

فاعلية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي على ميزانية البلدية: تحليل مقارن بين القانون رقم 21-90 والقانون رقم 07-23.

"Effectiveness of the Supervision Exercised by the Public Accountant on the Municipal Budget: A Comparative Analysis of Laws No. 90-21 and No. 23-07"

هيشور فاطمة الزهرة¹، بن عمر عادل²

¹ مخبر دراسات وأبحاث حول المجازر الاستعمارية، جامعة سطيف 02، Fa.haichour@univ-setif2.dz
² جامعة سطيف 02، a.benamor@univ-setif2.dz

تاريخ النشر: 2026/04/15

تاريخ القبول: 2026/03/23

تاريخ الاستلام: 2026/01/31

ملخص:

تتناول هذه الورقة البحثية تقييم فاعلية الدور الرقابي للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية، حيث تبرز أهمية هذا الدور من خلال تأثير رقابته المالية على ميزانية البلدية في الحفاظ على الأموال العامة وتجنب أي شكل من أشكال التلاعب أو الفساد المالي، كما تهدف هذه الدراسة إلى فهم كيفية تنفيذ ميزانية البلدية واعدادها، وإلى توضيح الدور الرقابي للمحاسب العمومي عليها وذلك من خلال اجراء مقارنة بين صلاحياته في كل من القانون رقم 21_90 والقانون رقم 07_23 وذلك بغية الوصول إلى تقييم مدى فاعلية هذه الرقابة ونتائجها.

في الأخير خلصت هذه الدراسة المقارنة إلى تأكيد المشرع الجزائري على صلاحيات وفاعلية الدور الرقابي للمحاسب العمومي في كل من القانون رقم 21_90 والقانون رقم 07_23، إلا أن ذلك لا يكفي بل يتطلب الأمر الحاجة إلى تعدد وتنسيق فعال بين الأجهزة الرقابية بما يضمن الشفافية والمساءلة وحماية أمثل لأموال الجماعات الإقليمية.

كلمات مفتاحية: محاسب عمومي، رقابة مالية؛ ميزانية البلدية؛ فاعلية.

Abstract:

This research paper evaluates the effectiveness of the public accountant's oversight role over the municipality's budget. It highlights the importance of this role through the impact of its financial supervision on the municipal budget in safeguarding public funds and preventing any form of manipulation or financial corruption. The study also aims to understand how the municipal budget is implemented and prepared, and to clarify the oversight role of the public accountant, as evidenced by a comparison of his powers under Law No. 21-90 and Law No. 07-23, in order to assess the effectiveness of this oversight and its outcomes.

In conclusion, this comparative study confirms the Algerian legislator's emphasis on the powers and effectiveness of the oversight role of the public accountant under Law No. 90-21 and Law No. 23-07. However, this is not sufficient, and it underscores the need for multiparty and effective coordination between supervisory bodies to ensure transparency, accountability, and optimal protection of the funds of regional communities.

Keywords: Public accountant; Financial control; Municipal budget; Effectiveness

المؤلف المرسل: هيشور فاطمة الزهرة، Fa.haichour@univ-setif2.dz

مقدمة:

تحتل الجماعات الإقليمية مكانة بارزة في إطار التنظيم الإداري اللامركزي للدولة الحديثة، وبالنسبة للجزائر تعتبر البلدية تجسيدا ملموسا لعملية اللامركزية الإدارية، حيث تشكل وحدة إقليمية تجمع بين مواطنيها مصلحة مشتركة وفقا للإطار القانوني مع تمتعها بصفة الشخصية المعنوية، كما تعد البلدية مقاطعة إدارية مسؤولة عن ضمان السير الحسن للمصالح العامة وتوفير الخدمات اللازمة للمجتمع المحلي بما ينسجم مع السياسات العامة للدولة.

كما تعتبر مالية البلدية المتمثلة في ميزانيتها بمثابة جدول تقديرات للإيرادات و النفقات السنوية، والتي تشتمل على الإيرادات المتمثلة في تحصيل الموارد الجبائية و الاتاوات والغرامات باستعمال كافة الوسائل القانونية، وعلى النفقات المتمثلة في استخدام الاعتمادات المرخص بها والتي يتم تنفيذها حسب

الكيفيات المحددة قانوناً والتي تسمح بتسيير مصالحها وتنفيذ برامجها لتجهيز واستثمار البلدية، ولضمان تساوي تقديرات النفقات مع تقديرات الإيرادات وغيرها من المبادئ التي تحكم ميزانية البلدية لا بد من وجود رقابة تحمي أموال البلدية وتضمن الاستخدام الأمثل لها، بحيث تكون قادرة على مواكبة جميع مراحل اعداد الميزانية من تحضير، تصويت، مصادقة وصولاً إلى إقرار وتنفيذ النفقات والإيرادات، والتي تتم في الإطار الذي يحدده القانون وتحت أعين هيئات وصائية رقابية مختلفة تضمن شرعيتها، وتعد الرقابة المالية ضرورة حتمية من أجل حماية الأموال العمومية، ونظراً لهاته الأهمية والدور الأساسي الذي تلعبه في عدم الوقوع في الانحرافات فقد فرضت على البلدية نوعين من الرقابة: رقابة قبلية وأخرى لاحقة، وفي هذه الدراسة سنتطرق للرقابة القبلية الممارسة من طرف للمحاسب العمومي ومدى فاعلية رقابته في الحفاظ على الأموال العمومية للبلدية، وصولاً إلى نتائج هذه الرقابة.

ومن أجل الوصول إلى تحليل واستقراء الدور الرقابي للمحاسب العمومي وأثره في حماية أموال البلدية في كل من القانون رقم 90_21 والقانون رقم 07_23، ارتأينا إلى طرح الاشكالية التالية:

كيف تساهم الرقابة المالية للمحاسب العمومي في الحفاظ على ميزانية البلدية وفقاً لما يبينه قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23-07؟
ومن خلال الاشكالية نطرح الاسئلة الفرعية التالية:

__ ما مفهوم الرقابة المالية، ميزانية البلدية، والمحاسب العمومي ؟

__ فيما تتمثل صلاحيات المحاسب العمومي في كل من قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07؟

__ ما هو الدور الرقابي للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية؟ وفيما تتمثل فاعلية هذه الرقابة في الحفاظ على الأموال العمومية؟

فرضيات الدراسة:

__ لا تكفي الرقابة المالية للمحاسب العمومي وحدها في حماية أموال البلدية، بل يتطلب الأمر تعدد وتنوع الأجهزة الرقابية.

__ كلما كان هناك تعدد في الأجهزة الرقابية، كلما ساهم ذلك في نجاعتها وحماية أموال البلدية من كل أشكال التلاعبات والتبذير.

أهداف الدراسة:

— التعرف على المفاهيم الأساسية للدراسة: الرقابة المالية — ميزانية البلدية — المحاسب العمومي.

