



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان -
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مطبوعة موجهة لطلبة السنة الاولى ماستر

تخصص: مناجنت عمومي

(قسم علوم التسيير)

المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

من إعداد: د. بن خالد فيليل

السنة: 2023



التعريف بالمطبوعة

هذه المطبوعة عبارة عن مجموعة من المحاضرات في مقياس المحاسبة العمومية وحسابات الدولة، وقد شملت المحاور الرئيسية الخاصة بالمقياس. موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص مناخمت عمومي وعلوم التسيير خاصة ولطلبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير عامة لاعتمادها كمرجع في بحوثهم ولترسيخ المعرفة العلمية أيضا.

يضم مقياس المحاسبة العمومية وحسابات الدولة خمسة محاور، ويشمل كل محور مجموعة من المواضيع الرامية الى تحقيق أهداف المقياس، المحور الأول الموازنة العامة وشمل الموضوع الأول: واقع القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية ودوافع اصلاحه، أما الموضوع الثاني فيتعلق حول ضرورة تحسين القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية، وبخصوص الموضوع الثالث فعنون ب: قانون 15-18 المتعلق بالقانون العضوي للمالية العامة، أما المحور الثاني فعنون الخزينة العمومية فقد ضم أربعة مواضيع وكانت كالتالي: الموضوع الأول: مفاهيم عامة حول الخزينة العمومية، الموضوع الثاني الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية، الموضوع الثالث: اساسيات حول المحاسبة العمومية، أما الموضوع الأخير فيخص العمليات المحاسبية. أما المحور الثالث تضمن واقع التسيير المالي والمحاسبي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري، وشمل ماهية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري في الموضوع الاول، اما الموضوع الثاني خصص لمفاهيم عامة حول التسيير المالي، والموضوع الثالث حول الاعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة، المحور الرابع شمل امين الخزينة البلدي والعمليات المحاسبية التي يقوم بها، اما المحور الخامس والاخير جاء حول البنك المركزي والخزينة العمومية.

المحور الأول

الموازنة العامة

1. واقع القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية و دوافع اصلاحه

1.1 ماهية القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية

يعتبر القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 7 جويلية 1984 الركيزة الاساسية و المرجع الوحيد¹ الذي يعطي التوجيهات و يحدد الاحكام التي من خلالها يتم اعداد قوانين المالية السنوية و يتضمن 7 ابواب يعتبر القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية الاطار المرجعي الاساسي لتسيير الاموال العمومية بعد الاستقلال كما انه بقي ساري المفعول ليومنا هذا بالرغم من النقائص الكثيرة الواردة على ارض الواقع و قد ادت هذه الاخيرة بالسلطات العمومية الى تعديله نتيحة التطورات الحاصلة في المجال المالي و المحاسبي و الاقتصادي في الجزائر.²

2.1 : الاطار القانوني للنظام الميزانياتي الحالي

يعتبر الاطار القانوني للميزانية العامة للدولة شبه فراغ قانوني خلال اكثر من عشرين سنة من الاستقلال بحيث تم تمديد العمل بالتشريع الفرنسي بموجب قانون 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 و لكن مع تبني السلطات العمومية لنموذج الاقتصاد الاشتراكي الذي يركز على مبدا التخطيط برزت حتمية ايجاد اطار قانوني جديد لمالية الدولة يتماشى مع النهج المعتمد ليصدر اول قانون ميزانياتي في الجزائر ممثلا في القانون رقم 84/17 و المؤرخ في 7 جويلية 1984 و المتعلق بقوانين المالية³.

كما جاء القانون 84/17 من اجل ملا الفراغ القانوني في المجال الميزانياتي حيث شملت احكامه مجمل الجوانب المتعلقة بقوانين المالية و خاصة الاحكام المتعلقة ب

تعريف قوانين المالية التكميلية و قانون ضبط الميزانية-

الميزانية العامة للدولة تخص الإيرادات العامة و النفقات العامة-

الميزانيات الاخرى كالميزانية الملحققة و ميزانية الجماعات و الهيئات العمومية-

عمليات الخزينة و هي الحسابات الخاصة بالخزينة و عمليات الخزينة-

¹-مفتاح فاطمة، الميزانية العامة بين القانون الاساسي 84/17 و مشروع القانون العضوي الجديد لقوانين المالية، مجلة القانون و العلوم السياسية، الجزائر، 2016، ص 321 .

