وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عمار ثليجي-الأغواط-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

تخصص: تسيير عمومي

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في علوم التسيير

دور المحاسب العمومي في تنفيذ ميزانية البلدية

دراسة ميدانية في خزينة ما بين البلديات بآفلو –الأغواط-

من إعداد الطالب:

بوفروخ منير

تحت إشراف:

د. رحماني يوسف زكرياء

لجنة المناقشة

د.بوجلال أحمد	أستاذ محاضر أ	رئيسا
د. رحماني يوسف زكرياء	أستاذ مساعد أ	مقررا
د. عبيرات لخضر	أستاذ محاضر أ	ممتحننا

السنة الجامعية: 2022/2021.

بسم الله الرحمن الرحيم

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
الإهداء	
ملخص الدراسة	
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية البلدية	
تمهيد	**08**
المبحث الأول: الآمر بالصرف	**09**
المطلب الأول: تعريف الأمر بالصرف و اعتماده	**08**
المطلب الثاني: أصناف الآمرون بالصرف	**11**
المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات الآمر بالصرف	**14**
المبحث الثاني: المحاسب العمومي	**19**
المطلب الأول: تعريف المحاسب العمومي وتعيينه	**18**
المطلب الثاني: أصناف المحاسبين العموميين	**23**
المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسب العمومي	**27**
المبحث الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي	**31**
المطلب الأول: تعريف الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي	**31**
المطلب الثاني: أهداف تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي	**32**
المطلب الثالث: استثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الامر بالصرف و المحاسب العمومي	**34**
خلاصة الفصل	**40**
الفصل الثاني: ميزانية البلدية	
تمهيد	**42**
المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لميزانية البلدية	**43**
المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية و المدونة الخاصة بها	**43**
المطلب الثاني: وثائق ميزانية البلدية	**45**
المطلب الثالث: خصائص ميزانية البلدية	**48**

المبحث الثاني: أسس ميزانية البلدية	**50**
المطلب الأول: مبادئ ميزانية البلدية	**50**
المطلب الثاني: دورة ميزانية البلدية	**52**
المطلب الثالث: محتوى ميزانية البلدية	**55**
خلاصة الفصل	**65**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية في خزينة ما بين البلديات	
تمهيد	**67**
المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات آفلو	**68**
المطلب الأول: تعريف خزينة ما بين البلديات	**68**
المطلب الثاني: نشأة خزينة ما بين البلديات	**68**
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين البلديات	**69**
المبحث الثاني: التزامات ومسؤوليات أمين الخزينة ما بين البلديات	**78**
المطلب الأول: تعيين أمين خزينة ما بين البلديات	**78**
المطلب الثاني: التزامات أمين الخزينة ما بين البلديات	**80**
المطلب الثالث: مسؤوليات أمين الخزينة ما بين البلديات والرقابة التي يخضع لها	**81**
المبحث الثالث: أمثلة تطبيقية عن دور أمين الخزينة ما بين البلديات في تنفيذ ميزانية البلدية	**83**
المطلب الأول: بالنسبة للإيرادات	**83**
المطلب الثاني: بالنسبة للنفقات	**86**
المطلب الثالث: إعداد حساب التسيير	**92**
خلاصة الفصل	**93**
خاتمة	**95**
قائمة المراجع	
الملاحق	

فهرس الأشكال

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	شكل توضيحي للآمر بالصرف	18
02	شكل توضيحي للمحاسب العمومي و اصنافه	26
03	شكل توضيحي لمرحلتي التحضير و المصادقة على الميزانية الاولية و الاضافية للبدية	54
04	الهيكل التنظيمي لخزينة البلدية	77

فهرس الجداول

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	ايرادات ميزانية البلدية	64
02	نفقات ميزانية البلدية	64

ملخص الدراسة:

سعت الدراسة لموضوع المحاسب العمومي على المستوي البلدي بصفته أمين خزينة بلدي، الذي يعد عونا من أعوان المحاسبة العمومية، حيث يقوم بتنفيذ العمليات المالية على المستوى المحلي، ولقد تعرضت الدراسة الى دور أمين الخزينة البلدي و التعريف به كمحاسب عمومي و تبيان أصنافه و كذا مهامه مع التركيز على أهميته من ناحية تنفيذ الميزانية، لذا خصه المشرع من خلال النصوص القانونية و التنظيمية بكيفية تعيينه و مهامه و التزاماته خاصة في نصوص قانون المحاسبة العمومية 21/90 بالإضافة الى المسؤوليات التي تقع على عاتقه حين عملية تسديد النفقات و عملية تحصيل الايرادات الخاصة بميزانية البلدية و الذي يعتبر المجال الوحيد الذي يمارس فيه المحاسب العمومي تنفيذ العمليات الموكلة له و مسك المحاسبة المتعلقة بذلك بهدف حماية المال العام و المحافظة عليه من كل اشكال الفساد التي يمكن يتعرض لها.

الكلمات المفتاحية: المحاسب العمومي، ميزانية البلدية، تحصيل الايرادات، صرف النفقات

Study summary: This study aims at showing up the role of the public accountant mainly at the municipal level where he acts as a treasury agent. As a public accountant officer, he tends to perform all the local financial operations. Hence, this search investigates all what concerns this officer's position, types and tasks especially when it comes to budget application through the regulation reference 90/21 public accounting law that cares for the lawful and organizational ways to implement his missions, commitments and responsibilities to take account for; basically in terms of revenue disbursement, collecting incomes related to municipality. Thus, this is the only field where the public accountant officer practices his duties to protect public funds from all sorts of corruption that may happen.

Key words: public accountant, municipal budget, incomes collection, revenue disbursement.

مقدمة

توطئة:

تعتبر المحاسبة العمومية جزءا متكاملا من الهيكل المالي للدولة والهيئات العمومية لكونها تحدد الإجراءات القانونية التي تسمح بالتسيير والمحافظة على الأموال العمومية، وضمان حسن استعمالها واستغلالها استغلالا أمثل من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجياته سواء كان ذلك على المستوى الوطني أو على المستوى المحلي كما هو الحال في الولاية والبلدية، لذلك تلجأ هذه الأخيرة لوضع ميزانية حيث توزع من خلالها الموارد المالية على مختلف القطاعات التي تلبي حاجيات الساكنة المحلية وهياكلها التي تمثل الجزء المحاسبي الذي يحدد الأهداف الاقتصادية والمالية للبلدية، إذ تقوم بتوزيع الثروة المحلية في إطار أهداف برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية المحددة.

وتشكل ميزانية البلدية من جانبين جانب الإيرادات وجانب النفقات ومن أجل تنفيذها تعين الدولة أشخاصا مؤهلين عمليا وقانونيا لضمان حسن القيام بتنفيذ مختلف العمليات المالية وحماية الأموال العمومية من كل أشكال الانحراف و الغش والتلاعب.

ويستمد الموضوع 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، حيث تعد ميزانية البلدية بمثابة أداة فعالة تعكس النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وكافة أوجه الأنشطة المختلفة التي تسعى الحكومات و من ورائها الجماعات المحلية لتحقيقها ومن ثم فهي توفر بيانات ومعلومات أساسية وضرورية عن السياسات والقرارات التي ترغب الحكومات في تنفيذها من خلال توزيع الموارد على كافة أوجه النفقات العمومية.

ويعتبر المحاسب العمومي من أهم الأعوان المخولين بتنفيذ ميزانية البلدية حرصا منه على ضمان سير مصالح الهيئة العمومية التي يشرف عليها، حيث أوكل له المشروع مجموعة من المهام المرتبطة بتنفيذ الميزانية، لاسيما تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيازة وتداول المال العام وكذا الرقابة على أعمال الآمر بالصرف في هذا المجال.

1/اشكالية الدراسة:

ومن هنا يمكننا طرح الاشكالية التالية:

– ما هو الدور المنوط بالمحاسب العمومي في إطار تنفيذ ميزانية البلدية؟

وللإجابة عن التساؤل الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

– من هو المحاسب العمومي؟ وما هي مسؤولياته والتزاماته؟

– ما المقصود بميزانية البلدية ؟ ما مبادئها ؟ وماهي مراحل إعدادها؟

– ما دور المحاسب العمومي في تنفيذ الميزانية على مستوى الخزينة ما بين البلديات آفلو؟

2/فرضيات الدراسة:

لمعالجة التساؤل الرئيسي و للإجابة على مختلف الاسئلة المتعلقة به، وضعنا الفرضيات التالية كنقطة انطلاقة لهذه الدراسة:

- للمحاسب العمومي دور بالغ في تنفيذ ميزانية البلدية من خلال السهر على تطبيق و احترام القوانين و التعليمات المتعلقة بصرف المال العام و تحصيله و الرقابة عليه.
- ميزانية البلدية وثيقة تقديرية لمالية البلدية و جميع عملياتها المالية سواء من ناحية الايرادات أو النفقات، لقسمي التسيير و التجهيز.

3/أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من كون ميزانية البلدية مال عام لها اطار قانوني خاص بها، مما يضفي على تنفيذها أهمية بالغة في الاقتصاديات المعاصرة، و كذلك تظهر أهمية الموضوع في كون المهام التي يقوم بها المحاسب العمومي وظيفة تستدعي الاهتمام باعتباره عون من اعوان تنفيذ الميزانية و الذي يتطلب وجود أعوان على دراية كاملة بأساليب التنفيذ و الرقابة ليكون سدا حصينا ضد كل التلاعبات بالأموال العمومية و توقيف مختلف اشكال الفساد، وهذا كله اسهاما في نجاعة تسيير المال العام و تحقيق الغرض المطلوب منه على المستوى المحلي خاصة.

– تكمن أهمية دراسة الموضوع كون عملية تسيير الأموال العامة والمحافظة عليها تعد من بين العناصر و الدعامة الأساسية، لكل دولة تسعى لتحقيق الأهداف المسطرة و تنفيذ سياستها.

–كما تتضح أهمية موضوع البحث في تسليط الضوء على تنفيذ الميزانية على المستوى المحلي و المتغيرات المستجدة في قانون المالية لما له من خصوصية لخضوعه لعدة مراحل في تنفيذه.

4/أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في:

– معرفة الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية البلدية.

– إبراز مسؤولية والتزامات المحاسب العمومي في اطار مساهمته في تنفيذ ميزانية البلدية، وعرض أدوار و مهام المحاسب العمومي في تنفيذ ميزانية البلدية على مستوى خزينة ما بين البلديات و القطاع الصحي بآفلو–الاغواط

– التعرف على ميزانية البلدية، مراحل إعدادها وتنفيذها و كذا خصائصها.

5/أسباب اختيار الموضوع:

– الموضوع ضمن تخصصي في الدراسة، والميول الشخصي للمالية المحلية خاصة.

– التعرف على ميزانية البلدية كوثيقة تقدير مالي ومخططات وبرامج بصفتها جماعة إقليمية.

– التعرف أكثر على الإجراءات التي يقوم بها المحاسب العمومي في تنفيذ ميزانية البلدية.

6/صعوبات الدراسة:

واجهتنا عدة صعوبات للحصول علي المعلومات خاصة فيما يخص الجانب التطبيقي لما له أهمية و حساسية ، حيث يحتج بأنها سر مهني لا يمكن البوح به.

لذا يكون التجاوب صعب مع الاسئلة ضمن المقابلة بمبررات بعضها غير مقنع و الاخر غير منطقي، و أن الحصول على الوثائق غير متاح بتاتا لأنه يعبر عن الجانب المالي للبلدية الذي هو حكر لا يمكن الاطلاع عليه.

– صعوبة تناول الموضوع بسبب تداخله مع عدة اختصاصات كعلوم التسيير والعلوم القانونية، كذلك بسبب النصوص القانونية غير الثابتة.

– صعوبة تناول الموضوع بعمق علمي و منهجي لتقديم التحليل اللازم.

– بالإضافة الى الوقت القصير حيث يزداد الضغط بمرور الوقت و عدم الحصول على المعلومات اللازمة.

7/المنهج المستخدم:

من أجل معرفة مشكلة الدراسة وتحليلها، تم الاعتماد على المنهج الوصفي، وهذا لوصف واقع تنفيذ ميزانية البلدية من طرف المحاسب العمومي بالتعرض للاطار التنظيمي لكل من المحاسب العمومي و ميزانية البلدية و بالاستناد إلى دراسة الحالة الذي استفدنا منه في تغطية الجانب النظري لهذا البحث باعتباره الأنسب لتقرير الحقائق وفهم مكونات الموضوع.

وتمثلت أدوات الدراسة في الكتب والقوانين و تم استخدام المقابلة كأداة من أدوات جمع البيانات باعتباره أنسب أداة لموضوعنا.

8/حدود الدراسة:

– الحدود المكانية: تمت الدراسة ببلدية آفلو– ولاية الأغواط–.

– الحدود الزمانية: لقد تمت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من الموسم الجامعي 2021–2022 أي من شهر فيفري إلى شهر ماي من سنة 2022.

9/الدراسات السابقة:

من بين أهم الدراسات المتعلقة بالموضوع نورد على سبيل المثال:

1/ دراسة عبد القادر موفق بعنوان، **الرقابة المالية على البلدية في الجزائر – دراسة تحليلية و نقدية–** ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، سنة 2015/2014، حيث توصل الباحث من خلالها الى عدة أهداف نذكر منها:

- التعرف على مدى اعتماد الرقابة المالية في البلديات على المبادئ الحديثة للرقابة المالية المتمثلة في وضع المعايير و مراقبة الاداء و النتائج.
- دراسة فعالية أجهزة الرقابة المالية على البلديات في اداء المهام المنوطة بها و معرفة مدى مساهمتها في تحقيق الرقابة المالية حسب التشريعات المنشئة لها.
- الوقوف على المشاكل و العقبات التي تعترض أجهزة الرقابة في اداء مهامها و العمل عى معالجة هدة المشكلات و ازالة تلك المعوقات.
- التعرف على مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات المستخدمة في الرقابة المالية و علاقتها بترشيد المال العام في كل من أجهزة الرقابة من جهة و البلديات بصفتها جهة خاضعة للرقابة المالية من جهة أخرى.

ولقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج من أهمها:

أن مفهوم الرقابة المالية على البلديات لا يمثل وظيفة محددة و إنما هي عبارة عن نشاط متشعب و متكامل تندمج من خلاله وظائف علوم القانون و الاقتصاد و الادارة و المحاسبة و كذلك جوانب فنية بيئية و اجتماعية و سياسية.

بالإضافة إلى انه يتضح من خلال التشريع المالي الجزائري المتعلق بالرقابة على المال العام كثرة النصوص القانونية التنظيمية و كأن المشكل يتعلق بكم النصوص التي كثرت و تعددت بل و تجددت من حين الى اخر لكن دون العمل بها و دون تجسيدها على ارض الواقع، في حين أن هناك بعض التشريعات التي تتناقض مع الواقع و التي تحتاج الى تعديلها لتنسجم معه.

و كذلك عدم توفير البلديات للبيانات التي يحتاجها العمل الرقابي. و محدودية الوسائل المادية و البشرية التي تتوفر عليها أجهزة الرقابة المالية على البلديات، و اعتماد المراقب المالي و المحاسب العمومي على مدونتي C1 و C2 التي تم اعدادها منذ عدة عقود و لا تتلاءم مع المتطلبات المحاسبية في الوقت الراهن.

2/ دراسة سميحة فركوس و وردة فنور، **دور الخزينة العمومية في تسيير ميزانية الجماعات المحلية – دراسة تطبيقية في بلدية و خزينة ما بين البلديات الامير عبر القادر بجيجل–**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، سنة 2017/2016.

حيث هدفت الدراسة الى الاطلاع على النقاط التالية:

- وضع اطار مفاهيمي واضح لميزانية الجماعات المحلية و كيفية تحضيرها.
- ابراز العلاقة بين الخزينة العمومية و الجماعات المحلية.
- ابراز دور الخزينة ما بين البلديات في تسيير ميزانية بلدية الامير عبد القادر بجيجل.

ولقد توصلت الدراسة الى النتائج أهم النتائج التالية:

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية أداة فعالة لتسيير مصالح الجماعات المحلية و عملية تحضيرها و تنفيذها تتم في الاطار الذي يحدده القانون تتم هذه العمليات تحت اعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها و مصداقيتها. و من بين النتائج ايضا انه يشرف على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية عونان منفصلان و مستقلان عن بعضهما البعض هما الامر بالصرف و المحاسب العمومي. و كذلك تعتبر الخزينة العمومية أمين صندوق الدولة و مصرفها و هي أهم مصلحة تابعة للدولة في تسيير و تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية من خلال تحصيل ايراداتها و اداء نفقاتها و دفع رواتب موظفيها. أيضا تؤدي الخزينة العمومية دور فعال في تنفيذها للنفقات العمومية و التي تتطلب اهتماما موازيا مع مراعاة ما تواجهه من صعوبات و عراقيل اثناء اداء مهامها.

3/ دراسة عبد المطلب بيصار، **دور أعوان المحاسبة العمومية في فعلية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية – دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية –** ، مقال من مجلة الدراسات المالية و المحاسبية مجلد 12 عدد 01 سنة 2021. حيث تناولت الدراسة ابراز دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية بالإضافة الى تبيان مفهوم ميزانية الجماعات المحلية و كذا أعوان المحاسبة العمومية و التعرف على مراحل تنفيذ الميزانية و اجراءات الرقابة و التنفيذ على ميزانية البلديات.

و لقد توصلت الدراسة لنتائج عدة نذكر منها أن النفقات العمومية لها أهمية بارزة تتمثل في اشباع حاجات الافراد، و تعتبر ميزانية الجماعات المحلية المرآة العاكسة للواقع الاقتصادي و المالي للجماعات المحلية إذ تعكس مدى فعاليتها و كفاءتها في التنفيذ و ترشيد الانفاق العام من جهة و حسن تسيير الاموال العمومية من جهة أخرى. و كذلك تعتبر وثائق ميزانية الجماعات المحلية الوسيلة الوحيدة و الاساسية التي تبين كيفية توظيف الايرادات و صرف النفقات. بالإضافة الى أن الرقابة المالية تكون منصبة على سلامة تنفيذ العمليات المالية

و تساعد على كشف الانحرافات و المخالفات و الاختلاسات الممكنة للأموال العمومية. إلى جانب أن أمين الخزينة يلعب دورا هاما في عملية الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية.

10/ مصطلحات الدراسة:

أ/الامر بالصرف: هو الشخص المؤهل لتنفيذ ميزانية البلدية من الناحية الادارية و المتمثل في رئيس المجلس الشعبي البلدي.

ب/ المحاسب العمومي: هو كل موظف مؤهل مهامه تنفيذ ميزانية البلدية عن طريق دفع النفقات و تحصيل الايرادات ويسمى أمين خزين البلدية.

ج/ ميزانية البلدية: هي وثيقة تقديرية لنفقاتها و ايراداتها خلال سنة ما.

11/هيكل الدراسة:

تم تقسيم خطة الدراسة إلى ثلاثة فصول حيث تناولنا في الفصلين الأول والثاني الجانب النظري للموضوع إذ جاء في الفصل الاول الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة حيث قسم الى المبحث الاول بعنوان الامر بالصرف أما المبحث الثاني المحاسب العمومي وبالخصوص مهامه وصلاحيته وتنفيذه للميزانية. و المبحث الثالث تطرقنا فيه الى مبدأ الفصل بين مهام الامر بالصرف و المحاسب العمومي أما فيما يخص الفصل الثاني فكان بعنوان ميزانية البلدية حيث قسم الى المبحث الاول الذي تضمن الاطار المفاهيمي لميزانية البلدية أما المبحث الثاني كان بعنوان أسس ميزانية البلدية.

أما الفصل الثاني هو الفصل التطبيقي الذي نحاول فيه إسقاط ما تناوله في الجانب النظري من الدراسة على واقع المالية المحلية لدراسة ميدانية واخترنا لذلك خزينة ما بين البلديات بلدية آفلو بالأغواط.

الفصل الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ ميزانية البلدية

تمهيد:

بعد التصويت على ميزانية البلدية من طرف المجلس الشعبي البلدي والمصادقة عليها من قبل السلطة الوصائية، تبدأ عملية تنفيذ الميزانية بعد اعتمادها والمتمثلة في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، التي تتم خلال السنة المالية، إلا انه يجب الإشارة أن هذه المرحلة تعتبر من أدق المراحل، فميزانية البلدية تعد كل سنة مالية وتهدف إلى إقامة تنسيق بين النفقات والايرادات قصد الوصول إلى توازن مالي واقتصادي تماشيا مع أهداف الدولة و الجماعة المحلية سواء الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. يشرف على تنفيذ الميزانية عونان منفصلان ومستقلان عن بعضهما البعض هما الآمر بالصرف و المحاسب العمومي.

المبحث الأول: الآمر بالصرف

تعتبر مهمة الأمر بالصرف من المهام التي تسري في الحدود القانونيةٌ للوظيفٌة و يمٌثل كل آمر بالصرف عون تنفيذٌ للمحاسبة العموميةٌ حيث تسند له عمليةٌ تسييرٌ الميزٌانيةٌ أو اعتمادات الماليةٌ للميزٌانيةٌ وهذا ما يجعله يتخصص بالمرحلة الإداريةٌ والتي يمكن أن تجعله يخضع إلى سلطات مختلفة وذلك تحت رقابة المحاسب العمومي وكذلك للتأكد من مدى مطابقة كل الأوامر مع القانون والأنظمة المعمول بها.

حيث الامر بالصرف تابع لسلطة وزارة الداخلية و الجماعات المحلية في حين المحاسب العمومي موظف لدى وزارة المالية[1].

المطلب الأول: تعريف الأمر بالصرف و اعتماده

أ/ تعريف الامر بالصرف: هو شخص له صفة قانونية باسم الدولة أو الجماعة المحلية أو مؤسسة عمومية لإبرام تصرف أو اثبات و تصفية حق دين و الامر بتحصيل هذا الحق أو تسديد الدين الناشئ[2].

يمكن تعريف الآمر بالصرف على أنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة والمجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية ويقوم بعملية التعاقد، وبتصفية دين الغير أو قيمته أو تحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقات وفي هذا الإطار فيتحقق من حقوق الهيئات العمومية[3].

كما عرفته المادة 23 من قانون 21/90 يعد آمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند لأمر بالتحصيل في جانب الإيرادات والقيام في جانب النفقات بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات فيما يتعلق بالنفقات[4]، وقد يكون الأمر بالصرف معينا أو منتخبا (معينا مثل: الوالي أو المدير العام في إدارة عمومية كما يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي).

---

[1] Cherif Rahmani, les finances des communes algériennes, CASBAH édition, Alger, 2eme édition, 2009, p 104.

[2] علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 131.

[3] علي زغدود، المرجع نفسه، ص 131.

[4] المادة 23 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد35، الصادر في 1990/08/15

كما عرفته المادة 2 من قانون 97-268 يعد آمرا بالصرف حسب مفهوم هذا القانون الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسييرا للوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و28 و29 من قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري العمل به[1].

ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة صفة الآمر بالصرف وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة، وكما يجب اعتماد الآمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها" .فالأمر بالصرف هو السلطة الماسكة للقرار في الميدان المالي[2].

– تعيين الآمر بالصرف: يتم تعيين الآمر بالصرف العمومي إما عن طريق التعيين مثل الوالي على مستوى الولاية الذي يتم تعيينه بقرار صادر من وزارة الداخلية، أو عن طريق الانتخاب مثل رئيس المجلس الشعبي البلدي بعد عملية انتخاب المجالس المحلية على مستوى البلديات.

ب/ اعتماد الآمر بالصرف من طرف المحاسب العمومي:

كل آمر بالصرف العمومي يجب ان يكون معتمدا لدى المحاسب العمومي،- المادة 24 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية – المتواجد في إقليمه، وذلك حتى يكون معروف لدى المحاسب ومعرفة صلاحياته أيضا، و يتم اعتماد الآمر بالصرف بواسطة إيداع نموذج الإمضاء أو نسخة من مرسوم أو قرار التعيين لدى المحاسب العمومي[3].

ينتهي الاعتماد بانتهاء مهام الامر بالصرف المادة 2 من القرار رقم 1 المؤرخ في 1991/01/06 المتعلق باعتماد الامرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين[4]. حيث يتم الاحتفاظ بملف الاعتماد لدى المحاسب العمومي في حافظة و يكون نموذج التوقيع على سجل خاص[5].و طريقة تسليم هذه النماذج بالإمضاء تخضع لإجراءات معينة،

[1] المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم97-268 المؤرخ في 21 جويلية 1997 الذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها وضبط صلاحيات الآمرين بالصرف ومسؤولياتهم.

2 دنيدني يحي ،المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر ،ط 2 ، الجزائر، 2014، ص 110.