— التعرف على ميزانية البلدية وعملية تحضيرها وكيفية إقرارها والتصويت عليها، وذلك من خلال التطرق للهيئات الرقابية المختصة في مراقبة ميزانية البلدية بشكل يضمن عدم تجاوز القوانين والتشريعات المتعلقة بصرف الأموال العمومية.

— التطرق للدور الرقابي للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية وصلاحياته في كل من قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07.

منهج الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الإطار النظري للدراسة، من خلال التطرق إلى أهم المفاهيم المرتبطة بميزانية البلدية وعرض مختلف أجهزة الرقابة الممارسة عليها.

— تم الاعتماد كذلك على المنهج المقارن، وذلك عبر اجراء مقارنة بين صلاحيات المحاسب العمومي في كل من قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07، وذلك من خلال ابراز أوجه التشابه والاختلاف وتقييم مدى فعالية رقابته على ميزانية البلدية.

— اعتمدنا في هذه الدراسة كذلك على الاقتراب القانوني، وذلك من خلال تحليل النصوص القانونية المتعلقة بالبلدية وبصفة أخص قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07، وهذا من أجل توضيح الأطر القانونية التي تحكم ميزانية البلدية واجراء مقارنة بين النصوص القانونية المتعلقة بصلاحيات المحاسب العمومي، وهذا كون الاقتراب القانوني يركز عما إذا كانت مختلف التشريعات والتنظيمات تطبق بصورة سليمة، وكذا مدى الالتزام بالضوابط القانونية في مجال حماية أموال البلديات وتفادي كل أشكال الفساد.

ومن خلال الإشكالية والأسئلة الفرعية تمت هيكلة هذه الدراسة كما يلي:

أولاً: إطار مفاهيمي للدراسة.

سنستطرق في هذا المحور إلى تحديد أهم المفاهيم الأساسية في هذه الدراسة كالتالي:

1_تعريف الرقابة المالية.

1_1_التعريف اللغوي والاصطلاحي.

لغة: يرد مفهوم الرقابة في معانٍ متعددة، منها معنى الحراسة والرعاية والإشراف.

اصطلاحاً: تعني الرقابة المالية بأنها "دراسة وتحليل النتائج الفعلية للمؤسسة في أزمنة مختلفة ومن وجهات نظر متعددة، ومقارنتها مع الأهداف والخطط والبرامج المرسومة على المدى القصير والمتوسط والطويل" (1).

وبناء عليه، تعرف الرقابة اصطلاحاً بأنها الحراسة والإشراف على النتائج الفعلية لأي وحدة إدارية أو جهة حكومية أو جماعة، وقياس مدى توافقها مع خططها وأهدافها الموضوعية، كما أن الرقابة بصفة عامة تعني التحقق من أن سير إنجاز الأهداف يتم وفق الخطة الموضوعية، مع تحديد أسباب الانحرافات والتوصل إلى حلول لتصحيحها.

1_2_التعريف الفقهي.

"لقد تعددت تعريفات الرقابة المالية التي تطرقت إليها المصادر اختلافاً بحسب الكتاب، فوفقاً لهنري فاير تُعرّف الرقابة بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم وفق الخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة" (2).

وانطلاقاً من هذا التعريف فإن الرقابة المالية لا تنحصر فقط في المتابعة والإشراف على تحقيق الغايات، وإنما تعمل على الكشف عن الأخطاء التي تعيق تحقيق الأهداف المسطرة والعمل على تصحيحها وإيجاد حلول فورية لها، من خلال تحديد الأسباب والظروف التي أدت إلى هذه الانحرافات وتجنب وقوعها مستقبلاً.

التعريف المعاصر للرقابة المالية يشمل جانبين أساسيين: أولاً، التوافق مع التطورات في مختلف المجالات، وثانياً القدرة على مواجهة الأنشطة غير المشروعة، وهي المسألة المالية التي تضطلع بها جهة مختصة لها صلاحيات كاملة في مراجعة النفقات وموارد الدولة، وتحليلها من منظور الاقتصاد والكفاءة والفعالية، لتقييمها مالياً وإدارياً وقانونياً في الوقت المناسب وبالتكلفة المعقولة (3).

وعليه يمكن اعتبار هذا التعريف هو الأشمل والمعبر عن الرقابة المالية بمفهومها الواسع والمعاصر، لأنه يركز على الجانب القانوني والمالي والاداري للرقابة المالية من خلال ضمان شرعية تنفيذ العمليات المالية وتوقيع العقوبات على مرتكبي الأخطاء عبر المساءلة الدورية، والتأكد من أن السجلات والتقارير والبيانات المالية يتم اعدادها وفقا للتنظيم المعمول به.

كما نلاحظ أيضا غياب التعريف القانوني للرقابة المالية في جل التشريعات الجزائرية، خاصة في القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية رقم 90_21 والقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 لم تنص أي مادة منه على تعريف الرقابة المالية فقط اكتفى بالتركيز على هيئاتها الرقابية. وانطلاقا من التعاريف السابقة يمكن القول ان الرقابة المالية تعني المتابعة والحراسة من قبل جهات معينة ومخوّلة قانونا للبحث في مدى الالتزام بتنفيذ الميزانية وكل العمليات والحسابات المالية، وذلك بهدف الكشف عن الأخطاء وتصحيحها الأمر الذي يضمن حماية وسلامة الأموال العمومية.

1_3_أسس وصور الرقابة المالية.

إن الرقابة المالية ليست إصدارا جاهزا مقرونا بنسخٍ مستوردة، بل هي نشاط منظمٍ يمضي وفق مجموعة من الأسس التي يمكن تلخيصها كما يلي (4):

— الاعتماد على نظام رقابي مالي يتماشى مع الواقع المحلي، وتجنب استنساخ أنظمة جاهزة دون تكيفها مع الواقع المعيشي، وفهم القائمين على الرقابة لهذه الأنظمة أمر أساسي لضمان فعاليتها.

— توفير قدر من الحياد والاستقلالية في العمل الرقابي لمنع كل أشكال النهب والفساد، وضمان مصداقية النتائج وتقبلها من الجهات المعنية.

— أن يكون القائمين على الرقابة المالية من ذوي الكفاءة والمهارات الكافية في تدقيق ومراجعة العمليات المالية والحسابات، مع تعزيز استخدام الأساليب والتقنيات الحديثة التي تزيد من الدقة والكفاءة وتقلل من الجهد والوقت.

— دمج الأدوات التقنية الحديثة وتوظيف التكنولوجيا الرقمية في جميع مراحل الرقابة، من جمع البيانات إلى التحليل والتقويم، بما يحقق سرعة الاستجابة وجودة المخرجات الرقابية.

