

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر.
بعنوان

المحاسبة العمومية ودورها في تنفيذ عمليات الميزانية العامة

مكان التريص التطبيقي:
بلدية عين تادلس

تحت إشراف الأستاذة:
* مقيدهش فاطمة الزهراء

من إعداد المتريص:
* رزوق عمر

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	طمار خديجة		جامعة مستغانم
مقررا	مقيدهش فاطمة الزهراء		جامعة مستغانم
مناقشا	لاكسي فوزية		جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"قالوا سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنتم العليم الحكيم"

البقرة 32.

الإهداء

الحمد لله كثيرا على توفيقه لنا في إتمام هذا العمل المتواضع.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار. إلى من علمني العطاء بدون انتظار. إلى من أحمل أسمه بكل افتخار... والدي العزيز.

إلى ملاكي في الحياة. إلى معنى الحب والحنان والتفاني. إلى بسمة الحياة وسر الوجود... أمي الحبيبة. إلى الأستاذة الهي كات لنا بعد الله نعم الموجه والمرشدة " مقيدش فاطمة الزهراء "

إلى كل أصدقائي الذين رافقوني في مشوار حياتي، وكل زملاء وزميلات تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير دفعة 2019/2018.

رزو

تشكرات

نشكر الله سبحانه و تعالى أولا و نحمده كثيرا على أن يسر لنا أمرنا في القيام بهذا العمل، و إتمام المشوار الدراسي بنجاح و توفيق منه وحده.

كما نتقدم بخالص تشكراتنا إلى الأستاذة الفاضلة "
مقيدش فاطمة الزهراء "

التي أعانتنا كثيرا في إنجاز هذه المذكرة و لم تبخل علينا بنصائحها و توجيهاتها القيمة، فجزاه الله خيرا على كل ما قدمته لنا.

كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة الأساتذة المحترمين.

و نشكر كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد و لو بكلمة طيبة خاصة الأخ الكريم " بلحاج الحبيب " و "الأخت برخرخ أحلام "

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
ب - ج	المقدمة العامة
38-02	الفصل الأول: مفاهيم نظرية
13-02	المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية
05-02	المطلب الأول: تعريف ومبادئ المحاسبة العمومية
07-05	المطلب الثاني: خصائص وأهداف المحاسبة العمومية
13-07	المطلب الثالث: الأعران المكلفون بتنفيذ المحاسبة العمومية
24-14	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة
15-14	المطلب الأول: تعريف الميزانية العامة وخصائصها
21-15	المطلب الثاني: دورة حياة الميزانية العامة
24-22	المطلب الثالث: أنواع الميزانية العامة
38-25	المبحث الثالث: تنفيذ عمليات الميزانية العامة
29-25	المطلب الأول: تنفيذ عمليات النفقات
33-29	المطلب الثاني: تنفيذ عمليات الإيرادات
37-34	المطلب الثالث: عجز الميزانية العامة
61-40	الفصل الثاني: دراسة ميدانية
47-41	المبحث الأول: عموميات حول بلدية عين تادلس
42-41	المطلب الأول: تعريف مقر بلدية عين تادلس ومجال نشاطها

43	المطلب الثاني: الإمكانيات المادية و المالية و البشرية للبلدية
47-44	المطلب الثالث: شرح مختلف المصالح
55-48	المبحث الثاني: دراسة حالة حول أنواع الميزانيات في بلدية عين تادلس
53-48	المطلب الأول: الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس
55-53	المطلب الثاني: الحساب الإداري لبلدية عين تادلس
62-56	المبحث الثالث: دراسة حالة لتنفيذ عمليات الميزانية العامة
58-56	المطلب الأول: توزيع الإعتمادات
60-58	المطلب الثاني: تنفيذ العمليات
61-60	المطلب الثالث: سلبيات و إيجابيات تطبيق الميزانية العامة لبلدية عين تادلس
65-64	الخاتمة العامة

قائمة الأشكال و الجداول قائمة الاختصارات و الرموز

قائمة الإشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
03	أنواع الأمرين بالصرف	الشكل 01
12	أنواع المحاسبين العموميين	الشكل 02
21	دور الحياة الميزانية العامة	الشكل 03
33	مراحل تنفيذ عمليات الميزانية العامة	الشكل 04

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجداول	رقم الجداول
41	جدول يبين تزويد بالمياه صالحه للشرب	الجدول رقم 01
41	جدول يبين شبكة طرقات البلدية	الجدول رقم 02
43	جدول يبين الإمكانيات المادية و البشرية للبلدية	الجدول رقم 03
43	جدول توزيع الأجراء في مقرو وملحقات البلدية حسب درجة التأهيل لسنة 2016	الجدول رقم 04
53-52	الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس 2016	الجدول رقم 05
56	جدول يبين توزيع الإعتمادات للمادة 608 (لوازم مكتب طباعة و تجليد)	الجدول رقم 06
58	جدول يبين توزيع الإعتمادات للمادة 281 (تصليحات كبرى)	الجدول رقم 07

قائمة الاختصارات و الرموز

الرمز	الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية
BP	الميزانية الأولية	Budget Premier

مقدمة

إن نشأة المحاسبة تعود إلى تاريخ الأرقام واتخاذ وحدة النقد كأداة لقياس المنافع الاقتصادية للسلع والخدمات بعد التخلص من نظام المقايضة السلعية نتيجة التطور الاقتصادي الحاصل واتساع نطاق المبادلات والعمليات المالية. لذلك كان من الضروري تدوين هذه العمليات وتبيان أثرها بطرق نظامية متعارف عليها بهدف استخدامها كدليل إثبات عند الحاجة. فمن اهتمامات المحاسبة العمومية تسيير الهيئات وتحسين أدائها وذلك من خلال سعيها إلى اكتساب واستعمال أساليب وتقنيات جديدة لم تكن مستعملة من قبل تسمح بتسيير أحسن لمصالح الهيئات العمومية ومعرفة المركز المالي للهيئات العمومية.

إن المحاسبة العمومية في النظرة الحالية هي تتعدى هذا المفهوم التقليدي وتتجه نحو تقريب محاسبة الدولة والهيئات التابعة لها فهي تبحث عن استبعاد كونها منظم وضابط للمال العام. كما أنها تركز على مختلف القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمؤسسات والهيئات التابعة لها التي تتخذ من المحاسبة العمومية آلية لتسيير ماليها العمومية.

إن الميزانية في مفهومها العام هي جرد للنفقات والإيرادات المقرر تحقيقها خلال مدة محددة من طرف شخص أو هيئة ما، و تعني مجموع الحسابات المالية التي تقيد لسنة واحدة و تخص جميع الموارد المتاحة و جميع الأعباء التي يجب أدائها، أو هي وثيقة حسابية تقديرية يتم إعدادها لدورة معينة تقدر فيها الإعتمادات المالية لعمليات معينة، بمعنى تحديد أوجه الإنفاق و الإيرادات التي ستغطي هذه المصاريف.

و الميزانية سواء كانت عمومية أم لا تعتبر بمثابة الممرأة العاكسة لها نظرا لأهميتها و ذلك من عدة جوانب من الجانب الضريبي و أيضا تقييمها لنفسها " المركز المالي " و أي مؤسسة مجبرة و ملزمة بأن تكون لها ميزانية خاصة بها.

طرح الإشكالية:

تعرف المحاسبة العمومية على أنها عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية و التقنية التي تهتم بضبط إجراءات تنفيذ و تسجيل عمليات خاصة بالإيرادات و النفقات الملخصة في الميزانية العامة للدولة، و منه نطرح الإشكالية التالية: هل تنفيذ عمليات الميزانية العامة يطبق قواعد المحاسبة العمومية في المؤسسات العمومية ؟

طرح أسئلة فرعية :

✓ ما هي الميزانية العامة ؟

✓ كيف يتم تنفيذ الميزانية العامة ؟

فرضيات:

و للإجابة على هذه الإشكالية و ضعنا الفرضيات الآتية:

_ الميزانية العامة هي تقديم النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة و الإيرادات اللازمة.

_ تنفيذ عمليات الميزانية العامة يتم من خلال تنفيذ عمليات النفقات و تحصيل الإيرادات .

أسباب اختيار الموضوع:

هناك أسباب كثيرة دفعتنا لاختيار هذا الموضوع و هي:

_ ضمان استمرارية سير مصالح المؤسسات العمومية من الناحية الإدارية و المالية.

_ تطبيق نظام المحاسبة العمومية و القواعد التابعة لها على الوحدات الإدارية.

أهمية الدراسة:

لقد أرينا أن الميزانية العامة لها أهمية كبيرة في المؤسسات العمومية و تكمن أهميتها في التالي:

_تحصيل و صرف المال العام المتداول عن طريق تنفيذ الميزانية العامة.

_ذكر النفقات و الإيرادات بأنواعها و معالجتها بالمؤسسات العمومية.

أهداف الدراسة :

_العمليات المالية ينفذها شخصين ذوي أدوار منفصلة و متحركة

_العلاقة القائمة بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي

حدود الدراسة:

الحدود المكانية مؤسسة عمومية (بلدية عين تادلس).

الحدود الزمنية 2016/2017 .

منهج البحث:

تم استخدام المنهج الوصفي و التحليلي الذي يتلاءم مع البحث حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري الذي

استخدمنا من خلاله مجموعة من الكتب و المراجع

أما في الجانب التطبيقي استخدمنا المنهج التحليلي الذي ساعدنا على فهم و توضيح الأمر في بلدية عين تادلس

صعوبات البحث:

ضيق الوقت و نقص المعلومات

هيكل البحث:

لمعالجة هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين:

الفصل الأول: مفاهيم نظرية.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية.

الفصل الأول مفاهيم نظرية

تمهيد:

إن المحاسبة العمومية لها دور كبير حيث أنها تركز على القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمؤسسات والهيئات التابعة لها. أيضا أنها تتطرق لمجموعة من المعاملات التي يكون فيها طرف على الأقل ذو طابع إداري، حيث أنه هنالك بعض العمليات ذات طابع الإداري التي لا تخضع لنظام محاسبي العمومي كالحسابات الخاصة بالخبزينة.

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة العمومية:

المطلب الأول: تعريف و مبادئ المحاسبة العمومية

أولاً: تعريف المحاسبة العمومية

تعريف:

المحاسبة العمومية من منطلق نص المادة الأولى من القانون 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وبمحتوى هذه المادة نستخلص أن المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية العامة التي يحددها هذا القانون والتي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية التي تشمل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات والعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها¹.

التعريف القانوني:

هي مجموعة القوانين المطبقة على تسيير النقود العامة" هذا التعريف الذي يعد تقليدياً مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي 1868، والذي ظل طيلة قرن من الزمن إلى غاية صدور مرسوم 29 ديسمبر 1962، حيث أن هذا التعريف أصبح الآن بعيداً عن الواقع بفعل التطور الحاصل في نطاق انطباق المحاسبة العمومية، كما أن النقود العامة وعلى الرغم من التوسع في مدلولها تشمل كل الأموال ذات الطابع النقدي أي كل وسائل الدفع لها سر قانوني وقوة إجرائية"².

"كذا قيد المحفظة أي كل سندات الحقوق والديون المحولة آجلاً إلى تحصيلات ومدفوعات إلا إنها تستثني الأموال غير النقدية كالعقارات والمنقولات والمواد التي أصبحت اليوم ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية".

"هي مجموعة من القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة"

هذا التعريف يعد تقليدياً مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي 1962 بأنها "نقود الدولة، المحافظات، البلديات، والمؤسسات العمومية" لكن الأموال التي تخضع تسييرها إلى قواعد المحاسبة العمومية لم يعد يشترط فيها أن تكون ملكاً للهيئات العمومية فالأموال الخاصة التي يعد بها إلى الهيئات تصبح خاضعة لنفس القواعد وتسمى بالأموال الخاصة المنظمة

التعريف التقني:

"هي مجموعة القواعد الخاصة بعرض الحسابات العمومية"

يعتبر هذا التعبير جد ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية ومع أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأمر بالصرف والمحاسبين العموميين هؤلاء.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 1 من القانون المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية رقم 35، ص 1131
² كشر عاشور، أصول و مبادئ سير الحسابات وفق نظام محاسبي مالي جديد، طبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2010، ص 27 .

التعريف الإداري:

من وجهة نظر إدارية تعرف المحاسبة العمومية أنها قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين غير أن التعريف يبقى الآخر محدودا كون السمة الإدارية في التعريف تتسم في وظيفة المحاسبين العموميين وتستثني تنظيم وظيفة الأمرين بالصرف. حيث يمكن جمع مختلف الجوانب التي مستها التعاريف السابقة وتقديم تعريف شامل للمحاسبة العمومية وتعني المحاسبة العمومية كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي والمؤسسات.¹

إن إضافة عنصر "تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين" إلى ما سبق من التعاريف هو الذي جعل هذا التعريف إداري، ولكنه محدود لأنه يستثني الأمر بالصرف وكذا الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن مجال تطبيق قواعد المحاسبة العمومية.²

تعريف عام للمحاسبة العمومية:

هي مجموعة القواعد القانونية التقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية وبيان عملياتها المالية و عرض حساباتها ومراقبتها المحددة لإلتزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

ثانيا: مبادئ المحاسبة العمومية

للمحاسبة العمومية ثلاث مبادئ وهي:

_ مبدأ القانوني: الفصل بين الفرصة والعمل.

_ مبدأ الإداري: الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

_ مبدأ التقني: عدم تخصيص الإيرادات لدفع النفقات.

1/ المبدأ القانوني:

هي الفصل بين الفرصة والعمل، الفرصة هي ترك المبادرة للموظف (الأمر بالصرف، المحاسب العمومي) في كيفية إنجاز مهمة ما وذلك في إطار تنفيذ الميزانية. والتنظيم هو العمل وفق القوانين والقواعد خاصة تلك المدرجة في قانون المالية والميزانية.

بموجب هذا الأمر فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية ومن اختصاص المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملائمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للأمر بالصرف. فالشرعية أو القانونية تتعلق بكل ما هو شرعي أو قانوني أي العمل وفق القوانين سارية المفعول، ولا الخروج عن الإطار القانوني المسطر للقيام بمختلف المهام المالية للمحاسب، أما الملائمة فتعني المبادرة للموظفين العموميين للقيام بمهامهم ولكن في الإطار القانوني المعمول بها.

¹ علي يسعد، قانون المحاسبة العمومية، طبعة هرمة، الجزائر، سنة 2004، ص 12.

² علي يسعد، مرجع سبق ذكره، ص 14.

2/المبدأ الإداري:

هو الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فعليه تنفيذ الميزانية يضمها كل المساهمين في إنجاز العمليات المتعلقة بتحصيل الإيرادات ، وتلك المتعلقة بدفع النفقات المرخص به بموجب الميزانية. وهذه العمليات ينجزها أعوان إداريين يميز بينهم حسب طبيعة الوظائف المؤداة وهم الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يعتبر مبدأ أساسي من مبادئ المحاسبة العمومية ويخضع لعدة أسباب الوظائفيتين تتعلق بمهتين مختلفتين هما(مهمة إدارية ومهمة مالية).¹

3/المبدأ التقني :

الفكرة التي يتضمنها هذا المبدأ هي أن كل الأموال العمومية الناتجة عن تحصيل الإيرادات لا يمكن الغلق عليها في الخزنة وتخصيصها في نفس الوقت لتسديد نفقات معينة ومحددة, وكانت هذه الفكرة مصدر قاعدتين هامتين في النظام المالي الجزائري.²

عدم تخصص الإيرادات لدفع النفقات حسن هذا المبدأ ,مجموع عناصر الميزانية يجب تسجيلها حسب قيمتها الفعلية دون الزيادة أو النقصان ولا تخصص هذا المبدأ تحكمه قاعدتين :

القاعدة الأولى : وحدة الأنشطة المالية لكل مؤسسة عمومية ,كل الأموال مهما كان مصدرها تستعمل لتغطية نفقاتها مهما كانت طبيعتها .

سينتج عن هذه القاعدة وجود صندوق واحد وحساب جاري لكل مؤسسة عمومية، وهذا ما تؤكد المادة 144 من قانون المحاسبة العمومية "المحاسبة له صندوق واحد، وبموجب ترخيص من وزارة المالية حساب جاري واحد"

كل السيولة لهيئة عمومية مهما كان مصدرها فهي تستعمل لكل النفقات الخاصة بهذه الهيئة العمومية ومهما كانت طبيعة النفقات.

القاعدة الثانية : تسيير الخزينة من قبل وكذلك الأموال العمومية إذا تشكل جملة من الاستعدادات المالية التي توضع تحت تصرف المؤسسات العمومية، والتي تسيير من طرف الدولة.

كل السيول النقدية لهيئات العمومية هي في نفس الوقت ملك لها ومسيرة من طرف الدولة، حيث كانت المادة 8 من القانون 17-84 الصادرة بتاريخ 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية صريحة في منع تخصيص الإيرادات العمومية لنفقات عمومية معينة ومحددة، إذ أن كل الإيرادات تستعمل لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة، ونصت هذه المادة على ما يلي: "لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقات خاصة وتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز"³

¹ وقاد أحمد، عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا، الجزائر، سنة 2006، ص 65.

² حسين الصغير، دروس في المالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2001، ص 99.

³ حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص 101.

4/ مبدأ تخفيض النفقات:

إذا كان مبدأ عدم التخفيض هو الذي يحكم الإيرادات فإن النفقات يحكمها مبدأ التخصيص بمعنى أن الإعتمادات المالية المقترحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة وذلك لإرساء الانضباط وتسهيل المراقبة قبل الهيئات الرقابية المختلفة¹.

المطلب الثاني: خصائص وأهداف المحاسبة العمومية :

أولاً: خصائص المحاسبة العمومية :

تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها في التالي :

1/ المحاسبة العمومية إطار محاسبي مميز:

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات وإطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أصول وخصوم ونتيجة الدورة ووضعية المؤسسة واتجاه الغير وكذا كيفية تكوين التكاليف والأسعار، كما إن المحاسبة العمومية تقليدياً كانت تطلق عليها محاسبة الصندوق حيث كانت موجهة باتجاه المراقبة المحددة للنفقات والوقاية من التهرب وتحويل الأموال وسرقتها وتبيد المال العام أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي وتتجه نحو تقريب محاسبة الدولة والهيئات التابعة لها من المخطط المحاسبي الوطني.

2/ المحاسبة العمومية هي فرع متخصص :

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري، حيث أن استقلالية القانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة وجلية حيث أن تضاف لقواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية وتعتبر هذه القواعد منظمة ومرقمة للعمليات المالية لدى الهياكل ومؤسسات الدولة.

3/ المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية :

أ. القواعد القانونية :

يعتبر القانون رقم 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه وهو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية. كما وجدت عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية والتي تتمثل في الدستور والإجتهاد القضائي.

¹ حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص102.

ب. القواعد التقنية :

تهدف القواعد التقنية بصفة عامة إلى بيان ووصف العمليات المالية للهيئات العمومية وتحديد كفاءات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها وتكون هذه القواعد محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.

ثانيا: أهداف المحاسبة العمومية :

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

1. حماية الأموال العمومية :

إن المحاسبة هدفها بالدرجة الأولى حماية أموال العامة من كل أشكال التلاعب وما يسمى بسلامة استخدامها (غش، اختلاس، تبذير....)

2. ضمان ترخيص وإحترام ترخيصات الميزانية :

من الواضح أن ميزانية الهيئات العمومية تعد الوثيقة الأساسية في تقدير نفقات وإيرادات هذه الهيئات للسنة المالية وترخص لها على التوالي بتحصيلها وصرفها وذلك طبقا للقوانين والأنظمة سارية المفعول، وإذا كان المتعلق بكفاءات وإجراءات تحضير الميزانية وتقديمها كهيئة المداولة المعنية للتصويت والمصادقة عليها تدخل ضمن المجال الواسع للمال العام، فإن الدور الحاسم للمحاسبة العمومية ينص على تنفيذ ومراقبة العمليات المتصلة بذلك لإجراء هذا التنفيذ في إطار التقنيات المحاسبية المعمول بها.

3. حسن تسيير الهيئات العمومية¹ :

إن الهدف الذي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقه من خلال التطور التي بدأت تشهده ولاسيما على المستوى التقني وذلك باقتراحها شيئا فشيئا من المحاسبة الخاصة ومحاولة إعتدال البعض من الأساليب وتقنياتها، وإن المحاسبة العمومية تسمح بما يلي:

- معرفة كلفة وأسعار مردودية الخدمات.
- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية.
- تحديد النتائج السنوية.
- دمج العمليات المالية ونتائج المحاسبة الوطنية.