[3] المادة 31 من قانون 90-21، نفس المرجع .

[4] عمر دباخ و آخرون، الدليل العام لمراجعة الحسابات ، مجلس المحاسبة، الجزائر، ص 22.

[5] العربي بوعمران محمد، المحاسبة العمومية، الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2017، ص 30.

و هي أن ينتقل الآمر بالصرف الى مكتب المحاسب العمومي و يبدأ الاعتماد من تاريخ التوقيع على هذا السجل الخاص و ينتهي بانتقال الآمر بالصرف أو المستفيد من التفويض أو انتهاء مهامهم[1].

المطلب الثاني: أصناف الآمرون بالصرف

حسب نص المادة 25 من قانون 90-21 و المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 يوجد صنفين من الآمرين بالصرف أمرون بالصرف رئيسيون أو ابتدائيون و آمرون بالصرف ثانويين إلا أن المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992، حيث عدلت في المادة 25 من قانون 90-21 و جاءت بصنف اخر و هو الامر بالصرف الوحيد[2].

ينقسم الآمرون بالصرف إلى:

1 – الآمرون بالصرف الرئيسيون:

حسب المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 فإن: الآمرون بالصرف الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الآمرون بالصرف الثانويون[3].

وحسب المادة 26 من قانون 21/90 فإن الآمرون بالصرف الاساسيين هم[4]:

-المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.

-الوزراء.

-الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.

-رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

- المسؤولون المعنيون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من الميزانية الملحقة.

- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 02 من المادة 23 أعلاه.

[1] أحمد بوجلال ، ما مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 2010/2009، ص 20.

[2] العربي بوعمران، المرجع السابق، ص 27.

[3] المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتها ومحتواها.

[4] المادة 26 من القانون 90-21 ، مرجع سابق.

2 – الآمرون بالصرف الثانويون:

حسب المادة 8 من مرسوم 91- 313 فإن "الآمرون بالصرف الثانويون هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين"[1].

أما المادة 27 من قانون 90-21 فنصت على أن الآمرون بالصرف الثانويون مسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح الغير ممركزة للوظائف المحددة في المادة 23 المشار إليها سابقا.إن أغلب الآمرون بالصرف الثانويين هم رؤساء المصالح الخارجية لمختلف الوزارات (محلي/جهوي) لكن وجود مصلحة غير ممركزة لهيئة عمومية لا يعني بالضرورة حصول مسيرها على صفة الآمر بالصرف ثانوي، فقد لا تكون لهذه المصلحة صلاحيات مالية[2].

ومن أجل ضمان السير الحسن والمستمر للهيئات العمومية التي يشرف عليها الآمرون بالصرف لابد من تعيين من ينوب عليهم وهذا حسب المادة 28 و 29 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

لا يستطيع الآمر بالصرف الثانوي تفويض سلطته لغيره لكنه يستطيع تفويض توقيعه فالآمر بالصرف الرئيسي يمكن له تفويض سلطته أو استحلافه في حالة الغياب أو حصول مانع و ذلك بموجب عقد تعيين يبلغ للمحاسب العمومي و يعد هذا التفويض انتقالا للسلطة و بالتالي انتقال المسؤولية أما تفويض الامضاء أو التوقيع يكون من الامر بالصرف الرئيسي و الثانوي لصالح الموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم[3].

3-الآمر بالصرف الوحيد:

نصت المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992 فقرة 03 المعدلة للمادة 93 من قانون 90-21 على انه "يطبق الوالي، بصفته آمر بالصرف وحيد، برامج التجهيز العمومي الغير ممركزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله 262 وقد سمي الوالي آمر بالصرف وحيد، لأنه من جهة ليس لديه ميزانية خاصة به يسيرها، وإنما يقوم بتنفيذ عمليات مالية مسجلة في الميزانية العامة للدولة والخاصة بمختلف القطاعات، وبالتالي لم يكن ممكنا

[1] المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المرجع السابق.
[2] العربي بوعمران محمد، المرجع السابق، ص 28.
[3] المرجع نفسه، ص 28.

اعتباره آمر بالصرف رئيسيا لهذه العمليات من جهة اخرى لم يكن آمرا بالصرف ثانويا لكونه لم تفوض له اعتمادات بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة لتطبيق البرنامج السنوي للتجهيز PSD.

بالنسبة لعمليات التجهيز اللامركزية و المسجلة باسم الوالي في نطاق عمليات تجهيز القطاعات اللاممركزة و هو الامر بالصرف الوحيد لأنه يمثل جميع السلطات المركزية و القطاعات الوزارية[1].

4-الآمرون بالصرف المستخلفون:

وهؤلاء لا يتدخلون إلا بصفة استثنائية لتعويض الآمرين بالصرف المختصين في حالة غيابهم أو حدوث مانع لهم، ويقوم بتعيينهم الآمر بالصرف مع تبليغ المحاسب العمومي المكلف بذلك. المادة 28 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية[2].

5-الآمرون بالصرف المفوضون:

يمكن للآمرين بالصرف الأساسيين أو الثانويين تفويض توقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم تحت مسؤوليتهم[3]. ونقصد هنا تفويض التوقيع أي ان لم يتخلوا على سلطة الاعتمادات مادام المفوضون لم يمضوا اتفاقا بنفقة.

ومن الشروط الخاصة بتفويض الصلاحيات حسب القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية:

- أن يكون المفوض آمرا بالصرف (رئيسي، ثانوي، وحيد)
- أن يكون التفويض في حدود اختصاص الامر بالصرف
- أن يكون تفويض الامضاء لصالح موظف مرسم، وهذا التفويض شخصي يزول بمجرد انتهاء مهام أحد طرفيه.
- أن يكون الموظف موضوع تحت السلطة الادارية المباشرة للآمر بالصرف.

[1] أحمد بوجلال، المرجع السابق، ص 19.

[2] المادة 28 من المرسوم 90-21، مرجع سبق ذكره.

[3] المادة 29 من قانون 90-21، مرجع سبق ذكره.

- الامر بالصرف المفوض لصالحه ينفذ العمليات المالية و لكن تبقى المسؤولية تابعة للأمر بالصرف الاصلي، وتنتهي مهام آمر بالصرف بالتفويض بنهاية وظيفة الامر بالصرف الاصلي أو الموظف، مع الاشارة إلى أن هذا التفويض يمكن سحبه وفق نفس الاجراءات المتخذ بها[1].

المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات الآمر بالصرف

1/ مهام الامر بالصرف: يختص الآمر بالصرف بتنفيذ المراحل الادارية للعمليات المالية، حيث يقوم بتنفيذ اجراءات الالتزام، التصفية و اصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات ، و الاثبات و التصفية و اصدار سند الامر بالتحصيل من جانب الايرادات.

أولا– تنفيذ النفقات: إذا كانت مبالغ الايرادات تبقى مبالغ محتملة و متوقعة فان قانون الميزانية ينص على الحد الاقصى للمبالغ المسموح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة[2].

1–الالتزام: هو الإجراء الذي بواسطته ينشئ الآمر بالصرف العمومي دينا على عاتق الهيئة.

2–التصفية: تتمثل من جهة في ملاحظة أن الذين قد نشأ فعلا وهذا بالتأكيد على أن التجهيزات والأشغال المطلوبة قد تم إنشاءها وفقا لما ورد في الطلبية أي وفق ما ورد في الالتزام، وبموجب التصفية يتم تحديد المبلغ الصحيح.

3–الآمر بالدفع: هو الإجراء الذي بموجبه يقوم الآمر بالصرف إعطاء أمر للمحاسب العمومي بتسديد الدين الذي هو على عاتق الهيئة العمومية، ويأخذ الآمر بالدفع شكل وثيقة مكتوبة أو سند للدفع أو حوالة الدفع.

أما فيما يخص الإيرادات

ثانيا– تنفيذ الايرادات: لتنفيذ النفقات يجب أن تكون هناك ايرادات التي تغذي الصناديق العمومية بالأموال، هذه الموارد العمومية متنوعة و متعددة ولكن تشترك كلها في عنصر مهم بنها وهو أنها تقبض من طرف المحاسب العمومي المختص لفائدة الهيئات و المؤسسات المحددة في المادة الاولى من القانون 90-21 (الدولة، الميزانيات

[1] عبد المطلب بيصار، "دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لميزانية البلدية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 12، عدد 01، الجزائر، 2021، ص 151.

[2] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 107.

الملحقة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري، مجلس المحاسبة، المجلس الدستوري، البرلمان)[1]

وعلى غرار النفقات العمومية فان تنفيذ الايرادات من طرف الامر بالصرف يمر عبر ثلاث مراحل وهي:

1- الاثبات (تحديد حقوق الدولة): تتمثل في تثبيت حق الدولة على الغير، بإجراء معاينة و ابراز الوقائع المادية الاولية التي تتعلق بإنشاء او احداث حق الدائن العمومي المترتب في ذمة مدين الدولة[2].

2- التصفية: يحدد المبلغ الصحيح الذي تقوم الدولة بتحصيله من الغير تحديد دقيق للدين العمومي المستحق[3].

3- الآمر بالتحصيل: إصدار السند لتحصيل حقوق الهيئات العمومية الذي يبن فيه طبيعة الايراد و قيمته النقدية و تعيين المدين و اجال ومكان الدفع، ويرسل الامر بالصرف سند التحصيل بعد تحريره الى المحاسب العمومي ليتولى عملية التحصيل[4].

تتلخص مهام الامر بالصرف في النقاط التالية:

- اعتماد الميزانية التقديرية وعرضها على مجلس إدارة الهيئة العمومية، ثم تقديمها إلى السلطات المعنية مرفقة بتقرير تبريري لهذه المبالغ المقررة.

-يعتبر الشخص الوحيد المخول له إصدار سندات التحصيل وقبول الهبات.

-متابعة الميزانية بعد المصادقة عليها حسب المواد والفقرات المسجلة مع احترام المبالغ المعتمدة.

-المحافظة على ممتلكات الهيئات العمومية و القيام بعمليات الصيانة اللازمة لضمان الاستغلال الامثل للإمكانيات المادية و المحافظة على كل الوثائق المحاسبية المتعلقة بعمليات تنفيذ الايرادات و النفقات كما سلف ذكره.

---

[1] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، نفس المرجع ، ص 104.

2 المادة 16 من القانون 21/90 مرجع سبق ذكره.

3 المادة 17 من القانون 90-21 مرجع نفسه.

4 يوسف جيلالي، "النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري"، مجلة القانون، العدد 06، 2016، المركز الجامعي أحمد زبانة غليزان، ص 93 .

-تقديم الحساب الاداري للهيئة العمومية و المتعلق بالسنة المالية الى كل من الوزارة الوصية و مجلس المحاسبة وذلك في الآجال المحددة[1].

2/ مسؤوليات الآمر بالصرف:

-الآمر بالصرف العمومي مسؤول على الإثباتات الكتابية التي يسلمها، كما أنه مسؤول على الأفعال اللاشرعية و الأخطاء التي يرتكبها، والتي يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.

-الآمرون بالصرف مسئولون مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية وبهذه الصفة فهم مسئولون شخصيا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم[2]. لهذا حمل المشرع الجزائري الآمر بالصرف العمومي بالمسؤوليات التالية:

أ- المسؤولية السياسية: تشمل هذه المسؤولية خصوصا أعضاء الحكومة كالوزراء و المنتخبين الذين لهم صفة الامر بالصرف كرؤساء المجالس الشعبية البلدية. إن هذه المسؤوليات تحد من خرق التشريعات وللحفاظ على مكتسبات الأمة، اذ يمكن معاقبة الوزير إذا ارتكب أخطاء، إلا أن هذه المسؤولية تعتبر صعبة التطبيق.

ب- المسؤولية المدنية: يتم تعويض الضرر للهيئة العمومية إذا أخطأ الآمر بالصرف، ويصدر مجلس المحاسبة في حق الآمر بالصرف عقوبة مالية إذا كانت النفقات المدفوعة أكبر مما يستطيع الآمر بالصرف.

فالمسؤولية المدنية باعتبارها قانونية، إلا أنها صعبة التطبيق نظرا لعدة أسباب منها:

-يمكن تبرير أخطاء الآمرين بالصرف ذلك لأن توقيعاتهم تقديرية صادرة على حسن النية؛

-تدخل المراقبة المالية بصفة قبلية تعتبر غطاء مخفيا لمسؤولية الآمر بالصرف العمومي.

ج- المسؤولية الجنائية: حتى تقوم المسؤولية الجنائية للآمر بالصرف العمومي يجب ان تكون المخالفة المالية قد

---

1 سكوتي خالد، " دور الآمر بالصرف في مراقبة الميزانية"، مجلة الحقوق و العلوم الانسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني الجزء الثاني، دون سنة، دون هيئة اصدار، الجلفة، ص 515.

2 المادة 32 من قانون 90-21، مرجع سبق ذكره.

ارتكبها أثناء تأديته لوظائفه[1]. ومنها السرقة، الاختلاس و الغش.

كلما أسفر الملف المحقق فيه عن وجود أعمال إجرامية ضارة بالخزينة العمومية يقوم المراقب المالي بإخبار السلطات المعنية، وكذلك إخبار النائب العام المختص بذلك محليا، ويرسل الملف المعني إلى السلطات المعنية.

د– المسؤولية التأديبية: تطبق هذه المسؤولية على الآمرين بالصرف الثانويين بحيث أي خطأ يرتكبونه يعرضهم لعقوبة تأديبية، تتمثل في التوبيخ، الإنذار...الخ فيكون محل مساءلة من قبل المسؤول السلمي الاعلى منه وهذه المسؤولية قليلا ما تقام مقارنة بالمسؤولية السياسية وذلك للأسباب التالية:

– في مجال التسيير الإداري، لا يمكن نسب الأخطاء لموظف واحد فقط قصد تغطية الأخطاء التي تدل على سوء التسيير المالي، فإن المسؤول السلمي غالبا ما يفضل عدم تطبيق العقوبة التأديبية على الموظفين تحت إشرافه وقد يكون هو السبب في المخالفات المنسوبة لهؤلاء الموظفين مثل حالة تنفيذ أوامر وزير من طرف آمر صرف ثانوي[2].

– بإمكان الآمر بالصرف تبرير أفعاله بحسن النية.

هـ– المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني و المالي: إن التحقيق في المخالفات و المعاقبة عليها من اختصاص مجلس المحاسبة ممثلا في غرفة الانضباط الميزاني و المالي.

فمسؤولو و أعوان الهيئات العمومية الذين تقحم مسؤوليتهم بسبب الاخطاء و المخالفات لقواعد الانضباط الميزاني و المالي، أو الخرق لحكم من الاحكام التشريعية و التنظيمية، أو تجاهل التزاماتهم لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو الهيئة العمومية، حيث يتعرضون لعقوبة الغرامة، التي قد يصل مبلغها الاقصى إلى المبلغ الذي يتقاضاه المسؤول أو العون المعني كمرتب سنوي اجمالي عند ارتكاب الخطأ أو المخالفة حسب الحالات.

و يكون الامر بالصرف مسؤولا شخصيا و ماليا طبقا للتشريع و التنظيم الجاري بهما العمل[3].

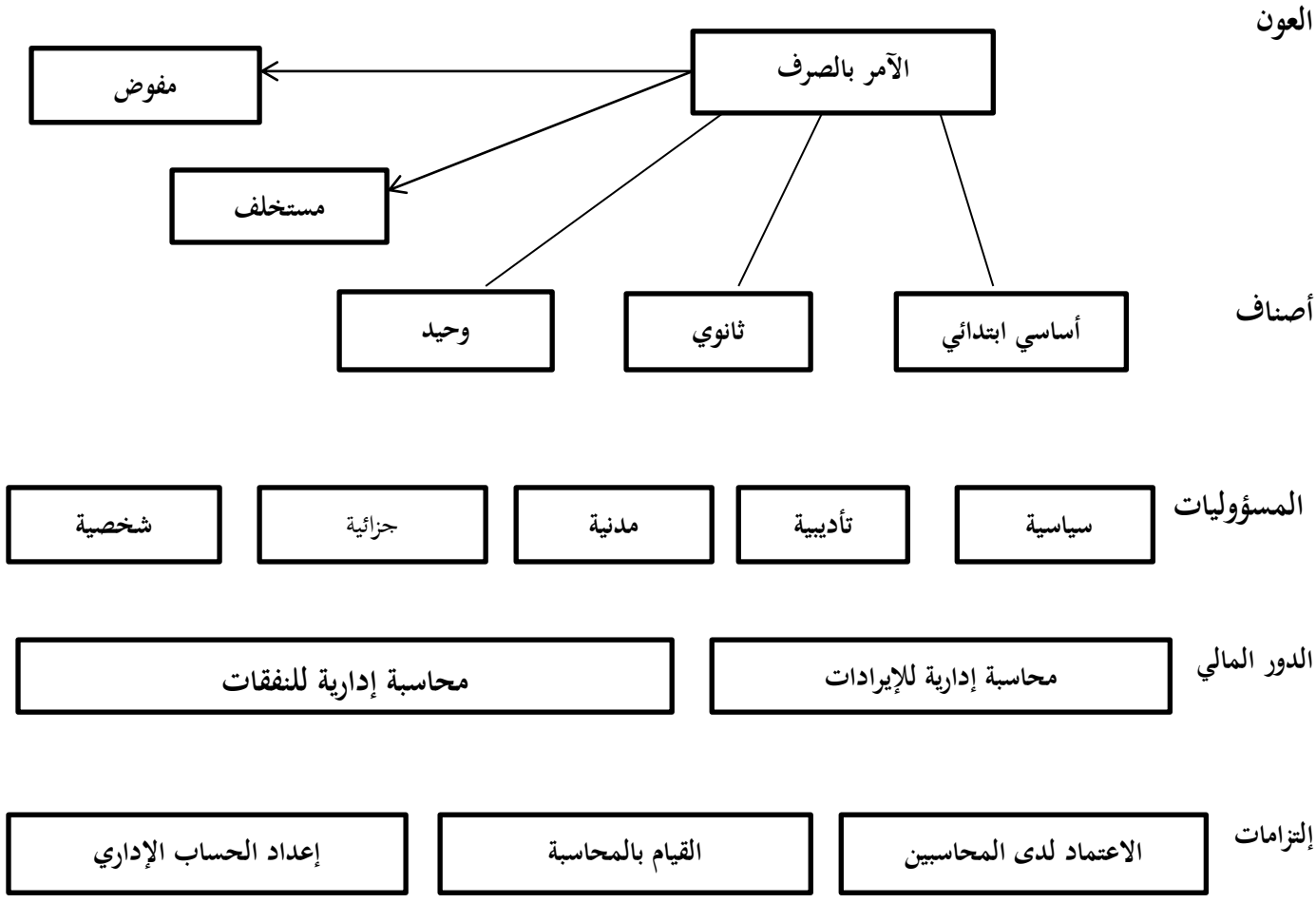
---

[1] المادة 88، "الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، المؤرخ في 17 جويلية1995، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد39

2 سكوتي خالد ، المرجع السابق، ص 516

3 أحمد بوجلال ، المرجع السابق، ص 35.

الشكل رقم (01) شكل توضيحي للآمر بالصرف



المصدر: العربي بوعمران محمد، مرجع سبق ذكره، ص 31.

المبحث الثاني: المحاسب العمومي

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيازة وتداول المال العام.

المطلب الأول: تعريف المحاسب العمومي و تعيينه

المحاسبون العموميون موظفون يتم تعيينهم من طرف وزير المالية وهم مكلفون بالقيام بعدد من العمليات المختلفة المحدد في القانون[1]، كما يعتبر محاسبا عموميا كذلك كل من يكلف قانونا بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية وحراستها، وتعد أموالا عمومية كل ما يتعلق بميزانية الدولة وحسابات خزينتها أو ميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري[2].

و قد عرفته المادة 33 من قانون 90-21 " "يعد محاسبا عموميا كل شخص معين قانونا للقيام بالعمليات المحددة في المادتين 18و21 والمتمثلة في:

1-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛

2-ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛

3-تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد؛ مع القيام بمسك الحسابات و حركة الموجودات[3]

ويتم تعيين المحاسبين العمومين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، وعلى كل محاسب عمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه.

وبهذا يلاحظ أن دور المحاسب العمومي مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات و الايرادات من جهة و يؤدي دورا رقابيا هاما من جهة اخرى[1].

1 الطاهر زروق: تأدية النفقات العمومية، سلسلة الكتب الإلكترونية على موقع المفيد في المالية العامة،2022 ، ص8.

2 لوبني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، الجزائر، 2013-2014، ص10.

.3 المادة 33 من القانون 90-21 مرجع سبق ذكره

و المحاسب العمومي هو الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا التصرف في الاموال العمومية أو الاموال الخاصة المنظمة.

يبين هذا التعرف ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي:

* صفة الموظف أو العون العمومي، حيث أن كل المحاسبين العموميين هم موظفون لدى الدولة (وزارة المالية) ، أو لدى هيئات عمومية اخرى.

* الترخيص القانوني الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية.

* التصرف في الاموال العمومية الذي يشمل اساسا تحصيل الايرادات و دفع النفقات حركة الاموال و القيم العمومية و حفظها[2].

أ- تعيين المحاسب العمومي: يخضع المحاسب العمومي المعين إلى سلطة وزير المالية، بحيث المحاسب الذي يتم تعيينه يكون إما موظف لدى المؤسسة، أو لدى وزارة المالية، يتم تعيين المحاسبون العموميون من طرف وزير المالية حسب الشروط القانونية الخاصة بكل أصناف المحاسبين[3].

1- إذا كان موظف لدى الهيئة: يتم اقتراح ذلك الموظف من طرف مدير الهيئة على الوزارة الوصية، وإذا لم تبدي عليه أي اعتراض يقدم ملفه إلى وزارة المالية التي بدورها تقوم بدراسته، فإذا لم يكن هناك أي اعتراض موضوعي تمنحه الاعتماد الذي هو شرط أساسي لمباشرته في المنصب الجديد كمحاسب عمومي.

2 -إذا كان موظف لدى الوزارة الوصية: تقوم هذه الأخيرة بتقديم ملف ترشحه إلى مدير المؤسسة المعنية فإذا وافق عليه ولم يكن هناك أي اعتراض تقوم بتعيينه.

4 سكوتي خالد، " دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية"، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية، المجلد 09 ، العدد 03 سنة 2020، جامعة غرداية، ص 93.

[2] أحمد بوجلال ، السابق ، ص ص 20 21

[3] المادة 34 من المرسوم التنفيذي 91-313 ، مرجع سبق ذكره.

3 -إذا كان موظف لدى وزارة المالية: يتم اقتراحه على الوزارة الوصية، التي تقترحه على رئيس المؤسسة المعنية وإذا لم يكن هناك أي اعتراض موضوعي أو قانوني فإنها تتخذ الإجراءات الإدارية اللازمة التي تسمح لها بمباشرة مهامه الجديدة وذلك بإصدار قرار تعيينه في هذا المنصب الذي يعتبر وظيفة وليس رتبة إدارية.

إذا يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية و يخضعون أساسا لسلطته، و يشتمل تعيين محاسبي الدولة وفق ما جاء به المرسوم التنفيذي 03-41 المتمم للمرسوم التنفيذي 91-311 المتعلق بتعيين المحاسبيين العموميين و اعتمادهم من بينهم أمناء الخزينة في البلدية المادة 07 من المرسوم رقم 03-40 المعدل و المتمم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة و صلاحياتها و عملها، حيث يتصف امناء الخزينة في البلدية بصفة المحاسبين الثانويين وهم كذلك محاسبين رئيسيين أثناء تنفيذ ميزانية البلدية[1].

فتعيين المحاسب العمومي على مستوى خزينة البلدية يتم وفقا للتعيين المباشر من طرف وزير المالية، بناءا عل اختياره هو دون حاجة لاقتراح من جهة ادارية أخرى، و هذا ما يحيلنا إلى أحكام المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 11-311 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم التي توضح المحاسبين العموميين الذين يتم تعيينهم مباشرة من الوزير المكلف بالمالية وهم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة- أمين الخزينة المركزي- أمين الخزينة الرئيسي - أمناء الخزائن في الولايات- امناء الخزائن البلديات- أمناء الخزائن في المراكز الاستشفائية الجامعية و المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية-قابضوا الضرائب- قابضوا أملاك الدولة- قابضوا الجمارك- محافظو الرهون.

فحسب المرسوم التنفيذي رقم 06-326 الذي يحدد قائمة المناصب العليا المصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها و تصنيفها و ذلك في المواد 3، 4 مكرر، 5 مكرر ، 6، 7 مكرر تبعا لمختلف الاصناف يتم تعيين أمناء خزائن البلديات وفقا لمجموعة من الشروط المنصوص عليها قانونا[2].