وانطلاقاً من هاته الأسس فإن الرقابة المالية تتعدد صورها بتعدد المعايير والمقاييس المنظور إليها، وفيما يلي سنوضح صور الرقابة من حيث المعيار الزمني والتي تتضمن ثلاث صور نظراً لأهميتها في هذه الدراسة كالتالي:

الرقابة السابقة عبارة عن رقابة وقائية من حيث الأثر حيث تشير إلى اتخاذ التدابير اللازمة لتجنب الوقوع في المشاكل وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المسطرة، والرقابة الآنية التي تعتبر رقابة مستمرة في مختلف مراحل الأداء حيث تسعى لإيجاد أية أخطاء خلال التنفيذ، وأخيراً الرقابة اللاحقة والتي تهدف إلى اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وطرق علاجها وكيفية مواجهتها وتفاديها في المستقبل(5).

2_تعريف ميزانية البلدية.

اختلفت المفاهيم المتعلقة بميزانية البلدية باختلاف وجهات النظر المعرفية، لكنها تشترك في أنها رخصة تمنح من جهة منتخبة إلى جهة تنفيذية معينة مماثلة لميزانية الدولة، التي يمنح البرلمان بموجبها رخصة الميزانية للحكومة كجهة تنفيذية لها كما أن المجلس الشعبي البلدي يمنح رخصة للجهة التنفيذية التابعة له (6).

2_1_التعريف الاصطلاحي.

تعود كلمة ميزانية " إلى الكلمة (Budget) المستمدة من اللغة الإنجليزية "Budget"، والتي هي بدورها مشتقة من اللغة الفرنسية القديمة "Bouge" أو "Bougeotte" أي الكيس الصغير (petit sac)، فالميزانية أو (budget) في القرن 13 عشر كانت تعبر عن كيس الملك الذي يحتوي على المال اللازم للنفقات العمومية، أما في بلادنا فكلمة ميزانية مرتبطة بدون شك بالإصلاحات المالية التي فرضها المستعمر منذ 1830غداة احتلاله للجزائر العاصمة" (7).

وهناك من عرف ميزانية البلدية على أنها خطة تشغيل مالي متوقع، وبشكل عام تتضمن تقدير الإيرادات المتوقعة وتخصيص الموارد لنفقات محددة (8).

ومنه الميزانية بصفة عامة تمثل مجموع الإيرادات والنفقات السنوية المتوقعة في سنة مالية معينة.

2_2_ التعريف القانوني: الذي جاء في قانون البلدية لسنة 2011 كالتالي: "تمثل ميزانية البلدية جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية، وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير المصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار (9).

ويعد هذا التعريف جد دقيق مقارنة بالتعريف الوارد في قانون البلدية السابق (1990) والذي اعتبر ميزانية البلدية وسيلة لتنفيذ برامج التجهيز والاستثمار وركز على الطابع التنموي لمهامها. وانطلاقاً من هذه التعاريف يمكن القول ان ميزانية البلدية هي عبارة عن جدول تقديرات النفقات السنوية التي تخضع لعدة مبادئ كمبدأ السنوية ومبدأ الوحدة والتخصيص ومبدأ العمومية، وتتضمن قسمين متوازنين في النفقات والإيرادات.

3_تعريف المحاسب العمومي.

لقد تعدد المتدخلون المرخص لهم قانوناً وحصرها لتنفيذ الميزانية، فمهام الأمر بالصرف مختلفة عن المحاسب العمومي وهو الأمر نفسه بالنسبة للمراقب المالي وهو ما سنوضحه كالتالي:

3_1_التعريف التشريعي.

لقد حدد القانون رقم 90_21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المتدخلون بتنفيذ الميزانية في الباب الثاني منه، وتم تخصيص الفصل الثاني منه للمحاسب العمومي وجاء تعريفه في القانون كالتالي: "يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين للقيام بعمليات تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وضمان حراسة الأموال والسندات وكل المواد المكلف بها وحفظها، إضافة إلى حركة حسابات الموجودة" (10).

أما القانون رقم 23_07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي فقد اعتبر المحاسب العمومي كل عون عمومي معين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضع لسلطته، للقيام بعدة عمليات مالية أهمها تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات وغيرها.

وبالتالي المشرع الجزائري قام بتعريف المحاسب العمومي انطلاقاً من التركيز على دوره ومهامه في تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وضمان حماية الأموال وكل الموارد العمومية.

3_2_ التعريف الفقهي.

ومن بين التعريفات الفقهية للمحاسب العمومي نجد تعريف **جاك مانبي** والذي يرى بأنه: "موظف عمومي المرخص له قانونا بالتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة للمنظمة" (11). استنادا إلى هذه التعريفات السابقة، يمكن تعريف المحاسب العمومي إجرائيا على أنه الشخص المكلف قانونا والمعيّن من قبل الوزير المختص بالمالية لإقرار ومتابعة عمليات الميزانية المرتبطة بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وضمان حماية الأموال والممتلكات والقيم وغيرها من موجودات الدولة. وعليه يتم اعتماد وتعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المختص بالمالية، ولقد نظم المرسوم التنفيذي الصادر بتاريخ 07 سبتمبر 1991 كفايات تعيينهم واعتمادهم والذي صنف المحاسبين العموميين إلى (12):

__ المحاسبون ذو الاختصاص العام مثل أمناء الخزينة في الولاية، أمناء الخزينة في البلدية.... وغيرهم.
__ المحاسبون العموميون ذو الاختصاص الخاص ومن أمثلتهم الأعوان المحاسبون في المجلس الشعبي الوطني، ومجلس الأمة، قابضو الضرائب وأملاك الدولة... وغيرهم.
__ المحاسب لدى الهيئات الدبلوماسية أو القنصلية في الخارج، الأعوان المحاسبون العاملون في المؤسسات التابعة للتربية والتكوين (13).

ثانيا: تنفيذ وإقرار ميزانية البلدية.

تقوم ميزانية البلدية على مجموعة من المبادئ وتتضمن عدة وثائق ومكونات، كما أن عملية تحضيرها وإعدادها يتطلب نوعا من الدقة، بحيث تتم وفق إطار فني دقيق يحتوي على دراسة مضمونها إلى غاية تحديد مختلف المراحل التي تمر بها وصولا إلى مرحلة التنفيذ، وهو ما ستم معالجته في هذا المطلب.

1_ مبادئ ووثائق ميزانية البلدية.

تقوم ميزانية البلدية على مجموعة من المبادئ وتتضمن عدة وثائق تتصل بها، كما يلي:

1_1_ مبادئ ميزانية البلدية.

