



جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم: القانون العام
المرجع:

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر في الحقوق

رقابة المحاسب العمومي على ميزانية البلدية

ميدان الحقوق و العلوم السياسية

الشعبة: الحقوق
التخصص: القانون الإداري

من إعداد الطالب(ة):
بولوفة فضيلة
تحت إشراف الأستاذ(ة):
بن قطاق خديجة

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ(ة)..... لطروش أمينة.....رئيسا

الأستاذ(ة).....بن قطاق خديجة.....مشرفا مقرا

الأستاذ(ة)..... لعور ريم رفيعة.....مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

نوقشت يوم: 2020/06/30

إهداء

أهدي ثمرة جهدي:

إلى من قال فيهما المولى عزّ وجلّ ﴿وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيْنِي صَغِيرًا﴾

سورة الإسراء -24- .

إلى من الجنة تحت أقدامها أمي الغالية، إلى من أحمل اسمه والذي أسأل الله أن يطيل في عمرهما ويلبسهما لباس الصحة والعافية ويرزقني برّهما ورضاهما. إلى أختي الغالية وهيبة وأخوتي الأعزاء حكيم ونذير وكل عائلاتهم وأولادهم كل باسمه.

إلى شريكتي في الحياة الزوج الغالي، وإلى قرة عيني وأغلى ما في الوجود إبنتي "كوثر ياسمينة".

إلى كل عائلة زوجي بما فيهم الوالدة الكريمة.

إلى كل زملائي وزميلاتي في العمل على رأسهم أمين خزينة بلدية عين تادلّس.

إلى كل رفقاء الدرب خاصة بونوة خديجة، برجي شهرزاد، بوعزة دليّة.

إلى كل من جمعني بهم القدر وربطني بهم المودة والصدّاقة والزمالة.

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي وإلى كل من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم قلبي.

شكر وتقدير

أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الإمتنان وجميل العرفان إلى الأستاذة التي شرفتني بإشرافها على مذكرة بحثي "بن قطاط خديجة" والتي لم تبخل علينا بتقديم التوجيهات والإرشادات القيمة والملاحظات البناءة ومدت لنا يد العون في إنجاز هذا العمل وأتمنى لها كل النجاح والتفوق بامتياز في مشوارها المهني.

كما أوجه خالص الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذا العمل المتواضع وإلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في مسيرتنا العلمية.

كما أتقدم بالشكر الكبير للوالدين الكريمين اللذان شجعاني على الاستمرار في مسيرة العلم والنجاح ولا أنسى الزوج الكريم الذي كان سنداً لي أجل إنجاز هذا العمل.

والشكر موصول إلى كل معلم وأستاذ أفادنا بعلمه من أول المرحلة الدراسية إلى يومنا هذا.

قائمة المختصرات

ج.ر : الجريدة الرسمية.

ص : صفحة.

د.ج : دينار جزائري.

ق : قانون.

ط : طبعة.

P: page.

Op.cit: opérocitato.

مقدمة:

صاحب تطور المجتمعات وكبر حجمها لتطور الحكومات والأدوار المنوطة بها في معالجة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تواجه المجتمع، وكانت الأسباب التي دعمت تطور الحكومات الحديثة متعددة فقد تغيرت وظائف الدولة فيها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في مختلف الجوانب.

إن هذا التطور الذي طرأ على وظيفة الدولة في العصر الحاضر جعل الرقابة من المواضيع الهامة في حقل العلوم الإدارية، ذلك أنها تساهم في منع وقوع الضرر على عدة مستويات منها الاقتصادية والسياسية والمالية.

ومن هذا المنطلق إهتمت الجزائر كغيرها من الدول والمجتمعات بعملية الرقابة بكل صورها وأشكالها بإعتبارها أحد الوظائف والعناصر الأساسية في تحسين وتسيير أداء وفعالية الإدارة العامة¹، ولعل الرقابة المالية من بين أنواع الرقابة التي تحتل أهمية كبيرة في العملية الإدارية وتعد من أهم ركائز هذه العملية، وعليه لا بد من تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير وتوجيه النشاط الإداري بكياناته المختلفة، ومن المعلوم أن الأجهزة الحكومية تهدف من وراء إنشائها إلى تقديم الخدمات إلى المواطنين ويأتي دور الأجهزة الرقابية لضمان تقديم هذه الخدمات بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة ممكنة وبالشكل المطلوب قانوناً.

ويقصد بالرقابة المالية في المفهوم الحديث على أنها مجموعة العمليات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال.

¹ سارة سعيد، الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون عام معمق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017-2018، ص1.

كذلك فإن أهمية الرقابة المالية تتبع من كونها رقابة قانونية ومالية تحكم التصرفات المالية والمحاسبية والإدارية ذات الطابع المالي والميزانيات بأنواعها، لغرض التأكد من مطابقتها للقواعد والقيود والمعايير المالية.

ولقد تبنت الجزائر اللامركزية كأسلوب من أساليب التنظيم الإداري والتي تعني توزيع الوظيفة الإدارية بين السلطات المركزية في الدولة والهيئات الإدارية المنتخبة، فتباشر مهامها تحت رقابة هذه السلطات ومنها البلدية التي تعتبر الجماعة القاعدية للنظام اللامركزي في الجزائر إذ تكتسي أهمية بالغة في إشباع حاجات مواطنيها¹، وهذا ما نصت عليه المادة 15 من دستور 1996²، وهذا لا يتم إلا باستقلالية مالية تتجسد في وجود ميزانية خاصة بها.

ومن أجل منع أي تلاعب أو تبديد للأموال العمومية، عملت الجزائر على وضع نظام رقابي مالي مبني على أساليب وآليات عملية من أجل حراسة ومتابعة حركة الأموال على مختلف المؤسسات العمومية والهيئات المحلية، وإن كانت إدارة المال على مستوى الدولة تخضع لعدة مستويات رقابية، فإنها على المستوى المحلي على وجه الخصوص البلدية تخضع لرقابات³ مختلفة أيضا، سواء كانت الرقابة القبلية وهي رقابة وقائية أو الرقابة اللاحقة والتي تكون بعد غلق السنة المالية أي بعد تنفيذ الميزانية.

ونظرا لزيادة الإنفاق زاد العبء المالي على ميزانية البلدية خاصة نتيجة سوء التسيير وهدر المال بسبب انتشار الفساد بشكل كبير، ولحد من هذه الظاهرة والمحافضة على الأموال العمومية وبسبب الأوضاع الراهنة التي يعيشها إقتصادنا أصبح من الضروري إعطاء الرقابة المالية أهمية كبيرة للنهوض بالاقتصاد.

¹ فاتح مزيتي، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في القانون العام تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2013-2014، ص7.

² دستور 1996 المنشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76 الصادر بتاريخ 07 ديسمبر 1996.

³ يمينة نويوة، عتيقة حوقة، مفيدة بن غون، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، بالوادي، 2017-2018، ص1.

وكما هو معلوم فإن الإنفاق العمومي يرتكز في كل نظام قانوني على أساس فكرة الرقابة لذا أولاها المشرع الجزائري مكانة كبيرة لتجنب كل الانحرافات والإختلالات فأحدث عدة أجهزة رقابية وكلف عدة موظفين بذلك وسوف نحاول في هذه الدراسة أن نبرز دور أحد المكلفين بالرقابة على ميزانية البلدية وهو المحاسب العمومي، هذا العون الذي يكفل التسيير الشفاف للأموال العمومية ويمنع كل الممارسات غير القانونية.

يستمد البحث أهميته من كون ميزانية البلدية هي مال عام لها إطار قانوني خاص بها، مما يضفي عليها أهمية بالغة إلى جانب ذلك فإن الوضع المالي للدولة خلال السنوات الماضية سمح لها بالتوسع في الإنفاق وخاصة في قسم التجهيز والتسيير فازدادت بذلك الحاجة إلى الرقابة على النفقات العامة، لضمان الوقاية من الأخطاء والانحرافات وتصحيح الأداء¹، وكذا تظهر أهمية الموضوع في كون الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي وظيفية تستدعي الاهتمام لأنها تعتبر سدا حصينا ضد كل تلاعب بالأموال العمومية وردع كل من يمارس أي شكل من أشكال الفساد، وإعطاء صلاحيات أوسع للمكلفين بالرقابة لتفادي كل العواقب التي يمكن أن تتعرض لها الميزانية.

وتسعى هذه الدراسة إلى بيان كيفية ممارسة الرقابة على ميزانية البلدية لتفادي الاختلالات التي تؤدي إلى تدهور الاقتصاد وإبراز الأداء الرقابي للمحاسب العمومي باعتباره عون من أعوان الرقابة المالية، والتكريس الفعلي للأحكام القانونية المنظمة لهذه الرقابة من أجل وضع حد لكل تجاوز يؤدي إلى خلق اختلال في توازن ميزانية الجماعات المحلية منها البلدية باعتبار ميزانيتها جزء من المال العام.

إن إختيارنا لهذا الموضوع محل الدراسة ليس من قبيل الصدفة وإنما راجع لعدة أسباب ذاتية وأخرى موضوعية تتمثل في:

- محاولة الغوص في مجال عملي الشخصي للتعلم أكثر وتوسيع معارفنا حول الرقابة على ميزانية البلدية ومن هنا نشأت فكرة البحث.

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 1.

- إدراكنا منا لأهمية الرقابة على ميزانية البلدية بصفة عامة من أجل تحسين صورة الإدارة المحلية عموماً والبلدية على وجه الخصوص.

- الأهمية الكبرى التي تحتلها ميزانية البلدية وإزالة اللبس والغموض عنها باعتبارها مال من الأموال العمومية يساهم حسن تنفيذها في التنمية على جميع الأصعدة.

- إقتناعنا منا بأنه لا مناص من تفعيل دور المحاسب العمومي كهيئة تنفيذ ورقابة على ميزانية البلدية.

- إثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.

غير أنه واجهتنا عدة صعوبات في إعداد هذا البحث نذكر منها:

- صعوبة الحصول على المراجع التي لها علاقة بالموضوع نتيجة حظر التنقل بسبب

انتشار جائحة كورونا مما تعذر علينا الوصول إلى الجامعات والمكتبات.

- قلة المراجع والكتب الملمة بالموضوع.

- ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع.

- عامل الوقت الضيق الذي لا يتلاءم مع قيمة البحث.

من خلال ما سبق ذكره، اتضح لنا أن الدولة وضعت عدة أجهزة وعدة أعوان للتأكد

والتحقق من مدى تطابق ما تضح من إعمادات مالية سنوية مع أوجه الإنفاق وهذا ضماناً

لعدم تبديد المال العام ومواجهة ومتابعة كل صور الفساد ومن بينهم المحاسب العمومي كونه

العون المكلف بالرقابة على ميزانية البلدية ومن هنا تبلورت إشكالية البحث على النحو

الآتي:

ما مدى فعالية دور المحاسب العمومي في الرقابة على ميزانية البلدية حفاظاً

على المال العام؟

وتحقيقا لهدف البحث والإمام بكل جوانبه اتبعنا المنهج الوصفي وهذا لوصف واقع تنفيذ الميزانية والرقابة عليها من طرف المحاسب العمومي، وكذا المنهج التحليلي والمقارن

وذلك من خلال البحث في تطور النصوص القانونية ومختلف التعديلات التي طرأت عليها وتحليلها.

وللإجابة على الإشكالية المذكورة أعلاه ارتأينا التقسيم الثنائي لهذا البحث، حيث تناولنا في الفصل الأول منه الإطار العام لميزانية البلدية، أما الفصل الثاني فقد خصصناه للمحاسب العمومي كأحد الأعوان القائمين على ميزانية البلدية.

الفصل الأول: الإطار العام لميزانية البلدية

تعتبر البلدية الجماعة الإقليمية القاعدية للدولة تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة وهي تتواجد ضمن إقليم جغرافي معين، وهي مسؤولة عن تلبية الحاجات الأساسية والشؤون العمومية للأفراد المقيمين فيها وهذا ما يفرض عليها تخصيص نفقات من أجل القيام بذلك وبالتالي ينبغي أن تتزود بموارد مالية لتغطية هذه النفقات وبما أن البلدية تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة فإن ذلك يعني أن ميزانيتها مستقلة عن ميزانية الدولة لضبط نفقاتها وإيراداتها مما يؤهلها للتصدي لمتطلبات المواطنين¹.

وعليه فالمالية المحلية هي جزء من المالية العامة، وهي المرآة العاكسة لتطور وتقدم المجتمع، لأنها شديدة الالتصاق بالواقع الاجتماعي والإقتصادي والتموي، لذلك فقد حظيت بالعديد من الدراسات القانونية والإقتصادية والتي بينت مدى مساهمتها في تحريك السياسة العامة للدولة.

هذه السياسة تخدم التخطيط الإقتصادي للدولة في إطارها الكلي من جهة، ومن جهة أخرى تمكن البلدية من القيام بإدارة الشؤون المحلية والذي يتطلب وجود استقلالية مالية تتجسد في اعدادها لميزانية خاصة بها².

وهكذا سوف نتطرق في هذا الفصل إلي مفهوم ميزانية البلدية في المبحث الأول ومراحل إعدادها كمبحث ثان.

¹ بلال صياد، عبد السلام حسناوي، ترشيد النفقات العمومية بالبلديات في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، تخصص إدارة الجماعات المحلية، كلية الحقوق بودواو، قسم العلوم السياسية والعلاقات الدولية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015، ص 13.

² فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 6.

المبحث الأول: مفهوم ميزانية البلدية

لا يمكن التحدث عن الإستقلالية الإدارية أو اللامركزية بدون تحقيق الإستقلالية المالية، فالإعتراف للبلدية باختصاصات معينة يعتبر عديم القيمة إذا لم تمنح لها الخطوات الإجرائية اللازمة لمزاولة هذه الإختصاصات في تحصيل الإيرادات وتغطية النفقات المنجزة وفق برنامج وقواعد مرسومة لمدة زمنية مقبلة ومقيدة في وثيقة يطلق عليها اسم ميزانية البلدية.

ومنه نستنتج أن ميزانية البلدية هي الرخصة التي تمنح من طرف جهاز منتخب إلي جهاز تنفيذي معين، شأنها في ذلك شأن ميزانية الدولة فالبرلمان هو الذي يمنح رخصة ميزانية الدولة إلي الحكومة التي تعتبر الجهاز التنفيذي له، نجد أيضا المجلس الشعبي البلدي يمنح رخصة للهيئة التنفيذية له، وإعداد الميزانية يتطلب مجموعة من القواعد يجب احترامها في مختلف المراحل¹ وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث من خلال التعريف بميزانية البلدية وخصائصها في المطلب الأول، وسنتناول المبادئ التي تحكم الميزانية وأقسامها في المطلب الثاني.

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية وأنواعها

البلدية هي الجماعة القاعدية التي متعها التشريع بالإستقلالية المالية وذلك بأن خصها بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتها ومواردها، وهذا راجع لأهمية الميزانية المحلية في إدارة شؤون الجماعة المحلية القاعدية لذا أعطى المشرع الجزائري عدة مفاهيم لميزانية البلدية، وذلك من خلال القوانين المختلفة التي أصدرها، كما أنها تتصف بعدة خصائص تجعلها تتفرد عن الميزانيات الأخرى ولها أنواع وهذا ما سوف نبينه في هذا المطلب.

الفرع الأول : تعريف ميزانية البلدية وخصائصها

خص المشرع تعريفا للميزانية في قانون البلدية وميزها بخصائص متعددة.

¹ فاتح مزيتي , المرجع السابق، ص7.

أولاً: تعريف ميزانية البلدية

يعود تعريف كلمة ميزانية إلى الأصل الأنجلو ساكسوني والتي تعبر عن الحافظة التي تحتوي على الوثائق المتعلقة بالموازنة الخاصة بمؤسسة أو دولة وهي تختلف عن الأصل المشتقة منه هذه الكلمة في اللغة العربية " ميزان"¹.

ولقد اختلفت التشريعات في تعريف الميزانية باختلاف دول ونظرة كل منها إلى الميزانية إلا أن هذه التعريفات تتقارب و تتشابه لأنها تحاول إيضاح مفهوم واحد وهو المقابلة بين النفقات والإيرادات ونظرا لأهمية الميزانية فقد عرفها المشرع الجزائري حسب المادة 3 من ق 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية² أنها هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأس المال وترخص بها.

كما عرفها حسب المادة 149 من قانون البلدية 08/90³ بأنها جدول التقديرات الخاصة بإيراداتها ونفقاتها السنوية وتشكل كذلك أمرا بالإذن للإدارة، يمكن من حسن سير المصالح العمومية أما حسب القانون 10/11⁴ في مادته 176 تعرف على أنها جدول التقديرات والإيرادات والنفقات السنوية للبلدية وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير المصالح البلدية تنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار.

وعليه يمكن أن نستنتج تعريفا شاملا لميزانية البلدية على أنها وثيقة معتمدة تتضمن تقدير الموارد المالية والنفقات المتوقعة للوحدات المحلية عن فترة زمنية مقبلة تقدر عادة بسنة مدنية واحدة .

¹ صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982، ص 15.

² القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990 الموافق ل 24 محرم 1411، الجريدة الرسمية العدد 35، لسنة 1990، ص 7.