1. تحقيق الرشادة في الإنفاق :

إذا كانت الرشادة في الإنفاق هدف تحقيق الصرف بأقل تكلفة ممكنة فقد وجب من باب أولى مراعاتها في تسيير الهيئات العمومية وتقييد مسرى هذه الهيئات بها كمبدأ جوهري في استعمال الأموال ومنه تفدي تبذير

¹ طاهر زروق، تأدية النفقات العمومية، كتب مفيدة في المحاسبة العمومية، سنة 2011، ص 12.

الإيرادات في نفقات باهظة أو مصروفات زائدة أو غير مقررة في الميزانية جعلها تعطي النفقات تغطية كافية ويعد هذا هدفا رئيسيا بالنسبة للمحاسبة العمومية.

المطلب الثالث : الأعيان المكلفون بتنفيذ المحاسبة العمومية :

أولا : الأمر بالصرف :

1. تعريف الأمر بالصرف l'ordonnateur¹

الأمر بالصرف كما تعرفه المادة 23 من القانون 21-90، يعد الأمر بالصرف في هذا القانون كل شخص يؤهل إلى تنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16.17.18.19.20.21.

وهذه العمليات هي: الإثبات، التصفية، الالتزام والأمر بالدفع، وقد عرفه "حي دو فو" كما يلي: "يعتبر الأمر بالصرف عموميا للإيرادات والنفقات، كل شخص له صفة اسم الدولة أو الجماعات المحلية أو هيئة عمومية لإبرام الصرف، وإثبات أو تصفية حق أو دين أو الأمر بتحصيل هذا الحق أو تسديد الدين الناشئ. وقد عرف "أندري بيرو" الأمر بالصرف هم إداريون لهم. بالإضافة إلى وظيفتهم الأساسية وهي التسيير حق القيام بوظيفة مالية أخرى مما يجعلهم ينتمون بهيكل خاص، يختلف باختلاف أساسيين ورئيسيين.....

1. أنواع الأمر بالصرف :

المادة 6 من المرسوم التنفيذي 91-13 المؤرخ 07 سبتمبر 1991 ويحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف، وكيفيةها وقد صنف القانون 21-90 في مادته رقم 25 الأمر بالصرف إلى:

أ/ الأمرين بالصرف الإبتدائيين أو الرئيسيين: les ordonnateurs primaires

وهم الذين يصدرون الأوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدنيين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.²

وحسب المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية، فإن الأمر بالصرف الأساسيين هم:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي المجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة ثم وقع تعديل وأضيف مسؤولي تسيير مجلس الأمة ومجلس الدولة.
- الوزراء لهم صفة الأمر بالصرف الرئيسي للميزانية العامة للدولة، والأصل أن الوزير الأول هو المؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره للإيرادات وتسديد النفقات.
- الولاية هم الأمر بالصرف عندما يتصرفون اسم الولاية ولحسابها. حيث تنص المادة 88 من القانون 90-70 بقانون الولاية على أن الوالي هو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الدولة.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون لحساب البلديات.

¹ وقاد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 72.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد من 21-29، قانون 21-90، المؤرخ في 15/10/1990، الجريدة الرسمية رقم 35.

– المسؤولون المعنيون قانونيا على مصالح الدولة المستفيدة ذات طابع إداري عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعينين على رأسها.

ب/ الأمرين بالصرف الثانويين:¹

الأميرين بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر تحصيل الإيرادات ضد المدنين، كما يعتبر كل مسؤول على هيئة عمومية غير متمتعة بالاستقلال المالي وإنما على سبيل تفويض إعتمادات لصالح الأمر بالصرف الثانوي.

ج/ الأمرين بالصرف المستخلفون أو بالتفويض:²

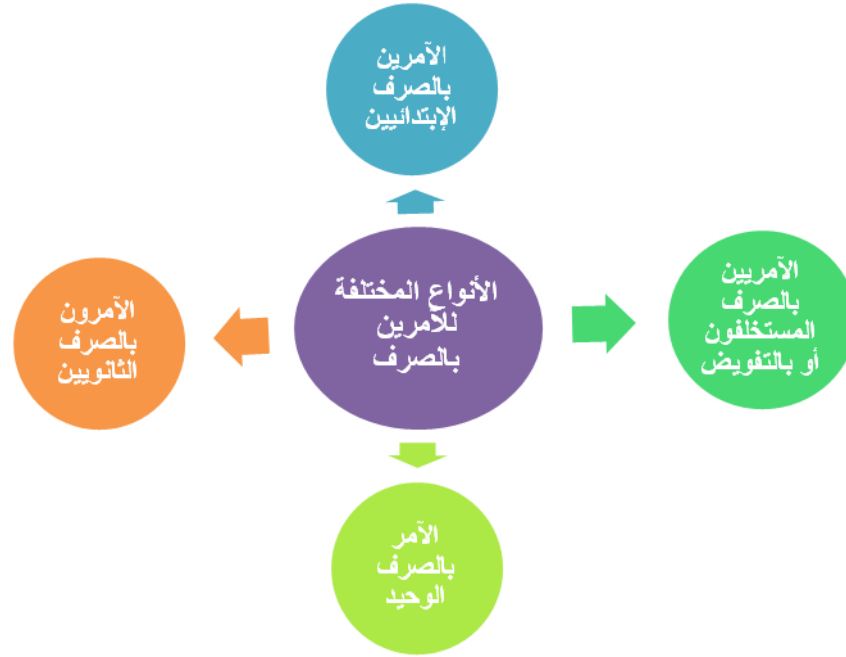
يعطي القانون 21/90 المادة 29 لكل أمر بالصرف الحق في أن يفوض صلاحيته المحاسبية في حدود اختصاصاته وتحت مسؤوليته بإعطاء تفويض بإمضاء إلى الموظفين مرسمين يكونون تحت سلطته المباشرة، وهذا التفويض شخصي يزول عند انتهاء مهام أحد طرفيه. كما هؤلاء لا يتدخلون إلا بصفة استثنائية لتعويض الأمرين بالصرف المختصين في حالة غيابهم أو حدوث مانع لهم ويقوم بتعيينهم الأمر بالصرف مع تبليغ المحاسب العمومي.

د/ الأمر بالصرف الوحيد :

هناك عمليات ذات طابع وطني ولكن بحكم طبيعتها الجغرافية يستحسن تسجيلها باسم شخص محلي كفى لتسييرها، عادة ما يكون الوالي بالنسبة لعمليات التجهيز غير الممركزة فالوالي هنا يعتبر الأمر بالصرف الوحيد لأنه يمثل جميع الأمرين بالصرف الابتدائيين.

¹ لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة بويرة، سنة 2014، ص 08.

² لوني نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 12.



الشكل 1: "أنواع الأميرين بالصرف"

من إعداد المترجم استنادا على المصدر: لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة البويرة، سنة 2014، ص 08.

ثانيا: المحاسب العمومي:

1/ تعريف المحاسب العمومي:

هو كل عون له الصفة القانونية للمعارضة باسم الدولة أو الجماعات المحلية، والهيئات العمومية، عمليات الإيرادات والنفقات وحياسة وتداول الأموال، والقيم العمومية ويعتبر المحاسب العمومي ثاني مراقب لتنفيذ النفقات العمومية بعد المراقب المالي.¹

المحاسبين العموميين موظفون يتم تعيينهم من طرف وزير المالية وهم مكلفون بالقيام بعدد من العمليات المختلفة حددها القانون، و المحاسبون هم:²

— الأمين العام للمصاريف.

— قابض المالية.

— المحاسبون بالمراكز الدبلوماسية والقنصلية بالخارج.

— محاسبي المؤسسات العمومية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي 313/91، المؤرخ في 1991/09/07، المتعلق بإجراءات و كفيات و محتويات الأمرون بالصرف و المحاسبون، الجريدة الرسمية رقم 43، الصادرة في 1991/09/11، ص 1648.

² طاهر زروق، مرجع سبق ذكره، ص 12.

– المحاسب المركزي لأملاك الدولة الخاصة.

– حافظ مستودع الطابع الجبائي.

2/ مهام المحاسب العمومي:

إن مهمة المحاسب العمومي هي تنفيذ المرحلة الأخيرة للنفقة الممثلة في الدفع وفي هذه المرحلة يمنح القانون المحاسب العمومي سلطة الرقابة بالأمر بالصرف، وعليه فإن كل نفقة لا تستوفي تأشيرة المحاسب العمومي لا يمكن تسديدها وبالتالي تكون التأشيرة ضرورية لإتمام مرحلة الدفع وقبل أن يمنح التأشيرة الخاصة عليه أن يتحقق مما يلي:

صفة الأمر بالصرف أو المفوض له: يجب على المحاسب العمومي التحقق من أن الممضي على الحوالة هو الإداري المؤهل الذي له الحق في الإمضاء.

أ. شرعية عمليات التصفية: حيث يجب التحقق من دقة الحسابات المحددة لمبلغ الدين وتطابقه مع الوثائق الإبتائية، وكذلك من صحة القاعدة المالية المخصصة للإعتمادات.

ب. الرقابة على توفر الإعتمادات: أي التحقق من أن الإعتمادات كافية لتسديد النفقة، وكذلك التأكد من أن الدين الواجب تسديده لم يسقط أي لم تمر عليه أربعة سنوات، إبتداءً من أول يوم من السنة المالية التي أصبح فيها الدين مستحق.

ت. التحقق من أن الديون ليست محل معارضة: يجب على المحاسب التأكد والتحقق من عدم وجود معارضة على الدفع، وإن وجدت تقوم بالسنوية المالية للدائن كما يجب التحقق من أن المبلغ المدفوع هو لصالح الدائن الحقيقي.

هـ. نتائج رقابة المحاسب العمومي: وتتمثل في قبول أو رفض الدفع:¹

قبول القيام بالتسديد إن لم تظهر أي مخالفات شرعية أو لأحكام التنظيم المعمول به يطبع المحاسب العمومي تأشيرة قابلة للدفع وهو ما يسمح بتسليم المبلغ للدائن المعني.
رفض القيام بتسديد عند ميثاق خطأ يمس شرعية النفقة العمومية، فيجب عليه وصف عملية تسديد ويقوم بإعلام الأمر بالصرف، محددًا لأسباب الرفض.

3/ أنواع المحاسبين العموميين:

أ_ التصنيف بحسب الشخص المعنوي العمومي:

المحاسب العمومي الرئيسي: هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية وهم :
بالنسبة للدولة نجد:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 90-21، المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية رقم 35، الصادرة في 15/08/1990، ص1135.

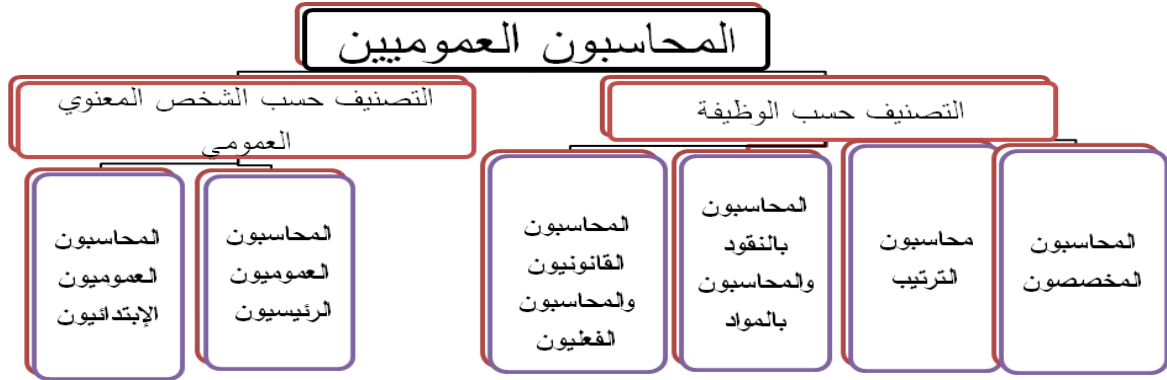
- _ العون المحاسبي المركزي للـخزينة هو الذي يتولى جميع محاسبات محاسبي الدولة
- _ أمين الخزينة المركزية تنظيم إختصاصات و عمل المصالح الخارجية للخزينة
- _ أمين الخزينة الرئيسي يتكفل بعمليات الخزينة و منها التكفل بمعاشات المجاهدين
- _ أمين الخزينة الولائية مهمته الأساسية في دفع نفقات ميزانية الولاية و تحصيل إيراداتها
- _ العون المحاسبي المركزي للميزانيات الملحقه مكلف بتجميع عمليات الميزانيات الملحقه بالنسبة للجماعات المحلية نجد :
- _ أمين الخزينة الولائية بالنسبة للولاية
- _ امين خزينة البلدية بالنسبة للبلدية
- بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري
- المحاسب العمومي الثانوي:

هو الذي يتولى تجميع عمليات المحاسب الرئيسي وهم قابض الضرائب , قابض أملاك الدولة , قابض الجمارك , قابض البريد و المواصلات , قابض التسجيل.¹

ب_ التصنيف بحسب الوظيفة:

- ❖ المحاسبون المخصصون : هم المعينون لتنفيذ العمليات المالية العمومية بعد مراقبة شرعيتها و تحمل المسؤولية عنها و إعتبارا لدورهم الرئيسي في مجال النفقات فإن المحاسبين المخصصين يسمون أحيانا بمحاسبي الدفع .
- ❖ محاسبو الترتيب: هم الذين يتولون تجميع العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين فهم لا يشاركون في التنفيذ و إنما بترتيب البيانات المحاسبية المرسله من قبل المحاسبين الآخرين.
- ❖ المحاسبو بالنقود و المحاسبون بالمواد: بإعتبارهم أمناء الصندوق فإن المحاسبين العموميين مخولون بتداول الأموال و القيم و ضمان حراستها سواء مباشرة أو بواسطة الأعوان الذين هم تحت سلطتهم ومسؤوليتهم و على هذا الأساس فهم يمارسون وظائفهم بصفتهم محاسبين بالنقود لكن عندما يكلفون بحفظ المواد أو الأشياء المملوكة أو المودعة لدى الهيئات العمومية فإنهم يسمون بمحاسبي المواد .
- ❖ المحاسبون القانونيون و المحاسبون الفعليون: هم المعينون قانونا بالتصرف في الأموال العمومية لكن إن وجدت حالات و تدخل بعض الأشخاص الذين هم ليسوا محاسبين فعليين و هذا يحدث خاصة في حالة التدخل في تحصيل الإيرادات العمومية

¹ ليتيم عبد الغني، المكلفون بالميزانية و إجراءات تنفيذها، المدرسة الوطنية للإدارة، حيدرة، الجزائر، دفعة 33، سنة 1999، ص82.



الشكل 2: "أنواع المحاسبين العموميين"

من إعداد المترجم إستنادا على المصدر: ليتيم عبد الغني، المكلفون بالميزانية وإجراءات تنفيذها، المدرسة الوطنية للإدارة، حيدرة، الجزائر، دفعة 33، سنة 1999، ص 82.

مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

إن المبدأ التنافسي بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة العمومية حيث يتدخلان في معظم عمليات الإيرادات والنفقات، ورغم اختلاف وظائفهما فإن عاملهما مشترك. وهذا المبدأ يعني أنه لا يمكن أن يقوم الأمر بالصرف بالمهام المفوضة بالمحاسب العمومي في نفس الوقت أي أن الأمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصين مختلفين يراقب فيها المحاسب العمومي العمليات المالية والمحاسبية التي يقوم بها الأمر بالصرف.

حيث تنص المادة 5 من قانون 21-90 تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي فهذه المادة تفيد تفريق الوظائف لا التدخلات ففي بعض الحالات قد يتدخل الأمر بالصرف في العمليات المالية ولكن لا يتدخل في الوظيفة، فأما أن يكون خاضع للسلطة الإدارية، فهذا ممكن وهذا ما نجده في العلاقة بين الوالي وأمين خزينة الولاية ومن هنا نفهم السبب الذي جعل المشرع يمنع تعيين المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف و حول هذه السلطة الوزير المكلف بالمالية، وهذا ما تنص عليه المادة 34 من قانون المحاسبة العمومية.¹

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 05، قانون 21-90، المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية رقم 35، الصادرة في 15/08/1990، ص 1132.

وذهب المشرع إلى أبعد من ذلك حيث منع أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أزواجا حيث تنص المادة 26 من قانون 21-90 على ما يلي: "لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكون محاسبين عموميين ويهدف مبدأ الفصل بين السلطات.¹

تقسيم المهام الإدارية والمحاسبية بين صنفين من المنفذين، حيث يقوم الأمر بالصرف بتسيير الاعتمادات المفتوحة في الميزانية، أما المحاسب العمومي صلاحيته هي: تسيير أموال هذا ما يسمح بالحصول على كفاءة أكبر كفاءة من الطرفين خلال الرقابة المحاسبية، حيث نجد من جهة الأمرين بالصرف وحدهم يمكنهم تداول الأموال العمومية والقيام بالإجراءات للدفع والتحصيل للنفقات والإيرادات.

حيث نجد من جهة الأمرين بالصرف وحدهم مكلفون بتحصيل الإيرادات للالتزام والتصفية الأمر بصرف النفقات العمومية، ومن جهة أخرى نجد أن المحاسبون العموميون وحدهم يمكنهم تداول الأموال العمومية والقيام بالإجراءات للدفع والتحصيل للنفقات والإيرادات.²

الرقابة المتبادلة وتحديد المسؤوليات بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فالمحاسب العمومي لا يستطيع صرف نفقة يكون الأمر بالصرف يصرفها معينا أو ناقصا وبالتالي يجب على الأمر بالصرف كلمة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض، من طرف المحاسب العمومي وفقا للقانون.

يسمح هذا المبدأ بتأسيس رقابة قضائية تتميز بأكثر سهولة حيث على مجلس المحاسبة تطبيق رقابة على الحسابات الإدارية التي مسكها الأمر بالصرف، وحساب التسيير التي يمسكها المحاسب العمومي حيث تبعث جميع هذه الحسابات إلى مجلس المحاسبة عند نهاية كل سنة.

إن هذه التفرقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تسهل مراقبة جميع عمليات الإيرادات والنفقات يتم تركيزها من طرف العون المحاسبي المركزي للخرينة، وهذا ما يعرف بقاعدة واحدة الصندوق فالمحاسبون العموميون يخضعون إلى السلطة لوزير المالية فهو بصفة رئيس السلمي، فيمكن هذا ممارسة الرقابة على تنفيذ مجموع عمليات المالية العمومية.³

إن مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، يمنع قيام نفس الشخص العكس الأمر الذي يجعل من الصعب التلاعب بالأموال العمومية.⁴

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 26، قانون 21-90، المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية رقم 35، الصادرة في 15/08/1990، ص 1134.

² جمال بريقي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، جامعة الجزائر، سنة 2002، ص 47.

³ محمد سعودية، الرقابة المالية لتنفيذ الدولة في الجزائر، سنة 2009، ص 95.

⁴ محمد سعودية، مرجع سبق ذكره، ص 95.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة

المطلب الأول: تعريف الميزانية العامة وخصائصها:

أولاً: تعريف الميزانية العامة:

تعريف 1:

يمكن تعريف الميزانية العامة بأنها وثيقة قانونية مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة ، تهدف لتقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة وقد عرفها المشرع الجزائري بأنها تتشكل من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا و الموزعة وفق الأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها.¹

تعريف 2:

هي الوثيقة التي تحضرها السلطة العامة كل سنة على شكل مشروع يتضمن نفقاتها وإيراداتها السنوية معتبرا أن هذه التقديرات موضوعات لا بد منها أو هي تقدير وإجازة للنفقات العامة والإيرادات العامة في مدة غالبا ما تكون سنة، أو هي عبارة عن التقابل الذي ينشأ بين الإيرادات من جهة و النفقات من جهة أخرى. - و عرف (Delbez louis) الميزانية بأنها وثيقة محاسبية وقانونية ومالية تعبر عن فكرة التوقع، والاعتماد للنفقات و الإيرادات العامة لفترة مقبلة، والتي تعبر عن صورة أرقام عن نشاط الاقتصادي والإداري و الاجتماعي للدولة.²

- أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية العامة وذلك حسب المادة 03 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأنها الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي و النفقات برأسمال وترخص بها.³ ومنه يمكن تعريف الميزانية على أنها: توقع وإجازة للنفقات العامة والإيرادات العامة عن مدة مقبلة ما تكون سنة.⁴

ثانيا: خصائص الميزانية:

1_ أنها نظره توقعية مستقبلية للسلطة التنفيذية لما ستنفقه او ما تحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة وتعكس الميزانية بما تحتوي من نفقات وإيرادات و المبالغ المرصودة لكل منها وهي تعكس برنامج الحكومة في الفترة المستقبلية اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "وزارة المالية"، المادة رقم 06، قانون رقم 17/84، مؤرخ في 1984/07/07، الجريدة الرسمية العدد 28، الصادرة بتاريخ 1984/07/10، ص 1040.

