

دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية  
دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية

**The role of public accounting agents in the effective implementation of the  
Analytical study for the implementation of the municipal budget of local authorities  
budget**

د. عبد المطلب بيسار\*

جامعة محمد بوضياف المسيلة (الجزائر)، البريد الإلكتروني المهني: abdelmoutaleb.bissar@univ-msila.dz

تاريخ القبول: 2021/11/30

تاريخ الاستلام: 2021/11/21

**ملخص:** غية تحقيق الفعالية في تسيير الميزانيات العمومية، وتحسينها لاستراتيجية الدولة المتمثلة في العمل على زيادة الموارد وتخفيض النفقات، جاءت هذه الدراسة بهدف إبراز دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، ولتحقيق ذلك من الناحية العملية وفق منهجية علمية، تم القيام بدراسة تحليلية تضمنت آليات تنفيذ ميزانية البلديات، وتم جمع البيانات عن طريق القوانين والمراسيم التنفيذية التي تحكم سير تنفيذ هذه الميزانيات إضافة إلى المقابلة، وتناولت الدراسة تحليل وتفسير مجال تدخل كل عون سواء الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي في مجال تنفيذ ميزانية البلديات من جانب النفقات والإيرادات، والإجراءات التي تسري في مجال الرقابة على تنفيذها، ومن أبرز ما توصلت إليه الدراسة أن هناك دور فعال للأمر بالصرف والمتمثل في رئيس المجلس الشعبي الوطني في مجال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، كما لا يقل دور المحاسب العمومي والمراقب المالي عنه أهمية باعتبار أنهما يؤديان دور رقابي كذلك في التنفيذ، وأوصت الدراسة بضرورة تكوين الأمرين بالصرف قبل تعيينهم حتى يتم احترام إجراءات المحاسبة العمومية في مجال تنفيذ الميزانيات العمومية.

**الكلمات المفتاحية:** ميزانية؛ جماعات محلية؛ بلدية؛ أعوان المحاسبة العمومية؛ أمر بالصرف؛ محاسب عمومي

**الترميز الاقتصادي JEL:** H61 ؛ H68 ؛ H69

**Abstract:** In order to achieve effectiveness in managing public budgets, and to embody the state's strategy of working to increase resources and reduce expenditures, this study came with the aim of highlighting the role of public accounting agents in the effective implementation of the budget of local authorities, and to achieve this in practice according to a scientific methodology, an analytical study was carried out that included Mechanisms for implementing the municipal budget, and data was collected through laws and executive decrees that govern the implementation of these budgets in addition to the interview. In the field of oversight of its implementation, and one of the most prominent findings of the study is that there is an effective role for the disbursement commander represented in the President of the National People's Assembly in the field of revenue collection and payment of expenditures, and the role of the public accountant and financial controller is no less important than that, given that they also play a supervisory role in implementation. The study recommended the necessity of training those who are in charge of spending before they are appointed so that public accounting procedures are respected in the field of budget execution general.

**Keywords** budget; Local groups; Municipal; public accountants; ordering disbursement; public accountant

**JEL Classification Codes :** H61 ; H68 ; H69

## مقدمة:

تحتل الجماعات المحلية منذ الاستقلال بأهمية وألوية كبيرة من طرف السلطات العليا وذلك نتيجة للأوضاع الصعبة التي عرفت بها البلاد غداة الاستقلال من تدهور في التسيير وما نتج عنها من انعكاسات على التأطير والإدارة. بالإضافة إلى نقص في الموارد المالية وزيادة نفقات البلديات بسبب زيادة ونقل الأعباء الملقاة على عاتقها، وقد اختارت الدولة الجزائرية في استراتيجيتها التنموية سياسة اللامركزية الإدارية ويتضح ذلك من خلال تخلي السلطة المركزية عن العديد من الاختصاصات للجماعات المحلية التي أصبحت وحدات مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي الذي يتجسد أساسا في صلاحياتها في إعداد الميزانية السنوية في شكل جدول أو كشف يبين توقعات أو تقديرات خاصة بالإيرادات والنفقات السنوية المراد تنفيذها، ومن ثم تعكس الميزانية الصورة الحقيقية للنشاط الاقتصادي للجماعات المحلية. ولتنفيذ ميزانية المؤسسات لابد من توفر مجموعة من الموظفين، يطلق عليهم أعوان المحاسبة العمومية، وهذا بهدف تحقيق الفعالية في التسيير وتجنب حدوث اختلاسات وتلاعبات في أموال الدولة.

## 1- إشكالية الدراسة:

يمكن صياغة إشكالية الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

- كيف يساهم أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية عموما وميزانية البلدية خصوصا؟ وتندرج تحت هذه الإشكالية جملة من التساؤلات الفرعية التي يمكن صياغتها فيما يلي:
- من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والبلديات؟
- ما هي الآليات المعتمدة من قبل أعوان المحاسبة العمومية التي من شأنها تحقيق فعالية على ميزانية البلديات؟
- للإجابة على إشكالية الدراسة تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:
- ✓ لأعوان المحاسبة العمومية دور فعال في تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والبلديات؟

وتنبثق عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

- يعتبر رئيس المجلس الشعبي البلدي وأمين خزانة البلدية هم فقط الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والبلديات.
- تعتبر الرقابة أبرز الآليات المعتمدة من قبل أعوان المحاسبة العمومية التي من شأنها تحقيق فعالية على ميزانية البلديات.

## 2-أولا: منهجية الدراسة

للإجابة عن إشكالية البحث ومحاولة اختبار صحة الفرضيات سنعتمد على المنهج الوصفي، وهو المنهج الذي يعبر عن الظاهرة المراد دراستها كما توجد في الواقع كميا وكيفيا، إضافة إلى المنهج التحليلي، حيث سيتم الاستعانة بأدوات لجمع البيانات من مصادرها الثانوية (الكتب، الأطروحات، المجالات، المقالات المحكمة... الخ)، ليتم بعد ذلك تحليل المعطيات المستخلصة، واختبار فرضيات البحث.

## 3-أهمية الدراسة:

- تتبع أهمية الدراسة من الضرورة القصوى التي أصبح يكتسبها موضوع ميزانية الجماعات المحلية، ومدى فعالية الرقابة على تنفيذها برشاده وعقلانية، من خلال تدخل مجموعة من الموظفين المكلفين بذلك، والذين يطلق عليهم في القانون الجزائري بأعوان المحاسبة العمومية، كما تتضح أهمية الدراسة أكثر في النقاط التالية:
- أهمية المتغيرات المبحوثة والتي تتمثل في أعوان المحاسبة العمومية وميزانية الجماعات المحلية، بوصفهما من المتغيرات المعاصرة في الأدب الإداري مما يساهم في إفادة ومنح إضافة للجماعات المحلية؛
- توضيح مدى تأثير مكونات المحاسبة العمومية على رشادة وفعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية؛
- تستمد الدراسة أهميتها من النتائج التي ستتوصل لها والتي ستجعل مركز القرار للبلدية يدرك أهمية العمل على تطبيق إرشادات وتوجيهات الاعوان المكلفين بالرقابة على تنفيذ الميزانية النظرية كسبيل لتحقيق التميز في أدائها؛
- معرفة أهم المعوقات التي تحول دون التوصل إلى الأخذ برأي وتوجيهات هاته الاعوان، وإبراز نتيجة ذلك؛

## 4-أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الرئيسية التالية:

- إبراز مفهوم ميزانية الجماعات المحلية وكذا أعوان المحاسبة العمومية؛
- التعرف على مراحل تنفيذ الميزانية؛
- التعرف على إجراءات الرقابة والتنفيذ على ميزانية البلديات؛
- تقديم بعض التوصيات في ضوء نتائج الدراسة.