³ القانون رقم 08/90 المتعلق بالبلدية، المؤرخ في 07 أفريل 1990، الجريدة الرسمية العدد 15 الصادرة في 11 أفريل 1990 الموافق ل 16 رمضان 1410 .

⁴ القانون رقم 10/11 المتعلق بالبلدية، المؤرخ في 22 جوان 2011 الموافق ل 20 رجب 1432، الجريدة الرسمية العدد 37، الصادر في 03 جويلية 2011، ص 24 .

ثانيا: خصائص ميزانية البلدية

تتميز ميزانية البلدية بجملة من الخصائص نوضحها كالتالي¹:

أ- الميزانية عمل تقديري

تعتبر الميزانية بمثابة وثيقة تنبؤ للسلطة التنفيذية عن ما تتوقع إنفاقه خلال السنة المالية القادمة وما تنتظر أن تحصله من إيرادات مالية لتغطية تلك النفقات خلال سنة مالية كاملة وعلى هذا الأساس فإنها تحدد نظام الأولوية الخاص بالأعمال الواجب إنجازها وفقا لطابعها لاستعجالي وضرورتها.

ولذلك فإن خاصية التقدير تغطي على الميزانية أثناء إعدادها في حين تغطي خاصية الإذن أو الترخيص بمجرد التصويت على الميزانية من قبل المجلس الشعبي البلدي.

ب- الميزانية عقد ترخيص

بخصوص أن الميزانية هي تجسيد لعملية ترخيص بإنفاق أو الاستخلاص، فذلك يعني أن المجلس الشعبي البلدي يرخص لرئيسه باستخلاص الموارد التي ترجع لها بمقتضى القانون وبإنفاق الإعتمادات حسب الميزانية.

وتعد هذه الخاصية أهم عنصر في المفهوم القانوني لميزانية البلدية سواء تعلق الأمر بميزانية الدولة أو الميزانية المحلية فالرخصة تمنح من طرف جهاز تشريعي إلى جهاز تنفيذي، فالبرلمان الذي يمثل السلطة التشريعية على مستوى الدولة يمنح الرخصة إلى الهيئة التنفيذية وهي الحكومة ونفس الشيء بالنسبة للمجالس الشعبية البلدية بصفتها هيئة منتخبة تمنح الرخصة إلى الجهات المكلفة بتنفيذها.

ج- الميزانية عمل منظم

تخضع الميزانية لقانون البلديات والنصوص المكملة له وتخضع دوريتها وتقديرها وبنيتها وإعدادها والتصويت عليها وتنفيذها لأحكام قانونية وتنظيمية (القانون البلدية،

¹ الشريف الرحمان، أموال البلديات الجزائرية، العجز والتحكيم الجيد في التسيير، دار القصة للنشر والتوزيع الجزائر، 2003، ص 20.

التعليمات الوزارية المشتركة)، والتي بشأنها صدرت التعليمات المشتركة ب 1 حول ميزانية البلدية وت 1 وت 2 حول الممتلكات.

د-الميزانية عمل علني

يمكن لأي مكلف بالضريبة أن يعلم وبصفة فعلية في أي حاجة عمومية استعملت البلدية إسهامه في الضريبة في تحقيق المنفعة العامة، ويتعين على منتخبي المجالس البلدية قبل التصويت على الميزانية إعلام المواطنين بمداوماتهم في هذه المسألة وذلك بإطلاعهم على محاضر اجتماعاتهم وإذا اقتضى الأمر يعطون نسخا لهم، ولا يحق لهم المشاركة في النقاش عند التصويت عليها¹.

هـ-الميزانية عمل ذو طابع إداري ومالي

الميزانية هي وثيقة تتضمن الإيرادات والنفقات، وهي عمل ذو طابع إداري يسمح بالتسيير الحسن لمصالح البلدية، فهي بذلك يمكن أن تقدم معلومات عن نشاطات البلدية في الميادين الإدارية المالية، الاقتصادية، الاجتماعية وكذا الثقافية، لأنه بخلاف ذلك لا يمكن معرفة حقيقة الحياة المالية للبلدية².

الفرع الثاني: أنواع ميزانية البلدية

إن النفقات والإيرادات تصدر في وثيقة واحدة، الشيء الذي يسهل عملية الرقابة عليها وكذا المركز المالي لخزينة البلدية، سواء تعلق الأمر بقسم التسيير أو التجهيز، إذ يحتوى كل قسم على أبواب به مواد تحمل رقما معيناً وعناوين خاصة بها ومع هذا فإن لميزانية البلدية أنواع مختلفة وهي كالآتي :

أولاً : الميزانية الأولية

الميزانية الأولية هي تلك الوثيقة الأساسية لكل النفقات والإيرادات السنوية المحققة، وأطلقت عليها هذه التسمية لأنها الوثيقة الأولى التي يقدمها رئيس البلدية لأعضاء المجلس الشعبي

¹ الشريف الرحماني، المرجع السابق، ص 20.

² خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 275.

البلدي للتصويت عليها مسبقا بصفة دقيقة قبل بدء السنة المالية وهو ما نصت عليه المادة 181 الفقرة 2 من القانون رقم 10/11 المتضمن قانون البلدية¹ بقولها " يصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق تنفيذها".

قبل تقدير النفقات والإيرادات، يطلع رئيس المجلس الشعبي البلدي على سلسلة من الوثائق : الميزانية الأولية لسنة المالية السابقة، وضعية أجور الموظفين، وضعية الإعانات الممنوحة، وضعية القسط السنوي، الافتراضات، العقود والصفقات التي نجمت عنها الإيرادات والنفقات، وفي مجال التطبيق يقارن بين نفقات وإيرادات قسمي التسيير والتجهيز والاستثمار ويحدد الموارد الإضافية التي سوف تمول الفرق بين المداخل والمصاريف.

ثانيا : الميزانية الإضافية

الميزانية الإضافية يتم إعدادها كميزانية مكملة ومعدلة للميزانية الأولية ويتم التصويت عليها قبل 15 جوان والمقصود بها هو تصحيح الميزانية الأولية سواء تعلق الأمر بإضافة نفقات جديدة بسبب ظهور احتياجات ضرورية وإضافية أو ظهور إيرادات لم تكن معروفة أثناء إعداد الميزانية الأولية².

إن إعداد الميزانية الأولية والإضافية يكون بعد إعداد الحساب الإداري إذ تنفيذ الميزانية الأولية يتطلب تعديلات نتيجة ظهور إيرادات أو تنفيذ نفقات جديدة، ويتم بعد ذلك تحويلها إلى الميزانية الإضافية وعليه تعتبر الميزانية الإضافية ميزانية ترحيلية لأنها تتضمن:

✓ كل ترحيلات النفقات والإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.

✓ ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائنة أو مدينة.

¹ القانون رقم 10/11، المرجع السابق، ص24.

² سهيلة صالح، الاستقلالية المالية للمجموعات المحلية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون العام، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة قسنطينة، 2009، ص 21.

- ✓ تعتبر معدلة، لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادقة عليها في الميزانية الأولية والمتعلقة بالسنة المعنية وللميزانية ثلاث مهام¹:
- 1- الارتباط بالسنة المالية السابقة التي تترك للسنة المالية الجارية عمليات لم تتم بعد (لم تنجز بعد) أو فائضا من الموارد أو عجزا في الميزانية.
- 2- ضبط الميزانية الأولية لسنة الجارية.
- 3- برمجة العتاد والوسائل المادية والتجهيزات الضرورية لضمان التسيير العام للخدمات اليومية.

ثالثا : الحساب الإداري

يعرف الحساب الإداري على أنه عبارة عن كشف مسجل فيه كافة المبالغ الفعلية التي أنفقتها الدولة وكافة المبالغ الفعلية التي قامت الدولة بتحصيلها².

فهو يعتبر الميزانية الحقيقية للبلدية لأن الميزانية الأولية والإضافية ما هي إلا وثائق تنبؤية إذن فهو يشكل الحوصلة العامة التي تحلل وتبين النتائج المالية للبلدية أي كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي حصلت وكل البواقي التي سجلت على مستوى كل من قسم التسيير، وقسم التجهيز والإستثمار ويظهر ذلك من خلال الموازنة العامة³ للحساب الإداري ويجب على الأمر بالصرف إعداد الحساب الإداري وفقا للحسابات في حين يتعين على المحاسب العمومي إعداد حساب التسيير.

وعليه تكون هناك اتصالات دورية بين المصلحتين (البلدية والمحاسب العمومي) حتى يكون هناك انسجام في مسك الدفاتر⁴.

¹ دلال بري، الاستقلال المالي للبلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، 2014، ص 24.

² حامد عبد المجيد دراز وسميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 67.

³ ينظر الملحق رقم 1، ص 67.

⁴ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 14.

المطلب الثاني: المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية وأقسامها

تعتبر الميزانية وثيقة مالية ذات أبعاد متعددة وتأثيرات متنوعة، تترجم الإرادة الجماعية عن طريق ممثلي الوحدة المحلية، ولهذا صبت في إطار قانوني متمثل في جملة من القواعد والمبادئ التي تنظم محتواها ومنه تخضع ميزانية البلدية شأنها شأن الميزانية العامة للدولة إلى مبادئ تحكمها كما تحتوي على أقسام وهذا ما سنفصله في هذا المطلب.

الفرع الأول: المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية

تحكم ميزانية البلدية مجموعة من المبادئ يجب إحترامها وهي كالاتي:

أولاً: مبدأ السنوية

جاء النص على المبدأ في المادة 176 من ق 10/11¹ ويعرف أيضاً بمبدأ دورية الميزانية ويقتضي أن تكون المدة التي تعمل لها الميزانية سنة، يبدأ تنفيذها من أول جانفي وينتهي في 31 ديسمبر من نفس السنة، وقد حددت مدة الميزانية بسنة كاملة على أساس أن هذه المدة كفيلة بتحقيق الرقابة على إجراءات الإنفاق وتحصيل الإيرادات بشكل دوري لا هي بالقصيرة ولا بالطويلة لأنها لو وضعت لسنتين أو ثلاث سنوات لكان من المتعذر التنبؤ بما تكون عليه النفقات والإيرادات طوال هاته المدة، وكذا يؤدي إلى إضعاف الرقابة على الأموال العمومية.

ثانياً: مبدأ الوحدة

بمقتضى هذا المبدأ، ينبغي أن تدرج كافة إيرادات ونفقات البلدية في وثيقة واحدة موزعة على أبواب وفصول والغرض من ذلك هو عرض الميزانية بأبسط صورة للإطلاع عليها كما يسهل التعرف على السلطة التنفيذية لها وتحديد فيما إذا كانت الميزانية متوازنة أو تحتوي على عجز أو فائض فهذا المبدأ يضمن صراحة المعلومات المالية الموجهة للمجلس الشعبي البلدي للمداولة².

¹ تنظر المادة 176 من القانون رقم 10/11، المرجع السابق، ص24.

² عادل بوعمران، البلدية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2010، ص 54.

ثالثا: مبدأ عدم التخصيص

يشير هذا المبدأ كقاعدة عامة أنه لا يمكن تخصيص إيرادات معينة لنفقات معينة، بل توجه إيرادات البلدية بشكل إجمالي لها كان مصدرها وطبيعتها وبدون تميز لتغطية مختلف أصناف النفقات المدرجة في ميزانية البلدية¹ فلا يمكن لرئيس البلدية مثلا تخصيص إيرادات ما لنفقات معينة، كما لا يجوز لرئيس المجلس الشعبي البلدي تخصيص نفقات لا تعود بالفائدة على البلدية، وبالتالي فهو ملزم بالإنفاق في حدود ما ينص عليه القانون، وهكذا لا بد أن يكون الشغل الشاغل لرؤساء المجالس الشعبية البلدية في البحث عن حلول تؤدي إلى إحداث توازن بين الإيرادات والنفقات.

وبالتالي التمكن من تغطية نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار مع محاولة التقليل من نفقات البلدية.

رابعا: مبدأ عمومية الميزانية

يعني أن تظهر في الميزانية كافة تقديرات النفقات وكافة تقديرات الإيرادات ودون أية مقاصة بين الإثنين وهذا المبدأ يكمل مبدأ وحدة الميزانية فإن كان مبدأ وحدة الميزانية يهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية البلدية فإن مبدأ العمومية يهدف إلى ملء هذا الإطار عن طريق التحليل التفصيلي لكل تقدير بنفقة وكل تقدير بإيراد دون إجراء مقاصة بين التقديرين².

خامسا: مبدأ توازن الميزانية

يجب على البلدية أن تتبنى ميزانية متوازنة والتي تعني أن جملة النفقات المسجلة تقديرا يمكن تغطيتها بمجموع مختلف الإيرادات التي ستحصل عليها البلدية³ وقد نصت المادة 183 من قانون البلدية 10/11 على ذلك بقولها "لا يمكن المصادقة على الميزانية إذا لم تكن متوازنة أو إذا لم تنص على النفقات الإلزامية" كما نصت ذات المادة في حالة إذا ما

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص342.

² محمد عباس محرز، نفس المرجع، ص 399.

³ Joël BOURDIN, les finances communales, economaca, paris, 4^{eme} édition 2008, p 34.

صوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية غير متوازنة، فإن الوالي يرجعها مرفقة بملاحظات خلال 15 يوما التي تلي استلامها إلى رئيس البلدية، وإذا لم يصوت عليها المجلس الشعبي البلدي مجددا بدون توازن للمرة الثانية ضبطها تلقائيا بعد إعدار المجلس في أجل ثمانية (8) أيام.

المقصود به أن التصويت على الميزانية الأولية يكون قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق تنفيذها وتتخللها تعديلات بواسطة الميزانية الإضافية¹.

الفرع الثاني : أقسام ميزانية البلدية

حسب المادة 179² من قانون البلدية تحتوي ميزانية البلدية على قسمين قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار.

أولاً: الميزانية الأولية

تحتوي على قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار ويشمل القسمين على ثلاث أعمدة يثبت فيها ما يلي:

أ- في العمود الأول :

" للتذكير الميزانية السابقة" المخصصات المعتمدة المدرجة في الميزانية الإضافية المحتملة.

ب- في العمود الثاني :

" الاقتراحات " المخصصات المفتوحة التي اقترحتها البلدية.

ج- في العمود الثالث :

"المصادقة" المخصصات التي وافقت عليها السلطة الوصية.

ثانياً: الميزانية الإضافية

وهي الأخرى تحتوي على قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار.

¹ محمد عباس محرزى، المرجع السابق، ص 339.

² تراجع المادة 179 من ق 10/11، المرجع السابق، ص24.

1- قسم التسيير:

يحتوى هذا القسم على خمسة أعمدة يثبت فيها ما يأتي¹:

أ- في العمود الأول:

" الميزانية الأولية" المخصصات المصادق عليها من الميزانية الأولية.

ب-في العمود الثاني والثالث :

يشملها عنوان " التعديلات" ما يحصل من زيادة أو نقصان في المخصصات المصادق

عليها من الميزانية الأولية.

ج- في العمود الرابع :

" المقترحات الجديدة" المخصصات الجديدة (مجموع الأعمدة السابقة).

د- في العمود الخامس :

" الموافقة" المخصصات التي توافق عليها السلطة الوصية.

2- قسم التجهيز والاستثمار:

يشمل هذا الأخير ستة أعمدة يثبت فيها ما يأتي :

أ-في العمود الأول:

" الميزانية الأولية" المخصصات المصادق عليها من الميزانية الأولية.

ب-في العمود الثاني:

المنقولات من السنة المالية السابقة.

ج-في العمود الثالث والرابع:

الذين يشملها عنوان "التعديلات" ما يحصل من زيادة أو نقصان في المخصصات المسجلة

في العمود الأول وكذلك المخصصات الجديدة غير المقررة في الميزانية الأولية².

د-في العمود الخامس :

" المقترحات الجديدة" المخصصات الجديدة للبنود (مجموع الأعمدة الأربعة السابقة).

هـ- في العمود السادس :

" الموافقة" المخصصات التي توافق عليها السلطة الوصية.

¹ الشريف الرحماني، المرجع السابق، ص 47.

² فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 16.

ثالثاً: الحساب الإداري

يوجد به قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار ويحتوي على أربعة أعمدة يثبت فيها

ما يأتي :

أ- في العمود الأول:

" الميزانية الإضافية والترخيصات الخاصة" المخصصات المصادق عليها .

ب- في العمود الثاني:

"التحديد" تحديد النفقات والإيرادات.

ج-في العمود الثالث:

" الإنجازات" النفقات والإيرادات

د-في العمود الرابع :

" المتخلف انجازه" ما تخلف انجازه من الإيرادات والنفقات¹.

وتجدر الإشارة إلى أن نفقات قسم التسيير هي إجبارية تسمح للبلدية بتسيير مصالحها بشكل

عادي وتتمثل في:

- أجور وأعباء مستخدمي البلدية.
- التعويضات والأعباء المرتبطة بالمهام الانتخابية.
- المساهمات المقدرة على الأملاك ومدا خيل البلدية وبموجب القوانين.
- نفقات صيانة الأملاك المنقولة والعقارية.
- نفقات صيانة طرق البلدية.
- مساهمات البلدية والأقساط المترتبة عليها.
- الاقتطاع من قسم التسيير لفائدة قسم التجهيز والاستثمار.
- فوائد القروض.
- أعباء التسيير المرتبطة باستغلال التجهيزات الجديدة.
- مصاريف تسيير مصالح البلدية.