² عطية عبد الوهاب، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة 1996، ص 364.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "وزارة المالية"، المادة 03، قانون رقم 21/90، المؤرخ في 1990/08/15، الجريدة الرسمية العدد 35، الصادرة بتاريخ 1990/08/15، ص 1132.

⁴ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار نشر العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، سنة 2003، ص 87.

- 2_ من خصائص الميزانية أيضا أنها تتطلب الإقرار أو الترخيص من السلطة المختصة وهي السلطة التشريعية التي توافق على توقعات الحكومة و الترخيص هو العنصر المميز للميزانية العامة عن الميزانية الخاصة ولا تستطيع الحكومة ان تقوم بتنفيذ الميزانية إلا إذا تم ترخيصها من طرف السلطة التشريعية
- 3_ للميزانية صفة تقديرية لكونها تنطوي من جهة على مواغة السلطة التشريعية (البرلمان) على تقدير مجموع النفقات و الواردات السنوية , وتنطوي من جهة ثانية على إذن تلك السلطة للسلطة التنفيذية بالإنفاق في حدود تلك الإعتمادات المقدره .
- 4_ للميزانية صفة الإجازة بالجباية والإنفاق وذلك أن تصديق السلطة التشريعية على تقديرات النفقات والإيرادات كما وردت في مشروع الميزانية المعدل من قبل السلطة التنفيذية لا يعطي الموازنة قوة النشاط ما لم تشمل التصديق أيضا الإجازة للسلطة التنفيذية بجباية الموارد والإنفاق على الأعباء العامة.
- 5_ للميزانية صفة التحديد الزمني السنوي وهو ما نعرفه عموما باسم سنوية الميزانية لانها توضع عادة لمدة سنة . وبالتالي موافقة السلطة التشريعية عليها تقترن بمدة السنة ذاتها . و الباحثون في المالية العامة متفقين على ان التدبير هو تدبير سليم وموافق . فلو وضعت الميزانية لأكثر من سنة لكان من العسير التنبؤ ولو أن الميزانية وضعت لأقل من سنة لكانت الإيرادات تختلف في كل ميزانية وذلك تبعا لاختلاف المواسم وتباين المحاصيل الزراعية .
- 6_ للميزانية صفة ايلاء الأولوية للنفقات على الإيرادات : وهذه الصفة مرتبطة بالصفة التقديرية للميزانية . وتتضح أولوية النفقات على الإيرادات في مختلف النصوص المراعاة الإجراء . ويرى الباحثون أن إعطاء الأولوية للنفقات على الإيرادات هو أحد التدابير المتخذة في ضل الفكر المالي التقليدي , ويرون أن تبرير ذلك عن ضالة دور الدولة , وقيامها بالنفقات الضرورية المحدودة و اللازمة لسير المرافق العامة والتي لا يمكن الإستغناء عنها بينما تتسع سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات .¹
- 7_ الميزانية برنامج لتحقيق أهداف المجتمع : لو اعتبرنا الميزانية وسيلة لتنفيذ السياسات و البرامج قد تنحرف بها الحكومة لتحقيق مآربها , فتصبح برنامجا لإرضاء قطاع دون الآخر أو تصبح برنامجا دعائيا , ولكي لا تتحول الميزانية إلى أي من هذه الاتجاهات , فلا بد من تحديد واضح للأهداف التي تعد البرامج من أجلها و التي يسعى إلى تحقيقها , فالميزانية كسياسة اقتصادية متكاملة تتأثر بمتغيرات الاقتصاد القومي و العالمي .
- 8_ الميزانية محددة المدة فهي توضع لمدة من الزمن اصطلح معظم الدول في جعلها سنة.
- 9_ إلى جانب هذا فإن التطورات الحديثة غيرت هذا المفهوم بصورة عميقة و أدخلت في كثير من البلدان تعديلات أساسية على عناصر الميزانية الثلاثة ؛ طابعها المالي، تعادلها و سنويتها .

¹ حسن عواطة، " المالية العامة " ، سنة 2005، ص75.

المطلب الثاني: دورة حياة الميزانية العامة:

تمر الموازنة العامة في معظم دول العالم في أربع مراحل هامة، تسمى مراحل الموازنة، أو دورة الموازنة العامة تبدأ بمرحلة التحضير والإعداد وتليها مرحلة الاعتماد أو الإقرار، ثم مرحلة التنفيذ وأخيرا المرحلة الرابعة و هي مراقبة التنفيذ، وتتصف هذه المراحل الأربعة بالاستمرار والتداخل، فبينما نجد أن بعض الوحدات الإدارية تقوم بتحضير مشروع الموازنة للسنة المالية المقبلة، نلاحظ أن هناك وحدات أخرى لا تزال تنفذ موازنة السنة المالية الحالية، ووحدات أخرى تدقق موازنة السنة الماضية والحالية، وهذا يعطي الموازنة صفة الدورية.

المرحلة الأولى: مرحلة إعداد وتحضير الميزانية العامة:

القاعدة العامة في المحاسبة العمومية لإعداد مشروع الميزانية هي أن تقوم الدولة بتقدير نفقاتها أولا ثم تقوم بتقدير الإيرادات العامة لتمويل تلك النفقات ثانيا. هذا على عكس المحاسبة تماما. وبالنسبة للجزائر يبدأ إعداد الميزانية العامة للدولة في الثلاثي الثاني من كل سنة مالية، ويتولى ذلك الوزير المكلف بالمالية باعتباره المسؤول المباشر عن المديرية العامة للميزانية المكلفة. بمهمة إعداد ميزانية الدولة. وفي هذا الإطار تقدم هذه المديرية طلبا إلى الأمين بالصرف في مختلف الوزارات لتحديد النفقات المتوقعة في قطاعهم للسنة المالية المقبلة وتبعاً لذلك تقوم المصلحة المكلفة بالميزانية في كل وزارة بتجميع اقتراحات المصالح التابعة لقطاعها، وتقديمها للوزير المعني للموافقة عليها بعد ذلك تحول إلى المكلف بالرقابة على النفقات الملتزم بها للوزارة المعنية لإبداء رأيه وملاحظاته ثم ترسل اقتراحات الوزراء مرفقة برأي المراقب على النفقات في دائرتهم الوزارية إلى المديرية للميزانية بوزارة المالية. ومن جهة أخرى تقوم المديرية العامة للميزانية بالطلب من المصالح المكلفة بالوعاء الضريبي والتحصيل بتقديم توقعاتها فيما يخص مبلغ الإيرادات التي سيتم تحصيلها للسنة المالية المقبلة بعد ذلك تقوم وزارة المالية بتجميع الاقتراحات بالنفقات والإيرادات وترتيبها وتجعلها منسجمة مع التعليمات الرئاسية و الحكومية وأهداف الخطة التنموية وهذا في وثيقة واحدة هي مشروع الميزانية العامة للدولة التي تقدم للمناقشة في مجلس الحكومة ثم مجلس الوزراء لضبط المشروع النهائي للميزانية الذي سيقدم للبرلمان لمناقشة والمصادقة عليه.¹

المرحلة الثانية: مناقشة واعتماد الميزانية العامة:

بعد إعدادها من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني) بغرض اعتماده تطبيقا لقاعدة: " أسبقية الاعتماد على التنفيذ " وذلك وفق المراحل التالية:

¹ عبد الحميد مرغيت، مرجع سبق ذكره، ص35.

أ. المناقشة:

تتولى السلطة التشريعية (مجلس النواب أو المجلس التأسيسي) تعيين لجان خاصة للنظر في مشروع ميزانية الدولة و تقوم هذه اللجان بتقديم الملاحظات والاقتراحات والتساؤلات وإرسالها كتابيا إلى الوزارة المعنية للإجابة عليها وإعطاء التوضيحات اللازمة في الغرض وكل عرض لمصاريف جديدة يجب أن يكون مصحوبا باقتراح مورد مقابل أو تنقيص في بقية المصاريف.

ويمكن إضافة فصل وتنقيح شريطة أن يكون يرمي إلى إلغاء مصروف من مصاريف أو الحط منه أو إحداث مورد من الموارد أو الزيادة فيه.

تتولى السلطة التشريعية المناقشة والمصادقة على مشروع ميزانية الدولة في مستوى الجلسة العامة والتي تتميز بعلنية اجتماعاتها.

ب. التعديل:

تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد على آخر، ففي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني،¹ شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على مايلي: لا يقبل أي قانون مضمونه أو نتيجة تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها². ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة.

ج. التصويت:

التصويت هو آخر مرحلة يمر بها مشروع الميزانية وتتم على مستويين وفق تحقق شروط معنية: الفرع الأول: على مستوى المجلس الشعبي الوطني. تتم عملية التصويت أولا على النصوص محل التعديل وذلك مادة بمادة وبعده التصويت عليها يعرض رئيس المجلس الشعبي الوطني المواد التي بقيت كما وردت في المشروع دون تعديل على التصويت ويتم ذلك بصيغة إجمالية.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 63، القانون 89-16، المؤرخ في 11/12/1989، الجريدة الرسمية رقم 52، الصادرة في 11/12/1989، ص 1412.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 65، القانون 89-16، المؤرخ في 11/12/1989، الجريدة الرسمية رقم 52، الصادرة في 11/12/1989، ص 1412.

الفرع الثاني: على مستوى الأمة.

بعد دراسة المشروع والتصويت عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني يحيل رئيس مجلس الشعبي الوطني النص المصوت عليه إلى رئيس مجلس الأمة في غضون 10 أيام حيث يصادق مجلس الأمة¹ على النص في أجل أقصاها 20 يوما.

الفرع الثالث: حالة رفض مشروع قانون المالية.

القاعدة أن يتم المصادقة على مشروع قانون المالية في نهاية السنة احتراماً لمبدأ السنوية أما في حالة عدم المصادقة عليه لأي سبب من الأسباب خلال أجل أقصاه 75 يوماً من تاريخ إيداعه، يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون الميزانية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة القانون وذلك وفقاً لنص المادة 120 من الدستور.

د. التنفيذ والرقابة:

مع صدور قانون المالية واستلام الميزانية في إطار رسمي وقانوني يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مطالبين بتنفيذها دون إجراء أي تعديل عليها. كما أن هناك منظومة للرقابة عليها جسدها مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إضافة إلى إرساء مجموعة من الهيئات الرقابية مثل: مفتشية المالية والوظيف العمومي، ومجلس المحاسبة.

وتجدر الإشارة في نهاية هذا العنصر إلى أن قوانين المالية تنقسم إلى ثلاثة أنواع وهي:

_ قانون المالية السنوي: يقر ويرخص بالنسبة لكل سنة مدنية، مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذلك النفقات بالرأسمال.

_ قانون المالية التكميلي: هو عبارة عن إتمام لأحكام قانون المالية السنوي أو تعديله خلال السنة الجارية.

_ قانون ضبط الميزانية: هو وثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية.²

مرحلة الثالثة: تنفيذ الميزانية العامة

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية بعدها يمكن للجهات والهيئات المختصة بتنفيذ الميزانية في ميدان أي انتقال من التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى الواقع الملموس في الوقت الحاضر أي الشروع في تحصيل الإيرادات المقررة و صرف النفقات المعتمدة³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 42، القانون 99-02، المؤرخ في 06/01/1999، الجريدة الرسمية رقم 02، الصادرة في 10/01/1999، ص 12.

² عبد الحميد مرغيت، مرجع سبق ذكره، ص 32.

³ د. محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 104.

أ_ تنفيذ الإيرادات:

لتنفيذ النفقات يجب أن تكون إيرادات التي تغذي الصناديق العمومية بالأموال هذه الموارد العمومية هي متعددة ومتنوعة¹، ولكن تشترك كلها في عنصرا واحد مشترك بينها وهو أنها تقبض من طرف المحاسب العمومي لفائدة الهيئات والمؤسسات المحددة في المادة الأولى من القانون 21-90 (الدولة، الميزانيات الملحقمة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مجلس المحاسبة، المجلس الدستوري، البرلمان).

ويتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة أو تابعين لجهات حكومية تتبع وزارة المالية.

و يجب مراعاة عدة قواعد عامة في عمليات تحصيل الإيرادات العامة تتمثل في:

_ أن يتم تحصيل الإيرادات في مواعيد معينة وطرق معينة وفقا لنص القانون

_ يجب تحصيل مستحقات الدولة فور نشوء حقوقها لدى الغير وقد ضمن المشرع حق الدولة في تحصيل إيراداتها في أسرع وقت ممكن بإعطاء الحكومة حق امتياز على أموال المدين عن سائر الدائنين. كما أعطاهما الحق في إجراء الحجز الإداري لتحصيل ديونها. كما ميز حق الدولة في الضريبة بتقريره أن المنازعة في دين الضريبة لا يوقف دفعها أو لا ثم التظلم فيها بعد

_ لضمان دقة وسلامة التحصيل، فإنه من المقرر ووفقا للقواعد التنظيمية، الفصل في عمليات التحصيل بين الموظفين المختصين بتحديد مقدار الضريبة، والآخرين المختصين بجبايتها.²

ب_ تنفيذ النفقات:

إذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى محتملة ومتوقعة فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المسموح إنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الإعتمادات المقررة³

فالنفقات هي عبارة عن المبالغ المخصصة لمواجهة الالتزامات الحالية والمستقبلية كما أنها تمثل المدفوعات النقدية بهدف الحصول على الخدمات أو الأصول المختلفة.

■ الالتزام بالنفقة L'engagement: عرفته المادة 19 من القانون 21-90 على أنه الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين ومعناه أنه المستند الذي يجعل الإدارة مدينة، والذي يترجم بالضرورة في التجسيد المحاسبي بخروج الموارد العامة وهو مستند يتضمن واجب الذي يؤدي إلى إنفاق مثل توظيف موظفين في

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 17-84، المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بالقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 28، الصادرة في 1984/07/10، ص 1040.

² محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 368.

³ محمد الصغير بيلي ويسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 107.

هيئة عمومية أو طلب شراء لوازم... الخ. ولكن هذا المستند يجب أن يكون مأخوذاً بالاحترام الصارم للإذن الوارد في الميزانية.

■ **التصفية La liquidation:** هي العملية التي تعتمد على تحديد المبلغ الواجب دفعه للدائن الذي أدى الخدمة العامة، فالتصفية لا تعمل على إنشاء الدين العام وإنما على التصريح به وتهدف إلى مراقبة حقيقية الدين والتحديد مبلغ النفقة الناتجة وهي تعتبر تطبيقاً لقاعدة هامة في نظام المحاسبة العمومية وهي قاعدة أداء الخدمة أو قاعدة الحق المكتسب، أي أنه لا يمكن صرف النفقات العمومية إلا بعد تنفيذ موضوعها، بمعنى أن الهيئات العمومية لا تدفع مسبقاً باستثناء حالات قليلة جداً ومقررة مثل التسبيقات على الصفقات العمومية.

■ **الأمر بالصرف L'ordonnancement:** هو عبارة عن قرار إداري موجه من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة، هذا الأمر يأخذ شكل الأمر بالصرف إذا قام به أمر بالصرف رئيسي ويأخذ شكل حوالات دفع إذا قام به أمر بالصرف ثانوي. الأمر بالصرف يعتبر واجب الدفع من قبل الخزينة المركزية أو من الخزينة الرئيسية بينما حوالة الدفع واجبة الدفع على صندوق خزائن الولايات.

الأمر بالصرف أو حوالات الدفع المقدمة إلى المحاسب العمومي المخصص من أجل الصرف يجب أن تكون مرفقة ومدعمة بكل الوثائق المبررة للنفقة الواجبة الدفع، كذلك الفاتورة يجب أن تعد تبعاً للقواعد الموضوعية والمتعلقة بالفاتورة وكذا الأمر بتسجيل الخدمة المقدمة. وأن تكون معدة بشكل جيد لكي لا يتم رفضها من طرف المحاسب العمومي¹ مع ملاحظة أنه توجد نفقات تدفع أمر بالصرف²

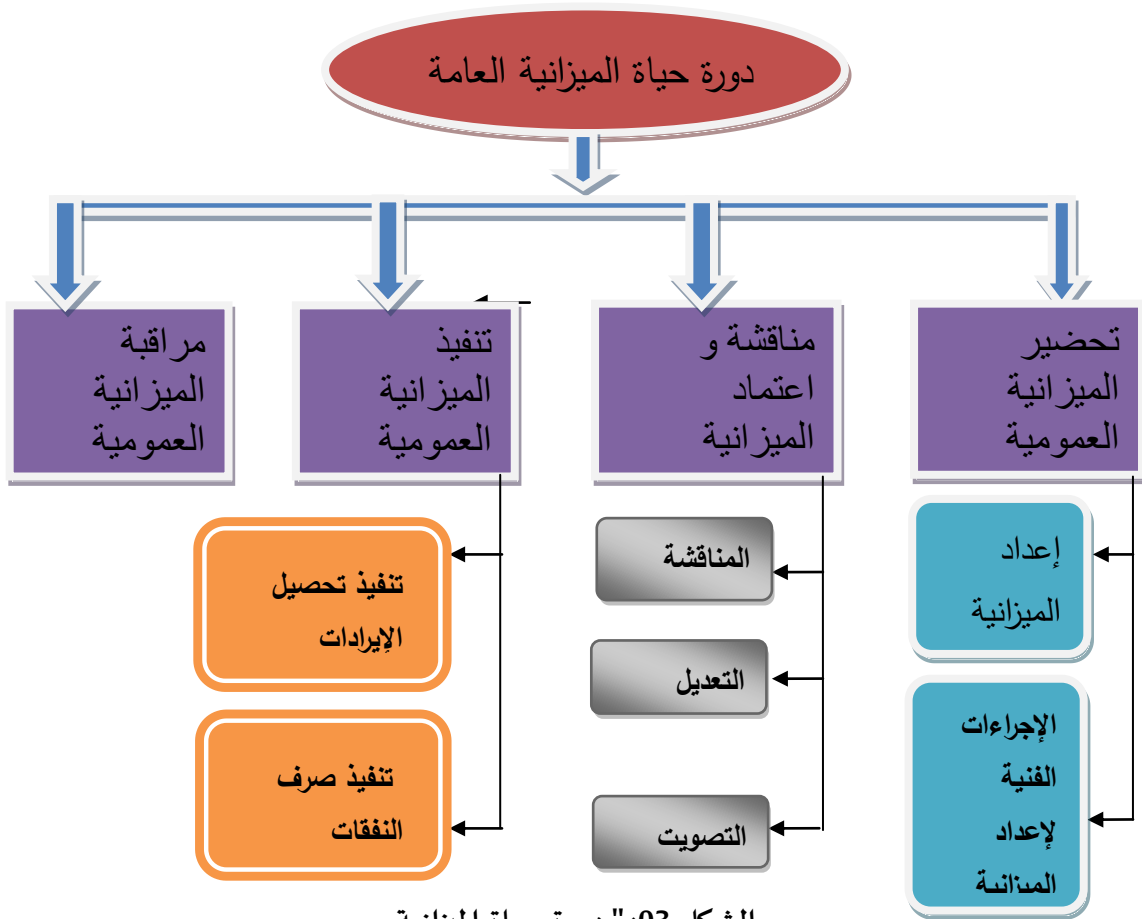
■ **الدفع Le paiement:** هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية، حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين المخصصين، أي المكلفين دون غيرهم بدفع مبالغها، ودور المحاسبين هنا لا يقتصر فقط على إنجاز العمليات المالية المتمثلة في إخراج النقود من الصندوق لتسديد النفقات بل أن دورهم أهم بكثير، حيث يتمتعون في هذا المجال بنوع من السلطة الرقابية وفي حدود صلاحياتهم على عمليات الأمرين بالصرف وعليه فإن المحاسبين ملزمين وتحت طائلة القيام بمسؤولياتهم المالية بالتحقيق من شرعية النفقات قبل دفعها أي إجراء كل عمليات الرقابة المفروضة عليهم قانوناً³

¹ د. منصور الزين، محاضرات في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، سنة 2017، ص 37.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 153، قانون رقم 93-01، المؤرخ في 1993/01/02، الجريدة الرسمية رقم 01، الصادرة في 1993/01/03، ص 04.