تتضمن ميزانية البلدية على عدة مبادئ وهي كالتالي:

—مبدأ السنوية: يوجب هذا المبدأ أن تكون مدة سريان الميزانية دورية وتمثل في سنة مالية كاملة تبدأ في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر من السنة نفسها، وتتيح هذه المدة إمكانية إجراء الرقابة على إجراءات الإنفاق وإيرادات البلدية بشكل دوري وتوفير إطار مقبول ومعقول للالتزام بالتخطيط المالي (14).

مع ذلك، يلاحظ في الواقع غالباً ما يتطلب وجود فترات امتداد تفوق السنة الواحدة، خصوصاً عندما يبدأ تنفيذ الميزانية الأولى قبل السنة التي تُنفَّذ فيها ميزانية البلدية الجديدة.

—مبدأ الوحدة والقبلية: يقصد بمبدأ الوحدة وجود ميزانية واحدة للبلدية، أما مبدأ القبلية فيشير إلى أن أعمال التحضير والتقدير والتصويت على الميزانية الأولى يجب أن تتم قبل الشروع في التنفيذ، أي قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة لسنة تنفيذ الميزانية (15).

—مبدأ التخصيص: يتعلق هذا المبدأ بتخصيص الإيرادات لتحقيق نفقات محددة، مثال ذلك وجود إيرادات مخصصة لتغطية نفقات قسم التجهيز والاستثمار من موارد التسيير، وذلك بهدف تحقيق توافق بين الموارد والاستخدامات (16).

—مبدأ عمومية الميزانية: يهدف هذا المبدأ إلى ضمان شمولية التقديرات، إذ يجب أن يتضمن التقدير الكلي للنفقات وتقدير الإيرادات ضمن وثيقة واحدة وهو ما يكمل مبدأ الوحدة ويقدم تحليل تفصيلي لكل تقدير بنفقات محددة ولكل تقدير بإيرادات محددة، دون الاستغناء عن أي جانب من الجانبين (17).

—مبدأ التوازن: يتحقق توازن ميزانية البلدية عندما تغطي مجموع النفقات المسجلة تقدير مجموع الإيرادات المتوقعة، وهو معيار رئيسي لضمان الاتزان المالي للبلدية (18).

وعليه هذه المبادئ تشكل إطاراً تنظيمياً لضمان الشفافية والفعالية والكفاءة في التسيير المالي البلدي، كما يمكن توثيق الوثائق المصاحبة لكل بند من المبادئ بنماذج القوائم التفصيلية للجوانب الإيرادية والنفقات، والإجراءات الإجرائية للتحضير والتصويت والتنفيذ والرقابة.

1_2_وثائق الميزانية.

تتكون ميزانية البلدية من ثلاث وثائق أساسية وهو ما سيتم ذكره فيما يلي:

—الميزانية الأولية: تعتبر الوثيقة الأساسية للنفقات والإيرادات السنوية المحققة، وهي أول وثيقة يعرضها رئيس البلدية للمجلس الشعبي البلدي بغرض التصويت عليها بصفة قبلية قبل بدء السنة المالية، يصوّت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي سبقت تنفيذها (19)، وقبل تقدير النفقات والإيرادات يطلع

رئيس البلدية على سلسلة من الوثائق: الميزانية الأولية للسنة المالية السابقة، وضعية أجور الموظفين، العقود والصفقات التي نجمت عنها الإيرادات والنفقات وغيرها من الوثائق، وفي مجال التطبيق يقارن رئيس البلدية بين نفقات وإيرادات قسمي التسيير والتجهيز والاستثمار، ويحدد الموارد الإضافية اللازمة لتمويل الفرق بين المداخل والمصاريف (20).

— **الميزانية الإضافية:** هي ميزانية تعديلية تدخل حيز التنفيذ قبل 15 يونيو من السنة المالية المعنية (21)، يتم إعدادها بعد إعداد الحساب الإداري حيث يحتاج تنفيذ الميزانية الأولية إلى إجراء تعديلات وإدخال إضافات نتيجة لظهور إيرادات جديدة أو تنفيذ نفقات جديدة، ل يتم بعد ذلك تحويلها إلى الميزانية الإضافية (22)، أي بعد إعداد الحساب الإداري تحوّل التعديلات إلى الميزانية الإضافية لإعادة التوازن المالي وعند هذه النقطة يتضح دور الميزانية الإضافية في تغطية العجز أو الفائض الذي ظهر في الميزانية الأولية، إذ تكون الأخيرة غير قابلة للتحديد بدقة ما إذا كانت في عجز أم في فائض قبل تلك التعديلات.

— **الحساب الإداري:** يعرف الحساب الإداري أيضا بالحساب النهائي، وهو كشف يدوّن فيه جميع المبالغ الفعلية المنفقة والمبالغ الفعلية المحصلة من الدولة، يتم إعداد الحساب الإداري في 31 مارس من السنة المعنية بالنسبة للسنة السابقة (23)، وعليه يشكل الحساب الإداري خلاصة مالية للسنة الماضية التي توضح النتائج المالية للبلدية من حيث التحصيل والانفاق كما أنه أداة مهمة في إعداد الميزانية، حيث يبيّن (24):

— رصيد الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير.

— التحويل إلى الميزانية الإضافية.

— الرصيد الإجمالي لفرع التجهيز والاستثمار.

— الفائض أو العجز إن وُجد.

كما يعد الحساب الإداري وثيقة إجبارية تسهل عمليات الرقابة المختلفة على الميزانية، خاصة وأن الميزانية الأولية والميزانية الإضافية ماهي إلا وثائق تنبؤية في حين أن الحساب الإداري يعبر عن النتيجة الحقيقية المنجزة من طرف البلدية، إلا أن تبقى هذه الوثائق الثلاث تعمل معا كهيكل مالي متكامل لضمان التخطيط والرقابة والتوازن المالي على مستوى البلدية.

ثالثا: مكونات ميزانية البلدية ومراحل إعدادها.

1_مكونات ميزانية البلدية.

تتمثل مكونات ميزانية البلدية من تقديرات الإيرادات والنفقات للسنة المالية المعنية ضمن إطار مالي متوازن، حيث تنقسم الميزانية إلى قسمين رئيسيين: قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، وتصنف الإيرادات والنفقات داخلهما وفقا لطبيعتهما ووظائفهما كالتالي: فيما يخص نفقات ميزانية البلدية تنقسم نفقات البلدية إلى نوعين من النفقات نفقات التسيير التي تمثل النفقات التشغيلية اليومية للبلدية، وتشمل: أجور وتكاليف موظفي البلدية، مصاريف صيانة الأصول المنقولة والعقارية، تكاليف الخدمات الإدارية واللوجستية اللازمة لتسيير العمل البلدي، ونفقات التجهيز والاستثمار التي تمثل الأعباء الرأسمالية المرتبطة بتجهيز البنية التحتية والأنشطة الاستثمارية... إلخ (25).