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 17.

أما نفقات قسم التجهيز فهي نفقات تضعها البلدية من أجل السير الحسن لمصالحها، مثل شراء التجهيزات، وقد تكون عمليات خارج برنامج نفقات التجهيز، مثل تسديد رأسمال القروض وقد تكون من أجل تحقيق الاستثمار الاقتصادي عبر إقليم البلدية¹.

المبحث الثاني: مراحل إعداد ميزانية البلدية

تخضع ميزانية البلدية إلى محطات بارزة في إعدادها، ولا يمكن الاستغناء عنها فتبدأ بمرحلة التحضير ثم تليها مرحلة اعتماد الميزانية وتنفيذها.

يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي بإعداد ميزانية البلدية ثم يقدم مشروع الميزانية للتصويت عليه، ويتوقف إعدادها على إحترام جملة من الشروط وتوفر مجموعة من الوثائق اللازمة وكذا تقدير بنودها من النفقات والإيرادات التي تتوقع تحصيلها لتمويل تلك النفقات وعليه سوف نتطرق إلى مرحلة تحضير ميزانية البلدية في المطلب الأول ومرحلة اعتمادها وتنفيذها في المطلب الثاني.

المطلب الأول: مرحلة تحضير ميزانية البلدية

باعتبار الميزانية المحلية أحد الأركان الأساسية للبلدية، والتي تغطي حاجياتها الضرورية والمتزايدة، وهذا حفاظا على كيانها التنظيمي والقانوني والاجتماعي، فإن إعدادها يتأثر إلى حد بعيد بجملة المعلومات والمعطيات والجداول والدراسات التي على أساسها يمكن وضع التقديرات المستقبلية للإيرادات والنفقات.

فلا تقوم ميزانية البلدية إلا بعد أن يتم جمع المعلومات اللازمة، لتبدأ عملية التحضير من خلال معالجتها ومعرفة معوقات تنفيذها واجتنابها، فيتم تحديد المتطلبات المالية والإختيارية والضرورية، كما تتم صياغة مشروع الميزانية، حيث يستند التحضير إلى شروط أساسية يجب احترامها، ووثائق ضرورية لا غنى عنها في إعداد الميزانية.

¹ بلال صياد، المرجع السابق، ص 40 .

الفرع الأول : الشروط الواجب مراعاتها في إعداد الميزانية

إن إعداد ميزانية البلدية يتطلب جملة من الشروط ينبغي الإلتزام بها و هي كالآتي:

- الخطوط العريضة للخطة الإنمائية للدولة.
- التنظيمات والقرارات الصادرة عن وزارة الداخلية والجماعات المحلية والحكومة المتعلقة بالسياسة المالية المحلية والعامّة.
- وضعية الموارد التي في حوزة البلدية.
- توازن ميزانية البلدية¹.

يتولى الأمين العام للبلدية مهمة إعداد مشروع الميزانية وتحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي وفق ما تنص عليه المادة 180 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية². بعد أن يتم جمع المعلومات لازمة تبدأ عملية التحضير من خلال معالجتها ومعرفة معوقات تنفيذها واجتبابها، فيتم تحديد المتطلبات المالية والاختيارات الضرورية، كما تتم صياغة مشروع الميزانية.

الفرع الثاني: الوثائق اللازمة لتحضير الميزانية البلدية

إن تحضير الميزانية يستند إلى توفر مجموعة من الوثائق الضرورية سواء تعلق الأمر بالإيرادات أو النفقات سنوضحها كما يلي:

أولا : بالنسبة للإيرادات

تعتمد البلدية على الملحق رقم 02 الذي يمثل بطاقة حساب الضرائب، والتي تحصل عليها في بداية كل سنة، من مصلحة الضرائب للولاية، وهي تحدد التنبؤات الجبائية بالنسبة للضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة لكي تسجل في ميزانية البلدية وتضم المعطيات التالية:

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 24.

² عتيقة جديدي، إدارة الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ما ستر في العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص 99.

- ✓ الرسم العقاري.
- ✓ رسم التطهير.
- ✓ الرسم على النشاط المهني.
- ✓ الضريبة على القيمة المضافة.
- ✓ الضريبة الجزافية الوحيدة.
- ✓ الإمدادات المختلفة للصندوق المشترك للجماعات المحلية (FCCL).
- ✓ إعانات الدولة والولاية.
- ✓ مداخيل الهبات والوصايا.
- ✓ مداخيل الإقراض.
- ✓ مداخيل التصرف في الممتلكات المحلية¹.

ثانيا: بالنسبة للنفقات

يتم تخصيص الإيرادات على أساس الأهداف والبرامج المحددة من طرف البلدية مع الأخذ بعين الاعتبار أولوية النفقات هل هي إجبارية أم ضرورية، أم اختيارية؟ وتنقسم نفقات البلدية من حيث دوريتها إلى عادية وغير عادية وتنقسم حسب تقديراتها إلى نفقات اختيارية ونفقات إجبارية وتنقسم حسب الأساس الإداري² إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز.

أ- النفقات العادية والنفقات الغير عادية: ويمكن التفريق بينهما كالآتي:
- النفقات العادية هي تلك المصروفات التي تتكرر بصفة دورية كل فترة زمنية معينة حيث تظهر في ميزانية البلدية وتشمل الأدوات واللوازم التي تطلبها البلدية، ويحرص

¹ نصيرة دوابي، الحكم الراشد المحلي وإشكالية عجز ميزانية البلدية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010، ص ص 40-41.

² على زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 31.

رئيس البلدية في تغطية النفقات العادية من حصيله الموارد العادية¹.

- النفقات الغير عادية (الغير دورية) وهي نفقات استثنائية لا تتكرر بانتظام في ميزانية البلدية، فتحدث على فترات متباعدة وتشمل أشغال التشييد الجديد للبنيات، الطرق، مجاري المياه، قنوات صرف المياه الصالحة للشرب وأعمال التهيئة العمرانية، ويحرص رئيس البلدية في تغطية النفقات الغير عادية من حصيله الموارد غير العادية.

ب- النفقات الإجبارية والنفقات الإختيارية: ويمكن التفريق بين إلزامية كل واحدة منها كمايلي:

- النفقات الإجبارية هي النفقات الملزمة وغير قابلة للتخفيض تنص عليها القوانين لتسيير المصالح العمومية، كرواتب وأعباء المستخدمين وعلاوات المنتخبين وإعانات المكفوفين والأشخاص المسنين وغيرها من النفقات الإجبارية.

- النفقات الإختيارية هي تلك المتعلقة بالمكافآت والمساعدات والمنح والجوائز والتي تلتزم بها البلدية إذا كانت وضعيتها المالية حسنة².

ج-نفقات التسيير ونفقات التجهيز: ونميز بين مجال إنفاقها على النحو الآتي :

- نفقات التسيير وهي النفقات اللازمة لتسيير عمل المرافق والهيئات العمومية السابقة الذكر.
- نفقات التجهيز وهي النفقات التي يحتويها قسم التجهيز والاستثمار في باب النفقات خصوصا مايلي:

- نفقات التجهيز العمومي.
- نفقات المساهمة في رأس المال بعنوان الاستثمار.
- تسديد رأس مال القروض.
- نفقات إعادة تهيئة منشآت البلدية.

¹ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 29.

² فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 26.

وهذا ما نصت عليه المادة 198¹ الفقرة الأولى والثانية من القانون رقم 10/11 تمثل نفقات التسيير 60 إلى 80 من ميزانية التسيير حسب كل بلدية أما بخصوص نفقات التجهيز يتم استقاؤها بفضل إعانات الصندوق المشترك للجماعات المحلية وميزانية الدولة.

المطلب الثاني : مرحلة اعتماد الميزانية وتنفيذها

إن اعتماد ميزانية البلدية يمر بمرحلتين أساسيتين هما التصويت والمصادقة، كما أن تنفيذها يتم من خلال أعوان مكلفين بذلك وهم رئيس المجلس الشعبي البلدي باعتباره أمرا بالصرف، وأمين الخزينة باعتباره محاسبا عموميا، وعملية تنفيذ الميزانية تكون عن طريق تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات وهذا ما سنوضحه في هذا المطلب.

الفرع الأول: مرحلة اعتماد ميزانية البلدية

تدرج ضمن هذه المرحلة عمليتين أساسيتين من أجل اعتماد الميزانية.

أولا: التصويت

بعدما يتم إعداد مشروع الميزانية المحلية تعرض للدراسة والمناقشة على اللجنة المالية التابعة للمجلس الشعبي الولائي التي يمكن لها إدخال بعض التعديلات. كما يمكن للمجلس الشعبي الولائي أو البلدي قبول الميزانية أو رفضها أو تعديلها أو المطالبة بمشروع آخر وهذا ما يعرف بنتائج التصويت.

نصت المادة 181 من القانون 10/11² المتعلقة بالبلدية على أن المجلس الشعبي البلدي: " ...يصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من سنة المالية التي تسبق تنفيذها، يصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 يونيو من السنة الموالية التي تنفذ فيها " ومن خلال المادة 181 يتبين أن الميزانية الأولية هي جملة التوقعات قبل بدأ السنة المالية، لذلك دعت الضرورة إلى وضع ميزانية إضافية يتم فيها تعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة.

¹ تراجع المادة 198 من القانون رقم 10/11، المرجع السابق، ص26.

² تنظر المادة 181 من القانون رقم 10/11، نفس المرجع، ص24.

يقوم المجلس الشعبي البلدي بدراسة وافية ومعمقة يراعي فيها الجوانب الاجتماعية، الاقتصادية، الثقافية والسياسية وبعد ذلك يقوم بالتصويت على الميزانية بابا بابا، ومادة مادة، غير أنه لا يجوز تحويل اعتمادات مقيدة بتخصيصات معينة¹.

لا يمكن التصويت على الميزانية إن لم تكن متوازنة، أو إذا لم تنص على النفقات الإلزامية، وهذا طبقا لأحكام المادة 183² من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية، أو إذا صوت المجلس على ميزانية غير متوازنة، فإن الوالي يرجعها مرفقة بملاحظات خلال 15 يوما التي تلي استلامها.

إذا تعذر ضبط الميزانية بصفة نهائية لأي سبب من الأسباب وذلك قبل بدء السنة المالية يستمر العمل بالإيرادات والنفقات المقيدة في السنة المالية السابقة إلى غاية المصادقة على الميزانية الجديدة، غير أنه لا يجوز صرف النفقات إلا في حدود جزء من أثنى عشر $\frac{1}{2}$ عن كل شهر من مبلغ إعتمادات السنة المالية السابقة.

ثانيا: المصادقة

تقدم الميزانية بعد التصويت عليها من طرف المجلس الشعبي البلدي للسلطة الوصية للمصادقة عليها حسب نص المادة 57 من القانون رقم 10/11³ من طرف الوالي وتكون هذه المصادقة صريحة لما لميزانية البلدية من أهمية تفرض تدخلها ته الأخيرة⁴ والتي تجد نفسها أمام أحد الوضعيات الثلاثة التالية:

أ- حالة توازن الميزانية.

ب- حالة عدم توازن الميزانية.

ج- حالة عجز الميزانية.

وسنحاول تحليل ذلك حالة بحالة كالآتي:

¹ تراجع المادة 182 الفقرتان 1 و 4 من ق رقم 10/11، المرجع السابق، ص ص 24-25.

² تراجع المادة 183 من ق رقم 10/11، نفس المرجع، ص 25.

³ تنتظر المادة 57 من القانون رقم 10/11، نفس المرجع، ص 12.

⁴ عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، الطبعة الثانية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص 248.

أ- حالة توازن الميزانية:

إن قاعدة التوازن من المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية أو الدولة سواء تعلق الأمر بالميزانية الأولية أو الإضافية ويقصد بحالة التوازن أن يكون مجموع إيرادات يساوي مجموع النفقات، ففي هذه الحالة لا تطرح الميزانية أي مشكل بالنسبة للسلطة الوصية، وقد جاء في نص المادة 183 من قانون البلدية رقم 10/11 أنه لا يمكن المصادقة على ميزانية إذا لم تكن متوازنة.

ب- حالة عدم توازن الميزانية:

في حالة ما إذا صوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية غير متوازنة فإن الوالي يرجعها مرفقة بملاحظات خلال الخمسة عشر يوما (15 يوم) الموالية لاستلامها إلى الرئيس الذي يطرحها لمداولة ثانية من جديد من طرف المجلس خلال عشر (10) أيام.

ويتم إعدار المجلس الشعبي البلدي من قبل الوالي إذا صوت على الميزانية مجددا بدون توازن، وإذا لم يتم التصويت على الميزانية ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة خلال أجل ثمانية (08) أيام يمارس الوالي سلطة الحل حسب ما جاءت به المادة 102 من القانون 10/11 السالف الذكر والمتعلق بالبلدية¹ وتضبط الميزانية تلقائيا من طرف الوالي ولعدم توازن قسمي الميزانية أسباب مختلفة يمكن ذكر أهمها فيما يلي²:

- النمو السريع لنفقات ميزانية البلدية.
- النمو البطيء لإيرادات ميزانية البلدية.

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 45.

² رشيد حمدي، ميزانية البلدية في مواجهة العجز المالي، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002، ص 13.

ج- حالة عجز الميزانية:

يقصد بذلك إذا تفاوتت النفقات على الإيرادات، في هذه الحالة وطبقا للمادة 184 من قانون البلدية 10/11 يجب على المجلس البلدي اتخاذ جميع التدابير اللازمة لامتناعه وضمان توازن الميزانية الإضافية، وإذا لم يتخذ المجلس الشعبي البلدي الإجراءات التصحيحية الضرورية، فإنه يتم اتخاذها من طرف الوالي الذي يمكنه أن يأذن بامتصاص العجز على سنتين متتاليتين أو أكثر.

والملاحظ أن المشرع لم يبين هنا ما المقصود بالعجز هل هو بسبب تقدير خاطئ لإيرادات مقارنة بالنفقات المتوقعة، أم نتيجة ظهور نفقات إجبارية طارئة، خاصة وأنه في الحالة الثانية يعتبر ممارسة سلطة الحلول مجرد مبرر لإبقاء التسيير المباشر للشؤون المحلية للبلدية من قبل السلطة المركزية¹.

الفرع الثاني : مرحلة تنفيذ ميزانية البلدية

بعد التصويت من قبل المجلس الشعبي البلدي على مشروع الميزانية والمصادقة عليها من طرف السلطة الوصية، الأمر الذي يجعل ميزانية البلدية قابلة للتنفيذ بتحصيل الإيرادات التي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية².

تمر عملية تنفيذ ميزانية البلدية سواء تعلق الأمر بتنفيذ الإيرادات أو تنفيذ النفقات بمرحلتين:

أولاً: تنفيذ الإيرادات

تشمل عملية تنفيذ الإيرادات أربعة مراحل وهي³:

أ- الإثبات (يقوم به الأمر بالصرف):

نصت عليه المادة 16 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يعد الإثبات الإجراءات الذي يتم بموجبه تكريس حق الدين العمومي، أو تكريس الحق القانوني مثل تحديد الوعاء الضريبي.

¹ بلعباس بلعباس، دور وصلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في القانون الجزائري، مذكرة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2003، ص145.

² القانون رقم 21/90، المرجع السابق.

³ وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، الدورة التكوينية الجهوية لرؤساء المجالس الشعبية البلدية، مجال المالية، باتنة، 2008، ص 20.

ب-التصفية (يقوم بها الأمر بالصرف):

تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للدين الواجب تحصيله (مثل مبلغ الضريبة أو الرسم أو الغرامة) وذلك بإصدار وثائق تمهيدية لإصدار أمر بالتحصيل ومن هذه الوثائق:

- ✓ الأمر بالدفع مثل حقوق الاحتقالات.
- ✓ كشوف النواتج مثل الرسم على التظاهرات.
- ✓ جداول للتنفيذ مثل العقارات المبنية والغير مبنية.
- ✓ العقود مثل عقد الإيجار ومحضر المزادات.

ج-الأمر بالتحصيل (يقوم به الأمر بالصرف):

يصدره الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) ويعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وهو ما نصت عليه المادة 18 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ويتم التحصيل إلى غاية 31 مارس من السنة الموالية لتنفيذ الميزانية وهذا الأمر يحدد فيه طبيعة الإيراد، أساس الحساب، وسند القيمة المستحق ويحمل رقم تسلسلي حسب السنة وحسب الأقسام (تسير، تجهيز واستثمار)¹.

د- التحصيل (يقوم به المحاسب العمومي):

وهو إجراء يقوم به المحاسب (أمين خزينة البلدية) وهناك تحصيل ودي وهو إشعار المدين وإعطائه مهلة تسديد ما عليه أو إجباري لعدم استجابة المدين في الفترة المحددة في التحصيل الودي (أي التخلي عن التسديد) ويصبح الأمر هنا أمر تنفيذي يسمى بالبيانات التنفيذية (سند تنفيذي)².

أما بالنسبة لكيفية تحويل سندات التحصيل إلى المحاسب العمومي، فالسندات التحصيلية يتم إعدادها من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي وتوجه إلى أمين خزينة

¹ وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، المرجع السابق، ص 20.

² وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، نفس المرجع، ص 21.