³ د. منصور الزين، مرجع سبق ذكره، ص 39.

المرحلة الرابعة: مرحلة المراجعة والرقابة للميزانية العامة
 كانت النظرة إلى هذه المرحلة في الحقبة الأولى من تاريخ الميزانية في غاية البساطة وتركز الهدف منها في فحص الحسابات العامة ومع تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي بدأ الاهتمام بتطوير مرحلة المراجعة والرقابة لكي تتماشى مع المهام الجديدة التي أُلقيت على عاتقها، وفي التشريع الجزائري الرقابة على الميزانية تعد مبدأ دستوري محض وتكون رقابة إدارية تلقائية أو رئاسية أو وصائية حسب التنظيم الإداري المعمول به و هنالك رقابة تشريعية باسم الشعب يقوم بها البرلمان بغرفتيه و رقابة بواسطة هيئة مستقلة إلا وهي مجلس المحاسبة المنظم بالقانون رقم 95-20 المتعلق بالمجلس المحاسبة.
 و خلاصة القول أن الإدارة التشريعية الجزائرية أعطت للميزانية العامة أهمية كبيرة لدرجة أن معظم إجراءاتها تستمد مبادئها وأسسها من دستور 1996 المعمول به حاليا في الدولة الجزائرية و كل هذا لأنها تخص المال للدولة وأي مساس به يعني دمار وتدهور الاقتصاد القومي.



الشكل 03: "دورة حياة الميزانية"

من إعداد المترجم إستنادا على المصدر: د منصور الزين ، محاضرات في المحاسبة العمومية ، 2017 ، ص 39.

مطلب الثالث: أنواع الميزانية العامة:

بالإضافة إلى الميزانية العامة للدولة أقر القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية في الجزائر بموجب المادة 43 منه أنواع أخرى للميزانيات العمومية وهما:

1_ الميزانية الملحققة:

الميزانية الملحققة كما يدل اسمها، هي ميزانية منفصلة عن ميزانية الدولة ولكن غير مستقلة من أموال و ما يجوز أنها ترفق بها وتخضع لنفس الإجراءات التي تخضع لها الأولى.

فعندما تعددت نشاطات الدولة وبدأت تتعدى النطاق الإداري البحث إلى نطاق أكثر شمولاً وعمقا، وفي ميادين مختلفة اقتصادية، واجتماعية وحتى سياسية، فكان من الضروري التفتيش على أساليب مرنة للإدارة المالية تتوافق مع هذه الأنشطة الجديدة ولكن لا تطبق على هذه الأنشطة القواعد الصارمة للقانون المالي والمحاسبة العمومية، تم إيجاد موازنات جانبية و موازية للميزانية العامة، أطلق عليها اصطلاحا الميزانيات الملحققة.¹

تنص المادة 44 من القانون 17-84 " يجوز أن تكون موضوع ميزانيات ملحققة، العمليات المالية لمصالح التي لم يضيف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي نشاطها أساس يؤدي إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن."²

و المادة 45 من نفس القانون تنص على أنه " تتضمن الميزانيات الملحققة مجموع الإيرادات والنفقات بما فيها الإعتمادات المخصصة للاستثمارات"³

2_ ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري:

حسب المادة 46 من القانون 17-84 فإنه " تدفع للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إعانات التسيير المسجلة في الميزانية العامة لمصالح هذه المؤسسات."⁴

و عليه فهذه المؤسسات لها نفقات تسيير فقط ولا تتوفر على نفقات التجهيز، وليس لها إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية والإستشفائية التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط .

¹ د. منصور الزين، مرجع سبق ذكره، ص20.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة44، قانون رقم 17-84، المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بالقانون المالية، الجريدة الرسمية رقم28، الصادرة في 1984/07/10، ص1044.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة45، قانون رقم 17-84، المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بالقانون المالية، الجريدة الرسمية رقم28، الصادرة في 1984/07/10، ص1045.

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة46، قانون رقم 17-84، المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بالقانون المالية، الجريدة الرسمية رقم28، الصادرة في 1984/07/10، ص1045.

أ. الميزانية الأولية:

تعد الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الميزانية الأولية التي تكون خلال السنة المعينة وهي توضع قبل بداية السنة المالية وبالتحديد قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق التنفيذ، والميزانية الأولية هي في الواقع عبارة عن كشف تنبئي بالإيرادات والنفقات وذلك اعتماداً على مجموعة من الوثائق والمعطيات التي تساعد في إعداد الميزانية.¹

ب. الميزانية الإضافية:

هي وثيقة مالية تأتي لتعديل الميزانية الأولية سواء بالنقصان أو الزيادة فتسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعاً لنتائج السنة المالية السابقة والميزانية الإضافية هي أولية مضافاً إليها بواقي الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات وبالتالي الميزانية الإضافية ترحيلية لأنها تتضمن مايلي:

- كل ترحيلات النفقات والإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.
- ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائمة أو مدنية.
- تعتبر معادلة لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجاة والمصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعينة.

وللميزانيات الإضافية ثلاث مهام وهي:

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

يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها، وبصفة إلزامية على أساس التوازن من قبل المجالس الشعبية²

ج. الحساب الإداري:

يعتبر الحساب الإداري نتيجة السنة المالية حيث يقدم لنا كل المصاريف الحقيقية التي صرفت الإيرادات التي تحصلت فعلاً أثناء السنة المالية وكل البواقي التي سجلت سواء بالنسبة لقسم التسيير والتجهيز والاستثمار نشير هنا بالنسبة لقسم التجهيز والاستثمار بأن هناك ثلاثة أنواع من البرامج.

- البرامج المنتهية: وهي البرامج التي تتساوى التزاماتها مع إنجازاتها
- البرامج التي في طور الانجاز: وهي البرامج التي تكون التزاماتها أقل من نفقاتها

¹ حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص92.

² حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص94.

- البرامج الغير منجزة: وهي البرامج التي سجلت ولم تعرف التزام ومنه فإنه يمكننا أن نستنتج من ذلك أن الحساب الإداري يجمع لنا كل التسجيلات السنة المالية ويبينها في جدول مفصل يقسم إلى قسمين القسم الأول يعرف قسم التسيير و الثاني بقسم التجهيز والاستثمار، كما يوضح لنا الحساب الإداري ثلاثة نفقات أساسية نعتمد عليها في إعداد الميزانية الإضافية وهي:
 - _ بواقي الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير و الذي يرحل إلى الميزانية الإضافية (سواء الفائض أو العجز).
 - _ يستخرج لنا الرصيد الإجمالي لفرع التجهيز والاستثمار.
 - _ يستخرج لنا الفائض أو العجز إن وجد.

المبحث الثالث: تنفيذ عمليات الميزانية العامة

المطلب الأول: تنفيذ عمليات النفقات:

أولاً: تعريف النفقات

1_ النفقات العمومية هي النفقات التي تؤديها الهيئات العمومية في إطار ميزانياتها السنوية ومخططاتها التنموية لتغطية حاجياتها الإدارية طبقاً للتشريعات والترتيبات السارية. ويأمر بتنفيذها المسؤول الإداري المؤهل قانوناً لذلك ويؤديها محاسب عمومي مختص. هذا التعريف يقتضي تحديد بعض المفاهيم والمبادئ المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية التي يجب توضيحها منذ البداية في إطار مدخل عام قبل الخوض في مسألة تنفيذ النفقات العمومية.¹

ثانياً: تنفيذ عمليات النفقات:

❖ المرحلة الإدارية:

إن إنجاز هذه المرحلة منوط بعهدة أمر الصرف حيث أنه مكلف ببعث عمليات تنفيذ النفقات أي إعطاء إشارة الانطلاق لها، وعلى هذا الأساس ويقوم الأمر بالصرف بعمليات ضبطت بدقة من طرف المشرع وهو ما يعرف بعقد النفقات أو التعهد تلها التصفية ثم الإذن بالصرف، لكن قبل ذلك وجب على الأمر بالصرف الإعداد مسبقاً للقيام بهذه العمليات الثلاث:

1- الالتزام بالنفقة:

وهو كما عرفته المادة 19 من القانون 21-90 الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين (على الدولة بطبيعة الحال).

إذن هو تصرف ينشئ نفقة على ذمة الحكومة وهناك من يعرفه بأنه مشروع نفقة وقد يكون بناء على قانون:

_ بناء على تصرف قانوني كالعقود والصفقات التي تبرمها الدولة مع المقاولين والطلبية تبعثها إلى الموردين.

_ بناء على قانون كالقوانين التي تنشئ حقوقاً على الدولة وقرارات ومراسيم تعيين المستخدمين أضيف إلى ذلك الأحكام والقرارات التي تصدر عن المحاكم والمجالس القضائية.²

_ القيود الواردة في الالتزام بالنفقة: لا يمكن لأي أمر بالصرف أن يقوم بأي التزام بنفقة بالمبلغ الذي يريد وبقما يريد وإنما هناك القيود التالية:

_ مبلغ الإعتمادات المفتوح في الميزانية بحيث لا يمكن أن يتجاوزه عملاً بقاعدة الأسبقية التي أشرنا إليها..

¹ طاهر زروق، مرجع سبق ذكره، ص 20.

² طاهر زروق، مرجع سبق ذكره، ص 26.

_ الفترة الزمنية التي يجب أن يتم إثباتها الالتزام وغالبا ما يحددها قانون المالية ب 30 نوفمبر من سنة الميزانية إلا أننا نلاحظ هذه السنوات الأخيرة أن الحكومة غالبا ما تعدل عن القيد وتمدد إلى غاية 30 ديسمبر عن طريق برقيات رسمية.¹

أ- شروط عقد النفقة:

عقد النفقة هو الواقعة التي تنشئ الالتزام في ذمة الجهة الإدارية ويشترط فيها:

أن يكون معقودا من قبل السلطة المختصة

أن يكون مطابقا من حيث شكله وموضوعه لحكم القوانين والأنظمة النافذة

أن يكون معقودا على الإعتمادات المخصصة له في الموازنة وفي حدودها

أن لا يرتب التزاما على السنوات المالية المقبلة باستثناء ما نصت عليه المادة 23 من المرسوم التشريعي 92 لسنة 1967

أن يحمل تأشيرة المحاسب المختص المشعرة بتوفر الشروط الأنفة الذكر

ب- من يتولى عقد النفقة:

الوزير بالنسبة لنفقات وزارته والإدارة العامة المرتبطة به رئيس مجلس الشعب ورئيس مجلس الوزراء و

الأمين العام لرئاسة الدولة بالنسبة لنفقات كل منهم، المحافظ بالنسبة لنفقات المحافظة بجميع إدارتها

_ رؤساء البعثات في الخارج

_ رؤساء البلديات بالنسبة لنفقاتها

مدراء المؤسسات العامة والإدارات العامة ذات الاستقلال المالي

كل من منحه القانون سلطة عقد النفقة وذلك بالنسبة لجميع الجهات الأخرى المشمولة بأحكام هذا النظام

لعاهد النفقة أن يفوض باختصاصه إلى الموظفين الخاضعين لإشرافه على أن يكونوا ممن يشغلون وظيفة

من المرتبة الثالثة على الأقل أو ما يعادلها.²

2- التصفية:

حسب المادة 20 من القانون 21-90 "تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح

للفققات العمومية".³

¹ طاهر زروق، مرجع سبق ذكره، ص 29.

² <http://www.moufid.jimdo.com/>, Consulté le 20/11/2017, à 17:45.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 20، القانون 21/90، المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية العدد 35، الصادرة بتاريخ 15/08/1990، ص 1133.

تهدف عملية التصفية إلى تحديد المبلغ بدقة والتأكد من حقيقة الدين يقع عبؤه على الدولة من خلال تطابق العمل المنجز، كما يتطلب هذا القرار أيضا التأكد من أنه لم يسبق الدفع من قبل وأن الدائن ليس مدينا للدولة بشيء حتى يمكن إجراء مقاصة بين الدينين.

حدد العلامة الفرنسي موريس هوريو الطبيعة القانونية لمفهوم التصفية على النحو التالي " لا تلحظ موازنة الدولة اعتمادات خاصة لاستيفاء كل دين بمفرده من الديون العامة وإنما يعود للوزراء للمختصين تحديد الديون التي تتحول إلى نفقة قابلة للدفع من الاعتمادات المفتوحة في الموازنة وتلك هي التصفية أما قانون المحاسبة العمومية اللبناني فقد عرف التصفية في المادة 73 منه كما يلي: التصفية هي إثبات ترتب الدين على الدولة وتحديد مقداره واستحقاقه وعدم سقوطه بعامل من الزمن

أما المادة 20 من القانون فتحددها بأنها تلك المرحلة التي تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ للنفقة العمومية فتحتوي على عمليتين:

_ التحقيق على أساس الوثائق الحسابية

_ التقدير الصحيح للنفقة

3- الأمر بالصرف:

وهو القرار الذي يصدر عن الهيئة المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها وغالبا ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد النفقة أي الأمر وهو بمثابة طلب دفع المبلغ المحدد على شكل أمر موجه من الأمر بالصرف إلى المحاسب من أجل دفع المبلغ المستحق.

ويتمثل في تحرير الحوالات وهو إذن الإجراء الذي يأمر بموجبه الأمر بالصرف حسب القانون "الأمر بالصرف هو الإجراء الذي بموجبه يأمر الأمر بالصرف دفع النفقات العمومية" ¹ دفع النفقات العمومية على تعبير المادة 21 من القانون المذكور سلفا، وهو بتعبير أوضح إستدعاء مكتوب ومبرر من الامران يحزر بإسم الدائن شخصا وان يحتوي على البيانات التالية :

_ تعيين السنة المالية

_ تعيين الفصل والمادة والسطر الميزاني عند الإقتضاء

_ تعيين المرفقة والمبررة لوجوب النفقة على جدول إرسال الحوالات

_ توقيع الأمر بالصرف لدى المحاسب

_ تصفية النفقة و صرفها

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 21، القانون 21/90، المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية العدد 35، الصادرة بتاريخ 15/08/1990، ص 1133.

تصفي و تصرف المرتبات و توابعها وفق الأحكام النافذة و في الإعتمادات الشهرية الملحوظة لكل إدارة لمرتبات الموظفين و المستخدمين و توابعها و يعتبر الشهر مؤلفا من ثلاثين يوما.

تجري تصفية النفقة و صرفها تلقائيا و إذا تعذر فبناء على طلب الدائن و تتم من قبل المكلفين بعقدتها بمقتضى الأحكام النافذة و ذلك على الإعتماد الدائم ضمن حدوده اما نفقات البعثات السياسية الخارجية فتتم تصفيتها و صرفها من قبل وزير الخارجية .

لرئيس مجلي الوزراء بناء على إقتراح وزارة المالية ان يحدد بقرار منه شروط خاصة لصرف بعض النفقات المدرجة في الموازنة العامة تنظم أوامر الصرف بإسم صاحب الإستحقاق ولو عين وكيلا أو مندوبا عنه للقبض و مع ذلك يجوز تنظيم أمر الصرف خلافا لهذا الحكم في الحالات و الشروط التي صدر بتحديدتها قرار من وزير المالية.¹

❖ المرحلة المحاسبية :

يطلق على المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية مصطلح " تأدية النفقات " و هي مهمة أوكلها المشرع و جملة من المهام الأخرى , إلى صنف من الموظفين العموميين و هم المحاسبون العموميون , و قد ضبط الفصل العاشر من مجلة المحاسبة العمومية هذه المهام كما يلي : " إن المحاسبين العموميين مكلفون ب :

- جباية الإيرادات
- تأدية المصاريف
- صيانة الأموال و حفظها و القيم و المنتجات و المواد التي تملكها الدولة و المؤسسة العمومية و الجماعات العمومية المحلية او التي عهد إليها بحفظها .
- كما أنهم ايضا بمراقبة صحة مقايض الهيئات المذكورة و مصاريفها و كذلك مراقبة صحة التصرف في أملاكها و لا بد من التأكد من هذا الصدد على أنه لا يمن مباشرة المهام سالف الذكر إلا بعد إتمام ثلاث إجراءات :
- التسمية : تقع تسمية المحاسبين العموميين من قبل وزير المالية أو من فوض له في ذلك حسب ما نص عليه الفصل 11 من مجلة المحاسبة العمومية و هم يخضعون مباشرة لسلطته دون سواء.²
- أداء اليمين : لا يمكن تنصيب أي عون عهد له بخطة محاسب عمومي و لا يحق له مباشرة
- مهامه إلا بعد الإدلاء أمام المحكمة باليمين القانونية حسب ما جاء بالفصل 12 من مجلة المحاسبة العمومية , وهو إجراء قم المحاسب العمومي مرة واحدة خلال حياته المهنية بمناسبة أول تكليف حتى و إن كان بصفة وقتية عند أول نيابة .

¹ حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص131.

² مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار النهضة، عين مليلة، طبعة 2004، ص55.

- الإنخراط في صندوق الضمان التعاوني للمحاسبين العموميين : ينص الفصل 12 سالف الذكر على وجوب الترسيم حال تسلم المهام بالسجل المخصص للضمان التعاوني للمحاسبين العموميين و الإستخلاص 3 يستشف إذن من الفصل العاشر المذكور اعلاه و مما ورد كذلك بالفصلين 135 و 136 من مجلة المحاسبة العمومية بان عملية تادية لنفقات ليست عملية صندوق فحسب محصورة في دفع قدر من المال لمستحقه، بل إنها تتجاوز هذا الإطار الضيق
- بكثير، لأن المحاسب العمومي مطالب بالقيام بجملة من العمليات الرقابية تمكنه من التثبت من شرعية النفقات التي دعي لتاديتها تشفع بوضع تاشيرته على أوامر وامر الصرف شهادة منه بسلامتها.¹

1/ الدفع :

دفع النفقة هو المرحلة الأخيرة من مراحل تنفيذ النفقات العمومية و بها تختم مراحل التنفيذ فتخرج الأموال العمومية من صناديق الخزينة و تدخل في ذمة دائي الدولة من اشخاص القانون الخاص أو العام فدفع النفقة هو العمل الذي تتحرر به الدولة و تبرأ به ذمتها أي هي الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي أي ذمة الدولة و تتولى تنفيذ مرحلة الدفع جهة مختلفة عن الجهات التي تولت تنفيذ المراحل الإدارية الثلاث الأولى من تنفيذ النفقات بحيث تكون رقبيا عليها مستقلة عنها و لا صلة لها سواء كان ذلك من حيث التنظيم الإداري ام كان من حيث الخضوع لسلطة وزير واحد و هي تشكل الحاجز الأخير في الرقابة و التدقيق على قانونية المعاملة و في جميع مراحلها بدء من عقد النفقة من ثم تصفيتها بعد ذلك صرفها و قد كان من الطبيعي و المنطقي ان تتركز جميع أعمال الرقابة و التدقيق في هذه المرحلة الأخيرة من نفيذ النفقات العمومية لأن المعاملة المالية تكون قد وصلت إلى المرحلة الحاسمة التي يتقرر فيها إخراج الأموال العمومية من صناديق الخزينة تبرئة لذمة الدولة من الديون المترتبة عليها.²

المطلب الثاني: تنفيذ عمليات الإيرادات:

تعريف الأول:

الإيرادات العامة هي الموارد الاقتصادية التي تتحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع النفقات العامة.³

تعريف الثاني:

يمكن تعريفها بأنها مجموع الموارد المالية المخصصة لتغطية النفقات العامة (نفقات التسيير، الاستثمار، القروض و التسبيقات).⁴

¹ مسعي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 60.

² طاهر زروق، مرجع سبق ذكره، ص 40.

³ محمود حسين الوادي زكرياء، "المالية العامة و نظام المالي في الإسلام"، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، سنة 2000، ص 46.

⁴ ليتيم عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 38.