²-حاج جاب الله امال، الاطار القانوني لقوانين المالية مراسلة تحليلية للقانون العضوي 18/15، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية و السياسية، الجزائر، المجلد 6، 2021، ص 113 .

³-حاج جاب الله امال، مرجع سبق ذكره، ص 114

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

اعداد مصادقة و تنفيذ قوانين المالية-

كما حدد القانون 84/17 محتوى قانون المالية سواء ما تعلق بالاحكام التشريعية و كذا الوثائق الملحقة و المرفقات المقدمة على مستوى البرلمان.

هيكله قانون المالية : ويشمل قسمين-*

الجزء الاول "طرق التوازن المالي ووسائله " و الذي يحدد المقترحات المتعلقة بالموارد و الطرق و الوسائل و التي تضمن التوازن المالي الداخلي و الخارجي

الجزء الثاني "الميزانية و العمليات المالية للدولة " و يشمل المبالغ المالية الاجمالية المتعلقة باعتمادات التسيير و التجهيز كالتدابير المطبقة على الحسابات الخاصة بالحزينة

: الوثائق الملحقة لقانون المالية-*

: و هي الوثائق المالية التي تفصل المبالغ الاجمالية الواردة في احكام قانون المالية حيث تشمل هذه الجداول

"...الجدول ا"الايادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة لسنة

" الجدول ب"توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة.....حسب دائرة وزارية

" الجدول ج"توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة...حسب القطاعات

هذه الوثائق قد تضاف اليها عند الحاجة مراسيم توزيع الاعتمادات

: الوثائق المرفقة بقانون المالية-*

: التي ادرجتها المادة 2 من القانون 24/89 و المعادلة للمادة 68 من القانون 84/17 حيث تشمل

.تقرير تفسيري للتوازن الاقتصادي و المالي و النتائج المحصل عليها-

: ملحقات تفسيرية تبين خاصة-

التقسيمات حسب كل صنف من اصناف الضرائب لاسيما تلك المتعلقة بالاجراءات الجديدة*

توزيع نفقات التسيير لمصالح الدولة حسب كل فصل و التي تكون عادة من خلال مراسيم توزيع الاعتمادات *

*بحكم ان تطبيق القوانين هو عمل الحكومة فان الامر يتعلق بتوزيع مبلغ الاعتمادات المفتوحة للتسيير في الملحق

"ب" المتضمنة في قانون المالية و ذلك طبقا لقاعدة تخص الاقسام الفرعية العناوين و الاجزاء والفصول وقد تكون هذه المراسيم حسب الحالة اما تنفيذية او رئاسية

توزيع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي حسب كل قطاع قائمة الحسابات الخاصة للخرينة تبين مبلغ الايرادات و النفقات المقرر لها القائمة الكاملة لمرسوم شبه جبائية.

3.1 مراحل صدور القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية :

قد مر القانون 84/17 باربعة مراحل اساسية و هي مرحلة التحضير و مرحلة التخصيص و مرحلة التنفيذ و مرحلة الرقابة بالنسبة لتحضير قانون المالية فهو يعد اجراء يدخل ضمن اختصاصات السلطة التنفيذية لانه عمل اداري يتعلق بتحصيل الايرادات من مصادرها المختلفة و كيفية صرف النفقات بالاضافة الى الية تقدير و اتباع الحاجات العامة و ذلك نظرا للوسائل المادية و البشرية التي تملكها و عملية تحضير مشروع قانون المالية من اختصاص الحكومة ممثلة بوزير المالية رغم ان هذا القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية لم يحدد الجهة المختصة بتحضير الميزانية و لا المراحل و الاجراءات التي تمر بها¹.