ومن جهة أخرى تصنف إيرادات ميزانية البلدية هي أيضا إلى صنفين إيرادات التسيير وإيرادات التجهيز والاستثمار وهي كالتالي (26): إيرادات التسيير وتشمل الموارد الجبائية المرخص بتحصيلها لفائدة البلدية، والرسوم والحقوق وغيرها من إيرادات التسيير المختلفة، في حين تمثل إيرادات التجهيز في ناتج المساهمات في رأس المال، الهبات والوصايا المقبولة، وكل الإيرادات المؤقتة أو الظرفية وغيرها. وعليه يكمن الهدف من تصنيف النفقات والإيرادات إلى تحقيق توازن مالي يسهل التخطيط والمتابعة والشفافية في إدارة الموارد البلدية.

2_مراحل إعداد ميزانية البلدية.

تنقسم عملية إعداد ميزانية البلدية إلى ثلاث مراحل رئيسية، تتكامل عبرها إجراءات التحضير والتصويت والرقابة وذلك وفقا للإطار التنظيمي المعمول به كالتالي:

— يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي بتحضير ميزانية البلدية بمساعدة أمينه العام والمصالح المختصة وفقا لتعليمات وزير الداخلية والوزير المكلف بالداخلية، ويتم وضع مشروع الميزانية الذي يخضع لمراجعة اللجنة المختصة بالمالية لإبداء الرأي قبل عرضه على المجلس للمناقشة والتصويت (27).

— وبعد مرحلة التحضير يأتي الآن التصويت على ميزانية البلدية، الذي يكون تصويت إلزامي من المجلس الشعبي البلدي لتحقيق التوازن المالي وتحديد الوسائل القانونية لضمان احترام هذا المبدأ حسب ما صرح به المشرع (28)، كما لا يجوز المصادقة على الميزانية في حال عدم تحقيق التوازن، أو في حال غياب تقرير يبين

النفقات الإجبارية المستهدفة، ويتمثل الإطار الزمني للتصويت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها أما الميزانية الإضافية فيصوت عليها قبل 31 يونيو من السنة المالية التي تنفذ فيها (29).

وأخيراً تأتي مرحلة المصادقة، حيث لا تُنفذ المداورات المتعلقة بالميزانيات والمحاسبات إلا بعد المصادقة عليها من السلطة الوصية وتختلف جهة المصادقة حسب الفئة السكانية للبلدية، بحيث البلديات الكبيرة التي يتجاوز عدد سكانها 50 ألف ساكن تكمن السلطة المختصة بالمصادقة في الوالي الذي يتمتع بصلاحيات مراقبة مضمون هذه الميزانية، أما البلديات التي يقل عدد سكانها عن 50 ألف ساكن: تفوض صلاحيات المصادقة لرئيس الدائرة، في حين البلديات التي يقدر عدد سكانها بـ 30 ألف ساكن فأكثر: لا يتم المصادقة على ميزانيتها إلا بعد عرضها على لجنة وزارية مشتركة تتكون من ممثلين عن وزارتي المالية والداخلية (30).

وتعد المصادقة على ميزانية البلدية إجراء ضرورياً، والغرض منه التأكد من مدى احترام الجماعات الإقليمية للأحكام التشريعية أثناء إعداد الميزانية، مما يعزز هذا الإجراء أن المشرع أتاح لسلطة الوصية أداة قانونية فعالة تتمثل في آلية المصادقة كأداة رقابية وتوجيهية (31).

وأضاف المشرع الجزائري للسلطة الوصية حق ممارسة الحلول والإجراءات التصحيحية في المجال المالي في الحالات الآتية (32):

__ في حالة التصويت على ميزانية غير متوازنة، وهي الحالة التي إذا خرق المجلس الشعبي البلدي فيها مبدأ التوازن المالي وتمسك بميزانية غير متوازنة بعد إرجاعها له لتصحيحها، تحل السلطة الوصية محله وتقوم بضبطها وإرجاع التوازن إليها، حيث يرجعها الوالي مرفقة بملاحظاته خلال خمسة عشر يوماً التي تلي استلامها إلى الرئيس الذي يخضعها لمداولة ثانية للمجلس الشعبي البلدي خلال عشرة أيام (33).

__ في حالة عدم قيد النفقات الإجبارية وخرق هذا الحكم، تضبط الميزانية مباشرة من طرف الوالي خلال 8 أيام الموالية لتاريخ الإصدار.

__ في حالة حدوث عجز أثناء التنفيذ وعدم القدرة على امتصاص التوازن، على المجلس الشعبي البلدي اتخاذ الأمور اللازمة لامتصاص هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية، وفي حال لم

يتخذ المجلس تلك التدابير يتولى الوالي اتخاذها، فهو قادر على امتصاص العجز على مدى سنتين أو أكثر من السنوات المالية (34).

— في حالة عدم ضبط الميزانية لسبب ما قبل بدء السنة المالية يستمر في انجاز المداخيل والنفقات العادية المقيدة في آخر السنة المالية لحين المصادقة على الميزانية الجديدة (35).

رابعا: فاعلية الدور الرقابي للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية.

بما أن ميزانية الجماعات الإقليمية تخضع إلى عدة وسائل رقابية المتمثلة في عدة اجراءات قانونية وتنظيمية تمارس لحماية أموال البلدية، وعلى اعتبار أن مالية البلدية تخضع للقوانين المتعلقة بالبلدية والمحاسبة العمومية وغيرها من المراسيم، فقد وضّح المشرع مختلف الآليات الرقابية الرامية إلى حماية أموال البلدية وضمان تنفيذ الميزانية وفق مبدأ الشفافية والفعالية والمسؤولية المالية، والتي من بينها الرقابة السابقة للمحاسب العمومي وهو سنعالجه بالتفصيل في هذا المحور.

1_ مقارنة بين صلاحيات المحاسب العمومي في قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 (36):

1_1_ أوجه التشابه:

— من حيث الهدف: كل من قانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 يهدفان إلى تنظيم المحاسبة العامة والمالية وإدارة أموال الدولة بفاعلية، وذلك لضمان الشفافية والرقابة والمواءمة مع الموارد العامة.

— من حيث نطاق التطبيق: كلاهما يغطيان الدولة، الجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

— من حيث صلاحيات المحاسب العمومي: كلاهما ينصان على استمرار مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي وصلاحيات كل منهما.