البلدية، ويفصل فيها مبلغ كل سند والوثائق البيانية لها بأربع نسخ ترسل منها ثلاثة نسخ للمحاسب العمومي الذي يتولى الرقابة، ويعيد إرسال نسخة للأمر بالصرف ونسخة لمديرية الضرائب قصد الإثبات، أما النسخة الرابعة يحتفظ بها على مستوى البلدية.

ثانياً: تنفيذ النفقات

يستوجب تنفيذ النفقة عن طريق الالتزام بالنفقة وتصفيتهما والأمر بالصرف أو تحرير الحوالة وأخيراً الدفع¹، وتتم عملية تنفيذ النفقات بمرحلتين تتمثلان في المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

أ- المرحلة الإدارية:

تكون من اختصاص رئيس المجلس الشعبي البلدي بصفته الأمر بالصرف وتتمثل هذه المرحلة في الالتزام، التصفية والأمر بالصرف.

1-مرحلة الالتزام " دور الأمر بالصرف" :

يعرف الالتزام بنص المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية على أنه " يعد الالتزام الإجراء الذي يتم إثبات نشوء الدين ". وقد يكون قانونياً أو محاسبياً.

• الإلتزام القانوني هو عمل إداري يصدر عن رئيس المجلس الشعبي البلدي أو مفوضه بحيث يجعل البلدية مدينة للغير² كإمضاء صفقة أو عقد أو قرار قضائي، وقد ينشأ عن عمل غير إداري كأن تدوس سيارة البلدية أحد المارة فيتربت تعويضها للمدوس على البلدية فالإلتزام بالنفقة يكون عن الحادث نفسه³.

• الإلتزام المحاسبي هو تخصيص إعتمادات للعملية الناتجة عن الإلتزام القانوني، فالبلدية قبل أن ترتبط بأي عقد لابد من وجود الإعتمادات وأن تكون مخصصة لهذا النوع من النفقات، وقبل القيام بالإلتزام لابد من احترام شيئين هما:

¹تراجع المادة 15 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص1133.

²سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في القانون، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002، ص41.

³محمد بن مالك، ميزانية البلدية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، بن عكنون، الجزائر، 1995، ص134.

- فترة الالتزام: تاريخ الالتزام محدد ب 30 نوفمبر من كل سنة كقاعدة للالتزام بنفقات التسير، غير أنه استثناء في حالة الضرورة المبررة يلتزم بهذه النفقات إلى غاية 31 ديسمبر وهذا في الحالات الآتية:
- ✓ عندما يتعلق الأمر بالتزامات بالتسوية المخصصة لرفع المبلغ النهائي لنفقات الملتمزم بها (حالة ارتفاع الأسعار التي تتعلق بالصفقات).
- ✓ استثناء فيما يخص الإحتياجات التي تنشأ بعد 30 نوفمبر والتي تتطلب الإستعجال ولا يمكن الانتظار إلى الفاتح جانفي للالتزام بها.
- ✓ نفقات قسم التجهيز والإستثمار يمكن أن يلتزم بها إلى غاية 31 ديسمبر من اعتمادات السنة الجارية.

- مبلغ الالتزام: لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يتجاوز الالتزام الإعتمادات المقدره والمصادق عليها وإذا حدث ذلك يتحمل الأمر بالصرف المسؤولية الشخصية والمالية¹.

1- مرحلة التصفية " دور الأمر بالصرف":

- تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية²، تعبر التصفية عن قاعدة أداء الخدمة أو ما يسمى قاعدة الحق المكتسب وتمر بعمليتين هما:

- معاينة الخدمة المقدمة والتي تعد من قواعد المحاسبة العمومية، وتتمثل في أن الدولة لا تسدد مسبقا ولكن فقط إذا نفذت الخدمة وهذا يتجسد في حالتين :

- الحالة الأولى: تكون بمبادرة من الإدارة " رئيس المجلس الشعبي البلدي " نفسها بدون طلب من الدائن كمصاريف المستخدمين.

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص48.

² يراجع نص المادة 20 من القانون 21/90، المرجع السابق، ص1133 .

- الحالة الثانية: يطلب من الدائن مدعما بالمستندات الثبوتية اللازمة فيما يخص مصاريف العتاد واللوازم¹ يتم التحقق من الوثائق المبينة التي تظهر حقيقة الخدمة المؤداة وفقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول وتختلف الوثائق حسب طبيعة النفقات¹.

• التصفية الخالصة حيث يتم حساب مبلغ دين البلدية بصورة دقيقة والتأكد من أنه حقيقي واجب الأداء، وكذلك التأكد من أنه لم يسدد بدفع سابق أو لم يسقط أجله بمرور أربع سنوات²، ويجب أن يشار إلى دليل التصفية في الوثيقة الثبوتية حيث تظهر العبارة التالية " إن رئيس المجلس الشعبي البلدي الممضي أسفله يشهد بأن الأعمال والتمويلات والنقل قد تم القيام بها، وأن الكميات والأثمان صحيحة وأن الأداءات قد حصلت في الآجال المحدودة".

2- مرحلة الأمر بالصرف " دور الأمر بالصرف " :

يعد تحرير الحوالات، الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية، وهي عملية مالية بحثة تتمثل في إبرام عقد إداري، ويكون بإصدار حوالة للدفع لصالح الدائن بحيث تكون دعوة لأمين خزينة البلدية لإجراء الدفع تطبيقا لنتائج التصفية³.

إن مرحلة الإذن بالصرف والتي في كثير من الحالات ملازمة للتصفية ويعتبر تاريخ 15 مارس من السنة الموالية كأخر أجل بالصرف، وقد نصت المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 268/97 المؤرخ في 21 جويلية 1997 المحدد لإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقة وتنفيذها وضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسئولياتهم على أنه لا يلزم الأمر بالصرف بإجراء التزام بالنفقات غير المطابقة للتشريع والتنظيم به لاسيما في الحالات التالية: ✓ عدم توفير الإعتمادات.

¹ سلمى بن دايدة، نفقات الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر، 2009، ص 26.

² ينظر نص المادة 16 من قانون رقم 17/84 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية رقم 28 المؤرخة في 10/07/1984، ص 1041.

³ يراجع نص المادة 21 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص 1133.

✓ عدم توفر المناصب المالية.

✓ عدم وجود باب تحسم منه النفقة.

ب- المرحلة المحاسبية (مرحلة الدفع دور المحاسب العمومي):

وهو إجراء يتم بواسطة إبراء الدين العمومي¹ يقوم به المحاسب عمومي الذي يمارس في نفس الوقت دور أمين صندوق البلدية، ويلعب المحاسب دورا مهما في مراقبة قانونية النفقة.

طبقا لأحكام القانون رقم 21/90 والمحدد للالتزامات المحاسب والذي يجب عليه التأكد

أساسا مما يلي :

1- صفة الأمر بالصرف: يجب على المحاسب التأكد من اعتماد الأمر بالصرف بمجرد

تعيينه ويوجه نموذج من توقيعه لأمين صندوق البلدية بصفته المحاسب البلدي.

2- توفر الإعتمادات: بالاعتماد على وثائق الميزانية التي في حوزة المحاسب العمومي،

يجب عليه التأكد من أن المبلغ الإجمالي للحوات لا يتجاوز الاعتمادات

المخصصة للميزانية.

3- مطابقة النفقة للقوانين والتنظيمات السارية المفعول: إن المراقبة الأكثر أهمية تخص

إثبات الخدمة المقدمة وصحة الأرقام والأوراق الثبوتية، غير أنه لا يجب عليه في

كامل الأحوال أن يحكم على سبب أو مغزى النفقة التي أذن بصرفها، بل أن الحكم

في ذلك من صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي وحده².

¹ يراجع نص المادة 22 من القانون 21/90، المرجع السابق، ص1133.

² الشريف الرحماني، المرجع السابق، ص109.

خلاصة الفصل الأول

تعتبر البلدية أصغر تقسيم في التنظيم الإداري الجزائري، وقد خصها المشرع الجزائري بالاستقلالية المالية وذلك من خلال إعدادها لميزانيتها والتي ترصد فيها جميع نفقات ومواردها، فالميزانية هي جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية، ولقد حظيت هذه الأخيرة بالعديد من القوانين التي تنظم وتأطر ميزانيتها وتبين كيفية إعدادها وهذا من أجل قيام البلدية بأداء مختلف المهام المنوط بها.

إن ميزانية البلدية هي أداة فعالة في تسير مصالح الجماعات المحلية وعملية تحضيرها وإعدادها وكذا أنواعها وتقسيماتها تتم في الإطار الذي حدده القانون وتحت أعين رقابية مختلفة تضمن شرعيتها ومصادقيتها ووفقا لمبادئ الأساسية وضرورة تحكمها فهي تعبر عن اختيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة.

الفصل الثاني: المحاسب العمومي كأحد القائمين على ميزانية البلدية

بعد التحديد المسبق لمجمل إيرادات ونفقات الدولة في وثيقة قانونية ملزمة وهي الميزانية، ينتظر بالأساس تنفيذها، والرقابة عليها، لذا سعى المشرع الجزائري إلى تكريس فكرة الرقابة المالية من خلال منح جهات معنية فحص ومراقبة مختلف الوثائق والمستندات المثبتة للعمليات المالية من أجل التأكد من مدى صحتها وسلامة إجراءاتها ومطابقتها للقوانين والتعليمات، وذلك لضمان السير المالي الحسن للأموال العامة.

إن الرقابة على مالية الجماعات المحلية ومنها رقابة المحاسب العمومي على ميزانية البلدية، تسعى إلى اكتشاف الإشكالات الممكن حدوثها وتغاديها قبل وقوعها، فبالرغم من أن هذه الرقابة تؤدي إلى كثرة الإجراءات اللازمة للقيام بصرف النفقات مع ما يترتب عليها من بطء في تسيير المرافق العامة، إلا أنها تعتبر حاسمة في تأدية الغرض الذي تهدف إلى تحقيقه والمتمثل في تطبيق الميزانية تطبيقاً سليماً تراعى فيه كافة قواعد الإنفاق وهذا ما يظهر جلياً من خلال توالي إصدار مجموعة من القوانين أولها القانون رقم 198/63 المتضمن تأسيس الوكالة القضائية للخبزينة¹، بعدها المرسوم 259/65 المحدد للالتزامات ومسؤولية المحاسبين² ثم القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية³ وبتاريخ 15 أوت 1990 صدر القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁴، وعليه سنوضح كيف أطر المشرع مهنة المحاسب العمومي ومدى فعالية المهام الرقابية التي يقوم بها هذا الأخير.

¹ القانون رقم 198/63 المؤرخ في 08 جوان 1963 المتضمن تأسيس الوكالة القضائية للخبزينة، الجريدة الرسمية، العدد 38 الصادر بتاريخ 11 جوان 1963 (ملغى).

² المرسوم رقم 259/65 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 المحدد للالتزامات ومسؤولية المحاسبين، الجريدة الرسمية، العدد 92 الصادر بتاريخ 9 نوفمبر 1995 (ملغى).

³ القانون رقم 17/84، المرجع السابق.

⁴ القانون رقم 21/90، المرجع السابق.

المبحث الأول: تكريس وظيفة المحاسب العمومي

تعتبر البلدية من الجماعات الإقليمية في الدولة، ولكن رغم تمتعها بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية، إلا أن ذلك لا يمنعها من الخضوع إلى الرقابة قبل تنفيذ ميزانيتها، وهو ما يسمى بنظام الرقابة المالية القبلية، حيث تظهر هذه الرقابة من خلال الموافقة المسبقة لصرف الأموال العمومية والتي تعتبر من الإختصاصات الرئيسية للمحاسب العمومي.

ويقصد بالمحاسب العمومي في أغلب تشريعات الدول العون الذي يتداول الأموال العمومية وفقا للنصوص والقوانين المعمول بها.

لقد شهدت وظيفة المحاسب العمومي تطورا ملحوظا في القانون الفرنسي، حيث كان مجرد موظف تنفيذي بسيط نظرا لعدم تقريره للنفقات والإيرادات ثم أضحى بفضل اختصاصاته المالية أحد الموظفين الأكثر نفوذا في الإدارة الفرنسية¹.

المطلب الأول: الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي

تعتبر مكانة المحاسب العمومي أساسية وضرورية في التسيير المالي اليومي للجماعات الإقليمية، وذلك وفقا للمهام المحددة له في مختلف القوانين المتعلقة بالتسيير المالي وعلى رأسه قانون المحاسبة العمومية، فهو يمارس صلاحيات أصلية، حيث أن دوره في تنفيذ الميزانية ومختلف العمليات المالية يعد أساس وظائفه، و هذا كله حفاظا على المال العام، وتحقيقا لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة.

ولقد أعطى المشرع الجزائري كغيره من المشرعين أهمية بالغة للمحاسب العمومي من خلال تقنين هذه المهنة وتحديد صلاحياته ومسؤولياته وحتى حمايته باعتباره العون المكلف بالسهر على الرقابة السابقة على ميزانية البلدية.

¹ رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراة علوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة محمد معمرى، تيزي وزو، 2010-2011، ص 236.

الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي

من خلال التعريف المقدم في مضمون القانون الفرنسي أين عرف المحاسب العمومي على أساس الصلاحيات المخولة له وذلك طبقا لنص المادة 11 من المرسوم الخاص بالمحاسبة العمومية كالاتي¹:

- 1- احتكار المحاسبون في مجال معالجة الأموال العامة من حيث الإيرادات، النفقات والحفظ.
 - 2- وضعيتهم المدعومة من الإجراءات والطبيعة الملزمة والضرورية لتأسيس عمل المحاسبة.
 - 3- دورهم في مسك المحاسبة وحفظ الوثائق المثبتة لها.
- ويعرف الفقيه الفرنسي "جاك مانيني" Jacques MAGNET المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة².
- على غرار المشرع الفرنسي فقد جاء تعريف المشرع الجزائري للمحاسب العمومي في المادة 33 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية السالف الذكر وذلك بتعداد الإختصاصات المخولة له كما يلي: "يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين للقيام بالعمليات التالية³:

- 1- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو المواد المكلف بها وحفظها.
- 2- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- 3- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- 4- حركة حسابات الموجودات".

¹ Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, journal officiel de la république française, au 30 décembre 1962, p12828.

² محمد مسعي، المحاسبة العمومية، ط 2، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، 2003، ص 41.

³ قانون رقم 21/90 المرجع السابق، ص 1134.

الفرع الثاني : تعيين المحاسب العمومي:

بالرجوع إلى القانون السالف الذكر وفي مادته 34 حيث جاءت كما يلي :

" يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته"¹، وللإشارة فقط فإن:

- التعيين (Nomination) خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.

- أما الإعتماد (Agreement) فهو خاص بالمحاسبين عن وزارة المالية².

من خلال استقراء هذه المادة يتضح أن تعيين المحاسب العمومي على المستوى المحلي يتم وفقا للتعيين المباشر من طرف الوزير المكلف بالمالية، بناءا على اختياره هو دون الحاجة لاقتراح من جهة إدارية أخرى وهذا ما يحيلنا إلى أحكام المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 331/11 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من الوزير المكلف بالمالية وهم³:

- العون المحاسب المركزي للخرينة.

- أمين الخزينة المركزي.

- أمين الخزينة الرئيسي.

- أمناء الخزينة في الولاية.

- أمناء الخزينة في البلديات.

- أمناء الخزينة في المراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الإستشفائية

المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.

- قابضو الضرائب.

¹ قانون رقم 21/90، المرجع السابق.

² منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البلدية، بدون سنة، ص43.

³ المرسوم التنفيذي رقم 331/11 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين الحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية، العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011، ص27.

- قابضو الضرائب.

- قابضو أملاك الدولة.

- قابضو الجمارك.

- محافظو الرهون.

على العكس من الأمرين بالصرف الدين تعتبر اختصاصاتهم المالية ملحقة أو مكملة لوظائفهم الإدارية فإن المحاسبين العموميين يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.

الفرع الثالث : أصناف المحاسبين العموميين:

تنص المادة 9 من المرسوم رقم 313/91 على أنه : " يكون المحاسبون العموميين إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة متخصص أو مفوض¹."

أولاً: التصنيف بحسب الشخص المعنوي العمومي:

المحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و36 من القانون 21/90 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبون العموميون أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي.

1-المحاسبون العموميون الرئيسيون:

المحاسبون العموميون الذين يأخذون صفة محاسب عمومي رئيسي يتمثلون في²:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.

- أمين الخزينة المركزي.

- أمين الخزينة الرئيسي.

- أمين الخزينة في الولاية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف العموميون وكيفيةها ومحتواها، الجريدة الرسمية، العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991، ص 164.

² تنظر المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 311/91، المرجع السابق، ص 1650.

- الأعران المحاسبون للميزانيات الملحقه.

وسوف نفصل كل نوع من أنواع المحاسبين العموميين الرئيسيين في الآتي:

أ-العون المحاسب المركزي للخرينة:

يتولى إدارة الوكالة المحاسبية المركزية للخرينة،¹ ويقوم العون المحاسب المركزي

للخرينة بالمهام التالية:

- تجميع الوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها المحاسبون العموميين.
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية التي تفتحها الخزينة لدى الصكوك البريدية والبنك المركزي.
- تفحص تدوينات المحاسبين العموميين اعتمادا على الوثائق.
- إعداد تقرير أو وضعية أو عرض حساب أو حصيلة ذات طابع ظرفي أو دوري.