[1] يمينة نويوة و أخرون ، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر، 2018/2017 ، ص 17

[2] حرفوش ليلة و إفوراح فروجة ، دور المحاسب العمومي و المفتشية العامة للمالية في الرقابة على مالية الجماعات الاقليمية، مذكرة ماستر، قسم القانون العام، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية ، الجزائر، 2016/2015، ص ص 10 11.

ب- تنصيب المحاسب العمومي:

بعد تعيين المحاسب العمومي أو اعتماده من طرف وزير المالية و أدائه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة، يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف ممثل وزير المالية (المادة 04 من القرار المشترك المؤرخ في 1991/01/06 المتعلق بتنصيب و تسليم مهام المحاسبين العموميين).يترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب توقيعه حضوريا من قبل المحاسب المنصب و المحاسب المنتهية مهامه. بحيث يوضح هذا المحضر وضعية كل من الاموال النقدية و القيم و عناصر الجرد للمصلحة المحاسبية كما يرفق ببيان لبواقي التحصيل و بواقي الدفع حالات المقاربة المحاسبية البيانات المفصلة للأرصدة و الموازنة العامة للعمليات المالية.

تكمن أهمية تسليم المهام في تحديد بداية سريان مفعول مسؤولية المحاسب المنصب وكذا مدى مسؤوليته عن تسيير سلفه، بالإضافة الى بداية الحساب فيما يخص مهلة التحفظ المقدرة ب 03 أشهر حسب المادة 10 من القرار الوزاري المؤرخ في 1991/01/06 [1].

هناك ثلاثة حالات لتنصيب المحاسب العمومي[2]:

1-إذا كانت المؤسسة حديثة النشأة: فالمحاسب العمومي يعتبر الأول بالنسبة لها وبالتالي ينصب في مهامه الجديدة من قبل الرئيس أو مدير المؤسسة بعد اطلاع هذا الأخير على قرار التعيين والاعتماد الصادر من وزارة المالية ويتم توقيع التنصيب من قبل المدير المؤسسة والمحاسب العمومي.

2-في حالة استقالة المحاسب العمومي الأول: يتم تعويضه بمحاسبه آخر بحيث يتم إقفال كل دفاتر بالسجلات المحاسبية بعد آخر عملية تسجيل قام بها المحاسب السابق مباشرة، وذلك لوضع خط أسفل السجل،

يوقع عليه كل من المحاسب السابق والمحاسب الجديد عندما تتم عملية تحضير محضر التنصيب وتسليم المهام الذي يتضمن كل المعلومات المتعلقة بالحسابات المالية وأرصدته، كما يمكن أن يتضمن المحضر بعض التحفظات التي يدلي بها المحاسب الجديد ثم يتم توقيع محضر التنصيب.

1 العربي بوعمران محمد، المرجع السابق، ص 34.

2الصادق الأسود: "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للمنجمات، الجزائر 1992-1993، ص: 12

3-في حالة وفاة المحاسب العمومي: يتم تبليغ وزارة المالية، وبعد الاتصال بجهاز العدالة فانه يتم تعيين لجنة من الخبراء تتمثل مهمتها في إقفال الدفاتر الحسابية الرئيسية والاطلاع على تفاصيل الوثائق وتسجيل موجودات الصندوق من السيولة النقدية والمستندات المحاسبية. بعد ذلك يتم تحديد محضر إثبات الوضعية المالية للمؤسسة من طرف لجنة العدالة التي تقدم المحضر للقاضي الذي يقدمه لوزارة المالية التي تقوم بدورها بتقديم نسخ منها إلى كل من الوزارة الوصية بعدا يتم تشكيل لجنة دورها تسليم المهام للمحاسب الجديد.

و للإشارة فقط فان :

التعيين (Nomination) خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.

أما الاعتماد (Agrément) فهو خاص بالمحاسبين الخارجين عن وزارة المالية[1].

المطلب الثاني: أصناف المحاسبين العمومين:

لقد صنف المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07-09-1991 والمتعلق لإجراءات المحاسبة التي يمسكه الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتهم ومحتواها حيث نصت المادة 09 على ما يلي: "**يكون المحاسبون إما رئيسيين أو ثانويين بصفة مخصص أو مفوض**"[2].

1/ المحاسب العمومي الرئيسي: وهو المكلف بالتنفيذ للعمليات المالية على سبيل التخصيص، وهذا عن طريق التنفيذ النهائي في سجلاته المحاسبية لكل العمليات المأمورة بها وذلك من صندوقه ويكون مسئولا مباشرا أمام المجلس الأعلى للمحاسبة، ودلك عن طريق تقديم حسابات التسيير بصفة دورية إلى للمحاسبة وطبقا لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91-313 فإن المحاسبين العموميين الرئيسيين التابعين للدولة هم[3]:

أ/ أمين الخزينة المركزية: المكلف بتنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة، الوزارات، الهيئة العمومة ذات الطابع الإداري، تنفيذ المحاسبة العمومية للدولة على المستوى المركزي ومن بينها تنفيذ عمليات الخزينة للدولة لا سيما الدين ومراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات لدى مختلف الوزارات.

1 عبد المطلب بيصار، المرجع السابق ، ص 152.

2 المادة 09 من المرسوم التنفيذي 91-313 ، مرجع سبق ذكره.

3 سكوتي خالد ، دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية ، المرجع السابق ، ص 95.

ب/ أمين الخزينة الرئيسية: المكلف بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة وتعيين محاسب عمومي مكلف بالنسبة لمعاشات المجاهدين وذوي الحقوق و معاشات أفراد الجيش والتقاعدات المدفوعة من ميزانية الدولة لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة[1].

ج/ العون المحاسبي المركزي للخزينة: وهو محاسب دون صندوق يقوم بتجميع محاسبة أناء الخزائن لكل الولايات، ومكلف بتحديد الوضعية المالية للخزينة وتنفيذ العمليات الخاصة بالحساب الجاري للحزينة المفتوح لدى البنك المركزي والحساب الجاري البريدي المفتوح لدى البريد وتسيير الحساب الخاص للخزينة المتعلق بالتسبيقات، القروض وكذلك مسك حساب التسديد مع الخارج.

د/ أمين الخزينة الولائية: وهو محاسب عمومي رئيسي منصب من طرف وزير المالية على رأس حزينة كل ولاية مكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة والولاية والهيئات العمومية، يقوم كذلك بمراقبة التسبيقات وأعوان المحاسبة للهيئات الإدارية على مستوى الولاية.

إضافة إلى ذلك يقوم بالتحقيق مع توافق حسابات التسيير مع الحساب الإداري للآمر بالصرف في الولاية، إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية للخزينة الولائية إلى العون المحاسبي المركزي للخزينة.

2/ المحاسب العمومي الثانوي: هو الذي يقوم بالعمليات المالية على سبيل التفويض، بحيث يقوم بتجميع عملياته لدى المحاسب العمومي الرئيسي[2] لأنه يقوم بعملية التنفيذ الفعلي لحساب المحاسب العمومي الرئيسي ويتصف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من (قابضو الضرائب، قابضو أملاك الدولة، قابضو الجمارك، محافظو الرهون، أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمركز الاستشفائية الجامعية، محاسبو المحافظة العقارية.) كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلكية و اللاسلكية.

-قابضو البريد والمواصلات السلكية و اللاسلكية.

-رؤساء البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية[3].

[1] أحمد بوجلال ، المرجع السابق ، ص 22

2 المادة 11 من المرسوم 91-313، مرجع سبق ذكره.

3 المواد 32 و 33 من المرسوم 91-313، مرجع سبق ذكره.

3/ المحاسبون الرئيسيون و الثانويين في نفس الوقت:

نجد في هذه الفئة كل من:

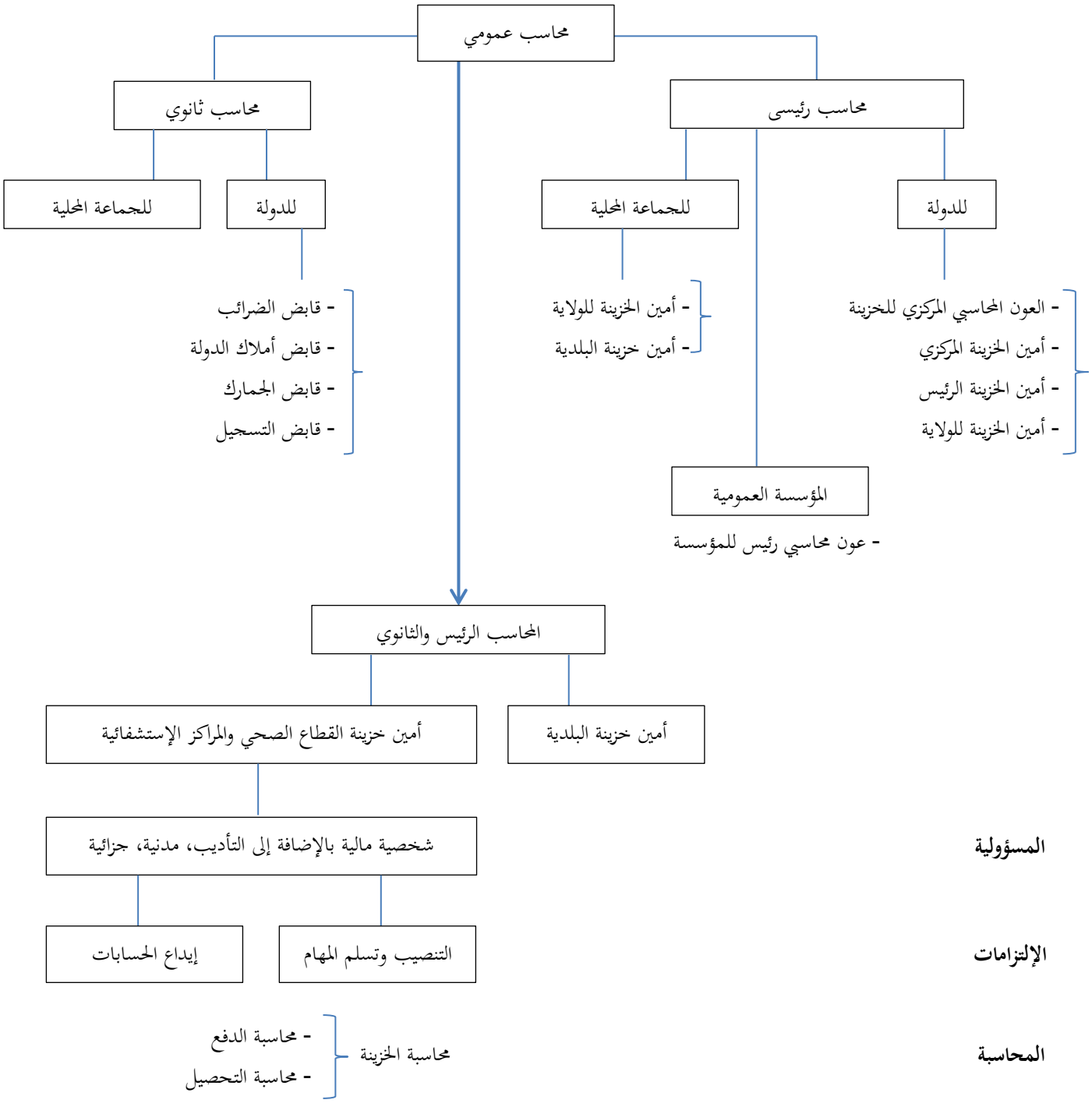
أمناء خزائن البلديات و القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية فهم محاسبون ثانويين حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 03-42 المؤرخ في 2003/01/19 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91-313 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كيفياتها و محتواها- و لكون أن عملياتهم يتم مركزتها من طرف محاسبين رئيسيين (أمناء خزائن الولايات) و تعد هذه الفئة كمحاسبين رئيسين عند تنفيذهم لميزانية البلدية حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 03-42 المؤرخ في 2003/01/19 المعدلة لا حكام المادة 54 من المرسوم التنفيذي 91-313 السالف الذكر حيث تنص في الفقرة الاولى منها" **أمين خزينة البلدية هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية"**[1].

وعليه يكون أمين خزينة البلدية محاسبا عموميا على مستوى البلدية و هذا ما أكدته المادة 205 من القانون 11-10 المتعلق بالبلدية " **يمارس مهام أمين الخزينة البلدية محاسب عمومي معين طبقا للتنظيم**"[2].

1 العربي بوعمران محمد ، المرجع السابق ، ص 33.

2 المادة 205 من القانون 11-10 المؤرخ في 2011/07/22 المتعلق بالبلدية الجريدة الرسمية رقم 37 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

الشكل رقم: (02) شكل توضيحي للمحاسب العمومي و اصنافه.



المصدر: العربي بوعمران محمد المحاسبة العمومية ص 39

المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسب العمومي

1-مهام المحاسب العمومي: يقوم المحاسب العمومي بالمهام التالية التي حددتها النصوص القانونية و التنظيمية لاسيما أحكام القانون 90-21 و المرسوم التنفيذي 91- 313[1]:

-مسك محاسبة الهيئات العمومية بواسطة الدفاتر المحاسبية الرئيسية وكذلك الثانوية؛

-تحصيل الإيرادات (تنفيذا لأوامر تحصيلها الصادرة اليهم من الامرين بالصرف أو المسددة لهم مباشرة من المدينيين حسب طبيعة الايراد و اجراءات تحصيله).

- دفع النفقات (تنفيذا لأوامر أو حوالات الدفع الصادرة اليهم من الامرين بالصرف أو السندات المقدمة اليهم من قبل الدائنين، أو بمبادرة منهم في بعض الحالات)[2].

- يقوم بتداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات والموارد و يضمن حراستها؛

-يتصرف في الأموال الموجودة بحوزة الهيئات العمومية وذلك في إطار تنفيذ الميزانية ويعد مسئولا عنها؛

-مطالب بإصدار الوضعية المالية للهيئات العمومية التي تمثلها كل ثلاثة أشهر وإرسالها للوزارة الوصية في الآجال المحددة؛

-مطالب بإصدار حسابات التسيير الخاص بالسنة المالية، وإرسالها في الآجال المحددة إلى مجلس المحاسبة.

يتدخل المحاسب العمومي في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية، حيث يقوم بتنفيذ مرحلة تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية. ونتيجة لذلك، يعتبر المحاسب العمومي العون المكلف قانونا بحيازة وحراسة وتداول الأموال والقيم العمومية، إضافة إلى المهام المرتبطة بإجراء القيود المحاسبية ومسك السجلات المحاسبية القانونية للعمليات التي يقوم بتنفيذها، واعداد حساب التسيير سنويا وإيداعه في الآجال المحددة قانونا لدى مجلس المحاسبة، والمحافظة على وثائق إثبات العمليات المالية والمستندات والسجلات المحاسبية لجميع العمليات التي يقوم بها[3].

[1] أحمد سويقات، الرقابة على أعمال الادارة العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، قسم الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015/2014 ، ص 175.

[2] سكوتي خالد ، دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية، مرجع سابق، ص 93.

[3] شلال زهير، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر ، 2014/2013، ص 111.

وفي هذا الإطار، يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة تنفيذ الميزانية، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية يجب التحقق من توفيرها قبل تنفيذها. أما من جانب تنفيذ الإيرادات، فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الشخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتدءا من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له قانونا بتحصيل الإيرادات.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بأن المحاسب العمومي مسؤول عن متابعة تطبق إجراءات التحصيل بالتراضي ثم استعمال الأدوات القانونية للتحصيل الإجباري للإيرادات العمومية، ولا يعتبر مسؤولا عن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء أو عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها[1].

2-مسؤوليات المحاسب العمومي: تكون مسؤولية المحاسب العمومي مالية وشخصية على جميع عمليات القسم الذي يريده منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه[2].حيث تولت المواد من 38 الى 46 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية حالات قيام مسؤوليته و كيفية حمايته فلا تقوم مسؤولية المحاسب العمومي إلا بقرار من وزير المالية أو بمقرر من مجلس المحاسبة[3]. ولقد اعتبر المشرع الجزائري مدة عشرة سنوات كافية لتقادم مسؤولية المحاسب العمومي حيث نصت المادة 63 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن" **يجب أن تحفظ الاوراق الاثباتية الخاصة بعمليات التسيير للأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين الى غاية تقديمها للأجهزة المكلفة بتصفية الحسابات أو الى غاية انقضاء أجل عشر سنوات**"[4].

تكون مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية مالية عندما يثبت نقص من الأموال والقيم وبذلك يتعين عليه ان يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها[5] إذ ينتج الباقي إما عن عجز في حسابات الصندوق أو إما عن طريق إيراد غير محصل أو نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الأموال

[1] شلال زهير، المرجع نفسه، ص 111

[2] المادة 38 من قانون 90-21، مرجع سبق ذكره.

[3] المادة 46 من القانون 90-21 مرجع سبق ذكره.

[4] المادة 63 من القانون 90-21 مرجع سبق ذكره.

[5] المادة 03 من المرسوم 91-312 مؤرخ في 1991/09/07 يحدد شروط الاخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و اجراء مراجعة باقي الحسابات و كيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين جريدة الرسمية عدد 43 لسنة 1991 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

ومن خلال استقراء المواد سابقة الذكر نستنتج ان للمحاسب العمومي ثلاث أنواع من المسؤوليات وهي:

-أن يكون مسئولا عن أفعاله الشخصية؛

-يكون مسئول عن تصرفات غيره؛

- له مسؤولية مالية على عاتقه.

فحينما لا يقوم بتنفيذ التزاماته الرقابية المحددة في المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تقحم مسؤوليته لأن دور المحاسب العمومي المكلف بالدفع التحقق من شرعية النفقات، ابتداءا من الالتزام القانوني بالنفقة على أساس سند الدفع (أمر أو حوالة الدفع) المدعوم بالوثائق التبريرية.

و بالتالي و طبقا للمادة 36 من القانون 90-21 السالف الذكر يجب علي المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة مقدمة من طرف الامر بالصرف أن يقوم بمراقبة شرعيتها من خلال التأكد من العناصر التالية:

1- مطابقة العملية مع القوانين و الانظمة المعمول بها: مراقبة احترام مختلف الاجراءات و المراحل لتنفيذ النفقات العمومية مثل مجال ابرام الصفقات العمومية.

2- صفة الامر بالصرف: التحقق من صفة توقيع صاحب الحوالة طبقا لنموذج التوقيع المرسل عند اعتماد الامر بالصرف لدى المحاسب العمومي أو المفوض المعين قانونا

3- **توفر الاعتمادات:** يفترض فيما يتعلق بالاعتمادات أن الابواب و المواد مزودة بشكل كاف (بالنسبة للاعتمادات المحددة) و أن المبلغ الكلي للسنة المالية لا يتجاوز لكل مادة الاعتمادات المرخص بها.

باستثناء الاحكام التشريعية الصريحة لا يمكن اجراء نفقة تتجاوز الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المنصوص عليها في القوانين و التنظيمات التي تسري على مختلف الهيئات.

فيما يتعلق بالجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري التأكد أيضا من وجود أموال في الخزينة LA TRESORERIE كافية أثناء الدفع (المادة 48 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية)[1]

[1] عمر دباخ و أخرون ، المرجع السابق، ص ص 22، 23 .

4- **التقييد الدقيق للنفقة:** ينبغي أن يتحقق المحاسب من كون النفقة مقيدة بشكل صحيح في الباب و المادة المعنية و في السنة المالية ذا ت الصلة. حيث ينبغي ايلاء أهمية خاصة للتقييدات الخاطئة الهادفة الى اخفاء تجاوز في الاعتمادات إذ يتوجب على المحاسب العمل على اعادة تقييد مبلغ النفقة في بابها أو مادتها المناسبة و التحقق من توفر الاعتمادات فيه أثناء الحدث المولد للنفقة.

5- **الطابع الإبرائي للنفقة:** حينما يوافق المحاسب على دفع نفقة يمارس دوره كأمين صندوق يقوم حينئذ بتسديدها و ينبغي أن يحرر هذا التسديد الهيئة العمومية من دينها، و من أجل ذلك، يجب علي المحاسب العمومي التأكد من أن الدفع يتم للدائن الحقيقين انطلاقا من الوثائق المقدمة (فواتير، اشعار بالدفع، حوالة، عقد و اتفاقية).

6- **الخدمة المنجزة:** بموجب التنظيم المعمول به لا يمكن لأي نفقة عمومية أن تكون موضوع أر بالصرف و لا تسديد إذا لم يتم انجاز الخدمة الموافقة لها فعلا.

ولكن ليس من واجب المحاسب أن يتحقق ماديا من حقيقة الخدمة المنجزة ولكن عليه فقط التأكد من أن هذه الاخيرة مصادق عليها قانونا من طرف شخص مؤهل[1].

7- أن الديون لم تسقط اجالها أو أنها محل معارضة: النفقات التي تقادمت بمرور اربع سنوات يجب على المحاسب العمومي رفض دفعها .كما يجب عليه تنفيذ المعارضات الواردة اليه بخصوص نفقات معينة تعيينا دقيقا من اجل تنفيذ التحصيل الجبري على أصحابها.

8- **التحقق من وجود مختلف التأشيرات و المراقبة المنصوص عليها قانونا:** منها تأشيرة لجنة الصفقات العمومية و تأشيرة المراقبة المالية و تأشيرة المصالح التقنية، حسب حالة كل نفقة[2].

[1] عمر دباخ و أخرون ، المرجع نفسه، ص 25 .

[2] شلال زهير، المرجع السابق ، ص ص 133 ، 134

المبحث الثالث: مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي

يقول **مونتيسكيو** في كتابه **"روح القوانين"** « **السلطة تحد من السلطة**» وهو يتكلم عن الفصل بين السلطات الثلاث :التشريعية، التنفيذية و القضائية وليس ببعيد عن هذا نجد في المحاسبة العمومية مبدأ مشابه له يتمثل في مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي و الامر بالصرف، وهذا ما يقتضي استقلالية المحاسب العمومي و حمايته من كل الضغوطات التي قد يتعرض لها[1].

فيعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي يقوم عليها نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، والذي يهدف إلى تقسيم العمليات المالية لتنفيذ الميزانية بين أعوان المحاسبة العمومية إلى مهام إدارية من اختصاص الآمر بالصرف ومهام محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي. فيعتبر آمر بالصرف ذلك الاداري الذي يأمر بدفع النفقة و المحاسب العمومي هو الذي توضع لديه الأموال العمومية اللازمة لدفع هذه النفقة[2].

ويتناول هذا المبحث عرض المفاهيم الأساسية لمبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي.

المطلب الأول: تعريف الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي

يقتضي تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقدير، والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ[3].

حيث تم تكريس هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية وفق القانون رقم 90-21 والذي يحدد مجال واختصاص كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ عمليات الميزانية تعتبر قاعدة أساسية لسلامة التطبيق في الهيئات العمومية[4].

ويركز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، إذ يكون لكل منهما سلطة مستقلة عن الآخر دون وجود علاقة الرئيس ومرؤوسيه بينهما، حيث يقوم الآمر بالصرف تحت مسؤوليته

[1] بولرواح محمد ، عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للادارة، الجزائر، 2006/2005، ص 16.
[2] دنيدني يحي، المرجع السابق ، ص 109.
[3] جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط1، مصر، 2004، ص: 148.
[4] Ali Bissaad, droit de comptabilité publique, Houma Algérie, 2004, p :15.

بتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات وتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الايرادات في حين المحاسب العمومي يختص وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الايرادات.

حيث حسب المادة 55 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تتنافى وظيفة الامر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومين و لذا يعد الامر بالصرف الحساب الاداري و المحاسب العمومي حساب التسيير، وهذا هو الشائع بين رئيس المجلس الشعبي البلدي و أمين خزينة البلدية[1].

المطلب الثاني: أهداف تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي

رغم اختلاف الأدوار التي يقومان بها إلا أنها متكاملة وتكمن أهداف هذا المبدأ فيما يلي:

أ- تقسيم المهام:

فقانون المحاسبة العمومية يفرق بوضوح ما بين تسيير الميزانية وتسيير الأموال، فتسيير اعتمادات الميزانية من مهام الآمرين بالصرف بممارسة سلطة الميزانية فحين أن تسيير الأموال فهي مهمة مسندة فقط للمحاسبين العمومين بممارسة سلكة الصندوق واعتبارا من هذا الفصل في المهام فإن كل العمليات المالية العمومية من إيرادات ونفقات عمومية تتضمن مجموعتين من الأفعال الأولى أفعال قانونية وإدارية وتقنية وهي أفعال تدخل ضمن اختصاص ومهام الآمر بالصرف، أما الأفعال الأخرى التي تتطلب استخدام وتسخير الأموال العمومية فهي أفعال محاسبية ومن اختصاص المحاسب العمومي[2].