كما ان تحضير الميزانية مسألة فنية و تقنية تتطلب معرفة جيدة باولوية الانفاق و تقدير محكم للايرادات , و هذا يدخل في صميم عمل السلطة التنفيذية المسؤولة عن التنفيذ اضافة الى ضرورة تناسق العناصر المختلفة و تمر الميزانية العامة باربعة مراحل و هي كما يلي :

أ-مرحلة الاعداد :

هي عملية ادارية تقوم بها السلطة التنفيذية (الحكومة) بحيث تضع سياسات البرامج لتحقيق اهداف المجتمع و هي اول المراحل في هذه الدورة لان مدى دقة الاعداد و فعاليتها هي التي تؤثر في جميع مراحل الموازنة اللاحقة

:خطوات مرحلة الاعداد :تتم هذه المرحلة بخطوات معينة و هي *

1-حدادي عبد الغني ,بن زيدي عبد اللطيف ,اهمية الاصلاح المالي في الاقتصاد الجزائري على مالية الدولة قراءة مالية للقانون 18/15 ,مجلة التكامل الاقتصادي ,الجزائر,العدد2,المجلد 7 , 2019 ,ص 47-49 .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

-اعداد اطار مشروع الموازنة العامة : ويكون باشراف وزير المالية حيث يتضمن اتجاهات سياسة المالية وامكانيات الدولة المالية ويتم تقديمه الى مجلس الوزراء لوضع المؤشرات و السياسات الخاصة لاعداد الموازنة العامة للسنة المالية القادمة .

-اصدار بلاغ الموازنة :يتضمن الاسس و التعليمات الواجب اتباعها من قبل الوزارات و الدوائر و مؤسسات الحكومة عند اعدادها مشروع موازنتها للسنة المالية المقبلة و هو عبارة عن خطوط عامة لاعداد مشروع الموازنة تصدره وزارة المالية الى جميع الوزارات و الهيئات قبل الفاتح ماي لاجل وضع مسودة الموازنة العامة الاخذ بتوصيات مجلس الوزراء لتقدمه كمشروع قانون للدراسة و الاعتماد.

-اعداد مشروعات موازنات :المشروع يكون للوزارات و الهيئات العامة بحيث تقوم كل وزارة او هيئة باعداد مشروع الموازنة الخاصة بها في ضوء التوجيهات و البيانات التي يتضمنها منشور الموازنة العامة و التي يجب احترامها و التقيد التام بها و بمواعيدها كما ان هذه المرحلة تبدأ عادة على مستوى اصغر الوحدات الحكومية لما يلزمها من نفقات و ما تتوقع ان تحصل عليه من ايرادات خلال السنة .

*-مناقشة مشاريع موازنة الوزارات :تقوم وزارة المالية بعد ان توافيها جميع الوزارات والهيئات بمشاريع موازنتها بمراجعة هذه المشاريع من الناحية الفنية و المحاسبية و في تفاصيلها

*-تجميع المشاريع واعداد مشروع قانون الموازنة :بعد مراجعة مشاريع الوزارات و اضافة متطلبات وزارة المالية ودراسة كل الاحتياجات والتأكد من عدم الازدواج يتم تجميع جميع المشاريع التي يجب ان تنسجم مع التعليمات الرئاسية و الحكومة و اهداف الخطة التنموية وتجميع جميع مصادر التمويل لوضع مسودة مشروع قانون الموازنة العامة الاولي ثم بعد ذلك يقوم وزير المالية يعرضه على مجلسالحكومة ثم مجلس الوزراء و بعد المناقشة يضبط هذا الاخير المشروع النهائي الذي سيقدم للمجلس الشعبي الوطني .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

ورغم تولي الجهاز التنفيذي (الحكومة) تحضير مشروع الميزانية الا ان وزير المالية هو الذي يتكلف بالاعداد التقني لها و هذا ما يعطيه هيمنة واسعة على بقية الوزارات (لعمارة 2004) كما وضع هذا المشروع وفق

المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15/02/1995 المحدد لصلاحيات وزير المالية

: ب-مرحلة اعتماد الموازنة

اذا كانت مرحلة الاعداد و التحضير قد اسندت الى السلطة التنفيذية باعتبارها المختصة في ذلك فان مرحلة الاعتماد تفرد بها السلطة التشريعية و لا بد ان يسبق الاعتماد التنفيذ اما في الجزائر تتمثل في غرفتي البرلمان السفلي المجلس الشعبي الوطني و مجلس الامة و هو الغرفة العليا .

كما يخضع اعتماد الموازنة لاجراءات دستورية فهناك لجان مختصة لمناقشة مشروع الميزانية و هي من اهم لجان البرلمان و يكون التركيز الكبير على جانب النفقات و في حالة رفض مشروع الموازنة قد يؤدي الى تغيير سياسي ثم استقالة الحكومة او حل البرلمان و بعد اعتماد مشروع الموازنة و اصداره يطلق عليه قانون الموازنة.

