



جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

شعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

أهمية الرقابة المالية في الحفاظ على ميزانية العمومية

دراسة حالة بلدية مستغانم

تحت إشراف الأستاذة:

من طرف الطالب:

د. بن موسى ح.م

حجام عبدالوهاب

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مقيدهش فاطمة زهراء	أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم
مقررا	بن موسى ح.م	أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم
مناقشا	لاكسي فوزية	أستاذ محاضرة ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2019



جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

أهمية الرقابة المالية في حفاظ على ميزانية عمومية

دراسة حالة بلدية مستغانم

مقدمة من طرف الطالبة:

حجام عبدالوهاب

تحت إشراف الأستاذة:

د. بن موسى حورية

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا		أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم
مقررا	بن موسى حورية	أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم
مناقشا		أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2019

## كلمة شكر وتقدير

لوالله ما كنت لأحيا الا بعونه سبحانه وتعالى، له الحمد والشكر فأنا بفضلته وفقت لإتمام هذا البحث ومضيت نحو الأمام، فهو الله المعين على الصعوبات والملين العقبات، أحمد وأستعين به أرجو أن يجعله في ميزان حسناتي بفضلته.

وصلى اللهم وسلم على سيدنا وحبينا محمد عليه أفضل الصلاة والسلام أحب خلق الله إلى الله. وبعد:

أتقدم بأسى معاني الشكر والاحترام والتقدير لأستاذة المحترمة "بن موسى حورية" التي لم تبخل عليا بالتوجيهات والنصائح القيمة والتي لها الفضل في تبلور هذا البحث. كما أشكر مسبقا أعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة لزيادة إثرائها العلمي.

"بارك الله فيكم"

# الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا " صدق الله العظيم

إلى من زرعتني في أرض طيبة وسقاني بمكارم الأخلاق، إلى الذي تعب لأرتاح أنا، إلى من علمني النجاح قائلاً " بعد كل بداية نهاية وبعد كل عمل راحة، وكل من تعب نال وكل من كسل خاب ... أتعبني نفسك ترتاح "

"أبي " الحبيب أقول شكرا ورعاك اللهبيا شمعة دربي "

"أمي " يا أجمل كلمة تتناغم الشفاه عندما تنطقها ... إليك يا من كان جسدي ودمك دمي إليك يا من يهتز لتضرعها عرش الرحمان ووضعت تحت قدمها الجنان يا أوفى صديقة يا توأم الوجدان "أمي " الحبيبة.

أدامكما الله فوق رأسي وحفظكما إلى من أتقاسم معهم حنان الوالدين

إلى من ساندوني ولو بكلمة طيبة

إلى من تقاسمت معهم ثمرة أعوام الدراسة، إلى من بنيت معهم مدرسة الصداقة، إلى من توجنا معا صداقتنا بالأخوة وإلى من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

# الفهرس

	كلمات شكر
	الإهداء
	الفهرس
	المقدمة العامة
22-05	<b>الفصل الأول دراسة حول النفقات العمومية</b>
05	مقدمة الفصل
06	المبحث الأول : مفاهيم حول النفقات العمومية
06	المطلب الأول : ماهية النفقات العمومية
07	المطلب الثاني : تقسيم النفقات العمومية
08	المطلب الثالث: أثار النفقة العمومية
10	المبحث الثاني: ماهيته المحاسبة العمومية
11	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية
12	المطلب الثاني: خصائص المحاسبة العمومية
13	المطلب الثالث: أعوان المحاسبة العمومية
17	المبحث الثالث: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين المحاسبة المالية
17	المطلب الأول: مجال تطبيق المحاسبة العمومية
19	المطلب الثاني : التمييز بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية
22	خلاصة الفصل
49-24	<b>الفصل الثاني الرقابة المالية ودورها على النفقات العمومية</b>
24	مقدمة الفصل
25	المبحث الأول : ماهية الرقبة المالية
25	المطلب الأول : ماهية الرقابة المالية و أنواعها
30	المطلب الثاني : الرقابة المالية من منظور القانون الجزائري
31	المطلب الثالث : أهداف الرقابة على النفقات العمومية
33	المبحث الثاني : أشكال الرقابة المالية
33	المطلب الأول : أجهزة رقابة المحاسب و المالية
38	المطلب الثاني : رقابة المفتشية العامة للمالية
40	المطلب الثالث : رقابة المجلس الشعبي الوطني

44	المبحث الثالث : هياكل الرقابة المالية
44	المطلب الأول : المراقب المالي
46	المطلب الثاني : أمين خزينة البلدية
49	خلاصة الفصل
71-51	الفصل الثالث دراسة حالة بلدية مستغانم
51	مقدمة الفصل
52	المبحث الأول : عموميات حول بلدية مستغانم
52	المطلب الأول التعريف بالبلدية
52	المطلب الثاني : مختلف مصالحتها
53	المطلب الثالث : تقديم ميزانيتها
56	المبحث الثاني:قسم النفقات
56	المطلب الأول: تقديم النفقات
60	المطلب الثاني:التحضير النفقات
61	المطلب الثالث : التنفيذ النفقات
64	المبحث الثالث :قسم الإيرادات
64	المطلب الأول :تقديم الإيرادات
67	المطلب الثاني : كيفية تحصيل الإيرادات
69	المطلب الثالث :الملاحظات المسجلة على تحصيل الإيرادات
71	خاتمة الفصل
73	الخاتمة العامة
75	قائمة المصادر والمراجع

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان	الصفحة
02-II	أنواع الرقابة	27
01-III	توزيع الرسم على النشاط المني	65
02-III	توزيع الرسم على الأملاك	65
03-III	توزيع الرسم على القيمة المضافة TVA	66

## قائمة الأشكال

الرقم	عنوان	الصفحة
01-III	الهيكل التنظيمي لمصالح بلدية مستغانم	52

# المقدمة العامة

يشهد عالمنا اليوم تطورات في مجال المحاسبة العمومية لان لكل دولة نظام خاص بها ومن بينها نظام محاسبي عمومي .

وليست الإدارة ابتكارا جديدا للإنسان بل أنه نظام لازم البشرية منذ القدم حتى عصرنا الآن ، إذ الملاحظ تاريخيا أن التجمعات الصغيرة نشأة قبل أن تنشأ الدولة أو قبل أن يتبلور مفهوم الدولة في الوقت الحاضر ، وكانت هذه التجمعات و المدن الصغيرة تجتمع بين حين وآخر- اجتماع أفرادها- لإدارة شؤونهم وحل مشاكلهم وكان هذا خير دليل لتطبيق الديمقراطية المباشرة بين أفراد المجتمع الواحد ولذا فإن الإدارة العمومية تعد الأصل والمنبع استحدثت منه الدول الحديثة النظام بل والتفكير الديمقراطي، ومبدأ السيادة الشعبية بمفهومها الحديث، بل أن هذه الدول أخذت منه أساس وجودها ونشأتها وحدود وظيفتها التي قامت من أجلها .

نظرا لاهتمام الدول بتطور نظام محاسبة العمومية يتماشى وتطورات أجهزة قطاعها العام واتساع نشاطاتها، يضمن لها نظام المحاسبة العمومية الاستعمال الأمثل للموارد والاستخدامات العمومية والرقابة على تنفيذها، عملت منظمات عديدة في كثير من الدول على تطوير نظامها عبر مختلف الجهود المبذولة.

تعد النفقة العمومية إحدى الأدوات لتنفيذ ما جاء في الميزانية المقدمة من طرف الدولة، والمقترح في مشروع الميزانية من اجل صرفها وتسيير الحسن لشؤون المؤسسة دون وقوع في أي عجز مالي، وتبقى النفقات العمومية المبدأ الوحيد لتسيير العقلاني للأموال العمومية وفق قوانين ولوائح تشريعية محدودة قانون المالية وتنفق من قبل أشخاص مؤهلين قانونيا كالأميرين بالصرف والأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية.

وفي ظل تطور حجم أجهزة القطاع العام على مدى العصور، أجرت معظم دول العالم ذات الاقتصاد الحر أو التي تحولت إلى الاقتصاد الحر إصلاحات جذرية على نظم المعلومات المحاسبية بأجهزتها الحكومية رغبة منها في رفع كفاءة هاته الأجهزة واستجابة لرغبة الجمهور في الحصول على خدمات عامة بجودة أعلى، ولإقناع الدول بأن إصلاح جهاز القطاع العام يبدأ من تطور نظم المعلومات المحاسبية وذلك لأن التخطيط الكفاء والرقابة الفعالة والشفافية في عرض المعلومات الكاشفة للأخطاء والباعثة على التطوير والابتكار تعتمد جميعها على نظام معلوماتي محاسبي عمومي قادر على توفير بيانات شاملة ودقيقة

من المقدمة التي ذكره نستنتج الإشكالية الآتية

- ما مدى فعالية الرقابة على النفقات العمومية؟

ولفهم الإشكالية المطروحة أتينا بالأسئلة الفرعية الآتية

- ما هي النفقة العمومية؟

- من هم الذين لهم صلاحية إنفاق النفقة العمومية؟

- كيف تتم الرقابة العمومية على النفقة؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ثم وضع الفرضية العامة الآتية:

عند وضع النظام المحاسبي الحكومي يمكن الاختيار بين عدة أسس محاسبية تؤثر مباشرة على طبيعة وجودة البيانات المالية لمخرجات النظام المحاسبي ، حيث يتطلب إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية التخلي عن تطبيق الأساس النقدي والتوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق وفق معايير المحاسبة الدولية لقطاع العام، الأمر الذي يستلزم تنفيذ مختلف الإصلاحات في طريقة تنظيم وإدارة المال العام.

انطلاقا من الفرضية العامة يمكن وضع جملة من الفرضيات الجزئية المتمثلة في ما يلي :

- 1- يهدف النفقات العمومية في الجزائر إلى تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي لتحقيق الشفافية والرشادة في تسيير المال العام .
- 2- تطبيق الرقابة المالية على النفقات العمومية تحقق الاستحقاق في تبات تسجيل الإيرادات والنفقات والاستثمارات العمومية وعرضها في القوائم المالية.

مبررات اختيار الموضوع

- حداثة الموضوع من حيث الطرح ، والاهتمام المتزايد به في الآونة الأخيرة .
- قلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع من الجانب النظري والتقني ، وكمساهمة متواضعة منا أن يكتب هذا الموضوع .
- النقص المطروح في البحوث المتخصصة في مجال المحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام .
- الميول والرغبة الشخصية في تناول هذه المواضيع وذلك لارتباطها بالتخصص ( تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير).

أهمية الدراسة

يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة وذلك نظرا للمكانة الإستراتيجية لنظام المحاسبة العمومية ورقابة على النفقات العمومية في نظام الإدارة المالية الدولية، حيث أن هذا الأخير يقوم بتوثيق واثبات المعاملات المالية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة و عرضها في شكل تقارير وقوائم مالية تعرض نتائج نشاط الوحدات القطاع العام و التي يتم استعمالها لأغراض التخطيط والرقابة أداء الوحدات الحكومية في مجال العقلنة والاقتصاد في تسيير الموارد العمومية، لأن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هي التي تحدد مضمون وطريقة عرض وإعداد البيانات المالية الفعلية عن مصادر تحصيل الموارد العمومية وعن حجم مجال الإنفاق

الحكومي، إضافة إلى بيان الوضعية المالية الفعلية للخزينة و التي يتم على أساسها اتخاذ القرار المتعلق بتمويل نشاط وحدات القطاع العام .

### أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى جملة من الأهداف وهي كما يلي :

- التعرف على النفقات العمومية ورقابة المالية من خلال تعريفها وخصائصها ، وتنظيمها القانوني والنظري والعضوي ومجال تطبيقها .
- التعرف على المحاسبة العمومية كيفية إصدارها ونطاقها ومجال تطبيقها .

### هيكل الدراسة

من خلال انجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى 3 فصول تبدأ من مقدمة وتنتهي بخاتمة واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث ، ثم عرض النتائج التي توصلنا إليها ، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات التي نرى أنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها في الفصول كالاتي:

- الفصل الأول دراسة حول النفقات العمومية
- الفصل الثاني الرقابة المالية
- الفصل الثالث دراسة حالة بلدية مستغانم

الفصل الأول دراسة حول

النفقات العمومية

## مقدمة الفصل

تجنب المشاكل الإدارية بالخصوص في المحاسبة المالية والتسيير في المؤسسات العمومية بالخصوص النفقات فتحتل النفقات العمومية أهمية وموضوع كبيراً جداً في وقت الراهن وتسلط الاهتمام على النفقات رغم منها والوصول إلى الهدف واحد ووحيد في طبيعات مما تتعلق بتسيير جهاز والقطاعات التابعة لها.

مما دفع إلى تصنيف النفقات العمومية حسب ما جاء في المدخل القانوني في مختلف ميادين استعمالات وإنفقات وفق القوانين والمراسيم التي جاءت بها الجهاز التنفيذي للمالية وتطبيق الأحكام المأمور بها والمنهجية للعمل بها.

ما تتعرف عليه في هذا الفصل هو مفهوم النفقة العمومية وأشكالها العمومية في الأشخاص الذين لهم صلاحيات تنفيذية هامة من خلال القوانين.

## المبحث الأول: مفاهيم حول النفقات العمومية

من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع الحاجات العامة، تلجأ الدولة للإنفاق العام الذي يعتبر أداة مهمة من أدوات المالية الرئيسية للدولة.

ما نتعرف عليه في هذا المبحث إلى مفهوم النفقات العمومية

## المطلب الأول: ماهية النفقات العمومية

## 1- تعريف النفقة العمومية

أخذت النفقة العمومية عدة تعاريف مختلفة باختلاف المفاهيم والأشخاص القائمون على التعرف بها نذكر منها مايلي:

- أ- هي تلك الرخص أو الأغلفة المالية الممنوعة من طرف الدولة قصد طرفها على السلطات العمومية<sup>1</sup>
- ب- كما يعرفها بعض الأشخاص هو كل ما تتقنه الدولة من مالها قصد حاجيات عامة
- ت- النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد تحقيق مصلحة عامة نافعة للمجتمع.

ويتضح من التعريف أن أركان النفقة على التالي:

- 1- إستعمال مبلغ نقدي: أي وهو ما تقوم به الدولة من إتفاق للحصول على سلع وخدمات الازمة كممارسة نشاطها
- 2- صدور الالنفقة من شخص عام<sup>2</sup>: ويتمثل هذا الشخص العام في أشخاص معنوية عامة وهم الرئيس الوزير، المحافظ، وأشخاص إقليمية وهم الدولة والمحافظات وأشخاص مرفقية كالهينات والمؤسسات وأشخاص مهنية كالنقبات والجمعيات
- 3- الغرض من الإنفاق: وهو تحقيق مصلحة عامة أو تقع عام يعود على الجميع المواطنين

من خلال فهم معنى النفقات العمومية وماهي عناصرها سوف نتطرق إلى تقسيمات هذه النفقة وذلك من خلال المطلب اللاحق

<sup>1</sup> حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة الخامسة 2006، ديوان المطبوعات الجامعية، ص86  
<sup>2</sup> عادل أحمد حميش، مصطفى رشيد شبيحة، مقدمة في الإقتصاد العام، المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1998، ص147

## المطلب الثاني : تقسيم النفقات العمومية

يتم تقسيم النفقات العمومية حسب المؤسسات والقطاعات وذلك لعدم الوقوع في الأخطاء وتجنب المشاكل في التمييز بالنفقات وتم وضع من طرف الدول تقسيمات حسب معايير على مبادئ قائمة وواضحة ومنطقية حيث تنقسم كمايلي:

1. تقسيم النفقات من حيث دوريتها : حيث تنقسم إلى
  - ❖ النفقات العادية: هي النفقات تكون دورية وتكرر كل سنة مالية بشكل منتظم كأجور المستخدمين ومقدراتها بما يكون ثابت كل سنة فربما يزداد أو ينقص من سنة إلى أخرى وتكون ممولة من طرف الدولة كإعادة الدولة في الميزانية للمؤسسات العمومية
  - ❖ النفقات الغير عادية: هي النفقات لا تكرر كل سنة مالية بصفة دائمة ومنتظمة أي تحدث خلال فترات زمنية متباعدة عندما تدعو الحاجة إليها وتسند من ابرازات غير العادية كالقروض
2. تقسيم نفقات من حيث طبيعتها: تنقسم إلى
  - ❖ النفقات الحقيقية : هي المبالغ النقدية التي تنفقها الهيئة العليا الدولة للحصول على السلع والخدمات ورؤوس أموال إنتاجية وتندرج في أجور المستخدمين والموظفين ونفقات القطاعات الشرائية من أجل الحصول على الخدمات وفرة اليد العاملة فهي قد تعبر على القدرة الشرائية وقد تحصل على مقابل هذه الفئات.
  - ❖ النفقات التحويلية: وهي اقتصادية لبعض المنتجات أو مؤسسات وتساهم في دعم أنظمة حماية اجتماعية مما لا تأثر على الإنتاج الوطني بل تهدف إلى إعادة النظري في الدخل الوطني القومي وتعمل النفقات تحويلية على زيادة الطلب ومنه فلا يترتب عليها الحصول الدولة على مقابل من الخدمات والسلع بل تقوم بتحويل جزء من دخل الوطني للطبقات المرتفعة الدخل الطبقات المحدودة الدخل الإجمالي.
  - ❖ نفقات الخدمات: تشمل نوعين من النفقات الأولى تتمثل في نفقات الوظيفية وهي تشمل الأجور مصاريف الصيانة ومصاريف الإدارية، أما نوع الثاني يشمل نفقات رأس مالية أو إستثمارية وتحتوي على نفقات المنشآت العامة.
3. تقسيم النفقات من حيث أثارها الإقتصادية<sup>1</sup>: تتمثل في :
  - ❖ نفقات إنتاجية: وهي نفقات تؤدي إلى خلق سلع العادية أو جلب إيراد الخزينة الدولة عند القيام بها. كنفقات الفلاحة

<sup>1</sup> حسن مصطفى حسين ، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص18

❖ نفقات إستهلاكية: وهي نفقات لا تؤدي إلى خلق سلع مادية أي إيراد كما مالفقات إنشاء الطرقات.

وبعد تطرقني في هذا المطلب عن النفقات العمومية سوف نتحدث عن أثار النفقة العمومية في المطلب الموالي

### المطلب الثالث: أثار النفقة العمومية

تبدو في توضيح للأهمية دراستنا لأثار الذي تخدمه النفقة العمومية على مختلف الجوانب وبالخصوص الناحية الاقتصادية التي تحمل أغراض دقيقة العمومية وتستخدم لتحقيق أهداف إقتصادية وموضحة حتى تفرق الأثر الذي تهدف للوصول إليه النفقة المعنية كما يمكن اتخاذ هذه الاتفاقية بشكل واضح وصرح ويمكن دراسته لأثار على مستوى الإنتاج من لإستهلاك الدخل الأسعار، التشغيل.