تعريف الثالث:

- الموارد العامة هي كل المصادر التي تحصل منها الدولة على الأموال لتزويد خزنتها بغرض إشباع الحاجات العامة للمواطنين.¹

تعريف الرابع:

هي مجموعة الدخل التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

* مصادر الإيرادات:

مصادر الإيرادات العامة:

إن مصادر الإيرادات العامة تختلف من دولة إلى أخرى تبعا للنظام السياسي والاجتماعي والاقتصادي لها و من أهم المصادر مايلي:

1- الدومين:

يقصد بالدومين الأموال العقارية والمنقولة المملوكة للدولة والمؤسسات العامة والهيئات ملكية عامة أو خاصة، ويتميز الدومين العام بثبات واستقرار إيراداته رغم ضالتها لأنه موجه للانتفاع المجاني.² يتميز إيراد الدومين بعنصر الثبات وعدم خضوعه للتقلبات فتسري عليه قاعدة صحة التوقع مستقبلا، و كانت لهذه الميزة أهميتها في تحديد النفقات العامة المستقبلية وقت أن كان نشاط الدولة قاهرا على النشاط التقليدي المعروف.

وإن رسومها لا تساهم كثيرا في الميزانية العامة، أما الدومين فيعتبر مصدرا مهما للميزانية وكما ذكرنا سابقا تنقسم الإيرادات العامة من أملاك الدولة إلى:

_ إيرادات من أملاك تخضع للقانون الخاص (الدومين الخاص).

_ إيرادات من أملاك تخضع للقانون العام (الدومين العام).

أ- الدومين العام:

يتكون من الأملاك التي تملكها الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات العامة التي تخضع للقانون العام. ويتم تخصيصها للنفع العام مجانا مثل: الطرق والحدائق العامة والجسور، المدارس، المتاحف....

وقد تلجأ الدولة في بعض الأحيان إلى فرض رسوم رمزية على المنتفعين مثل: زيادة المتاحف أو الحدائق العامة من أجل تنظيم استعمال هذه المرافق و من أجل المساهمة في تحمل نفقات صيانتها.

¹ حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص39.

² حمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص55.

وتخضع الأملاك الوطنية العامة لحماية قانونية من الناحية المدنية من حيث عدم إمكانية التصرف فيها و الحجز عليها و اكتسابها بالتقادم.

كما تخضع لحماية جنائية من حيث تجريم كل اعتداء أو مساس بها و كذا تشديد العقوبة على ذلك طبقاً لقانون العقوبات.¹

ب- الدومين الخاص:

ويتناول جميع أملاك الدولة وهيئاتها و مؤسساتها العامة و التي تمتلكها ملكية خاصة و تقدم منافعتها و خدماتها للجمهور بمقابل. فالدومين الخاص تمتلكه الدولة كما يملك الأفراد أملاكهم فملكيتها له ملكية خاصة و تخضع للقانون الخاص و تتصرف بها كما تشاء بالبيع أو الرهن أو الإيجار.

و تشمل الأملاك الوطنية الخاصة التابعة للدولة و الولاية و البلدية على:

_ العقارات و المنقولات المختلفة لأنواع غير المنصفة في الأملاك الوطنية العمومية التي تملكها.

_ الحقوق و القيم المنقولة التي اقتنتها أو حققتها الدولة و الجماعات المحلية في إطار القانون.²

2- الرسوم:

تعتبر الرسوم مورداً مالياً تحصل عليه الدولة من الأفراد مقابل تقديمها خدمة خاصة لهم تنفرد بها كالرسوم القضائية و رسوم تسيير السيارات و رسوم التعليم، و تتميز الرسوم بخاصية الجبر و الخدمة الخاصة.³

3- الضرائب:

تعرف الضريبة بأنها مورداً مالياً عاماً تقتطعه الدولة جبراً من الأشخاص بغرض استخدامه في تحقيق أهداف عامة و مبرراتها كثيرة منها أنها عقد توريد خدمة عامة أو عقد تأمين عن الشخص أو شركة بين الجميع أما أسسها فهي كثيرة منها العدالة.⁴

ثانياً: كيفية تنفيذ عمليات الإيرادات:

تختلف القيمة القانونية لإجازة السلطة التشريعية للإعتمادات الواردة في ميزانية عن قيمتها فيما يتعلق بإجازة النفقات، فبينما تعني إجازتها للنفقات الترخيص للحكومة بالإتفاق في حدود مبالغ الإعتمادات المحدودة، فإن إجازتها للإيرادات تنشئ التزاماً على عاتق الحكومة (بمراقبتها وهيئاتها العامة) بتحصيل كافة الإيرادات الواردة في الميزانية بحيث هذه لا تملك عدم تحصيل جزء منها و إلا تكون قد ارتكبت خطأً تحاسب عليه أمام ممثلي الشعب.

¹ حمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص55.

² علي العربي و عبد المعطي عساف، "إدارة المالية العامة"، جامعة الكويت، سنة1998، ص69.

³ غازي عناية، "المالية و التشريع الضريبي"، دار البيارق، عمان، سنة 1998، ص50

⁴ غازي عناية، مرجع سبق ذكره، ص50.

تختلف القيمة القانونية لإجازة السلطة التشريعية للإعتمادات الواردة في ميزانية عن قيمتها فيما يتعلق بإجازة النفقات، فبينما تعني إجازتها للنفقات الترخيص للحكومة بالإنفاق في حدود مبالغ الإعتمادات المحدودة، فإن إجازتها للإيرادات تنشئ التزاما على عاتق الحكومة (بمراقبتها وهيئاتها العامة) بتحصيل كافة الإيرادات الواردة في الميزانية بحيث هذه لا تملك عدم تحصيل جزء منها وإلا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام ممثلي الشعب.

ومن المعلوم أن الأساس القانوني لتحصيل الحكومة للإيرادات الضرائب والرسوم منشأة القوانين المختلفة السارية في الدولة، وكذلك مبلغ القروض التي تعقدها الدولة، أما الرسوم فتقوم بتحصيلها الوزارات و المصالح المختلفة التي تؤدي الخدمات التي تستحق عنها هذه الرسوم وتقوم بتوريدها على الخزينة العامة للدولة.¹

* مسؤولية الإدارة في جباية الإيرادات:

إن من مشاكل الأولى التي تواجه الإدارة هي مشكلة جباية الإيرادات وبالخصوص علاقة المكلفين بالإدارة المعنية بتحقيق الإيرادات من المصدر وذلك لأن كل مصدر من مصادر الإيرادات (كالضرائب والرسوم وأجور الخدمات المقدمة... الخ) غالبا ما يعهد بمسؤولية تنفيذ القوانين الخاصة بها إلى إدارة متخصصة، تتحمل هذه الأخيرة مسؤولية تنفيذ القانون والتعليمات، ومتابعة العملية وما يترتب على ذلك من مسؤوليتها في مسك التسجيلات الخاصة بتلك وتثبيت حقوق الخزينة المتحققة بذمة كل مكلف ومتابعة تحصيلها وإرسالها إلى الخزينة العامة.

وهنا تبرز ظاهرة خروج عن الصيغة المطلقة لمسؤولية الخزينة في التنظيم المحاسبي والجباية المتمثلة في :

1_ قيام الوحدة الفرعية المتخصصة بتحقيق الإيرادات وجبايته ثم إرسال إجمالي المبالغ دفعة واحدة إلى الخزينة العامة في مواعيد دورية معينة من نهاية اليوم ونهاية الأسبوع... الخ

2_ قيام الوحدة الفرعية المتخصصة بتحقيق الإيراد بمسك سجلات محاسبة خاصة.

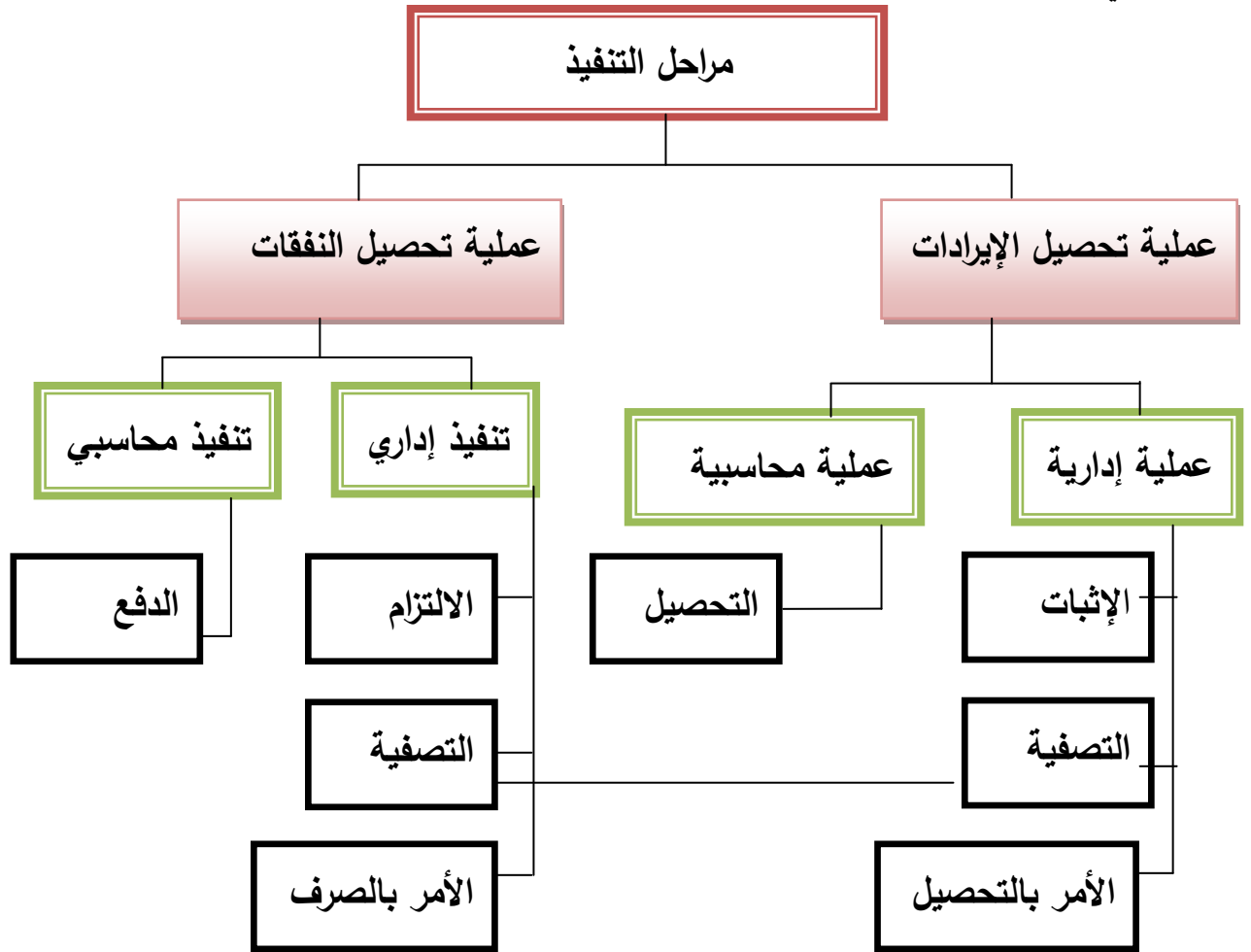
3_ قيام الوحدة المحاسبية المتخصصة بإجراء تحليل محاسبي للإيرادات يمكنها من التبيويب الصحيح للمبالغ التي تودعها من الخزينة العامة عندما تنظم مستند إيداع النقد، حيث ستعتمد الخزينة العامة على هذا المستند في تسجيل المبالغ المسلمة إليها في حسابها الصحيح.

4_ توفير المعلومات، والتثبيت من سلامة العمليات التي تنشأ بين الوحدة والخزينة ما كان منها ما يتعلق بالتحقيق من صحة عمليات القبض والدفع (حركة النقد بين الوحدة والخزينة).

5_ وضع نظام رقابة داخلية تتناسب وطبيعة أعمال الوحدة وعلاقتها بالخزينة العامة.

¹ محمود حسين الوادي زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص48.

وفي الأخير يمكن القول أن توافر بيانات المتابعة لدى السلطة المالية العليا عن سير التدفقات المالية للدولة و حركة الموجودات النقدية للخزينة العامة بصورة منتظمة من خلال بيانات المتابعة الشهرية و حتى اليومية إن أمكن إضافة إلى التحليلات المالية عن طريق المقارنة للفترات الزمنية الماضية، و الأخذ بالاعتبار ما تم تحديده بالميزانية العامة و مالها من التزامات دفع و معرفتها بمعدل الدخل الشهري من من الضرائب و الإيرادات الأخرى كالعوائد النفطية كل هذه العناصر توفر للإدارة المالية اتخاذ القرارات الخاصة بالاستخدام الأمثل للأموال المتوفرة على أساس استثمار الفائض أو افتراض من أجل مبلغ ممكن لأقصر مدة ممكنة و هذا في حالة توقع عجز نقدي لدى الخزينة العامة.



الشكل رقم 04: "مراحل تنفيذ عمليات الميزانية"

من إعداد المترجم إستنادا على المصنوعي العربي، عبد المعطي عساف، "إدارة المالية العامة"،

جامعة الكويت، 1998، ص 69.

المطلب الثالث: عجز الميزانية العامة:

تعتبر مشكلة عجز الميزانية من المسائل والقضايا الجوهرية التي أثارت اهتمام الباحثين في دول العالم. فهي من المشكلات المالية المتميزة بتطورها الذي يصيب كافة المجالات: الاجتماعية، السياسية والاقتصادية في ظل تقلص المواد واتساع الحاجات.

وقد تعدت المشكلة كونها قضية تواجهها دول العالم الثالث. بل وحتى الدول الصناعية المتقدمة أصبحت تنظر إلى عجز الميزانية العامة كمشكلة حقيقية تتطلب تخطيطا دقيقا وجها كبيرا.

1- مفهوم عجز الميزانية:

يعبر عجز الميزانية عن تلك الوضعية التي تكون فيها النفقات العامة أكبر من الإيرادات العامة وهو سمة تكون تميز معظم الدول سواء كانت متقدمة أو نامية.

وقد يكون هذا العجز نتيجة إرادة عمومية تهدف إلى زيادة الإنفاق الحكومي أو تخفيض الإيرادات العمومية و قد يكون غير مقصود، عن قصور الدولة في تحصيلها للإيرادات هو السبب في ذلك، ولقد اعتمدت الميزانيات لمدة طويلة مبدأ التوازن الذي كان يعني في الفكر الكلاسيكي تساوي الإيرادات والنفقات وهو أمر صعب الحصول ثم لا يعني عند حصوله ضمان التوازن الاقتصادي.¹

ولقد ظهر بعد الكلاسيكي مفكرون منهم "كينز" لم يستوعبوا فكرة ضرورة التوازن الميزانية، على الأقل في إطار السنة الواحدة، وحاولوا تكييف الميزانية مع الدورة الاقتصادية، ومن ثم ضمان التوازن في المدى الطويل، كما اعتمد آخرون اختلال الميزانية لتمويل نفقات الحرب وانطلق البعض من كون المعطيات الاقتصادية يجب أن تكون ذات أولوية على حساب المعطيات المالية للتصدي لإختلالات الاقتصادية، فالعجز يجب أن يساعد على الإنعاش الاقتصادي في الفترات الصعبة كالانكماش وامتصاص البطالة وزيادة معادلات الاستثمار، ويمكن النظر إلى عجز الموازنة بمنظارين:

أ_ المفهوم المالي الحسابي:

عجز الموازنة هو زيادة نفقاتها على إيراداتها بشرط تدخل في الموازنة جميع إيرادات الدولة ونفقاتها المالية.

ب_ المفهوم الاقتصادي الاجتماعي:

يتمثل عجز الموازنة بالآثار السلبية التي تنجم عن السياسة المالية المتبعة وعن المنهج المتبع في إعداد الموازنة و تنفيذها.

2- أسباب وأنواع العجز الموازني :

يحدث العجز الموازني نتيجة عدة عوامل يمكن تصنيفها في:²

_ مجموعة عوامل الدافعة إلى زيادة الإنفاق العام

¹ محمد بلقاسم حسن بهلول، "الإستثمار وإشكالية التوازن الجهوي - مثال الجزائر"، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، سنة 2006، ص 375.
² د. صالح الرويلي، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2008، ص 54.

- _ مجموعة عوامل المؤدية إلى تراجع الإيرادات العامة وهذا يؤدي إلى الوقوف على أنواع وأساليب تقدير كل منها وعلاقة العجز الموازي بالعجز الخارجي.
- أ- مجموعة العوامل الدافعة إلى زيادة الإنفاق العام:
ونجد منها عدة أسباب:
- _ الأخذ بنظرية العجز المنظم وهذه النظرية هي تعبير عن أفكار ليندال كينزو وميردال والتي مفادها أن زيادة النفقات العامة في أوقات الأزمات خاصة الكساد يحدث تأثيرا مباشرا بالزيادة في الدخل القومي وذلك لكون الجهاز الإنتاجي في الدول المتقدمة يتميز بمرونة تمكنه من زيادة عرض السلع والخدمات فضلا عن وجود مواد طبيعية مهيأة للاستغلال وعوامل إنتاج وآلات عاطلة نتيجة انخفاض الطلب.
- _ زيادة حجم الدولة الذي يؤدي إلى زيادة الإنفاق في ظل ثبات معدل النمو الاقتصادي.
- _ انخفاض قيمة العملة وتدهورها خاصة في البلدان ذات الاستيراد المكثف.
- ب- مجموعة العوامل المؤدية إلى تراجع الإيرادات العمومية:
وتتجلى هذه العوامل بشكل بارز في دول العالم الثالث ومنها:¹
- _ ضعف الوعاء الضريبي الذي يعتمد تحديده أساسا على حجم القومي الذي يعتبر ضعيفا في الدول النامية.
- _ ارتفاع درجة التهرب الضريبي الناجم عن اتساع حجم الاقتصاد الموازي من جهة ولضعف تأهيل الغدارة الضريبية.
- _ كثرة الإعفاءات والمزايا الضريبية دون أن يقابلها توسع في الأوعية الضريبية.
- _ تحمل ضرائب مرتفعة نوعا ما تجاه المكلف بها.
- 3- أنواع العجز:
وتكمن هذه الأنواع في مايلي:²
- أ_ العجز الجاري: ويعبر عن صافي مطالب القطاع الحكومي من الموارد والذي يجب تمويله بالاقتراض و يقاس بالفرق الإجمالي بين مجموع أنواع النفقات والإيرادات لجميع الهيئات الحكومية مطروحا منه الإنفاق الحكومي المخصص لسداد الديون المتراكمة من سنوات سابقة.
- ويمكن أن يكون الفرق بين الإنفاق الجاري والإيرادات الجارية حيث يعبر الإنفاق الجاري عن مجموع الإنفاق دون الإنفاق الاستثماري في حين تعكس الإيرادات الجارية الإيرادات العادية.

¹ صالح الرويلي، مرجع سبق ذكره، ص55.

² بدوشعيب، "موقع الجباية المحلية من المالية المحلية وكيفية استغلالها لمواجهة العجز المالي"، مذكرة نهاية الترخيص لنيل الشهادة الليسانس، السنة الرابعة إدارة محلية المدرسة الوطنية للإدارة، الدورة34، الجزائر، 2000، ص30.

ب_ العجز الأساسي:

يتضمن العجز الجاري وفقاً للمفهوم الأول فوائد الديون هي في الواقع تصرفات تمت في الماضي مما يعني أن الفوائد عليها تتعلق بتصرفات ماضية وليست حالية ويعمل العجز الأساسي على استبعاد هذه الفوائد ليتمكن من إعطاء صورة عن السياسات المالية الحالية.

ج_ العجز التشغيلي:

ويعبر عن العجز عن ربط الديون بفوائدها بالأسعار الجارية لتلاقي آثار التضخم حيث يطالب الدائنون في العادة بتغطية خسائر انخفاض القيمة الحقيقية للديون بربطها بتطور الأسعار ومثل هذا الربط يعمل رفع القيمة النقدية لفوائد وأقساط القروض المستحقة، ومنه يرتفع حجم العجز إذا استخدم صافي متطلبات القطاع الحكومي من الموارد العجز الجاري مما يجعل البعض يدعوا إلى استيعاب هذه المدفوعات المتعلقة بتصحيح آثار ارتفاع الأسعار وكذلك الفوائد الحقيقية من متطلبات القطاع الحكومي من القروض.

د_ العجز الهيكلي:

ويعبر عن العجز الشامل مصححاً بإزالة العوامل الظرفية والمؤقتة للانحرافات المتغيرات الاقتصادية (إيرادات ونفقات) دون أن تعكس الحقيقة في المدى الطويل وبالتالي يعبر العجز الهيكلي عن العجز الذي يحتمل استمراره ما لم تتخذ الحكومة إجراءات للتغلب عليه.