هذه التفرقة ما بين المهام الإدارية والمحاسبية تشكل أساس النظام المالي العمومي، فهي تضمن أساس كون الذي يعطي الأمر ليس هو نفس الشخص الذي ينفذه، إذ أنه في بعض الحالات يمكن للمحاسب العمومي رفض تسديد نفقة معينة، إذا رأى أن هناك نفصا أو خطأ قانونيا في ملف النفقة المعنية بالرفض يكون الآمر بالصرف قد غفل عنها، وهو الأمر الذي لا نجده في المؤسسات الخاصة وهي ميزة تنفرد بها المؤسسات العمومية التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية.

[1] عباس عبد الحفيظ ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان و بلدية منصورة، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2012/2011 ، ص 38.

[2] منصوري الزين ، محاسبة عمومية ، محاضرات مقياس المحاسبة العمومية، قسم العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة ص 05.

ب- وحدة الصندوق:

كل الأموال العمومية توضع في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية، وعلى هذا الأساس نجد أن كل المحاسبين العموميين هم تحت وصاية ومراقبة ومتابعة واحدة ألا وهي وزارة المالية، ويعود لها الأمر في قبول اعتماد المحاسبين العموميين وترقيتهم وكل ما يتعلق بمسارهم الوظيفي، وذلك استنادا للمادة 34 من القانون رقم 90-21، في حين نجد أن الآمرين بالصرف يخضعون لقوانين أساسية مختلفة كما نجدهم إما يعينون أو ينتخبون كما أنهم يخضعون لسلطات مختلفة ومتعددة.

وحدة الصندوق تسمح بالخصوص لوزارة المالية بالرقابة الدائمة على تنفيذ العمليات الملية العمومية، كما يسهل عليها جمع المعلومات المالية عن طريق مركزية العمليات على المستوى الوطني وعرضها على الحكومة والبرلمان.

ج- سهولة المراقبة:

كل آمر بالصرف نجده مرافق بمحاسب عمومي محدد الذي يتولى مراقبة أعمال الآمر بالصرف لأنه يتوفر على كل المعلومات المتعلقة بالميزانية المتخصصة للهيئة المعنية، وفي الواقع الرقابة متبادلة بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، الآمر بالصرف يراقب الصندوق ويطلع على حركة الأموال أعمال المحاسبة والمحاسب العمومي يطلع ويتابع الأعمال التي تخص المرحلة الإدارية للأعمال المالية العمومية التي يقوم بها الآمر بالصرف.

هذه العملية تسهل مراقبة الهيئات الخارجية بمجرد المقارنة بين المحاسبتين الإدارية (الحساب الإداري) للآمر بالصرف والمحاسبة المالية (حساب التسيير) للمحاسب العمومي الذين تم إعدادهما في نهاية السنة[1].

د- محاربة الغش و سوء الاستخدام:

بعد إقرار أن الشخص الذي يلتزم بالنفقة ليس المكلف بدفعها أو الذي يقرر الإيراد العمومي ليس هو نفس الشخص المكلف بتحصيله، لذلك فإن مبدأ الفصل جعل من الصعب تحويل الأموال عن غير الوجهة المخصصة لها أو سرقتها أو استعمالها في غير محلها، حيث أن الآمر بالصرف يراقب المحاسب والعكس صحيح، والواحد

[1] منصوري الزين ، المرجع نفسه ، ص 05

منهما لا يستطيع التصرف بمعزل عن الآخر، لذلك اعتبر مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي كمبدأ أساسي كرس للحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وكل أساليب الغش[1].

يتحدد مضمون هذا المبدأ في الفصل بين السلطات من منظوره الاداري ليتميز تسيير الميزانية على تسيير الاموال، وتبرز سلطتان منفصلتان و متكاملتان وهي سلطة الميزانية للأمر بالصرف و سلطة الخزينة للمحاسب العمومي[2].

المطلب الثالث: استثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الامر بالصرف و المحاسب العمومي

يبين نظام المحاسبة العمومية تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي كقاعدة أساسية لتنفيذ العمليات المالية للدولة، لكن لا يخلو هذا المبدأ من استثناءات وضعت لتسهيل تنفيذ مجموعة من العمليات ذات طابع خاص، وعلى الأساس يقوم هذا المبدأ على مجموعة من الاستثناءات من جانب تنفيذ الإيرادات وأخرى من جانب تنفيذ النفقات، المنظمة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 مايو 1993 الذي يحدد كيفيات احداث وكالات الايرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها[3].

أولا– استثناءات المبدأ من جانب تنفيذ الايرادات:

يرخص وزير المالية للآمر بالصرف فتح صناديق تحصيل الايرادات تحت مسؤوليته المباشرة إذا كانت طبيعة عمل مصالح الآمر 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 الآمر بالصرف الذي يقوم بتحرير سند الأمر بالتحصيل لمجموع المبالغ المحصلة من تسوية العملية وتقييدها، في سجلات المحاسب العمومي.

[1] Ali Bissaad, Op. Cit. p :11.

[2] العربي بوعمران محمد، المرجع السابق ، ص 18.

[3] المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 1993/05/05 يحدد كيفية احداث وكالات الايرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها الجريدة الرسمية العدد رقم 30 سنة 1993 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

وعلى هذا الأساس يشكل إجراء فتح صناديق تحصيل الايرادات استثناءا لمبدأ الفصل بين مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه يسمح للآمر بالصرف تنفيذ مرحلة التحصيل والتي تعتبر في الأصل من مهام المحاسب العمومي[1].

هناك حالتان أكثر شيوعا فيما يخص الاستثناءات في مجال الايرادات على مبدأ الفصل بين الامرين بالصرف و المحاسبين العموميين وهما :

أ) الجباية نقدا: و هي القاعدة في مجال الايرادات المثبتة حسب تصريحات المدينين بها أنفسهم، مثل الضرائب غير المباشرة، الحقوق الجمركية و حقوق التسجيل .... الخ. فهذا النوع من الايرادات يمكن تحصيلها مباشرة من طرف المحاسبين أي دون تدخل الامر بالصرف.

ب) وكالات الايرادات: وكيل الايرادات الذي يعينه الامر بالصرف و اعتماده من طرف المحاسب العمومي المختص، فيقوم هذا الوكيل بقبض حصيلة الايرادات مباشرة ويقوم دوريا و في خلال الاسبوع بنقلها الى صندوق المحاسب العمومي المختص[2].

وعلى هذا الاساس يسمح للأمر بالصرف القيام بتنفيذ مرحلة تحصيل الايرادات و التي تعتبر في الاصل مهمة المحاسب العمومي بالتالي دمج وظيفتين في شخص واحد[3].

ثانيا– استثناءات المبدأ من جانب تنفيذ النفقات:

يمكن للآمر 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 العمومي.

عند فتح صندوق التسبيقات لدى مصالح الآمر بالصرف يقوم هذا الأخير بطلب تسبيق نقدي من المحاسب العمومي، حيث يقوم الآمر بالصرف بتسديد النفقات الاستعجالية بشرط أن يقوم بتحرير سند الأمر بالدفع

[1] شلال زهير ، المرجع السابق ، ص 120.

[2] أحمد بوجلال ، المرجع السابق ، ص 32.

[3] حرفوش ليلة و افوراح فروجة ، المرجع السابق ، ص 28.

الإجمالي لتسوية العمليات التي قام بها المحاسب العمومي الذي يسترجع الأموال المسبقة ويقوم بالقيد النهائي للعمليات في سجلات المحاسبة[1].

وفي هذا الإطار تحدد المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108، والتي تحدد طبيعة النفقات التي تدفع عن طريق الوكالات على النحو الآتي[2]:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير؛
- أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم؛
- تسبيقات عن مصاريف المهمات؛
- الأشغال المنجزة في الوكالات.

بناءا على ما سبق، تشكل هذه العمليات استثناءا لمبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي لأن التسديد سبق مرحلة إصدار الأمر بالدفع، إضافة إلى الآمر بالصرف هو الذي قام بتنفيذ عملية تسديد النفقات مكان المحاسب العمومي[3].

وقد حددت المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993م المتضمن لقانون المالية 1993من جميع النفقات التي تشكل كل استثناء لهذا المبدأ كما يلي:

– النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف مسبق:

وتتعلق بالحالات الآتية:

- الدفع بواسطة وكالات التسبيق؛
- أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال؛
- النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي، الممول من مساعدات خارجية.

[1] شلال زهير ، المرجع السابق ، ص 120.

[2] المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108، المؤرخ في 1993/05/05، المتعلق بكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وتسييرها.

[3] شلال زهير ، مرجع سابق، ص 121..

وتقوم هذه العمليات على دفع النفقات دون تقيد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ومن دون أمر مسبق بدفعها من قبل الآمر بالصرف ليتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا الأخير بإصدار أوامر وحوالات دفع التسوية بعد التحقق من صحة وشرعية النفقات.

– النفقات بدون أمر بالصرف:

وتكون في ثلاثة حالات:

– معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة؛

– رواتب أعضاء القيادة السياسة والحكومة؛

– المصاريف والأموال الخاصة[1].

فهذه الصور من النفقات تدفع من قبل المحاسب العمومي دون تدخل سابق أو لاحق من قبل الآمر بالصرف نظرا للطابع التكراري لهذه المصاريف والامتيازات التي تتميز بها السلطات العليا في الدولة والطبيعة الخاصة لبعض الأنشطة والعمليات السرية[2].

ووفق نص المادة 55 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تتنافي وظيفة الآمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه لا يمكن جمع المنصبين في شخص واحد[3]، كما لا يجوز لأزواج الآمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين معينين لديهم بأي حال من الأحوال وفق المادة 56 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر.

إضافة إلى ذلك فإن تطبيق هذا المبدأ يؤدي إلى تقسيم وحدة نشاط الإدارة عند تنفيذ الميزانية إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية والفصل التام بينهما، ولكن كل مرحلة تعتبر مكملة للأخرى حيث أن الآمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع من دون استلام على سند الآمر بالصرف.

– لا يشترط في تعيين الآمر بالصرف مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي[1].

[1] شلال زهير ، نفس المرجع ، ص 121.

[2] المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19، المتضمن لقانون المالية 1993.

[3] المادة 55 و56 من القانون 90-21، مرجع سابق.

إن تطبيق هذا المبدأ قد ينشأ عنه نزاعات بين المحاسب العمومي و الامر بالصرف بحيث يكون هذا الاخير في مركز ضعف مقارنة مع المحاسب الذي يملك سلطة رفض تنفيذ العمليات المالية و للحد من هذه السلطة و تقييدها، رخص قانون المحاسبة العمومية للآمر بالصرف استعمال اجراء تسخير المحاسب العمومي[2].

– إجراء التسخير:

حسب نص المادة 30 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تؤكد بأنه: «**تعد باطلة كل عقوبة سلطت على المحاسب العمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية**".

وبهذا يعتبر المحاسب العمومي في مركز قوة مقارنة مع الآمر بالصرف عند رفض تسديد حوالات الدفع الذي يجب أن يكون مبررا وذلك من أجل تفادي وضعية الانسداد وضمان السير الحسن للمرافق العامة وعدم تعطيل المصلحة العامة، وبهذا رخص المشرع للآمر بالصرف استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي وذلك وفق المادتين 47و48 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المتعلق بإجراء تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العمومين، لا سيما المادة 01 منه والتي تؤكد على أنه يمكن للآمرين بالصرف إذا ما قام المحاسبين العمومين بإيقاف عملية تسديد النفقة أن يطالبوا منهم كتابيا وتحت مسؤوليتهم دفعها[3].

وعلى هذا الأساس، يتجسد إجراء التسخير في الطلب الكتابي المحرر من طرف الآمر بالصرف وتحت مسؤوليته المباشرة والذي يطالب من خلاله المحاسب بشكل صريح وواضح تسديد النفقة، وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية و تنتقل الى الامر بالصرف، بشرط أن يرسل تقريرا مفصلا عن العملية لوزير المالية خلال خمسة عشرة يوما من تاريخ تنفيذها المادة 03 من المرسوم رقم 91-314 المتعلق بإجراء تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العمومين.

[1] حسين عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، ط6، لبنان، 1983، ص 198.

[2] شلال زهير ، المرجع السابق ، ص 123.

[3] عمر دباخ و آخرون ، المرجع السابق ، ص 09.

– يمنع عليه الاستجابة بالتسخير إذا كان الرفض معللا بما يلي[1]:

– عدم توفر الاعتمادات– عدم توفر أموال الخزينة؛ إلا بالنسبة للدولة– انعدام إثبات الخدمة– طابع النفقة غير الإبرائي– انعدام تأشيرة المراقب المالي أو تأشيرة لجنة الصفقات المختصة أو المصالح المؤهلة حينما تكون منصوص عليها في القوانين و التنظيم المعمول به.

مما سبق يتضح جليا أن طبيعة المسؤولية المالية و الشخصية المفروضة على للمحاسب العمومي كونه ملزم بالتعويض على الاضرار التي تلحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص تجعله حريصا على التأكد من توفر كل الشروط القانونية لقبول تنفيذ العمليات الموكلة له، و من جهة أخرى تجعله حريصا أكثر على الحفاظ على امواله و نفسه كون أن المسؤولية تمس شخصه و أملاكه ما يدفع به الى اتخاذ قرارات الرفض لتفادي العقوبات التي تسلط عليه و هذا ما يعرقل السير الحسن و السريع للعمليات المالية على المستوي المحلي خاصة.

[1] بشير يلس شاوش، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 223.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تناولناه في هذا الفصل نستخلص أن لتنفيذ الميزانية يتطلب تدخل نوعين من الأعوان الآمر بالصرف والمحاسب العمومي كل حسب مهامه وطبيعة عمله المحددة في قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وكذا تماشيا مع مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي أقره المشرع و أكد عليه في حماية المال العام. وعليه فإن ميزانية الجماعات المحلية تعد أداة فعالة لتسيير مصالح الجماعات المحلية، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في الإطار الذي حدده القانون، حيث تتم هذه العملية تحت أعين هيئات رقابية مختلفة لضمان شرعيتها ومصداقيتها باستمرار لذا تم تحديد صلاحياتهم و مسؤولياتهم عند تنفيذ العمليات المالية لميزانية البلدية النجاعة و مشروعية التنفيذ و مطابقتها للأنظمة و القوانين المعمول بها.

الفصل الثاني: ميزانية البلدية

تمهيد

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 فالإعتراف للبلدية باختصاصات معينة يعتبر عديم القيمة إذا لم تمنح لها الخطوات الإجرائية اللازمة لمزاولة هذه الاختصاصات في تحصيل الإيرادات وتغطية النفقات المنجزة وفق برنامج وقواعد مرسومة لمدة زمنية مقبلة ومقيدة في وثيقة يطلق عليها اسم الميزانية التي تحتوي على برنامج العمل المتفق عليه من طرف المجلس الشعبي البلدي المنتخب و التكفل بمصاريف تسيير مختلف المرافق العمومية و كذلك صيانة و زيادة ممتلكات البلدية.

وتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول ميزانية البلدية

المبحث الثاني: أسس ميزانية البلدية

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لميزانية البلدية

تعتبر ميزانية البلدية الصورة العاكسة لنشاطها وسياستها المنتهجة إذ أن التشريع متعها بالاستقلالية المالية وهذا بأن خصها بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتها وايراداتها، فهي عقد ترخيص وادارة يسمح بسير مصالح البلدية وتنفيذ برنامجها بالتجهيز والاستثمار، إذ يحدد شكل ميزانية البلدية ومضمونها عن طريق التنظيم.

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية و المدونة الخاصة بها

أولا: تعريف ميزانية البلدية

لقد ورد تعريف ميزانية البلدية في المادة 176 من قانون البلدية لسنة 2011: «ميزانية البلدية هي جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية للبلدية وهي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير المصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار»[1].

جاء هذا التعريف أكثر دقة من التعريف الوارد في قانون البلدية لسنة 1990، بحيث أنه أكد على أن الميزانية هي أداة تنفيذ برامج التجهيز والاستثمار للبلدية ومن ثم على الطابع التنموي لمهامها.

"وعرفت أيضا بأنها ميزانية الإدارة المحلية هي المنهاج الحقيقي للإدارة "المحلية التي تريد تطبيقه خلال سنة معينة، وهي تعكس بذلك الخطط والاتجاهات من أجل تحقيق احتياجات ورغبات المواطنين"[2].

كما أن المنشور الوزاري المشترك ما بين وزارتي الداخلية والمالية و المعروف ب:

« **c** 1 « instruction sur les opération financières de la commune »

و المتعلق بالعمليات المالية للبلدية يعرف ميزانية البلدية على أنها " **العقد الذي من خلاله يتوقع المجلس الشعبي البلدي و يرخص النفقات و الايرادات للسنة و المجسدة في وثائق والتي على أساسها تبن الايرادات المتوقعة و النفقات المرخص بها للسنة المعتبرة**"[3].

---

[1] المادة 176 من القانون 11-10 المؤرخ في 22 يونيو 2011 المتعلق بالبلدية، مرجع سبق ذكره.

[2] عباس عبد الحفيظ ، المرجع السابق ، ص 35.

[3] عبد القادر موفق ، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية نقدية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، 2015/2014، ص 107.

فالميزانية البلدية هي إحصاء لإيرادات ونفقات البلدية لمدة سنة كاملة. أما قانون الولاية عرفها على أنها: " ميزانية البلدية هي جدول التقديرات الخاصة لنفقاتها وايراداتها السنوية بغية التسيير الحسن للنفقات العمومية السنوية للبلدية"[1].

يمكن القول بأن ميزانية البلدية وثيقة تقديرية لنفقاتها و ايراداتها خلال سنة ما.

ثانيا: المدونة الخاصة بميزانية البلدية

منذ 1984، يتم تطبيق نوعين مختلفين من المدونة على ميزانية البلدية وهما:

المدونة القديمة: و هي مدونة بسيطة معرفة بموجب المرسوم 67-144 المؤرخ في 1967/07/31 المتضمن تحديد جدول نفقات البلديات و ايراداتها المعدل بموجب المرسوم رقم 68-548 المؤرخ في 10/15 1968، وقد أعدت هذه المدونة حسب طبيعة العملية مع تفصيل ايرادات و نفقات بعض المصالح(الطرقات، التعليم، التطهير، اشغال لفائدة الغير)

المدونة الجديدة: المعرفة بموجب المرسوم 84-71 المؤرخ في 1984/03/17 المتضمن قائمة مصاريف البلديات و ايراداتها، هذه المدونة أعدت حسب النوع و المصلحة مع ادخال الصنف 09 المتمثل في المحاسبة التحليلية.

و من حيث المضمون فان المرسوم 84-71 الخاص بالمدونة الجديدة المطبق على 584 بلدية (بلديات مقر الدائرة فقط الى حين تعميمه على جميع البلديات ولكن بعد مرور مدة زمنية طويلة و لا يزال تعميمه متأخرا) تمت صياغته في مرحلة سياسية و اقتصادية تميزت آنذاك أساسا بالخيار الاشتراكي و الاقتصاد الموجه، بالرغم من ظهور التكنولوجيا الجديدة للمعلومات و الاتصال كالأنترنت و الهاتف النقال على سبيل المثال، نتجت عنها أعباء جديدة لا توجد لها مواد في المدونتين القديمتين من أجل تقييدها[2].

[1] المادة 157 من القانون رقم، 07/12 المؤرخ في 2012/02/21 المتعلق بالولاية.

[2] مرزوقي عمار،" تحضير وتنفيذ ميزانية البلدية"، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد الثاني، ديسمبر 2012،ص 97

المطلب الثاني: وثائق ميزانية البلدية:

تتكون ميزانية البلدية من ثلاثة وثائق أساسية وهي: الميزانية الأولية BP والميزانية الإضافية BS و كذا الحساب الإداري CA الذي ينجز بعد انتهاء السنة المالية و وثيقتين ثانويتين وهما :الاعتمادات المفتوحة سابقا و الترخيص الخاص وسنفصل في هذه الوثائق فيما يلي:

1- الميزانية الأولية BP:

هي الوثيقة الأولى التي يتم إعدادها خلال السنة المالية، فهي عبارة عن كشف وبيان تفصيلي لكافة العمليات المالية المقررة لها خلال السنة، و المحتوى الشكلي بالنسبة لها فقد نصت المادة 02 من القرار الوزاري المشترك الذي يحدد اطار ميزانية البلدية و يضبط عنوان و رقم و تقسيمات الابواب و الحسابات[1] ، كما نصت المادة 14 من نفس القرار على المعلومات العامة التي تشملها الميزانية الاولية. فتسجل في العمود الاول تخصيصات حسابات النفقات و الايرادات التي يقترحها رئيس المجلس و يقررها المجلس، كما تسجل في العمود الثاني مخصصات النفقات و الايرادات التي توافق عليها السلطة الوصية و كما تحتوي الميزانية على موازنة المصالح و البرامج و العمليات الخارجية عن البرامج حيث يسجل في العمود و يقرها المجلس أما العمود الثاني مخصصات النفقات و الايرادات التي توافق عليها السلطة الوصية.

ويتم إعدادها قبل بدء السنة المالية السابقة كما جاء في المادة 150 من قانون البلدية: "توضع الميزانية الأولية قبل بدء السنة المالية السابق"، يتم التصويت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ. و يتم عرضها على شكل تقديرات "أي النفقات التي تصرف والإيرادات التي ستحصل" لتنفيذها من طرف البلدية خلال السنة السابقة لتنفيذها حتى يتم التصويت عليها.

2- الميزانية الإضافية BS:

هي وثيقة مالية تأتي لتعديل الميزانية الأولية سواء بالزيادة أو بالنقصان فهي تكميلية ترحيليه تسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة[2].و تتضمن المداولات الخاصة بفتح اعتماد

[1] قرار وزاري مشترك بتاريخ 06 يناير 2014 يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان ورقم وتقسيمات الأبواب والحسابات، العدد 23 ، لسنة 2014 ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

[2] الطيب متلو، "الفكر البرلماني، مجلة متخصصة في القضايا والوثائق البرلمانية يصدرها مجلس الأمة"، العدد السابع، 2004، ص: 86.

مالي مسبق **OCA** و هي اعتمادات يصادق عليها على انفراد في حالة الضرورة و تسوى في الميزانية الاضافية حيث نصت المادة 178 من قانون 11-10 المتعلق بالبلدية توفير اعتمادات جديدة لفتح اعتماد معين[1].

أي الميزانية الإضافية هي الميزانية الأولية مضاف إليها ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات التي يراها المجلس ضرورية للسنة المعنية. وللميزانية الإضافية ثلاثة مهام هي[2]:

-ارتباطها بالسنة المالية السابقة.

-ضبط الميزانية الأولية للسنة الحالية.

-برمجة العتاد: اي الملحق الذي يسجل فيه الممتلكات ذات الطابع المنقول حيث يجب أن يكون موقع وعليه ختم سلطة الوصاية

يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها[3].

اما المحتوى الشكلي فهو مثل ما هو موجود في الميزانية الاولية إلا أن الاختلاف في صفحة المحاسبة للميزانية الاضافية[4].

3- الحساب الإداري CA:

هو حوصلة للميزانيتين السابقتين الميزانية الأولية، الإضافية، فهو يعتبر الميزانية الحقيقية للبلدية، فهو حساب خاص بالنتائج يقدم كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي حصلت أثناء السنة المالية، وكل البواقي التي سجلت على مستوى كل من قسم التسيير وقسم التجهيز وقسم الاستثمار ويبين الوضعية المالية للبلدية في اخر السنة.

في حالة ظهور ايرادات جديدة بعد المصادقة على الميزانية الاضافية يمكن للمجلس الشعبي البلدي أن يسجل هذه الاعتمادات عن طريق ترخيص خاص **AS** الذي يتم تسويته في الحساب الاداري[5].

[1] عبد المطلب بيصار، المرجع السابق ، ص 157.

[2] سعاد طبيي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، رسالة ماجستير في القانون، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة بن عكنون الجزائر ، 2002، ص 11.

[3] الطيب متلو، مرجع سابق,ص 87.

[4] يمينة نويوة و آخرون ، المرجع السابق ، ص 06.

[5] عبد المطلب بيصار، المرجع السابق ، ص 158.

والحساب الإداري له دور كبير في إعداد الميزانية الإضافية لأنه يبين بواقي الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير ويستخرج الرصيد الإجمالي لفرع التجهيز والاستثمار، يستخرج الفائض أو العجز إن وجد، يتم إعداده قبل31 من شهر مارس من السنة المالية الموالية[1].كما يوضح الوضعية الحقيقية لمختلف البرامج المسجلة في الميزانية المتعلقة بفرع التجهيز و الاستثمار و ذلك في الصفحات الاخيرة منه (تفصيل البرامج) و يجدر الاشارة هنا أنه يمكن تحديد ثلاثة أنواع من البرامج :

1/ البرامج المنجرة أو المنتهية.