ب- أمين الخزينة المركزي:

من خلال القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005² المتضمن تنظيم الخزينة المركزية، فإن أمين الخزينة المركزية هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي، خاصة ميزانية الوزارات، فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز.

ج- أمين الخزينة الرئيسي:

يتكفل بعمليات الخزينة، ولا يهتم بعمليات الميزانية، وإذا كان في الواقع يتكفل بها بصفة مباشرة عند تغطية المديونية، كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة³.

¹ تنظر المادة 04، المرسوم التنفيذي رقم 495/91 المؤرخ في 21 ديسمبر 1991 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 225/86 المتضمن إحداث وكالة محاسبية مركزية للخرينة وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية، العدد 67، الصادر بتاريخ 23 ديسمبر 1991، ص 2608.

² راجع المادة 02، المرسوم التنفيذي رقم 225/86 المؤرخ في 02 ديسمبر 1986 المتضمن إحداث وكالة محاسبية مركزية للخرينة وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية، العدد 36، الصادر بتاريخ 23 سبتمبر 1986، ص 1518-1519.

³ أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي، الاغواط، 2010، ص 22.

د- أمين الخزينة الولائي:

هو محاسب رئيسي يعين من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية، والمكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية، ويقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات للأعوان المحاسبين .

إضافة إلى إعداد حساب التسيير إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية لخزينة الولاية إلى العون المحاسب المركزي للخزينة¹.

وهذا ما أكدته المادة 53 من ذات المرسوم المذكور سابقا التي تنص على أن « أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية² ».

2- المحاسبون العموميون الثانويين: فيتمثلون في

- قابض أملاك الدولة.
- قابض الضرائب.
- قابض الجمارك.
- محافظو الرهون.

إضافة إلى هاته الأصناف من المحاسبين الثانويين يكون أمين خزينة البلدية محاسبا عموميا على مستوى البلدية وهذا ما أكدته المادة 205 من قانون البلدية رقم 10/11 كما يلي: " يمارس مهام أمين خزينة البلدية محاسب عمومي معين طبقا للتنظيم "، يتولي المحاسبين العموميين الثانويين جميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي³ وعليه فيمكن

¹سلى بوسنة، المحاسبة العمومية وسبل تطويرها حالة الجزائر 2005-2015، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017، ص 17.

² المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد للإجراءات المحاسبية التي يمسكها الآمرون بالصرف العموميون وكيفياتها ومحتواها، ج ر العدد 43 الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991، ص 1652 .

³أنظر المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91، المرجع السابق، ص 1649.

على هذا الأساس أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسب رئيسي.

تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معينا قانونا، يعتبر محاسبا فعليا أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية السالف الذكر وهذا الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

ثانيا: التصنيف بحسب الوظيفة: حسب هذا التصنيف هناك ثلاثة أنواع:

1- المحاسبون المخصصون:

هم أولئك المعينون لتنفيذ العمليات المالية العمومية بعد مراقبة شرعيتها شخصيا وتحمل المسؤولية عنها واعتبارا لدورهم الرئيسي في مجال النفقات، فإن المحاسبين المخصصين يسمون أحيانا بمحاسبى الدفع¹.

2- المحاسبون الموكلون:

قد يكلف محاسبون آخرون بالتنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين ولاسيما قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق أو دفع مبالغ نفقات أي إخراجها من الصندوق لحساب هؤلاء (أي لحساب المحاسبين المخصصين) وتحت مسؤولياتهم فيتخذون صفة محاسبين موكلين²، فالمكلف بالضريبة مثلا الذي يغير مكان إقامته يمكن دفع المبلغ الذي على عاتقه في صندوق قابض الضرائب لمكان إقامته الجديد، أو الدائن لهيئة عمومية بعيدة عن محل إقامته الذي يمكنه قبض مبلغ دينه المسدد نقدا من صندوق محاسب موكل قريب من مكان إقامته³.

¹ سعيد قاوي، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989، مذكرة ماجستير قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013، ص 68.

² Ali BISSAAD, droit de comptabilité publique, éditions Houma, Alger 2004, p108.

³ سعيد قاوي، المرجع السابق، ص 69.

كما أن هناك نفقات أو إيرادات عمومية نظرا لطابعها الاستثنائي أو الاستعجالي لا تنتظر الآجال الطبيعية¹ للمراحل المحددة قانونا (الإثبات، الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف والدفع، التحصيل) لهذا السبب أحدث القانون وكالات لتحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

3- محاسبو الترتيب:

المحاسبون الذين يتولون تركيز (أو تجميع) العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين فيسمون بمحاسبى الترتيب (أو محاسبين مركزين أو مجمعين).
فمحاسبو الترتيب لا يشاركون في تنفيذ العمليات، وإنما يقومون بتركيز البيانات المحاسبية المتعلقة بها والمرسلة إليهم دوريا من قبل المحاسبين المعيّنين من أجل ترتيبها، ثم إدماجها في تدويناتهم المحاسبية وعرضها في حساباتهم، بالإضافة إلى فحص الصحة المادية للأرقام ومختلف البيانات الواردة، دون تجاوزها إلى الرقابة على شرعية العمليات ذاتها، ويعتبر العون المحاسب المركزي للخزينة أهم محاسب ترتيب في الجزائر، حيث يقوم بالتجميع على أساس الأرقام للوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها له المحاسبون العموميون (الرئيسيون) والمتعلقة بتنفيذ العمليات الميزانية وعمليات الخزينة لمختلف الهيئات العمومية والتي على أساسها يتم إعداد حساب الدولة العام للسنة المالية المختمة².

الفرع الرابع: التزامات المحاسب العمومي:

المحاسب العمومي موظف عمومي، وهو بهذه الصفة يلتزم بجميع الالتزامات المقررة في القوانين والأنظمة المعمول بها، كبقية الموظفين العموميين³، ولكن وظيفته المتميزة تجعله يلتزم بالالتزامات خاصة بهذه الوظيفة⁴ وذلك بغض النظر عن طريقة تأهيله وكذلك الصنف

¹ تنظر المادة 02، المرسوم التنفيذي رقم 108/93 مؤرخ في 05 ماي 1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية، العدد 30، الصادر بتاريخ 09 ماي 1993، ص 8.

² محمد مسعي، المرجع السابق، ص 47.

³ ينظر الأمر رقم 03/06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

⁴ محمد صالح فنينش، الوقاية على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2012، ص 137.

الذي ينتمي إليه، فيلتزم المحاسب العمومي بتأدية اليمين، إضافة إلى تقديم ضمانات مالية ليلتزم بعد ذلك بتسلم مهامه .

أولا : تأدية اليمين :

تأدية اليمين القانونية يعد ضمانا والتزاما معنويا يقدمه المحاسب العمومي بشكل رسمي في أول تنصيب له أمام محكمة الإقامة الإدارية مقارنة مع النظام الفرنسي الذي يتم أمام محكمة الحسابات، غير أنه من الناحية العملية رغم أهمية هذا الإلتزام يبقى هذا الإجراء غير مطبق في الجزائر¹.

ثانيا : تقديم ضمانات مالية:

يفرض على المحاسب العمومي تقديم ضمانات مالية تتمثل في اكتتاب تأمين قبل تسلم المهام، وهذا تطبيقا لأحكام المادة 54 من قانون المحاسبة العمومية² التي تنص على " يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية "، يتحقق هذا التأمين إما بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة التأمين وإما بانضمام إلى جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين³.

وقد نظم القانون الفرنسي هذه المسألة بصرامة كونه أكد في ممارسة وظيفة المحاسب العمومي على فرض جملة من الاحتياطات لضمان الحماية الكافية للأموال العمومية تتمثل في :

- ضرورة اكتتاب تأمين مالي على العقارات التي يمتلكها المحاسب العمومي أو التي هي موجودة باسم زوجته يغطي مسؤوليته المالية.

¹ عبد العزيز عزة، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي، التشريع الإسلامي، دراسة مقارنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم) في العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون، كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، 2014-2015، ص 538.

² القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق.

³ تراجع المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91 مؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج.ر العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

- إلى جانب إقرار حق الرهن الرسمي وحق الإمتياز على المنقولات التي هي باسمه أو تلك التي هي باسم زوجته¹.

ثالثاً: التنصيب وتسلم المهام:

إثر التنصيب الفعلي والرسمي للمحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية وبعد تقديم نسخة من قرار التعيين، محضر تأدية القسم ونسخة من عقد التأمين يتم تحرير محضر تسليم المهام موقع من طرف المحاسب الذي تم تنصيبه والمحاسب الذي انتهت عهده ويحمل تاريخ هذا التوقيع أهمية بالغة من حيث تحديد المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي² بالتالي تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلفه³.

المطلب الثاني : مسؤولية المحاسب العمومي:

نظراً لأهمية وحساسية الأهداف المسطرة من المحاسبة العمومية وهي أساساً الحفاظ على المال العام تم تكريس مبدأ مساءلة أعوان الرقابة المالية الممثلين في المراقب المالي والمحاسب العمومي عن الأخطاء التي قد ترتكب أثناء أداء مهامهم، فتطبق على المراقب المالي مسؤولية إدارية أمام الوزير المكلف بالمالية، وأخرى جزائية تنتج عن كل تأخير غير شرعي في إعطاء التأشيرة، إذا يعرض المراقب المالي لمتابعة مجلس المحاسبة لأن التأخير في منح التأشيرة يعطل مصالح المرافق العمومية⁴ أما المحاسب العمومي فبالإضافة إلى المسؤولية المدنية والجزائية فتطبق عليه مسؤولية مالية وشخصية خاصة مرتبطة بجميع العمليات المكلف بها قانوناً⁵ من تاريخ تنصيبه إلى تاريخ نهاية مهمته.

¹ عبد العزيز عزة، المرجع السابق، ص 538.

² تنظر المادة 44 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص 1135.

³ سامية شويخي، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم والاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم تلمسان 2010-2011، ص 20.

⁴ تجدر الإشارة في هذا الصدد إلى أن المراقب المالي لا يخضع المسؤولية الشخصية والمالية لأنه لا يعتبر عوناً محاسبياً.

⁵ تراجع المواد 35 و36 من قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص 1135 والتي تتضمن مجموع العمليات التي يلتزم المحاسب العمومي القيام بها.

تجد هذه المسؤولية المالية والشخصية أساسها القانوني في المواد 38 إلى 46 من قانون المحاسبة العمومية، هذه المسؤولية التي قد تمتد إلى عدد من أشخاص التابعين له، لكن مقابل ذلك فإن مسؤولية المحاسب العمومي ونظرا لحساسية منصبه تخضع للحماية بالاعتماد على إجراءات.

الفرع الأول : أنواع المسؤولية

يرتبط نطاق مسؤولية المحاسب العمومي بالوظائف المكلف بها والناجمة عن الممارسة النظامية للرقابة، فهي لا تقتصر فقط على أعماله الشخصية والتي تمس ذمته المالية في إطار ما يعرف بالمسؤولية المالية وإنما تمتد إلى عمل الغير الذين هم تحت سلطته¹. تثار المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي من جهات محددة وهذا يعتبر أهم ضمانة يتمتع بها المحاسب العمومي أثناء أداء مهامه.

بالرجوع إلى المرسوم التنفيذي 312/91، والمادة 46 من الق 21/90، فقد نص على أنه لا يمكن تحريك مسؤولية المحاسب العمومي إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة باعتباره هيئة قضائية نتيجة إخلاله بالتزاماته عن مسك المحاسبة ومقارنتها مع الحسابات التي يقوم بها الأمرين بالصرف المتصلين معه وكذا ما نصت عليه المادة 68 من القانون المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره في إطار رقابة الانضباط وفقا للإجراءات القضائية².

أولا : المسؤولية المالية

¹ تراجع المادة 40 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص1135.
² تنص المادة 68 من القانون رقم 32/90 مؤرخ في 4 ديسمبر 1990 يتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره، ج.ر العدد 53، الصادر بتاريخ 05 ديسمبر 1990 على " يبيث مجلس المحاسبة في المسؤولية المالية التي تقع على عاتق المحاسبين العموميين في حالة معارضة أي نقص في إجراء التحقيق .."، كما نظمت الإجراءات المتبعة في إطار رقابة الانضباط ضمن الفصل الرابع المتضمن المواد 87 إلى 102 من القانون رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، ج.ر العدد 39، الصادر بتاريخ 23 جويلية 1995.

عند ثبوت نقص في الأموال والقيم، يكون المحاسب العمومي مسؤول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة العجز الذي سببه¹.

وليس بإمكانه إصلاح الإجراءات فبمجرد ثبوت وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض، الذي تدفعه إما شركة التأمين التي تعاقد معها المحاسب أو تعاضديه المحاسبين العموميين.

ثانيا: المسؤولية الشخصية:

تكون مسؤولية المحاسب العمومي شخصية عندما يثبت وجود مخالفة في تنفيذ العمليات المنصوص عليها في المواد 35 و36 من قانون المحاسبة العمومية²، وتجد فكرة المسؤولية الشخصية أساسها القانوني في المادة 43 من ذات القانون " يكون المحاسب العمومي مسؤولا شخصا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المشار إليها في المادتين 35 و36 من هذا القانون".

ثالثا: المسؤولية عن عمل الغير

تمتد مسؤولية المحاسبين العموميين إلى عدد من الأشخاص التابعين لهم والذين هم تحت سلطتهم، كما يمكن أن تكون مسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والأشخاص الموضوعين تحت أوامرهم³.

وهذا ما جاءت به المادة 49 من القانون رقم 21/90 " يعد الوكلاء المكلفين بإجراء عمليات قبض الأموال أو دفعها لحساب محاسب عمومي مسؤولين شخصا وماليا عن هذه العمليات وتشمل هذه المسؤولية الأعوان الموضوعين تحت أوامرهم والمحاسب العمومي

¹ تنص المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91 السالف الذكر على " يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها ".

² تراجع المواد 35 و36 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص1135.

³ سامية شويخي، المرجع السابق، ص 22.

يرتبط بالوكلاء مسؤول تضامنيا وماليا عن فعل تسييرهم في حدود المراقبة التي يتعين عليه ممارستها.

وتجدر الإشارة إلى أن مسؤولية المحاسب الفعلي لا تقع على المحاسب القانوني إلا إذا ثبت عملهم بالتسيير الفعلي (غير الشرعي) وتسترهم عليه.

يلاحظ من خلال القواعد التقليدية المطبقة في مجال المساءلة المالية للمحاسبين العموميين أنها محافظة على صلاحياتها إلى جانب ما استجد من قواعد جديدة في هذا الخصوص، كما هو الحال في فرنسا والتي يؤمل أن يستفيد منها النظام المالي الجزائري، فتصبح مسألة المحاسب العمومي وكل الفاعلين في مجال تنفيذ النفقات العمومية على أساس الأداء في تحقيق الأهداف فضلا عن قيامها على أساس القواعد التقليدية¹.

أما فيما يتعلق بالعقوبات التي يمكن أن تتقرر ضد المحاسبين العموميين فقد أشارت المادة المتضمن الأمر رقم 20/95 المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة إلى نوع ومقدار العقوبة التي يتعرضون لها والممثلة في إصدار مجلس المحاسبة لغرامة مالية تتراوح ما بين 1000 و10.000 دج ضد المحاسب المتسبب في تأخير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال المستندات الثبوتية أو عدم تقديمها، مع ملاحظة أنه يمكن لمجلس المحاسبة أن يرسل إلى المحاسب المعني بالعقوبة أمرا بتقديم حسابه خلال أجل يحدده له وبانقضاء ذلك الأجل يمكن للمجلس أن يطبق إكراهها ماليا على المحاسب يقدر ب: 100 دينار عن كل يوم تأخير، شريطة أن لا تتجاوز تلك المدة ستين يوما.

وبشأن العقوبات التي يمكن أن تقرر على المحاسب العمومي أشار المشرع صراحة إلى أن مجلس المحاسبة هو الجهة المخولة بإقرار مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالة السرقة أو ضياع الأموال والقيم أو المواد التي يمكن المحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته،

¹ محمد صالح فنيش، المرجع السابق، ص ص 144-145.

وعلى أية حال يمنح الإبراء للمحاسب العمومي متى لم تسجل على مسؤوليته أية مخافة بصدد التسيير الذي تم فحصه¹.

الفرع الثاني : الإجراءات القانونية لحماية المحاسب العمومي من المسؤولية
لقد وضع المشرع الجزائري جملة من الإجراءات من شأنها أن تخفف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي وذلك عن طريق طلب الإستفادة من الإعفاء من المسؤولية أو بواسطة الإبراء الرجائي.

أولاً: إعفاء المحاسب من المسؤولية

ويكون ذلك عندما تنتفي مسؤولية المحاسب العمومي في حالات محددة:

1- حالة تسخير المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف

يقصد بالتسخير الوسيلة القانونية الممنوحة للأمر بالصرف للوقوف ضد الرفض النهائي للمحاسب العمومي بمنح التأشيرة بدفع النفقة أين يقوم الأمر بالصرف بتوجيه الأمر كتابياً وتحت مسؤوليته حتى يقوم بالدفع عملاً بأحكام القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين² وهذه المسألة سنحاول التطرق إليها بالتفصيل في المبحث الثاني.