1_2_ أوجه الاختلاف:

أوجه الاختلاف	قانون المحاسبة العمومية رقم 21_90:	قانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 07_23:
من حيث نطاق المحاسبة.	نظام تقليدي يركز على المحاسبة العمومية والفصل بين المحاسبة والميزانية.	نظام عصري يدمج المحاسبة العمومية مع الميزانية ومحاسبة التكاليف لإفصاح مالي شامل.
تعريف المحاسب العمومي.	المحاسب العمومي هو شخص معين.	المحاسب العمومي هو عون عمومي معين أو معتمد.
المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي.	غير ملزم بأداء اليمين أمام القضاء ويعتبر مسؤولا ماليا.	إلزامية أداء اليمين أمام الجهات القضائية، مما يعزز المسؤولية المهنية والقانونية.
صلاحيات المحاسب العمومي.	يتأكد المحاسب العمومي من مطابقة أمر الدفع للقوانين والتنظيمات، ويتحقق من صفة الأمر بالصرف عبر إرسال قرار تعيينه ونسخة إمضاءه لمطابقتها مع إمضاء الأمر لضمان الهوية والاختصاص والشرعية. يراقب شرعية تصفية النفقات التي يقوم بها الأمر بالصرف، ويتأكد من ألا تدفع الإدارة قبل إنجاز العمل المتفق عليه مع الدائن.	وفق المادة 24 من القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، يتولى المحاسب العمومي تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، إلى جانب حفظ الأموال والسندات وتداولها. يتولى مسك المحاسبة الميزانية وفق مبدأ محاسبة الصندوق، ومسك المحاسبة العامة وفق مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة. يتم التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة وإعداد القوائم المالية وحساب التسيير. يحفظ المحاسب جميع الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية الخاصة بالعمليات

<p>المنفذة في المركز المحاسبي الذي يشغله.</p>	<p>بالميزانية ومنع الإنفاق غير المصرح به.</p> <p>—يرصد آجال الديون المحددة قانونا ويتأكد من عدم وجود معارضة عليها، ويبرئ الدين عند استيفاء الشروط لضمان حقوق الدائن والجهة الإدارية.</p> <p>—يتابع تأشيرات عمليات المراقبة (المراقب المالي، لجنة الصفقات) ويتأكد من طابع الشرعية للأوامر بالدفع وأنها مسجلة في البند المالي المخصص.</p> <p>—يحافظ على المحاسبة والوثائق اللازمة لقفل السنة المالية، ويجري المحاسبة المرتبطة بالقيم المنقولة، مع مقارنة الإنفاق الفعلي بالاعتمادات.</p> <p>—يعد حساب التسيير بعد قفل السنة المالية (31 ديسمبر) ويودعه في مجلس المحاسبة قبل 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة.</p>	
<p>نص على مبدأ تفريق وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ويمنع أن يكون أقرباء من الدرجة الأولى للأمر بالصرف محاسبين عموميين مختصين (37).</p>	<p>يوجد تفريق واضح يمنع تداخل وظائف الأزواج من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.</p>	<p>الفصل بين وظائف المحاسب العمومي والأمر بالصرف.</p>
<p>تحديث آليات الرقابة بإجازة المحاسب العمومي الاقتطاع المباشر من حسابات</p>	<p>رقابة تقليدية لا تلي متطلبات الحوكمة الحديثة.</p>	<p>نوع الرقابة.</p>

المدينين لتعزيز التحصيل.		
الاحتفاظ بالمستندات المحاسبية في شكل رقمي.	الاحتفاظ بالمستندات المحاسبية في شكل أوراق.	التوثيق والرقمنة.
يحدد آجال التقادم النهائي للديون بأربع سنوات وفق شروط واستثناءات.	لم يحدد آجال التقادم بوضوح.	تقادم الديون.

—بالإضافة إلى ذلك يمكن توضيح أن الهدف من تأكيد المشرع الجزائري على مبادئ الفصل بين كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في كل من قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 وقانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 هو تحقيق تناف وظيفي واضح لضمان استقلالية الرقابة وتلافي تضارب المصالح بما يعزز المساءلة والشفافية في عملية الإنفاق، وفي نفس الوقت يعزز الرقابة المزدوجة مع الحفاظ على استقلالية كل طرف في اختصاصاته، ويقلل من مخاطر الأخطاء والفساد.

كما تتجاوز مهمة المحاسب العمومي مجرد تنفيذ الدفع لتشمل رقابة قانونية صارمة على صحة النفقة ومدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها، وهو يمثل صفتين: المنفذ المالي للدفع والمراقب على صحة الإنفاق، إذ يتم تنفيذ الدفع بناء على الحوالات المرسله من الأمر بالصرف مع تصفية النفقة قبل الدفع وإبداء الرأي الشرعي في كل معاملة صرف من خزينة البلدية؛ ويمتد ذلك إلى رفض الدفع إذا تبينت غير شرعيته أو عدم استيفاء الالتزامات القانونية، ثم إجراء الدفع أو تحصيل الإيرادات وفق آجال محددة قانوناً، ووفق الإجراءات المتعارف عليه يصدر رئيس المجلس الشعبي البلدي الأوامر بالصرف بين اليوم الأول واليوم الثاني والعشرين من كل شهر وتحوّل إلى المحاسب العمومي خلال عشرة أيام من تاريخ الاستلام، فيُرسل أمر الدفع وكشف الحوالات إلى رئيس البلدية وتوقع تأشيرة التسديد بعد الدفع، أما إذا لم يتطابق الأمر مع القوانين فيقوم المحاسب بإبلاغ الأمر بالصرف برفض الدفع ضمن مهلة قانونية قد تصل إلى 20 يوماً مع توضيح أسباب الرفض والإجراءات التصحيحية، وهي آليات تهدف إلى حماية المال العام وتعزيز الشفافية والمسؤولية عبر توثيق ومراجعة دورة الدفع من البداية إلى النهاية (38).

أما الصفة الثانية فهي أمين صندوق أو خزينة، بحيث يقوم المحاسب العمومي بدفع المبلغ المسجل بلا نقص أو تجاوز إلى صاحب الاستحقاق أو ممثله الشرعي ويحصل على إيصال الذمة من المحاسب، وقد تكون عملية الدفع نقداً على مستوى صندوق البلدية المعنية، حيث يقدم مستحق النفقة وصل النفقة مقابل

إصدار المبلغ المبين على سند الدفع، وإذا تقدم الممثل القانوني للدائن لقبض المبلغ يجب عليه إرفاق وصل الدفع بوصل الوكالة التي تسمح له بتلقي المبلغ، كما يمكن أن يتم الدفع بالتحويل إلى حساب بريدي أو بنكي أو إلى حساب الخزينة، حيث يقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في الحساب المفتوح باسم الدائن وتطبق أيضا آلية المقاصة عندما تكون البلدية مدينة في وقت واحد، حيث يقوم المحاسب العمومي بتحصيل أموال البلدية من حقوق وتسديد ما عليها من ديون للدائن المستحق النفقة (39).

2_ الرقابة المحاسبية على ميزانية البلدية من طرف المحاسب العمومي.