2/ البرامج في طريق الانجاز أو الغير مكتملة عند انتهاء السنة المالية و تكون التزاماتها أكبر من انجازاتها(نفقاتها).

3/ البرامج الملغاة و هي البرامج المسجلة من قبل في الميزانية الاولية أو الاضافية و لم يتم انجازها لقرار الجهات المعنية فتلغى بسبب عدم جدواها أو بسبب تغيير اعتماداتها الى برامج أخرى جديدة أم قديمة حسب الحالة.

فالحساب الاداري يعمل على تسهيل عمليات الرقابة المختلفة على الميزانية، كما يعبر على النتيجة الحقيقة المنجزة.[2]

وهناك ملاحق لميزانية البلدية تتمثل فيما يلي:

-جدول تقديرات الضرائب المباشرة والغير مباشرة.

-جدول قسط الدفع الجزافي على المرتبات و الاجور.

- اعانات الدولة.

- جدول المياه الصالحة للشرب.

-وضعية حضيرة البلدية.

-جدول منحة معادلة التساوي.

[1] عباس عبد الحفيظ، المرجع السابق، ص: 40.
[2] عبد القادر موفق، المرجع السابق، ص 116.

-بطاقة حساب الاقتطاع.

-جدوا أجور المستخدمين.

-بطاقة حسابات مساهمة البلدية في ترقية مبادرات الشباب.

-دفتر الملاحظات ايرادات و نفقات.

-جدول مساهمة البلدية في صندوق الضمان الضرائب الغير مباشرة.

المطلب الثالث: خصائص ميزانية البلدية

يمكن القول أن ميزانية البلدية تتميز بعدة خصائص تتمثل فيما يلي[1]:

1- الميزانية وثيقة تقديرية: تتكون من بيانات تقديرية لمقدار الإيرادات المتوقع تحصيلها من مختلف مصادر الإيرادات الممكنة بالإضافة إلى مقدار النفقات المتوقع تحملها خلال فترة محددة.

2- الميزانية أمر بالإذن (ترخيص): والمقصود من ذلك انه بمجرد استيفاء شروط صحتها القانونية والمتمثلة في مصادقة المجلس الشعبي البلدي عنها واعتمادها من طرف السلطة الوصية المختصة تصبح قابلة للتنفيذ. فهي تجسيد لعملية ترخيص بإنفاق و استخلاص فالمجلس الشعبي البلدي يرخص لرئيسه بإنفاق الاعتمادات حسب الميزانية و كذا استخلاص الموارد التي ترجع لها بمقتضى القانون. فإلزامية أن تعرض الميزانية على المجلس المنتخب من اجل المعاينة و مناقشتها من اجل قبولها أو رفضها أو تعديلها أو المطالبة بمشروع آخر و هذا ما يطلق عليه البعض نتائج التصويت[2] .

3- الميزانية عقد اداري وعمل منظم: تتطلب ميزانية البلدية مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية تتخذها السلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ خططها المالية. ويتولى الأمين العام للبلدية، تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، إعداد مشروع الميزانية.

[1] Cherif Rahmani :"Les finances des communes algériennes ", casba edition, Alger, Algérie, 2002, P 16.

[2] جليل زين العابدين ،"تحضير وتنفيذ ميزانية الجماعات المحلية و الاجراءات المتخذة لتحسين الموارد المالية لها"،مجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد الثاني ، 2012 ، ص 173

تخضع ميزانية البلدية لقانون البلديات الذي ينظم عملها و النصوص المكملة له و تخضع دوريتها و تقديرها و بنيتها واعداها و التصويت عليها و تنفيذها لأحكام قانونية و تنظيمية (قانون البلدية و التعليمات الوزارية المشتركة) والتي بشأنها صدرت التعليمة المشتركة 1 c حول العمليات المالية للبلدية المؤرخة في 30 يناير1968 [1].

4- الميزانية عمل دوري: إن الميزانية عمل يتجدد كل سنة عند تاريخ محدد مسبقا بموجب قانون و إنجازها يتم في الفترة المحددة والتي تسمى السنة المالية وتشمل مرحلتين:

المرحلة الأولى: تبدأ من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر، المرحلة الإضافية: تمتد إلى غاية 15 مارس من السنة الموالية بالنسبة لعمليات التسديد وصرف النفقات، والى غاية 31 مارس بالنسبة لعمليات تسديد وجباية الإيرادات ودفع النفقات[2].

5- الميزانية عمل علني: يعني أن جميع المساهمين يمكنهم الاطلاع على مدى استعمال المداخيل الجبائية من قبل البلدية قصد تحقيق المنفعة العامة فيمكن للمواطنين حضور دورات المجلس التي تكون علانية و لكن لا يمكن لهم التصويت على الميزانية أو المصادقة عليها[3].

[1] Cherif Rahmani :op-cit,1er edition , 2002 ,p 20

[2] لعمارة جمال، "منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر"، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص: 85 .

[3] عبد المطلب بيصار،المرجع السابق ، ص 155

المبحث الثاني: أسس ميزانية البلدية

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 بمجموعة من المبادئ التي تقوم عليها ومراحل تمر بها ميزانيتها وتبين كيفية إعدادها وهذا من أجل قيام البلدية بأداء مختلف المهام المنوط بها.

المطلب الأول: مبادئ ميزانية البلدية

تخضع ميزانية البلدية لمجموعة من القواعد أو المبادئ تقنن صياغتها و تنظم محتواها و تهدف إلى تسهيل معرفة المركز المالي للبلدية و وضوحه و تيسير الرقابة عليه. إذ تعتبر هذه المبادئ هي نفس المبادئ التي تقوم عليها المالية العمومية فالفكر المالي التقليدي يرى ضرورة قيام الميزانية على أربعة مبادئ أساسية هي:

1- مبدأ سنوية الميزانية: تعتبر الميزانية عملا توقعيا لمدة سنة وذلك بموجب مبدأ السنوية الضريبية لأن هذه الأخيرة تقتطع لمدة 12 شهرا، طبعا لا تلائم السنوية إلا قليلا من الاستثمارات التي تجاوزت السنة بحكم حجمها ومدة انجازها[1]. و من ثم فان مدة سريان الميزانية هي سنة كاملة تم اختيارها أساسا لاعتبارات مالية و سياسية، فمن الناحية المالية فسنة هي المدة الاصلح لتقدير النفقات و الايرادات حيث تعتبر حدا طبيعيا لتكرار العمليات المالية لاحتوائها على دورة كاملة لفصول السنة، كما أن سنوية تحصيل الضرائب و وضع الاعتمادات المالية المرخص بها تحت تصرف رئيس البلدية لسنة مالية واحدة تجعل من هذه القاعدة حدا زمنيا فاصلا في العمليات المالية التي تقوم بها البلدية. أما الناحية السياسية فمدة سنة تعتبر مناسبة لمراقبة المجلس الشعبي البلدي لاداء السلطة التنفيذية في البلدية خاصة و أن مدة المجلس محددة بعدد من السنوات[2].

بالرغم من كل هذه الحجج لاختيار السنة ولكن يثار التساؤل بخصوص العمليات الخاصة بالاستثمار التي تحتاج غالبا مدة أطول من سنة. و لذلك فان مبدأ سنوية الميزانية يكون مطبق بشكل حازم في كل ما يتعلق بعمليات

[1] علي زعدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر .ط4،2011، ص: 75 .
[2] عبد القادر موفق، المرجع السابق ، ص 109.

قسم التسيير أما الجزء الثاني من الميزانية و المتعلق بالاستثمار فلا شك أن فترة السنة لا تلائم هذا الجانب خاصة ما إذا كانت هذه العمليات تتم على عدة سنوات[1].

2- مبدأ وحدة الميزانية: يقوم مبدأ وحدة الميزانية على فكرة مفادها أن كل نفقات وموارد البلدية تجمع وتقيد في وثيقة واحدة هي الميزانية، تسهيلا لمعرفة المركز المالي للبلدية بسهولة عن طريق مقارنة مجموع الايرادات بجموع النفقات و ثم اظهار العجز أو الفائض أو التوازن المالي المحقق في الميزانية. وهذا المبدأ يضمن صراحة المعلومات المالية الموجهة إلى المداولة غير أنه في مجال التطبيق يوجد عدة وثائق خاصة بالميزانية[2] ، وهي الميزانية الأولية، الميزانية الاضافية والحساب الاداري وترتبط هذه الوثائق مع بعضها لتشكل ميزانية موحدة للبلدية وذلك ما يسهل عملية الرقابة والمقارنة.

3- مبدأ عمومية الميزانية: يعني أن تتضمن الميزانية قسمين، أولهما خاص بالإيرادات والثاني بالنفقات دون الربط بحيث يظهر كل قسم مستقل على الآخر[3].

وينجم عن ذلك مانعان هما:

- منع القيام بتعويضات بين الإيرادات والنفقات قصد تخصيص حسابات خاصة وحدها[4].

- وعدم تخصيص الإيرادات لتغطية النفقات فمبدأ وحدة الصندوق المالي هو الذي يسمح بتغطية أي نفقة بالرصيد المتوفر.إلا أنه يوجد استثناء على ذلك منها الايرادات الموجهة لنفقات معينة كالإعانات الممنوحة للمسنين و العجزة.

4-مبدأ التوازن: وهو أهم قواعد التسيير البلدي، فهو يهدف الى المحافظة على أموال البلدية وبصورة حذرة على التسيير المستقبلي للبلدية وعلى أن لا يكون المستقبل المالي لها رهنا للمشاكل والعراقيل وللإشارة فإن التوازن يجب أن يتحقق في قسم التسيير وأيضا في قسم التجهيز و الاستثمار. تساوي النفقات مع الايرادات في كل الاقسام تفاديا للعجز في الميزانية في حالة عدم التوازن.

[1] عبد القادر موفق، المرجع نفسه، ص 110

[2] محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003 ، ص 91.

[3] المرجع نفسه، ص: 95.

[4] بن نوبة الحاج، مفهوم التوازن المالي لميزانية البلدية، مذكرة تخرج لنيل رسالة الماجستير ،كلية الحقوق، جامعة الجزائر يوسف بن خدة، 2016، ص17.

وهو ما أكدته المادة 183 من قانون البلدية الفقرة الاولى بنصها على ما يلي: «لا يمكن المصادقة على ميزانية البلدية إذا لم تكن متوازنة أو إذا لم تنص على النفقات الاجبارية»[1].

المطلب الثاني: دورة ميزانية البلدية

تمر ميزانية البلدية بعدة مراحل متعاقبة تغطي فترة سنة. فيتغير من مشروع ميزانية أولية تعتمد على تقرير الإيرادات والنفقات في مرحلة الإعداد إلى ميزانية قابلة للتنفيذ بعد المصادقة عليها من طرف ا لمجلس الشعبي البلدي واعتمادها من طرف الجهات الوصية.

1- مرحلة تحضير و اعداد ميزانية البلدية:

جاءت المادة 180 من قانون البلدية تنص على أنه[2]: "**يتولى الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، إعداد مشروع الميزانية، يقدم رئيس المجلس الشعبي البلدي مشروع الميزانية أمام المجلس للمصادقة عليه**". وذلك بعد جمع المعلومات اللازمة و المتطلبات المالية و الاختيارات التي تقترح.

تبدأ مرحلة تقدير الايرادات في الميزانية عند وصول البطاقة الحسابية و تتحصل عليها البلدية بداية كل سنة بالنسبة للضرائب المباشرة و الغير مباشرة و يتم تسجيلها في ميزانية البلدية[3].

أما النفقات فتخصص حسب الاهداف و البرامج المحددة من طرف البلدية فتوزع عليها الايرادات التي تم تقديرها سابقا.

هناك عدة شروط لابد من مراعاتها أثناء اعداد ميزانية البلدية منها:

- الخطوط العريضة للخطة الانمائية للدولة.
- التنظيمات و القرارات الصادرة عن وزارة الداخلية وا لجماعات المحلية و الحكومة و المتعلقة بالسياسة المالية المحلية و العامة.
- وضعية الموارد التي في حوزة البلدية.

[1] ا المادة 183 من قانون11-10المتعلق البلدية، مرجع سبق ذكره.

[2] المادة 180 من قانون 11-10المتعلق بالبلدية، مرجع سبق ذكره.

[3] عبد المطلب بيصار، المرجع السابق ، ص 158.

- توازن ميزانية البلدية[1].

2- مرحلة التصويت والاعتماد الميزانية:

بعد الانتهاء من التحضير مشروع الميزانية يعرض رئيس المجلس الشعبي البلدي مشروع الميزانية على المجلس الشعبي البلدي، حيث يستدعي المجلس وجوبا للاجتماع و مناقشة المشروع للتصويت عليه[2].

يصوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية البلدية وتضبط وفق الشروط المنصوص عليها، يصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها، ويصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المالية التي تنفذ فيها[3] ، ويصوت على الاعتمادات باباً باباً ومَادّة مَادَّةً[4] هذا في قسم التسيير أما في قسم التجهيز فيتم التصويت على كل برنامج على حدى[5].

3- مرحلة المصادقة على ميزانية البلدية:

إذا كان المبدأ أن تنفذ مداولات المجلس الشعبي البلدي بحكم القانون بعد 21 يوما من تاريخ إيداعها لدى السلطة الوصية، فإن المداولات المتعلقة بالميزانيات والحسابات لا تنفذ إلا بعد المصادقة عليها من السلطة الوصية المختصة فبالنسبة للبلدية التي يقل عدد سكانها عن 50000نسمة فالسلطة الوصية هي الدائرة أما البلدية التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة فالولاية هي السلطة الوصية عليها بحيث تقوم السلطة المختصة بالتدقيق الجيد في الميزانية و من ثم المصادقة عليها[6].

و على العموم عند مراقبة الميزانية للمصادقة عليها يتم التركيز على الامور التالية :

1- احترام القوانين و التعليمات و المنشورات المتعلقة بالموضوع وعلى رأسها قانون البلدية و قانون المحاسبة العمومية و المنشور الوزاري المشترك بين وزارة الداخلية و وزارة المالية و الذي يرسل سنويا الى البلديات و الذي يوضح الخطوط العريضة لإعداد الميزانية و الواجب التقيد بها.

[1] بولوفة فضيلة، رقابة المحاسب العمومي على ميزانية البلدية، مذكرة ماستر، قسم القانون العام ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2020/2019، ص 19.

[2] عبد القادر موفق، المرجع نفسه، ص 122.

[3] المادة 181 من قانون 11-10 المتعلق بالبلدية، مرجع سبق ذكره.

[4] المادة 182، من القانون 11-10 المتعلق بالبلدية، مرجع سبق ذكره.

[5] عبد المطلب بيصار، المرجع السابق ، ص 159.

[6] عبد المطلب بيصار، المرجع نفسه ، ص 159..

2- المراقبة المحاسبية التي تعني مراقبة عملية التقييد لكل الاعتمادات المسجلة سواء فيما يخص النفقات أو الايرادات.

3- مراقبة التوازن المالي الذي يعني تساوي النفقات مع الايرادات[1].

الشكل رقم: (03) مرحلتي التحضير و المصادقة على الميزانية الاولية و الاضافية

المصدر:عبد القادر موفق، أطروحة دكتوراه، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر، ص 126

[1] عبد القادر موفق، المرجع السابق، ص 125.

المطلب الثالث: محتوى ميزانية البلدية

تحتوي ميزانية البلدية على قسمين هما: قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، المادة 179 من قانون البلدية، كل قسم يحتوي على النفقات والإيرادات ويكون متوازن إجباريا، يتم تقسيم هذه النفقات والإيرادات الخاصة بكل قسم إلى مواد ومواد فرعية[1].

قبل التطرق إلى قسمي التسيير والتجهيز ومحتوياتهما يجب الإشارة إلى أنواع النفقات و أنواع الإيرادات.

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

- نفقات أجور الموظفين،

- نفقات صيانة الأموال المنقولة والعقارية للجماعات المحلية،

- نفقات صيانة الطرق الولائية والبلدية،

- نفقات المشاركة في صندوق الضمان الاجتماعي؛

-نفقات تسيير مصالح الجماعات المحلية.

وهي نفقات لا يمكن الاستغناء عنها حتى في حالة الأزمات لكونها ضرورية ولابد منها في تسيير شؤون الجماعات المحلية.

أما النفقات الاختيارية فهي النفقات التي للمجالس المحلية السلطة في إدراجها أو عدم إدراجها بالميزانية المحلية مثل اعانات لفائدة الجمعيات المحلية.

[1] قرار وزاري مشترك يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان و رقم تقسيمات الأبواب والحسابات، الجريدة الرسمية العدد 23 ، المؤرخ . في 23 أبريل2014 ، المادة 12.

[2] بلجيلالي أحمد، إشكالية عجز ميزانية البلديات،(مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية في إطار مدرسة الدكتوراه) كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، فرع: تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010 ، ص 97.

1-قسم التسيير

أ/ **إيرادات التسيير**: تتكون إيرادات التسيير مما يأتي[1]:

-الحساب 70 ناتج الاستغلال: ينقسم هذا الحساب فرعيا بطريقة عشرية من أجل تقديم تفاصيل عن مختلف الإيرادات المتناسبة مع الخدمات العديدة التي تقدمها البلدية.

- الحساب 71 ناتج الأملاك الوطنية: يستقبل هذا الحساب أساسا محاصيل أملاك القطاع الخاص الزراعي المستأجر أو المكري أو المستغل بمزارعة أو المباع و التابع للبلدية، وبصورة تبعية محاصيل القطاع العام.

- الحساب 72 التحصيلات والإعانات والمساهمات: في هذه الخانة يوجد مسجلا التغطيات الخاصة بمختلف المواد، المساهمات في تخفيض النفقات، تحسين الفوائد، إعانات التسيير المقدمة من طرف الدولة والمؤسسات المؤسسات العمومية الأخرى.

-الحساب 73 تخفيض الأعباء: يمكن لبعض أعمال التجهيز أن تنجز ضمن وكالة الصرف من طرف موظفي البلدية، أو من طرف العمال المشغلين لهذا الغرض والمدفوعين لهم الأجر من طرف البلدية نفسها.

-الحساب 74 ممنوحات صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية: من أجل التخفيف من نقائص النظام الضريبي المحلى وتخفيف الفوارق المالية ما بين الجماعات المحلية، تم تبني سياسة وطنية للتضامن والتوزيع المتساوي لموارد الجماعات المحلية في إطار عمل هذا الصندوق.

-الحساب 75 الضرائب غير المباشرة: حساباتها هي كالتالي:

المادة 750 الرسم على القيمة المضافة،

المادة 751 الرسم الصحي على اللحوم،

المادة 752 الرسم على الإقامة،

المادة 753 حقوق الأفراح والحفلات،

[1] رحماني الشريف، أموال البلديات الاعتلال، العجز والتحكم الجيد في التسيير، دار القصبة للنشر، الجزائر، 2003 ، ص: 53-77.

المادة 754 الرسم الخاص على الإعلانات والصفائح المهنية،

المادة 755 الرسم الخاص على الرخص العقارية،

المادة 756 الرسوم المتعلقة بالمحافظة على البيئة،

المادة 759 الضرائب و الرسوم الأخرى .

-الحساب 76 الضرائب المباشرة: وحساباتها كالتالي:

المادة 760 الرسم العقاري؛

المادة 761 الرسم على رفع القمامات المنزلية،

المادة 762 الرسم على النشاط المهني،

المادة 763 الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية،

المادة 764 الضريبة على الأملاك،

المادة 765 الضريبة الجزافية الوحيدة،

المادة 769 الضرائب والرسوم الأخرى .

-الحساب 77 النواتج المالية: تستطيع البلديات أن تمتلك أسهما في المؤسسات العمومية أو الخاصة من أجل تحسين مواردها.

-الحساب 79 النواتج الاستثنائية:

-المادة 790 إعانات استثنائية: هناك إعانات استثنائية يمكن تقديمها للتوازن أو في حالة الحوادث الكارثية، وان الحصول على الإعانات الاستثنائية للتوازن مرتبط طبعا بالوضعية المالية الصعبة لكل بلدية ويخضع منحها لتوافر بعض الشروط المسبقة المتعلقة بالتسيير الجيد ودقة الميزانية.

-المادة 799 محاصيل استثنائية أخرى: تدخل في هذه المادة خصوصا إيرادات التسيير ذات الطابع الاستثنائي التي لا تدخل في أي من الحسابات الأخرى.

-الحساب 82 محاصيل سنوات مالية سابقة: يبين هذا الحساب النتيجة المالية للسنة المالية ويضم:

المادة 820 فائض أو عجز الإيرادات،

المادة 827 أرصدة الإيرادات قيد الإنجاز،

المادة 829 الحوالات الملغاة.

الحساب 85 : نتيجة السنة المالية [1].

ب/ نفقات التسيير: تتكون نفقات قسم التسيير مما يأتي[2]:

-الحساب 60 الأغذية واللوازم: يجب أن يحتوي هذا الحساب كل المواد، الأدوات والمواد المستهلكة من طرف مختلف المصالح أو الممنوحة في شكل مساعدات (نشاط اجتماعي).

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

-الحساب 62 تكاليف التسيير العام: يغطي هذا الحساب نفقات السير العام لأداء البلدية من تعويضات وظيفة أعضاء الجهاز التنفيذي البلدي، وتكاليف النقل، والأعياد و الحفلات، ومصاريف المهمات والحالات الطارئة...الخ.

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

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

الحساب 65 تكاليف مالية[1]؛

[1] قرار وزاري مشترك يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان و رقم تقسيمات الأبواب والحسابات، مرجع سبق ذكره، المادة 12.

[2] رحماني الشريف، المرجع السابق، ص 84.

المادة 650 : فوائد؛

المادة 651 : تكاليف المصالح ذات المحاسبة الخاصة بها وغير المتمتعة بالشخصية المعنوية؛

المادة 659 : النفقات المالية الأخرى .

-الحساب 66 المنح والإعانات: تستطيع البلديات أن تقدم إعانات أو علاوات ومساعدات لأشخاص طبيعيين ومعنويين، خصوصا الإعانات المقدمة للمؤسسات ذات المنفعة العامة، والجمعيات الرياضية البلدية والجمعيات الشبانية...الخ[2].

-الحساب 67 المساهمات والحصص والخدمات لفائدة الغير: إن النفقات التي تظهر في هذا الحساب تتعلق خصوصا بالمساهمات في التكاليف ما بين البلديات ومع الغير[3].

-الحساب 68 المخصصات لحساب الإهتلاك والمؤونات

-الحساب 69 الأعباء الاستثنائية: تتلقى هذه المادة نفقات التسيير ذات الطابع الاستثنائي التي لا تدخل في المواد الأخرى للميزانية، خصوصا منها تسديد المبالغ غير المستحقة، الإعانات الاستثنائية المدفوعة، الرواتب المستدركة خلال السنة المالية المنصرمة وكل النفقات السابقة التي لا تظهر في الحساب الإداري بالفقرة " أرصدة واجبة الإنجاز" [4]

الحساب 82 تكاليف من سنوات مالية سابقة: ويتفرع هذا الحساب إلى[5]:

المادة 820 عجز التسيير،

المادة 826 تكاليف من سنوات مالية سابقة،

المادة 828 تخفيض، تخفيف وقبول سندات الإيرادات كدين فاقد

[1] قرار وزاري مشترك يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان و رقم تقسيمات الأبواب والحسابات ، مرجع سبق ذكره، المادة: 12 .

[2] الشريف رحماني، المرجع السابق، ص: 91 .

[3] . الشريف رحماني، المرجع نفسه، ص 92

[4] رحماني الشريف، المرجع نفسه، ص 92.

[5] المرجع نفسه، ص ص 92، 93.

الحساب 83 اقتطاع لأجل نفقات التجهيز والاستثمار: ويكون هذا الاقتطاع بنسبة لا تقل عن 10% من إيرادات البلدية الذاتية.

2- قسم التجهيز والاستثمار

أ/ إيرادات التجهيز والاستثمار: تتكون إيرادات التجهيز والاستثمار مما يأتي[1]:

يحتوى فرع التجهيز والاستثمار فئتين من العمليات المالية في توازن دائما في النفقات والإيرادات ويتعلق الأمر بما يلي:

- برامج التجهيز المعزولة بشكل واضح بعضها عن بعض،

- العمليات خار البرامج التي لها علاقة غير مباشرة ببرامج التجهيز .

-الحساب 10 التخصيصات: يحتوي هذا الحساب على ثلاث مواد:

المادة 100 الاقتطاع: يتعلق الأمر بمجهود التمويل الذاتي المقتطع من طرف البلدية من مداخيل التسيير لصالح التجهيز والاستثمار، بنسبة 10 %.