#### ثانيا: الإطار النظري للدراسة

بغية تحقيق أهداف البحث واختبار فرضيات الدراسة، نتعرف أولا إلى متغيرات هذه الدراسة والمتمثل في أعوان المحاسبة العمومية وكذا ميزانية الجماعات المحلية.

#### 1. أساسيات حول أعوان المحاسبة العمومية:

حسب ما جاء به قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية فإن الأعوان المكلفون بتنفيذ المعلومات المالية هم الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية إلا أن القانون 90-21 لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة. ويدخل هؤلاء الأعوان في عمليات تنفيذ النفقات العمومية تكون على مختلف مراحلها بشكل منظم ومحددا قانونا وهذا من أجل إعطاء أكثر شفافية في تسيير الأموال.

تمارس المؤسسات العمومية وظائفها عن طريق مجموعة من الموظفين المسؤولين عن تسيير ميزانياتها، يطلق عليهم في الغالب أعوان المحاسبة العمومية تطرق إليهم قانون المحاسبة العمومية 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، ويتناول هذا العنصر التعرف عليهم وإبراز عناصرهم، والمتمثلة في الأمر بالصرف باعتباره الشخص الأول المسؤول عن تسيير هاته المؤسسات والمحاسب العمومي، وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية إلا أن القانون 90-21 لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة إضافة إلى وكلاء الصرف.

#### 1-1 الأمرون بالصرف:

##### 1-1-1 مفهوم الأمر بالصرف:

يعتبر أمرا بالصرف عمومي كل شخص له صفة باسم الدولة أو المجموعة المحلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف وتثبيت وتصفية الديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده.

وتنص المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه: "يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات، والقيام بإجراءات الإلتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانونا، وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة".

فالأمرا بالصرف لا ينتمي إلى إدارة مالية مختصة لكونه يمتلك صفة مسير إداري، مكلف بإدارة وتسيير مرفق عام، وصلاحياته المالية ما هي إلا مكملة لنشاطه الإداري.

وعليه فإن الأمر بالصرف هو موظف، يتصرف باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري، يختص بتسيير وإدارة مرفق عام، إلى جانب الاختصاص الإداري للأمر بالصرف، يمتاز باختصاص مالي في مجال المحاسبة العمومية، حيث يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية.

ويجدر الذكر أن الأمر بالصرف هو العون المؤهل قانونا بتحديد مجال استعمال الأموال العمومية سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتناؤها، وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة في الميزانية، وفي ظل احترام

وتطبيق القوانين والتنظيمات المعمول بها، وهو ما يعرف بمجال الملاءمة في الأموال العمومية والذي يختص به الأمر بالصرف دون غيره (شلال، 2002، صفحة 14).

### 1-1-2 اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي:

جاءت فكرة اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي في قانون المحاسبة العمومية 90-21 في المادة 24 منه، حيث نصت على " أنه يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها، وتحدد كفاءات الاعتماد عن طريق التنظيم"، حيث جاءت طريقة الاعتماد عن طريق التنظيم بإشعار المحاسب العمومي بوثيقة التعيين الإداري للأمر بالصرف أو محضر انتخاب الأمر بالصرف الجديد، ومحضر التنصيب وتسليم نموذج إمضاء الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي. إذا كان هناك تفويض من الأمر بالصرف إلى موظف أو نائب مكلف بتنفيذ العمليات المالية، يجب إحضار نموذج إمضاء خاص بالشخص المستفيد (الأمر بالصرف المفوض).

وطريقة تسليم هذه النماذج بالإمضاء تخضع لإجراءات معينة، وهي أن ينتقل بالأمر بالصرف إلى مكتب المحاسب العمومي، وأن يوقع على سجل خاص بالاعتمادات (يصادق المحاسب العمومي على هذا الإمضاء)، أما الإعتقاد يبدأ من تاريخ التوقيع على هذا السجل الخاص، وينتهي بانتقال الأمرين بالصرف، أو المستفيد من التفويض أو انتهاء مهامهم (أحمد، 2010، صفحة 20).

### 1-1-3 أصناف الأمرين بالصرف

إن الأمرين بالصرف، يكونون إما رئيسيين (ابتدائيين) أو ثانويين، كما يمكن أن نجد تصنيفات أخرى

#### أ- الأمرين بالصرف الرئيسيون أو الابتدائيون: L'ordonnateur principal ou primaire

هم الذين يصدرون الأوامر بالدفع لفائدة الدائنين، وكذلك أوامر الإيرادات ضد المدينين، وكذلك أوامر الاعتمادات لصالح الأمرين بالصرف الثانويين، والتمثليين في المسؤولين المتواجدين على هرم السلطة والذين تم منحهم بطريقة مباشرة التراخيص الموازية، والمكلفين باتخاذ القرارات المتعلقة بإيرادات ونفقات الميزانية (الأسود، 2011، صفحة 20). ولقد نصت المادة 26 من القانون 90-21 على الصفات التي يمكن أن يتواجد عليها الأمرين بالصرف الرئيسيون مع مراعاة أحكام المادة 23.

#### ب: الأمرين بالصرف الثانويون: L'ordonnateur secondaire

وهم مشار إليهم في المادة 27 من القانون 90/21 التي عدلت بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 1992 في مادته 73، وهي تعرف الأمر بالصرف الثانوي حسب درجة المسؤولية، ومفاد نصها أن الأمر بالصرف الثانوي هو الشخص المسؤول على تنفيذ العمليات المالية بالنسبة لميزانية التسيير بصفته رئيس مصلحة إدارية غير ممرزة déconcentrés وله صلاحيات بإمكانية ممرزة، وكذلك تنفيذ العمليات المنصوص عليها في المادة 23 من القانون 90-21، كما أن المصالح المعنوية التي يشرف عليها الأمر بالصرف الثانوي ليس لها صفة الشخصية المعنوية ولا الاستقلال المالي.

فالأمر بالصرف الثانوي هو الذي تفوض له الاعتمادات من قبل الأمر بالصرف الرئيسي مثل رئيس مصلحة غير ممرزة لوزارة أو رئيس بعثة دبلوماسية أو قنصلية في الخارج أو عميد كلية... الخ (أحمد، 2010، صفحة 18).

وفي هذا الصدد نذكر التفرقة بين الأمرين بالصرف الرئيسيين والأمرين بالصرف الثانويين الواردة في قانون المحاسبة العمومية فبعد إن حددت المادة 26 من هذا القانون الأمرين بالصرف الأساسيين أو الرئيسيين على سبيل الحصر تطرقت المادة 27 منه إلى الأمرين بالصرف الثانويين " بصفتهم رؤساء المصالح غير الممرزة "

#### ج- الأمر بالصرف الوحيد L'ordonnateur unique

إن من ضمن مميزات نظام المحاسبة العمومية المطبق في الجزائر بعد استقلالها تأسيس فئة خاصة من الأمرين بالصرف سميت بالأمر بالصرف الوحيد (أو الاحادي).

إذ انه بموجب احكام المرسوم رقم 73-135 المؤرخ في 09 اوت 1973 و المتضمن عدم تركيز اعتمادات الدولة و الخاصة بالتجهيز و الاستثمار لصالح الولايات و المرسوم رقم 73-138 المؤرخ في 09 اوت 1973 و المحدد لشروط تسيير اعتمادات التسيير المخصصة للمجالس التنفيذية للولايات.

وأكلت صلاحيات تسيير هذه الاعتمادات إلى الوالي بصفته أمرا بالصرف وحيدا ، فهناك عمليات ذات طابع وطني ولكن بحكم طابعها الجغرافي يستحسن تسجيلها باسم شخص محلي كفاء لتسييرها ، وعادة ما يكون الوالي الذي يعتبر في هذه الحالة الأمر بالصرف الوحيد.