#### 1- أثار النفقات على الإنتاج:

هو مجموعة السلع والخدمات المنتجة في فترة زمنية بسنة الدولة ما ولزيادة هذا الإنتاج يأخذ الاتفاق عائداته توزع ويأخذ الاتفاق عدة أشكال نفقات التعليم، نفقات الصحية مساعدات المستثمرين بمنحهم الامتيازات هذا الإنفاق استثمار يرفع من الإنتاج على السكان هذا ما يعني أثار النفقات عديمة الجدوى الاقتصادية لأن هذه النفقات لا يمكن النهوض بها اقتصاديا فأثار النفقات الدفع والأمن من توفير الأمن الضروري لممارسة الأنشطة الضرورية.

#### 2- أثار النفقات العامة على الإستهلاك:

تؤثر على الإستهلاك بصورة مباشرة كما تتعلق نفقات الإستهلاك الحكومي أو من خلال ما توزعه الدولة لأفراد في صورة شكل مرتبات وأجور مستفيدين في الحالة الأولى لشراء الدولة السلع وتقديمها لأفراد المجمع مثل: أحياء الطلبة والمتمدرسين وتوسيع المنشأة في الخدمات الصحية والتعليمية.

اما في حالة الثانية فيتعدد حجم الإستهلاك بما تدفعه الدولة من أجور العمال والجزء الأكبر من هذا الدخل يوزع لإشباع الحاجيات للإستهلاك الخاصة بسلع وخدمات غير أن توزيع النفقات العامة في مختلف القطاعات لها أثر مهم وهام على الإستهلاك الحاجيات للإستهلاك الخاصة بسلع وخدمات غير أن توزيع النفقات العامة في مختلف القطاعات لها أثر مهم وهام على الإستهلاك فتخص مبلغ منهم لمرافقة الدفاع والاتفاق في المجالات الخارجية مما يقلل حجم الإستهلاك لأن الأموال لا تؤدي بطبعة الحال إلى خلق مناصب شغل وزيادة الإنتاج بصورة عامة مما سيؤثر سلبيا مداخيل أفراد على إقبال السلع.

## 3- أثار النفقات العامة على الدخل:

تقوم الحكومة بواسطة النفقات العامة بتوزيع المداخل على كافة الأفراد سواء في إطار النفقات الحقيقية والتحويلية قالدولة تنفق الأموال على الطبعة العامة من خلال الأجور والمرتببات ولكن هذا غير كاف لتظهر النفقات الاجتماعية لتحقيق الفوارق خاصة إذا كان الأغلبية فقيرة غير أن توزيع المداخل ياتأثر بالشراء القومي حيث كلما كان الاقتصاد والأفتقار إلى الموارد تقل إيرادات الدولة مما ينعكس بالسلب على مداخل الدولة.

## 4- أثار النفقات العامة على الأسعار:

نتحدد أثار النفقات القومية على الأسعار من عدة جوانب منها تدعم الدولة بعض السلع لكي تكون في متناول أغلبية السكان كالحليب والخبز أو تمنع إمتيازات ضريبة للمنتجين الحد من الأسعار كذلك الدول التي تحمي بعض المنتجات الإستراتيجية من إنهيار أسعارها ومثال ذلك شراء خلال الأزمة الاقتصادية العالمية سنة 1992 بمخزون القطن وهو انقذه المصدرين من أثر الأزمة وبعد نهايتها باعت المخزون وعوضت بمبلغ الخسائر.

## 5- أثار النفقات العامة على الشغل:

إن النفقات الدولة في المساهمة الكلية أو الجزئية في رأس مال المؤسسات العامة الاقتصادية يساعد على خلق فرص العمل والتشغيل بعد تقدم مساعدات للمنتجين يحول دون تسريح العمال وقد يؤدي إلى خلق مناصب شغل جديدة وكذلك عند قيام الحكومة بفك العزلة على بعض إلى توفير الفرص العمل لتشغيل السكان المناطق.

## المبحث الثاني: ماهيته المحاسبة العمومية

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في تنظيم الوحدات الحكومية الغير الهادفة للربح . كما أنها تعتبر مصدرا مهما لتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط المالي بغرض تسهيل عمليات المتابعة المستمرة والدائمة للوضعية المالية ولمعرفة في كل وقت الرصيد المالي المتوفر ومراقبة إنفاقه وهذا ما يجعل الكثير من الباحثين و الدارسين يهتمون بها بشكل كبير وقد تطرق منهم إلى تعريفها خصائصها أهدافها

## المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية

## 1- التعريف القانوني

طبقا لقانون المؤرخ في 15 أوت سنة 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية معدل ومتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 04-92 المؤرخ في 11 أكتوبر 1992 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 القانون رقم 12-98 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1998 المتضمن قانون المالية لسنة 1999 القانون رقم 11-99 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 قانون المالية لسنة 2000 والقانون المؤرخ في 28 ديسمبر 2011 المتضمن قانون المالية لسنة 2012.

مادة الأولى على ( يقصد بالمحاسبة العمومية ( الحكومية) كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات الحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والميزانيات من الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات طابع إداري كما يبين أيضا الالتزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، ويقصد بتنفيذ لميزانية كل تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات<sup>1</sup>

## 2- التعريف التقني

تقنيا تعرف بأنها قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية غير أن هذا التعريف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية غير إن مجالها يشمل إضافة إلى العمليات المالية للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية "قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية " المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل15 أوت 1990، المادة (1) والمادة (2)

<sup>2</sup> منصورى الزين، المحاسبة العمومية، محاضرة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة سعد دحلب البلدة الجزائرية

## 3- التعريف الإداري للمحاسبة العمومية

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

وقد تم تعريف المحاسبة العمومية

تعرف على أنها مجموعة دراسة لمجموع المبادئ والأنشطة المتعارف عليها ودراسة تطبيقية لأساليب التقنية من تجميع وتبويب وتلخيص وتحليل البيانات المتعلقة بالنشاط الحكومي بغرض فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات.

ومصروفات الحكومية وكذلك بغرض اتخاذ القرارات المناسبة<sup>1</sup>.

تعريف ثاني تعتبر أيضا فرعا من فروع المحاسبة تختص بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الحكومة<sup>2</sup>.

المحاسبة العمومية هي العلم الذي يبحث في القواعد والمبادئ والنظريات التي تستخدم في خلق وتشخيص وقياس وإيصال المعلومات عن نشاط الوحدات الاقتصادية لذوي العلاقات ولاتخاذ القرارات والحكم على العمليات الاقتصادية بناء على هذه المعلومات<sup>3</sup>

يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها ذلك الفرع من المحاسبة الذي يختص بتطبيق الأصول العلمية المتعارف عليها في المحاسبة المالية في مجال الوحدات الإدارية الحكومية بما يتمشي وطبيعة خصائص النشاط العام الحكومي وبذلك فهي تتضمن مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية التي تساعد في التعرف على نواحي النشاط الحكومي وفرض الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات والمصروفات العامة في حدود القوانين واللوائح والتعليمات الصادرة من السلطات المختصة<sup>4</sup>

<sup>1</sup> إبراهيم الملحي المحاسبة في الوحدات الحكومية مصر الإسكندرية ط 1 2002 ص 3

<sup>2</sup> محمد احمد حجازي المحاسبة الحكومية والإدارة المالي العامة عمان الأردن ط 1 1998 ص 4

<sup>3</sup> خلق عبد الله الوردات , سهيل بسم الدباس المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والأداء مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان شارع الجامعة الأردنية مقابل كلية الزراعة سنة 2009 البلد الأردن

<sup>4</sup> محمد عباس بدوي – عبد الوهاب نصر المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق البلد مصر سنة النشر 2008

كما تعرف المحاسبة الحكومية بأنها" تختص بقياس ( تبويب وتقييم) ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والأنشطة المرتبطة في القطاع الحكومي<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: خصائص المحاسبة العمومية

تتميز المحاسبة العمومية بعدة خصائص من أنواع المحاسبات

الأخرى واهم الخصائص تتمثل في<sup>2</sup>:

- نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما يهدف إلى تأدية مجموعة من الخدمات العامة مثل الأمن ، الدفاع عن العدالة والصحة العامة تقوم الحكومة بتوفيرها لأفراد المجتمع دون مقابل أو دون مقابل رسوم لا توازي الخدمة المؤدة.
- لا يوجد رأس مال معين للوحدات الحكومية بالمعنى المحاسبي المعروف ، وإنما تعتمد على الموارد المتخصصة لها سنويا بحث تخصص الدولة لكل وحدة حكومية الأموال اللازمة لإنفاق على أنشطتها خلال الموازنة العامة<sup>3</sup>
- النظام المالي الموحد، فهو مستمد التعليمات المالية الصادرة من السلطة التشريعية إلى جميع الوحدات الحكومية .
- الملكية العامة للوحدات العمومية، حيث لا يسمح للأفراد أو المؤسسات بتملكها ويمكن تقسيم الوحدات الحكومية ( العمومية ) إلى :
  1. وحدات غير إدارية : وهي الوحدات التي تحصل إيرادات تفوق مصروفاتها بكثير مثل مصلحة الجمارك .
  2. وحدات غير إدارية : وهي الوحدات التي يقتصر نشاطها على النفقات، أو تحقيق إيرادات ضئيلة القيمة نسبيا مثل قطاعات الدفاع و الصحة والتعليم.
- الشخصية الاعتبارية ( المعنوية) مفقودة في الوحدات العمومية، حيث إن كل وحدة تمثل خلية في الجهاز الإداري للدولة مرتبطة بالخلايا الأخرى وذلك لاعتبارات إدارية وتنظيمية عديدة .
- العلاقة النسبية بين الإيرادات والمصروفات معدومة، فكل من العنصرين لهما طريق يختلف عن الآخر.

<sup>1</sup> فؤاد الفسفوس المحاسبة الحكومية البلد الأردن عمان دار النشر دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع الطبعة الأولى 2010/1431م رقم الإيداع

لدي دائرة المكتبة الوطنية 3151/7/2009 ص 11

<sup>2</sup> إبراهيم السيد الميلعي المحاسبة الحكومية مصر الإسكندرية ط1 2002 ص 3

<sup>3</sup> إسماعيل حسين احمر و المحاسبة الحكومية في التقليد إلى الحدثة دار المسير البلد عمان السنة 2003 ص 3

- تتمتع الوحدات العمومية بالسلطة والسيادة اللازمة لأداء نشاطها، كما إنها تتصف بقوة الرقابة الداخلية اللازمة لحفظ المال العام من سوء الاستخدام، كما ان المحاسبة العمومية تتضمن معايير وإجراءات رقابية وأكثر من تلك المستخدمة في الأنظمة الأخرى وأيضا لا يمكننا التفرقة بين المصروفات الإدارية .

- أحكام الرقابة عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام<sup>1</sup> وبعد التعرض إلى الخصائص الأساسية والثانوية للمحاسبة العمومية سوف نستعرض أعوان المحاسبة العمومية في المطلب الموالي .

### المطلب الثالث: أعوان المحاسبة العمومية

تستند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانونا، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية لأعوان المحاسبة العمومية كما يلي :

- الأمر بالصرف.

- المحاسب العمومي .

- المراقب المالي .

1- الأمر بالصرف

يعد أمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها مرسوم تشريعي المؤرخ في 11 اكتوبر 1992 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992 الأمر بالصرف هم من جهة أما أوليون أو رؤساءهم ومن جهة أخرى ثانويون أو أحاديون<sup>2</sup>.

وفقا لنص المادة 23 من قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له، حيث يعتبر أمر بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام و التصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات التصفية وإصدار سند الأمر بالتحويل من جانب الإيرادات .

1-1- الأمر بالصرف

يعتبر أمر بالصرف عمومي كل شخص صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف وتثبيت وتصفية الديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده .

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر المحاسبة الحكومية والقومية الدار الجامعية الجديدة الاسكندرية 2000 ص 42

<sup>2</sup> قانون المحاسبة مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بالقانون المحاسبة الطبعة الثانية برتي للنشر



- مسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي.

2- تعريف المحاسب العمومي :

يعرف المحاسب العمومي على انه: " هو كل عون أو موظف مؤهل قانونا يتصرف باسم الدولة جماعة محلية مؤسسة عمومية، من اجل تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات أو تسيير السندات، بواسطة الأموال والقيم الموضوعة تحت تصرفه، أو بواسطة التحويلات الداخلية للقيود، أو بواسطة المحاسبين العموميين الذين تحت إشرافه<sup>1</sup>

### 1. تصنيف المحاسب العمومي

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالقسم الإداري المالي للدولة حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية للمحاسبين العموميين .

#### 1.1. المحاسب العمومي الرئيسي

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في السجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة وفق لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمور بالصرف والمحاسبون العموميون وكفايتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من :

- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية

- أمين الخزينة المركزية

- أمناء الخزينة في الولاية

- العون المحاسبون للميزانيات الملحقه .

#### 2.1. المحاسب الثانوي

وهو كل محاسب يتولى تجميع محاسبة محاسب الرئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي .

<sup>1</sup> M. Iascobe. Vanendriessche. Les finances publiques .5edition . dalloz paris .2003 p 135

## التزامات المحاسبين العموميين ومسؤولياتهم

المحاسبون العموميون هم ، قبل كل شيء ، موظفون عموميون . وبهذه الصفة ، فهم يخضعون للالتزامات المقررة في القانون الأساسي العام للتوظيف العمومي ، وفي القانون الأساسي الخاص بسلكهم . ولكن إضافة إلى ذلك ، فهم يخضعون لجملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم كمحاسبين عموميين .

(1) التنصيب وتسليم المهام؛

(2) تعارض الوظائف؛

(3) إيداع الحسابات .

## 2-2- مسؤوليات المحاسبين العموميين

مسؤولية تأديبية ، مسؤولية جزائية ، مسؤولية مدنية .

نطاق المسؤولية المالية الشخصية للمحاسبين العموميين.

- المسؤولية عن الأعمال الشخصية .
- المسؤولية عن عمل الغير .
- جزاء المسؤولية المالية الشخصية للمحاسبين العموميين.

## 3. المراقب المالي

المراقب المالي هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من اجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية .

يمارس المراقب المالي صلاحيته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة<sup>1</sup>

## مهام المراقب المالي

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها مع لأنظمة والقوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الالتزام بالدفع إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبلية للنفقات، فان المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع

<sup>1</sup> المادة 09 من المرسوم رقم 414/92 المؤرخ في 1992/11/14 المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها .

الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتزمة بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية، والأرصدة المتوفرة هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد المزدوج .

المبحث الثالث: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتمييز بينها وبين المحاسبة المالية

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية من جانبين الجانب العضوي ويتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية والجانب المادي ويخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية والمحاسبية

المطلب الأول: مجال تطبيق المحاسبة العمومية .

سنترك في هذا المطلب كيفية تطبيق محاسبة العمومية من الجانب العضوي والجانب المادي على النحو التالي

أ- الجانب العضوي (الهيئات العمومية)

الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 وهي "الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري".

إن ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية مثل: ( المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري ) هو كونها أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام وهي تتصرف في غالب الأحيان كسلطات عمومية (توجه الأوامر أو النواهي للمواطنين وفرض الالتزامات عليهم).

كما يمكن إضافة معيار آخر لتمييز الهيئات العمومية كمفهوم المحاسبة عم بقية الهيئات هو اعتماد المحاسبين العموميين لها من قبل وزارة المالية .

ب- الجانب المادي : العمليات المادية والمحاسبة

العمومية من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي :

- تنفيذ الإيرادات والنفقات؛

- تسيير الممتلكات؛

- انجاز عمليات الخزينة؛

- مسك المحاسبة .

1- أهداف المحاسبة العمومية

يمكن تحديد الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تلبيتها إلى ما يلي<sup>1</sup>:

- التسجيل التاريخي للنشاط الحكومي أو العمومي بصورة رقمية، مثلا يقيد تفاصيل المعاملات المالية التي تقوم بها الدوائر الحكومية؛

- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أية التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛

- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها، وكشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛

- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتنفيذ الموازنة، وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز؛

- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عمليات التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة وإستخداماتها؛

- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج و الخدمات التي تؤدها الأجهزة الحكومية، بحيث تسهل إعداد أرقام الموازنة العامة بدقة، وقياس مدى الكفاية وتنفيذها وترشيد قرارات استخدامات الأموال العامة؛

- توفير البيانات والمعلومات لمختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات في اتخاذ القرارات، أو إخضاعها لعمليات الدراسة والتحليل أو لغايات فرض الرقابة على النشاط الحكومي المالي .

وبعد تحديد جميع أهداف المحاسبة العمومية سنتطرق في المطلب الموالي إلى التمييز بين المحاسبة

العمومية والمحاسبة المالية .

<sup>1</sup>نعيجة فهيم نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية مذكرة ماجيستر غير منشورة جامعة سعد دحلب البليدة

## المطلب الثاني : التمييز بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تلتقي المحاسبة العمومية مع المحاسبة المالية للوحدات الاقتصادية في كثير من النقاط المشتركة، كونك لهما يعتمدان على المحاسبة إلا أن هذه الخاصية لا تمنع أن تكون بينهما عناصر اختلاف، هذا حسب طبيعة وهدف كل منهما .

وهو ما سنوضحه من خلال عرض المميزات المشتركة والمختلفة لهاتين المحاسبتين .

## (1) أوجه التشابه

تتمثل نقاط الالتقاء بين المحاسبتين فيما يلي :<sup>1</sup>

## - استخدام القيد المزدوج

تعتمد كل من المحاسبة المالية والعمومية في تسجيل أوجه نشاط العمليات المالية على استخدام طريقة القيد المزدوج، ويعني ذلك أن كل عملية مالية لها طرفان طرف مدين والآخر دائن بنفس القيمة.

## - من حيث الوثائق والمستندات

إن النظام المحاسبي في كلاهما واحد والذي يتكون من مجموعة من المستندات ومجموعة من الدفاتر والسجلات، حيث تسجل كل من المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية العمليات المالية من واقع مستنداتها مباشرة إلى دفاتر اليومية، ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ العام، وتبويبها في جداول، ثم يتم استخراجها النتائج عن طريق القوائم المالية وهي في المحاسبة المالية تمثل الموازنة والحسابات الختامية، أما في المحاسبة العمومية فهي الحساب الختامي فقط .

## - وحدة القياس

تتفق المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية على أن النقود هي وحدة للقياس لإثبات قيمة الصفقات المالية، مع ثبات وحدة ثبات النقود بغض النظر من قدرتها الشرائية، وذلك عند التعبير عن الإيرادات والنفقات والأصول والخصوم .

<sup>1</sup> محمد جمال على هلال المحاسبة الحكومية دار صفاء للنشر عمان ط1 2002 ص 40

## - الاستمرارية

يعتمد كلا النوعين من المحاسبة على فرضية الاستمرار، حيث أن طبيعة النشاط العمومي نشاط مستمر نتيجة لاستمرار حاجة المجتمع إلى الخدمات العمومية سواء في الأمن والدفاع والعدالة وشأنها من ذلك شأن المؤسسة التجارية الهادفة للربح .

## - الفترة المحاسبية

الفترة المحاسبية اثنا عشرة شهرا أي استقلالية السنوات المالية، بحيث يتم إظهار نتائج الأعمال لكل سنة على حده، وذلك بتحميلها بما يخصها من نفقات وإيرادات .