2- إثبات المحاسب العمومي أن ارتكاب الخطأ كان نتيجة لقوة قاهرة

يمكن أن يحصل المحاسب العمومي على إعفاء جزئي من مسؤوليته تطبيقاً لنص المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91 السالف الذكر³ بموجب مقرر يترتب عليه الإعفاء من الفوائد المطابقة.

ثانياً: الإبراء الرجائي

¹ شوقي يعيش تمام، شيري عزيزة، دور مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق والحريات، العدد 2، بدون جهة نشر، 2016، ص ص 541 - 542.

² تنظر المادة 47 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق، ص 1135.

³ تنص المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 312/91 على ما يلي: "يمكن للمحاسب العمومي الأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من المسؤولية وفقاً لأحكام المادة 68 من القانون رقم 32/90..."، المرجع السابق.

ثانيا: الإبراء الرجائي

تنص المادة 10 من المرسوم 312/91 على انه "يمكن للمحاسب العمومي الذي لم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية أو الذي رفض طلبه كليا أو جزئيا أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية إبراءا رجائيا من المبالغ المتروكة على عاتقه". ولا يتحقق ذلك إلا بعد النظر إلى الوضعية المالية للمحاسب العمومي للتأكد من إمكانية المحاسب العمومي الدفع من عدمه.

مما سبق يتضح جليا أن طبيعة المسؤولية المالية والشخصية المفروضة على المحاسب العمومي كونه ملزم بالتعويض على الأضرار التي تلحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص تجعله من جهة، حريصا على التأكد من توفر كل الشروط القانونية لقبول تنفيذ العمليات الموكلة له¹، ومن جهة أخرى تجعله حريصا أكثر على الحفاظ على أمواله ونفسه كون أن المسؤولية تمس شخصه وأملاكه، ما يدفع به إلى اتخاذ قرارات الرفض لتفادي العقوبات التي قد تسلط عليه وهذا ما يعرقل السير الحسن والسريع للعمليات المالية على المستوى المحلي.

المبحث الثاني: المهام الرقابية للمحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية ومدى فاعليتها

من أجل تنفيذ الميزانية، حول القانون هذه العملية إلى صنفين من الموظفين هما الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون، حيث يحتل المحاسب العمومي مكانة هامة في هذه العملية باعتباره آخر حلقة في صرف النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية ولذا كان لزاما على أغلب التشريعات ومنها الجزائر أن تولي هذا العون أهمية خاصة من خلال تحديد صلاحياته وهذا من أجل المتابعة المثمرة والدائمة للوضعية المالية للدولة.

¹زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014، ص 123.

المطلب الأول: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من أهم المبادئ التي يقوم عليها نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، والذي يهدف إلى تقسيم العمليات المالية لتنفيذ الميزانية بين أعوان المحاسبة إلى مراحل إدارية¹ من اختصاص الأمر بالصرف ومهام محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي.

ولكن لا يخلو هذا المبدأ من استثناءات مرخصة قانونا لتسهيل تنفيذ عمليات ذات طابع خاص، وعلى هذا الأساس، يقبل هذا المبدأ استثناءات من جانب تنفيذ الإيرادات وأخرى من جانب تنفيذ النفقات.

يؤثر تطبيق هذا المبدأ على تنظيم الإدارة المالية وطريقة تسيير وصرف المال العام، لأنه يحدد ويضبط كل من صلاحيات وسلطة أعوان المحاسبة العمومية، وذلك عن طريق تقسيم المهام بشكل واضح مما يساعد على تحديد المسؤوليات عند ارتكاب المخالفات.

الفرع الأول: الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

كرس مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في نظام المحاسبة العمومية الجزائري وفقا للقانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إذ تنص المادة 55 منه على أنه تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي.

وقد ذهب المشرع إلى أبعد من ذلك حرصا منه على الفصل بين الوظيفتين ضمن ما جاء في المادة 56 من ذات القانون التي تنص على عدم الجواز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم، وكان على المشرع ألا يقف على

¹ المرحلة الإدارية يختص الأمر بالصرف بتنفيذها من خلال ثلاثة مراحل وفقا لما هو منصوص عليه في المادة 15 من قانون المحاسبة العمومية رقم 21/90 وهي الإثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات، أما النفقات فتتم وفقا لمرحلة الإثبات، الالتزام، التصفية وأخيرا الأمر بالصرف، المذكورة سابقا.

شروط الزواج وإنما على وجود علاقة أدبية حتى يفهم النص بمفهومه الواسع ليدخل في طياته علاقة القرابة والزواج الولاء¹.

وهذا التحديد لمجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يمنع تدخل أي عون في اختصاص العون الآخر.

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

يقتضي تطبيق هذا المبدأ التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير، والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ، حيث يتم تطبيق هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية الجزائري من خلال تحديد مجال اختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة أساسية للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية².

يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تقسيم المهام، بحيث من يتداول المال العام (المحاسب العمومي) لا يملك سلطة التصرف فيه، ومن يملك سلطة التصرف في المال العام لا يملك سلطة حيازة وتداول المال العام، ونتيجة لذلك فإن تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بتحقيق الأهداف الآتية:

أولاً: تقسيم المهام بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

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

¹ نادية تياب، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، أطروحة دكتوراه في العلوم السياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2013-2014، ص 184.

² رياض العابد، الرقابة المالية على نفقات البلدية، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014، ص 60.

أما مهام المحاسب، فتقتصر على تنفيذ الجانب المحاسبي الذي يدرج ضمن نطاق التحقق من مشروعية العمليات المالية ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، إضافة لكونه العون المؤهل قانونا في مجال تداول وحياسة الأموال القيم العمومية، المهام التي تتطلب مؤهلات وتكوين محاسبي متخصص. وبالتالي، تطبيق هذا المبدأ يسمح بمراعاة الإختصاص في توزيع الأعمال الإدارية والمحاسبية¹.

ثانيا : المراقبة المزدوجة

يسمح تقسيم المهام بين أعوان المحاسبة العمومية بالتحكم في تسيير الأموال العمومية عن طريق ممارسة المزدوجة لكل عون على الأخر، بواسطة المطابقة بين الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر بالصرف، وحساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، مما يسهل مراقبة مجلس المحاسبة عن طريق مطابقة الحسابين من أجل تحديد مخالفات.

ثالثا: تطبيق وحدة الصندوق للخبزينة العمومية

يسمح تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بتحقيق وحدة الصندوق للخبزينة العمومية²، لأن سلطة حيازة وتداول وحراسة المال العام هي من اختصاص المحاسب العمومي فقط والذي يكون تابعا لسلطة وزير المالية، مما يسمح بتطبيق وحدة الصندوق حيث إن السيولة المتاحة للمحاسبين العموميين تودع تحت حساب واحد يسيّر من طرف الخبزينة العمومية.

أما الأمر بالصرف³ فإنه يخضع لسلطات تنفيذية مختلفة لا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال والقيم العمومية بصفة مباشرة إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكالات المالية.

رابعا: محاربة الغش و الاختلاس للمال العام

¹ زهير شلال، المرجع السابق، ص 118.

² عبد القادر فرحوي، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهاية التكوين تخصص المالية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2014، ص 08.

³ ينظر الملحقين رقم 4 و 5، ص ص 70-71.

رابعاً: محاربة الغش والاختلاس للمال العام

يسمح تطبيق هذا المبدأ بممارسة رقابة مزدوجة على أعوان المحاسبة العمومية بهدف حماية المال العام من الإختلاسات، عن طرق تقييد وتحديد صلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأن من يملك سلطة حيازة المال العام لا يملك سلطة التصرف فيه، حيث أن المحاسب العمومي لا يستطيع أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العمليات من الأمر بالصرف، وفي المقابل، لا يقوم هذا الأخير بعملية التسديد لأنه لا يملك صلاحيات تداول المال العام¹ لأن من يحدد مجال صرف المال العام ليس هو من يدفع².

الفرع الثالث: استثناءات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

لا يطبق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بصفة مطلقة، بل يخضع لبعض الإستثناءات المتعلقة من جهة، بتنفيذ الإيرادات ومن جهة أخرى ترد على تطبيق هذا المبدأ استثناءات متعلقة بتنفيذ النفقات.

أولاً : استثناءات المبدأ من جانب تنفيذ الإيرادات

يرخص وزير المالية للأمر بالصرف فتح صناديق تحصيل الإيرادات تحت مسؤوليته المباشرة إذا كانت طبيعة عمل مصالح الأمر بالصرف تتطلب ذلك بشرط أن تودع المبالغ المحصلة بواسطة هذه الصناديق بصفة دورية لدى المحاسب العمومي المرتبط به، الذي يقوم بتدقيق المبالغ المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة لدى مصالح الأمر بالصرف الذي يقوم بتحرير سند الأمر بالتحصيل تصحيحي لمجموع المبالغ المحصلة من تسوية العملية وتقيدها في سجلات المحاسب العمومي.

وعلى هذا الأساس تشكل إجراءات فتح صناديق تحصيل الإيرادات استثناء لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه يسمح للأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة التحصيل والتي تعتبر في الأصل من مهام المحاسب العمومي.

¹ Ali BISSAAD, Op.Cit, p18.

² زهير شلال، المرجع السابق، ص 119.

ثانياً: استثناءات المبدأ من جانب تنفيذ النفقات

يمكن للأمر بالصرف وترخيص مسبق من وزارة المالية فتح صناديق التسبيقات، من أجل تسديد النفقات ذات طابع استعجالي دون المرور بالمراحل العادية لتنفيذ النفقات، تحت مراقبة المحاسب العمومي¹.

عند فتح صندوق التسبيقات لدى مصالح الأمر بالصرف يقوم هذا الأخير بطلب تسبيق نقدي من المحاسب العمومي، حيث يقوم الأمر بالصرف بتسديد النفقات الإستعجالية بشرط أن يقوم بتحرير سند الأمر بالدفع إجمالي تصحيحي لتسوية العمليات التي قام بها مع المحاسب العمومي الذي يسترجع الأموال المسبقة ويقوم بالقيود النهائي للعمليات في سجلات المحاسبة².

وفي هذا الإطار تحدد المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 108/93 السالف الذكر، والتي تحدد طبيعة النفقات التي تدفع عن طريق الوكالات على النحو الآتي:

1- نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير.

2- أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم.

3- تسبيقات عن مصاريف المهمات.

4- الأشغال المنجزة في الوكالات.

بناء على ما سبق، تشكل هذه العمليات استثناء لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأن التسديد سبق مرحلة إصدار الأمر بالدفع، إضافة على أن الأمر بالصرف هو الذي قام بتنفيذ عملية تسديد النفقات مكان المحاسب العمومي.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 108/93، المرجع السابق.

² اقحطال نعيمة، رقابة المحاسب العمومي في مجال الصفقات العمومية، مذكرة الماستر في القانون، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2018، ص54.

وقد حددت المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 01/93 المتضمن لقانون المالية 1993¹، جميع النفقات التي تشكل استثناء لهذا المبدأ كما يلي:

أ- النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف مسبق:

وتتكون النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف مسبق من النفقات الموالية:

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

ب- النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف:

وتتضمن النفقات المدفوعة من دون أمر بالصرف النفقات الآتية:

- 1- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.
- 2- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.
- 3- المصاريف والأموال الخاصة².

الفرع الرابع: نتائج مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يؤثر تطبيق هذا المبدأ على تنظيم الإدارة المالية للدولة وطريقة تسيير وصرف المال العام، لأنه يحدد ويضبط كل من صلاحيات وسلطة أعوان المحاسبة العمومية، وذلك عن

¹ المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 19/01/1993 المتضمن قانون المالية 1993، ج ر، العدد 40 الصادرة بتاريخ 20 جانفي 1993.

² حسب المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 19/01/1993، المرجع السابق، المصاريف والأموال الخاصة هي أموال عمومية توضع تحت تصرف رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة ويتم تسليمها من طرف الوزراء ويطلق عليها الأموال السرية، وتعتبر هذه الأموال استثناء لمبدأ تخصيص النفقات لأنها تخرج من مبدأ الحد الأقصى لإعتمادات المخصص لنفقة معينة، لذلك فإن المحاسب العمومي يضع تحت تصرف المسير (الوزير أو الوالي) الأموال المخصصة في حدود الإعتمادات الإجمالية التي يستعملها المسير بكل حرية، لكن عليه إرسال كشف خاص بتوظيف تلك الأموال لرئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة حسب الحالة.

طريق تقسيم المهام بشكل واضح مما يساعد على تحديد المسؤوليات عند ارتكاب المخالفات، وتفعيل الرقابة المالية في مجال النفقات بصفة عامة

ومن أهم نتائج هذا المبدأ، هو تنافي منصب الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه لا يمكن أن يجمع المنصبين في نفس الشخص، بل يتعدى ذلك إلى أزواجهم بحيث يمنع لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكن محاسبات مرتبطين بهم والعكس صحيح، الأمر الذي تم تأكيده بنص المادة 55 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، كما أن تطبيق هذا المبدأ، يؤدي إلى تقسيم وحدة نشاط الإدارة عند تنفيذ الميزانية إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية والفصل التام بينهما، لكن كل مرحلة تعتبر مكتملة لأخرى، حيث إن الأمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع من دون استلام سند الأمر بالصرف¹.

وفي هذا الإطار، يمكن تلخيص النتائج المترتبة عن تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يلي:

- لا توجد علاقة رئاسية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث إن المحاسبين مستقلون عن الإداريين ولا يخضعون لأوامرهم وسلطتهم السلمية، فهم لا ينفذون أوامر الدفع الصادرة عن الإداريين إلا إذا كانت منسجمة مع القوانين والأنظمة، وبذلك يكون لهم حق الرقابة على الإداريين².

- لا يتداول الأمر بالصرف بصفة مباشرة المال العام ولا يمسك قيود وسجلات محاسبية، حيث تعتبر المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف محاسبة ذات أغراض إحصائية بهدف إعداد الحساب الإداري.

¹نعيمة اقجطال، المرجع السابق، ص 57.

²نعيمة اقجطال، نفس المرجع، ص 58.

- ينتمي المحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة ويتم تعيينه بمقرر من وزارة المالية، أما الأمر بالصرف فينتمي لمختلف الوزارات ويتم تعيينه عن طريق مرسوم يصدر في الجريدة الرسمية.
- لا يشترط في تعيين الأمر بالصرف توفر مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي.
- يعتبر شبه محاسب كل شخص يمارس مهام المحاسب العمومي دون أن يتوفر على السند القانوني، وبالتالي يخضع لنفس الإلتزامات ويضطلع بنفس العقوبات والمسؤوليات المطبقة على المحاسب العمومي¹.
- تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية في مجال مشروعية العمليات المالية لتنفيذ الميزانية والتي تختلف عن مسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والسياسي².

الفرع الخامس: الانتقادات الموجهة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعاب على هذا المبدأ، أنه يمس مباشرة فعالية إجراءات تنفيذ العمليات المالية العمومية بسبب البطء الذي تتسبب فيه³، حيث تؤدي الإزدواجية في إتخاذ القرار عند تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عرقلة وبطء عملية تنفيذ النفقات العمومية، لاسيما وأن أولويات المحاسب العمومي التي تركز على التحقق من مشروعية العمليات ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها من حيث الشكل وعلى الوثائق من دون أن يتدخل في المضمون تختلف عن أولويات الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والمتعلقة بضمان السير الحسن

¹ تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معنيا قانونا، يعتبر محاسبا فعليا أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية، وهذا الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي تكمن أهمية التمييز بين المحاسب القانوني والفعلي في تحديد مسؤولية كل محاسب، أنظر بري دلال، الاستقلال المالي للبلدية، ص 42.

² سامية شويخي، المرجع السابق، ص 16.

³ زهير شلال، المرجع السابق، ص 123.

للمرافق العمومية وصرف الإعتمادات المالية وتجسيد برنامج الحكومة، وللد من بطء تنفيذ العمليات المالية للدولة وتنظيم العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي¹، قام المشرع الجزائري بتقنين أجل تنفيذ العمليات المالية بموجب المرسوم التنفيذي 46/93 ووفق أحكام المواد 2،3،4 منه، يقوم الأمر بالصرف بإرسال حولات الدفع بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بتنفيذها خلال أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها²، وفي حالة عدم مطابقتها للنصوص التشريعية المعمول بها يقوم بإبلاغ الأمر بالصرف كتابيا عن الرفض القانوني للدفع، وذلك في أجل أقصاه عشرين يوما من تاريخ استلام الأمر بالدفع³.

المطلب الثاني: مدى فاعلية المهام الرقابية للمحاسب العمومي

يتصف المحاسب العمومي بكونه المنفذ للميزانية المحلية والمراقب عليها في الوقت نفسه، المحاسب العمومي يمارس على هذا الأساس رقابة تشمل كل التصرفات المالية، فلا يتسنى للأمر بالصرف تنفيذ المالية من دون موافقته، فإما يأمر بدفع النفقة، أو يرفض دفعها بالنظر إلى مدى توافر العناصر المنصوص عليها في المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية وهي كالآتي:

- مراقبة مدى مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها قبل دفع النفقة.
- التحقق من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- التأكد من شرعية عمليات تصفية النفقات.
- التحقق من توفر الاعتمادات المالية.