المادة 103 العطايا والهبات (نقدا أو بقيم عقارية): تتحول محاصيل العطايا والهبات إلى سندات ريعية إذا كانت بنود العطية أو الوصية، تلزم البلدية بدفع مبلغ سنوي إلى هيأة بلدية أو بمنح مكافأة سنوية دراسية كانت أو حرفية أو ثقافية،

وتستعمل هذه المحاصيل لتشييد بنايات البلدية إذا كانت العطية أو الهبة متمثلة في قيم مالية أو ريع

المادة 105 الإعانات: وتقدمها الدولة أو الولاية أو صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية، حيث تستفيد البلدية من موارد خاصة تأتي عن طريق التمويل الذاتي، وكذلك عن طريق التصرف في الأموال المنقولة والعقارية ومداخيل القطاع الاقتصادي، وتتمثل الموارد الأساسية للتمويل الخارجي في 3 موارد:

- تخصيصات صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية،

[1] المرجع نفسه، ص: 77-82.

– مساعدة الدولة عن طريق المخططات البلدية للتنمية،

– المحصول الناتج عن اللجوء إلى الإقتراض.

المادة 1050إعانات التجهيز للصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية FSGCL و الذي كان يسمى سابقا الصندوق المشترك للجماعات المحلية FCCL يقوم بارساء التضامن بين الجماعات المحلية من خلال تعبئة الموارد المالية و توزيعها.

المادة 1051مساعدة الدولة المخططات البلدية للتنمية: تندر المخططات البلدية للتنمية في إطار سياسة التوازن الجهوي قصد إعطاء كل بلدية حظوظا متساوية في التنمية، وتستجيب مساعدة الدولة هذه إلى الانشغال بضمان قابلية اقتصادية نسبية للجماعات المحلية، وذلك بتكملة النشاطات المشروع فيها في إطار المخططات القطاعية غير المركزة والمعتمدة من طرف الولاة، وفي إطار الاستثمارات من الادخار الإجمالي الذي تقتطعه البلديات من مواردها الخاصة.

–الحساب 14 مساهمات الغير في أشغال التجهيز: يتضمن هذا الحساب المواد التالية[1]:

المادة 140 مساهمات الغير في برامج البلدية

المادة 141 تمويل المؤسسات العمومية لأشغال التجهيز المنجزة لحسابها،

المادة 142 تمويل الوحدات الاقتصادية لأشغال التجهيز المنجزة لحسابها،

المادة 143 تمويل الغير لأشغال التجهيز المنجزة لحسابهم .

–الحساب 16 القروض والتسبيقات: يتضمن هذا الحساب المادتين التاليتين[2]:

المادة 160 عائدات القروض التي تقترضها البلدية لحسابها،

المادة 161 عائدات القروض التي تقترضها البلدية لفائدة وحداتها الاقتصادية والمؤسسات العمومية .

[1] قرار وزاري مشترك يحدد إطار ميزانية البلدية ويضبط عنوان و رقم تقسيمات الأبواب والحسابات، مرجع سبق ذكره، المادة: 12 .
[2] المرجع نفسه، المادة: 12.

-الحساب 17 مداخيل القطاع الاقتصادي

-الحساب 24 الأملاك المنقولة والعقارية: يتضمن هذا الحساب الإيرادات المتأتية من التصرف في الأملاك العقارية، ومن بيع العتاد والمعدات الكبرى، وكذلك التصرف في عتاد النقل وفي الآلات[1].

-الحساب 25 القروض التي تقدمها البلدية وتزيد مدتها عن السنة: ويشمل هذا الحساب الإيرادات المتأتية من سداد الوحدات الاقتصادية والمؤسسات العمومية، وكذلك العمال للقروض الممنوحة لهم من طرف البلدية.

ب/ نفقات التجهيز والاستثمار: هي نفقات تضعها البلدية من أجل السير الحسن لمصالحها، مثل اقتناء التجهيزات، وكذلك نفقات المتعلقة بالتجهيز العمومي مثل تعبيد الطرق و تهيئتها أو انجاز الجسور أو المدارس أو الملاعب الجوارية .... الخ.

و تتكون نفقات التجهيز والاستثمار مما يأتي[2]:

-الحساب 06 العجز المنقول: يتضمن هذا الحساب المواد التالية:

المادة 060 : العجز المرحل،

المادة 065 : فائض نفقات التجهيز والاستثمار .

-الحساب 10 المخصصات: يتضمن هذا الحساب باقي الاعانات الممنوحة للبلدية من طرف الدولة وصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية:

المادة 104 رد الباقي من إعانات الدولة،

المادة 106 رد الباقي من مخصصات صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية .

-الحساب 13 الإعانات التي تدفعها البلدية: ويتضمن هذا الحساب ما يلي:

المادة 130 الاعانات المقدمة للوحدات الاقتصادية البلدية،

[1] المرجع نفسه، المادة: 12.
[2] المرجع نفسه، المادة: 12.

المادة 131 التكفل بعجز الوحدات الاقتصادية البلدية،

المادة 132 الممنوحات التي لا ترد من الأموال المتداولة للوحدات الاقتصادية البلدية .

-الحساب 16 القروض والتسبيقات: يتضمن هذا الحساب المواد التالية:

المادة 160 سداد قروض تقترضها البلدية لحسابها،

المادة 161 سداد قروض تقترضها البلدية لفائدة وحداتها الاقتصادية والمؤسسات العمومية،

المادة 162 سداد القروض المضمونة من طرف البلدية .

-الحساب 24 الأملاك المنقولة والعقارية: ويشمل هذا الحساب كل النفقات المتعلقة باقتناء الأملاك العقارية، والعتاد والمعدات الكبرى، وكذلك عتاد النقل والآلات.

-الحساب 25 القروض التي تقدمها البلدية وتزيد مدتها عن السنة: ويشمل هذا الحساب النفقات المرتبطة بتقديم القروض للوحدات الاقتصادية والمؤسسات العمومية، وكذلك العمال.

-الحساب 28 الأشغال الجديدة والترميمات الأخرى: يتضمن هذا الحساب المواد التالية:

المادة 280 مصاريف الدراسات والمتابعة والأبحاث والخبرة،

المادة 281 الأشغال الجديدة،

المادة 282 الترميمات الكبرى،

المادة 283 أشغال الهدم واعادة البناء والتهيئة،

المادة 284 أشغال لحساب الغير.

تقيد قائمة الايرادات و النفقات لكلا القسمين و فق مخطط محاسبي و الذي يسمى مدونة الميزانية أو "مدونة النفقات و الايرادات"[1].

[1] مرزوقي عمار، المرجع السابق ، ص 101.

جدول رقم: (01) ايرادات ميزانية البلدية

قسم التسيير	قسم التجهيز والإستثمار
- ناتج الموارد الجبائية المرخص بتحصيلها لفائدة البلديات بموجب التشريع والتنظيم المعمول بها. - المساهمات وناتج التسيير الممنوح من الدولة وصندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية والمؤسسات العمومية. - رسوم وحقوق ومقابل الخدمات المرخص بها بموجب القوانين والتنظيمات. - نتج ومداخيل أملاك البلدية.	- الإقتطاع من إيرادات التسيير. - ناتج الاستغلال لامتياز المرافق العمومية للبلدية. - الفائض المحقق عن المصالح العمومية المسيرة في شكل مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري. - ناتج المساهمات في رأس المال. - إعانات الدولة وصندوق الضمان للجماعات المحلية والولائية. - ناتج التملك. - الهبات والوصايا المقبولة. - كل الإيرادات المؤقتة أو الظرفية. - ناتج القروض.

المصدر : قانون رقم 10/11 المؤرخ في 22 جوان 2011 المتضمن قانون البلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37 سنة 2011.

جدول رقم: (02) نفقات ميزانية البلدية

قسم التسيير	قسم التجهيز والإستثمار
- أجور وأعباء مستخدمي البلدية. - التعويضات والأعباء الضرورية المرتبطة بالمهام الانتخابية. - المساهمات المقررة على الأملاك ومداخيل البلدية. - نفقات الصيانة للأملاك المنقولة والعقارية. - نفقات صيانة طرق البلدية. - المساهمات البلدية والأقساط المترتبة عليها. - الاقتطاع من قسم التسيير لفائدة قسم التجهيز والاستثمار. - فوائد القروض. - أعباء التسيير المرتبطة باستغلال تجهيزات جديدة. - مصاريف تسيير المصالح البلدية. - الأعباء السابقة.	- نفقات التجهيز العمومي. - نفقات المساهمة في رأس المال بعنوان الاستثمار. - تسديد رأس مال القروض. - نفقات إعادة تهيئة المنشآت البلدية.

المصدر : قانون رقم 10/11 المؤرخ في 22 جوان 2011 المتضمن قانون البلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37 سنة 2011.

خلاصة الفصل

ومن خلال ما تطرقنا إليه نستنتج أن ميزانية البلدية هي الرخصة التي تمنح من طرف جهاز منتخب إلى 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 المراحل، كما أن 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 ومصداقيتها ووفقا لمبادئ الأساسية وضرورية تحكمها فهي تعبر عن اختيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية في خزينة ما بين البلديات

تمهيد

بعدما تناولنا في الجانب النظري المفاهيم الأساسية المتعلقة بميزانية البلدية، والمحاسب العمومي ودور هذا الأخير في تنفيذ هذه الميزانية، سنحاول في هذا الفصل إسقاط مكتسباتنا النظرية على الواقع التطبيقي من خلال دراسة ميدانية بخزينة ما بين البلديات بآفلو ولاية الاغواط–، حيث سنتطرق إلى العناصر الآتية:

المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات.

المبحث الثاني: التزامات ومسؤوليات أمين خزينة ما بين البلديات.

المبحث الثالث: أمثلة تطبيقية عن دور أمين الخزينة ما بين البلديات في تنفيذ الميزانية.

المبحث الأول: تقديم خزينة ما بين البلديات آفلو

تعتبر خزينة ما بين البلديات أداة تطبيق لميزانية البلدية، فبصفتها مؤسسة مالية فهي بمثابة صندوق للبلدية، تجمع فيه مختلف الإيرادات التي يتم تحصيلها من طرف المصالح المكلفة بذلك وصرف النفقات.

المطلب الأول: تعريف خزينة ما بين البلديات

هي مؤسسة مالية مكلفة بتسيير الميزانية كانت تحمل اسم قباضة الضرائب ما بين البلديات حيث تقوم بالتسيير المالي للبلديات، وتطبيقا لأحكام المرسوم التنفيذي 03-40 المؤرخ في 2003/03/19 المعدل و المتمم للمرسوم رقم 91-129 المؤرخ في 1991/05/11 المتعلق بصلاحيات و تنظيم المصالح الخارجية للخزينة، فإنه بموجب المقرر رقم 70 المؤرخ في 2004/09/08 تم إلحاق قباضات الضرائب المكلفة بتسيير المالي للبلديات بالمديرية العامة للمحاسبة بوزارة المالية ابتداءا من تاريخ 2004/11/02 لتصبح قباضات الضرائب تسمى خزائن البلديات مكلفة بالتسيير المالي للبلديات[1] حيث تقوم بتحصيل الإيرادات، المتمثلة في الرسم العقاري، رسم التطهير، كما تقوم بتحصيل إيرادات ممتلكات البلدية مثل: الرسم على استهلاك المياه وتأجير العقارات، رسم الذبح وحقوق المكان والتوقف، وحقوق الأفراح...، كما تقوم بتسديد مختلف حوالات الدفع التي تصدرها البلديات سواء لاقتناء المواد واللوازم أو مصاريف المستخدمين أو تسديد الحقوق و الرسوم أو المنح والإعانات للأشخاص المحتاجين أو إعانات للجمعيات المختلفة أو مصاريف التسيير العام للبلدية، وكذلك مختلف العقود والصفقات التي تبرمها البلديات من أجل إنجاز مختلف المشاريع التي تحتاجها البلدية من تهيئة أو فتح طرقات وبناء المدارس وإنجاز مشاريع للتطهير والتزويد بالمياه الصالحة للشرب وفي إطار الإصلاحات التي تضعها الدولة من خلال السياسات العامة التي تنعكس مباشرة على حياة المواطن.

المطلب الثاني: نشأة خزينة ما بين البلديات

نظرا لاتساع نطاق الضرائب وتعدد مصادر الدخل الوطني وعدم وجود قباضات الضرائب بكثرة ونتيجة الظهور بلديات حديثة النشأة وذلك حسب التقسيم الإداري الجديد وتعدد الأنشطة التجارية والصناعية، ظهرت قباضة ما بين البلديات ببلدية **آفلو** التي تقوم بتسيير أربع بلديات وهي : بلدية آفلو ، بلدية سبقاق، بلدية الغيشة و بلدية سيدي بوزيد بالإضافة الى القطاع الصحي الذي ليس محل دراستنا هذه.

[1] محمد طيباوي و المسعود طيباوي، المرجع السابق، ص 29.

هذه الإدارة أصبحت تسمى فيما بعد خزينة ما بين البلديات وذلك ابتداء من2004/11/02 و هي تابعة للمديرية الجهوية للخزينة بغرداية[1].

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لخزينة ما بين البلديات

لكل مؤسسة وطنية هيكل تنظيمي تتركز عليه، لإحداث التوازن بين الصلاحيات والمسؤوليات، ولخزينة ما بين البلديات هيكل تنظيمي خاص بها على غرار كل المؤسسات، تتكون خزينة ما بين البلديات من:

- أمين الخزينة البلدي- محاسب عمومي-؛
- قسم فرعي للنفقات و المؤسسات المسيرة؛
- قسم فرعي للتسديد؛
- قسم فرعي للمحاسبة و الصندوق؛
- قسم فرعي للتحصيل؛
- قسم فرعي للمتابعات و المنازعات؛
- قسم فرعي لحسابات التسيير و الارشيف؛

أولا: مكتب أمين الخزينة

وهو بمثابة مكتب مدير يشغله محاسب عمومي حسب المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يقوم بإدارة مصالح الخزينة والذي يطلق عليه اسم المحاسب الرئيسي بالنسبة لميزانية البلدية ركما سبق ذكره في الجانب النظري، وهو يمثل رأس الهرم الذي تتشكل منه خزينة البلدية حيث أنه مكلف وحده وتحت مسؤوليته بمتابعة تحصيل مداخيل البلدية وكل المبالغ العائدة لها وصرف النفقات المأمور بدفعها. فيجب عليه قبل دفع أي نفقة أن يتحقق بعد استقباله لحوالات الدفع مما يلي:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها .

[1] وثائق خزينة البلدية بآفلو

- شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات.

- أن الديون لم تسقط اجالها أو أنها محل معارضة.

- الطابع الإبرائي للدفع.

- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

وبذلك يخول القانون صلاحية الرقابة المالية على أعمال رئيس المجلس الشعبي البلدي (الأمر بالصرف) من طرف أمين خزينة البلدية.

إن أمين الخزينة بصفته المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية، أي المسؤول الأول المباشر في تنفيذ التعليمات والقرارات فهو ملزم بإعداد حساب التسيير في نهاية كل سنة مالية، ومن مهامه نذكر ما يلي:

- السهر على تحسين مستوى التحصيل بالخزينة؛

- توجيه الأفراد الموضوعين تحت تصرفه؛

- ضمان السير الحسن للخزينة والحفاظ على مصالحها؛

- تحصيل الرسوم و مختلف الحقوق المثبتة (يوميا)؛

ثانيا: مكتب أمين الصندوق

يتم على مستوى الصندوق تحصيل جميع الإيرادات التي تعود لصالح ميزانية البلدية وكذلك دفع النفقات التي هي على عاتق البلدية، ويقوم أمين الصندوق في اخر كل يوم وفق التسجيلات الممثلة للعمليات التي تحدث على مستوى المكتب لتأتي مرحلة التسيير ومحاسبة العمليات الحسابات)[1].

1- النفقات: وهي الأموال التي تسحب من الخزينة وتتمثل فيما يلي:

- تعويضات أعضاء لجنة الصفقات العمومية

[1] الوثائق الداخلية لخزين البلدية آفلو

- دفع أجور العمال، و مصاريف القيام بأوامر المهمة بشرط أن لا يتجاوز مبلغها 10.000.00 دج.

- دفع منح المعوقين (حولت إلى خزينة الولاية بالتنسيق مع مصالح الضمان و التضامن)، و مختلف المساعدات في اطار العمليات التضامنية للدولة (منحة كوفيد19) أو البلدية (منحة المسنين و العجزة).

2-الإيرادات: هي تلك الأموال التي تحصلها الخزينة والتي تحول فيما بعد إلى ميزانية البلديات التابعة لها و تقيدها في الباب المناسب لها حسب الميزانية : بلدية آفلو ، بلدية سبقاق، بلدية الغيشة و بلدية سيدي بوزيد.

ومن أهم الإيرادات نذكر:

لصالح ميزانية البلدية مثل:

حقوق الأفراح، حقوق المشاركة لطلبات العروض و سحب دفاتر الشروط الخاصة بها (المشاركة في الصفقة العمومية) ، حقوق الكراء، الرسم على المذابح، الرسم على العقار، الصرف الصحي، حقوق إيصال المياه الصالحة للشرب، حقوق سحب دفتر الشروط الخاص بالمزاد العلني، حقوق النقل، حقوق رخصة البناء، حقوق الاكتتاب.

حيث تتم الإيرادات وفق ما جاءت به ميزانية البلدية.

لصالح ميزانية الدولة مثل: غرامات التأخير حيث تحدد غرامة التأخير يفرض نسبة على المبلغ والتي تكون محصورة بين 10-25%

ويمكن تقسيم طرق التسديد إلى ثلاث وهي:

- ✓ **التسديد نقدا:** إن التسديد نقدا يترتب عنه تسليم وصل يعتبر كدليل كاف ليثبت به المدين أنه قد سدد حقوق البلدية التي على ذمته في الآجال المحددة على الوصل وتسجيل المبالغ المسددة في حساب صندوق الإيرادات قسم 100003 مدين.
- ✓ **التسديد بالشيك البنكي:** يمكن للمدينين تسديد ديونهم بشيك بنكي لكن على أمين الخزينة أن يتأكد من صحة المبلغ المحرر عليه، الإمضاء عليه من طرف صاحب الشيك ومكان صرفه وبعد التأكد من سلامة الشيكات ترسل إلى خزينة الولاية ليتم بعد ذلك صرفها بينك الجزائر الذي يشرف على مختلف البنوك الأخرى وتسجل المبالغ المسددة في حساب البنك110005.

- ✓ **التسديد بواسطة الحساب الجاري البريدي:** كل أمين خزينة يمتلك حساب جاري بريدي محرر باسم الخزينة، يمكن للمدينين تسديد الحقوق التي في ذمتهم بواسطة شيك بريدي محرر باسم الخزينة المعنية دون الحصول على وصل من الخزينة إلا أن الشيكات ترسل إلى رئيس مركز الصكوك البريدية بالجزائر ليتم صرف مبلغ الشيكات مقابل حصول المدين والدائن على مستخرج الحساب الذي يثبت سلامة العملية أي أن تسديد المستحقات قد تم فعلا[1] .

ثالثا: مكتب التحصيل والمتابعة

يتمثل في متابعة تحصيل الديون عن طريق جداول ووثائق الإثبات أي الثبات الدين على الغير من طرف منشأة مالية أو إدارية أو بأحكام قضائية وتلتزم الخزينة بتحصيل هذا الدين وفقا لما نصت عليه القانون وهذا بعد استلامها نسخة من وثيقة الاثبات ويحدد أجال التحصيل بأربعة سنوات للقيام بالإجراءات القانونية وبعدها يسقط على عاتق أمين الخزينة.

رابعا: مكتب التسيير والمحاسبة

وفيه توكل مهام التسجيل إلى المحاسب العمومي برفقة مساعدين اثنين تحت اشرافه المباشر، وهذا نظرا لكثرة التسجيلات اليومية ويبدأ المحاسب العمومي مهامه بعد انتهاء الصندوق حيث يقوم أمين الصندوق بتحويل مختلف سجلات مصلحة الصندوق إلى أمين الخزينـة ليقوم هذا الأخير بتسجيل وترصد العمليات المالية وفقا لمبادئ المحاسبة العمومية.

مهام مكتب التسيير والمحاسبة

أ– قسم التسيير : يتم على مستوى هذه المصلحة ما يلي:

– استلام حوالات الدفع المصدرة في إطار تنفيذ ميزانية البلدية المرسلة من طرف الأمر بالصرف وبعد الفحص يجب اخبار الأمر بالصرف بقبول أو رفض الحوالة؛

– متابعة تنفيذ الاتفاقيات والصفقات العمومية على مستوى البلدية وذلك بمسك بطاقة من كل صفقة عمومية

[1] وثائق خزينة البلدية آفلو.

أو اتفاقية.

- فحص ورقابة جميع الحوالات المستلمة حسب ما نصت عليه المادة 36 من القانون21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلقة بالمحاسبة العمومية.

- اصدار الشيكات البريدية بالمبالغ الإجمالية للنفقات المراد تسويتها والتي بين المستفيد منها على كشف يحمل اسم المستفيد أو رقم الحساب.

- إعداد إشعارات التحويل للمستفيدين.

- إرسال شيكات إلى مركز الصكوك البريدية لتسوية العملية.

- إصدار حوالات المقبولة منها والمرفوضة.

ب- قسم المحاسبة:

و يتم على مستوى هذا القسم تركيز كل العمليات التي تمت على مستوى خزين البلدية وذلك بالاستناد على وثائق الإثبات المتعلقة بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات في إطار العمل على تنفيذ ميزانية البلدية والمتمثلة في برامج تنمية البلدية، أجور الموظفين، تسوية الفواتير ... إلى جانب إنشاء الوثائق المحاسبية المحصلة التي تعطينا نظرة شاملة ودقيقة عن وضعية الخزينة في أي لحظة ذلك لما تتميز فيها بالاستمرارية والدقة لمختلف الحسابات الممسوكة في دفاتر مختلفة أو معدة أو مترجمة إلى أرقام في الوضعيات التي يتم إعدادها سواء وضعيات شهرية، ثلاثية، سداسية أو سنوية ويمكن تقسيم الحسابات الممسوكة إلى:

1- الحسابات المالية: البنك، الصندوق، الحساب الجاري البريدي؛

2- **حسابات التحصيل المؤقتة:** وتمثل الحسابات التي توضع بها مبالغ غير نهائية مثلا نقص في المعلومات، مبالغ يعاد توزيعها أو إرسالها إلى الغير أي عبارة عن حسابات ممسوكة مؤقتا؛

3- حسابات التحصيل النهائية، ويتمثل في الحسابات التي تتلقى وبصفة نهائية عمليات في الإيرادات أو النفقات منها: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وحسابات مختلف الإتاوات أو الحقوق؛

4- حسابات الترحيل: وهي الحسابات التي تتحمل عمليات مالية يقوم بها أمين الخزينة مكان المحاسب عمومي آخر ثم يرسلها إليه عن طريق عملية التحويل الى خزينة الولاية باستعمال الحساب 520005 دائن.

5- الحساب الجاري بين أمين الخزينة البلدي و أمين الخزينة الولائية: رقم 520005 يحمل مختلف العمليات المحاسبية التي تجري بين أمين الخزينة البلدي وأمين الخزينة الولائي ويشرف على مكتب المحاسبة عادة رئيس مكتب يعتبر مفوض عن أمين الخزينة ينوب عنه عند غيابه.

6- دفاتر التسجيل: يمر تسجيل جميع الإيرادات والنفقات اليومية في يوميات مساعدة في دفتر الصندوق T1

دفتر مداخيل الشيكات البنكية T2 ، دفتر مداخيل الشيكات T3، دفتر العمليات المختلفة T4، دفتر نفقات الصندوق T5، و يتم تجميع كل المعلومات المسجلة في الدفاتر السابقة في دفتر الاستاذ و بعدها الترحيل الى الدفتر العام الكبير.

و قد ضبطت التعليمة رقم 09 المؤرخة في 2019/05/17 مختلف السجلات من خلال الانتقال الى السلسلة "T" بدلا من "H" المعتمدة سابقا.

دفتر العمليات المختلفة: هو دفتر يتم تسجيل فيه:

- الشيكات البريدية الإلكترونية.
- الشيكات البريدية والبنكية المردودة؛
- حسابات الميزانية الشهرية؛
- تسجيل التعويضات المدفوعة للمكلفين بالضرائب.

- **دفتر نفقات الصندوق:** هذا الدفتر مخصص للنفقات المدفوعة نقدا فقط أي بواسطة الصندوق.

7- دفتر الإيرادات ونفقات الحساب الجاري للخزينة: يسجل في هذا الدفتر كل العمليات المنجزة بواسطة الحساب الجاري البريدي للخزينة سواء كانت هذه العمليات إيرادات أو نفقات.