بالنسبة لعمليات التجهيز اللامركزية و المسجلة باسم الوالي في نطاق عمليات تجهيز القطاعات اللامركزية وهو الأمر بالصرف الوحيد لأنه يمثل جميع السلطات المركزية والقطاعات الوزارية (أحمد، 2010، صفحة 19) .

إن الأمر بالصرف الأحادي وفي إطار إنجاز ما سبق، لا يعتبر بأي حال من الأحوال أمرا بالصرف رئيسيا، لأنه ليس في حالة تصرف في الميزانية المخصصة له أصلا، والاعتمادات المالية المتواجدة لديه، والتي يقوم بتنفيذها ما هي إلا مخصصات مالية محددة في إطار البرنامج السنوي لميزانية التجهيز للدولة.

كما أنه لا يعتبر، وفي نفس الإطار أمرا بالصرف ثانويا، لأن الاعتمادات الممنوحة له في هذا المجال، لم تمنح له عن طريق "أمر بتفويض اعتماد"، ولكن عن طريق تخصيصات عند بداية السنة المالية، تدخل في إطار إنجاز البرنامج السنوي للتجهيز (الأسود، 2011، صفحة 23).

### د- الأمر بالصرف بالتفويض *L'ordonnateur par délégation*

يعطي قانون 90-21 لكل أمر بالصرف الحق أن يفوض صلاحياته المحاسبية في حدود اختصاصاته، وتحت مسؤولياته في إعطاء تفويض بالإمضاء إلى موظفين دائمين (مرسمن) يكونون تحت سلطته المباشرة وفق ما تنص عليه المادة 29، ومنه الشروط الخاصة بتفويض الصلاحيات (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1132):

- أن يكون المفوض أمرا بالصرف (رئيسي - ثانوي - وحيد)؛
- أن يكون التفويض في حدود اختصاص الأمر بالصرف؛
- أن يكون تفويض الإمضاء لصالح موظف مرسوم، وهذا التفويض شخصي يزول بمجرد انتهاء مهام احد طرفيه؛
- أن يكون الموظف موضوعا تحت السلطة الإدارية المباشرة للأمر بالصرف؛
- الأمر بالصرف المفوض لصالحه ينفذ العمليات المالية ولكن تبقى المسؤولية تابعة للأمر بالصرف الأصلي (سواء كان الأمر بالصرف رئيسي أو ثانوي أو وحيد)، وتنتهي مهام الأمر بالصرف بالتفويض بنهاية وظيفة الأمر بالصرف الأصلي أو الموظف، مع الإشارة إلى أن هذا التفويض يمكن سحبه وفق نفس الإجراءات المتخذ بها.

### هـ- الأمر بالصرف المستخلف:

الأمر بالصرف المستخلف هو الذي يتم تعيينه قانونا في حالة وجود مانع قانوني أو غياب للأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، مع وجوب إشعار كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي المعنيين، وفق ما تنص عليه المادة 28 من قانون 90-21. (الأسود، 2011، صفحة 23).

### 1-2. المحاسبون العموميون

يقصد بالمحاسب العمومي في أغلب تشريعات الدول **العون** الذي يتداول الأموال العمومية وفقا للنصوص والقوانين المعمول بها. إن وظيفة المحاسب العمومي شهدت تطورا ملحوظا في القانون الفرنسي، حيث كان مجرد موظف تنفيذي بسيط نظرا لعدم تقريره للنفقات والإيرادات، ثم أضحي بفضل اختصاصاته المالية أحد الموظفين الأكثر نفوذا في الإدارة الفرنسية (رحمة، 2011، صفحة 236).

### 1-2-1 تعريف المحاسب العمومي واعتماده

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 كالاتي (Décret n° 62-1587, 1962, p. 12828):

- احتكار المحاسبون في مجال معالجة الأموال العامة من حيث الإيرادات، النفقات والحفظ،
- وضعيتهم المدعومة من الإجراءات والطبيعة الملزمة والضرورية لتأسيس عمل المحاسبة؛
- دورهم في مسك المحاسبة وحفظ الوثائق المثبتة لها.

كما يعرف الفقيه الفرنسي جاك مانبي **Jacque Magnet** المحاسب العمومي: "بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا

للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة (مسعي، 2003، صفحة 41)"

وعلى غرار المشرع الفرنسي فقد جاء تعريف المشرع الجزائري للمحاسب العمومي في المادة 33 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية السالف الذكر وذلك بتعداد الاختصاصات المخولة له كما يلي: "يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين للقيام بالعمليات التالية: (قانون المحاسبة العمومية ، 1990، صفحة 1134)

- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها
- تداول الأموال والسندات والقيم و الممتلكات والعائدات والمواد؛
- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛
- حركة حسابات الموجودات".

بالرجوع إلى القانون سالف الذكر وفي مادته 34 حيث جاءت كما يلي: "يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته (قانون المحاسبة العمومية ، 1990 ، صفحة 1134)

للإشارة فقط فإن:

- التعيين (Nomination) خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية .

- أما الاعتماد (Agreement) فهو خاص بالمحاسبين الخارجيين عن وزارة المالية (الزين، 2011، صفحة 43)

من خلال استقراء هذه المادة يتضح أن تعيين المحاسب العمومي على المستوى المحلي يتم وفقا للتعيين المباشر من طرف الوزير المكلف بالمالية، بناء 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 وهم (مرسوم تنفيذي رقم 331/11 ، 2011، صفحة 27):

العون المحاسب المركزي للخزينة؛

—أمين الخزينة المركزي؛

—أمين الخزينة الرئيسي؛

—أمناء الخزينة في الولايات؛

—أمناء الخزينة في البلديات؛

—أمناء الخزينة في المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية المؤسسات العمومية للصحة الجوارية؛

—قابضو الضرائب؛

—قابضو أملاك الدولة؛

—قابضو الجمارك؛

—محافظو الرهون.

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

## 1-2-2: مهام المحاسبين العموميين

قبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات يقوم المحاسبين العموميين بعدة مراقبات شرعية لتنفيذ العمليات المالية العمومية الموكلة إليهم:

➤ **بالنسبة للإيرادات:** تنص المادة 35 من القانون 21/90 على أن المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف، عليه أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة، فضلا عن ذلك يجب عليه على الصعيد المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.

➤ **بالنسبة للنفقات:** نصت المادة 36 من نفس القانون السالف الذكر على أنه يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله دفع أي نفقة يجب أن يتحقق مما يلي:

- مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها؛
  - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له؛
  - شرعية عمليات تصفية النفقات؛
  - توفر الاعتمادات؛
  - أن الديون لم تسقط آجالها أن أنها محل معارضة؛
  - الطابع الابرائي للدفع؛
  - تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛
  - الصحة القانونية للمكسب الابرائي؛
- وسنذكر ذلك أيضا بشيء من التفصيل في المبحث الموالي.

### 1-2-3 مسؤولية المحاسبين العموميين

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه، إذ يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا السبب وصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها (زهير، 2014، صفحة 111) حيث "يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله. (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1136)"

على هذا الأساس، فإن هاته المسؤولية تكون موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام الموكلة له، وعليه فإن أي عجز في الصندوق أو تقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات من دون وجه حق والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابة مالية لاحقة، فإن المحاسب العمومي يعتبر مسؤولاً شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة له وهذا حسب المادة 38 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية. إضافة إلى ذلك يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعيين تحت أوامرهم (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1135)، ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانوناً بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تصيبه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة رقم 54 من القانون رقم 21/90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على " أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأميناً على مسؤوليته المالية".