¹ زهير شلال، المرجع السابق، ص 118.

² المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 06/02/1993 والمتعلق بتحديد أجل دفع النفقات وتحصيل أوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية.

³ حفيظة نوار، رقابة الهيئات المالية على الصفقات العمومية، مذكرة ماستر في الحقوق، شعبة حقوق، تخصص قانون عام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017، ص 33.

- التحقق من أن الديون لم تسقط أجالها، وأنها ليست محل معارضة¹.
- التأكد من الطابع الابرائي للدفع ويقصد بذلك أن الدولة سوف تتخلص نهائيا من الدين المترتب عليها نهائيا، وهذا يحميها من كل متابعة قانونية مستقبلية².
- المالي مراقبة توفر تأشيريات عمليات المراقبة التي تنص عليها القوانين والأنظمة المعمول بها كتوفر تأشيرة المراقب على بطاقة الالتزام وتأشيرة لجنة الصفقات في حالة تنفيذ الصفقات العمومية³.
- التأكد من الصحة القانونية للمكسب الابرائي أي أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي الذي قام بأداء الخدمة عن طريق التحقق من مطابقة اسم ولقب المستفيد ورقم حسابه في مختلف وثائق إثبات النفقة.
- التأكد من صحة إنشاء وتبويب النفقة العمومية أي التأكد من أن باب وبند النفقة في سند الأمر بالصرف مطابق لأبواب وبنود نفس النفقة المسجلة في الميزانية وعليه نلاحظ أن الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي تتجاوز الرقابة فهو يقوم بعملية التسيير المالي وهو ما يدخل في عملية التنفيذ وبهذا توصف رقابة المحاسبين العموميين بأنها رقابة مرافقة لعملية التنفيذ.
- بعد التحقق من توفر الشروط القانونية السابقة الذكر يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة ولكن في حالة الإخلال بأحد هذه الشروط يجب على المحاسب العمومي رفض دفع تسديد النفقة.

¹ حفيظة نوار، المرجع السابق، ص 22.

² محمد مسعي، المرجع السابق، ص 91.

³ كاتية أيت الحاج وأيت علي سميحة، الجماعات الإقليمية والاستقلالية المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، شعبة قانون عام، تخصص قانون الجماعات المحلية والهيئات الإقليمية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية 2011-2012، ص 53.

الفرع الأول : قبول دفع النفقة

تهدف مراقبة المحاسب العمومي إلى دفع النفقات وتحصيل الإيرادات وذلك في الآجال المحددة قانونا، فإذا كان ملف الإلتزام بالنفقة مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بها فإن المحاسب العمومي يقوم بإتمام المرحلة الأخيرة من عملية الدفع وذلك بتسديد المبلغ المشار إليه في حوالة الدفع¹ وأوامر الدفع وبالتالي تكون المراحل الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت².

الفرع الثاني : عدم قبول دفع النفقة

يقوم المحاسب العمومي عند عدم مطابقة ملف الإلتزام برفض إجراء عملية الدفع الخاصة الملتزم بها وهذا بعد قيامه بإعلام الأمر بالصرف بقرار رفض النفقة الملتزم بها مع ذكر الأسباب المبررة لذلك، وهنا نكون أمام حالتين إما أن يكون الرفض مؤقتا وإما يكون الرفض نهائيا³.

أ-الرفض المؤقت لدفع قيمة النفقة

إن من واجبات المحاسب العمومي ألا يقبل صرف أي أمر بالدفع يكون معيبا أو ناقصا غير مطابق للقوانين واللوائح الجاري العمل بها، ويكون الرفض المؤقت للسماح لأمر بالصرف بتكملة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض من طرف المحاسب العمومي وفقا للقانون ثم يأمر بدفعها من جديد ويستلزم القانون أن يكون الرفض المؤقت بواسطة مذكرة رفض موضوع إرسال واحد يشمل كل الأخطاء و مبرراتها لتصحيحه⁴.

¹ ينظر الملحق رقم 2، ص 68.

² رمضان تسميال، استقلالية الجماعات المحلية في الجزائر : "وهم أم حقيقة"، مذكرة ماجستير في القانون، فرع " تحولات الدولة"، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص 122.

³ ليلة حرفوش و فروجة إفوراح، دور المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية في الرقابة على المالية الجماعات المحلية، مذكرة ماستر فرع قانون عام تخصص قانون الهيئات الإقليمية والجماعات المحلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، 2015-2016، ص 41.

⁴ عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013، ص 93.

ب-الرفض النهائي لدفع النفقة

إذا لاحظ المحاسب العمومي أن الحوالات تتضمن أخطاء أو أنها مخالفة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية أو أن الملاحظات المدونة بمذكرة الرفض لم تؤخذ بعين الإعتبار يقوم المحاسب العمومي بإصدار مذكرة الرفض النهائية تكون مرفقة بالحوالات موضوع الرفض النهائي¹.

خول القانون في هذه الحالات للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطرد للمرافق العامة ولتلبية المصلحة العامة، وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر رغم رفض المحاسب العمومي هذا ما يعرف بالتسخير المكتوب عملا بنص المادة 47 من قانون المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي مفادها أنه إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض إذ يطلب هذا الأخير كتابيا وتحت مسؤوليته دفع النفقة، كما أن التسخير هو إعطاء الأمر لشخص غير موجود في النظام السلمي وفي هذا المجال هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي الذي لا يوجد ضمن السلم الإداري للأمر بالصرف.

ويجب أن يتضمن الأمر بالصرف في حالة التسخير، زيادة على الأسباب المبررة لذلك عبارة " يطلب من المحاسب العمومي أن يدفع تحت مسؤوليتي".

الفرع الثالث: تجاوز رقابة المحاسب العمومي عن طريق إجراء التسخير

تعتبر تأشيرة المحاسب العمومي آخر مرحلة في مجال مراقبة العمليات المالية قبل صرف المال العام، فهو ملزما قانونا برفض تنفيذ أوامر الأمر بالصرف إذا تحقق بأنها تشكل مخالفة صريحة للنصوص القانونية والتنظيمات المعمول بها².

لهذا السبب، قدم المشرع الجزائري الحماية التامة للمحاسب العمومي أثناء أداء مهامه، وذلك حسب نص المادة 30 من القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تؤكد

¹ ينظر الملحق رقم 3، ص 69.

² نعيمة اقچطال، المرجع السابق، ص ص 68-69.

على بطلان كل عقوبة سلطت على المحاسب العمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية¹.

يعتبر المحاسب العمومي في مركز قوة مع الأمر بالصرف عند رفض تسديد حوالات الدفع الذي يجب أن يكون مبررا ولكن من أجل تقادي وضعية الإنسداد وضمن السير الحسن للمرافق العامة و عدم تعطيل المصلحة العامة، رخص المشرع لأمر بالصرف استعمال إجراءات تسخير المحاسب العمومي وذلك وفق المادتين 47 و²من القانون 21/90 والمرسوم التنفيذي رقم 314/91 لاسيما المادة الأولى³ منه والتي تؤكد على أنه يمكن للآمرين بالصرف إذا قام المحاسبون العموميون بإيقاف عملية تسديد النفقة أن يطلبوا منهم كتابيا وتحت مسؤوليتهم دفعها.

يهدف اللجوء إلى إجراءات التسخير على تقييد سلطة المحاسب العمومي بمقابل انتقال المسؤولية الشخصية والمالية من المحاسب إلى الأمر بالصرف، الذي يصبح المسؤول المباشر أمام هيئات الرقابة عن مشروعية النفقات التي تم تسديدها عن طريق استعمال هذا الإجراء.

يعتبر اللجوء إلى استعمال إجراءات تسخير المحاسب العمومي الإستثناء وليس القاعدة العامة عند تسديد النفقات، حيث لا يستطيع الأمر بالصرف استعمال هذا الإجراء بصفة مطلقة وفي كل حالات رفض الدفع من طرف المحاسب لان مجال استعماله محدود قانونا، بحيث يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال لإجراءات التسخير إذا كان رفض دفع النفقة مبررا بإحدى العناصر الآتية وهي الحالات التي لا يمكن فيه للمحاسب العمومي الامتثال لعملية التسخير⁴:

¹ نعيمة اقچطال، نفس المرجع، ص 58.

² تنظر المادة 47 و48 من ق 21/90، المرجع السابق، ص ص1135-1136.

³ تنظر المادة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 314/91، المرجع السابق.

⁴ تراجع الفقرة 2 من المادة 48 من القانون 21/90، المرجع السابق، ص ص1135-1136.

- 1- عدم توفر السيولة النقدية ما عدا بالنسبة للدولة.
- 2- عدم توفر أموال الخزينة.
- 3- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- 4- طابع النفقة غير الإبرائي.
- 5- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المهلة إذا كان ذلك منصوفا عليه في التنظيم المعمول به.

وتطبيقا للفقرة الأولى من نفس المادة، يعفى المحاسب العمومي من مسؤوليته المالية والشخصية عن دفع النفقة المعنية إذا إمتثل للتسخير، حيث تحل محلها مسؤولية الأمر بالصرف¹، الذي يمكن أن يكون عرضة للمساءلة من طرف مجلس المحاسبة (غرفة الانضباط المالي والميزاني) إذا ثبت أن التسخير كان تعسفيا ولاسيما عند انعدام الأساس التشريعي أو التنظيمي للنفقة المسددة.

ولكن المحاسب العمومي يبقى ملزما في هذه الحالة، بتقديم تقرير عن ذلك إلى الوزير المكلف بالمالية في ظرف خمسة عشر 15 يوما، وذلك حسب المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 314/91 كما أن هذا الأخير يمكنه طلب معلومات إضافية من الأمر بالصرف.

ومما هو ملاحظ هنا هو صرامة إجراءات التسخير، والتي تجعل من الأمرين بالصرف يفكرون مليا، قبل أن يقدموا على استعمال حقهم في تسخير المحاسبين العموميين لدفع النفقات، وهو ما يفسر ندرة استعمال إجراء التسخير في الواقع العملي، الذي هو مقرر في الحقيقة لمواجهة حالات استثنائية مثل تعسف المحاسبين العموميين في رفض الدفع والذي يمكن أن يؤدي إلى نوع من الشلل في تنفيذ النفقات².

¹ نعيمة اقبطال، المرجع السابق، ص ص 71-72.

² حفيفة نوار، المرجع السابق، ص 39.

عند تحليل الأسباب المانعة لاستعمال إجراءات التسخير، فإنه من المنطقي أن يرفض المحاسب العمومي دفع النفقة عن طريق التسخير في حالة عدم توفر الاعتمادات المالية، والتي يتم تسديدها عن طريق السحب عن المكشوف، أما الأسباب الأخرى فإنها تهدف إلى حماية المال العام، ولقد كشفت الممارسة الميدانية للمحاسب العمومي في ممارسة الدور الرقابي على نفقات وإيرادات البلدية ما يلي:

- باعتبار أن المحاسب العمومي عون لتنفيذ المحاسبة العمومية تابع لوزارة المالية تثار مسؤوليته المدنية والجنائية أثناء ممارسته لصلاحياته والإخلال بها، فإنه في بعض الأحيان يرفض دفع النفقة التي أشر عليها المراقب المالي في حالة عدم شرعيتها خاصة مع ازدياد الفساد المالي لرؤساء البلديات في السنوات الأخيرة.
- كما أفرزت رقابة المحاسب العمومي لنظام محاسبي بيروقراطي في بعض الأحيان يخضع للحسابات الشخصية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مما عرقل التسيير المالي الحسن لأموال البلدية.
- كثرة القواعد القانونية والتنظيمات التي تحكم رقابة المحاسب العمومي أدت إلى احتفاء هذا الأخير بها ورفض التأشيرة خصيصا في ظل غياب معرفة رؤساء البلدية لهاته القواعد وقلة كفاءتهم، الأمر الذي يجعلهم تابعين للرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي.
- الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي مؤسسة على الحذر أكثر منها على الثقة بينه وبين الأمر بالصرف¹.

¹ فاتح مزيتي، المرجع السابق، ص 116.

خلاصة الفصل الثاني

يعتبر المحاسب العمومي أحد الأعوان المكلفين قانونا بالرقابة على ميزانية البلدية، فالرقابة التي يتولاها أمين الخزينة هي رقابة شرعية النفقة للأمر بالصرف فهو يتدخل في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية عن طريق تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات لأنه مطالب بتنفيذ العمليات المالية والتحقق من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها وهذا كله حفاظا على المال العام من جميع أشكال الفساد.

ونظرا لأهمية الوظيفة التي يقوم بها المحاسب العمومي فإنه في حالة المخالفة أو الإخلال في تنفيذ العمليات المالية أو نقص الأموال من الخزينة تثار مسؤولية ولكن تخفيضا للضغط الذي يقع على عاتقه وضع المشرع الجزائري جملة من الإجراءات لحمايته كالإعفاء وكإجراء الإبراء الرجائي.

ولدراسة المهام الرقابية للمحاسب العمومي كان لزاما التطرق إلى مبدأ مهم في المحاسبة العمومية وهو مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأن له أهداف ونتائج على تنفيذ الميزانية كما أنه يبين العلاقة القائمة بينهما وهي الفصل التام في الصلاحيات والوظائف.

إن الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي هي سلطة مقيدة للأمر بالصرف فليس لهذا الأخير تنفيذ المالية المحلية دون موافقة المحاسب العمومي غير أنه يمكن تجاوز هذه الرقابة عن طريق إجراء التسخير والذي يسقط المسؤولية عن المحاسب العمومي.

خاتمة:

نظرا لما تعانيه عمليات تسيير الأموال العمومية خاصة من ناحية الإسراف والتبذير ونقص الشفافية واللامبالاة أدى إلى وقوع أغلب البلديات في ظاهرة العجز المالي، هذا ما دفع المشرع إلى وضع آليات وقواعد وأجهزة مناسبة لضبط المال العام، من بينها المحاسب العمومي المكلف قانونا بالرقابة على ميزانية البلدية والذي توصف رقابته بأنها سابقة على تنفيذ الميزانية المحلية كما توصف بأنها رقابة شكلية تتم على أساس الوثائق وليس في عين المكان وتتصب على احترام النصوص التنظيمية المعمول بها فهي توفر الحماية والوقاية للأمر بالصرف حيث تجنيه الوقوع في الأخطاء.

إن المشرع الجزائري جعل الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي على ميزانية البلدية باعتبار هذه الأخيرة الوسيلة لتنفيذ الخطط التنموية، رقابة شرعية الهدف منها التحقق من قانونية العمليات المالية وتجنب كل أشكال الفساد والحفاظ على المال العام وعليه سوف نحاول الإشارة إلى أهم النتائج المتوصل إليها:

- تعتمد الهيئات الإقليمية على الميزانية المحلية للقيام بوظائفها المختلفة بما يتماشى مع السياسة العامة للدولة.
- تعتبر ميزانية البلدية الوسيلة الأساسية لتحقيق حاجات المجتمع والنهوض بالاقتصاد الوطني.
- إعداد الميزانية يمر بعدة مراحل ويكون في إطار قانوني وتحت رقابة جهات مختلفة لضمان مصداقيتها.
- يكلف الأمر بالصرف المتمثل في رئيس المجلس الشعبي البلدي والمحاسب العمومي بصفته أمين الخزينة بتنفيذ الميزانية.
- يعتبر المحاسب العمومي العون المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية وذلك بحراستها والقيام بحركة دفع النفقات وتحصيل الإيرادات وكل العمليات المالية.

- الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي تكون قبل تنفيذ الميزانية.
- رقابة المحاسب العمومي هي رقابة شرعية وليست ملائمة كما أنها تؤدي إلى تجنب صرف النفقات الغير شرعية.
- يقع على عاتق المحاسب العمومي مسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام الموكلة إليه فهي مسؤولية شخصية ومالية.
- لضمان فعالية الرقابة على ميزانية البلدية لا بد من الفصل بين مهام كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- يمكن تجاوز رقابة المحاسب العمومي عن طريق إجراء التسخير الذي يقوم به الأمر بالصرف ولكنه إجراء غير مطلق إلا أنه يسقط المسؤولية الملقاة على عاتق المحاسب العمومي.
- على ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات وهي كالآتي:
- محاربة التبذير بكل أشكاله الناتج عن تنفيذ الميزانية ومعاينة المتسببين في ظاهرة الفساد المالي للبلديات.
- وجوب تفعيل الرقابة الممارسة على الميزانية المحلية لأنها رغم شدتها إلا أننا نلاحظ إنتشار كل صور الفساد.
- إعادة النظر في القائمة العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حتى لا تتداخل الصلاحيات.
- توسيع سلطات المحاسب العمومي في مجال الرقابة على النفقات.
- إعادة النظر في القوانين المتعلقة بالرقابة المالية رغم التعديلات التي أدخلت عليها.
- إصلاح المنظومة الرقابية وربطها بأي تغيير في الأوضاع الاقتصادية والقانونية قصد الحفاظ على المال العام.