إن الدور الفعال الذي يلعبه المحاسب العمومي في مجال الرقابة المالية على ميزانية البلدية لا يمكن إنكاره، ففي مجال الإيرادات فإن تحصيلها لا يكون إلا بوجود سندات التحصيل والأوراق الثبوتية حسب كل حالة، ففي حالة وجود إيجار داخل حدود البلدية لابد أن يتوفر عقد الإيجار الذي يكون مرفق بمداولة معدة من طرف رئيس البلدية ومصادق عليها من طرف السلطة الوصية، وهنا يأتي دور المحاسب العمومي ليتأكد من دقة البيانات المتعلقة بعقد الإيجار كمدته ومبلغه واسم الأجير والمستأجر وغيرها من البيانات، أما فيما يخص النفقات في قسم التسيير المتعلق برواتب الموظفين قد يرفض المحاسب التأشير عليها في حالة عدم تطابق المبالغ المستحقة مع المبالغ المشار إليها، لهذا لابد أن تكون الميزانية التي تحال إلى المحاسب من أجل التأشير عليها مرفقة بأسماء الموظفين ليقوم هذا الأخير بمراقبة كل حوالة من خلال البيانات ومطابقتها مع الميزانية وغيرها من الأمثلة (40).

3_ أثر الرقابة الممارسة من المحاسب العمومي على ميزانية البلدية: نتائج وتقييم.

تظهر نتائج رقابة المحاسب العمومي من خلال دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات إذا استوفت الشروط ضمن الآجال المحددة بالقانون، وفي الإجراء المعتاد يرسل الأمر بالصرف الأوامر بين اليوم الأول والعشرين من كل شهر إلى المحاسبين العموميين الملزمين بتحويلها إلى نفقات خلال عشرة أيام من تاريخ الاستلام، ثم ييث المحاسبون الأمر بالدفع إلى الأمر بالصرف مع تأشيرة التسديد بعد تحويل الأمر بالصرف إلى النفقات والدفع فعلا (41).

وبعد تحقق المحاسب من الالتزامات يتم الدفع ضمن الآجال المحددة وهو ما يعبر عن قبول التسديد، أما في حالة عدم التطابق بين الأمر بالصرف والقوانين المعمول بها، فيقوم المحاسب العمومي بإبلاغ الأمر

بالصرف برفض الدفع وفقا للإطار قانوني خلال أجل أقصاه 20 يوما ابتداء من استلام أمر الدفع وهو ما يعبر عن رفض التسديد (42).

أما حالة التسخير فهي الحالة التي يمكن فيها للآمر بالصرف أن يرفض تسديد النفقة من قبل المحاسب العمومي مع بقاء المحاسب العمومي مسؤولا عن تنفيذ النفقة، وتستلزم هذه الحالة توضيح السبب المبرر للتسخير من خلال تقديم تقرير إلى الوزير المكلف بذلك خلال 15 يوما، كما يطلب من المحاسب العمومي الدفع في كل عملية إنفاق مرفوضة، أما في حالة امتثال المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية (43).

وانطلاقا من نتائج الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي على ميزانية البلدية كما تمت الإشارة إليه في العنصر السابق، فإن فعالية رقابته على ميزانية البلدية يمكن إجمالها في النقاط التالية (44):
_ في بعض الحالات قد يرفض المحاسب العمومي دفع النفقة التي أشر عليها المراقب المالي في حالة عدم مطابقتها للقانون وعدم شرعيتها.

_ نظرا لتشابه اختصاصات وصلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فإن الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي أوجدت نظاما محاسبيا يخضع لحسابات وتوازنات بينه وبين الأمر بالصرف، وهو ما قد يعرقل تسيير أموال البلدية.

_ تعتبر فعالية الرقابة من قبل المحاسب العمومي في الواقع شكلية إلى حد كبير، مما يجعل الرقابة الممارسة منه تعتمد على الحذر أكثر من كونها رادعة وفعالة مقارنة بالرقابة التي يمارسها الأمر بالصرف.
_ تمثل مسألة رفض المحاسب العمومي للتأشير في ظل انخفاض كفاءة رؤساء البلدية وقلة معرفتهم بالقواعد سببا يجعلهم تابعين للرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي، وفي هذه الحالة يظل المحاسب محميا بالقواعد القانونية والتنظيمات التي قد تكون مضخمة.

وانطلاقا مما سبق نستخلص أن آليات الرقابة تحتاج إلى تعزيز الشفافية وتوضيح أدوار ومسؤوليات كل جهة (المحاسب العمومي، الأمر بالصرف، المراقب المالي) لتقليل التضارب وتسهيل التسيير المالي.

ومن المهم أيضا تطوير معايير معيارية للموافقة والرفض مبنية على نصوص قانونية واضحة، وتوفير تدريب دوري لرؤساء البلدية ومراجعي الميزانية لرفع كفاءة فهم القواعد والتطبيق، حيث تؤدي الرقابة المحاسبية

المتسقة إلى تحسين ثقة المجتمع في الإدارة المحلية إذا ارتبطت بإجراءات توثيق دقيقة وآليات مساءلة محددة وتقييم أداء سنوي.

خاتمة:

من خلال دراستنا لدور الرقابي المالي للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية تبين أن هذه الميزانية وثيقة أساسية توضّح طرق تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، ولهذا المشرّع الجزائري وضع رقابة مالية تمارسها عدة أجهزة رقابية من بينها المحاسب العمومي، الذي يعد شخص مرخص قانونا بالصرف وحراسة الأموال العامة وتنفيذ عمليات الدفع والتحصيل والأنشطة المالية المختلفة، وبناء على ما تقدم تستعرض النتائج التالية صحة الفرضيات المطروحة لاختبارها:

أولاً_ الهدف الأساسي للرقابة المحاسبية هو التأكد من صحة الإيرادات والنفقات والالتزام بموارد القانون، وتقييم الكفاية والشفافية في كيفية استعمال المال العام على مستوى البلدية.

ثانياً_ يعد المحاسب العمومي جهة فنية وإدارية مسؤولة عن تنفيذ الرقابة المالية اليومية والسنوية وتوحيد محاسبة الميزانية وفق القواعد المقررة، حيث تعتبر رقابة قبلية وشرعية تهدف إلى التحقق من قانونية العمليات والحسابات وضمان الالتزام بالنصوص التنظيمية قبل دخول الميزانية مرحلة التنفيذ، كما تمثل رقابته القانونية دعماً لرقابة الأمر بالصرف من حيث توفير الحماية والوقاية ومنع الوقوع في الأخطاء.

ثالثاً_ انطلاقاً من المقارنة المجراة في هذه الدراسة توصلنا أن قانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 شكّل تحديث عصري لقانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 حيث يمهّد لتطبيق قواعد أكثر حداثة في التسيير المالي والمحاسبي للدولة والهيئات العمومية المختلفة، بالإضافة إلى دمج المحاسبة العمومية والميزانية ومحاسبة التكاليف في نظام واحد، مما يعزز مبدأ الشفافية والفعالية.