ونظراً للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة، ومن أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة (زهير، 2014، صفحة 112)، لكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنياً وثبتت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية (زهير، 2014، صفحة 113):

أ- إجراء الإعفاء من المسؤولية: طلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة للدفع للخزينة العمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة 38 من القانون رقم 21/91 المؤرخ في 07 أوت 1991 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991، وفي حالة إثبات القوة القاهرة يخصص القانون لمجلس المحاسبة الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في حالة مدين.

ب- طلب الإبراء الرجائي: يستطيع المحاسب العمومي الموضوع في حالة مدين تجاه الخزينة العمومية أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية لإعفائه من تسديد الدين، وبعد استشارة لجنة المنازعات التي تقوم بالتحري عن الوضعية المالية والمادية الفعلية للمحاسب من أجل تقدير إمكانية أو استحالة الدفع، بناء على ذلك يقرر وزير المالية الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية.

### 1-3 المراقب المالي:

ان نشأة الرقابة المالية ترتبط بنشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب.

1-3-1 مفهوم المراقب المالي **contrôle financière**: هو موظف ينتمي إلى وزارة المالية مؤهل قانونا لممارسة مهمة التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الأمر بالصرف، وله صلاحية رفض بعض العمليات المخالفة للقانون، كما يمكن للمراقب المالي أن يعطي إرشادات ونصائح للأمر بالصرف فهو بمثابة مستشاره المالي .

إن المراقب المالي يخضع مباشرة لسلطة وزير المالية، إذ لا توجد علاقة رئاسية تربط بين المحاسب العمومي، الأمر بالصرف والمراقب المالي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر، وبالتالي كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤولا شخصيا عن العمليات التي قام بتنفيذها (زهير، 2014، صفحة 20).

إن منصب المراقب المالي يقتصر على الموظفين الذين سبق لهم العمل بإدارة الميزانية دون سواها كشرط أساسي بالنسبة للمرشحين لتولي منصب المراقب المالي، وعلى التفصيل تورد المادة 11 من المرسوم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 والمتعلق بمصالح المراقبة المالية أصنافا من المرشحين الذين تتوافر فيهم القابلية للتعيين ويحوزون على الشروط المنصوص عليها في نص المادة 11، ويمكن تقسيمهم إلى مجموعتين (أمين، 2015، صفحة 13):

أ- فيما يتعلق بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالميزانية: ونجد فيهم

- الذين يثبتون خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

\* رؤساء المفتشين المحللين للميزانية؛

\* المفتشين المحللين للميزانية

\* الذين يثبتون أكثر من خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

- المفتشون المحللون الرئيسيون للميزانية الذين يثبتون سبعة (07) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

ب- فيما يتعلق بفئة الموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة بإدارة الميزانية:

- الذين يثبتون خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

● المتصرفون المستشارون

- الذين يثبتون أكثر من خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية ويتعلق الأمر ب:

● المتصرفون المستشارون الذين يثبتون ثمانية (08) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

- المتصرفون الذين يثبتون عشرة (10) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية .

1-3-2 النظام القانوني للمراقب المالي (مهامه): القانون لا يعتبر المراقب المالي وكأنه عون محاسبي، وهذا يجعله غير خاضع للمسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي.

فالمواد 58، 59، 60 من القانون 90-21 تنظم بصفة مبدئية وظيفة المراقب المالي وأعطت له مهمة المراقبة المسبقة لعمليات

النفقات فهو لا يتدخل في الإيرادات، وهذه المواد تدخل في الباب الثالث الخاص بالمراقبة وليس في باب الأعوان المحاسبين، فالمادة 58 تحدد مهام المراقب المالي في:

- عليه أن يراقب عملية الالتزام، فالدولة لا يمكن أن تلتزم إلا في حدود مطابقة القانون وهي مسؤولية كبيرة ملقاة على عاتق الأمر بالصرف لأنه يتصرف باسم الدولة.

- أن يتأكد من صحة الالتزامات التي يقررها، (نقصد هنا الصحة القانونية)

- أن يتحقق من وجود إتمادات كافية لتغطية العملية الملتزم بها.

- أن يؤكد صحة الالتزام بان يمنح تأشيرة توضع على الوثائق المكونة لملف الالتزام والذي يقدمه الأمر بالصرف قبل تنفيذ عملية الشراء، فان لم يكن الملف مطابقاً للقانون يجب على المراقب المالي أن يرفض إعطاء إعطاء التأشيرة شريطة أن يبرر ذلك الرفض كتابياً.  
 - مساعدة الأمر بالصرف و تقديم الارشادات الضرورية التي يلتصقها والخاصة بعمليات تنفيذ النفقات.  
 - تقديم معلومات وإحصائيات دورية خاصة بالالتزامات ومستوى الاعتمادات لوزير المالية " شهرية أو سنوية " تفيده في إعادة تنظيم العمل  
 هذه المهام المذكورة أيضاً في المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها (المرسوم التنفيذي 92-414، 1992).

ويمكن القول أن المراقب المالي مكلف بالتأشير على بطاقة الالتزام وكذا يعتبر مستشار للأمر بالصرف، بالإضافة إلى هاتين المهمتين تضاف مهمة ثالثة كونه ممثل لوزارة المالية في بعض المجالات (الزين، 2011، صفحة 49).  
**2- أساسيات حول ميزانية الجماعات المحلية:**

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية معياراً ومؤشراً فعالاً، إذ من خلالها يظهر عمل هذه الهيئات ومدى قدرتها على التسيير فهي وثيقة تبين مجموع النقاط المراد انفاقها ومجموع الإيرادات المراد تحصيلها، وهذا في إطار قوانين المحاسبة العمومية التي تلعب دوراً فعالاً في ضبط أساليب التسيير الكفيلة وتوضيح مختلف الخطوات والإجراءات اللازمة من أجل إعداد وثائق ميزانية الجماعات المحلية وطرق تنفيذها.

## 2-1 مفهوم ميزانية الجماعات المحلية

تتمثل ميزانية الجماعات المحلية في ميزانية البلدية والولاية حيث تعرف ميزانية البلدية على أنها جدول التقديرات والإيرادات والنفقات السنوية للبلدية وهي عقد رخيص وغدارة تسمح بسير المصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار (قانون البلدية 10/11، 2011) وتعرف ميزانية الولاية على أنها وثيقة مالية تظهر في جانبها التقديرات الخاصة بمصروفات ومداخيل الولاية بمعنى أنها بيان تفصيلي لمجموع ما تنفقه الولاية وما تحصله من مبالغ مالية لفترة زمنية عادة ما تكون سنة، كما تعرف على أنها جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للولاية وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير مصالح الولاية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار (قانون الولاية 12/07، 2012).  
 ومما سبق نستنتج أن ميزانية الجماعات المحلية عبارة عن وثيقة تقدر الإيرادات والنفقات النهائية للجماعات المحلية وترخص لها لفترة زمنية مقبلة عادة تكون السنة، وهي جدول تقدير الإيرادات والنفقات السنوية الخاصة بالجماعات المحلية، كما هي عقد ترخيص وإدارة يسمح بتسيير مصالحها وتنفيذ برامجها للتجهيز والاستثمار.