## - توفير المعلومات

تتفق كلا المحاسبين من حيث قياس وتوصيل المعلومات المفيدة، ذات معني لفئات المستخدمين في شكل قوائم مالية وتقارير دورية وختامية لفترة النشاط .

## - أوجه الاختلاف

تتمثل كل من المحاسبين نظامين متميزين ومختلفين فيما يتعلق بطبيعتهما القانونية وأهدافها ومجال تطبيقها كالآتي :<sup>1</sup>

## (2) من حيث الطبيعة القانونية

قواعد المحاسبة العمومية بما فيها التقنية كلها ذات مصدر تشريعي أو تنظيمي، أما قواعد المحاسبة الخاصة فإنها قبل كل شيء عبارة عن معايير أو ضوابط مستمدة من العادات أو الاتفاقات المحاسبية، ووجدت قبولا عاما من قبل الأطراف المعنيين، ثم يأتي التشريع أو التنظيم بعد ذلك ليعطي الصبغة القانونية لهذا التنميظ المحاسبي مثلما هو شأن بالنسبة للمناهج المحاسبية المطبقة في مختلف البلدان.

## - من حيث الأهداف

ترمي المحاسبة العمومية ( الحكومية ) أساسا إلى التحقق من قانونية شرعية أو نظامية العمليات المالية، بينما تهدف المحاسبة الخاصة إلى معرفة نتيجة هذه العمليات بالدرجة الأولى فبالنسبة إلى للهيئات العمومية أو الحكومية، تعتبر هذه النتيجة غير ذات أهمية كبيرة، لأن سبب وجود هذه الهيئات ليس لتحقيق الربح، وإنما القيام ببعض المهام أو تقديم خدمات ذات منفعة عامة وبالمقابل فان ما يهم المقاولين

<sup>1</sup> مسعي محمد المحاسبة العمومية الدارالهدى للنشرالجزائر 2003 ص19

والمساهمين والمعنيين في المؤسسة التجارية ليس الصحة القانونية للعمليات المالية، وإنما الطريقة التي يستمدون منها أرباحهم وفوائدهم .

#### - من حيث مجال التطبيق

الملاحظ أن المحاسبة الحكومية كانت ولا تزال تعتبر أساسا محاسبة نقدية أي متعلقة بعمليات تحصيل ودفع النقود والديون والمواد وغيرها، حيث يشمل مجموع الأصول والخصوم للمؤسسة .

ولعل السبب الرئيسي في عدم توسيع مجال تطبيق المحاسبة العمومية أو الحكومية على الرغم من محاولة ذلك في بعض البلدان يعود إلى الصعوبات الكبيرة من الناحية القانونية في تقييم ممتلكات الدولة والهيئات الحكومية أو العمومية الأخرى، وبالتالي صعوبة تقييم ذمتها المالية ومعرفة مركزها المالي .

## خلاصة الفصل:

إن النفقات العمومية أكثر من أهمية بالغة ومستندة في الحياة الإقتصادية ومنها تتمثل آثارها إلى عدة جوانب في حياة، وللنفقات العمومية ومستندة في الحياة وللنفقات العمومية إستراتيجية في كيفية إنفاقها وصرفها، ومن طرف أعوان المختصين في هذا المجال تعيينهم الدولة وتحول لهم عدة صلاحيات واستعمال هذه الأموال في القانون المعمول به وفق لوائح المستندة إليه كما تحدد لهم إختصاصاتهم، كما لهذه العملية تمر بعدة مراحل في سيرورتها منها ماهية إدارية وتدخل ضمن مهام الأمر بالصرف والأخرى مرحلة محاسبية من إختصاص المحاسب العمومي وكل من هذه المرحلتين المتصلتين حيث يتم التنفيذ النفقات العمومية هناك رقابة يسهر عليها المراقب المالي والرقابة على تنفيذها وهذا ما سنعرفه ونتطرق إليه في الفصل الثاني.

# الفصل الثاني الرقابة المالية ودورها على النفقات العمومية

## مقدمة الفصل

إن مجال الرقابة المالية واسع و مفهومها يختلف باختلاف تعريفها و مجال استعمالها و لكن حدوده محدودة في مجال المالي و كما للرقابة عدة أهداف أساسية و مالية و إدارية و اقتصادية ، و هي ما تتم في عينات بواسطة وثائق محاسبة أما عن توقيتها فهي تكون قبل تنفيذ النفقة العمومية الممكنة مراقبتها بعد تنفيذها، تسمى الرقابة سابقة للتنفيذ أو تكون ملازمة للنفقة .

و هذا العمل سنتطرق إلى عدة مفاهيم و تعاريف تخص الرقابة على تنفيذ النفقات .

كما نقوم بدراسة الرقابة اللاحقة للتنفيذ و شرح فيها الرقابة المحاسبة و المالية و كذلك الرقابة البرلمانية كما سنتطرق إلى كل من مزايا و عيوب هذا النوع من الرقابة.

## المبحث الأول : ماهية الرقبة المالية

للرقابة ميدان واسع ، كما عرفت توسعات كبيرة و جديدة و مماشية كما أرفقت تعدد الأنشطة و تنوعها مع كبير الحجم المؤسسات و الوسائل البشرية و المادية المستخدمة و المستعملة تتعدد يوم لأخر العمليات المنجزة و المعلومات المتقدمة الانحرافات ، حيث تعد الرقابة من الوظائف الإدارية الهامة داخل المؤسسة العمومية للاختيار الحقيقي للإدارة و مدى التحقيق من المعلومات و النتائج المعينة في أجال محددة للوصول إلى الهدف المنوط إليه و هذا ما سنحاول التطرق إليه في هذا البحث .

## المطلب الأول : ماهية الرقابة المالية وأنواعها

## 1- مفهوم الرقابة :

تتعدد مفاهيم الرقابة حسب مختلف العلماء الإدارة و عرفها العلماء حسب مفاهيم الإدارية و من بينهم نجد "هنري قابول" بأنها تنطوي على تحقيق كما كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعية و التعليمات الصادرة المبادئ المحدودة و أن غوصها هو الإشارة إلى نقاط الضعف و الأخطاء قصد معالجتها و منع تكرار حدوثها و هي تنطبق على كل شيء<sup>1</sup>

و لا تقف الرقابة عند كشف انحرافات بين النتائج الخطة المالية التنفيذ الفعلي لها أنها تدخل في إطار تصحيح انحرافات بعد تحديد أسبابها و الجهات المسؤولة عنها و نوعية القرارات الواجب إتباعها .

يمكن أن تغطي الرقابة الفحص و المتابعة و التدقيق و المراجعة و التحقيق و الرقابة من حيث مفهوم الاقتصادي ، هي ضمان احترام الخطة الموضوعية و معدلات الأداء و تصحيح ما وقع من انحراف ، حيث أنها تعد كذلك من أن ما تم عمله موافق لما خطط له مسبقا و هي العملية لقياس النتائج و مقارنتها بالخطط أو المعايير و تشخيص أسباب انحراف النتائج الفعلية عن النتائج المرغوبة و اتخاذ الإجراءات للتصحيح عندما يكون ذلك ضروريا و تتضمن جميع الأنشطة التي تقوم بها المديرون في محاولتهم التأكد من أن العمليات الفعلية تطابق أو تماثل العمليات المخططة .

أما المشرع الجزائري فقد خصص للرقابة حيز كبير في صلب موضوعيات حيث الميثاق الوطني في بيانه الثاني اربعة صفات كاملة موضوعية الرقابة للكشف من خلال المخالفات المترتبة على التلاعب بالأموال العمومية و عقوبتها ، و هو يرى أن الغاية من الرقابة ليست مطاردة النقائص و لكن كيفية القضايا عليها .

<sup>1</sup> عبد كريم ، أبو مصطفى : الإدارة و التنظيم . الطبعة الثانية . دار نشر . ص 245

إن الرقابة المالية فهي تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية و الكشف عن الانحرافات و التأكد من مدى مطابقتها العمليات المالية القوانين و التعليمات الموضوعية كقياس للعمل<sup>1</sup>

## 2- الميثاق الوطني

فالرقابة على الأموال العمومية نفي التفتيش و مدى الملاحظات و متابعات و التحقيق للاستعمال الحسن للإمكانات المادية و المعنوية و البشرية و كذلك الوثائق و الحسابات و احترام و تطبيق القوانين و المراسيم و التعليمات الموضوعية كقياس للعمل الميسر و العمل على معاقبة مخالفين .

ملاحظة و تابعة النفقات و الإيرادات التي يقوم بصرفها و تحصيلها أشخاص الذين حول لهم القانون ذلك و التحقيق من مدى مطابقتها القواعد و المقاييس الموضوعية لتطبيقها كان يتأكد من الالتزام و الأمر بعرض خاص بنفقة معينة ، قد يتم الصرف أو الالتزام به .

نستنتج مما سبق ذكره : أن الرقابة على الأموال العمومية تتمثل فيما يلي :

الفحص ، التحقيق ، التقرير .

- 1- الفحص : هو التأكد من صحة و سلامة العمليات التي يتم تنفيذها و اللجوء إلى إثباتات و أدلة مختلفة كوسيلة لنا لتأكد من سلامة القياس الكمي و النقدي للعمليات المالية .
- 2- التحقيق : يقصد به إمكانيات حكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية و الأرصدة و المركز في مدة معينة .
- 3- التقرير: هو بلورة نتائج الفحص و التحقيق بصفة شامل لتسليمها للجهات المختلفة .

أنواع الرقابة :

تعتبر الرقابة من الناحية النظم المعلوماتية من بين أهم الوسائل المخولة لهذا النظم و على وجه الاختصاص نظام المحاسبة التي من أجلها نستنتج معلومات ذات مصداقية و معيار عن الحالة الحقيقية للمؤسسات الملائمة الاتحاد القرار، لذلك من الضروري على المؤسسات الاقتصادية القيام بنوع معين من الرقابة التي تناسبها و حسب حجمها و طبيعة نشاطها من ناحية أخرى تعطي مصداقية و صراحة أكبر و أكثر المعلومات و احتياط و ضمان لمستعملي القوائم المالية و سوف نتطرق و بين مختلف أنواع الرقابة حسب الاتجاهات في الجدول التالي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> حمزة محمود الزبيدي: أساسيات الإدارة المالية ، مؤسسة الورق ، مؤسسة الورق الأردن ، 2001 ص 95

<sup>2</sup> عبد الفتاح الصحة: مبادئ و أسس و مراجعة ، مراجعة شباب الجامعة ، مصر 1999 ص 45

جدول رقم (01-II) أنواع الرقابة

الرقابة الداخلية	من حيث الأجهزة القائمة بالرقابة
الرقابة الخارجية	
رقابة أحادية	من حيث الطبيعة
رقابة محاسبية	
رقابة شاملة	من حيث الحدود
رقابة جزئية	
رقابة دائمة	من حيث التكرار
رقابة مؤقتة	
رقابة قبل التنفيذ	من حيث زمن الحدود
رقابة أثناء التنفيذ	
رقابة بعد التنفيذ	

المصدر عبد كريم ، أبو مصطفى :الإدارة والتنظيم . الطبعة الثانية . دار نشر . ص 245

ومن خلال جدول الذي وضع أنواع الرقابة بمختلف أنواعها سنتطرق إلى شرحها شرحاً مبسطاً على شكل التالي :

1- من حيث الأجهزة القائمة بالمراقبة :

أ- الرقابة الداخلية : تتمثل دخل السلطة الهيئة التنفيذية نفسها يعمل موظفو الحكومة بمراقبة الداخلية كل ما يقوم به الوزراء ورؤساء المصالح من المراقبة على مسؤولياتهم ، وهي كذلك تسمح الرقابة الذاتية والإدارية وهي ما يمارسها المطلب العمومي على الأمر للوصول إلى الهدف مثلا حين تمارسها الهيئة القائمة بالتنفيذ المقيم عليه كرقابة معارضة من طرف لجنة فتح الأظرفة تقوم العروض على صفقات عمومية<sup>1</sup>

ب- الرقابة الخارجية : وهي التي بها هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية والأجهزة رقابة من الخارجية التنظيم وعادة هي المراقب المالي ، مجلس المحاسبة ، المفتشية العلمية للمالية الوزارة الوصية .

2- من حيث الطبيعة : اما مادية أو محاسبية :

أ- الرقابة المادية :

<sup>1</sup> عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره ص.76

وهي التي تهتم بالقيم الملموسة من ممتلكات المؤسسة العمومية للتأكد من وجودها المنطقي ومقارنتها مع ما هو مدون في الدفاتر الموجودة مثلا :

- التأكد من المبالغ المسجلة في الدفاتر متواجدة فعليا في الخزينة الحديدية.
  - التأكد من اللوازم والتجهيزات المسجلة أنها مستخدمة فعلا في المؤسسة .
  - التأكد من وجود الممتلكات العقارية المسجلة أنها مستخدمة فعلا لصالح المؤسسة .
- ب- الرقابة المحاسبية :

وتبرز أهميتها بالتأكد والتأكيد من التسجيل المحاسبي ومدى شرعيته في شكله بصفة قانونية و سلمية و شرعية ، مبينا على الوثائق اللازمة المحاسبة الابتدائية و مشتملة على كل الإجراءات و العمليات التي قامت بها المؤسسة العمومية بشكل صحيح و جدية و مدى دقتها و هذا ما يتلزم أن جميع العمليات و تسجيلها المحاسبي الفوري .

3- من حيث الحدوث : و تحتوي على نوعين من الرقابة:

أ. الرقابة الشاملة :

و تحتوي هذا نوع من الرقابة على كل جميع الدفاتر و الوثائق المحاسبية للمؤسسات العمومية و إتباع الإجراءات و العمليات المالية خطوة بخطوة ابتداءية من نشأة النفقية إلى غاية تنفيذها الحقيقي و الفعلي و مدى تجليها إلى التأكد من صحة الشرعية و القانونية للإجراءات المحاسبة و الوثائق ثبوتية

ب. الرقابة الجزئية :

هذا النوع من الرقابة يختص عادة بإجراءات للعمليات الشكوك فيها أو عمليات ذات قيمة مالية كبيرة و توظيف هذه الرقابة على جزء من موضوع الرقابة باعتباره نموذج<sup>1</sup>.

4- من حيث التكرار:

• رقابة دائمة :

و كون هذه الرقابة في الحالة مرتبطة بعمليات المرتبطة بالمؤسسات مما تكون رقابتها متصلة بجميع الإجراءات و العمليات القابلة للتنفيذ و تتمثل في رقابة المراقب المالي من خارج المؤسسة العمومية و رقابة داخل المؤسسة من قبل المحاسب العمومي

• الرقابة المؤقتة :

<sup>1</sup> عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص 87

وتقتصر هذه الرقابة المحددة باشمالها على عمليات محددة أو محددة من حيث الوقت أو المدة أو المكان وخاصة في بعض الأحيان تقوم بها المفتشية العامة المالية.<sup>1</sup>

5- من حيث زمن الحدوث :

هو مقياس المستخدم و المعمول به دائما و بكثرة نظرا المدى فعاليتها الرقابة و منه يجب استخلاص ثلاثة أنواع :

أ- الرقابة السابقة للتنفيذ :

و نقصد بها الرقابة المتابعة بشكل من الوقاية و هي الوقاية التي تسبق الالتزام بتنفيذ بالمنفعة و تتمثل في قرارات الالتزام بالنفقات للأمرين بالصرف قبل إنتاج هذه القرارات لأثارها القانونية و المراقبة القبليّة لأجهزة الرقابة بصرف النفقات العمومية و تمكن هذه الرقابة في المراقب المالي و لجنة الصفقات العمومية و ان الرقابة السابقة المالية تصبح بمثابة إجراء وقائي يسمح بالتصدي للمحافظة المالية منذ بدايتها و منع أثارها على الظهور .

ب- الرقابة أثناء التنفيذ :

و تسمى أيضا بالرقابة اللازمة و تكمن أهميتها في مدى تحقيق و التدقيق لمسيرة عملية تنفيذ المنفعة و متمثلة في أعمال أعوان المكلفون بتنفيذ و للتأكيد من سير التنفيذ وفق السياسات و الخطط الموضوعية .

ت- الرقابة اللاحقة للتنفيذ :

هي آخر عملية للرقابة و التي تلي عمليات التنفيذ النفقة و بعد حدوث الاتفاق و تستخدم على الفحص الدقيق و الأمثل للعمليات المالية التي قدمتها المؤسسات العمومية ذات طابع إداري ، و من هنا تكشف الأخطاء المرتكبة و الغير الشرعية و القانونية بعد وقوعها ، و هنا تكمن هذه الرقابة المحاسبة أعوان التنفيذ و تحديد المسؤولية المكلف عنها و ليس اكتشاف الأخطاء فقط<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مذكرة تخرج في العلوم التجارية تخصص مالية 2008/2009 بن حليلة حسنية ص 56

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق . ص 59

## المطلب الثاني : الرقابة المالية من منظور القانون الجزائري.

لقد أعطيت للرقابة على المالية العمومية في الجزائر أهمية بالغة بتزويدها بمجموعة من القوانين و التنظيمات التي تهدف إلى تطبيق استراتيجيات نظام المالية العمومية ، و منها الرقابة على مالية الجماعات المحلية الإقليمية ( البلدية) و لقد اقتصر ميدان الرقابة بعد الاستقلال على الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بتنفيذها والتي يمارسها المرقب المالي و المحاسب العمومي بالإضافة إلى مديرية رقابة الدولة و قد استمر هذا الوضع إلى غاية 1719 ، ثم تطور مفهوم الرقابة ليشمل عدة هيئات و مؤسسات عمومية و اقتصادية بعد أن انتهجت الجزائر سياسة اقتصادية السوق 1779

لقد أفرع المشروع الجزائري في جملة من الموارد التي تكرس الرقابة على الشرعية الدستورية و أخرجها دستور 1996 ، المواد (159-160-162-170)

المادة 159 : "تطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي "

المادة 160 : " تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الإعتمادات المالية ، تحتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون سنوية ميزانية السنة المالية المعينة من قبل كل غرفة من البرلمان .

المادة 162 : " المؤسسات الدستورية و أجهزة الرقابة مكلفة بالتحقيق في تطابق العمل التشريعي و التنفيذي مع الدستور في استخدام الوسائل المادية و الأموال العمومية و تسييرها".

المادة 170 : " يؤسس مجلس محاسبة يكلف بالرقابة البعدية للأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا برفعة إلى رئيس الجمهورية يحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة و يضبط تنظيمه و عمله و جزاء تحقيقاته "

و قد زادت أهمية الرقابة المالية في الجزائر منذ التحولات الاقتصادية التي شهدتها الدولة نهاية الثمانينات من القرن الماضي ، حيث التزم النهج الاقتصادي (اقتصاد السوق ) ما أدى بالدولة إلى زيادة في النفقات العمومية قصد السيطرة على البرامج الضخمة التي ميزت الاقتصاد الوطني بما فيها مخططات التنمية المحلية التي تشرف على تنفيذها الجماعات المحلية الإقليمية ( البلدية) من خلال سياسات التعديل الذاتي و الهيكلي ، و إعادة جدولة الديون ، خاصة ديون البلديات العاجزة : 1200 بلدية أي بنسبة 80 بالمئة

من مجموعة البلديات (1541 بلدية) ، وكذلك سياسات تظهر المؤسسات ، و خصوصياتها ، و هي نفس الظروف التي أحدثت تغيرات في المنظومة الرقابية<sup>1</sup>.