: ج-مرحلة تنفيذ الموازنة

تنفيذ الموازنة يعتبر جباية الايرادات و صرف النفقات حسب الاعتمادات و يقع تنفيذها على عاتق السلطة التنفيذية خلال سنة مالية فهي المسؤولة وحدها على التنفيذ و تقوم به من خلال الوزارات و الهيئات و المؤسسات العامة فعملية صرف النفقة تكون باربعة مراحل متتالية ثلاثة منها ادارية الرابع محاسبية يمكن تلخيصها في :

*مرحلة الادارية: و يقوم بها الامر بالصرف و تشمل ثلاث مراحل هي:

. أ-الارتباط بالنفقة: اي دين في ذمة الدولة يجب سداده

. ب-التصفية: وتعني النفقة بمعنى المبلغ المستحق للدائن و خصمه من الاعتمادات

. ج-الاذن بالصرف : وهو الامر بدفع المبلغ للدائن

المرحلة المحاسبية صرف النفقة: هي المرحلة الرابعة التي يقوم بها المحاسب العمومي اي لدفع المبلغ

اما تحصيل الارادات العامة يكون حسب قاعدة عدم تخصيص الارادات العامة يتم تحصيلها لحساب الدولة وتمويل كافة النفقات العامة دون تمييز و تخصيص ثم يستوجب الالتزام بالتحصيل ثم التصفية .

د-مرحلة مراقبة تنفيذ الموازنة العامة

وهي مرحلة مراقبة الاموال العامة انفاقا و تحصيلا و من هنا يمكننا القول ان المراقبة تشمل كل من النفقات و الارادات و عملية مراقبة تنفيذ الموازنة تستمر بعد انتهاء السنة المالية و ذلك من خلالدراسة الحسابات الختامية و مقارنتها بالتقديرات الواردة في الموازنة .

4.1/اهمية القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية :

ان القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ بتاريخ 07/07/1984 يعتبر النص الذي يحدد اطار و محتوى قوانين المالية الجزائرية "القانون المتعلق بقوانين المالية 1984 "لهذا وصف بانه قانون مرجعي لانه النص الشامل الذي وضع حد للممارسات التشريعية و التنظيمية المتفرقة كونه حدد الكيفية الادارية و التشريعية لتحضير مشروع قانون المالية¹

كما يعتبر هذا القانون قانون اطار و ليس قانون عضوي لانه سنة 1984 لم يكن هناك مجلس دستوري و لا مجلس الامة ب 4/3 و ابداء راي المجلس الدستوري فيه فلم تتوافر شروط التكيف واعطى رئيس المجلس الشعبي الوطني انذاك لما سئل عن طبيعة هذا القانون بانه بمثابة قانون اطار فهو قانون اطار لقوانين المالية يتضمن

¹-حدادي عبد الغني ,بن زيدي عبد اللطيف ,مرجع سبق ذكره ,ص46

القواعد و الاحكام التي تضبط شكل و محتوى قوانين المالية و عرف تعديلات عديدة كانت سنة 1988-1989.

*نقائص القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية

أ-النقائص الواردة على النظام الميزانياتي الحالي:¹

: ان النظام الميزاني في الجزائر يعاني من عدة نقائص و اختلالات يمكن تقسيمها الى ما يلي

: نقائص مرتبطة بتقنيات الميزانية-

ويمكن تعريفها على انها التقنيات و المبادئ و القواعد التي تبنى على اساسها الميزانية و التي تتخللها العيوب التالية:

ا-يعتبر مبدا السنوية جامدا بالنظر الى بعض قيود النشاط العام و الذي ادى الى ضرورة التخلي عن هذا المبدأ هو توسع دور الدولة بعد الحرب العالمية الثانية حيث اصبح مبدا السنوية غير مناسب من اجل اتخاذ القرارات الكبرى و الحاسمة و المتعلقة بالسياسة العامة للحكومة و من هنا فان الانتقادات الاساسية موجهة لمبدأ سنة تتمثل في :

-النظرة السنوية و غير المتعددة السنوات و تشكل نقصا يعانيه نظام الميزانية الحالي الى ان البعد الواقعي المنحصر في سنة لا اكثر غير كاف للامام بكامل العوامل التي تتدخل على مستوى الامد المتوسط او البعيد

-بالنسبة لتحديد الاطار الزمني بسنة واحدة يبعد الموازنة عن الاهتمام بالاستثمارات الطويلة المدى و كذلك تحليل المؤشرات المستقبلية في مجال الانفاق او الايراد الا بشكل مبسط و ايضا ضعف الانسجام مع تطور دور

1-مفتاح فاطمة, مرجع سبق ذكره, ص من 75-80.