## 2-2 خصائص ميزانية الجماعات المحلية:

تمتاز الجماعات المحلية بمجموعة من الخصائص لطبيعة الإدارة المحلية وهي كما يلي:

- أ. **الميزانية هي عمل علني:** يعني أن جميع المساهمين يمكنهم الإطلاع على مدى استعمال المداخيل الجبائية من قبل الجماعات المحلية قصد تحقيق المنفعة العامة ولا يمكن للمواطن التصويت على الميزانية أو المصادقة عليها.
- ب. **الميزانية هي عمل تقديري:** هي عمل تقدير للنفقات والإيرادات المتواجدة خلال سنة معينة حيث تقوم الجماعات المحلية بتحديد المشاريع المراد تحقيقها، هذا العمل التقديري يحدد النفقات المتوقعة بالتفصيل.
- ت. **الميزانية عمل ترخيصي:** لا يمكن التصرف في ميزانية الجماعات المحلية إلا بعد الموافقة عليها ولا يمكن الخروج عن الجدول المخصص لها فالميزانية هي ترخيص يسمح بسير المصالح المحلية.
- ث. **الميزانية هي عمل دوري:** يعني أن هناك ميزانية واحدة لكل سنة مالية تعد بشكل دوري.
- ج. **الميزانية عمل ذو طابع إداري:** فهي أمر بالإدارة والسير الحسن للمصالح العام (جمال، 2004، صفحة 39).

## 2-3 أقسام ميزانية الجماعات المحلية

تشكل ميزانية الجماعات المحلية من قسمين:

- قسم التسيير.
- قسم التجهيز والاستثمار.

كما نص عليهم الإطار الميزانياتي الجديد وينقسم كل من هذين القسمين إلى نفقاته وإيراداته وتوازن وجوبا.

**أ-النفقات:** تنطوي النفقات العامة على قيام الهيئات العامة أو أشخاص القانون العام من مركزية ومحلية باستخدام أو إنفاق مواردها النقدية بقصد اشباع الحاجات العامة ولتسيير مصالحتها والخدمات الضرورية لمجموع الأفراد وتقوم الجماعات المحلية بإنفاق الأموال اللازمة والتي تقتطع من قسم التسيير العمومي وقسم التجهيز والاستثمار.

**ب-الإيرادات:** تعددت مصادر الإيرادات في عصرنا الحديث وتنوعت أساليبها واختلفت طبيعتها تبعا لنوع الخدمة التي تقوم بها الدولة والهدف منها مواجهة النفقات التي ذكرناها سابقا على الجماعات المحلية أن تتحصل على الإيرادات اللازمة والكافية لذلك وتتمين ممتلكاتها حيث أن القسم الأكبر من هذه الإيرادات يأتي من المداخيل الجبائية في المرتبة الأولى ثم تأتي مداخيل الأملاك بالإضافة إلى إعانات الهيئات المختلفة وتنقسم الإيرادات بدورها إلى قسمين هما: إيرادات جبائية وإيرادات غير جبائية وتتمثل خصوصا في:

- ناتج الموارد الجبائية المرخص بتحصيلها لفائدة البلديات بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما.

- المساهمات وناتج السير الممنوح من الدولة والصندوق المشترك للجماعات والمؤسسات العمومية.

- رسوم وحقوق ومقابل الخدمات المرخص بها بموجب القوانين والتنظيمات.

- ناتج ومداخيل أملاك الدولة (قانون البلدية 10/11، 2011).

كما تقتطع 10% من تقديرات الإيرادات لصالح قسم التجهيز والاستثمار (المرسوم 67-145، 1967).

### 3-تنفيذ عمليات ميزانية الجماعات المحلية

بعد اعداد ميزانية الجماعات المحلية يتم تنفيذها وفق عمليات محددة وهي:

#### 1.3. تنفيذ نفقات الجماعات المحلية:

تجرى عمليات صرف نفقات الجماعات المحلية عبر مرحلتين متتاليتين وهي المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

فالتنفيذ بين المرحلتين الإدارية والمحاسبية تكون وفق عدة أسس: (بشير، 2007، صفحة 200)

- على المستوى المالي: يضمن وضوح ودقة عمليات الانفاق.

- على المستوى القانوني: يسمح من تحديد الوقت الذي عنده تصبح الدولة ملتزمة قانونيا بالدين.

- على المستوى الإداري: تسمح من وضع نوع من الفصل في السلطات داخل عمليات الانفاق وذلك بإسناد تنفيذ هذه العمليات لسلطة مختلفة.

**3-1-1 المرحلة الإدارية:** تكون من اختصاص رئيس المجلس الشعبي البلدي والوالي بصفتهمما الأمرين بالصرف، وتمر وتنفذ هذه المرحلة خلال ثلاث فترات هي:

- **الالتزام بالنفقة:** هو التصرف الذي بمقتضاه تنشأ الجماعة المحلية التزاما ينشأ عنه عبء، حسب المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية "بعد

الالتزام الاجراء الذي يتم بموجبه اثبات نشوء الدين" (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 133) وقد يكون هذا الدين مصدر التزام

إرادي والمتمثل في الصرف القانوني الذي ينشأ التزاما عليها مثل شراء معدات ولوازم للجماعات المحلية، تعيين موظفين جدد ... إلخ.

أو الالتزام لا إرادي والذي قد ينشأ عن طريق الارتباط بالنفقة وذلك نتيجة واقعة معينة يترتب عليه التزام الجماعة المحلية بانفاق مبلغ ما مثل:

تتسبب سيطرة البلدية في إصابة مواطن ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الواقعة المادية، ويعتبر الارتباط في هذه الحالة غير إرادي (بشير، 2007، صفحة 200).

- **التصفية (تحديد النفقة-التحقيق):** بناء على نص المادة 20 من القانون 21/90 تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية

وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1133).

- **الأمر بصرف النفقة:** هو عبارة عن قرار إداري بموجبه يتلقى المحاسب العمومي أمر بدفع النفقة التي كانت محل التزام حسب المادة 21 من

قانون المحاسبة العمومية "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية" (قانون المحاسبة العمومية،

1990، صفحة 1133)

**3-1-2 المرحلة المحاسبية:** هي المرحلة الأخيرة من مراحل صرف النفقة العامة، تنفذ هذه المرحلة من طرف المحاسب البلدي وأمين خزينة الولاية بصفتها محاسبين عموميين.

- **دفع النفقة:** بناء على نص المادة 22 من القانون 21/90 يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إجراء الدين العمومي (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1134)

**3-2 تنفيذ إيرادات الجماعات المحلية:** لتنفيذ إيرادات البلدية أو الولاية تمر هذه الأخيرة بمرحلتين، المرحلة الإدارية التي تتمثل في اثبات حقوق الجماعة المحلية وتصفيتهما أما المرحلة الثانية المرحلة المحاسبية وهي التحصيل.

### 3-2-1 المرحلة الإدارية:

- **الإثبات:** وهذه الخطوة تتعلق بمعاينة الحقوق ومطابقتها ويكون ذلك على عاتق البلدية أو الدولة وتتم عن طريق الإثبات حسب المادة 16 من قانون المحاسبة العمومية يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي والدائن العمومي هنا حسب المادة هو البلدية أو الولاية (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1134).

- **التصفية:** وهي تحديد المبلغ المستحق للجماعة المحلية القابل للتحصيل فعملية تصفية إيرادات الجماعات المحلية هي خطوة مكتملة لخطوة الإثبات فهما عمليتان متكاملتان وغالبا ما يتم إجرائهما في وقت واحد، وإذا كانت إجراءات الإثبات وصفية إيرادات الجماعات المحلية من اختصاص الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مبدئيا هذا لا يعني أنها تتم ب معرفتهم وتحت مسؤوليتهم المباشرة (عباس، 2012، صفحة 33).