وبعدها توالى القوانين والقرارات التي تتحدث عن الرقابة ومجالاتها في الصدور منها :

تتم مراقبة و تدقيق الحسابات الإدارية للبلدية و تطهير حسابات التسيير الخاصة بها من طرف مجلس المحاسبة طبق للتشريع الساري المفعول<sup>2</sup>.

\*قرار مؤرخ في شعبان 1426 الموافق 07 سبتمبر 2005 يحدد تنظيم خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و خزائن المراكز الاستشفائية و الجامعية و صلاحياتها :

لا يكلف القسم الفرعي للنفقات و المؤسسات المسيرة بما يأتي : استلام الحوالات المعدة في إطار تنفيذ ميزانيات البلدية طبقا للتنظيم المعمول به ، و التكفل بها و التحقق منها .

- مرسوم تنفيذي 381-11 مؤرخ في 25 ذي الحجة 1432 ، الموافق 21 نوفمبر 2011 يتعلق بمصالح المراقبة المالية : حيث جاد في المادة 3 منه مايلي :

- يمارس المراقب المالي مهامه الرقابية لدى : الإدارة المركزية الولاية ، البلدية .

### المطلب الثالث : أهداف الرقابة على النفقات العمومية

النفقات العمومية تكون مرخصة من طرف السلطات التشريعية متى تقوم الهيئات الحكومية بتنفيذها من و تطبيقها وفق المسار المخصص لها التسيير الأفضل و التحكم في الاستعمالات و هنا سنتطرق إلى أهداف الرقابة التالية<sup>2</sup>

1. مراعاة الخطط الموضوعية فيها بتحقيق نتائج معنية يجب أن تتضمن هذه المعادلات في الحكم التكاليف الوقت التكلفة للإجراءات .
2. الكشف عن الانحرافات والأخطاء التي حصلت أثناء التنفيذ ، و البحث عن مواقع الخلل التي تهدف إلى التلاعب و الإخلال بالمال العام و التقليل و المكافحة و الاختلاس و الغش .
3. العمل على الانحرافات و إيجاد الأزمات و منع حدوثها في المستقبل و تحسين سير المصالح العمومية و التقليل من البيروقراطية و لتماطل الإداري و التحقيق في الظروف التي يتم فيها استعمال .

<sup>1</sup> سعيد عبد العزيز عثمان 'مقدمة في الاقتصاد العام (مالية عامة) . الدار الجامعية . الاسكندرية . 2003 ص 76 .

<sup>2</sup> سعيد عبد العزيز عثمان ،، مرجع سبق ذكره.ص 87

وسائل مادية و بشرية من قبل الأجهزة الإدارية و الاقتصادية للدولة و فيما يتعلق بالمراقب المالية تهدف إلى :

التأكد من عدم تجاوز الوحدة النقدية في الاتفاق و حدود الإعتمادات مقرر كما يستلزم مراجعة مستندات الصرف و صحته توقيع إداري تابع لوزارة المالية كما تعتبر هذه الأهداف من بين أقدم أهداف الرقابة المالية أما الأهداف الحديثة و الحاضرة فتتمثل فيما يلي :

1. التأكد من كفاية المعلومات و الأنظمة و الإجراءات المستخدمة و المستعملة .
2. مدى التزام الإدارة في التنفيذ الميزانية وفقا للسياسة المعتمدة
3. بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي و اتجاهاته
4. الربط بين التنفيذ و ما يتخلله من إنفاق و النتائج المرتبة عن هذا التنفيذ

و بالتالي فالأهداف المرجوة من الرقابة المالية هي أن يكون عمل السلطة التنفيذية وفق المسار الذي رخصته لها السلطة التشريعية و ضمان الاستعمال السلم و العقلاني الإعتمادات الممنوحة و ذلك بإتباع القواعد القانونية و التنظيمية لضمان نمو اقتصادي و اجتماعي ، و المحافظة على المال العام من التبذير و العمل على ضرورة تحقيق النفقة لغايتها المرجوة . و كشف الأخطاء المرتكبة عند التنفيذ الميزانية من طرف المكلفين و معاقبتهم .

ومما سبق ذكره نستنتج أن الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات و الأخطاء التي يرتكبها الموظفين القائمون على التنفيذ الميزانية بل أيضا تهدف إلى تقديم النصح لهم لتفادي الأخطاء مستقبلا .

## المبحث الثاني : أشكال الرقابة المالية .

من بين أشكال الرقابة المالية الرقابة الملازمة و الرقابة اللاحقة ، تعني الرقابة اللازمة التي تلي و تتبع عملية و إجراء التنفيذ من أجل ضمان عدم الوقوع في الانحراف على الأهداف المسطرة أما الرقابة اللاحقة فهي التي تأتي بعد عملية التنفيذ و تحديد المسؤول المكلف إليها و المسؤول هنا هو مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية ، بينما الرقابة الملازمة من اختصاص من المحاسب العمومي .

## المطلب الأول : أجهزة رقابة المحاسب و المالية

يعد المحاسب العمومي ثاني مراقب لتنفيذ النفقات العمومية و بعد المحاسب المالي و يعد المالي و مهمة هي التنفيذ المرحلة الأخيرة للنفقة و المتمثلة في الدفع و هنا يمنع المشروع الجزائي المحاسب العمومي سلطة ممارسة و مراقبة الأمر بالصرف و منه فان كل نفقة لا تستحوذ على تأشيرة المحاسب العمومي لا يستطيع تسديدها ، و بالتالي هذه التأشيرة و ضرورة لاستعمالها المرحلة الأخيرة من مراحل التنفيذية النفقة العمومية .

أ- صفة الأمر بالهدف أو المفوض له : على المحاسب العمومي التحقيق من الإمضاء على الحوالة هؤلاء هو الإداري المؤهل الذي له السلطة الإمضاء

ب- قانون عملية التصفية : حيث يجب عمله المحاسب التأكد و التحقق من دقة الحسابات المحددة لمبلغ الدين و مدى توافق مع الوثائق و التأكد من وضع القواعد اللوائح القانونية المالية المخصصة الإعتمادات .

ت- الرقابة على توفير الإعتمادات : هي التأكد و التحقق من الإعتمادات كافية لسد حاجيات النفقة و ملاحظة تأشيرة المراقب المالي تبرر ذلك ، و كذلك أن مبلغ الدين الواحد تسديده لم يسقط أي لم يمر عليه أربعة سنوات من أول يوم من السنة المالية التي أصبح فيها الدين مستحقا .

ث- التحقق من الديون ليست محل معارضة : على المحاسب العمومي التحقق من عدم وجود مانع أو معارضة على الدفع و إذا وجدت يقوم بتسويتها المالية ، كما يجب التأكد و التحقيق من المبالغ المدفوعة هو لصاحب الدين الحقيقي نفسه .

ج- نتائج رقابة المحاسب العمومي : ويمكن تمثيلها في القبول أو رفض الدفع .<sup>1</sup>

أ. قبول القيام بالتسديد :

إن لم تطرأ أو تظهر أي عوائق و مخالقات لشرعية أو أحكام التنظيم المعمول بها يضع المحاسب العمومي تأشيرة و مدى موافقة و القبول للدفع و هذا ما يسمح بتسليم المبلغ لصاحبه المعنى .

<sup>1</sup> بسام عوض عبد الرحيم عياصرة " الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي " دار حامد للنشر و التوزيع الأردن 2010 ص 98 .

ب. رفض القيام بالتسديد :

عند الوقوع و اكتشاف من وجود خطأ ما يمس شرعية النفقة العمومية من الواجب عليه توفيق عملية التسديد و يعمل الأمر بالصرف بين و محدد له الأسباب بالرفض و هذا حتى يتخلى مسؤولية ، و هذا يمكن الأمر بالصرف أن يطلب بيان كتابيا و نحن مسؤولة أن يصرف النظر على هذا الرفض و تسمى هذه العملية بالتشفيرو لا يتطابق بسيرة هذا التشفير إذا كان الرفض لعدة أسباب نذكر منها :

- عدم توفر الأموال بالخزينة؛
- انعدام إثبات الخدمة ؛
- طابع النفقة العمومي غير إداري ؛
- انعدام تأشيرة مرافقة النفقات أو تأشيرة ميزانية لجنة الصفات العمومية إذا كان منصوص إذا كان منصوص عليه .

يجب على محاسبين العموميين الذين يتمثلون لعملية التشفير أن يقدموا تقرير إداري إلى الوزير المالية خلال 15 يوم يذكر له فيه تفاصيل و أسباب الداعية إلى الرفض الدفع و يمكن لوزير المالية أن يطلب عند الحاجة معلومات مكملة عن الأمر بالصرف<sup>1</sup>

رقابة مجلس المحاسبة :

يعد مجلس المحاسبة أعلى جهاز المراقبة المالية و يعد الجهاز الرقابي الوحيد الذي يملك صلاحيات قضائية إضافة إلى صلاحيات إدارية و ما يميزه عن غيره من الهيئات الرقابية و هو تمتعه بالاستقلال الضروري التام

أ- تعريفه :

ب- يعد الهيئة العليا للرقابة الأموال العمومية و الجماعات الإقليمية و المرافق العامة و يدقق في شروط استعمال الهيئات للمواد و الوسائل المالية و الأموال العامة و يقيم تسييرها و يتأكد من مطابقة عمليات المالية و المحاسبة للقوانين و التنظيمات المعمول بها.

- نشأته :

في الجزائر يتمثل هذا الجهاز الذي يعد إنشأؤه الفعلي إلى سنة 1980 بموجب القانون رقم 05/80 المؤرخ في 1980/03/01 و المتعلق بالوظيفة المراقب من طرف مجلس المحاسبة و ذلك بعد تأسيسه القانون

<sup>1</sup> - بسام عوض عبد الرحيم عياصرة . مرجع سبق ذكره ص 120

بمقتضى المادة 190 من الدستور 1976 و قد تم وضعه في ظل هذا القانون تحت سلطة رئيس الجمهورية و زوده باختصاصات قضائية و إدارية و أعطيت له صلاحيات واسعة لمراقبة و استعمال و تسيير الأموال العمومية من قبل الدولة و الجماعات الإقليمية و مختلف الهيئات و المرافق و المؤسسات العمومية ، مهما كانت طبيعة نشاطها<sup>1</sup>

أما القانون رقم 32/90 المؤرخ في 1990/12/04 و تتعلق بتنظيم و تسيير مجلس المحاسبة (و إلغاء القانون 05/80) و انحصر مهامه في المراقب مالية الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية و كل هيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري و المحاسب العمومي ، أي أنه لم يكن مختصا لمراقبة المؤسسات العمومية الاقتصادية أو ذات طابع الصناعي و تجاري كما جرده هذا القانون سلطة القضائية .

و يصدر أمر رقم 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 الذي يحدد حاليا صلاحيات و تنظيمه و سيره ، أصبح مجلس المحاسبة يتمتع من جديد اختصاصات قضائية و إدارية و السعة تحول الحكم على حسابات المحاسبين العموميين و مراقبة الانضباط الميزانية المالية و المراقبة على المخالفات المتعلقة بذلك من جهة و المراقبة أداء الهيئات الخاضعة لرقابة أي تقوم بتسييرها من حيث الفعالية و الكفاية و الاقتصاد

و تقديم التوصيات الملائمة لتحسين هذا التسيير من جهة أخرى ، يعد مجلس المحاسبة مؤسسة مستقلة لا يخضع لأي إشراف أو وصاية أي السلطة في الدولة و هذا الاستقلال مكرس بحكم المادة 3-الفقرة

02

من الأمر رقم 20/95 و هو يتمتع بالاستقلال الضروري ضمان لموضوع و الحياد و الفعالية في أعمالها و في الحرية إمداد برنامجه .

الرقابة و التنفيذ .

ت- تشكيل و تنظيم مجلس المحاسبة :

- تشكيل المجلس :

يتشكل من مجموعة من القضاة يشكلون سلما يحتوي على ثلاثة رتبا .

و أعضاء مجلس المحاسبة كما تنص المادة 27 من القانون 32/90 المؤرخ في 1990/12/14 المتعلق

بمجلس المحاسبة و هم :

- الرئيس - نائب الرئيس - المراقب المالي - رؤساء أقسام المراقبة - المحتسبون

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 480/01 المؤرخ في 2005/12/20 أحداث سلك من المراقبين الماليين .

بالإضافة إلى سلك المدققين الماليين يمكن أن يشارك في الأعمال الرقابة موظفون منتدبون لدى مجلس من مختلف الإدارات وللمؤسسات العمومية .

تنظيم مجلس المحاسبة : يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلال التسيير حيث يديره رئيس المجلس و يساعده نائبه و هو يتشكل لهيئة قضائية من ثمانية فرق ذات اختصاصات واسعة فرق ذات اختصاص إقليم بالإضافة إلى فرقة الانضباط الميداني و المالي و تنقسم هذه الفرق إلى فروع و تمارس هذه الفرق و الفروع و الصلاحيات الرقابية للمجلس سواء إدارية أو قضائية<sup>1</sup>.

ث- اختصاصات المجلس : تتمثل اختصاصات المجلس فيما يلي :

● الاختصاصات الاستشارية :

- يعتبر المجلس مستشار الرئيس الجمهورية ، حيث يخول إليه أي موضوع مالي بداء الرأي فيه .
- يعد المجلس مذكرات حول مشروعات قوانين المالي المقدمة لمجلس الشعبي الوطني .
- يقيم المجلس تقرير سنويا إلى رئيس الجمهورية يتضمن نتائج أعماله و يضم تقريرا عاما ملاحظات عن صيرورة الأصول المالية في الهيئات المعنى يراقبها و كذلك القضايا ذات الاهتمام .

● الاختصاصات الإدارية :

تتمثل في دور المجلس في الرقابة المالية و يتخصص لمراقبة مالية الدولة و كذلك أي هيئة عمومية معينة من طرف الدولة.

● الاختصاصات القانونية :

تهدف إلى لإقامة العدالة فيما يختص بالجرائم التي ترتكب ضد المال العام ذلك بعد قيامه بالتحقيقات اللازمة و كفاية جميع الضمانات المحقق مهم و للمجلس في حالة حدوث أضرار بالخزينة العمومية أن يعاقب على :

1. خرق الأحكام الشرعية و التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات و النفقات.
2. استعمال الإعتمادات المالية التي تمنح الدولة غير الأهداف التي منحت من أجلها.
3. الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرق القواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.
4. صرف نفقة بصيغة غير قانونية.
5. التسيير الكيفي الأموال أو القيام أو الوسائل أو الأملاك العمومية.

<sup>1</sup> الأستاذ محمد مسعى . مرجع سبق ذكره ص 54

6. عدم احترام القانونية و التنظيمية المتعلقة بمسلك الحسابات و تسجيلات الجرد و الاحتفاظ بالوثائق و السندات الثبوتية .

7. تقديم وثائق مزيفة أو حاضرة إلى مجلس وإخفاء مستندات عنها<sup>1</sup>.

ج- صلاحيات :

- صلاحيات قضائية :

مراجعة المحاسبون العموميون يتحملون مسؤولية خاصة عن مراقبة عمليات المالية الموكلة إليهم و تنفيذها و المتمثلة في المسؤولية المالية الشخصية كما أنه مطالب بتعويض الضرر أي مخالفة في تنفيذ العمليات المالية أو أي نقص في الأموال و القيم من ماله الخاص عند الاقتصاد فان من غير الممكن مبدئياً إسناد مهمة النظر فيها جزاء عن القيام من طرف السلطات الإدارية التي يتبعها المحاسبون حيث أن تدقيق الحسابات يتم عن طريق التحقيق أولاً من أنهم تتضمن كل العمليات و أرصدها فحص تلك العمليات ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات و مختلف الوثائق المتعلقة بها و ذلك للتأكد عن شرعيتها و صحتها المالية من الناحيتين القانونيين و الميزانية حيث إذا لم تفسر عملية المراقب عن وجود أي مخالفة أو نقص هي أموال و القيم فان المجالس بيت في المسؤولية المحاسب المعنى و ذلك بإصدار قرار مؤقت يتضمن أوامر أو التخفيضات إلى المحاسب الذي يكون ملزم بالرد عليه كتابياً و تقديم التبريرات المستندات الثبوتية و التوقيعات اللازمة و التي من شأنها إبرام مسؤولية عن المخالفات المسجلة

عن سيرة المراقب أو إثبات أن مبالغ المدفوعة الشرعية أو الإيرادات غير مبررة عدة تحصيلها أو نقص في الأموال و القيم و قد تم تنفيذها إلى مدينة من الأموال خاصة عند اللزوم و يكون رده مع قرار المؤقت في أجال شهر من تاريخ تبليغه له .

- صلاحيات الإرادية :

تتمثل صلاحيات المجلس أساساً في مراقبة نوعية التسيير بمختلف الهيئات و المرافق و المؤسسات العمومية الخاضعة لرقابة و ذلك من خلال تقييم شروط استعمالها للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية و تسييرها على مستوى الفعالية و النجاعة و الاقتصاد للرجوع إلى المهام و الأهداف و الوسائل المستعملة و تشمل رقابة نوعية التسيير أيضاً تقييم قواعد تنظيم و عمل الهيئات و التأكد أليات و إجراءات رقابة داخلية موفوق كما تسمى أيضاً برقابة الأداء أي تقويم مدى فعالية في التسيير هيئة و مؤسسة أو مرفق عمومي ما<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 480/01 المؤرخ في 20/12/2000 سلك المنفقين الماليين

<sup>2</sup> شاوش بشير "المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية 2008 ص 34

## المطلب الثاني : رقابة المفتشية العامة للمالية

بعدما تطرقنا في المطلب الاول عن أجهزة رقابة المحاسبة سوف نقوم إلى ماهية رقابة المفتشية العامة ودرها

## 1. تعريفها :

تعتبر المفتشية العامة للمالية على أنها هيئة مكلفة قانونية بالرقابة المنصية أساسا على التسيير المالي و المحاسب لمصالح الدولة و الجماعات المحلية و كل الأجهزة الخاضعة لقوانين الرقابة و الأحكام المحاسبة العامة .

## - نشأتها :

أنشأت المفتشية العامة للمالية 1980 بموجب القانون المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 01/03/1918 و الذي المحدد لتنظيمها و سيرها و صلاحياتها قبل صدور المرسوم التنفيذي رقم 32/92 المؤرخ في 20 جانفي 1992 المتضمن تنظيم مصالح الخارجسة أو المرسوم التنفيذي رقم 78/92 المؤرخ في 22 فيفري 1992 و المحدد لصلاحياتها و في نفس الوقت لأحكام المرسوم رقم 53/80 باستثناء مصادقة الأولى المتعلقة بإحداث المفتشية و التي على أنها توقيع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية و هذا يعني أن أعضاءها لا يخضعون لنفس التسلسل الإداري المطبق على موظفي وزارة المالية الأمرين و هو ما يتضمن لهم نوع من الاستقلالية في أداء مهامهم .