رابعاً_ يهدف قانون قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23_07 إلى عصنة نظام المحاسبة العمومية وإدارة الأموال العامة جاعلاً بذلك المحاسب العمومي أكثر فاعلية، وذلك من خلال تبني التقنيات الحديثة وتحديد واضح للمسؤوليات وتكريس مبدأ الشفافية مقارنة بقانون المحاسبة العمومية رقم 90_21 الذي كان يحتاج إلى مواكبة التطورات الحديثة والرقمية.

وانطلاقاً من النتائج المستعرة أعلاه نقترح عدة توصيات عملية لتعزيز فعالية الرقابة المالية للمحاسب العمومي على ميزانية البلدية كالتالي:

— على الرغم من تأكيد المشرع الجزائري على صلاحيات وفاعلية الدور الرقابي للمحاسب العمومي في كل من القانون رقم 90_21 والقانون رقم 23_07 فإن ذلك لا يكفي، وهو ما يبرر الحاجة إلى تعدد الأجهزة الرقابية المتمثلة في الرقابة القبلية للمراقب المالي ورئيس المجلس الشعبي البلدي والسلطة الوصية الذين يمارسون الرقابة قبل التنفيذ، بالإضافة إلى الرقابة اللاحقة المتمثلة في مجلس المحاسبة والمفتشية العامة التي تعد رقابة علاجية بقدرتها على إصدار قرارات قضائية في حالة المخالفات القانونية، وهو الذي يضمن الشفافية والمساءلة وحماية أمثل للمال العام، وهو ما يبرر صحة الفرضيات السابقة ويبرز الحاجة إلى تداخل الأدوار والتنسيق فعال بين جميع الأجهزة الرقابية.

— ضف إلى ذلك لابد من إعادة النظر في بعض اختصاصات وصلاحيات كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف، بما يضمن تكاملهما في منظومة رقابية متكاملة تساهم في تعزيز الشفافية والحد من التضارب وتكرار الجهود.

— التركيز كذلك على الجانب التكويني للمحاسبين العموميين، عبر اجراء برامج تدريب مستمرة وتقديم تحفيزات مادية ومعنوية تمكنهم من أداء مهامهم بفعالية وكفاءة أعلى.

— الالتزام بالقوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية وتوفير بيئة ملائمة لتطبيق المعايير المحاسبية والمالية، بما يشمل توفير البيانات والمعلومات الضرورية للعمل الرقابي وتسهيل إجراءات الرقابة والمتابعة.

التهميش:

1.Céline breton. control financier : définitions, objectif ,utilités et mise en œuvre ,captio Blog. 2017 .

2. فاتح مزيتي، "الرقابة على ميزانية البلدية" (مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، قسم الحقوق، جامعة أم البواقي، 2013)، ص. 79.

3. فاطيمة ساجي، وعلي بوهنة، "الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث"، مجلة المعيار، المجلد: 06، العدد: 02(2015): ص. 292.

4. أبو بكر الصديق بن يحيى، "الأسس اللازمة لتفعيل الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد: 10، العدد: 02(2017): ص. 289.

5. فاطيمة ساجي، وعلي بوهنة، مرجع سبق ذكره، ص. 293.

6. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 7.

7. يحيى ديدني، المالية العمومية، ط. 2(الجزائر: دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2014)، ص. 52-53.

8. Vicki A. Benge , "What Is a Municipal Budget?", on :20 July 2020.

[>https://bizfluent.com/info-7784384-municipal-budget.html](https://bizfluent.com/info-7784384-municipal-budget.html)

9. المادة 176 من القانون رقم 11 _ 10 المتعلق بالبلدية، المؤرخ في 22 جوان 2011، ج، ر، ج، ج، العدد: 37، الصادرة بتاريخ 03 جويلية 2011.
10. انظر القانون رقم 90_21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق ل: 15 غشت 1990، ج، ر، ج، ج، العدد: 35 المؤرخة في 24 محرم عام 1411 الموافق ل: 15 غشت 1990.
11. كنزة بلحسين، وعبد المجيد لخزاري، "رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وإمكانية التسخير"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد: 15، العدد: 01(2022): ص. 1600.
12. _المرسوم التنفيذي رقم 11_331 المؤرخ في 19 سبتمبر سنة 2011، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 91_311، المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق ل: 07 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم، ج، ر، ج، ج، رقم 52، المؤرخة في 21 سبتمبر 2011.
13. بشير يلس شاوش، المالية العامة (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2013)، ص. ص. 216. 217.
14. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 11.
15. محمد الصغير بعلی، المالية العامة (الجزائر: دار العلوم للنشر، 2003)، ص. 93.
16. عباس عبد الحفيظ، "تقييم فعاليات النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية" (مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011)، ص. 38.
17. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط. 3 (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2008)، ص. 342.
18. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 12.
19. المرجع نفسه، ص. ص. 12-13.
20. المرجع نفسه، ص. 13.
21. يحيى دنيدي، مرجع سبق ذكره، ص. 142.
22. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 13.
23. المرجع نفسه، ص. 13.
24. عباس عبد الحفيظ، مرجع سبق ذكره، ص. ص. 39-40.
25. يحيى دنيدي، مرجع سبق ذكره، ص. 143.
26. المرجع نفسه، ص. 144.
27. بشير يلس شاوش، مرجع سبق ذكره، ص. 168.
28. المادة 183 من القانون رقم 11-10 المتعلق بالبلدية.
29. بشير يلس شاوش، مرجع سبق ذكره، ص. 169.
30. المرجع نفسه، ص. ص. 171-172.
31. المرجع نفسه، ص. 172.

32. المرجع نفسه، ص. 172.
33. المادة 183 من القانون رقم 11-10 المتعلق بالبلدية.
34. بشير يلس شاوش، مرجع سبق ذكره، ص. 173.
35. المادة 185 من القانون رقم 11-10 المتعلق بالبلدية.
36. انظر القانون رقم 90_21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والقانون رقم 23_07 المتعلق بالقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المؤرخ في 03 ذي الحجة عام 1444 الموافق ل: 21 يونيو سنة 2023، ج، ر، ج، ج، العدد: 42 المؤرخة في 07 ذي الحجة عام 1444 الموافق ل: 25 يونيو سنة 2023.
37. المادة 32 و 33 من القانون رقم 23_07، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.
38. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 110.
39. المرجع نفسه، ص. ص. 110-111.
40. المرجع نفسه، ص. ص. 113_114.
41. فاطيمة ساجي، وعلي بوهنة، مرجع سبق ذكره، ص. 295.
42. المرجع نفسه، ص. 295.
43. المرجع نفسه، ص. ص. 295_296.
44. فاتح مزيتي، مرجع سبق ذكره، ص. 116.