8- اليومية العامة: هو عبارة عن سجل عام يتم تسجيل فيه جميع العمليات اليومية في الخزينة كما تتم عملية التسجيل في جميع العمليات اليومية في الخزينة كما تتم عملية التسجيل في T8 وفق نظام القيد المزدوج مدين ودائن.

9- السجل العام الكبير: في السجل T9 يتم تفصيل قيمة الايرادات المحصلة و كذا يخصص للحسابات النهائية أما T10 فيخصص للحسابات المؤقتة[1].

❖ **اعمال نهاية الشهر والسنة :**

عند نهاية الشهر يتم القيام بالعمليات التالية:

1- إقفال الحسابات ومراجعة العمليات المسجلة:

يقوم المحاسب بتوقيف التسجيلات المحاسبية حتى يتمكن من مراجعة العمليات المسجلة في الدفاتر المحاسبية وكذا صحة العمليات الحسابية وهذا بالاستعانة بالوثائق المثبتة.

2- إعداد ميزان الحسابات المفتوحة:

بعد التأكد من العمليات المسجلة، يمكن إعداد ميزان الحسابات المفتوحة والذي بين كل العمليات المحققة خلال الشهر وذلك بالاعتماد على دفاتر التسجيل المحاسبي الذي يعتبر بمثابة أدلة إثبات لكل العمليات المسجلة في ميزان الحسابات المفتوحة وبعد اتمامه يقوم أمين الخزينة بإمضائه وختمه مع تبيان عنوان الخزينة، و ايداعه شهريا لدى أمين الخزينة الولائية موقوفا بتاريخ 25 من كل شهر وذلك قبل الفاتح من الشهر الموالي[2].

3- ارسال سندات التصريح الوحيد على مفتشية الضرائب:

في نهاية الشهر يقوم المحاسب بكل التسجيلات في وثيقة مجملة H61 تشمل اسم المكلف بالضريبة، تاريخ التسديد و طبيعة الضرائب المدفوعة و نوع الوثيق المستعملة لدفع الضريبة ثم ترسل مرفقة بسندات التصريح الى مفتشية الضرائب حتى تتأكد من صحة هذه التصريحات.

عند نهاية السنة يتم القيام بالعمليات التالية:

[1] الوثائق الداخلية لخزينة البلدية

[2] مقابلة مع أمين خزينة البلدية بتاريخ 2022/04/10 على الساعة 9:00 .

1- الموازنة السنوية:

يتم في تاريخ 31 مارس من السنة الموالية اعداد جدول مجمع للعمليات J15 الممثل لحساب التسيير الذي يعطي صورة تفصيلية لمواد الميزانية التي تعبر عن حساب البلدية لدى الخزينة 402002 وعلى أساس الاعتمادات المفتوحة في الميزانية الاضافية أو الترخيص الخاص عن طريق المداولات يتم اعداد هذا الجدول ليرسل فيما بعد إلى مجلس المحاسبة قصد المراجعة.

2-وضعية الرصيد:

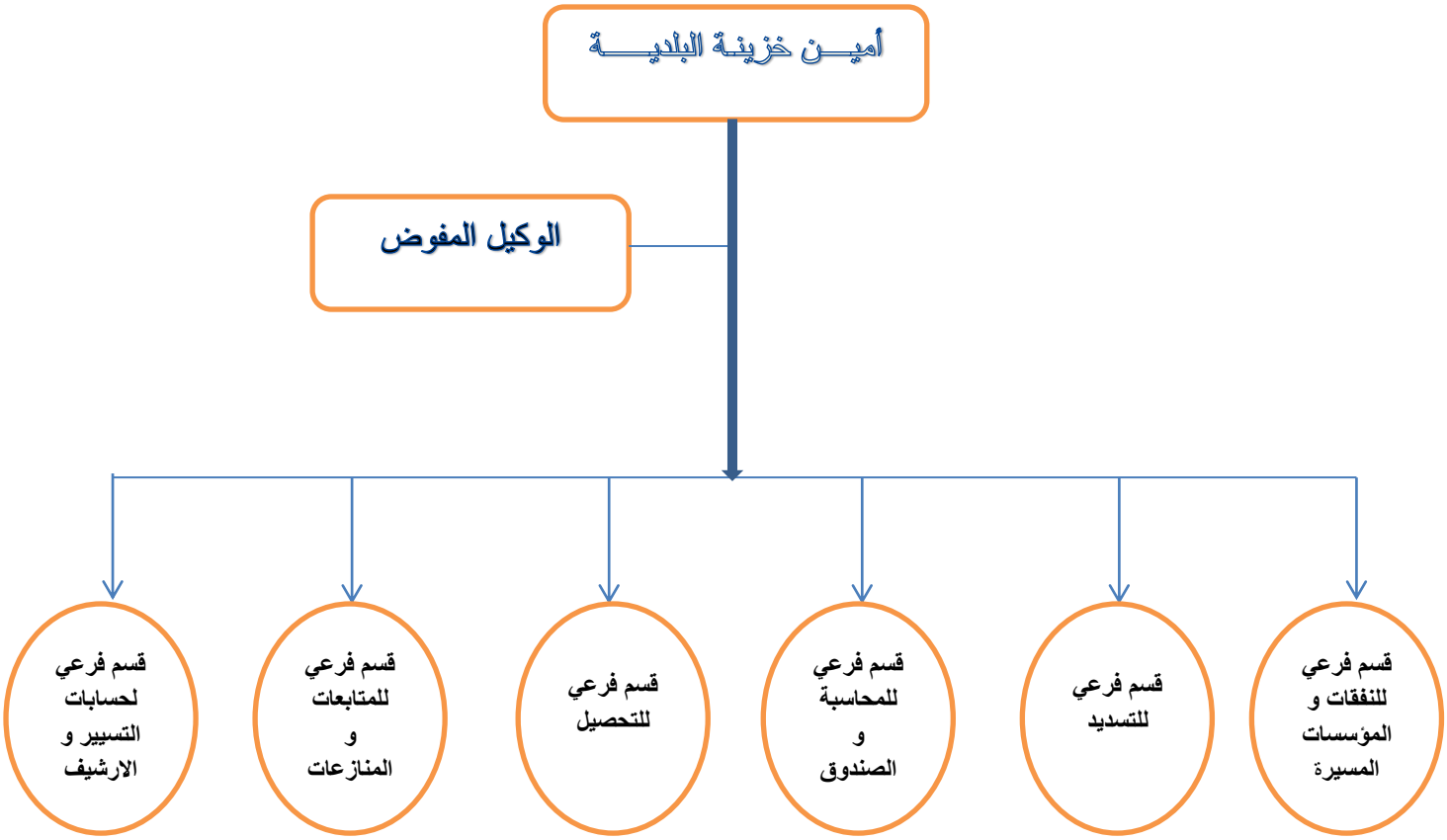
بنشأة الحسابات المرصدة فإن وضعية الحسابات الأخرى يكون لها رصيد دائن أو مدين, ويتم ترحيل الأرصدة نهاية السنة الموالية في الدفاتر T07-T08-T09-T10

وذلك استمرار واستكمالا للمرحلة المحاسبية للسنة الموالية داخل خزينة البلدية.

خامسا: مكتب الأرشيف

وهو مكتب يتم فيه جمع كل الوثائق الثبوتية والسجلات بعد انتهاء السنة المالية وتتمثل الوثائق في كل ما هو صادر وارد للخزينة بالإضافة إلى أن كل تحصيل للإيراد والدفع للنفقة يلزم وثائق تبرره، فيمكن الرجوع إليها في حالة المراقبة من طرف فرق الهيئات المختصة في الرقابة والتفتيش.

الشكل رقم (04) : الهيكل التنظيمي لخزينة البلدية



المصدر: الوثائق الداخلية لخزينة ما بين البلديات

المبحث الثاني: التزامات ومسؤوليات أمين الخزينة ما بين البلديات

بعد أن قدمنا لمحة حول خزينة ما بين البلديات سنتطرق في هذا الجزء إلى التعريف بأمين الخزينة بصفته محاسب عمومي ودوره في تنفيذ الميزانية أي تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.

المطلب الأول: تعيين أمين خزينة ما بين البلديات

سنتناول في هذا المطلب ما يلي:

أولا: تعيين أمين الخزينة

يشترط في تعيين أمين الخزينة ترخيص قانوني متمثل في تعينه أو اعتماده من طرف وزير المالية يخضع لسلطته وحمايته، ويشترط في تعيينه الرتبة والأقدمية (خبرة ثلاث سنوات في رتبة مفتش رئيسي للخزينة) ، وعليه فهذا الأخير وقبل مباشرته لمهامه ملزم بالقيام بجملة من الإجراءات الإدارية تشكل ضمانات لممارسة هذه الوظيفة من بينها[1]:

أ– تأدية اليمين:

يقوم أمين الخزينة بتأدية اليمين أمام مجلس القضاء المختص إقليميا والمتضمن للصيغة التالية:" **أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بأعمال وظيفتي بأمانة وصدق وأحافظ على السر المهني وأراعي في كل الأحوال الواجبات المفروضة علي**"[2]، ويثبت ذلك مجانا وكتابيا كاتب الضبط بمجلس القضاء الذي عاين إتمام الإجراء، ويسلم الوزير المكلف بالمالية تفويض الوظيفة للمحاسبين العموميين ويتعين عليهم إظهارها علك القيام بمهام الرقابة والمعاينة.

[1] مقابلة مع أمين الخزينة يوم 2022/04/20 على الساعة 9:30

[2] المادة 05 من المرسوم التنفيذي 10-298 المؤرخ في 2010/11/29 المتعلق بالقانون الاساسي الخاص بالموظفين المنتمين للخزينة و المحاسبة.

ب- اكتتاب التأمين:

يتعين على أمين الخزينة أن يقوم قبل تسلمه وظيفته اكتتاب تأمين يخصه شخصيا ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته المالية والمرتبطة بالمهام المحددة في المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية، ويغطي هذا التامين مسؤولية أمين الخزينة سواء ما يتعلق منها بفعله شخصيا أو بفعل الغير[1]، ويتحقق هذا التأمين.

- إما بعقد تأمين فردي يكتتب لدى هيئة تأمين.

- إما الانضمام إلى جمعية تعاضدية للمحاسبين العموميين.

غير أن هذا الاجراء لم يعرف طريقه للتجسيد الى يومنا هذا.

ج- تعيين الوكيل:

حسب المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 يمكن إنشاء وكالات الإيرادات والنفقات بقرار من الآمر بالصرف لميزانية البلدية – رئيس المجلس الشعبي البلدي- بعد الموافقة الكتابية للمحاسب العمومي المختص[2]، وذلك لتسهيل تحصيل الإيرادات ودفع بعض النفقات التي يكون مبلغها بسيط خاصة في بعض البلديات المنعزلة حيث يصعب التنقل الى مقر الخزينة، ويتم تعيين الوكيل عن طريق إعداد قرار بتعيينه وإرساله إلى أمين الخزينة المختص مع موافقة هذا الأخير على التعيين كتابيا، يعلم الأمر بالصرف من الوكيل والمراقب المالي بعد موافقة أمين الخزينة على التعيين.

د-إنهاء المهام:

أمين الخزينة غير مرتبط بعهدة، لكن في حالة ارتكابه الأخطاء يكتشفها مجلس المحاسبة الذي بدوره يقوم بإرسال تقرير إلى الوزير المكلف بالمالية، هذا الأخير يقوم بمراسلة أمين الخزينة من أجل تقديم الوثائق التي تثبت براءة ذمته؛ يقوم الوزير المكلف بالمالية بفصله وإنهاء مهامه، كما يمكن أن تنتهي مهامه من خلال تقديم الاستقالة.

[1] المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المرجع السابق.
[2] المادة 03 من المرسوم التنفيذي 93-108 المرجع السابق

المطلب الثاني: التزامات أمين الخزينة ما بين البلديات

في هذا المطلب سنتطرق إلى ما يلي:

أولا: المهام المخولة لأمين الخزينة

تقتضي وظيفة أمين الخزينة ثلاث مهام أساسية تتمثل المهمة الأولى في مراقبة أوامر صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات التي يوجهها له الأمر بالصرف، وتتمثل المهمة الثانية في تنفيذ العمليات المالية (تحصيل الإيرادات ودفع النفقات العمومية)، أما المهمة الثالثة فتتمثل في القيام بالتسجيلات المحاسبية التي تقتضيها تلك العمليات والمحافظة على المستندات والوثائق الثبوتية لذلك[1].

ثانيا: علاقة أمين الخزينة مع الأمر بالصرف

لا توجد علاقة مباشرة بين أمين الخزينة والآمر بالصرف بل علاقة تنافي وتكامل في نفس الوقت، إذ أن الآمر بالصرف يتكفل بالمرحلة الإدارية وأمين الخزينة يتكفل بالمرحلة المحاسبية، بحيث لا يمكن لأحدهما إتمام المرحلتين على مستواه.

فعندما ينتهي الأمر بالصرف من إتمام المرحلة الإدارية يبدأ دور أمين الخزينة في تنفيذ المرحلة المحاسبية، وعليه لا يمكن للأمر بالصرف أن يأمر بتحصيل ايراد ويقوم بنفسه على تحصيله، كما لا يستطيع أمين الخزينة صرف نفقة ما لم يتلقى أمرا بصرفها.

ثالثا: مبدأ التسخير

من الواجبات التي تقع على عاتق المحاسب أن لا يقبل صرف نفقة يكون الأمر بصرفها معيبا أو ناقصا أو غير مطابقا للقوانين الجاري العمل بها، ورغم هذا فلا يقبل العرف الإداري والمالي أن يكون الرفض شفوي أو عن طريق السكوت وإنما عن طريق رسالة رفض مكتوبة ومسببة تسمى الملحق رقم 04.

ووفقا للقانون، باعتبار الآمر بالصرف مسؤولا عن مرفق عمومي يلزمه بالتسيير المستمر أي بدون توقف، فلا بد أن يحرص على دفع النفقة حتى إذا تعثر عليه الامتثال برسالة الرفض المرسلة من طرف أمين الخزينة فعندئذ يمنحه

[1] مقابلة مع أمين الخزينة و موظف يوم 2022/04/30 على الساعة 14:00.

القانون منفذا آخر لتمرير الأمر بالصرف وهو ما يعرف بالأمر المكتوب أو التسخير المكتوب وفي هذه الحالة تبرأ ثمة أمين الخزينة من المسؤولية الشخصية والمالية وعليه أن يرسل حينئذ تقرير إلى الوزارة المكلفة بالمالية.

رغم التسخير المكتوب يمكن لأمين الخزينة أن يرفض الامتثال للتسخير إذا كان الرفض معلل بما يلي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية في ميزانية البلدية؛
- عدم توفر أموال الخزينة (الأموال الحقيقية التي تمتلكها البلدية)؛
- انعدام إثبات آداء الخدمة؛
- طابع النفقة غير الإبرائي؛
- انعدام تأشيرة المراقب المالي أو تأشيرة لجنة الصفقات العمومية المؤهلة إذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به.

المطلب الثالث: مسؤوليات أمين الخزينة ما بين البلديات والرقابة التي يخضع لها

في هذا المطلب سنتطرق إلى ما يلي:

أولا: مسؤوليات أمين الخزينة ما بين البلديات

في ذات طابع موضوعي ترتكز على التحقق من الأفعال في حالة تجاوز الاعتمادات أثناء الدفع، وعدم وجود الوثائق الثبوتية وعند نقص وثائق المحاسبة، وبالتالي فهو يخضع لمسؤولية شخصية ومسؤولية مالية في حالة نقص الأموال وينجم على ذلك التسديد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها، هذا الباقي ناتج عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة مدفوعة خطا أو عن ضياع ملك من الأملاك.

كل باقي لا تغطيه أموال أمين الخزينة يقي على حساب تسبيق لكي تتسنى إعادة التوازن للمحاسبة في هذه الحالة يرسل أمين الخزينة تقريرا مفصلا إلى الوزير المكلف بالمالية هذا الأخير الذي يقوم بإبلاغ قرار باقي الحساب لأمين الخزينة المعني عن طريق البريد مع إشعار بالاستلام.

ويمكن لأمين الخزينة أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته بحيث أجاز له المشرع بتقديم طلب رجائي لإعفائه من تسديد جزء أو كل المبلغ المستحق عليه، ويملك وزير المالية صلاحية تقدير ذلك إما بإعفائه من تسديد جزء أو كل المبلغ المطلوب وهذا حسب الظروف المحيطة بوقوع الخطأ[1].

ثانيا: الرقابة التي يخضع لها أمين الخزينة ما بين البلديات

إن الشفافية في تسيير الأموال العمومية تقتضي أن تقدم الحكومة حساباتها للهيئة التشريعية عن كيفية استعمالها للاعتمادات المالية التي أقرتها لها لكل سنة مالية، فقد ألزم المشرع جميع الهيئات الخاضعة القواعد المحاسبة العمومية بتقديم حساباتها إلى مجلس المحاسبة مع نهاية كل سنة مالية ويقع هذا الإلزام على المحاسبين العموميين وفق ما أكدت عليه المادة 60 من الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل و المتمم التي نصت على: "**يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة**"، ويمارس مجلس المحاسبة اختصاصاته القضائية، حيث يتمتع فيه بسلطة توقيع الجزاءات بنفسه على المحاسبين العموميين في الحالات التي يخالفون فيها قواعد المحاسبة العمومية.

[1] مقابلة مع السيد أمين الخزينة بتاريخ 2022/05/10 على الساعة 10:00.

المبحث الثالث: أمثلة تطبيقية عن دور أمين الخزينة ما بين البلديات في تنفيذ الميزانيات العامة

يقوم أمين الخزينة ما بين البلديات بمهام المحاسب وهو الذي يقوم بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم وتدعى هذه العمليات بالعمليات المحاسبية .

المطلب الأول: بالنسبة للإيرادات

أولا: وسائل التحصيل

من أجل قيام أمين الخزينة بالإجراءات القانونية لتحصيل الإيرادات لابد أن يتلقى سند التحصيل من طرف مصالح الأمر بالصرف وإمضائه من طرف هذا الأخير، يتضمن البيانات الضرورية للتعرف على المدين ومبلغ الدين من خلال مجموعة من وسائل التحصيل.

أ- سندات التحصيل:

ترسل سندات التحصيل الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد وجدول إرسال في نسختين إلى أمين الخزينة، حيث يقوم هذا الأخير لدى استقباله لهذه الوثائق بالتحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له قانونا بتحصيل هذه الإيرادات، أما على الصعيد المادي فيجب على أمين الخزينة مراقبة صحة إلغاءات السندات والتسويات، وزيادة على ذلك يقوم أمين الخزينة بفحص البيانات التالية:

- صفة الأمر بالصرف: يجب على أمين الخزينة أن يطلب عند أول سند قرار التعيين، إضافة إلى نوع الإمضاء؛

- السنة المالية: أي أن الإيراد متعلق بالسنة الحالية، وذلك وفقا لمبدأ السنوية

- رقم الحساب الخاص بالإيراد بمعنى أن الإيراد مبوب ضمن ميزانية البلدية، (مثلا الرسم على حقوق الأفراح رقم حساب 755)

- رقم الجدول وتاريخ الجدول؛

- مبلغ السند والمبلغ السابق والمبلغ الإجمالي للجدول.

- رقم السند، تاريخ السند؛

- الهوية الكاملة للمدين (اللقب، الاسم والعنوان الكامل).

- إضافة إلى سند التحصيل(أمر الإيراد) يوجد أنواع أخرى تتمثل في:

- ✓ سند التخفيض: هي أوامر تهدف إلى تخفيض في المبلغ المتكفل به والمتعلق بالسندات السابقة وتترتب على وقوع خطأ في تصفية الإيراد.
- ✓ سند الإلغاء: هو أمر يهدف إلى إلغاء سند تحصيل تم إصداره سابقا وذلك إما لوجود خطا في التصفية أو الوجود تسديد مزدوج من طرف المدين (تحصيل مزدوج)
- ✓ سند التسوية: هي تلك الأوامر التي تهدف إلى تسوية المبالغ المحصلة من طرف أمين الخزينة والمقيدة في حساباته المؤقتة

ب- سندات بيانات تنفيذية

هذه السندات هي نسخة من أوامر بالإيراد أرجعت بيانات تنفيذية من طرف الأمر بالصرف التي أصدرها بناء على طلب أمين الخزينة الذي عجز عن تحصيلها وديا، وترجع أوامر الإيرادات بيانات تنفيذية وذلك بوضع الصيغة التنفيذية الواردة في المادة 68 من القانون رقم 90-21 على نسخة الأمر بالإيراد.

بعد وضع الصيغة التنفيذية على نسخة السند تتغير طبيعة وقوة هذا السند فمن مجرد وثيقة عادية لا تنفذ إلا عن طريق التحصيل الودي تصبح وثيقة تتمتع بالقوة القانونية لكي تنفذ جبرا.

ج- حجز ما للمدين لدى الغير ATD:

هو سند يصدره أمين الخزينة يتمتع بالقوة التنفيذية منذ صدوره وهو عبارة عن إجراء من إجراءات التحصيل ATD الجبري يتمثل في حجز أموال المدين الموجودة لدى الغير، وتشير إلى أنه إضافة إلى الحجز الإداري توجد سندات أخرى تتمتع بالقوة التنفيذية منذ صدورها وهي قرارات باقي الحساب التي يصدرها وزير المالية، مقررات باقي الحساب التي يصدرها مجلس المحاسبة، القرارات القضائية، حجز ما للمدين لدى الغير[1].

ثانيا: مثال تطبيقي حول عملية تحصيل الإيرادات

في هذا المثال سنستعرض حالة كل من التحصيل الودي والتحصيل الجبري كما يلي:

[1] مقابلة مع أمين الخزينة و الوكيل المفوض يوم 2022/04/20

أولا: حالة التحصيل الودي :

✓ **تأجير العقارات:**

قامت بلدية **آفلو** بتأجير محل بلدي (مستودع) من أجل ممارسة نشاط كشك متعدد الخدمات (بيع التبغ والكبريت و اقتناء شرائح الهاتف النقال ...)

فبعد انتهاء المرحلة الإدارية المتعلقة بالأمر بالصرف، يقوم هذا الأخير بمداولة (**أنظر الملحق رقم 1**) فيما يخص هذا الإيجار تكون محددة في الميزانية الأولية لأكتوبر للسنة السابقة، برسلها للوالي للإمضاء عليها لتصل لأمين الخزينة من أجل الإيراد الخاص بالإيجار مرفقا ب (**أنظر الملحق رقم2**) و (**انظر الملحق رقم 3**)، إضافة إلى العقد (**أنظر الملحق رقم4**) الذي يحدد على مستواه الضمان والعقوبات، ممضي من طرف مفتشية التسجيل، ويسجل الإيرادات الموجودة على مستوى كشف الحساب في سجل خاص، على إثرها يرسل أمين الخزينة إشعار بالدفع (**أنظر الملحق رقم 5**)، وعند الدفع يتحصل المعني على نسخة من وصل الاستلام والنسخة الأخرى تبقى على مستوى الخزينة، وفي حالة التأخر في الدفع تطبق عليه عقوبة تأخير تكون محددة في العقد.

✓ **الرسم العقاري:**

تنشأ هذه الضريبة من طرف مفتشية الضرائب، حيث يرسل مدير الضرائب ورد إلى أمين الخزينة يحتوي على الاسم واللقب، المادة، العنوان، مبلغ الرسم العقاري على الملكيات المهنية وغير المبنية ورسم التطهير (القمامات المنزلية) ممضى من طرفه. ويباشر أمين الخزينة عملية التحصيل بإرسال إشعار بالدفع عن طريق البريد (**أنظر الملحق رقم6**) يسدد المعني المبلغ على مستوى الخزينة في حالة التأخر في الدفع يخضع لغرامة.

ثانيا: حالة التحصيل الجبري

في حالة عدم التسديد، تبدأ عملية المتابعة من طرف أمين الخزينة عن طريق التنبيه الشخصي (**أنظر الملحق رقم7**) الواجب إرساله، وإلا تعتبر الغرامة غير سارية المفعول، وفي حالة عدم تسديدها يرسل له تنبيه ثان قبل الحجز، إذا توفرت معلومات خاصة برقم حساب المدين يقوم أمين الخزينة بإصدار حجز ما للمدين لدى الغير يكون الهدف منه تجميد رقم حساب المدين وتحصيل المبلغ (**أنظر الملحق رقم 8**)، وإذا لم تتوفر المعلومات

الخاصة برقم حساب المدين فهناك يقوم أمين الخزينة بإرسال إشعار بالحجز للمحضر القضائي، هذا الأخير يقوم بالحجز والبيع عن طريق المزايدة، وتحصل خزينة البلدية على إيراداتها من أموال المزايدة (**أنظر الملحق رقم 9**).