4- معالجة عجز الميزانية العامة:

لقد تطرقت دراسات عديدة لموضوع عجز الميزانية العامة، وكيفية مواجهتها، بإيجاد الطرق المثلى لتمويله و التعامل معه، وسنحاول أن نستعرض في هذا الجانب التوجهات الاقتصادية الحالية المعالجة لمشكلة عجز الموازنة العامة حسب الأسس الدولية والتطبيقات الحديثة. فمن دول العالم من تنتهج برامج الإصلاح الذاتي لمعالجة المشكلة، ومنها من تلجأ إلى المؤسسات المالية الدولية لتمويل عجزها وخاصة اللجوء إلى صندوق التقدي الدولي، ومختلف المؤسسات المالية الدولية الأخرى.¹

أ_ برامج الإصلاح والتنمية الذاتية:

تنتهج كثير من الدول العالم برامج الإصلاح الذاتية التي تعتمد على إجراءات وطرق علاجية تختلف حسب نظامها المالي وتهدف هذه البرامج إلى ترشيد النفقات العامة. وزيادة الإيرادات الضرورية بفرض الضرائب على جميع المجالات القابلة لذلك أي الإبقاء على دور الدولة واضحاً في الاقتصاد بما يحقق التنمية الشاملة و التخطيط المحكم. وفي إطار برامج الإصلاح الذاتي، وبغية علاج الجزء المتعلق بالميزانية العامة من النظام المالي تلجأ الدولة إلى إتباع وأخذ السياسات التمويلية التالية:²

¹ بدو شعيب، "موقع الجباية المحلية من المالية المحلية وكيفية استغلالها لمواجهة العجز المالي"، مذكرة نهاية التبرص لنيل الشهادة الليسانس، السنة الرابعة إدارة محلية المدرسة الوطنية للإدارة، الدورة 34، الجزائر، 2000، ص76

² د. صالح الرويلي، مرجع سبق ذكره، ص70.

1. سياسة التمويل الداخلي لتغطية العجز في الموازنة العامة:

تلجأ الدولة النامية إلى الاقتراض الداخلي عوضاً عن طلب القروض من الأسواق العالمية في سبيل ذلك تصدر تلك الدول سندات الخزينة لتمويل العجز في الميزانية العامة، غير أن هذه السياسة قد تترتب عنها بعض الآثار السلبية كزيادة حجم الدين العام الداخلي عندما تكون أسعار الفائدة مرتفعة.

2. ترشيد النفقات العامة:

هو تطبيق عملي لأفضل كفاءة في توزيع الموارد، فهو يشمل بالضرورة الحد من الإسراف في كافة المجالات و الأخذ بمبدأ الإنفاق لأجل الحاجة الملحة لتحقيق النمو المطلوب في الاقتصاد الوطني.

3. سياسة التمويل الخارجي لتغطية عجز الموازنة العامة:

يهدف هذا الإجراء إلى التأثير على ميزان المدفوعات بتعزيز رصيد احتياطي العملة الأجنبية المتحصل عليها من القروض، أو المحافظة على أسعار صرف العملة المحلية في حدود المعقول التي لا تؤدي إلى حدوث خلل في الميزانية العامة، نتيجة ارتفاع قيمة الدين العام الناتج عن انخفاض قيمة العملة المحلية. ويدخل في سياسة التمويل الخارجي لسندات الخزينة التي تنشط الأموال الأجنبية من خلال تشجيع الصادرات، وهو ما يحقق نتائج فورية كبيرة، ويقلل من عجز الميزانية العامة. ومن الملاحظ أن مثل هذا الإجراء لسياسة التمويل الخارجي. تنتهجه الدولة الصناعية ولا يمكن في كثير من الأحيان أن يستخدم بنجاح في الدول النامية، لأن العبء الذي تتحمله هذه الدول في سداد تلك القروض على المدى البعيد، سيفوق حجم العائدات من هذه القروض.

خلاصة:

من خلال دراسة هذا الفصل تطرقنا إلى تعريف المحاسبة العامة و التي تمثل أحكام تنفيذية عامة الذي يحددها هذا القانون، و التي تطبق على ميزانيات و عمليات تنفيذ الإيرادات و النفقات، كذلك خصائصها و أهدافها و أعوان مكلفون بتنفيذها.

كما تطرقنا أيضا إلى تعريف الميزانية العامة التي تمثل جدول تقديرات الإيرادات و النفقات السنوية لسنة مالية مقبلة، تحكمها قواعد تضبط شكلها، تشمل هذه الميزانية عدة وثائق مالية التي تمثل أدوات تقديرية لإيرادات و النفقات، تتمثل هذه الوثائق في الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية و الحساب الإداري.

ثم انتقلنا إلى مراحل تنفيذ عمليات الميزانية العامة و هي بالنسبة للإيرادات: الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل و التحصيل. أما بالنسبة للنفقات: الالتزام بالنفقة، التصفية، الأمر بالصرف و الصرف.

الفصل الثاني دراسة ميدانية

تمهيد:

بعدها خضنا في الفصل الأول في دراسة نظرية لميزانية عامة و كل المفاهيم المتعلقة بها من حيث خصائصها و أنواعها و تحضيرها و عملية تنفيذها و عجزها، خصصنا هذا الفصل لدراسة ميزانية بلدية عين تادلس.

و سنتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث و هي:

المبحث الأول: عموميات حول بلدية عين تادلس.

المبحث الثاني: دراسة حالة حول أنواع الميزانيات في بلدية عين تادلس.

المبحث الثالث: دراسة حالة لتنفيذ عمليات الميزانية العامة

المبحث الأول: عموميات حول بلدية عين تادلس

المطلب الأول: تعريف مقر البلدية عين تادلس ومجال نشاطها:

1- تعريف مقر البلدية:

البلدية الجماعة الإقليمية الأساسية، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتحدث بموجب قانون. للبلدية إقليم وإسم ومركز، ويديرها مجلس منتخب هو المجلس الشعبي البلدي وهيئة تنفيذية، افتتحت سنة 2016، مقرها يتمحور على موقع استراتيجي هام في وسط المدينة، يحدها من الشمال متوسطة تشوكة عبد القادر وجنوبا ملعب البلدي وغربا بنك الفلاحة والتنمية الريفية وشرقا الحديقة العامة.

2- مجال نشاط البلدية:

1- التزويد بالمياه الصالحة للشرب:

سعة التخزين	خزانان سعة كل منهما 1000 م ³
عدد الآبار	04 آبار
نمط التوزيع	يومية
سعة الدفع	29.5 لتر/ثانية
وقت التوزيع	08 ساعات
كمية التوزيع	54 لتر لكل ساكن

الجدول (01): يبين التزويد بالمياه الصالحة للشرب

2- شبكة الطرقات:

الطرق الوطنية	9.740 كلم
الطرق البلدية	45.200 كلم
الطرق الولائية	51.388 كلم
الشبكة الإجمالية	106.328 كلم

الجدول (02): يبين شبكة طرقات البلدية

3- الفلاحة:

✓ الزراعة: المساحة الزراعية الإجمالية: 7417 هكتار

المساحة الإجمالية المستعملة: 6496 هكتار

تشمل الحبوب: 1400 هكتار كلاء: 700 هكتار بقوليات: 120 هكتار كروم: 254 هكتار أشجار غير مسقية:

3765 هكتار خضروات: 3150 هكتار أشجار مسقية: 363 هكتار، زراعة دائمة ومتداولة: 6258 هكتار.

✓ تربية المواشي: أبقار 318 رأس، 70 مربي أبقار (المصرح بها)، أغنام 3250 رأس، 106 مربي.

4- التعليم:

- ✓ المدارس: 18 إبتدائية (08 منها في المنطقة الحضرية) و 10 بالمناطق الريفية.
- ✓ الإكماليات: 04 إكماليات (03 منها في المناطق الحضرية و واحدة بمنطقة ريفية).
- ✓ الثانويات: ثانوية واحدة.
- ✓ المتقنات: متقنة واحدة.

5- الصحة:

- ✓ مستشفى يتسع ل 52 سرير.
- ✓ مركز تصفية للدم.
- ✓ مركز الصحة الجوارية بالمناطق الحضرية.
- ✓ قاعدة للعلاج واحدة بلحضري وأخرى بأولاد مجاهر.

6- الثقافة :

- ✓ مركز ثقافي واحد.
- ✓ المسرح: عدة فرق مسرحية تنشط وتشارك في التظاهرات الولائية و الوطنية و الدولية منها القناع الأزرق.
- ✓ فرق غنائية منها، الغنية البدوية فرقة المنارة فرقة الغناء العصري، فرقة الهلال للغناء التقليدي.
- ✓ المهرجان الوطني للأغنية البدوية و الشعر الملحون الذي ينظم كل سنة.

7- النشاطات الرياضية:

- ✓ كرة القدم (القسم الجهوي الأول).
- ✓ كرة الطائرة (وطني ب).
- ✓ كرة اليد (الوطني).
- ✓ الدراجات الهوائية (جهوي).
- ✓ الكرة الحديدية.
- ✓ الملاعب: ملعب واحد بالمنطقة الحضرية.
- ✓ قاعة متعددة الرياضات.
- ✓ مساحات للعب 05، منها 03 بالمناطق الحضرية.

المطلب الثاني: الإمكانيات المادية والمالية و البشرية للبلدية:

نوعها	الإمكانيات
<ul style="list-style-type: none"> السكنات, المذبح البلدي , حقوق المكان و التوقف(سوق أسبوعي), تسيير محطة وقوف الحافلات , المياه الصالحة للشرب , حقوق كراء المحلات , سوق جوارى , حقوق كراء حظيرة السيارات 	الإمكانيات المادية
<ul style="list-style-type: none"> إعانات ممنوحة من الدولة (منح معادلة التوزيع) الضرائب : الرسم العقاري , الرسم على النشاط المهني , رسم التطهير , الرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات , رسم مداخيل الترقية العقارية , رسم الحفلات , الرسم الجزافي الموحد 	الإمكانيات المالية

الجدول (03): يبين الإمكانيات المادية و البشرية للبلدية

الإمكانيات البشرية :

مستوى التأهيل	الأجراء الدائمون		الإجراء المؤقتين أو المتعاقدين		المجموع
	رجال	نساء	رجال	نساء	
Group « A » conception التصميم	04	01	00	00	05
Group « B » aplication تطبيق	11	05	00	00	16
Group « C » maitrise تحكم	20	05	00	00	25
Group « D » execution تنفيذ	83	15	44	154	296
المجموع	118	26	44	154	342

الجدول (04) : توزيع الأجراء في مقر وملحقات البلدية حسب درجة التأهيل لسنة 2016

المطلب الثالث: شرح مختلف المصالح

1- الأمانة العامة:

إن الأمانة العامة للبلدية يسيرها أميناً عاماً وهذا الأخير حسب بعض المختصين يعتبر الركيزة الأساسية في البلدية ويعتبر المساعد المباشر الأساسي لرئيس البلدية. وتجدر الإشارة أن وظيفة أمين عام للبلدية موجودة على مستوى كل بلديات التراب الوطني والتعيين فيها يكون حسب الشروط المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 91-26 المؤرخ في 02/02/1991 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال المنتمين إلى قطاع البلديات وكذا المرسوم التنفيذي رقم 91-27 المؤرخ في 02/02/1991 الذي يحدد قائمة الوظائف العليا للإدارة البلدية.

وفيما يخص صلاحيات الأمين العام للبلدية تنص المادة 119 من المرسوم التنفيذي المذكور أعلاه مايلي: " يتولى الأمين العام للبلدية وتحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي ما يأتي:

- جميع مسائل الإدارة العامة.
 - القيام بإعداد اجتماعات المجلس الشعبي البلدي.
 - القيام بتنفيذ المداولات.
 - القيام بتبليغ محاضر مداولات مجلس الشعبي البلدي والقرارات للسلطة الوصية إما على سبيل الإخبار أو من أجل ممارسة سلطة الموافقة والرقابة.
 - تحقيق إقامة المصالح الإدارية والتقنية وتنظيمها والتنسيق بينها وراقبتها.
 - ممارسة السلطة السلمية على موظفي البلدية.
- ومن خلال نص المادة 119 نستطيع أن نحصر الصلاحيات الأساسية للأمين العام للبلدية فيمايلي:
- _ تسيير وتنشيط المصالح الإدارية والتقنية للبلدية.
 - _ تحضير مداولات مجلس الشعبي البلدي وخاصة منها المتعلقة بالميزانية البلدية.
 - _ يمارس السلطة الرئاسية على موظفي البلدية ولكنه يمارسها باسم رئيس البلدية وذلك طبقاً لما جاء في المادة 128 من القانون رقم 90-08 التي تنص: ((تخضع إدارة البلدية للسلطة السلمية لرئيس المجلس الشعبي البلدي)).

وتظهر أهمية هذه الوظيفة أي وظيفة الأمين العام للبلدية خاصة حين تجديد المجالس الشعبية البلدية بحيث أثناء هذه المرحلة يصبح تقريباً هو المسؤول الأول لإدارة البلدية. فيعتبر حينئذ الأمين العام للبلدية القناة أو الوسيط بين الهيئة البلدية المنتخبة والمصالح البلدية ولكن تجدر الإشارة أن الواقع في بعض الأحيان إن لم نقل في كثيرها. فإن صعوبات كثيرة تواجه ممارسة هذه الوظيفة.

2- مصلحة المحاسبة والإدارة:

تتكفل مصلحة المحاسبة والإدارة بمايلي:

- _ إعداد ميزانيات و الحسابات.
 - _ متابعة المخططات البلدية للتنمية.
 - _ متابعة تنفيذ الميزانيات.
 - _ حساب أجور و مرتبات المستخدمين.
 - _ إعداد حوالات التحصيل و الدفع.
 - _ مسك دفاتر الإلتزامات و النفقات و المداخل.
 - _ تحضير الوضعية المالية للبرامج.
 - _ تسديد النفقات القانونية.
 - _ تسيير الحياة المهنية للمستخدمين.
- ونجد في مصلحة المحاسبة و الإدارة مكتبين هما :

مكتب المستخدمين:

و يتكفل بمايلي:

- _ تسيير الحياة المهنية للمستخدمين بداية من التعيين إلى إنهاء علاقة العمل.
- _ مسك جدول التعداد.
- _ تحضير جداول الترقية في المدرجات و تنفيذه.
- _ تحضير المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية و تنفيذه.
- _ السهر على تنظيم المسابقات على أساس تنظيم الشهادات و الاختبارات و الفحص المهني و الامتحان المهني و على عملية التوظيف ابتداء من الإشهار وصولا إلى الإعلان عن النتائج النهائية.
- _ تحضير جدول حصيلة الشغل.

مكتب مالية المحاسبة:

و يتكفل بمايلي:

- _ إعداد الميزانية و الحسابات و تنفيذه.
- _ المتابعة المالية لبرامج التنمية.
- _ حساب أجور و مرتبات المستخدمين.
- _ إعداد حوالات التحصيل و الدفع.
- _ إعداد قسائم الطلبات.
- _ مسك دفاتر الإلتزامات و النفقات و المداخل.

ويتفرع مكتب مالية المحاسبة إلى:

فرع التسيير وفرع التجهيز.

فرع التسيير:

ويتكفل بما يلي:

_ متابعة تنفيذ الميزانيات فيما يخص قسم التسيير.

_ حساب أجور ومرتبات المستخدمين.

_ الكشوفات.

فرع التجهيز:

ويتكفل بما يلي:

_ متابعة تنفيذ الميزانيات فيما يخص قسم التجهيز.

_ المساهمة في إعداد و تحضير وضعيات البرامج.

3- مصلحة التنظيم والشؤون العامة:

تتكلف مصلحة التنظيم والشؤون العامة بالمهام التالية:

_ تنظيم العام والمنازعات.

_ الحالة المدنية.

_ الخدمة الوطنية.

_ العقود والصفقات العمومية (الجانب التنظيمي).

_ الإحصاء العام للسكان.

_ الانتخابات.

_ المصادقة على التوقيعات والنسخ المطابقة للأصل.

_ تنظيم الأسواق وحركة المرور.

_ رسم خريطة النقل الحضري داخل المدينة.

_ تتبع ملف المخطط الرئيسي للتهيئة والتعمير ومخططات شغل الأراضي (الجانب التنظيمي).

_ نشر ومتابعة النصوص القانونية والتنظيمية.

_ المؤسسات المصنفة (الجانب التنظيمي) إجراء التحقيقات حول محاسن و مساوئ إقامة هذه المؤسسات.

4- مصلحة الشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية:

تتكلف مصلحة الشؤون الاجتماعية والثقافية والرياضية بالمهام التالية:

_ المساعدات الاجتماعية للمسنين، المعوقين والعائلات المحرومة.

_ التكفل بالمرضى عقليا وإحالتهم على المصحات.

_ تتبع نشاطات الجمعيات ذات الطابع الاجتماعي و الثقافي و الرياضي.

_ السكن الاجتماعي و التجزئات الاجتماعية.

_ تسليم شهادات الاحتياجات.

_ التكفل بملف التمهيّن و التشغيل و التعاونيات الشبانية و الشبكة الاجتماعية.

_ تنظيم التظاهرات الثقافية في مختلف المناسبات بالتنسيق مع الجمعيات و الهيئات المعنية.

_ تتبع نشاطات الهياكل الثقافية و تشجيع إنتشارها و إنشائها.

_ متابعة نشاطات النادي الرياضي الهاوي و فروع و تشجيع الرياضات الجماهيرية.

5- المصلحة التقنية:

يتولى المدير تحت سلطة الأمين العام تنشيط المصالح التي يشرف عليها و التنسيق بينها و تضم هاته

(1)- مكتب الصيانة: و تضم مكاتبين:

(أ)- مكتب الاستغلال المباشر: و يقوم بإنجاز بطاقة تقنية لكل مشروع.

(ب)- مكتب الترميم: و يتولى هذا المكتب متابعة

_ الترميمات.

_ التنسيق مع مصلحة العتاد و المخازن.

_ مسك سجلات أشغال كل فرقة.

_ مراقبة الأشغال ميدانيا.

و به ثلاثة فروع و هي على التوالي (إنارة ، طرقات ، التنظيف)

6- مصلحة النظافة و الوقاية:

و تقوم بالمهام التالية:

_ مراقبة النظافة على مستوى التراب البلدي.

_ معالجة المياه و مراقبتها و يدخل ذلك في إطار التطهير و نظافة المحيط.

_ شبكة الطرق حيث يقوم بتسليم رخص من أجل الحفر و إصلاح القنوات الخاصة بصرف المياه القذرة.

_ الصحة المدرسية.

_ الهدوء و الحفاظ على السكنية العامة للقيام بالتحقيقات الميدانية و التدخلات التقريرية.

_ مسك الفهرس الخاص بالتجار.

7- مكتب التوثيق و الأرشفة:

مكتب الأرشفة و المحفوظات هو الذاكرة الإدارية لكل وثائق المصالح البلدية حيث يتم حفظ كل الوثائق.

المبحث الثاني: دراسة حالة حول أنواع الميزانيات في بلدية عين تادلس

المطلب الأول: الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس

أولاً: كيفية إعداد الميزانية الأولية:

يتم إعداد الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة للسنة التي تنطبق عليها هذه الميزانية، بالاعتماد على البطاقة التقنية الصادرة عن مصالح الضرائب للولاية والتي تشمل تقديرات و الإيرادات الجبائية لبلدية "عين تادلس" فالإعداد يتم من طرف مصلحة المحاسبة ثم يتم التصويت عليها من طرف أعضاء المجلس الشعبي البلدي بعد دراستها و مناقشتها.

وفي حالة تصويت ثلث الأعضاء المجلس الشعبي البلدي، يتم قبولها بالتصويت و المداولة، و بعد التصويت عليها مباشرة يتم إرسالها إلى سلطة الوصاية (الدائرة) للمصادقة عليها خلال مدة لا تتجاوز 08 أيام إما بالرفض أو بالقبول.

ثانياً: مكونات و محتوى الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس:

1- مكونات الميزانية الأولية:

ترصد التقديرات الخاصة بالنفقات المسموح بها و الإيرادات المتوقعة بالنسبة للسنة المعتمدة، و هي تحتوي على فرع التسيير و فرع للتجهيز و الاستثمار.

فرع التسيير: و يحتوي على عمودين مدرج فيما يلي:

❖ العمود الأول "اقتراحات" يحتوي الاقتراحات المصوت عليها من طرف المجلس الشعبي البلدي.