يدير المفتشية العامة للمالية رئيس الذي يسهر على تنفيذ أعمال الرقابة و الدراسات و التقويم الموكل إليه ، يضطلع بمهام تسيير مستخدميها و وسائل الأخرى من طرف مفتشية في شكل وحدات متنقلة أو رؤساء فوق رؤساء بعثات .

## 2. اختصاصاتها :

تختص المفتشية العامة للمالية بمراقبة التسيير المالي لكل من المراقب و المؤسسات و الجامعات المحلية كما يمكن أنها تختص بمراقبة الوحدات الاقتصادية التي للدولة انصب في رأسمالها.

- يحدد وزير المالية كل سنة برنامج عام لهذه المفتشية ، تمارس مهام المفتشية تمارس مهام المفتش من طرف المفتش في شكل وحدات متنقلة تسيير من طرف رؤساء فرق كما أن هؤلاء المفتشين تابعين أما هياكل المفتشية المركزية و المصالح الخارجية المتمثلين في المديرات الجهوية

3. صلاحيات المفتشية : تكمن المفتشية العامة للمالية صلاحيات حدود واسعة و متمثلة رقابتها في المهام

المراجعة أو التحقيق

- شروط التطبيق للتشريع المالي المحاسبي و الأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها انعكاس مالي مباشر؛
- تسيير الوضع المالي في المصالح و الهيئات العمومية عليها ؛
- صحة المحاسبة و انتظامها؛
- مطابقة العمليات التي تمت مرافق الدولة بين تفسيرها الميزانية؛
- شروط استعمال و تسيير الوسائل الموضوعة تحت تصرف هيئات جهاز المالي؛
- إعداد تقرير سنوي خاص بالمفتشية يقدم للوزارة المكلفة بالمالية .

كما يمكن أيضا تكليفها بالتقييم الاقتصادي و المالي لآلي هيئة مؤسسة اقتصادية أو نشاط اقتصادي معين أو لقطاع فرع من هذا النشاط باعتبار اختصاص لا يقتصر على هيئات العمومية كما تشكل المؤسسات و الهيئات التالية :

المؤسسة العمومية الأخرى ، و كذا أي شخص معنوية يستفيد من المساعدات المالية للدولة و الجماعات الإقليمية أو أي هيئة عمومية أخرى ، يمكن تكليفها كذلك بانجاز أي دراسة أو خبرة ذات صبغة اقتصادية و المالية و تقنية .

كما تقوم دوريا بمراقبة واسعة و تفتيش لمصالح الإدارات و الهيئات الخاضعة سلطة الوزير الكلف بالمالية و الموضوع تحت وصاية كما تقوم بإجراء التحقيقات التي يكلفها بها وزير المالية<sup>1</sup>.

#### 4. كيفية رقابة المفتشية :

تكمن الرقابة المفتشية العامة للمالية في عين المكان و بناء على مستندات كما أنها تكون أما فجائية أو بعد إشعار غير أنه يتعين على مفتشية .

- عدم تدخل في تسيير المصالح الخصومة بالرقابة كما عليهم المحافظة على السر المهني .

أما فيما يتعلق بالمحاسبين العموميين فالمفتشية لها الحق في فحص كل العمليات التي يقومون بها عادة تلك المتعلقة بمحاسبهم المصرحة بمراجعتها و تطبيق نهائيا طبقا لأحكام القانون المعمول به .

#### 5. نتائج الرقابة المفتشية للمالية :

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 480/01 المؤرخ في 20/12/2001

تتولى البرلمانات في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة فإذا كانت المجالس هي التي تقوم بإعداد ميزانية الدولة فإنه من الطبيعي أن يمنع لها الحق في الرقابة على تنفيذها لتأكد من سلامة وصحة تنفيذها على النحو الذي اعتمدها وانجازاتها بها .

وتكمن وظيفة الرقابة المنصوص عليها في دستور 28 نوفمبر 1996 في مادته 99 والتي تنص "على تطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها وتختص بالرقابة التشريعية لجنة الشؤون في البرلمان إذا هي لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية التي لها أن تطلب البيانات والمستندات اللازمة على تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية وتنقسم الرقابة البرلمانية إلى :

- رقابة المجلس الشعبي الوطني
- رقابة مجلس الأمة<sup>1</sup>

#### المطلب الثالث : رقابة المجلس الشعبي الوطني

و تتمثل رقابة المجلس إل التحقيق من أن المؤسسات الحكومية تمارس وتنفذ القرارات طبقا للتشريع والتنظيم المعمول به للتأكد من حسن السير السليم للاقتصاد الوطني ويشكل عام من صيانة تنمية الإمكانيات في جو يسوده النظام والوضوح والإرشاد.

السهر على حسن سير وتنفيذ وعدم الوقوع في المشاكل والتلاعب بالأموال الدولة ومنه حيث يشكل المجلس الشعبي الوطني على لجان يضمن حسن أعماله ومختلف المجالات ومن هذه اللجان نجد لجنة الميزانية والمالية التي تحتوي على أكبر عدد من الأعضاء من 30 إلى 50 عضو.

#### 1. الوسائل العامة لرقابة المجلس الشعبي الوطني :

و تتمثل في طرح الأسئلة الشفوية والمكتوبة بالإضافة إلى إمكانية استجواب أي عضو من الأعضاء الحكومة وكذا إنشاء لجان لتحقيق والمراقبة حول القضايا ذات المصلحة العامة

أ. الأسئلة المكتوبة والأسئلة الشفوية : منع دستور 1996 هذا الإجراء بحيث أعطى للنواب إمكانية طرح أي سؤال كان كتابي أو شفهي على أي عضو في الحكومة حيث نصت المادة 133 من دستور 1996 على ما يلي : "يمكن الأعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أعضاء حكومة .

و يتم تحديد جلسات خاصة بمناقشة الأسئلة الشفوية على أساس حجم الأسئلة المسجلة أو يتم تسجيل سؤال واحد لكل نائب وسؤال إضافي لكل مجموعة برلمانية في نفس الجلسة وتبلغ الأسئلة الشفوية

<sup>1</sup> شاوش بشير مرجع سبق ذكره ص 26

إلى مكتب المجلس سبعة أيام على أقل قبل المجلس المخصصة للمناقشة ، كما إن للحكومة تأجيل الرد على جلسات أخرى في حالة القضايا ذات المصالح الحيوية للبلاء .

اما بخصوص الأسئلة الكتابية فتقدم رئيس المجلس الشعبي الوطني الذي يبلغها فوراً على الحكومة و يأتي جواباً عضو الحكومة الموجب إليه السؤال المكتوب في ظروف ثلاثين يوم الإجابة في شكل كتابي<sup>1</sup>  
ب. الاستجواب :

كما ورد في المادة 133 من دستور 1996 حيث نص على أنه يمكن لأعضاء البرلمان استجواب

لا يوجه إلى الوزير بعينه أو ذاته بل إلى كافة الحكومة على العكس الأسئلة الشفوية و الكتابية ، يوقع الاستجواب عرضاً لموضوعه و ذلك من خلال جلسة المجلس الشعبي الوطني حيث تجيب الحكومة على الاستجواب ، و في حالة عدم اقتناع النواب برد على الأعضاء الحكومة يمكن أن يفتح المجال لإنشاء لجنة تحقيق في 89 الموضوع الاستجواب يكون محل رفض من قبل مكتب المجلس الشعبي الوطني ما لم يتضمن قضايا الساعة

ت. لجان التحقيق و المراقبة :

يسمح لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشأ في أي وقت لجان تحقيق في أي قضية ذات مصلحة عام .

يكون إنشاء لجنة التحقيق بتصويت 20 نائب على اقتراح لائحة تودع لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني و بعد أخذ رأي الحكومة ينبغي أن يحد اقتراح اللائحة بالتدقيق في الوثائق التي يستوجب التحقيق في المؤسسات التي هي محل رقابة ، و يمكن إنشاء لجنة تحقيق بمبادرة من رئيس الجمهورية و تفوق بين لجان التحقيق من حيث المهام كما يلي :

فهمة لجنة التحقيق هي جمع المعلومات حول الوقائع المعنية و تبليغها للمجلس أما مهمة لجنة المراقبة فتتمثل في فحص التسيير الإداري و المالي و التقني المرافق العمومية أو المؤسسات العمومية تتوفر هذه اللجان على السلطات الواسعة في ميدان التجاري و تهدف التحريات إلى الوصول للمعلومات اللازمة للوقوف على حقيقة القضية و تتم بطريقتين :

- تبليغ الوثائق.

<sup>1</sup> ساعد حلي 'المالية العمومية' ، مطبوعات المعهد الوطني 1992 ص 56

- استماع إلى الأشخاص
- ✓ تبليغ الوثائق: يمكن عمل اللجنة التحقيق والتحقيق أو مراقبة أن تطلب من الهيئة محل التحري و تسليم أي وثيقة و أن تطلب كل المعلومات و المستندات أو تطلع على المستندات المثبتة و يمكن أن تجري التحريات من خلال المستندات أو في عين المكان ، ماعدا تلك المتعلقة بالأسرار الدفاع الوطني<sup>1</sup>
- ✓ الاستماع إلى الأشخاص :

كما يمكن للجنة المراقب و التحقيق الاستماع لأي شخص نرى الاستماع إليه لمعالجة أي قضية أو تنفيذ المراقب التي تستوجب إنشائها و نرسل اللجنة استدعاها الأشخاص المعنيين على أن تطلع السلطة السليمة بذلك و تعاقب كل من رفض الامتثال بدون مبرر شرع<sup>2</sup>

بعد أن تقوم لجنة التحقيق بإعداد التقرير يرسل إلى السلطة الوصية لهيئة محل المراقب لتقديم ملاحظاتها في أجل أقصاه 30 يوم و يثبت ذلك التقرير الذي يرسل إلى رئيس المجلس الشعبي الوطني و الذي يبلغه بدوره للنواب و كذا أعضاء الحكومة و يحدد عمل اللجنة ب 60 أشهر قابلة للتمديد و يتضمن تقرير اللجنة التحقيق كما يلي :

- جمع الملاحظات و المعاينات المتعلقة بموضوعه المراتب .
- الاقتراح الكفيلة بتفادي تكرار النقائص و الانحرافات التي تم ملاحظتها .
- إعطاء تقييم عام حول فعالية الإطار القانون أو التنظيمي و حول ضرورة التكليف و إعادة النظر فيه و في الأخير يشب المجلس الشعبي الوطني في نتائج أعمال لجنة التحقيق و المراقبة على إثراء مناقشة في جلسة مغلقة و يبلغ رئيس المجلس التقرير إلى رئيس الجمهورية .
- 2. الوسائل الخاصة بالرقابة المجلس الشعبي الوطني:

يستخدم المجلس الشعبي الوطني بممارسة رقابة على قانون المالية و استعماله الوسائل الخاصة و تتمثل في رقابة مجلس المالية لميزانية على قانون المالية :

تقوم هذه اللجنة بدراسة قانون المالية و اقتراح التعديلات و كذا الاستماع لممثل الحكومة لإزالة الغموض على المسائل الغير المفهومة كما تقوم اللجنة بمعاينة التسيير المالي للمؤسسات العمومية المختلطة .  
ب\*كما نصت المادة 160 من دستور 1996/11/28 على أنه "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا من استعمالات و إعمادات المالية التي أقرتها لكل سنة.

<sup>1</sup> محمد عباس مجرزي "اقتصاديات مالية" و مطبوعات الجامعة ، الجزائر ص 45 .

<sup>2</sup> المادة 6/ من الدستور 1996

المادة 19 من المرسوم 04/8/ مؤرخ في 01 مارس المتعلق بممارسة وظيفة المراقب من قبل المجلس الشعبي الوطني

فان التصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان حيث يتم بمقتضى هذا القانون إثبات تنفيذ قانون المالية و بالتالي التقديرات و يقرر قانون العامة

- نتائج تسيير عمليات الخزينة .

يمكن لمجلس الأمة إن ينشأ اللجان المؤقتة في المسائل ذات المصلحة العامة عند الضرورة ، كما أن هناك لجان عادية يشكلها أعضاء البرلمان و الاقتصادية كما يمكن لمجلس الأمة أثناء عرض الحكومة لبرنامجها أن تصدرلائحة يتم بموجبها إجراء استجواب أدت تحقيق .

أ- الأسئلة المكتوبة والأسئلة الشفوية :

كما يمكن لأعضاء مجلس الأمة إن يطرحوا أو يقدموا أسئلة كتابية أو شفوية حول نقطة البرنامج و لأي عضو كان من أعضاء الحكومة ، و منه يتم إجراء المناقشة في حالة طلب ممضي عليه من طرف 15 عضو على الأقل و كما يمكن أن تنتهي المناقشة بالمصادقية على تلك اللائحة .

ب- إجراء استجواب أو تحقيق :

حسب الدستور يمكن لأعضاء مجلس الأمة أن يقدموا إلى الحكومة استجابات في إحدى قضايا الساعة و بعد الموافقة على النصوص الاستجابات يقدمه رئيس مجلس الأمة و تتكفل هذه الأخيرة بالرد على هذا و كما يمكن لمجلس الأمة أن ينشأ في أي وقت لجان تحقيق في كل قضية من قضايا الساعة أو موضوع معين أو ذات مصلحة عامة أو يكون إنشاء هذه اللجنة بناء على اقتراح لائحة تم المصادقة عليها ، و تتكون هذه اللجنة من أعضاء مجلس الأمة و تتم الموافقة عليهم حسب القانون الداخلي للمجلس و تعد هذه اللجنة تقريراً يسلم لرئيس مجلس الأمة تبلغ نسخة منه لرئيس الجمهورية و رئيس الحكومة .

وعليه مما سبق ذكره نستنتج أن التجربة هذه الهيئة في مجال الرقابة ما تزال فنية نظر الحداثة هذا المجلس و كذا التغيرات السياسية التي قد تغيرت الكثير من صلاحيته كما أننا نلاحظ أن المجلس الأمة له نفس الصلاحية و يستعمل نفس الأدوات المخولة للمجلس الشعبي الوطني في مجال الرقابة و هو ما يؤدي الازدواجية في العمل<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 160 من دستور 28 نوفمبر 1996

## المبحث الثالث : هياكل الرقابة المالية .

وتتولى هذه الهياكل مهام الإشراف و الفحص على أداء الهيئات الحكومية و على رأسها أصغر الوحدات الإدارية في الدولة ممثلة بالبلدية للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة لأغراض المخصص لها و التحقق من انسجام التصرفات و الأفعال مع أحكام القوانين و الأنظمة و التعليمات المعمول بها و تخضع البلدية إلى رقابة مجموعة من أجهزة نستعرضها في المطالب الموالية .

## المطلب الأول : المراقب المالي

لرقابة المحاسب العمومي المختص قبل تاريخ تنصيب المراقبين الماليين على مستوى البلديات (أي قبل تاريخ 2012/04/01) تم تكليف المراقبين الماليين على مستوى البلديات لممارسة المهم الرقابة على ميزانيات البلديات طبقاً للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2004/03/02 و بالتالي أصبح المراقب المالي يشكل أحد أهم أعوان الرقابة السابقة على النفقات العمومية للجماعات المحلية الإقليمية (البلدية) يختص بتعيينه وزير المالية بين موظفي المديرية العامة للميزانية ، حسب الكيفيات و الشروط القانونية المنصوص عليها بالمرسوم التنفيذي رقم 117-92 المؤرخ في 14/مارس/1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للميزانية و تصنيفها و شروط التعيين فيها و كذا المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 2011/11/21 المتعلق بالمصالح المراقبة المالية .

يعين المراقب المالي بقرار من الوزير المكلف بالمالية من بين <sup>1</sup>:

1. رؤساء المفتشين المحللين للميزانية : المستشارين المتصرفين الذين يثبتون 5 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية
2. المفتشين المحللين المركزيين للميزانية الذين يثبتون 5 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية .  
المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون :  
- 5 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفحة بإدارة الميزانية  
- 8 سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية
3. المفتشين المحليين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون 7 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية .
4. المفتشين المحليين للميزانية و المتصرفين الذين يثبتون 10 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية .

<sup>1</sup> المادة 160 نفس المرجع السابق

زيادة على الشروط المذكورة أعلاه ، يخصص التعيين في منصب مراقب مالي للموظفين الحائزين على الأقل شهادة ليسانس في التعليم العالي أو شهادة جامعية معادلة لها.

وتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالنفقات العمومية .

ويكلف بهذه الصفة على الخصوص بما يأتي :

- تنظيم مصلحة المراقب المالية وإدارتها وتنشيطها ؛
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها؛
- القيام بأية مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية ؛
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات الأخرى؛
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى الوزير المكلف بالمالية ؛
- تنفيذ كل مهام الفحص و الرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع و التنظيم المتعلق بالمالية العمومية بناء على قرار من وزير المكلف بالمالية؛
- ممارسة السلطة السلمية على الموظفين الموضوعيين تحت تصرفه وتأطيرهم
- المشاركة في تعميم التشريع والتنظيم المرتبط بالنفقات العمومية .
- المشاركة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية المبادر بها من المديرية العامة للميزانية، التي لها اثر على ميزانية الدولة أو على ميزانية الجماعات المحلية والهيئات العمومية
- إعداد تقييم سنوي ودوري حول نشاط المراقبة المالية .
- مساعدة أية مهمة مراقبة أو تقييم لمصالحه في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية .

يتكفل المراقب المالي زيادة على الاختصاصات التي تسند له في إطار الرقابة السابقة للنفقات التي

يلتزم بها بالمهام الأتية :

1- مسك سجلات تدوين التأشيريات ومذكرات الرفض

2- مسك محاسبة التعداد الميزانياتي

3- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات

يرسل المراقب المالي إلى وزير المكلف بالميزانية الوضعيات الدورية قصد إعلام المصالح المختصة بعطور

الالتزام بالنفقات وبالتعداد الميزانياتي

وبالتالي تخضع مشاريع القرارات التي يصدرها رئيس المجلس الشعبي البلدي المتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها وهي :

- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الإعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية
- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانيته وكذا تفويض وتعديل الإعتمادات المالية
- الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار<sup>1</sup>

ولكن قبل تقديم أو مسح التأشيرة من قبل المراقب المالي المختص على الالتزامات المقدمة من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني يراقب المراقب المالي كل من صفة الأمر بالصرف ومدى أهليته لتنفيذ النفقات المعنية وفق ما هو منصوص عليه في التنظيم والتشريع المعمول بهما وعدم مخالفة القوانين والتنظيمات خاصة بالتسجيل الشرعي للنفقات العمومية من توفير الاعتمادات المخصصة ووجود مناصب مالية تطابق مبلغ الالتزام مع وثائق الثبوتية الملحقة كما يراقب أيضا توفر تأشيرات المسبقة التي تمنحها الهيئات المختصة.

خاصة التأشيرة الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية والتي تعتبر (التأشيرة) إلزامية على المراقب المالي .

#### المطلب الثاني : أمين خزينة البلدية .

تعرفنا على دور المراقب المالي في مجال الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها والمأذون بصرفها من الميزانية البلدية وقبل أن تظهر دور أمين خزينة البلدية في مجال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات المأمور بدفعها على حساب الميزانية المذكورة .

تطبيقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 40/03 المؤرخ في 19/01/2003 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي 129/01 المؤرخ في 11/05/1991 المتعلق بصلاحيات و نظم و تسيير المصالح الخارجية للخرزينة ، فإنه بموجب المقرر رقم 70 المؤرخ في 08/09/2004 تم إلحاق قبضات الضرائب المكلفة بالتسيير المالي للبلديات و القطاعات الصحية و المراكز الإستشفائية الجامعية بالمديرية العامة للمحاسبة و وزارة المالية ابتداء من 02/11/2004 و عملا بأحكام المادة 10 مكرر من مرسوم التنفيذي رقم 129/91 المؤرخ في 11/05/1991.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 44-92 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 82 ، المواد 7.6.5

المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخرينة و صلاحياتها و عملها المعدل و المتمم خزائن البلديات إلى أربعة 4 أصناف<sup>1</sup>:

- خارج الصنف الأول ، الصنف الثاني ، الصنف الثالث .

ويعتمد هذا التصنيف على معايير و المتمثلة فيما يلي :

- مبلغ ميزانية الجماعات المحلية (ميزانية البلدية )
- تنفيذ الميزانية من حيث النفقات و الإيرادات
- سكان البلدية
- الموقع الجغرافي ( التجمعات السكانية الكبرى و المناطق المعزولة و الجنوب الكبير )
- عدد المؤسسات العمومية المحلية ذات الطابع الإداري المسيرة من خرينة البلدية .
- تقييم خزائن البلديات

وتوضح خرينة البلدية تحت وصاية أمين الخرينة الذي يمكن أن يساعده وكيل مفوض و تنظم في

سته 6 أقسام فرعية<sup>2</sup>:

- قسم فرعي للنفقات و المؤسسات المسيرة
- قسم فرعي المحاسبة و الصندوق
- قسم فرعي للتحويل
- قسم فرعي لحساب الأرشيف و التسيير
- قسم فرعي للمتابعات و المنازعات .

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانون للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 22/11

بالعمليات التالية :

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو الأشياء أو المواد لمكلف بها و حفظها
- تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد .

<sup>1</sup> قانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/02/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المادة 33 المرسوم التنفيذي رقم 6-326 المؤرخ في 2006/09/58 ، الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخرينة و شروط التعيين فيها و تصنيفها ، مادة 3 .

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 326-6 مرجع سبق ذكره

## - حركة حسابات الموجودات

و بناء على المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 33/11 المؤرخ في 2011/09/19 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم يتم تعيين أمين خزينة البلدية بصفة محاسباً عمومياً من طرف الوزير المكلف بالمالية ( المديرية العامة للمحاسبة – وزارة المالية )

و يتم هذا التعيين وفق الشروط التالية :

يعين أمين خزينة البلدية ، خارج الصنف من بين : (2)

- 1- الموظفين الحائزين رتبة مفتش ملاكزي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون ثلاث 3 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو خمس 5 سنوات أقدمية بإدارة المالية
- 2- الموظفين الحائزين رتبة مفتش رئيسي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون خمس 5 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو ثماني 8 سنوات أقدمية بإدارة المالية
- 3- الموظفين الحائزين رتبة مفتش الخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون ستة 6 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو عشر 10 سنوات أقدمية بإدارة المالية و يعين أمين خزينة البلدية من الصنف الأول و الثاني من بين<sup>1</sup> :
- الموظفين الحائزين على رتبة مفتش رئيسي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون ثلاث 3 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو خمس 5 سنوات أقدمية بإدارة المالية
- الموظفين الحائزين رتبة مفتش رئيسي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون خمس 5 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو ثماني 8 سنوات أقدمية بإدارة المالية يعين بهذه أمين خزينة البلدية من الصنف الثالث من بين :
- 1- الموظفين الحائزين رتبة مفتش رئيسي للخزينة و المحاسبة و التأمينات أو رتبة معادلة و الذين يثبتون ثلاث 3 سنوات أقدمية بهذه الصفة أو خمس 5 سنوات أقدمية بإدارة المالية
- 2- و يتولى أمين خزينة البلدية تحصيل الإيرادات و تصفية نفقات البلدية و هو مكلف وحده تحت مسؤولية بمتابعة تحصيل مداخيل البلدية و كل مبالغ العائدة لها و صرف النفقات المأمور بدفعها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 326-6 مرجع سبق ذكره

<sup>2</sup> المادة 7 مكرر 6 المرسوم التنفيذي رقم 326/06 المؤرخ في 2006/09/18

## خلاصة الفصل:

إن القيام بأي عمل داخل المؤسسة يحتم عليها مراقبته بصورة حسنة لضمان بلوغ أهدافه و لجعل هذه العملية تتمتع بالكفاءة و الفعالية اللازمتين وضعت بعض القواعد و الشروط لتنظيمها و ضمان تطبيقها، و لقياس درجة هذه الفعالية تلجأ المؤسسة إلى الرقابة حيث يستعمل المراقب وسائل لمعرفة نقاط ضعف و قوة هذا النظام و بالتالي التصحيحات اللازمة و عمل هذا الأخير يكون مرهونا بدرجة فعالية الرقابة، حيث كلما كان كفاء كانت خطوات الرقابة اقل عددا أو أكثر سهولة.

# الفصل الثالث دراسة

## حالة بلدية مستغانم

## مقدمة الفصل

تبعاً لما تم عرضه في الجانب النظري فيما يتعلق بميزانية الجماعات المحلية الاقليمية والرقابة المالية المطبقة عليها يتضح انه إن لم تخضع العمليات المالية التي تقوم بها البلدية إلى رقابة مشددة قبل التنفيذ و أثناء و بعد التنفيذ فإن حجم الإستثمارات في مجال التنمية المحلية يصبح مهدد بعدم التجسيد على أرض الواقع ,وبالتالي الهدف من ممارسة الرقابة على المالية البلدية, هو ضمان الإستخدام الجيد و المشروع لميزانيات البلدية , عند قيام رئيس المجلس الشعبي البلدي بتنفيذ هذه الميزانيات, من هنا تبرز أهمية دراسة حالة بلدية ,واتخاذ ميزانيتها كنموذج للدراسة وذلك لتبيين أهمية الرقابة المالية في ذلك.

## المبحث الأول : عموميات حول بلدية مستغانم

تعد بلدية مستغانم من أهم التي تقوم بنفقات العمومية في ولاية مستغانم لدى قمنى بدراسة حالة فيها حيث سنقدم نشأتها وكيفية تسير نفقاتها.

## المطلب الأول التعريف بالبلدية

مستغانم، مدينة جزائرية ساحلية تطلّ على البحر الأبيض المتوسط وعاصمة ولاية مستغانم. بلغ عدد سكانها أكثر من 140 ألف نسمة. وهي مرفأ في الجزائر على خليج أرزيو. تزخر المدينة بميناء صيد. أقتصادها قائم على الحمضيات والفواكة، وتعد المدينة التوأمة لمدينة بجاية في نظر أغلب المؤرخين والجغرافيين. بلدية مستغانم يعود تاريخ إنشائها الى 1856 تقع بلدية مستغانم في وسط المدينة بجوارها حديقة أمير عبدالقادر والبريد المركزي، تربع على مساحة 45 كلم<sup>2</sup>.

- عدد السكان 1231587 إحصائيات 2012

- عدد دوائر: 09

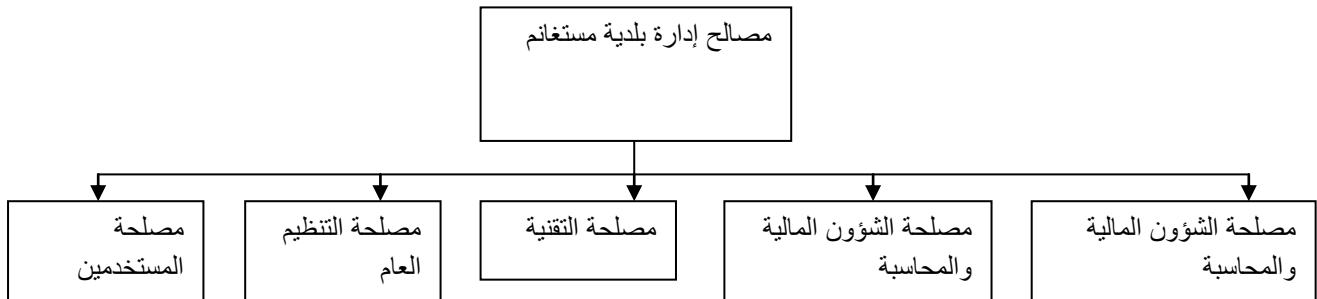
- عدد بلديات: 32

- عدد مستخدمين: 180 منهم 100 الدائمين و 80 متعاقدين

## المطلب الثاني : مختلف مصالحها

يوجد أربع مصالح حسب الهيكل التنظيمي المبين أدناه:

شكل رقم (01-III) الهيكل التنظيمي لمصالح بلدية مستغانم



المصدر: وثائق مقدمة من طرف بلدية مستغانم

وتتمثل مهام هذه المصالح في:

- مصلحة الشؤون المالية و المحاسبة مهامها خاصة بالتسيير و التجهيز العمومي و إعداد الميزانية و الحسابات.
- مصلحة المستخدمين و التكوين مهامها خاصة بتعداد مستخدمي البلدي الدائمين و المؤقتين و متابعة برامج التشغيل
- مصلحة التنظيم العام مهامها خاصة بالتنظيم العام و الشؤون العامة و كذا الإشراف على العملية البيوميترية في إطار الإجراءات الجديدة المتضمنة اللامركزية الإدارة ( بطاقة التعريف الوطنية + جواز السفر + البطاقات الرمادية + بطاقة المراقبة ) إضافة إلى مكاتب أخرى كالخدمة الوطنية ، مكتب المنازعات ، مكتب الشؤون الرياضية و الثقافية و الاجتماعية ، التخطيط و الإحصاء العام ، الانتخابات و الأرشيف.
- المصلحة التقنية مكلفة بالصفقات العمومية و ممتلكات البلدية ، الإشراف على عملية البلدية و البيئة ، متابعة عملية التعمير و البناء.
- مصلحة الحالة المدنية مكلفة بجميع وثائق الحالة المدنية ، تسجيلات و إبرام عقود الزواج ، فرع البيوميترية و رقمنة الحالة المدنية.

#### المطلب الثالث : تقديم ميزانيتها

على العموم تخضع الميزانيات العمومية إلى ترتيبات منهجية تضبط شكلها و القالب الذي يجب أن تصب فيه الاختيارات المالية ، و هذا القالب يعرف اصطلاحا بمدونة الميزانية و هي عبارة عن تبويب و تفصيل لبنود الميزانية و تدرج محتوياتها مع تدقيق لمختلف خاناتها، فلا يمكن الخروج عن النمط المعد مسبقا و يتعين بالتالي التكيف معه (المدونة النموذجية) لكل شخص عمومي مدونته النموذجية الخاصة و التي تستجيب مع طبيعة نشاطه. وبالتالي ميزانية بلدية مستغانم تخضع لمدونة نموذجية وضعها المشرع ولا يمكن ان تخرج عنها وتكون حسب التعليمات المشتركة (C2).

وتقسم ميزانية البلدية الى قسمان قسم للتسيير وقسم للتجهيز والاستثمار كول قسم وقسم فرعي مقسم إلى نفقات وإيرادات ولا بد أن يكون متوازنا بصفة مستقلة عن الآخر . وبالنسبة للقسم الفرعي للتجهيز العمومي لآبد من موازنة كل برنامج لوحده داخل القسم الفرعي. وكانت ميزانية بلدية مستغانم في 2016 كالتالي:

- الإيرادات : قسم التسيير و التجهيز 700.540.230,56

- النفقات : قسم التسيير و التجهيز 600.480.215,81

أما مبلغ الاقتطاع لقسم التجهيز (أي قسم التجهيز وحده) فوصل إلى 76022564.98 على 08 عمليات وهي:

1- تهيئة حديقة أمير عبدالقادر بحي بايموت بغلاف المالي 15.000.000,00

2- تهيئة حضرية صلامندر بغلاف المالي 19.000.000,00

3- مجمع ثانوي بحي 600 مسكن ، بغلاف المالي 15.000.000,00

4- انجاز قاعة علاج تيجديث ، بغلاف المالي 9.000.000,00

5- انجاز مطعم مدرسي ، بغلاف المالي 4.000.000,00

6- انجاز جناح إداري بمدرسة سطات الجيلالي ، بغلاف المالي 2.000.000,00

7- الإنارة العمومية عبر الدواوير (الجعفرية ، البكايرية ، المغالطية ) ، بغلاف المالي 7.822.564,98

8- انجاز طريق لفك العزلة ، بغلاف المالي 4.200.000,00

أما فيما يخص البرامج على مدار الخمس سنوات السابقة التي تدخل في قسم التجهيز فأصبح عددها لحد

كتابة أسطر هذه المذكرة 38 : عملية ويصل غلافها المالي إلى 157.089.554,03 دج

ولبلدية مستغانم حصة في مختلف القطاعات من مشاريع التنمية فمن ميزانية الولاية نالت غلاف مالي

بقيمة 1.570.023,00 لتمويل مشروع تسيير و تجهيز المدارس الابتدائية (التدفئة) وغلاف مالي بقيمة

2.447.195,40 دج لتمويل مشروع " تسيير و تجهيز المدارس الابتدائية (مساكة) ويدخل هذا (Subvention de

Willaya)

كما هناك اعانات تحصلت عليها بلدية مستغانم من الصندوق المشترك للجماعات المحلية (FCCL): وهي:

1. إعادة تأهيل المدارس الابتدائية (نجارة و زجاج) بغلاف المالي 2.210.179,50 :

2. إعادة تأهيل المدارس الابتدائية (مساكنة الاقسام) بغلاف المالي 3.635.658,00 :

أما نصيب البلدية من المخطط البلدي للتنمية فكان عدد العمليات 09 : بغلاف المالي:

37.884.000,00

وبالتالي نصل الى ان ميزانية البلدية تتكون من مجموعة من الفصول يتضمن كل فصل من عدة مواد ، وترتب هذه المواد وفق الترتيب العشري الى ابواب ، فصول ثم الى مواد حسب الحاجة ، تقدم الميزانية المحلية في

شكل جدول يحتوي على عدة أعمدة موزعة على فرعي التسيير والتجهيز كالتالي:

● الميزانية الأولية: وتضم ثلاث أعمدة لقسم التسيير ومثلها لقسم التجهيز وتضم:

- العمود الأول: للتذكير بالميزانية السابقة

- العمود الثاني: اقتراحات المصوت عليها من طرف السلطة التنفيذية

- العمود الثالث: المصادقة

● الميزانية الاضافية:

أ- بالنسبة لقسم التسيير

- العمود الاول: الميزاني الاولى (المصادق عليها)

- العمود الثاني والثالث: تعديلات

- العمود الرابع: اقتراحات الميزانية الاضافية (اقتراحات جديدة)

- العمود الخامس: المصادقة

ب- اما قسم التجهيز: فنجد

- العمود الاول: الميزاني الاولى (المصادق عليها)

- العمود الثاني: تحويلات السنة المالية المنصرمة

- العمود الثالث والرابع: تعديلات

- العمود الخامس: اقتراحات الميزانية الاضافية (اقتراحات جديدة)

- العمود السادس: المصادقة

• الحساب الاداري

- العمود الاول : يتضمن الميزانية الاضافية والترخيصات الاستثنائية
- العمود الثاني : تقييدات بالنسبة للايرادات والنفقات
- العمود الثالث : انجازات بالنسبة للايرادات والنفقات المنفذة فعلا
- العمود الرابع مالم ينجز بالنسبة للايرادات والنفقات التي لم تنجز

المبحث الثاني: قسم النفقات

النفقة هي تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية " ، الجماعات المحلية " أو أنها مبلغ نقدي يقوم باتفاقه شخص عام، بقصد تحقيق منفعة عامة ، أو يمكن تعريفها " النفقة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام ،بقصد إشباع حاجة عامة"

المطلب الاول: تقديم النفقات

فيما يخص أنواع النفقات العامة المحلية فهي تتعدد وتنوع بالنظر إلى الزاوية التي ينظر منها إلى هذه النفقات، فيمكن تقسيمها من حيث دوريتها إلى عادية وغير عادية، ويمكن تقسيمها من حيث سلطة المجالس المحلية في تقديرها إلى نفقات إختيارية وأخرى إجبارية. ويمكن كذلك تصنيفها وفقا للمخطط الحسابي وبالتالي نجد نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار.

1. النفقات العادية وغير العادية:

يقصد بالنفقات العادية تلك المصروفات التي تتكرر بصفة دورية كل سنة، حيث تظهر في الميزانية المحلية، أما النفقات غير العادية فتتضمن المصروفات الاستثنائية التي لا تتكرر سنويا. ولا يقصد بالتكرار في النفقات العادية ثبات مقدار النفقة كل سنة، فقد تتغير قيمتها بالزيادة أو النقصان، فمرتبات الموظفين مثلا تعتبر من النفقات العادية يتم تكرار ورودها في الميزانية كل سنة، ولكن ذلك لا يعني ثبات المقدار الذي قد يتغير زيادة أو نقصانا من سنة إلى أخرى.

ويمكن من جهة أخرى تبيان معنى النفقات العادية وغير العادية من خلال أن النفقات العادية تشمل نفقات التسيير والأدوات واللوازم التي تتطلبها الجماعات المحلية، بينما تشمل النفقات غير العادية أشغال التشييد الجديدة للبنيات، الطرق، مجاري المياه، قنوات صرف المياه الصالحة للشرب وأعمال التهيئة العمرانية. ويفيد الأخذ بهذه التفرقة في مجال تقسيم النفقات إلى الحرص على تغطية النفقات العادية الواردة بالميزانية المحلية من حصيلة الموارد العادية، بينما يلجأ إلى الموارد غير العادية لتغطية النفقات غير العادية.

2. النفقات الإجبارية والاختيارية: تنقسم النفقات المحلية من حيث سلطة المجالس المحلية في إنفاقها إلى نفقات اختيارية ونفقات إجبارية، هذه الأخيرة تتكون من كل النفقات التي تأخذ الطابع الإجباري والمنصوص عليها قانونا كنفقات قسم التسيير التي تشتمل:

- نفقات أجور الموظفين
- نفقات صيانة الأموال المنقولة والعقارية للجماعات المحلية
- نفقات صيانة الطرق الولائية والبلدية
- نفقات المشاركة في صندوق الضمان الاجتماعي
- نفقات تسيير مصالح الجماعات المحلية.

وهي النفقات التي لا يمكن الاستغناء عنها حتى في حالة الأزمات لكونها ضرورية ولا بد منها في تسيير شؤون الجماعات المحلية، فالأولوية لها دائما لضمان سير هياكل الدولة.

أما النفقات الاختيارية فهي النفقات التي للمجالس المحلية السلطة في إدراجها أو عدم إدراجها بالميزانية المحلية.