### 3-2-2 المرحلة المحاسبية: وتشمل التحصيل

يقوم المحاسب العمومي في هذه الخطوة بمراقبة شرعية عملية تحصيل المبلغ المحدد في السند، من خلال هذه العملية إثبات التحصيل وهذا ما ورد في نص المادة 18 من قانون المحاسبة العمومية يعد التحصيل " الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الديون العمومية فيعد وصول السند إلى مكاتب المحاسب العمومي يتحقق من أن هذا السند مرخص له بموجب القانون، ثم يقوم بتسجيل هذا السند ويلتزم بمتابعة السندات والمدخيل والمبالغ التي ترجع إلى البلديات، كما يثبت إرسال إلى الأمر بالصرف السند إلى محاسب البلدية وبهذا تقع المسؤولية على عاتق المحاسب البلدي بتحصيل المبلغ (قانون المحاسبة العمومية، 1990، صفحة 1135).

### 4- ميزانية البلدية وآلية تنفيذها

تعتبر البلدية محل نفقات تسمح لها بالتكفل بالمهام التي يخولها القانون،

### 4-1 وثائق ميزانية بلدية

هناك خمسة أصناف من وثائق ميزانية البلدية وهي (مقابلة، 2021):

أ- **الميزانية الأولية (BP):** تعتبر الميزانية الأولية الوثيقة الأولية التي يتم إعدادها خلال السنة، حيث تقوم البلدية بإعداد الميزانية الأولية بالاعتماد على المرونة القديم البسيطة (C1).

ب- **الاعتمادات المالية المسبقة (OCA):** وهي اعتمادات يصادق عليها على انفراد في حالة الضرورة وتكون بعد إعداد الميزانية الأولية وقبل إعداد الميزانية الإضافية كما ورد في نص المادة 178 من قانون 10/11 المؤرخ في 22 يونيو 2011 المتعلق بالبلدية التي تنص على توفير إيرادات جديدة لفتح اعتماد معين.

ج- **الميزانية الإضافية (BS):** تسمح الميزانية الإضافية بتعديل النفقات والإجراءات خلال السنة المالية وعليه فإن الميزانية الإضافية من الميزانية الأولية مضاف إليها بواقي الحساب الإداري والتغيرات في الإيرادات والنفقات التي يراها المجلس ضرورية للسنة المعنية وبالتالي تعتبر الميزانية الإضافية ترحيليه لأنها تتضمن:

- كل ترحيلات النفقات المتبقية للسنة المنصرمة.

- كل ترحيلات النفقات المتبقية للسنة المنصرمة.

-ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائنة أو مدينة.

كما تعتبر معدلة لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعنية.

**د-الترخيصات الخاصة (AS):** في حالة ظهور إيرادات جديدة بعد المصادقة على الميزانية الإضافية يمكن للمجلس الشعبي البلدي أن يسجل هذه الاعتماد عن طريق ترخيص خاص وسوي بالحساب الإداري، كما ورد في نص المادة ( ) من القانون 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011 المتعلق بالبلدية التي تنص على توفير إيرادات جديدة لفتح الترخيص الخاصة (الملحق رقم 05).

#### 4-2-إيرادات ونفقات البلدية

تتمثل إيرادات ونفقات البلدية فيما يلي (مقابلة، 2021):

**أ-الإيرادات، وتشمل:** نتائج الموارد الجبائية المرخص بتحصيلها لفائدة البلدية.

-المساهمات التي تمنحها الدولة.

-صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية.

-السوق الأسبوعي للخضر والفواكه.

-المحلات التجارية والمهنية الخاصة بالشباب البطال.

-المساهمات والمساعدات.

-الرسم على النشاط المهني.

-الرسم العقاري والتطهيري.

-الضريبة الجزافية الوحيدة.

-الضريبة على الدخل العقاري.

-الرسم على القيمة المضافة.

**ب-النفقات:** وتتمثل في:

-نفقات التجهيز العمومي.

-نفقات إعادة تهيئة منشآت البلدية.

-الاقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار.

-مصاريف أجور المستخدمين الدائمين والمؤقتين.

-مصاريف صيانة طرق البلدية والمدارس الابتدائية.

-مصاريف الإدارة العامة، لوازم، عتاد، معدات، كهرباء....

#### 4-3 مراحل إعداد ميزانية البلدية:

هناك ثلاث مراحل لإعداد ميزانية البلدية:

**4-3-1 مرحلة تحضير وإعداد الميزانية:** يعود تحضير الميزانية إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي بمساعدة الأمين العام للبلدية ورؤساء المصالح، ويتم البد في صياغة مشروع الميزانية من خلال تحديد المتطلبات المالية والاختيارات التي تقترح هذا فيما يخص كل الإجراءات والنفقات.

**أ-إعداد الميزانية الأولية:** يتم إعدادها بالأخذ بعين الاعتبار الإيرادات والنفقات (مقابلة، مراحل تحضير ميزانية البلدية، 2021):

**-تقدير الإيرادات:** تبدأ مرحلة تقدير الإيرادات في الميزانية عند وصول البطاقة الحسابية وتحصل عليها البلدية في بداية كل سنة

بالنسبة للضرائب المباشرة والغير مباشرة، ويتم تسجيلها في ميزانية البلدية.

بعد استلام هذه البطاقة من طرف البلدية، تقوم هذه الأخيرة بإظهار تقديراتها للإجراءات الإضافية التي تتوقع الحصول عليها خلال نفس

السنة في نفس البطاقة وفي جدول مستقل.

تتمثل إيرادات البلدية التي لا تظهر في البطاقة الحسابية في:

-منتجات الاستغلال الأخرى.

-رسم الإقامة.

-رسم الحفلات.

-الدعاية والاشهار.

كما تستفيد البلدية من إيراد يدعى منح معادلة التوزيع يتم حسابه على أساسا منح معادلة التوزيع للسنة السابقة ونسبة تحديد سنويا. بعد الانتهاء من تحديد التقديرات يتم إنزال المبالغ الخاصة بكل إيراد في وثيقة مشروع الميزانية الأولية حيث ترتب حسب كل باب وكل مادة، وإعداد ملخص مشروع الميزانية الأولية.

**-تقدير النفقات:** يتم تخصيص النفقات على أساس الأهداف والبرامج المحددة من طرف البلدية عن طريق تقسيم الجماعات المحلية إلى وحدات وتكاليف معينة مترجمة في شكل تمويل الخدمات العمومية مثل تمويل المرافق الثقافية والرياضية والشؤون الاجتماعية وغيرها، إذ يتم البدء بتوزيع الإيرادات على النفقات حسب الأولوية كم يلي:

**-الأعباء الإجبارية: مثل مصاريف المستخدمين....**

**-الأعباء الضرورية:** هي مجمل الأعباء اللازمة لحسن سير مصالح البلدية وتضم خاصة الوقود، مواد ولوازم مكتتبية مواد الصيانة.

**-الأعباء الاختيارية:** هي الأعباء التي يمكن للبلدية تحملها في حدود الموارد المالية مثل الإعانات ومن ثم وضع هذه التقديرات ضمن مشروع الميزانية الأولية من جانب النفقات بعد الأخذ بعين الاعتبار الاقتطاعات الإجبارية المنصوص عليها بالتنظيمات السارية المفعول التالية:

-اقتطاع إجباري من أجل المساهمة في صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية يقدر ب 2%.

-اقتطاع إجباري من أجل المساهمة في صندوق الولاية لترقية مبادرات الشباب الرياضية، 3%، 4%.

-اقتطاع إجباري لنفقات التجهيز والاستثمار وفقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 67-145 فإن نسبة الاقتطاع من إيرادات قسم التسيير لتغطية نفقات التجهيز تقدر ب 10% على الأقل. (المرسوم التنفيذي رقم 145/67 ، 1967)

**ب-إعداد الميزانية الإضافية:** يتم إعدادها بالأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

-ترحيل النفقات والإيرادات المصادق عليها بالميزانية الأولية لكل باب لكلا القسمين:

-إدراج التعديلات (سواء الزيادة أو النقصان) التي تمت على الميزانية الأولية.