❖ العمود الثاني "مصادقة" يحتوي التخصيصات الموافق عليها من طرف السلطة الوصية.

فرع التجهيز و الاستثمار: يحتوي هو الآخر كذلك كما هو الشأن لفرع التسيير على عمودين:

❖ العمود الأول "اقتراحات" يحتوي التقديرات المصوت عليها من طرف المجلس الشعبي البلدي.

❖ العمود الثاني "مصادقة" يحتوي التخصيصات الموافق عليها من طرف السلطة الوصية.

2- محتوى الميزانية الأولية:

_ الميزانية الأولية للبلدية هي عبارة عن جدول يبين الوضعية المالية لها و ذلك من خلال مجموع المواد المبينة

في الملحق رقم 01 التي تلخص فيما يلي: (أنظر الملحق رقم 01)

المادة 90 و المتمثلة في المصالح الغير مباشرة للبلدية المقدرة ب: 126.434.175.79 دج بالنسبة للنفقات و المبلغ: 12.169.000.00 دج خاص بالإيرادات و الحساب (90) ينقسم بدوره إلى أبواب تضم الحساب (900) هو:

_ المصالح المالية: ذات نفقات تقدر ب 12.037.044.52 دج و الباب (901) يعرف ب: أجور المستخدمين

الدائمين: 47.075.081.27 دج فيما يخص النفقات و مبلغ 700.000.00 دج خاص بالإيرادات.

- و باب (902): وسائل و مصالـح الإدارة العامة بقيمة 10.091.250.00 دج (نفقات) 1.660.000.00 دج (إيرادات) و الباب (903) هو مجموع العقارات و المدخولات الغير منتجة للمداخيل تحت نفقات مقدرة ب 18.380.200.00 دج و إيرادات ب: 20.000.00 دج
- الباب (904) طرق بمبلغ 900.000.00 دج نفقات و مبلغ 20.000.00 دج إيرادات
- الباب (905): الشبكات بمبلغ 2.850.000.00 دج بالنسبة للنفقات أما الإيرادات مقدرة ب: 110.000.00 دج و الباب 906: خاص بأشغال التجهيز المنجزة باستغلال المباشر.
- أما المادة 91: فهي تتمثل في المصالح الإدارية الخاصة ببلدية عين تادلـس التي تنحصر في مبلغ نفقات مقدرة ب: 6.641.003.68 دج و إيرادات ب: 70.000.00 دج و المادة (91) تنقسم و تنجزاً إلى أبواب تتمثل في:
- الباب 910: المصالح الإدارية العمومية بمبلغ 2.450.000.00 دج خاص بالنفقات و مبلغ 30.000.00 دج خاص بالإيرادات.
- الباب 911: الأمن و الحماية المدنية.
- الباب 912: المساهمة في أعباء التعليم بمبلغ 1.170.000.00 دج
- الباب 913: المصالح الاجتماعية المدرسية يحوي مبلغ: 260.000.00 دج بالنسبة للنفقات و 20.000.00 دج بالنسبة للإيرادات
- الباب 914: الشباب و الرياضة و الثقافة بمبلغ نفقات 2.761.003.68 دج و إيرادات مقدرة ب: 20.000.00 دج و نذكر المادة (92): هي المصالح الاجتماعية: تشمل على الأبواب التالية:
- الباب 920: الخاص بالمساعدة الاجتماعية المباشرة بقيمة 4.160.000.00 دج بالنسبة للنفقات و 960.000.00 دج بالنسبة للإيرادات.
- الباب 921: النظافة العمومية و الاجتماعية: نفقات 2.500.000.00 دج
- الباب 922: تتمثل في المصالح و المؤسسات الاجتماعية
- المادة 93: هي المصالح الاقتصادية، بمبلغ نفقات مقدر ب: 200.000.00 دج و إيرادات ب: 7.591.734.23 دج و هذه المادة تنقسم بحد ذاتها على أبواب أيضا:
- الباب 930: المشاركة في التنمية الاقتصادية
- الباب 931: الأملاك الخاصة بالبلدية (المنتجة للمداخيل) نفقات: 200.000.00 دج و إيرادات تنحصر في مبلغ 7.591.734.23 دج.
- المادة 94: مصالـح جباية تقدر نفقات الجباية ب: 710.762.76 دج و إيرادات ب: 119.834.208 دج و أبواب هذه المادة ينحصر في الباب 940: يعرف ناتج الجباية بمجموع نفقات 711.762.76 دج
- الباب 941: ممنوحات مصلحة الأعمال المشتركة ذات إيرادات بمبلغ 82.923.070.00 دج تحمل مواد الميزانية و أبوابها الفرعية في نفقات تقدر ب: 140.645.942.23 دج و إيرادات: 140.645.942.23 دج.

المادة 95: هي برامج البلدية المقدره نفقاتها للسنة المالية 2016 هي: 11.887.044.25 دج وإيرادات بنفس المبلغ .

تحتوي أيضا هذه المادة على أبواب فرعية نذكر منها

الباب 950: البنايات و التجهيزات الإدارية تقدر النفقات ب: 1.878.044.52 دج والإيرادات بنفس المبلغ المذكور.

الباب 951: الطرق بقيمة نفقات 5.800.000.00 دج بنفس المبلغ بالنسبة للإيرادات

الباب 952: الشبكات المختلفة بمبلغ إيراد 500.000.00 دج و نفقات أيضا.

الباب 953: التجهيزات المدرسية و الرياضية و الثقافية، نفقات و إيرادات بمبلغ 3.700.000.00 دج.

الباب 954: التجهيزات الصحية و الاجتماعية

الباب 955: التوزيع، النقل و المواصلات.

الباب 956: التعمير و الإسكان.

الباب 957: التجهيز الصناعي و الحرفي و السياحي.

الباب 958: المصالح الصناعية و التجارية.

المادة 96: أبوابها الفرعية هي

الباب 960: برامج للمؤسسات العمومية للبلدية

الباب 961: برامج للوحدات الاقتصادية.

الباب 969: برامج لأطراف أخرى

المادة 97: العمليات الخارجية عن البرامج أبوابها:

الباب 970: العمليات العقارية و المنقولة (الخارجية عن البرامج)

الباب 971: حركة المديونية و الدائنة

الباب 979: عمليات أخرى خارجة عن البرامج.

_ مجموع البرامج و الأبواب الفرعية المذكورة مجملة في مبلغ نفقات يقدر ب: 11.887.044.52 دج بنفس

الإيرادات أي أن الإيرادات و النفقات بنفس المبلغ (أنظر الملحق 01).

وهي أيضا ميزانية تقديرية تعتمد على تقديرات الإيرادات الجبائية المحصل عليها من طرف مصالح الضرائب

للولاية 02 : annexe لتغطية النفقات المحتملة خلال السنة المالية 2016 مع تحقيق مبدأ التوازن بين

النفقات و الإيرادات في القسمين: التسيير و التجهيز و اللذان يشتملان على مجموعة المصالح المذكورة سلفا و

تقوم بفتح الإعتمادات المالية حسب الأولوية مع حساب النفقات الإيجابية و المتمثلة في:

1- المساهمة في الصندوق الضمان للضرائب المباشرة 2% (670-9409) حيث تحدد نسبة مساهمة البلدية في صندوق الضمان للجماعات المحلية 2% حيث تطبق هذه النسبة على التقديرات الإيرادات الجبائية المباشرة والغير مباشرة التي تحتوي عليها بطاقة الحساب رقم 02: annexe التي تبلغها مصالح الضرائب الولائية.

2- مساهمة البلدية في الصندوق الولائي لتشجيع الرياضة حيث يتم حساب 4% من مجموع الضرائب المباشرة مع حسم المساهمة في الصندوق (679-9141)

4% x المجموع = (670) 2% - 76 مساهمة البلدية لتشجيع الرياضة.

3- اقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار، حيث تحدد النسبة القانونية الدنيا، التي تقتطعها البلديات إيرادات التسيير لتغطية نفقات التسيير والاستثمار بنسبة 10% و يأخذ بعين الاعتبار في حساب اقتطاع الإيرادات الآتية:

الحساب 74 (مخصصات صندوق الجماعات المحلية) + الحساب 75 (ضرائب غير مباشرة) + الحساب 76 (ضرائب مباشرة)

مجموع - 670 - 679 = x 10%

مثلا: أجور المستخدمين تعتبر نفقات ضرورية، مصاريف الكهرباء، الغاز، الماء، الهاتف، تعتبر نفقات ضرورية ثم انتقال إلى نفقات أقل أهمية مثل: لوازم المكتب الطباعة والتجليد وكذا مصاريف المهمة.

موازنة المصالح و البرامج و العمليات الخارجية عن البرامج				
الأبواب	مصالح التسيير	الاقتراحات		المصادقة
		النفقات	الإيرادات	
	90 _ المصالح الغير مباشرة	126.434.175.79	12.190.000.00	
900	المصالح المالية	12.037.044.52	/	
901	أجور و أعباء المستخدمين الدائمين	74.075.681.27	70.000.00	
902	وسائل و مصالح الإدارة	10.091.250.00	1.660.000.00	
903	مجموعة العقارات و المنقولات (غير منتجة للمداخل)	18.380.200.00	20.000.00	
904	الطرق	9.000.000.00	10.330.000.00	
905	الشبكات	2.850.000.00	110.000.00	
906	أشغال التجهيز المنجزة بالإستغلال المباشر	/	/	
	91- المصالح الإدارية	6.641.003.68	70.000.00	

		30.000.00	2.450.000.00	المصالح الإدارية العمومية	910
		/	/	الأمن و الحماية المدنية	911
		/	1.170.000.00	المساهمة في أعباء التعليم	912
		20.000.00	260.000.00	المصالح الإجتماعية المدرسية	913
		20.000.00	2.761.003.68	الشباب و الرياضة و الثقافية	914
		960.000.00	6.660.000.00	92- المصالح الإجتماعية	
		960.000.00	4.160.000.00	المساعدة الإجتماعية المباشرة	920
		/	2.500.000.00	النظافة العمومية و الإجتماعية	921
		/	/	المصالح و المؤسسات الإجتماعية	922
		7.591.734.23	200.000.00	93- المصالح الإقتصادية	
		/	/	المشاركة في التنمية الإقتصادية	930
		7.591.734.23	200.000.00	الأماك الخاصة بالبلدية (منتجة للمداخل)	931
		119.834.208.00	710.762.76	94- مصالح جبائية	
		36.911.138.00	710.762.76	ناتج الجبائية	940
		82.923.070.00	/	منوحات مصلحة الأموال المشتركة	941
		140.645.942.23	140.645.942.23	مجموع قسم التسيير	
		/	/	850- الفائض	
		140.645.942.23	140.645.942.23	مجموع متساوي النفقات و الإيرادات	
		11.887.044.52	11.887.044.52	95- برامج البلدية	
		1.887.044.52	1.887.044.52	البنائات و التجهيزات	950
		5.800.000.00	5.800.000.00	الطرق	951
		500.000.00	500.000.00	الشبكات المختلفة	952
		3.700.000.00	3.700.000.00	التجهيزات المدرسية و الرياضية و الثقافية	953
		/	/	التجهيزات الصحية و الإجتماعية	954
		/	/	التوزيع - النقل - المواصلات	955
		/	/	التعمير - الإسكان	956
				التجهيز الصناعي و الحرفي و السياحي	957
				المصالح الصناعية و التجارية	958
		/	/	96- برامج لحساب الغير	
				برامج للمؤسسات العمومية البلدية	960
				برامج للوحدات الإقتصادية البلدية	961
				برامج لأطراف أخرى	969
		/	/	97- العمليات الخارجية عن البرامج	

				العمليات العقارية و المنقولة	970
				حركة المديونية و الدائنية	971
				عمليات أخرى خارجة عن البرنامج	979
		11.887.044.52	11.887.044.52	مجموع قسم التجهيز و الإستثمار	
		/	/	065- الفائض	
		11.887.044.52	11.887.044.52	مجموع تساوي في النفقات و الإيرادات	

الحوصلة

	140.645.942.23	140.645.942.23	قسم التسيير.....
	11.887.044.52	11.887.044.52	قسم التجهيز و الإستثمار.....
	152.532.986.75	152.532.986.75	المجموع.....
	/	/	-85 فائض.....
	11.887.044.52	11.887.044.52	مجموع تساوي في النفقات و الإيرادات

الجدول رقم(05): الميزانية الأولية لبلدية عين تادلس لسنة 2016.

المطلب الثاني : الحساب الإداري لبلدية عين تادلس

أولاً: فترة إعداد الحساب الإداري لبلدية عين تادلس:

يتم البدء في إعداد الحساب الإداري مع نهاية الستة المالية بتاريخ 31 مارس من كل سنة حيث تشترط مصلحة المحاسبة في إعداد ما يسمى بالحساب الإداري وذلك بإعداد مختلف الملحقات الخاصة بميزانية البلدية في القسمين (التسيير، التجهيز والإستثمار). و ملئها بعناية ودقة حتى يمكن من إعداد هذه الميزانية (الحساب الإداري)، على إتمام إنجاز هذا الحساب الختامي للخروج بالنتيجة النهائية التي تمكن البلدية الصحة المالية التي تتمتع بها. و حلال ذلك يتم بناء المستقبل على الضوء هذه النتيجة إما بالسلب أو الإيجاب إي إما في حالة تسجيل فائض أو عجز مالي وهذا الإعداد يكون مع نهاية السنة المالية في 31 مارس حيث يتم تقديم حسابات السنة المالية السابقة بعد جرد جميع النفقات الحقيقية والإيرادات المحصل عليها فعلا خلال هذه السنة. حيث يسجل الفائض أو العجز في حساب 820 فائض مرحل.

ثانيا: مكونات و محتوى الحساب الإداري لبلدية عين تادلس:

1- مكونات الحساب الإداري:

هو ذلك الحساب الذي يبين كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي تم تحصيلها خلال السنة المالية، يتم إعداده من طرف المجلس الشعبي البلدي.

إذن فالحساب الإداري هو ذلك الحساب الذي يبين لنا وضعية الموارد المالية المخصصة لإنجاز البرامج وكذا مراحل إنجاز هذه الأخيرة. وهنا نشير إلى أنه هناك ثلاث أنواع من البرامج بالنسبة لكل من قسم التسيير وكذا قسم التجهيز وهي كالتالي:

❖ البرامج المنتهية: وهي البرامج التي تتساوى التزاماتها مع إنجازاتها.

❖ برامج في طور الانجاز: وهي البرامج التي تكون نفقاتها أقل من التزاماتها.

❖ البرامج غير المنجزة: وهي البرامج التي سجلت ولم تعرف التزاما.

يمكن استخراج نتيجة السنة المالية من خلال جدول الحساب الإداري سواء كانت النتيجة عجز أو فائض في الرصيد المحاسبي، حيث يتم ضبط الحساب عند انتهاء السنة المالية وذلك قبل 21 مارس من السنة الموالية للتطبيق، ويسجل الرصيد المستخرج في الميزانية الإضافية في نفس السنة التي تم فيها إعداد الحساب الإداري، فإذا وجد عجز في الحساب يتم امتصاصه في الميزانية الإضافية عن طريق أموال البلدية أو عن طريق إعانات من الصندوق المشترك للجماعات المحلية وذلك بعدما تقوم وزارة الداخلية بدراسة ملف طلب الإعانة وتوافق عليه، لأنه لا تمنح الإعانة مهما كانت طبيعتها إلا في حدود الإمكانيات العادية للبلدية. أما فيما يخص شكل الحساب الإداري على أربعة (04) أعمدة مدرج فيها مايلي:

❖ العمود الأول "ميزانية أولية وترخيص استثنائي" يحتوي تخصيصات الميزانية الإضافية والتخصيصات الاستثنائية التي تمت الموافقة عليها.

❖ العمود الثاني "تقييدات" يحتوي تقييدات النفقات والإيرادات.

❖ العمود الثالث "إنجازات" يحتوي النفقات والإيرادات المنجزة أو المنفذة.

❖ العمود الرابع "ما لم ينجز" يحتوي البقايا الواجب تنفيذها من إيرادات البلدية.

2- محتوى الحساب الإداري:

_ هو جدول ختامي الذي تعتمد عليه البلدية لمعرفة الوضعية المالية ويتم ذلك بالمقارنة بين النفقات الفعلية والإيرادات الفعلية واستخراج النتيجة النهائية فالحاصل إما عجز أو فائض مالي بنفس الأبواب المواد الموجودة في الميزانية الأولية و الميزانية الإضافية مثال: المادة 90: المصالح الغير مباشرة تضم الأبواب مثل الباب 900: الخاص بالمصالح المالية و الباب 901: أجور و أعباء المستخدمين الدائمين...إلخ.

_ وهذا الأخير عبارة عن ميزانية مثل: الميزانيتين السابقتين (BP.BS) أي بنفس الأبواب الفرعية و المواد، ووجه الاختلاف بينهم يكمن في عدم وجود شرط توازن لأنه حساب حقيقي يستمد على أرقام حقيقية ونتائج حقيقية عكس الأرقام التقديرية الموجودة في ميزانية الأولوية وهذا تكمن الأهمية القصوى لهذا الحساب لأنه يعطي الصورة الحقيقية للبلديات ولهذا كان إلزاما على كل البلديات العرض على الدقة في إنجاز هذه الميزانية والتي تساعد على تخطيط للسنوات المالية القادمة من خلال معرفة الفائض المسجل و المحقق خلال السنة المالية وهذا لاستخدامه في الميزانية الإضافية للسنة اللاحقة وذلك من خلال فتح الاعتمادات و يرحب بالمشاريع التنموية تهم السكان كإيصال الشبكات المحلية (تطهير المياه، الغاز... إلخ) و التهيئة العمرانية للمدينة.

المبحث الثالث: دراسة حالة لتنفيذ عمليات الميزانية العامة

المطلب الأول: توزيع الإعتمادات

1- تنفيذ نفقات " لوازم مكتب طباعة و تجليد "

توزيع الإعتمادات:

200.000.00	لوازم مكتب طباعة و تجليد	المادة 608
11.091.250.00	وسائل و مصالح الإدارة العامة	الباب 902
5.000.000.00	الأمانة العامة	الباب الفرعي 9022

الجدول رقم 06: بين توزيع الإعتمادات للمادة 608 (لوازم مكتب طباعة و تجليد).

أولاً: بطاقة التزام:

ينشأ الالتزام نتيجة قيام السلطة المختصة لبلدية عين تادلس باتخاذ قرار لتحقيق عمل معين، تستلزم إنفاقاً من جانبها أو إحدى الهيئات العامة التابعة لها، وهو يمثل إجراء يتم بموجبه نشوء نفقة على ذمتها.

ـ كيفية تنفيذها:

* تتكون بطاقة الالتزام من ثلاث مربعات وهي الرصيد السابق و مبلغ العملية و الرصيد الجديد.

* الرصيد السابق فيما يخص الأخذ على الحساب و يكون 00 لأنه في الميزانية لم يكن لنا إعتمادات.

* مبلغ العملية و ندون فيه الإعتمادات الأولية الموجودة في الميزانية مثال الباب 902 ، الباب الفرعي 9022 ،

المادة 608 لنا في الميزانية 200.000.00 دج هذا المبلغ يكون في مبلغ العملية على بطاقة الالتزام.

* أما الرصيد الجديد في الأخذ على الحساب يكون نفس المبلغ أيضاً لأننا لم نقم بصرف الإعتمادات بعد

لبطاقة الإلتزام عدة أشكال و أهم البيانات التي لا بد توافرها فيما:

* ذكر السنة المالية.

* طبيعة الإلتزام سواء نفقة أو اقتصاد.

* رقم الإسناد و هو الباب و الباب الفرعي و المادة.

* ملاحظات المصلحة و هو تسمية الإسناد حسب الميزانية مثال الباب وسائل و مصالح الإدارة العامة الباب

الفرعي الأمانة العامة المادة لوازم مكتب الطباعة و التجليد.

* تفصيل الإلتزامات و يكون على ظهر بطاقة الإلتزام و يتعلق بتفصيل ما هو موجود داخل بطاقة الإلتزام

مثال الأمانة العامة (لوازم مكتب الطباعة و التجليد) من الفترة 2016/01/01 إلى غاية 2016/12/12.

* كتابة الإلتزامات بالأحرف و الأرقام.

يتكون ملف بطاقة الإلتزام من:

- تقرير تقديمي .

- سند طلبية .

- بطاقة الإلتزام .