3. التصنيف المحاسبي للنفقات: ويشتمل على قسمين، نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار

- نفقات التسيير: على خلاف فرع التجهيز والاستثمار الذي لا يسجل إلا العمليات التي تنمي ملكية البلدية أو تحدث فيها تغييرا، فإن فرع التسيير لا يسجل إلا العمليات التي تقوم بالحفاظ على نفس الملكية وسير مصالح البلدية: الحالة المدنية، الإدارة، الموظفين، الوقود، التوثيق

ويحتوي قسم التسيير على حسابات رئيسية تنقسم إلى مواد وإلى مواد فرعية، سوف نقتصر

هنا على عرض الحسابات الرئيسية أما تفرعها فسنعرضه في الملاحق.

الحساب 60 نفقات وتموين: يجب أن يحتوي هذا الحساب كل المواد، الأدوات والمواد المستهلكة من طرف مختلف المصالح أو الممنوحة في شكل مساعدات

الحساب 61 أشغال وخدمات خارجية: في هذا الباب توجد محددة خصوصا نفقات النقل والصيانة والتصليح لدى المؤسسة (طرق، مباني مدرسية وبلدية، مساجد، مقابر...إلخ) والنفقات المخصصة لاقتناء الأدوات والآلات الصغيرة والكهرباء والماء والغاز وتأمين الأموال العقارية والمنقولة.

الحساب 62 تكاليف التسيير العام: يغطي هذا الحساب نفقات السير العام لأداء البلدية منتعويضات ووظيفة أعضاء الجهاز التنفيذي البلدي، وشراء الكتب ومصاريف المهمات والحالات الطارئة...الخ.

الحساب 63 مصاريف الموظفين: إن تكاليف الموظفين مهما كان مركزهم القانوني (متعاقدين مثبتين، مؤقتين) تقيد في هذا الحساب.

الحساب 64 ضرائب ورسوم: تقيد في هذا الحساب الضرائب والرسوم المستحقة الأداء من طرف البلدية.

الحساب 65 تكاليف مالية: تقيد في هذا الحساب فوائد القروض التي تؤديها البلدية للبنوك وتكاليف الخدمات ذات المحاسبة المتميزة غير المستقلة.

الحساب 66 المنح والإعانات: تستطيع البلديات أن تقدم إعانات أو علاوات ومساعدات لأشخاص طبيعيين أو معنويين، خصوصا الإعانات المقدمة لمؤسسات المنفعة العامة والجمعيات الرياضية البلدية والجمعيات الشبابية، بالإضافة إلى نفقات التشجيع المقدمة للزراعة وتربية المواشي والصناعات الحرفية وكذلك المساعدات المقدمة للمحتاجين.

الحساب 67 مساهمات، أنصبة، وأداءات لفائدة الغير: إن النفقات التي تظهر في هذا الحساب تتعلق خصوصا بالمساهمات في التكاليف ما بين البلديات ومع الغير.

الحساب 68 : تخصيصات لحسابات الإستهلاك والتمويل.

الحساب 69 نفقات استثنائية: يتلقى هذا الحساب نفقات التسيير ذات الطابع الاستثنائي التي لا تدخل في المواد الأخرى للميزانية خصوصا منها تسديد المبالغ غير المستحقة، الإعانات الاستثنائية المدفوعة، الرواتب المستدركة خلال السنة المالية المنصرمة، وكل النفقات السابقة التي لا تظهر في الحساب الإداري بالفقرة "أرصدة واجبة الإنجاز".

الحساب 82 تكاليف من سنوات مالية سابقة: يبين هذا الحساب نتيجة قسم التسيير وتكاليف السنوات المالية السابقة التي تم أداءها في السنة موضوع النشاط.

الحساب رقم 06 العجز: نفقات التجهيز والاستثمار: يحتوي هذا القسم على الحسابات والمواد التالية:

- المادة 060: العجز المؤجل (تجهيز واستثمار)؛
- المادة 105: رصيد الإعانات غير المدفوعة الباقي؛
- المادة 130: الإعانات الممنوحة للوحدات الاقتصادية البلدية
- المادة 131: التكفل بعجز الوحدات الاقتصادية البلدية
- المادة 132: تخصيصات غير قابلة لتسديد المال المتداول في الوحدات الاقتصادية البلدية؛
- المادة 133: تكاليف الدراسات والبحوث؛
- المادة 160: تسديد الاقتراضات المبرمة من طرف البلدية؛
- المادة 240: حيازة العقارات؛
- المادة 241: حيازة الأدوات والآلات الكبرى والأثاث؛
- المادة 251: القرض المقدم من طرف البلدية؛
- المادة 260: حيازة السندات والقيم المالية؛
- المادة 270: دفع إقراضات المتحصل عليها من طرف البلدية؛
- المادة 271: تخصيصات قابلة للتسديد للمال المتداول؛
- المادة 272: دفع إعانات متحصل عليها من طرف البلدية للوحدات الاقتصادية البلدية.

الحساب 28 الأشغال الجديدة والتصليلات الكبرى: ويتفرع هذا الحساب إلى المواد التالية:

- المادة 280: الأشغال الجديدة؛
- المادة 281: التصليلات الكبرى؛
- المادة 285: أشغال إعادة البناء؛
- المادة 287: أشغال لحساب الغير.

#### المطلب الثاني: التحضير النفقات

كما رأينا سابقا ان الميزانية الأولية توضع من طرف الامين العام للبلدية بمساعدة رئيس اللجنة المالية وهذا قبل بدء السنة اللذان يقومان بتحديد نفقات التسيير والتجهيز ، التي ينبغي أن تكون مبدئيا مؤسسة كميا وكيفيا على أهداف البلدية حسب مستوى الخدمات التي يريد المنتخبون المحليون تقديمها للمواطنين. تشكل الميزانية البلدية بكل وضوح الإطار المرجعي للمنتخبين المحليين ما دامت تحدد برنامج العمل لمدة سنة، ويضع هذا البرنامج في طياته تقويم نتائج تسيير السنوات المنصرمة من جهة وكذا الطلب الناجم عن تزايد الاحتياجات القابلة للتقدير خلال السنة التي تنطبق عليها الميزانية من جهة أخرى.

تعرض الميزانية على المجلس الشعبي البلدي للتصويت عليها في جلسة عادية تختم بمداولة يوقع عليها كل من رئيس المجلس الشعبي البلدي والأعضاء ويصوت عليها لزوما قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة تطبيقها ويتم التعديل سواء في النفقات أو الايرادات عن طريق ميزانية إضافية ووجب التصويت عنها قبل 15 جوان من السنة التي تطبق فيها ، ثم ترسل هذه الميزانية مرفقة بالمداولة و بملاحق 37-41-40 الى الدائرة مع كشف(لأن السلطة الوصية على بلدية مستغانم هو رئيس الدائرة كون أن العدد السكاني أقل من 50000 نسمة للمصادقة عليها في أجل شهر 30 ( يوم ) بعد دراستها ، ونفس الشيء ينطبق على الميزانية الاضافية والحساب

الاداري

## المطلب الثالث : التنفيذ النفقات

بعد أن يصادق على الميزانية من طرف رئيس الدائرة ترسل الى المراقب المالي(الذي يعد ضمن الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات) نسخة من الميزانية مع نسخة من المداولة مرفقة ببطاقات الالتزام للتكفل بالاعتمادات الاولية (مرحلة التكفل بالنفقة) الخاصة بالميزانية الاولية ،فكل مادة مذكورة في الميزانية وخصص لها مبلغ مالي يوضع لها بطاقة التزام.

مع العلم أن بطاقة الالتزام هي وثيقة محررة من طرف الأمر بالصرف تسمح بتعريف طبيعة النفقة الملتمز بها ومتابعة اعتمادات الميزانية فكل التزام من طرف الأمر بالصرف يستوجب تحضير بطاقة الالتزام الموافقة له والتي تحرر في نسختين ويجب أن تكون ممضاة ومؤرخة من طرف الأمر بالصرف الذي يضع عليها ختمه كما يجب أن تظهر النشاط وبيان المادة و الاعتمادات التي وضع عليها تقييد النفقة ويجب أن تكتب النفقة بالأحرف والأرقام دون شطب أو محو أو تعديل.

و تكون بطاقة الالتزام عبارة عن صفحتين تحوي الصفحة الاول على رقم البطاقة وجدول يبين طبيعة النفقة بذكر الباب والمادة و الرصيد القديم وفي هذه الحالة هو معدم لأنه تكفل بالنفقة ومبلغ العملية والرصيد الجديد وهذا الاخير عبارة عن الفارق بين الرصيد السابق ومبلغ العملية اما الصفحة الثانية فتحتوي تفصيل الالتزامات في جدول يبين نوعية الالتزام ومبلغه.

يؤشر المراقب المالي على بطاقات الالتزام بعد التأكد من توافرها مع الشروط المذكورة سابقا فيما يخص منح التأشير وهذا في اجال 10 أيام من ايداع البطاقات لدى مصلحة المراقبة المالية لدى البلديات وبعد أن تستلم هذه البطاقات ترسل نسخة الى امين خزينة البلدية للتذكير بالاعتماد الممنوح لها والذي لها الحق التصرف فيه دون تجاوزه.

هذا فيما يخص التكفل فقط بالاعتمادات المالية أما فيما يخص تنفيذ النفقة فهنا سوف نأخذ مثال فيما يخص نفقات التسيير.

إذا أرادت البلدية تموين مصالحتها بعتاد المكتب فإنها تحدد احتياجاتها وتحدد الحساب الذي تنتهي اليه كي لاتتلقى رفض من المراقب المالي يكون معلل بخطأ في تقييد النفقة . للعلم أن عتاد المكتب يدخل في الحساب

60 وبالضبط في المادة 608 الخاصة بلوازم المكتب، الطباعة والتجليد، تحت الباب 902 وسائل الادارة العامة ، الباب الفرعي 9022 الامانة العامة وتحرر هذه النفقة في سند طلب يرسل الى المراقبة المالية مرفق ببطاقة التزام للتأشير عليها.

في حالة الرفض يبلغ الامر بالصرف بمذكرة رفض تبين أسباب الرفض ويكون هذا الاخير مؤسس على قوانين (أي معلل)

أما في حالة توافق النفقة مع الشروط القانونية للالتزام (ذكرت سابقا) فان المراقب المالي يقوم بالتأشير على بطاقة الالتزام و سند الطلب بختم يحمل رقم وتاريخ التأشير

وبعد هذه المرحلة يأتي دور المحاسب العمومي للتأشير على حوالة الدفع التي ينجزها الامر بالصرف بناء على بطاقة الالتزام وتكون مرفقة بجدول ارسال فرقابة امين خزينة البلدية هي رقابة متوازية مع التنفيذ ففي حالة عدم التوافق مع الشروط السابقة لمنح تأشيرة المحاسب العمومي يصدر المحاسب مذكرة رفض أما في حالة الايجاب فان المحاسب العمومي يمنح تأشيرته وبالتالي تحويل مبلغ النفقة من حساب الخزينة لبلدية مستغانم الى حساب المتعامل (الممون)

وبعد هذه المرحلة يقوم الأمر بالصرف باصدار الأمر بالخدمة أو التموين للمتعامل لايفاد مصالح البلدية بالعتاد وعند وصول العتاد الى مخزن البلدية يتم اعطاء هذا العتاد رقم خاص بالجرد (من سجل الجرد)لانه في حالة التفتيش (الرقابة اللاحقة) التي تقوم بها المفتشية العامة للمالية تجد أن النفقة ذهبت الى محلها وبالتالي لايجد سوء استعمال للنفقة

إن الأهمية البالغة التي اكتسبها الصفقات العمومية من حيث الإعتمادات المالية المخصصة لها جعل المشرع يحدث عدة هيئات لرقابة الصفقات العمومية تكون تدخلاتها أثناء اعداد العقد و قبل تنفيذ الصفقة و بعدها و الهدف من كل هذه الرقابة هو حماية الأموال العمومية بحيث تخضع الصفقات التي تبرمها المصالح المتعاقدة للرقابة بشتى أشكالها داخلية و خارجية و رقابة الوصاية.

بدءا من تحضير دفتر الشروط المؤشر من طرف لجنة الصفقات البلدية (في حالة صفقة أي مبلغ الالتزام يتجاوز مبلغ 12.000.000.00 دج بالنسبة للاشغال ومبلغ 600.000.00 بالنسبة للخدمات والدراسة) ثم

الاعلان عن طلب عروض والذين يكون مقنن( حسب قانون الصفقات العمومية 15-247) واستلام العروض وجميع مراحل سيره الى اخر يوم لاستلام العروض والذي يكون موافق ليوم فتح الأظرفة المستلمة والذي يكون من اختصاص لجنة فتح الظروف والتي توجد في اطار الرقابة الداخلية لدى كل مصلحة متعاقدة ، و تتمثل مهمتها فيما يلي : تثبت صحة تسجيل العروض في دفتر خاص و تعد قائمة العروض حسب ترتيب و صولها مع بيان مبالغ المقترحات. كما تعد وصفا مختصرا للأوراق التي يتكون منها ملف التعهد.ثم تتكفل لجنة تقييم العروض بالباقي و تشكل هذه اللجنة من أعضاء مؤهلين يختارون نظرا لكفاءتهم و خبرتهم و كذا اختصاصهم و قدرتهم في تحليل العروض و تقديم البدائل للعروض اذا اقتضى الأمر ذلك الا أن لهذه اللجنة دور تقني أكثر منه اداري ، و يمكن اللجنة استشارة أي شخص من شأنه ان يساعد في اعمالها وتكمن مهمتها في : تحليل و دراسة العروض المقبولة على أساس التي تشكل من طرف المصلحة المتعاقدة ، كما يقوم بإقصاء العروض غير المطابقة لموضوع الصفقة و لمحتوى دفتر الشروط.

و تعمل على تحليل العروض الباقية في مرحلتين على أساس المعايير و المنهجية المنصوص عليها في دفتر الشروط في المرحلة الأولى : تقوم بالترتيب التقني للعروض مع إقصاء العروض التي لم تتحصل على العلامة الدنيا اللازمة المنصوص عليها دفتر الشروط.

في المرحلة الثانية : تتم دراسة العروض المالية للمتعهدين المؤهلين مؤقتا بعد فتح اضرفة العروض المالية طبقا لدفتر الشروط بانتقاء إما العرض الأقل ثمنا اذا تعلق الأمر بالخدمات العادية ، و إما احسن عرض اقتصاديا اذا تعلق الأمر بتقديم خدمات معقدة تقنيا

وبعد منح المشروع لصاحب أحسن عرض يتم تحضير العقد مرفقا بتقرير تقديمي معد وفق القوانين المعمول بها مع بطاقة التزام تخص العملية ليتم ارسالها مع كشف الارسال الى المراقب المالي لدراستها والتأشير عليها

ترمي هذه الرقابة الى التحقق من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بكيفية نظامية و كذا التأكد من مطابقة الصفقات بالتشريع و التنظيم المعمول بها وبعد تأشيرة المراقب المالي يأتي دور المحاسب

العمومي الذي ترسل له نسخة من الصفحة المؤشرة ليراقبها كما يتأكد من المادة المختصة بالرهن الحيازي في العقد ويسلم له جدول خاص بالاشغال (situation financier) ليطلع مراحل انجاز المشروع وتسلم له كل شهر وثيقة تبين وتيرة سير الاشغال وبالتالي يقوم بدفع مبلغ الاشغال المنجزة للعلم أن اشغال انجاز المشروع لا تبدأ الا بعد ان يقوم الامر بالصرف باصدار امر بالخدمة للمتعهد

### المبحث الثالث: قسم الإيرادات

ان تمتع الجماعات المحلية بالشخصية المعنوية والاستقلال الإداري يوجب الاعتراف لها بخاصية الاستقلال المالي أو الذمة المالية المستقلة، وهذا يعني توفير موارد مالية تمكنها من أداء الاختصاصات الموكلة إليها، وإشباع حاجات المواطنين في نطاق عملها

### المطلب الأول: تقديم الإيرادات

تنقسم الموارد المالية للجماعات المحلية إلى موارد ذاتية ناتجة عن الضرائب والرسوم (الجباية المحلية) والتي تبلغها مصالح الضرائب عن طريق البطاقة الحسابية (Calcul Fiche De) وموارد مالية خاصة ناتجة عن الأملاك وبيع المنتجات وموارد مالية خارجية (تمويل خارجي) ناتجة عن المساعدات التي تقدمها الدولة وتخصيصات الصندوق المشترك للجماعات المحلية وبالتالي توجد ضمن ميزانية البلدية قسم إيرادات البلدية موارد ذاتية و موارد خارجية.

أولا الإيرادات المحلية الذاتية: وتشمل الإيرادات الجبائية، والإيرادات العقارية و المالية.

#### 1. الإيرادات الجبائية: و تنقسم إلى إيرادات مباشرة و غير مباشرة

- الضرائب المباشرة: (الحساب 76) تفرض على مواد تتميز بالثبات و الإستقرار النسبي كالمداخيل ورأس المال.

• الرسم على النشاط المهني: (TAP) يقيد في المادة 762 و هو رسم سنوي على الأعمال، يطبق

على رقم الأعمال المحقق في الوطن من طرف الأشخاص المعنوية و الطبيعية و هو موزع كما

يلي:

جدول رقم (III-01) : توزيع الرسم على النشاط المني

TAP	البلدية	الولاية	FCCL
%2	%1.30	%0.59	%0.11

المصدر: وثائق مقدمة من طرف البلدية مستغانم

الرسم العقاري: يقيد في المادة 760 ويطبق هذا الرسم سنويا على الملكيات, و نميز بين الملكيات المبنية تدخل في المادة الفرعية 7600 و غير المبنية تدخل في المادة 7601 , يحسب على أساس المساحة, حيث تستفيد منه البلديات حاليا % 100 حسب أحكام المواد من 248-261 من قانون الضرائب المباشرة , و كذا قانون المالية 2006 المواد 9 و 10 منه.

- الرسم الخاص بإزالة القمامات المنزلية للسكان : يقيد في المادة 761 و هو رسم سنوي يحدد بإسم مالك السكن أو المنتفع به , و يوجه لصالح البلديات التي تقوم بالتكفل بإدارة مصلحة إزالة القمامات بصفة منتظمة, و طبقا لقانون المالية 2002 و لاسيما المادة 11 منه, جعلت تحديد معدله يرجع لمداوالات المجالس الشعبية البلدية.

الرسم على الأملاك : و هو رسم يخضع له الأشخاص الطبيعية و المعنوية , التي موطنها الجبائي في الجزائر, سواء كانت أموالهم متواجدة في الجزائر أو في الخارج , و يحسب على أساس القيم الخاضعة للضرائب في أول من كل سنة, و هذه القيم تكون عقارا مبنيا, أو حقوق عينية عقارية أو أملاك منقولة كالسيارات و الطائرات السياحية....

و يوزع هذا الرسم كمايلي:

جدول رقم (III-02) توزيع الرسم على الأملاك

الرسم على الأملاك	الدولة	الصندوق الوطني للسكن	البلدية
المعدل حسب قيمة الأملاك	%60	%20	%20

المصدر: وثائق مقدمة من طرف البلدية مستغانم

الضرائب غير مباشرة: (الحساب75) تفرض عند قيام الممول بتصرفات غير متوقعة كإنفاق الدخل أو القيام بنقل الملكية...