✓ **التأجير الاسواق:**

قامت بلدية **آفلو** بتأجير مكان مخصص كسوق ، وهنا يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي بمداولة للموافقة على المزايدة ويحدد فيها السعر الافتتاحي الذي تحدده مديرية أملاك الدولة ومدة الكراء، بعدها يتم الإعلان عن المزايدة في جريدة بلغتين، وعليه بتقدم الأشخاص المعنيين بالمزايدة بالدفع لدى الخزينة للحصول على دفتر الشروط بمبلغ قدره 1.500 دج، ثم يسدد ضمان من طرف الأشخاص المشاركين المتمثل في ¼ من المبلغ الافتتاحي للمزايدة.

مبلغ الضمان = السعر الافتتاحي ×4/1.

بعد تحديد الفائز بالمزايدة تقوم البلدية بإرسال محضر المزايدة، إضافة إلى الضمان المتبقي إلى أمين الخزينة، وأمر بالتسديد (**أنظر الملحق رقم 10**) لمبلغ كراء الشهر الأول، والذين لم ترسو عليهم المزايدة يأتون بشهادة رفع اليد من البلدية لاسترجاع مبلغ الضمان (**أنظر الملحق رقم 11**)، في حالة التأخر عن التسديد يخضع لغرامات التأخير المحددة في العقد[1].

المطلب الثاني: بالنسبة للنفقات

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى:

أولا: شروط تنفيذ النفقة من قبل أمين الخزينة

يقوم أمين الخزينة بعملية التحقق المفروضة عليه قانونا من شرعية النفقة المأمور بدفعها، والتي تتمثل في:

1- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها: يحكمها 3 مبادئ :

الاختصاص الإقليمي: لا يحق لأي رئيس بلدية أن ينفق خارج إقليمه وفيها شرطين:

✓ نوع النفقة يجب ألا تكون نفقة خارج الإقليم؛

✓ المختص لا ينفق في إقليم غير إقليمه.

[1] مقابلة مع أمين خزينة البلدية يوم 2022/05/10 على الساعة 11:00.

لكن يوجد استثناء في حالة حل المجلس الشعبي البلدي وقيام الوالي بتعيين رئيس بلدية لتسيير بلدية أخرى، أو في حالة نفقات ما بين البلديات أي رئيس البلدية ينفق على بلدية أخرى رغم المانع القانوني لانفصال الذمتين ولعدم الاختصاص الإقليمي وهذا حسب المادة 215 من قانون البلدية يمكن لبلديتن متجاورتين أو أكثر أن تشترك قصد التهيئة أو التنمية المشتركة لأقاليمها و/أو تسيير أو ضمان مرافق عمومية جوارية طبقا للقوانين والتنظيمات.

الاختصاص القانوني: بمعنى لا نفقة إلا بنص قانوني أي لا يحق لرئيس البلدية أن يدفع نفقة لا ينص عليها القانون وإن كان ذلك بمداولة.

الاختصاص النوعي: لكل رئيس بلدية ميزانية يسيرها، حيث تتميز الميزانية بالتسلسل الراسي أي ميزانية الولاية يمكن أن تمول ميزانية البلدية على عكس ميزانية البلدية لا يمكنها ذلك.

2- صفة الأمر بالصرف أو المفوض عنه: وهو إجراء يجريه أمين الخزينة قبل فحص الشروط الأخرى للتحقق من شرعية النفقة، فيتأكد من اعتماد الأمر بالصرف أو المفوض له، ويتأكد من التوقيع الموجود على أمر حوالة الدفع مع تلك النموذج المقدم له أثناء اعتماده للتحقق من تطابقها.

3- توفر الاعتمادات: هنا أمين الخزينة ملزم بالتحقق أولا من وجود الاعتمادات التي تخصم منها النفقة وكفايتها، وذلك بالرجوع إلى محاسبة عمليات الميزانية التي يمسكها والتي تسمح له بجمع مبالغ بالنسبة للنفقة المعنية، ومقارنتها بالاعتمادات المفتوحة في الميزانية أو المفوضة للأمر بالصرف، ليفحص على رصيد الاعتمادات المتاحة.

4- صحة تحديد النفقة: يجب أن تكون النفقة محددة بدقة، وهذا حسب طبيعتها أو موضوعها (الفصل والباب والمادة المعنية في الميزانية) وأن تكون متعلقة بالسنة الجارية وهذا بفحص تاريخ الالتزام بالنفقة وتاريخ أداء الخدمة، أي يتأكد من أن موضوع النفقة قيد الصرف يدخل ضمن موضوع الأصل والباب.

5- وجود تأشيرات الرقابة القبلية: إضافة إلى تأشيرة المراقب المالي التي تخضع لها نفقات الهيئات العمومية عند الالتزام، يجب على أمين الخزينة أن يتحقق من وجود تأشيرة لأي سلطة أو هيئة إدارية أو تقنية مخولة بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها، لمراقبة تنفيذ النفقات العمومية قبل دفعها، مثل تأشيرة لجنة الصفقات العمومية التي

يجب أن تخضع لها هذه الصفقات قبل الشروع في تنفيذها أو تأشيرة الوظيف العمومي التي تخضع لها بعض القرارات المتعلقة بنفقات الموظفين.

6- صحة حساب عمليات التصفية: على أمين الخزينة أن يراجع كل عمليات حساب ملغ النفقة التي قام بها الأمر بالصرف أثناء التصفية ليتأكد من صحتها.

7- تبرير أداء الخدمة: هو التحقق من أن مبلغ النفقة المطالب بتسديده يمثل دينا في ذمة الهيئة العمومية أي أن موضوع النفقة (انجاز، أشغال، أداء خدمات...) قد تم إنجازه فعلا، أو أن حق الدائن أصبح مكتسبا وهذا حسب إقرار الأمر بالصرف على السندات الثبوتية.

8- الديون لم تسقط آجالها: بمعنى أن الديون المستحقة للغير لم تمر عليها أربع سنوات، فبعد مرور المدة تسقط وتنقضي نهائيا لصالح الهيئات العمومية. وهذا طبقا لأحكام المادة 16 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية.

9-الطابع الإبرائي للدفع: ويعني دفع النفقة للدائن نفسه أو نائبه المؤهل، لهذا فإن الديون التي تكون محل معارضة من طرف الدائنين لدائني الهيئة العمومية يجب أن تبلغ إلى أمناء الخزينة حسب الإجراءات المقررة قانونا، لأن دفعها للدائنين الأصليين يعتبر غير شرعي وهذا ما يؤدي إلى قيام مسؤولية المحاسبين عن الدفع غير المستحق.

وفي الأخير وبعد تأكده من شرعية النفقة، يقوم بعملية التأشير على الأمر بالصرف أو حوالة الدفع بعبارة قابلة للدفع بمبلغ النفقة وعليه فهو ملزم بدفعها وتسديدها.

في حالة ملاحظة أن النفقة المراد دفعها غير شرعية بسبب نقص في تبريرها، أو غياب أحد البيانات الجوهرية على سندات الإثبات أو حوالة الدفع (غير مكتوبة بالآلة، عدم تطابق مبلغ الحوالة بالأرقام مع المبلغ بالحروف)؛ فإنه يقوم برفضها وذلك بتحرير مذكرة رفض تحتوي على أسباب الرفض يرسلها إلى الأمر بالصرف أو تدارك النقص في السندات أو حوالة الدفع والأمر بدفعها من جديد.

ثانيا: مثال تطبيقي حول النفقات العمومية

بعد ما تطرقنا للإجراءات التي يتبعها أمين الخزينة قبل صرفه لأي نفقة ستتطرق إلى مثال تطبيقي يوضح ذلك والخاص بإحدى نفقات التجهيز، ولكن قبل البدء ستعرف بنفقات التجهيز وهي تلك النفقات التي تسجل في

الميزانية على شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع، ولكي يتم توضيح الإجراءات التي يتبعها أمين الخزينة على هذه النفقات في خزينة بلدية **آفلو**، نأخذ مثال حول استفادة بلدية **آفلو** من مشروع ترميم وصيانة طرق البلدية، حيث شرت مصالح البلدية في إعداد الوثائق اللازمة فور وصول الموافقة المبدئية، حيث تم استدعاء لجنة الصفقات العمومية لتأشير دفتر الشروط، بعدها الإعلان عن طلب العروض في الجرائد اليومية، ليتم بعدها سحب دفتر الشروط من قبل العارضين لدى مكتب الصفقات العمومية بالبلدية مقابل دفع مبلغ1.500 دج على كل دفتر شروط.

ثم تتم عملية فتح وتقييم العروض التقنية والمالية من طرف لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض، ثم يتم الشروع في عملية إعداد الوثائق التعاقدية مع المقاولة الفائزة بمشروع الصفقة الممضاة والمؤشرة من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي، هذا الأخير يرسلها إلى المراقب المالي من أجل التأشير على الوثائق الثبوتية لترسل بعد ذلك إلى أمين الخزينة مع الوثائق التالي:

- ✓ التقرير التقديمي: وهو رسالة من رئيس المجلس الشعبي البلدي يوضح فيها كل المعلومات التي تخص الصفقة (أنظر الملحق رقم 12)؛ طريقة واجراءات المنح و سبب اختيار المتعامل المتعاقد.
- ✓ العقد: يكون مؤشر من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي والمقاول (أنظر الملحق رقم 13)؛
- ✓ و بطاقة الالتزام (**أنظر الملحق رقم 14**)
- ✓ وضعية الأشغال (**انظر الملحق رقم 15**)
- ✓ حيث يتم حساب بيان وضعية الأشغال والتأكد من مدى مطابقة حساباتها مع الكشف الكمي والتقديري (**أنظر الملحق رقم 16**)
- ✓ و حوالة الدفع (**أنظر الملحق رقم 17**)
- ✓ أمر بالتحويل (**أنظر الملحق رقم 18**)؛
- ✓ حوالة بمبلغ اقتطاع الضمان 5% (**أنظر الملحق رقم 19**) به شهادة الإعفاء من عقوبة التأخير أو عقوبة التأخير (**أنظر الملحق رقم 20**)؛
- ✓ كشف الحوالات (**أنظر الملحق رقم 21**)

بعدها يقوم أمين الخزينة بما يلي:

• التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له من جهة ومن إمضائه من جهة أخرى : صحة خصم النفقة؛ بمعنى أن كل اعتماد مخصص لنوع معين من النفقات بمعنى ربطها بالمادة والفصل الخاص بها، وأن تكون متعلقة بالسنة الجارية فيما يخص نفقات التسيير.

التحقق من توفر اعتمادات مالية كافية: أي حصول أمين الخزينة على نسخة من ميزانية البلدية مصادق عليها من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي وذلك بالرجوع إلى المحاسبة التي يمسكها لتحديد مدى كفاية الأموال المتوفرة لمواجهة مختلف النفقات[1].

• التحقق من قانونية المستندات الملحقة بأمر الصرف والتي تثبت انجاز الخدمة المعنية.

وعلى هذا يجب على أمين الخزينة التحقق مما يلي:

-التأكد من مراعاة الأحكام القانونية الخاصة بنفقات الصفقات العمومية؛

-التأكد من وجود تأشيرة المراقب المالي على الصفقة

-التأكد من تأشيرة لجنة البلدية العمومية على الصفقة واعضاء رئيس اللجنة في آخر صفحة من الصفقة.

-التأكد من صحة تصفية النفقة ومن الجهة المخول لها ذلك.

-التأكد من وجود بطاقة الالتزام لمقرر التسجيل وللصفقة .

-مراقبة عملية توزيع مبلغ الصفقة وتفصيلها في مقرر التسجيل و إعادة حساب جدول الأسعار الوحدوية والكشف الكمي والتقديري

-التأكد من مطابقة مبلغ مقرر التسجيل مع بطاقة الالتزام؛

-إعادة حساب جدول بيان الأشغال في وضعية الأشغال و التأكد من كل معلومات المقاول على وضعية الأشغال ومطابقتها مع معلوماته في الصفقة.

- اسم المقاول وعنوانه؛

[1] الوثائق الداخلية لخزينة البلدية.

- اسم المشروع؛

- الرقم الجبائية

- الرقم الاحصائي؛

- رقم السجل التجاري؛

- رقم الحساب البنكي؛

- التأكد من صفة وامضاء المقاول؛

- التأكد من إمضاء المصلحة التقنية والأمر بالصرف على وضعية الأشغال؛

-التأكد من أوامر الخدمة (الانطلاق، التوقف، الاستئناف)؛

-التأكد من عدم وجود معارضة للدفع كالحجز على الحساب بمقتضى حكم قضائي، كما يجب أن يكون لعملية دفع النفقة طابع إبرائي لذمة البلدية؛

-التأكد من عدم انقضاء الدين.

بعد قيام أمين الخزينة بجميع إجراءات التحقق من الصفقة وتوافقها مع الجوانب القانونية يقوم بتسديد ذلك الأمر عن طريق وضع تأشيرة قابل للدفع على حوالة الدفع.

وبعد التأشير على الأمر بالنفع قام أمين الخزينة بتحويل المبلغ الصافي للحساب البنكي للمقاول وهذا بعد التأكد من أن المقاول يتمتع بالصفة التي تؤهله لإبراء ذمة البلدية، مع احتفاظه بمبلغ اقتطاع الضمان 5% إلى ما بعد شهر من تاريخ الاستلام النهائي للمشروع بعد وفاء المقاول بكل التزاماته التعاقدية والهدف منه ضمان عدم التخلي عن التنفيذ أو عدم إتمامه، ظهور عيوب أو تدهور على المشروع، وفي آخر وضعية الأشغال يجب أن تكون مبررة بوثيقة محضر الاستلام المؤقت (**انظر الملحق رقم 22**)، وبعد الانتهاء من تسديد كل وضعيات الأشغال للمقاول تقوم مصلحة المالية والمستخدمين بالبلدية بإعداد البطاقة النهائية لإقفال البرنامج، وبعد إمضائها من

طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي أرسلت للتأشير من طرف أمين الخزينة، وفي حالة وجود خلل في الوثائق الثبوتية وعدم توافقها مع القوانين يقوم بتحرير مذكرة رفض مع توضيح أسباب الرفض (**أنظر الملحق رقم 23**)[1].

المطلب الثالث: إعداد حساب التسيير

تقتضي وظيفة أمين الخزينة، مسك محاسبة أكثر دقة من تلك التي يمسكها الأمر بالصرف وهذا بالنظر إلى طبيعة المهام الموكلة إليه والتي لا تتوقف فقط على التنفيذ المادي للعمليات المالية وتقييدها في السجلات المحاسبية، وإنما تقتضي كذلك السهر على مراقبة شرعية تلك العمليات المنجزة ومن ثم فإنه ملزم بإعداد حساب تسيير وبتاريخ 31 مارس من السنة الموالية لسنة تنفيذ الميزانية يتم إقفال السنة المالية السابقة في عملية تنفيذ الإيرادات والنفقات لتلك السنة، ويتم إعداد حساب التسيير من طرف أمين الخزينة الذي يعطي صورة تفصيلية لمواد الميزانية التي تعبر عن حساب البلدية ب 402002وعلى أساس الاعتمادات المفتوحة في الميزانية الإضافية أو بإذن خاص (الترخيصات الخاصة) عن طريق المداولات التي تأتي بعد الميزانية الإضافية.

ويرسل أمين الخزينة حساب التسيير إلى مجلس المحاسبة قبل 30 جوان من السنة المالية الموالية لسنة التسيير (ن+1) إضافة إلى الوثائق التالية:

- الميزانية الإضافية؛

- جدول الترخيصات الخاصة (الإيرادات والنفقات) إضافة إلى المداولات وآخر ملحق 3 وملحق 12 فيما يخص قسم التسيير والتجهيز ملحق 14 في حالة وجود تخفيضات.

ولقد خول المشرع لمجلس المحاسبة صلاحية توقيع غرامة مالية ضد المحاسبين العموميين في حالة تأخرهم أو رفضهم تقديم الحسابات والمستندات الثبوتية اللازمة لذلك في الآجال المحددة، تتراوح ما بين5.000.00 دج إلى الحد الاقصى المقدر ب: 50.000.00دج.

[1] الوثائق الداخلية لخزينة البلدية مع اجراء مقابلة مع أمين الخزينة

خلاصة الفصل:

لقد تناول هذا الفصل دراسة ميدانية لدور أمين الخزينة ما بين البلديات بصفته محاسبا عموميا في تنفيذ الميزانيات العمومية و بالاخص ميزانية البلدية، حيث تم التطرق إلى أهم التزامات ومسؤوليات هذا المحاسب وكذا استعراض بعض الأمثلة الواقعية حول دوره في تنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية و الكيفية التي تتم بها هذه العملية .

الخاتمة

من خلال ما قدمناه وتطرقنا إليه في هذه الدراسة استخلصنا أن الميزانية العامة هي المرآة العاكسة في دول كثيرة الحياة الاقتصادية و الاجتماعية في مجتمعات هذه الدول، فهي أداة تساعد في إدارة و توجيه الاقتصاد القومي حيث لم تعد الميزانية أرقاما و كميات كما كانت في المفهوم التقليدي بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي و في مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعه و قطاعاته، فهي تؤثر في القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة (النفقات و الإيرادات) لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها.

ويكتسي المحاسب العمومي دورا مهما في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية، إذ أن له صفة المراقب للنفقات العمومية والمنفذ لها في ذات الوقت، وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، وهذا بخلاف رقابة الآمر بالصرف التي هي رقابة ملاءمة، الأمر الذي يجعل مهامه ذات قيمة وأهمية بالغة. ومن هذا فإن الدور الهام الذي يقوم به المحاسب العمومي في عملية تنفيذ الميزانية المحلية أنه المكلف بتسيير المحاسبة في البلدية، كونه معينا قانونا للقيام فضلا عن عمليات التحصيل والدفع بضمان حراسة الأموال والسندات والقيم. وقد سمحت لنا هذه الدراسة بالخروج بمجموعة من النتائج منها كالتالي:

– ميزانية البلدية هي الوثيقة الأساسية لدراسة المالية المحلية وهي المجال الوحيد الذي يمارس فيه المحاسب العمومي تنفيذ العمليات الموكلة له وفقا لقواعد المحاسبة العمومية.

– ممارسة وظيفة المحاسب العمومي تكون من طرف أشخاص تلقوا تكوينا متخصصا ومعينون بصفة قانونية لشغل ذلك المنصب من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لحمايته وسلطته.

– تعرف البلدية على أنها الجماعة القاعدية الإقليمية السياسية الاقتصادية والثقافية، تتمتع بالشخصية العمومية والمعنوية التي تنتج عنها الاستقلال المالي وحرية التقاضي مما يمكنها من بلوغ التنمية المنشودة محليا باستغلال مواردها و التقيد بتنفيذ ميزانيتها على الوجه المطلوب.

– لا ينفذ المحاسب العمومي أية عملية ما لم يؤشر عليها المراقب المالي، فهو يمارس رقابته أثناء تنفيذ الميزانية من اجل تحقيق الهدف و الغاية التي تصب في مصلحة الجماعة المحلية.

– يشمل مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي كل العمليات المالية العمومية بحيث يتكفل الأول بالمرحلة الإدارية والثاني بالمرحلة المحاسبية ولا يمكن لأحدهما إتمام المرحلتين على مستواه.

التوصيات والاقتراحات:

– ضرورة إخضاع المحاسبين العموميين للتكوين الدائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والتشريعات المالية.

– ضرورة إصدار قوانين تشريعية لحماية المحاسبين العموميين.

–نظرا لأهمية الميزانية العامة على شكل أوسع نرجو أن يتم ترشيد النفقات المحلية بالموازاة مع ترتيب أولوياتها وفق ما تقتضي متطلبات الحياة الحديثة.

– يتعين منح للمحاسب العمومي سلطة أكبر حتى يكون له دور في ملاءمة النفقات و بالتالي الزيادة في الحرص على مكافحة الفساد و الغش .

آفاق الدراسة:

– دور المحاسب العمومي في المحافظة على المال العام.

– دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية العامة.

– دور ميزانية البلدية في التنمية المحلية.

قائمة المراجع

أولا: باللغة العربية:

I. الكتب:

1- العربي بوعمران محمد، المحاسبة العمومية، الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2017.

2- بشير يلس شاوش، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2013.

3- جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر و التوزيع، ط 1، مصر، 2004.

4- حسين عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، ط6، لبنان، 1983 .

5- دنيدي يحي ، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر ، ط 2، الجزائر، 2014.

6- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

7- عمر دباخ و آخرون، الدليل العام لمراجعة الحسابات ، مجلس المحاسبة، الجزائر.

8- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003. - جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط1، مصر، 2004.

II. المذكرات والأطروحات :

1- أحمد بوجلال ، ما مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر،2010/2009.

2- أحمد سويقات، الرقابة على أعمال الادارة العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، قسم الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2014/2015.

3- الصادق الأسود، "المحاسبة العمومية كأداة للرقابة والتسيير"، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للمنجمات، الجزائر

1992-1993.

4- بولرواح محمد ، عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للادارة، الجزائر،2006/2005.

5- حرفوش ليلة و إفوراح فروجة ، دور المحاسب العمومي و المفتشية العامة للمالية في الرقابة على مالية الجماعات الاقليمية، مذكرة ماستر، قسم القانون العام، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية ، الجزائر ،2016/2015.

6- شلال زهير، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر ،2013/2014.

7- عباس عبد الحفيظ ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية دراسة حالة نفقات ولاية تلمسان و بلدية منصورة، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان،2011/2012.

8- عبد القادر موفق ، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية نقدية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ،2014/2015.

9- يمينة نويوة و أخرون ، الرقابة على ميزانية البلدية، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر،2017/2018.

III. **المجلات:**

1- عبد المطلب بيصار، "دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية الميزانية البلدية"، محلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 12، عدد 01، الجزائر، 2021.

2- سكوتي خالد، " دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية"، محلة الحقوق و العلوم الانسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني الجزء الثاني، دون سنة، دون هيئة اصدار، الجلفة.

3- سكوتي خالد، " دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية"، محلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية ، المجلد 09 ، العدد 03 سنة 2020، جامعة غرداية.

4- مرزوقي عمار،" تحضير وتنفيذ ميزانية البلدية"، المحلة الجزائرية للمالية العامة، العدد الثاني، ديسمبر 2012.

5- يوسف جيلالي، "النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري"، مجلة القانون، العدد 06، سنة 2016، المركز الجامعي أحمد زبانة غليزان.

IV. المطبوعات:

1- منصوري الزين ، محاسبة عمومية ، محاضرات مقياس المحاسبة العمومية، قسم العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة.

2- لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، الجزائر، 2013-2014.

V. القوانين و المراسيم:

1- قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية عدد 35، سنة 1990.

2 - القانون 11-10 المؤرخ 22 جويلية2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية عدد37 ،سنة 2011.

3- القانون 12-07 المؤرخ 21 فيفري2012، المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية عدد12، سنة 2012.

4- الامر رقم 95-20 المؤرخ 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 39، سنة 1995

5-المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993،المتضمن قانون المالية 1993.

6- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر1991، المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كيفيتها و محتواها.

7- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد شروط الاخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و اجراء مراجعة باقي الحسابات و كيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين الجريدة الرسمية عدد 43، سنة 1991.

8- المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993، الذي يحدد كيفية احداث وكالات الايرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها، الجريدة الرسمية عدد 30، سنة 1993.

9- المرسوم التنفيذي رقم 97-268 المؤرخ في 21 جويلية 1997،المحدد لإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية و تنفيذها وضبط صلاحيات الامرين بالصرف و مسؤولياتهم.

10-المرسوم التنفيذي رقم 10-298 المؤرخ في 29 نوفمبر2010، المتعلق بالقانون الاساسي الخاص بالموظفين المنتمين للخزينة و المحاسبة.

VI. الانترنت:

1- الطاهر زروق، تأدية النفقات العمومية، سلسلة الكتب الإلكترونية على موقع المفيد في المالية العامة، 2012 .

قناة على اليوتيوب الموقع http://moufid.jimdo.com تاريخ زيارة الموقع:2022/02/12.

VII. **المقابلات**:

1- مقابلات مع السيد أمين خزينة البلدية.

2- مقابلات مع الوكيل المفوض للخزينة البلدية.

3-مقابلات مع موظفين لخزينة البلدية.

VIII. **الوثائق الداخلية:**

1-العديد من الوثائق المتعلقة بخزينة البلدية.

ثانيا: باللغة الفرنسية:

1- Cherif Rahmani, les finances des communes algériennes, CASABAH édition, Alger, 1er et 2eme édition, 2003 ,2009.

2- Ali Bissaad, droit de comptabilité public, HOUMA Algérie, 2004.