ملاحظة: يمنع في قانون المحاسبة المالية أو قوانين المالية أو الرقابة المالية زيادة أي مادة أو باب بالقلم على

الميزانية فيما يخص الاقتطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار يجب إحضار المداولة الخاصة بالبرامج المعنية

بالاقتطاع مع احترام النسبة التي تحدد كل سنة مالية في القرار الوزاري المشترك والتي من المفروض لا تقل عن 10 بالمائة من مجموع نفقات التسيير.

أما فيما يخص المساهمة في الضرائب المباشرة يجب إحضار البطاقة المحاسبية من طرف مصالح الضرائب الولائية للسنة المالية المعنية لمعرفة نسبة المساهمة والتي تكون على حساب الرسم العقاري والأموال البلدية... الخ

_ الشخص المسؤول عن تنفيذ الالتزام:

مصلحة المحاسبة - قسم تسيير- لبلدية عين تادلس هي المصلحة المعنية بإعداد بطاقة الالتزام المتعلقة بالميزانية وهذا عن طريق إعداد هذه البطاقات حسب المواد والأبواب الفرعية ويجب أن يتم تأشيرها من طرف المراقب المالي حتى تأخذ صفة القانونية من أجل القيام بتسديد المصاريف والنفقات.

ثانيا: التصفية:

_ كيفية تنفيذها:

هي مرحلة التحقيق والتدقيق من الوثائق المحاسبية (بطاقة الالتزام، سند الطلبية، فاتورة...) وتحديد المبلغ الصحيح .

بعد أن تأتي هذه الوثائق إلى المصالح المعنية في البلدية يأخذ المورد سند الطلبية مؤشر عليه للممون ثم يأتي باللوازم إلى المخزن مع الفاتورة يقدم له أمين مخزن وصل استلام ويضع تأشيرته على الفاتورة من أجل الدفع .

في هذه المرحلة تقوم مصلحة المحاسبة بعملية التدقيق والتأكد من المبلغ الصحيح في الفاتورة وسند الطلبية وكذلك الكمية التي دخلت إلى المخزن مع وصل الاستلام .

_ الشخص المسؤول بتنفيذها: مصلحة المحاسبة هي المصلحة المعنية بعملية التدقيق والتأكد من المبالغ في الفاتورة وسند الطلبية ومطابقتها لكمية اللوازم المدخلة إلى المخزن .

ثالثا: الأمر بالدفع:

_ كيفية تنفيذه:

- في هذه المرحلة تقوم مصلحة المحاسبة بالمطابقة والتدقيق ما بين السند الطلبية والفاتورة ووصل الاستلام .
- ثم تقوم بتحرير حوالة باسم الدائن حيث يكون في الخانة الأولى: اسم المورد، عنوانه، حساب جاري البريدي، مركز الصكوك البريدية، حساب مصرفي.
- في الخانة الثانية: نذكر المستندات المثبتة للنفقة مع ذكر رقم الحوالة، تاريخها، والسنة المالية .
- في الخانة الثالثة: يتم تحديد موضوع النفقة و مبلغها .
- يجب أن تكون هذه الحوالة ممضية من طرف الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي).
- يجب أن ترفق هذه الحوالة بفاتورة مؤشرة من طرف أمين الخزينة، سند طلبية، ووصل الاستلام.

- ومن ثم تقوم مصلحة المحاسبة بتحرير كشف (ملحق رقم 03) الذي يسجل فيه اسم المورد أو المؤسسة، مبلغ الحوالة، رقم الحوالة .
- ثم تقوم مصلحة المحاسبة بإرسال الكشف مرفق بالحوالة والمستندات المثبتة لها إلى أمين الخزينة .

_ الشخص المسؤول بتنفيذه: مصلحة المحاسبة هي المصلحة المسؤولة بتنفيذ مراحل الأمر بالدفع.

رابعاً: الدفع:

كيفية تنفيذ مرحلة الدفع:

في هذه المرحلة يراقب المحاسب العمومي (أمين الخزينة) العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الإعتمادات المالية وإجراء العمل المقصود بالدفع، بعد ذلك يحضر المحاسب حوالة الدفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي الجاري أو بواسطة حوالة بريدية أو في شكل مبلغ نقدي لفائدة المعني (المورد). الشخص المسؤول لتنفيذه: المحاسب العمومي (أمين الخزينة) هو الشخص المسؤول عن عملية الدفع من خلال تدقيق في الوثائق المثبتة للنفقة و تحرير حوالة الدفع لصالح المورد .

المطلب الثاني: تنفيذ العمليات:

1- توزيع الاعتمادات:

المادة 281	تصليحات كبرى	2.300.000.00
الباب 953	التجهيزات المدرسية والرياضية و الثقافية	9.522.633.41
الباب الفرعي 9530	المدارس الأساسية	3.000.000.00

الجدول رقم 07: يبين توزيع الإعتمادات للمادة 281 (تصليحات كبرى).

بطاقة الالتزام:

ينشأ الالتزام نتيجة قيام السلطة المختصة لبلدية عين تادلس باتخاذ قرار لتحقيق عمل معين، تستلزم إنفاقاً من جانبها أو إحدى الهيئات العامة التابعة لها، وهو يمثل إجراء يتم بموجبه نشوء نفقة على ذمتها .

2- مراحل تنفيذ عمليات الحساب 281 (تصليحات كبرى):

المرحلة 01: البطاقة التقنية

هي الوضعية المادية و المالية للمشاريع التي تنجز شهرياً، تمضى من طرف رئيس المجلس ورؤساء الفروع الإقليمية و تؤشر من طرف أمين الخزينة و تحوي رقم و عنوان العملية اسم المقاول الاعتماد المالي. في هذه المرحلة تقوم مصالح البلدية بإحصاء احتياجاتها كما و نوعاً خلال السنة حيث أنه يجب تقسيمها حسب طبيعة نفقاتها .

المرحلة 02: تحضير دفاتر الشروط

ينصب دفتر الشروط على تحديد الشروط و كيفيات و آجال و شكليات تقديم التعهدات التي تقررها البلدية، كما يحدد الشروط التقنية و المالية و الإدارية لها.

- يمكن للبلدية قبل انتهاء أجل تحضير للعروض تعديل أو تنمة دفتر الشروط بمبادرة منها أو رداً على

طلب توضيح من المؤسسات المهتمة، وفي هذه الحالة يجب على البلدية إبلاغ جميع المؤسسات التي قامت بسحب دفتر الشروط يخضع كل تعديل لدفتر الشروط إلى تأشيرة اللجنة البلدية للصفقات.

المرحلة 03: الإعلان عن الاستشارة

يتم استجلاب العروض عن طريق الاستشارة، ويكون الإعلان عنها في الجرائد مع الإلصاق (يكون في الولاية، المديرية التقنية ...).

- تتم هذه الاستشارة بلغتين العربية أو الفرنسية.

- يسحب دفتر الشروط خلال الأوقات القانونية للعمل المطبقة من طرف البلدية.

- تتم دعوة المتعاملين بصفة فردية عن طريق دعوات مكتوبة تتضمن مايلي:

▪ التحديد الدقيق لهوية المتعامل.

▪ موضوع الاستشارة.

▪ الوثائق المطلوب إرفاقها بالعرض.

▪ أجل إبداء العروض وتاريخ جلسة فتح الأظرفة.

▪ سبل الطعن في قرار المنح المؤقت.

- لا يسمح بالمشاركة في هذه الاستشارة إلا للمتعاملين الذين قررت البلدية استشارتهم مسبقا.

المرحلة 04: مرحلة فتح الأظرفة

- يتم فتح الأظرفة في جلسة علنية يحضرها جميع المتعاملين أو من يفوضونهم كتابيا لهذا الغرض.

- تجتمع لجنة فتح الأظرفة في جلسة مستمرة لا يجوز تعليقها ولا تأجيلها ولا رفعها.

- تعد قائمة التعهدات حسب ترتيب تاريخ وصول الأظرفة، مع توضيح مضمونها و مبالغ الاقتراحات و التخفيضات المحتملة.

- من هنا تتم عملية تقييم العروض، و تنعقد خلال 48 ساعة الموالية لتاريخ انعقاد جلسة فتح الأظرفة.

- تقوم لجنة تقييم العروض باستبعاد العروض غير المطابقة وتعمل على تحليل العروض الباقية على

مرحلتين:

1- تقييم العرض التقني: ويتم على مرحلتين :

المرحلة الأولى: تقوم هذه اللجنة بإقصاء العروض غير المطابقة لموضوع و محتوى دفتر الشروط و العروض

التي لم ترفق بالوثائق الإقصائية المطلوبة.

المرحلة الثانية: تتم في هذه المرحلة الثانية دراسة العروض المالية للمتعهدين المؤهلين مؤقتا للقيام بالترتيب

على أساس المعايير التي أقرتها البلدية.

2- تقييم العرض المالي:

- لا تقيم سوى العروض المالية للمتعهدين المؤهلين تقنيا الذين تحصلوا على العلامة المطلوبة بمناسبة تقييم

التقني.

المرحلة 05: المنح المؤقت للصفقة

- تقترح لجنة تقييم العروض على المصلحة المتعاقدة العارض المؤهل صاحب العرض الأقل ثمنا.

- يبلغ قرار المنح المؤقت بنفس كفيات الدعوة إلى الاستشارة (يتم هذا الإجراء في نفس الجرائد التي تم نشر إعلان صفقة فيها).
- يمكن لكل عارض مشارك في الاستشارة أن يقدم طعنا كتابيا في قرار المنح المؤقت للأشغال إلى لجنة البلدية للصفقات خلال 10 أيام الموالية لتعليق إعلان المنح المؤقت.
- إذا تزامن اليوم العاشر مع يوم عطلة أو يوم راحة قانونية يمدد التاريخ المحدد لرفع الطعن إلى يوم العمل الموالي.
- تصدر اللجنة قرارها النهائي خلال 15 يوما الموالية لانقضاء آجال الطعون و يبلغ هذا القرار إلى متعهد الطاعن.
- لا يمكن عرض مشروع الاتفاقية على لجنة البلدية للصفقات في حالة وجود طعن إلا بعد مرور 30 يوما من تاريخ تعليق إعلان منح المؤقت.
- المرحلة 06: منح الصفقة**
- عند نهاية فترة الطعون يستدعى المتعهد الفائز إلى مقر البلدية لمناقشة بنود الاتفاقية.
- يجب أن يكون الشخص المفوض من طرف المتعهد لمناقشة الاتفاقية مفوض كتابيا لهذا الغرض.
- المطلب الثالث: سلبيات وإيجابيات تطبيق تنفيذ الميزانية العامة في بلدية عين تادلس**
- أولا: سلبيات تطبيق تنفيذ الميزانية العامة في بلدية عين تادلس:**
- عدم توفر العنصر البشري المؤهل والمتخصص لإدارة مالية البلدية لاسيما أجهزتها التنفيذية المناط بها إعداد ميزانية البلدية ومتابعة الأداء المالي، ولذلك تأثير كبير على الأداء المالي للبلديات والرقابة عليها خاصة في ظل غياب عمليات التكوين المستمر للموظفين الدائمين وتأهيل المنتخبين بصفهم قادمين جدد للبلدية الذين يفتقدون للتكوين المتخصص في المالية وموازنة البلدية.
- تداخل بين صلاحيات المراقب المالي والمحاسب العمومي كونهم أدوات للرقابة على البلديات من قبل وزارة المالية و بصفهم أجهزة رقابية تابعة لها، أدت إلى عرقلة المهام التسيير العادي لرئيس البلدية في تنفيذ الميزانية.
- اعتماد كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي على مدونتي حسابات C1 و C2 تم إعدادها منذ عدة عقود ولا تتلاءم مع المتطلبات المحاسبية في الوقت الراهن.
- صعوبة تحويل المبالغ من باب إلى باب أو من مادة إلى مادة إلا في حالات قليلة نص عليها القانون الجزائري و لم يعد النظر فيها نظرا للتطورات الحاصلة في مجال المحاسبة، والتي تعرقل السير الحسن لتنفيذ الموازنة.
- عدم توافق تقديرات الإيرادات المسجلة في الميزانية الأولية والإضافية مع الإيرادات المحصل عليها فعلا، في أغلب الأحيان، لا يتم تحصيل المبلغ الكلي لهذه الإيرادات.
- عدم تنسيق بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- ثانيا: إيجابيات تطبيق تنفيذ الميزانية العامة في بلدية عين تادلس:**
- **في مجال التنمية المحلية:**
- التنمية المحلية عبر تراب البلدية.
- تعبيد الطرقات.

_ المساهمة في تسيير المدارس (الإطعام ، النقل ...).

_ تهيئة المساحات الخضراء، وتوسيع بعض المرافق.

_ توفير مياه صالحة للشرب.

• في المجال الاجتماعي:

_ توفير سكن اجتماعي.

_ المساهمة في رفع الغبن على بعض فئات المجتمع (قفة رمضان ، إعانات لذوي الاحتياجات الخاصة و المسنين ...).

_ توفير مناصب الشغل.

_ توفير الصحة للمواطنين.

• في مجال الثقافي والرياضي:

_ تخصيص نسبة من ميزانية البلدية للمجال الثقافي والرياضي.

_ إعانة جمعيات الثقافية والرياضية.

_ توفير مكتبات و مراكز ثقافية.

خلاصة:

تعرفنا من خلال هذا الفصل على بلدية عين تادلس، وكذا تحليل الهيكلة الإدارية التي تسير وفقها، كما تطرقنا إلى أنواع وإجراءات إعداد وتنفيذ ميزانية بلدية عين تادلس، و مما سبق استنتجنا مايلي:

_ تحتوي ميزانية بلدية عين تادلس على عدة وثائق مالية ألا وهي الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية و الحساب الإداري، مقسمة إلى قسمين قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، تتكون كل ميزانية من 116 صفحة كل صفحة تحتوي باب يندرج تحته المواد الخاصة به مصنفة إلى إيرادات ونفقات.

_ تخضع كل من الميزانية الأولية، و الميزانية الإضافية و الحساب الإداري أثناء عملية إعدادهم إلى مراحل متعددة من تحضير، تصويت و مصادقة وفق ما نص عليه المشرع الجزائري.

_ تمر عملية تنفيذ الإيرادات بالنسبة لميزانية بلدية عين تادلس وفق المراحل التالية: الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل و التحصيل، كما تمر عملية تنفيذ النفقة بثلاث مراحل وهي: الالتزام بالنفقة، التصفية و الأمر بالصرف.

_ تعتمد عملية تنفيذ ميزانية بلدية عين تادلس وثائق تمثل حوالات الدفع، تحصيل، رفض تسديد، رفض دفع، تصحيح أخطاء... الخ.

خاتمة

يعتبر الموضوع المطروح بالغ الأهمية بالنسبة للمؤسسات العمومية و الخاصة لأنه يعبر عن صورة أرقام عن نشاط اقتصادي وإداري واجتماعي، فالميزانية تحدد المعايير المطلوب الوصول إليها وتوضح الاختلاف بين النتائج الفعلية والمعيارية من أجل اتخاذ القرارات المناسبة.

للإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا: هل تنفيذ عمليات الميزانية العامة يطبق قواعد المحاسبة العمومية في المؤسسات العمومية ؟

من خلال الدراسة التي قمنا بها حول موضوع تنفيذ عمليات الميزانية العامة بالتطرق إلى جميع جوانب الموضوع سواء من ناحية المكتسبات النظرية أو من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في بلدية عين تادلس.

تمكنا من الوصول إلى النتائج التالية:

نتائج الفرضية الأولى: الميزانية العامة هي تقديم النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات الضرورية.

الميزانية العامة هي وثيقة التي تقدر مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بتسيير والاستثمار و نفقات التجهيز، وهي كذلك توقعات المستقبلية لما تنفقه أو ما تحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر بسنة واحدة، وتعكس ميزانية مما تحتوي من نفقات وإيرادات والمبالغ المرصودة لكل منها.

نتائج الفرضية الثانية: تنفيذ عمليات الميزانية العامة يتم من خلال تنفيذ عمليات النفقات وتحصيل الإيرادات.

تتم عملية تنفيذ الإيرادات بالنسبة للميزانية العامة من خلال المراحل التالية: الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل والتحصيل، كما تتم عملية تنفيذ النفقات من خلال المراحل التالية: الالتزام بالنفقة، التصفية و الأمر بالصرف.

توصيات الدراسة:

_ من أجل النجاح في إعداد وتنفيذ ميزانية العامة للبلدية وجب الاستثمار في الجانب البشري، باعتباره قائد و محرك التغيير، مع التركيز على التكوين المستمر للإداريين والمنتخبين المحليين على حد سواء.

_ الزيادة من نسب حواصل الجبائية المخصصة للبلدية لزيادة مداخيلها.

_ ضرورة التنسيق والانسجام بين الأجهزة الرقابية (المراقب المالي والمحاسب العمومي) وفق القانون الذي يحكم مهامهم ويمثل حل للتقليل من المخالفات والتجاوزات، بحيث كل هيئة مكلفة بالرقابة تكمل الهيئة الأخرى من أجل ضمان السير الحسن للأجهزة الرقابية، وهو الأمر الذي تفتقر إليه البلدية سواء كانت رقابة قبلية أو بعدية.

_ وضع خطط محكمة عن طريق الاستفادة من جميع الموارد قصد إحداث توازن بين النفقات والإيرادات و هذا لا يتأتى إلا من خلال الرقابة الصارمة التي تمنع سوء التسيير والاستغلال اللاعقلاني وذلك بتكوين إدارات مؤهلة وفعالة تمارس مهامها بصفة جيدة.

_ التوجه السريع لتطبيق النظام المحاسبي الخاص بالقطاع العمومي في أقرب الآجال، و الذي تم إعداده وفق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، و الذي يسمح بإعداد ميزانية عامة أكثر موثوقية ومصداقية.

آفاق الدراسة:

- في الأخير يمكن اعتبار هذا البحث بداية لدراسات و بحوث أخرى، لذا نقترح المواضيع التالية:
- _ تحديث النظام المحاسبي المالي في البلديات.
- _ معايير ومؤشرات الأداء المالي في البلديات.
- _ الرقابة السابقة على البلديات (رقابة المراقب المالي والمحاسب العمومي) بين الفعالية وتعطيل الأداء.
- _ عجز ميزانية البلدية.
- _ إجراء دراسة مقارنة بين ميزانتي البلدية والولاية.

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع

الكتب:

- _ كشر عاشور، أصول و مبادئ سير الحسابات وفق نظام محاسبي مالي جديد، طبعة 2، ديوان المطبوعات جامعية، سنة 2010.
- _ علي يسعد، قانون المحاسبة العمومية، طبعة هرمة، الجزائر، سنة 2004.
- _ حسين الصغير، دروس في المالية العامة، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2001.
- _ ليتيم عبد الغني، المكلفون بالميزانية و إجراءات تنفيذها، المدرسة الوطنية للإدارة، حيدرة، الجزائر، دفعة 33، سنة 1999.
- _ جمال يرقى، 2002، أساسيات في المالية العامة و إشكالية العجز في ميزانية البلدية، جامعة الجزائر.
- _ عطية عبد الوهاب، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة 1996.
- _ محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار نشر العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، سنة 2003.
- _ مسعي محمد، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2004.

القوانين:

- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد 3، 1 من القانون المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية رقم 35.
- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد من 21-29، قانون 90-21، المؤرخ في 15/10/1990، الجريدة الرسمية رقم 35.
- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي 313/91، المؤرخ في 07/09/1991، المتعلق بإجراءات و كفاءات و محتويات الأمور بالصراف و المحاسبون، الجريدة الرسمية رقم 43.
- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "وزارة المالية"، المادة رقم 06، قانون رقم 84/17، مؤرخ في 07/07/1984، الجريدة الرسمية العدد 28، الصادرة بتاريخ 10/07/1984.
- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد 63، 65، القانون 89-16، المؤرخ في 11/12/1989، الجريدة الرسمية رقم 52، الصادرة في 11/12/1989.
- _ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 42، القانون 99-02، المؤرخ في 06/01/1999، الجريدة الرسمية رقم 02، الصادرة في 10/01/1999.

المذكرات:

- _ وقاد أحمد، عمليات الميزانية و عمليات الخزينة، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا، الجزائر، سنة 2006.

_ بدو شعيب، " موقع الجباية المحلية من المالية المحلية و كيفية استغلالها لمواجهة العجز المالي"، مذكرة
نهاية التريص لنيل الشهادة الليسانس، السنة الرابعة إدارة محلية المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر.

سلسلة الكتب الإلكترونية:

<http://moufid.jimdo.com/> .