- الإعتداع على التكوين من طرف وزارة الداخلية ووزارة المالية قصد قيام كل المكلفين بإعداد الميزانية والرقابة عليها بمهامهم على أكمل وجه.
- ضرورة تكوين عدد إضافي من أعوان الخزينة بحكم نقص الإطارات المتخصصة التي تشهدا هيئات الرقابة المالية.
- ضرورة إمام الموظفين بكل الجوانب التي تستلزم عملية الرقابة ذلك أن حصر التخصصات المدمجة في شروط التوظيف يؤدي إلى عدم فعالية هذه الرقابة ذلك أنه لا يكفي أن يتقن المحاسب العمومي مبادئ المحاسبية فقط.
- تحفيز أجهزة الرقابة بشكل عام للقيام بمهامها بطريقة فعالة عن طريق منح الحوافز المادية والمعنوية، الترقيات، رفع المرتبات، التدريب المستمر.
- تأطير الرقابة المالية المحلية في منظومة تتماشى مع مميزات الميزانية الجماعات المحلية وتوسيع أحكام الرقابة المالية.
- منح الهيئات الرقابة ومنها المحاسب العمومي سلطات ردعية قصد إعطاء القرارات الصادرة عنه قيمة قانونية تصبح ملزمة وذات أداء فعال.
- توفير شبكة معلومات تربط بين مختلف المحاسبين العموميين على المستوى الوطني من أجل عصرنة قطاع المالية.
- توفير الوسائل المادية المستحدثة لضمان نجاعة الرقابة المالية المحلية.

الحساب الاداري

السنة المالية

بلدية : ولايئة : مستغاثم
قياسية : أمين خزينة البلديات عين تادلس
عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي :
السيد : رئيسا ،

معلومات احصائية	نقل فيما بين الموارد	الموارد	تبيان
السكان : تعداد عدد سكان البلدية السكان الخاضعون للضرائب	طبقا للقانون البلدي يجوز لرئيس المجلس و في نطاق صلاحياته و بدون ترخيص خاص أن يجري نقلا فيما بين مواد الباب الواحد ما عدا : 1 - كل المواد المزودة بأسئلة خاصة ، 2 - كل مواد القسم الفرعي للتجهيز العمومي و الاستثمار الاقتصادي ، 3 - مواد قسم التسيير المذكورة حائيا ،		
التعليم : عدد الأطفال في سن التعليم عدد أملاك التعليم الابتدائي من الطور الأول			

الموازنة العامة

مقابلة اشغال الطباعة لولاية المدينة

التفقات	تحديد التفقات	الانجازات	الباقي للانجاز	الايرادات	تحديد الايرادات	الانجازات	الباقي للانجاز
قسم التسيير مجموع لتفقات التسيير ما يخفض : 798- اشغال التجهيز المنجزة بالاستغلال المباشر 83- الاقطاع لتفقات التجهيز و الاستثمار التفقات الحقيقية للتسيير				مجموع الايرادات ما يخفض : 798- اشغال التجهيز المنجز قبلا استغلال المباشر			
القسم الفرعي للتجهيز العمومي مجموع لتفقات التجهيز				الايرادات الحقيقية مجموع الايرادات ما يخفض : 100- الاقطاع من ايرادات التسيير 01- نقل من القسم الفرعي للاستثمار الاقتصادي ... الايرادات الحقيقية			
التفقات الحقيقية				مجموع الايرادات ما يخفض : 100- الاقطاع من ايرادات التسيير الايرادات الحقيقية			
القسم الفرعي للاستثمار الاقتصادي مجموع لتفقات ما يخفض : 01- نقل الى القسم الفرعي للتجهيز العمومي التفقات الحقيقية				المجموع الاجمالي للايرادات الحقيقة فائض التفقات			
المجموع الاجمالي للتفقات الحقيقة فائض الايرادات				مجموع متساوي في التفقات و الايرادات			

أطلع

اجتمع المجلس الشعبي البلدي تحت رئاسة

رئيس المجلس الشعبي البلدي

السيد :

بقر (1)

على الحساب الاداري

رئيس المجلس الشعبي البلدي

المقدم من طرف السيد :

بـ :

في :

السوالي

الملحق رقم 1

ANNEXE N° 4

REPUBLIQUE ALGERIENNE
Démocratique et Populaire

A le 19.....

DEPARTEMENT de

COMMUNE de

M. le Président de l'Assemblée Populaire Communale

Recettes des Contributions Diverses

de

de

OBJET. — Refus de paiement du mandat N°..... du.....

de D.A. : Exercice 19.....

REFERENCE. — Application des dispositions du décret N° 65-259 du 14
octobre 1965 - Art. 20 et 24.

Je soussigné, Receveur de la Commune de.....
ai l'honneur de vous faire connaître qu'il ne m'est pas possible de procéder
au paiement du mandat visé en l'objet pour les motifs ci-après :

.....
.....
.....
.....
.....

(Cochet)

Le Receveur Communal,

الملاحق رقم 3

I- المراجع باللغة العربية :

أولاً: النصوص الرسمية

أ- الدستور

- دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، منشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، ج.ر. العدد 76 الصادر بتاريخ 07 ديسمبر 1996، معدل ومتمم بالقانون رقم 02-03، المؤرخ في 10 أبريل 2002، ج.ر. العدد 25، الصادر بتاريخ 14 أبريل 2002 وبالقانون رقم 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج.ر. العدد 63، الصادر بتاريخ 16 نوفمبر 2008، معدل ومتمم بالقانون رقم 06-01 المؤرخ في 06 مارس 2016، ج.ر. العدد 14، الصادر بتاريخ 07 مارس 2016.

ب- القوانين

- 1- القانون رقم 198/63 المؤرخ في 08 جوان 1963 المتضمن تأسيس الوكالة القضائية للخزينة، الجريدة الرسمية، العدد 38، الصادر بتاريخ 11 جوان 1963 (ملغى).
- 2- القانون رقم 17/84 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية رقم 28 المؤرخة في 10/07/1984 .
- 3- القانون رقم 08/90 المتعلق بالبلدية، المؤرخ في 07 أبريل 1990، الجريدة الرسمية العدد 15، الصادرة في 11 أبريل 1990 الموافق ل 16 رمضان 1410 .
- 4- القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990 الموافق ل 24 محرم 1411، الجريدة الرسمية العدد 35، لسنة 1990.
- 5- القانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره، الجريدة الرسمية العدد 53، الصادرة في 05 ديسمبر 1990.
- 6- القانون رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 39، الصادرة في 23 جويلية 1995 المعدل والمتمم.

7- القانون رقم 10/11 المتعلق بالبلدية، المؤرخ في 22 جوان 2011 الموافق ل 20 رجب 1432، الجريدة الرسمية العدد 37، الصادرة في 03 جويلية 2011 .

ج-الأوامر و المراسيم

1- الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

2- المرسوم الرئاسي رقم 259/65 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 المحدد لالتزامات ومسؤولية المحاسبين، الجريدة الرسمية، العدد 92، الصادر بتاريخ 9 نوفمبر 1995 (ملغى).

3- المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 19/01/1993 المتضمن القانون المالية 1993، الجريدة الرسمية العدد 40، الصادرة بتاريخ 20 جانفي 1993.

4- المرسوم التنفيذي رقم 225/86 المؤرخ في 02 ديسمبر 1986 المتضمن إحداث وكالة محاسبية مركزية للخزينة وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية العدد 36، الصادر بتاريخ 03 ديسمبر 1986.

5- المرسوم التنفيذي رقم 312-91 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991، والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات اكتتاب تامين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

6- المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

7- المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرون بالصرف للمحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

- 8- المرسوم التنفيذي رقم 495/91 المؤرخ في 21 ديسمبر 1991 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 225/86 المتضمن أحداث وكالة محاسبية مركزية للخزينة وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية العدد 67، الصادر بتاريخ 23 ديسمبر 1991.
- 9- المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 06 فيفري 1993 والمتعلق بتحديد أجال دفع النفقات وتحصيل أوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية.
- 10- المرسوم التنفيذي رقم 108/93 المؤرخ في 05 ماي 1993 يتعلق بكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30، الصادر بتاريخ 09 ماي 1993.
- 11- المرسوم التنفيذي رقم 331/11 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين الحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011.

ثانيا : الكتب

- 1- الشريف الرحماني، أموال البلديات الجزائرية، العجز والتحكيم الجيد في التسيير، دار القصة للنشر والتوزيع الجزائر، 2003 .
- 2- حامد عبد المجيد دراز وسميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 3- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن 2007 .
- 4- صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982 .
- 5- محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003 .

6- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، 2003.

7- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثالثة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

8- عادل بو عمران، البلدية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2010.

9- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005 .

10- عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، الطبعة الثانية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007 .

ثالثا: المجالات و الدورات

1- شوقي يعيش تام، عزيزة شبري، دور مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق والحريات، العدد 2، بدون جهة نشر، 2016 .

2- وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، الدورة التكوينية الجهوية لرؤساء المجالس الشعبية البلدية، مجال المالية، باتنة، 2008.

رابعا: المحاضرات

- منصور الزين، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، بدون سنة.

خامسا: الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ- أطروحات الدكتوراه

1- رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراة علوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة محمد معمرى، تيزي وزو، 2010-2011.

2- زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص تنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه شعبة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص

- تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014.
- 3- سعاد طيبي، المالية المحلية ودورها في عملية التنمية، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008-2009.
- 4- عبد العزيز عزة، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي، التشريع الإسلامي، دراسة مقارنة، أطروحة الدكتوراه في العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون، كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، 2014-2015.
- 5- محمد صالح فنينش، الوقاية على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2012-2011.
- 6- نادية تياب، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، أطروحة دكتوراه في العلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2013-2014.

ب- مذكرات الماجستير

- 1- أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي، الاغواط، 2010.
- 2- بلعباس بلعباس، دور وصلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في القانون الجزائري، مذكرة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2003.
- 3- رشيد حمدي، ميزانية البلدية في مواجهة العجز المالي، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.
- 4- رمضان تسميال، استقلالية الجماعات المحلية في الجزائر: "وهم أم حقيقة"، مذكرة ماجستير في القانون، فرع "تحولات الدولة"، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009.

- 5- سامية شويخي، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم والاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم، تلمسان، 2010-2011.
- 6- سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في القانون، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002.
- 7- سعيد قاوي، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989، مذكرة ماجستير قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013.
- 8- سلمى بن دايجة، نفقات الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر، 2008-2009.
- 9- سلوى بوسته، المحاسبة العمومية وسبل تطويرها حالة الجزائر 2005-2015، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017.
- 10- سهيلة صالح، الاستقلالية المالية للمجموعات المحلية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون العام، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة قسنطينة، 2009.
- 11- فاتح مزيتي، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في القانون العام تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2013-2014.
- 12- محمد بن مالك، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، بن عكنون، الجزائر، 1995.
- 13- نصيرة دوالي، الحكم الراشد المحلي وإشكالية عجز ميزانية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010.

ج-مذكرات الماستر

- 1- بلال صياد، عبد السلام حسناوي، ترشيد النفقات العمومية بالبلديات في الجزائر مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، تخصص إدارة الجماعات المحلية، كلية الحقوق بودواو، قسم العلوم السياسية والعلاقات الدولية جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015.
- 2- حفيظة نوار، رقابة الهيئات المالية على الصفقات العمومية، مذكرة ماستر في الحقوق، شعبة حقوق، تخصص قانون عام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017.
- 3- دلال بري، الاستقلال المالي للبلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق والعلوم الإنسانية، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014.
- 4- رياض العابد، الرقابة المالية على نفقات البلدية، مذكرة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.
- 5- سارة سعيد، الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون عام معمق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017-2018.
- 6- عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013.
- 7- عتيقة جديدي، إدارة الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

8- كاتية أيت الحاج وسميحة أيت وعلي، الجماعات الإقليمية والاستقلالية المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، شعبة قانون عام، تخصص قانون الجماعات المحلية والهيئات الإقليمية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية 2011-2012.

9- ليلة حرفوش وفروجة إفوراح ، دور المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية في الرقابة على المالية الجماعات المحلية، مذكرة ماستر فرع قانون عام تخصص قانون الهيئات الإقليمية والجماعات المحلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، 2015-2016.

10- نعيمة اقبطال، رقابة المحاسب العمومي في مجال الصفقات العمومية، مذكرة الماستر في القانون، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2018.

11- يمينة نويوة، عتيقة حوقة، مفيدة بن غون، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2017-2018.

د-مذكرات تخرج أخرى

- عبد القادر فرحاوي، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهاية التكوين تخصص المالية، وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2014.

II - المراجع باللغة الأجنبية:

A- Les décrets:

- Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, journal officiel de la république française, au 30 décembre 1962.

B-Les ouvrages:

1-Ali BISSAAD, droit de comptabilité publique, éditions Houma, Alger, 2004.

2-Joël BOURDIN, les finances communales, economaca, paris, 4^{eme} édition 2008.

	إهداء
	شكر و تقدير
	قائمة المختصرات
1	.....مقدمة
6	.....الفصل الأول: الإطار العام لميزانية البلدية
7	.....المبحث الأول : مفهوم ميزانية البلدية
7	.....المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية وانواعها
7	الفرع الأول : تعريف ميزانية البلدية وخصائصها
10	.....الفرع الثاني: أنواع ميزانية البلدية
13	.....المطلب الثاني: المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية وأقسامها
13	.....الفرع الأول: المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية
15	.....الفرع الثاني : أقسام ميزانية البلدية
18	.....المبحث الثاني : مراحل إعداد الميزانية البلدية
18	.....المطلب الأول: مرحلة تحضير ميزانية البلدية
19	.....الفرع الأول : الشروط الواجب مراعاتها في إعداد الميزانية
19	.....الفرع الثاني: الوثائق اللازمة لإعداد الميزانية البلدية
22	.....المطلب الثاني : مرحلة اعتماد الميزانية وتنفيذها
22	.....الفرع الأول: مرحلة اعتماد ميزانية البلدية
25	.....الفرع الثاني : مرحلة تنفيذ ميزانية البلدية
32	.....الفصل الثاني: المحاسب العمومي كأحد القائمين على ميزانية البلدية
33	.....المبحث الأول : تكريس وظيفة المحاسب العمومي
33	.....المطلب الأول: الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي
34	.....الفرع الأول : تعريف المحاسب العمومي
35	.....الفرع الثاني : تعيين المحاسب العمومي

36	الفرع الثالث : أصناف المحاسبين العموميين.....
40	الفرع الرابع :التزامات المحاسب العمومي.....
42	المطلب الثاني : مسؤولية المحاسب العمومي.....
43	الفرع الأول : أنواع المسؤولية.....
46	الفرع الثاني : الإجراءات القانونية لحماية المحاسب العمومي من المسؤولية.
	المبحث الثاني : المهام الرقابية للمحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية
	ومدى فاعليتها.....
47	.....
48	المطلب الأول : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.....
48	الفرع الأول: الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.....
	الفرع الثاني: أهداف تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب
49	العمومي.....
	الفرع الثالث : استثناءات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب
51	العمومي.....
53	الفرع الرابع: نتائج مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.....
	الفرع الخامس: الانتقادات الموجهة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف
55	والمحاسب العمومي.....
56	المطلب الثاني: مدى فاعلية المهام الرقابية لمحاسب العمومي.....
57	الفرع الأول : قبول دفع النفقة.....
58	الفرع الثاني : عدم قبول دفع النفقة.....
59	الفرع الثالث: تجاوز رقابة المحاسب العمومي عن طريق إجراء التسخير....
64	خاتمة.....
67	الملاحق.....
72	قائمة المراجع.....
81	الفهرس.....

ملخص مذكرة الماستر

إن ميزانية البلدية من أهم الوثائق التي تتجسد فيها الاستقلالية المالية للبلدية وهي جدول التقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية والتي تسمح بتنفيذ الخطط والبرامج التنموية للتجهيز والإستثمار. يتم إعداد ميزانية البلدية عبر مراحل محددة بموجب القوانين والتنظيمات. يسهر على رقابة عملية تنفيذ الميزانية أجهزة رقابية مختلفة منها المحاسب العمومي الذي يمارس رقابة قبلية وقائية فهو العون المكلف برقابة مدى مشروعية النفقات والعمليات المالية للدولة. وعليه فإن للمحاسب العمومي دور أساسي فعال في حماية المال العام والحرص على ضمان حسن إنفاقه غير أن تقرير المشرع لإجراء التسخير الذي يقوم به الأمر بالصرف من شأنه أن يكبح فعالية المهام الرقابية للمحاسب العمومي.

الكلمات المفتاحية: 1/ ميزانية البلدية 2/ المحاسب العمومي 3/ الرقابة

Abstract of The master thesis

The municipal budget is one on the most important documents that reflects the financial indépendance of the municipality, namely the table of estimates, procedures and annual expenditures of the municipality, which allows the implémentation of development plans and programs for processing and investment.

The municipal buget is prepared through specific stages under the two force and organiizations.

The monitoring of the budget implementation process is monitorec by various regulatory bodies, including the public accountant, who exercise preventive tribalism, which is the aid charged with controlling the legitimacy of the state's expenditures and financial operations.

Therefore, the public accountant has an essential and effective role in protecting public money and ensuring that it is well spent, but the legislator's report to make the use of the exchange order would curb the effectiveness of the supervisory function of the public accountant.

keywords: 1/ municipal budget 2/ public accountant 3/ censorship