-تقييد الإيرادات والنفقات الجديدة التي لم يتم تقييدها بالميزانية الأولية أو عن طرق ترخيص خاص الذي يدرج أيضا بعمود التعديلات.

-ترحيل نتائج الميزانية السابقة (العجز الفائض، المرحل الباقي للإنجاز).

#### 4-3-2 مرحلة التصويت ومناقشة الميزانية:

يتم التصويت على الميزانية من طرف المجلس الشعبي البلدي والذي يمكن أن يدخل التعديلات دون تعديل الأموال الخاصة وبعد مناقشتها يتم التصويت عليها على كل باب على حدى ومادة بمادة فيما يخص قسم التسيير، أما فيما يخص قسم التجهيز قيم التصويت على كل برنامج على حدى.

أما بالنسبة للميزانية الإضافية لا يتم التصويت إلا على التعديلات الجديدة التي تم إدخالها على تعديلات الميزانية الأولية ولا يتم التصويت على الترحيلات في قسم التجهيز.

#### 4-3-3 مرحلة المصادقة على الميزانية:

تقدم الميزانية للمصادقة عليها إلى السلطة الوصية المختصة بالنسبة لبلدية الأقل من 50000 نسمة تعتبر الدائرة هي السلطة الوصية، وبالنسبة للبلدية التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة تعتبر الولاية السلطة الوصية بالنسبة للبلدية السلطة الوصية هي الدائرة، وفي هذا الإطار يقوم رئيس الدائرة بالتدقيق في الميزانية جيدا ثم المصادقة عليها.

#### 4-3-4 الأعوان المكلفون بتدقيق ميزانية البلدية:

تنفيذ ميزانية البلدية من مهام رئيس البلدية بصفته الأمر بالصرف وأيضا أمين الخزينة ما بين البلديات بصفته المحاسب العمومي وذلك كل حسب اختصاصه

#### أ- رئيس البلدية الأمر بالصرف:

رئيس البلدية هو العون المكلف بتنفيذ الميزانية رقابة المجلس الشعبي البلدي ورئيس الدائرة إذن فهو المكلف فيما يخص تنفيذ الصفقات، الالتزام والتصفية والأمر بالدفع، أما فيما يخص الإيرادات فهو مكلف أيضا بثلاث مهام وهي الإثبات، التصفية، وإصدار السندات الإيرادات وهذه العمليات تسمى بالعمليات الإدارية.

#### ب- أمين الخزينة ما بين البلديات (المجلس العمومي):

يقوم أمين الخزينة ما بين البلديات بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية للبلدية من تحصيل الإيرادات ودفع النفقات ضمن الآجال المحددة قانونيا، وتسمى هذه العمليات بالعمليات المحاسبية.

#### 4-4 آليات الرقابة على تنفيذ ميزانية البلدية

تخضع ميزانية البلدية للرقابة باعتبارها أموال عمومية تترجم في شكل نفقات (برامج وخدمات عامة)، وإيرادات تترجم في شكل تحصيل المال العام، وكل ذلك في إطار القوانين السارية المفعول من القانون 10-11 الخاص بالبلدية، والقانون 21-90 الخاص بالمحاسبة العمومية. وسيتم تناول مختلف أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية البلدية، وهذا لتحقيق مبدأ حسن استعمال الأموال العمومية في ظل السياسة الجديدة للدولة الجزائرية لترشيد الإنفاق العام.

#### 4-4-1 أنواع الرقابة الممارسة على ميزانية البلدية: تمارس الرقابة على ميزانية البلدية من طرف:

أ- رقابة المجلس الشعبي البلدي: وتكتسب هذه الرقابة اهتمام بالغ من طرف أعضاء المجلس الشعبي البلدي (المنتخبين) في حالة وجود أي عضو غموض في عملية التنفيذ يطالبون رئيس المجلس الشعبي البلدي بتقديم تفسيرات وتبريرات عن نشاطاته المالية.

-التصويت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ.

-التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من سنة التنفيذ.

ب- رقابة رئيس الدائرة (رقابة وصائية): يقوم رئيس الخبانة بالرقابة على رئيس المجلس البلدي (الأمر بالصرف) من أجل ضمان تنفيذ قانوني للميزانية ومطابقة للعمليات والبرامج المحددة والأهداف المسطرة.

ج- مراقبة أمين الخزينة (المحاسب العمومي): وتختص من خلال تنفيذ الميزانية من طرف الأمر بالصرف، وهذا لضمان صحة قانونية مختلف العمليات سواء في تحصيل الإيرادات أو صرف النفقات.

د- رقابة اللجنة البلدية للصفقات العمومية: تختص هذه اللجنة بدراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات والملاحق الخاصة بالبلدية وتشكل من:

-رئيس المجلس الشعبي البلدي رئيسا أو ممثلا عنه.

-منتخبين اثنين يمثلان المجلس الشعبي البلدي.

-المراقب المالي.

-المحاسب العمومي.

-ممثل عن المصلحة التقنية المعنية بالخدمة للولاية حسب موضوع الصفقة (البناء، الأشغال العمومية الري).

تتوج هذه الرقابة التي تمارسها لجنة صفقات البلدية بمقرر منح التأشير أو رفضها خلال أجل عشرون (20) يوما ابتداء من تاريخ إيداع الملفات.

#### هـ- رقابة لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض:

في إطار الرقابة الداخلية للبلدية هناك لجنة دائمة واحدة أ، أكثر مكلفة بفتح الأظرفة وتحليل العروض والبدايل والأسعار، وتشكل هذه اللجنة من موظفين تابعين للبلدية يختارون لكفاءتهم.

و-رقابة المراقب المالي: يقوم المراقب المالي بالرقابة السابقة للنفقات العمومية الملتزم بها بعد فحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) في أجل أقصاه عشرة أيام.

والتأشيرة هي الفعل الذي بموجبه يضع المراقب المالي ختمه إمضاءه على الوثائق المتضمنة النفقات ليؤكد صحتها وهي المصلحة الأساسية للمراقب المالي.

ر-رقابة المفتشية العامة للمالية: تعتبر المفتشية العامة للمالية جهازا رقابيا يمارس رقابة لاحقة على ميزانية البلدية.

ز-رقابة مجلس المحاسبة: مجلس المحاسبة الممثل بالفرقة الإقليمية يكرس كل سنة جزء من تقديره العمومي لتسيير البلديات ويحرر هذا التقرير خصوصا على أساس ملاحظات الغرفة الجهوية للحسابات انطلاقا من الحساب الإداري للبلديات، ويطلع مجلس المحاسبة رئيس المجلس الشعبي البلدي على الملاحظات المتعلقة بالتسيير الذي يدرج في هذا التقرير، وتدعو البلديات إلى تقديم أجوبتها عن ذلك لنشرها تبعا للملاحظات التي يقوم بها مجلس المحاسبة حيث يتحقق من براءة أو إدانة المسؤول المختص في مجال التسيير المالي والمحاسبي خلال السنة المالية المنصرمة في إطار الرقابة اللاحقة.

#### 4-5- الرقابة على نفقات التجهيز والاستثمار:

وهي نفقات التجهيز والاستثمار على أنها نفقات تسجيل في الميزانية على شكل رخص برامج وتنفيذ باعتمادات الدفع كالأستثمارات المنفذة من طرف الدولة.

#### 5-1- اختبار فرضيات الدراسة

من خلال نتائج الدراسة الميدانية وتحليل ميزانية البلدية، تم التوصل إلى إثبات إلى إثبات الفرضيات الفرعية للدراسة، حيث جاءت الفرضية الفرعية الأولى بعنوان: يعتبر رئيس المجلس الشعبي البلدي وأمين خزانة البلدية هم فقط الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والبلديات، وهو ما تم تأكيده من خلال التأصيل النظري وكذا التحليل العملي لميزانية البلدية.