- الحقوق على الحفلات : يقيد في المادة 755 ويخصص عائدها بنسبة % 100 للبلديات
- الرسم على القيمة المضافة TVA (يقيد هذا الرسم في المادة 750) فرض هذا الرسم بموجب المادة 51 من قانون المالية . 1991 ويطبق بصفة عامة على عمليات البيع والأشغال العقارية و الخدمات غير التي تخضع إلى الرسوم و عمليات التسليم و الإستيراد. و معدلات هذا الرسم هي %17 عادي و%7 منخفض ويوزع رصيد الرسم كما يلي:

جدول رقم (03-III) توزيع الرسم على القيمة المضافة TVA

TVA	البلدية	الولاية	FCCL
المعدل حسب العملية	%85	%05	%10

المصدر وثائق مقدمة من طرف البلدية مستغانم

- الرسم على الذبح : يقيد في المادة 751 يدفع هذا الرسم للبلدية بمناسبة ذبح أو سلخ الأنعام و المواشي , و يقرر مبلغه حسب وزن اللحم, و التعريف الحالي محدد ب 05 : دج للكغ, - يخصص منه 3.5 دج للبلدية . و في حالة عدم وجود وسائل الوزن, فإن حقوق الذبح تكون جزافية
- لرسم الخاص بالإعلانات و الألواح المهنية : يقيد في المادة 752 و يحدد حسب مقاييس و طبيعة الإعلان و الملتصقات أو طبيعة اللوحة المهنية و أبعادها و فوائده تعود للبلديات كليا %100.
- الدمغة الجبائية على السيارات : يخضع لها كل شخص يملك سيارة سواء كان طبيعيا أو معنوياً , تتغير تعريفته حسب نوعية السيارة و سنة بدأ إستعمالها.

2. الإيرادات العقارية : حساب 24 و هي عوائد الأملاك الخاصة بالجماعات المحلية منها : تأجير

العقارات و حقوق شبكة الطرق كمساحات المقاهي و الأكشاك . و حقوق البيع في الأسواق.

3. الإيرادات المالية : و تتمثل في :فوائد رؤوس الأموال في البنوك و الربوع المختلفة و فوائد الديون و

نواتج المصالح الصناعية و التجارية التابعة للجماعات المحلية.

ثانيا الايرادات الخارجية (المساهمات الخارجية): (إعانات) وتدخل في الحساب 105 و تتمثل هذه المساهمات في

:إعانات الدولة خاصة المتعلقة بتغطية الديون و إعانات الولاية و تقدم للبلديات العاجزة و الضعيفة المداخيل و

إعانات الصندوق المشترك للجماعات المحلية، FCCL و يقدمها لأجل تحقيق التوازن الجهوي و مخصصات

المخططات البلدية للتنمية، PCD وتهدف لإنجاز المشاريع الهامة المسطرة في هذه المخططات.

للإشارة فان معظم بلديات الوطن تعتمد على المساعدات التي تمنها الدولة في تمويل إيراداتها وانطلاقا من هذه

الحقيقة يظهر لنا جليا انه لايمكن البلدية من الوصول إلى تحقيق فكرة السلم الاجتماعي وتلبية حاجيات

ومتطلبات مواطنيها وتنفيذ برامجها التنموية دون ان تفكر في توسيع مواردها المالية وبحث أساليب تطوير

مداخيلها في جميع المجالات

#### المطلب الثاني : كيفية تحصيل الايرادات

في هذا الخصوص ينبغي القيام بعملية ترمين ممتلكات البلدية للتحكم في عملية التحصيل والتسيير العقلاني لها

، فالممتلكات البلدية قد تكون منتجة للمداخيل : عقارية مثل السكنات ، الأماكن المخصصة للاستعمال التجاري

، المسالخ ، حضائر السيارات ، الأكشاك .... ومنقولة مثل : المركبات. العتاد المتعدد .أو غير منتجة للمداخيل

عقارية مثل (المدارس ، قاعات العلاج ، المكتبات ، المساجد ، والنصب التذكيرية وغيرها...) ومنقولة مثل ( شبكات

الطرق ، الإنارة العمومية...) وتكون بتقنيات وهي:تحديد ومتابعة الممتلكات :في هذا السياق على البلدية إحصاء

وتحديد الأملاك العقارية والمنقولة عن طريق الجرد السليم والكامل من اجل المحافظة عليها وتسيير مداخيلها .

وان هذه المتابعة يجب أن تمسك بدفترين وهما:

أ- سجل الجرد: يسجل فيه الممتلكات المنقولة ، يكون مرقم ومؤشر وموقع وعليه ختم سلطة الوصاية ، عندما يتعلق الأمر بمنقولات تسجل في دفتر الجرد فإنه يجب تسجيل رقم الجرد على الفاتورة المعنية سواء أمام كل مادة أو على ظهر الفاتورة بعد تعيين أداء الخدمة.

أما بالنسبة لحظيرة السيارات فيجب الإمساك عن طريق بطاقيات تسمح بتحديد المصاريف لكل منها والكيلومترات المسجلة ومعلومات أخرى....

ب- سجل مكونات الأملاك : ينبغي ان يكون هذا السجل مؤشرا من قبل رئيس المجلس الشعبي البلدي يحتوي على عدة أعمدة ينجز بطريقة فنية حتى إن استدعت الضرورة من طرف مكاتب دراسات ، يحتوي على

- الرقم التسلسلي - الرقم المخطط المساحي؛
- تعيين الأملاك العقارية بالتفصيل؛
- طبيعة وتعيين العقارات الموقع المحتوي؛
- تاريخ البناء؛
- الاستخدام؛
- تاريخ سند الملكية؛
- القيمة التقريبية الحالية؛
- المراجع المحاسبية؛
- الملاحظات

أما في خصوص الاعانات المالية ا و لنواتجة عن مساعدة الدولة حيث تبقى الموارد المالية الخاصة للبلدية سواء المتحصل عليها من جراء الضرائب المباشرة وغير المباشرة او عن طريق الأملاك ضئيلة ولم ترقى الى المستوى المطلوب، الامر الذي يتطلب تدخل الدولة حيث تمنح لهم مساعدات تتمثل في برامج المخططات التنموية البلدية PCD وبرامج البناءات المدرسية (سابقا) وتخصيصات أخرى من الصندوق المشترك للجماعات المحلية حيث تتمثل تخصيصات الصندوق المشترك للجماعات المحلية في:

## أ. منحة معادلة التوزيع بالتساوي:

وتمنح للبلديات التي تتصف بالفقر وقلة الموارد المالية وتوزع باخذ الاعتبار لمستوى إيرادات البلدية وعدد سكانها وتحسب على النحو التالي:

منحة معادلة التوزيع بالتساوي (= معدل التوازن - المعدل البلدي \* ) عدد السكان

معدل التوازن : يتحصل عليه تبعا للتغيرات في المبلغ المخصص سنويا لمنحة معادلة التوزيع بعد ضبط

المعدل الوطني (على مستوى وزارة الداخلية)

المعدل البلدي (معدل الفقر (=) المداخيل الجبائية + مداخيل الأملاك / ) عدد السكان.

## ب. الإعانات الاستثنائية:

تخصص هذه الإعانة لموازنة الميزانية للبلديات العاجزة والتي لا تغطي مواردها النفقات الإجبارية ، حيث يتم صندوق الضمان تحت إدارة الصندوق المشترك للجماعات المحلية بتحصيل الاشتراكات المتمثلة في % 02 مساهمة البلدية في صندوق الضمان ويجمعها ويقوم بإعادة توزيعها بما يعرف بناقص القيمة الجبائية والذي يعوض الفارق بين التقديرات والتحصيلات الجبائية الفعلية ، بالإضافة إلى التخصيصات والإعانات الممنوحة التي يقدمها الصندوق المشترك هناك إعانات أخرى تكتسي أهمية بالغة يقدمها تتمثل في الخدمة العمومية وإعانات صيانة المدارس الابتدائية وأجور الحراسة والأثر المالي الناتج عن زيادة الأجور وغيرها.

## المطلب الثالث: الملاحظات المسجلة على تحصيل الإيرادات

ان إيرادات البلدية تكون ناتجة عن نصوص تشريعية وتنظيمية كالضرائب والرسوم. وناتجة عن تسيير الأملاك وناتجة عن تسيير مالي كالبيع أو الاقتراض. وهناك أيضا إيرادات ناتجة عن مساهمات وإعانات.

وترفق وثائق الإثبات بسندات الإيراد وهذا عند تنفيذ الإيرادات:

يتم تعديل سند الإيراد بشهادة إدارية أما التخفيض أو الإلغاء فبشهادة تخفيض وحافطة سندات

التخفيض والإشارة بذلك في السند الأصلي ولا يتم التخفيض إلا للسندات الصادرة خلال السنة المالية.

و بالنسبة للسنوات السابقة يتم ذلك بإجراء القبول بغير قيمة أو بالتخفيض أو بفائض الدفع أو بحساب التسبيقات حسب الحالة.

لكن لقد تم تسجيل نقائص من خلال تشخص لمختلف الموارد المالية لبلدية مستغانم سواء الناتجة عن الأملاك أو بيع المنتج والمصادر الأخرى الناتجة عن الجباية المحلية أو الخارجية كالمساعدات التي تقدمها الدولة وهي كما يلي:

- عدم مراجعة أسعار الإيجار في العديد من الممتلكات (أسعار رمزية لاتغطي حي تكاليف الصيانة)
- عدم تحيين جدول مكونات الأملاك
- التسعيرة الجزافية لحقوق ومستحقات الإيجار وإتاوات الخدمات دون استشارة الهيئات المختصة.
- الاستعمال لاعقلاني للموارد المالية الآتية من الدولة ( التماطل في إعداد المداولات المتضمنة فتح اعتمادات مالية جديدة أو طلب الترخيصات الخاصة).

### خاتمة الفصل

نستخلص من خلال دراستنا في هذا الفصل أن للرقابة المالية أهمية كبيرة في الحفاظ على المال العام وتوجيهه الى مبتغاه الصحيح وخاصة جانب النفقات التي لم يهملها المشرع الجزائري وأولها اهتمام كبير بحيث أصدر مؤخرا المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر سنة 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام

الخاتمة العامة

لاحظت من خلال تطرقي لهذا الموضوع أن المحاسبة العمومية في الجزائر يضبطها القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والذي يتعلق بالمحاسبة العمومية وكيفية تسييرها من طرف المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف مثل (رئيس الجامعة). وأن الجزائر تسعى جهادة لتبني معايير المحاسبة العمومية الدولية لتنظيم محاسبتها الحكومية ومن خلاله تطرقنا إلى جملة من التساؤلات التي سوف نجيب عليها ، ومن ذلك استنتجنا أن معايير المحاسبة الحكومية تلعب دورا أساسيا في تحقيق للمؤسسات العمومية الإفصاح المالي للقوائم المالية الحكومية وتقارير ذات الغرض العام وتحقيق جودتها في التسيير الراشد المال العام، والانعكاسات التي يمكن حدوثها على مستوى الداخلي بفعل هذه المعايير ، حيث تكتسي أهداف القوائم المالية والتقارير المالية أهمية بالغة خاصة عندما تكون الحكومات والمؤسسات العمومية بصدد تحديد مضمونها، وقد أصبحت تتمحور أهداف القوائم والتقارير المالية حول نقطة أساسية وهي منفعة المعلومات المالية في اتخاذ القرارات من طرف متخذي القرار على مستوى هرم السلطة.

والرقابة هي عملية قياس النتائج ومقارنتها بالخطط أو المعايير وتشخيص أسباب انحراف النتائج الفعلية عن النتائج المرغوبة واتخاذ الإجراءات التصحيح عندما يكون ذلك ضروريا.

أما النفقات العمومية هي المبالغ المالية وكل ما تصرفه المؤسسات العمومية من حسابات الخاص للحفاظ على توازنها ومزاولة نشاطها، وهذا وفق ما جاء به الميزان لكل مؤسسة.

وتناولنا في هذه الدراسة ثلاث فصول، وتطرقنا في الفصل الأول إلى دراسة حول النفقات العمومية بما فيها مفاهيم حول النفقات العمومية وكيفية تنفيذها من طرف المحاسب العمومي والأمر بالصرف.

أما الفصل الثاني تطرقنا إلى الرقابة المالية وتفرغ هذا الفصل إلى ثلاث مباحث.

وفي الفصل الثالث وهو الفصل التطبيقي قمنا بدراسة حالة بلدية مستغانم، قدمنا عموميات حول البلدية ثم إلى الرقابة المالية نفقاتها وإيراداتها.

## نتائج البحث

من خلال دراستنا إلى هذا البحث توصلنا إلى مجموعة من النتائج يمكن تقسيمها إلى نتائج نظرية وأخرى تطبيقية، وهذا ما ممكننا من إثبات صحة الفرضيات وفيما يلي تلخص هذه النتائج :

- تعتبر رقابة أساس الاستحقاق الكامل أفضل أساس للقياس المحاسبي الحكومي لكونه يسمح بتطوير نظام محاسبة العمومية فعال، يحقق أهداف الرقابة المالية والإفصاح الكامل والدقيق عن مدى كفاءة وحدات الحكومية في إدارة المال العام.

- تبني أحد الأسس المحاسبية يؤدي إلى اختلاف محاور القياس المحاسبي وجودة الإبلاغ المالي الحكومي مما يؤثر على نوعية ومكونات عناصر القوائم المالية .
- يسمح تطبيق الأساس رقابة الكامل بتحقيق الإثبات المحاسبي لكافة العمليات وغير المالية للوحدات الحكومية، ولأن القوائم المالية المعدة وفقا لأساس الاستحقاق هي تقديم المعلومات دقيقة وشاملة حول المركز المالي للدولة.

#### إختبار صحة الفرضيات:

- الفرضية الأولى: من خلال التي نصت على أن " يهدف النفقات العمومية في الجزائر إلى تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي لتحقيق الشفافية والرشادة في تسيير المال العام " وذلك من أجل تحقيق الشفافية في القوائم المالية العمومية ولحد من الفساد الحاصل في المؤسسات والهيئات العمومية و أيضا من اجل تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي ومن هنا تم إثبات صحة الفرضية
- الفرضية الثانية " تطبيق الرقابة المالية على النفقات العمومية تحقق الاستحقاق في تبات تسجيل الإيرادات والنفقات والاستثمارات العمومية وعرضها في القوائم المالية " أي أن خلال تبني المشروع المحاسبي العمومي انه سوف يقوم بتحقيق جودة الإبلاغ المالي العمومي عن الإستثمارات و النفقات العمومية وعرضها في القوائم المالية العمومية.

#### التوصيات والإقتراحات:

- استخدام التكنولوجيا الحديثة دائما في المؤسسات العمومية لأن المؤسسات العمومية دائما ترفض التغيير والحداثة في الأساليب والتقنيات.
- عنصر الوسائل المستخدمة من مختلف الأجهزة الرقابية
- توحيد العمل بالنصوص القانونية والتنظيمية الخاصة.
- تشجيع الأعوان المكلفين بتنفيذ ومراقبة النفقات وتحفيزهم ومكافئتهم عن تقديم عمل مميز للمؤسسة العمومية
- تسهيل التأشير على النفقات العمومية وإرسالها دون التنقل إلى الإيرادات المركزية بالوزارة بواسطة المواقع الإلكترونية.
- تعيين محافظون حسابات مستقلون على رأس كل بلدية لمراقبة ومصادقة على السنة المالية للبلدية أو أي مؤسسة عمومية.

# قائمة المصادر والمراجع

الكتب

- إبراهيم السيد الميلحي المحاسبة الحكومية مصر الإسكندرية ط1 2002
- إسماعيل حسين احمر المحاسبة الحكومية في التقليد إلى الحداثة دار المسير البلد عمان السنة 2003
- بسام عوض عبد الرحيم عياصرة " الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي " دار حامد للنشر والتوزيع الأردن 2010
- حسن مصطفى حسين ، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010
- حمزة محمود الزيدي : أساسيات الإدارة المالية ، مؤسسة الورق ، مؤسسة الوراق الأردن ، 2001
- خلق عبد الله الوردات ، سهيل بسم الدباس المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والأداء مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان شارع الجامعة الأردنية مقابل كلية الزراعة سنة 2009 البلد الأردن
- ساعد حلبي 'المالية العمومية' ، مطبوعات المعهد الوطني 1992
- سعيد عبد العزيز عثمان 'مقدمة في الاقتصاد العام (مالية عامة) . الدار الجامعية . الاسكندرية . 2003
- شاول بشير "المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية 2008
- عادل أحمد حميش، مصطفى رشيد شيحة، مقدمة في الإقتصاد العام، المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1998
- عبد الفتاح الصحة :مبادئ وأسس ومراجعة ، مراجعة شباب الجامعة ،مصر 1999
- عبد الوهاب نصر المحاسبة الحكومية والقومية الدار الجامعية الجديدة الاسكندرية 2000
- عبد كريم ، أبو مصطفى :الإدارة والتنظيم . الطبعة الثانية . دار نشر
- محمد احمد حجازي المحاسبة الحكومية والإدارة المالي العامة عمان الأردن ط1 1998
- محمد جمال على هلال المحاسبة الحكومية دار صفاء للنشر عمان ط1 2002
- محمد عباس بدوي – عبد الوهاب نصر المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق البلد مصر سنة النشر 2008

النصوص القانونية

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية "قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية " المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990, المادة (1) والمادة (2)
- قانون المحاسبة مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بالقانون المحاسبة الطبعة الثانية برتي للنشر
- قانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/02/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المادة 33

- المادة 09 من المرسوم رقم 414/92 المؤرخ في 14/11/1992 المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها .
- المادة 160 من دستور 28 نوفمبر 1996
- المادة 19 من المرسوم /04/8/المؤرخ في 01 مارس المتعلق بممارسة وظيفة المراقب من قبل المجلس الشعبي الوطني
- المادة 23 من القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990
- المادة 7 مكرر 6 المرسوم التنفيذي رقم 326/06 المؤرخ في 18/09/2006
- المرسوم التنفيذي 92-44 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 82 ، المواد 7.6.5
- المرسوم التنفيذي رقم 480/01 المؤرخ في 20/12/2000 سلك المنفقين الماليين
- المرسوم التنفيذي رقم 6-326 المؤرخ في 58/09/2006 ، الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها وتصنيفها ، مادة 3 .

#### المجلات والدوريات

- فؤاد الفسفوس المحاسبة الحكومية البلد الأردن عمان دار النشر دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع الطبعة الأولى 2010/1431م رقم الإيداع لدي دائرة المكتبة الوطنية 2009/7/3151

#### الرسائل والاطروحات الجامعية

- محمد عباس مجرزي "اقتصاديات مالية" و مطبوعات الجامعة ، الجزائر مذكرة تخرج في العلوم التجارية تخصص مالية 2009/2008 بن حليلة حسنية
- نعيجة فهيم نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة سعد دحلب البليدة 2011

#### المراجع باللغة اللاتينية

- Ali bessad.droit de la comptabilité publique . éditions houma alger .2004
- M. lascobe. Vanendriessche. **Les finances puliquees** .5edition . dalloz paris .2003