كما توصلت الدراسة كذلك إلى إثبات الفرضية الفرعية الثانية التي نصت على أنه تعتبر الرقابة أبرز الآليات المعتمدة من قبل أعوان المحاسبة العمومية التي من شأنها تحقيق فعالية على ميزانية البلديات، حيث تهدف الرقابة إلى ضمان وسلامة التصرفات المالية عن الكشف عن الانحرافات وتصحيحها وقد تم اثباتها في إعداد وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية".

ومن خلال اختبار الفرضيات الفرعية، تم تأكيد صحة الفرضية الرئيسية التي أثبتت أن لأعوان المحاسبة العمومية دور فعال في تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والبلديات، فالرقابة المطبقة من قبل أعوان المحاسبة العمومية على مالية البلدية تعتبر الوسيلة المثلى لتفعيل دور هذه الأخيرة في ترشيد نفقاتها وقد تم اثباتها في تنفيذ ميزانية البلدية حيث تخضع لرقابة عدة جهات مختصة من أجل تسيير وإدارة وحماية الاموال العمومية دون إسراف أو تبذير.

#### 6- خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع دور أعوان المحاسبة العمومية على فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، توصلت الدراسة إلى أن النفقات العمومية لها أهمية بارزة تتمثل في اشباع حاجات الأفراد، ويمكن تقسيم هذه النفقات حسب المشرع الجزائري إلى نفقات التسيير و نفقات التجهيز والاستثمار.

كما تعتبر ميزانية الجماعات المحلية المرآة العاكسة للواقع الاقتصادي والمالي للجماعات المحلية إذ تعكس من خلال ميزانيتها مدى كفاءتها وفعاليتها في التنفيذ وترشيد الانفاق العام من جهة وحسن تسيير الأموال العمومية من جهة اخرى، وتعتبر قوانين المحاسبة العمومية ولا سيما القانون 90-21 الإطار المرجعي الذي حدد مجال العمل وإجراءات التسيير الفعالة لتحقيق الأهداف المسطرة والمرجوة.

كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها:

- ميزانية الجماعات المحلية عبارة عن وثيقة تقدر النفقات والإيرادات السنوية النهائية للجماعات المحلية بالشكل الذي يسمح بإدارة مصالحها ومباشرة مهامها على أكمل وجه.

- تعتبر وثائق ميزانية الجماعات المحلية الوسيلة الوحيدة والأساسية التي تبين كيفية توظيف الإيرادات وصرف النفقات.

- حدد قانون المحاسبة العمومية الأعوان المخول لهم إعداد وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية.

- الرقابة المالية تكون منصبة على سلامة تنفيذ العمليات المالية وتساعد على كشف الانحرافات والمخالفات وكذا الاختلاسات الممكنة لأموال العمومية.
- ترشيد النفقات العامة يكون بالتنسيق بين مختلف الهيئات والمصالح المكلفة بالإقرار والتنفيذ.
- تتكون ميزانية البلدية عن مجموعة من الوثائق يتم اعدادها باتباع مجموعة من الإجراءات.
- يتم اعداد الميزانية الأولى BP قبل بدء السنة المالية من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي بمساعدة الأمين العام للبلدية ورؤساء المصالح.
- تعتبر البطاقة الحسابية المرسله من طرف مصالح الضرائب المنطلق المعتمد عند تقدير الإيرادات.
- يتم التصويت على الميزانية الاولى قبل 10/31 من السنة المالية السابقة لسنة التنفيذ، اما الميزانية الإضافية فيصوت عليها قبل 06/15 من سنة التنفيذ.
- يبين الحساب الإداري الإيرادات المحصلة فعلا والنفقات المصروفة فعلا.
- أمين الخزينة يلعب دورا هاما في عملية الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية.
- لا تنفذ أي نفقة دون التأشيرة المسبقة على بطاقة التزامها من طرف المحاسب المالي.
- تخضع البلدية لرقابة الوصاية، وتختلف السلطة الوصية حسب عدد السكان.
- ان توفير آليات الرقابة الداخلية والخارجية على برامج الانفاق العام بالبلدية يؤدي إلى ترشيد الانفاق وتحقيق الأهداف المرجوة. وارتأت الدراسة إلى تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:
- العمل على تكوين رؤساء المجالس الشعبية قبل التعيين لان غالبيتهم غير أكفاء
- يجب أن تكون هناك إطرار مؤهلة تقوم بعملية الرقابة بعيدة عن التحايل والاختلاس.
- أثناء القيام باختيار المشاريع ينبغي على البلدية أن تفاضل بين مجموعة من المشاريع واختيار المشروع على أساس نفقات أقل انتاجية عالية.
- عدم الاكتفاء باكتشاف الأخطاء بل لا بد من الإرشاد والتوجيه والإصلاح وتدارك النقائص المكتشفة.

## 7- قائمة المراجع

- Décret n° 62-1587. (1962, 12 29). portant règlement général sur la comptabilité publique. journal officiel de la république française.
- الصادق الأسود. (2011). مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة - حالة الجزائر. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية : جامعة الجزائر.
- المرسوم 67-145. (1967, 07 31). المرسوم المتعلق بالاقطاع من إيرادات التسيير. الجريدة الرسمية عدد 71. الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- المرسوم التنفيذي 92-414. (1992, 11 14). القانون المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها. الجريدة الرسمية رقم 82. الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- المرسوم التنفيذي رقم 67/145. (1967, 07 03). المرسوم المتضمن تحديد نسبة الاقطاع من إيرادات التسيير لنفقات التجهيز. الجريدة الرسمية. الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- بوجلال أحمد. (2010). مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة. مذكرة ماجستير، 20. (جامعة الأغواط، المحرر) الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية.
- زهير شلال. (2002). نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه. رسالة ماجستير. (جامعة الجزائر، المحرر) الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية.
- زيوش رحمة. (2011). الميزانية العامة للدولة في الجزائر. أطروحة دكتوراه علوم، كلية الحقوق، الجزائر: جامعة مولود معمري، تيزي وزو.
- شلال زهير. (2014). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة. أطروحة دكتوراه. كلية العلوم الاقتصادية، بومرداس: جامعة أمحمد بوقرة .

- عبدالحفيظ عباس. (2012). تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية . مذكرة ماجستير. تلمسان، العلوم الاقتصادية، الجزائر: جامعة أوبوكر بلقايد.
- قانون البلدية 10/11. (22 07، 2011). المادة 176. الجريدة الرسمية رقم 37. الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- قانون المحاسبة العمومية . (15 08، 1990). الجريدة الرسمية العدد 35. قانون 90-21. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- قانون الولاية 12/07. (21 02، 2012). المادة 157 . الجريدة الرسمية رقم 12. الجزائر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- لعمارة جمال. (2004). منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر. القاهرة: دار الفجر للنشر.
- محمد مسعي. (2003). المحاسبة العمومية (الإصدار 02). (عين مليلة، المحرر) الجزائر: دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع.
- مرسوم تنفيذي رقم 331/11 . (19 09، 2011). مرسوم يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم . الجريدة الرسمية العدد 52. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- مقابلة. (16 11، 2021). مراحل تحضير ميزانية البلدية. (رئيس مصلحة المحاسبة، المحاور)
- مقابلة. (16 11، 2021). مكونات ميزانية البلدية. (نائب رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية المسيلة، المحاور)
- منصوري الزين. (2011). دروس في المحاسبة العمومية . جامعة سعد دحلب: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
- يزيد محمد أمين. (2015). الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر (المراقب المالي نموذجاً). الجزائر: دار بلقيس للنشر.
- يلس شاوش بشير. (2007). المالية العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.