الدولة نتيجة عدم وضوح العلاقة بين هذا الاسلوب من تبويب الموازنة و بين الخطة و هنا يتعذر معه ربط هذه الموازنة باهداف الحكومة .

ب-قرار الاعتمادات يتم بناءه عادة على المعلومات التاريخية اي على اساس الاعتمادات المفتوحة للسنوات السابقة و لا توجد اي عوامل و معايير موضوعية تدخل في التقدير.

ج-حسابات التخصيص الخاص :مع ان قانون المالية لسنة 2000 جاء بتعريف جديد لحسابات التخصيص الخاص و الذي قام بتجسيد مفهوم البرامج و التسيير عن طريق الاهداف حيث نص المادة رقم 89 منه :ان "حسابات التخصيص الخاص "تمثل برنامج عمل معد من طرف الامرين بالصرف المعنيين بحيث يتم تحديد لكل حساب الاهداف المسيطرة و المنتظرة بالاضافة لاجال الانجاز ومن خلال هذه المادة يمكن استنباط الميزات الجديدة لهذه الحسابات و هي:

تعبر عن برنامج محدد-

لها اهداف معينة و اجال انجاز-

وجوب المتابعة و مراقبة تنفيذ البرنامج من طرف المسيرين المعنيين و من هنا يمكن القول انه اقرب المفهوم-

الجديد لحسابات التخصيص الخاص كثيرا من عناصر الاصلاحات المرجوة من النظام الميزانياتي و هذه الحسابات

: لا تزال تسجل تجاوزات يمكن توضيحها من خلال النقاط التالية

عند غياب حدود و شروط فتحها اصبح معظم الوزراء يلجئون اليها كوسيلة مفضلة لتسيير قطاعهم و-1

يؤدي هذا الى ان تكون هذه الحسابات بدون هدف واضح و لا تعبر عن برنامج واضح

كما نلاحظ ان بعض الحسابات تفتح في قوانين المالية دون ان يتبعها اصدار نصوص تنظيمية توضح كيفية

تنفيذها و استعمالها ,الا بعد مرور فترة طويلة مما يؤدي الى عدم تنفيذها

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

عدم وجود اختلاف بين اجراءات تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة و تلك المستخدمة في تنفيذ هذه الحسابات و من هنا فان تسجيل غياب المرونة مطلوب وكذلك بالنسبة للرقابة اذ لا توجد اجراءات خاصة تسمح بمتابعة ورقابة تسييرها ,ونلاحظ ايضا ان تحديد الاهداف الكمية و الكيفية يتم بشكل غير دقيق وناخذ مثال على هذا برنامج البحث العلمي و التطوير التكنولوجي حيث ان من بين الاهداف المسطرة هو زيادة نسبة حصة النتائج الداخلة للمخصص للبحث العلمي من 0.2% الى 1% و نلاحظ ان الاهداف تكون عامة في معظم الاحيان ,وهذا هو سبب التأثير السلبي على تقييم فعالية البرنامج الذي يبقى مقترن باقتراب كمي لا نوعي .

غياب دراسات شاملة و دقيقة قبل فتح حسابات التخصيص الخاص بحيث ان التقييم الشائع هو قياس ما تم انفاقه و استهلاكه دون الاهتمام بالنتائج المحققة .

ب- نقائص مرتبطة بمدونة الميزانية

: نقائص غير المفصل للنفقات -

يعتبر النظام الحالي لتصنيف النفقات غير فعال اذ تتخلله مجموعة من العيوب تحول دون فهم و استيعاب العناوين المتضمنة في الميزانية و تتمثل هذه العيوب في :

-من طريقة التقديم نلاحظ عدم وضوح عناوين النفقات بشكل لا يمكن من تحديد اوجه الانفاق المختلفة لان هناك نوع من تشتت النفقات

: عدم تماشي مدونة نفقات التسيير مع نفقات التجهيز*

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

وهنا يمكن القول ان نفقات التسيير تقسم النفقات تقسم النفقات حسب الوزارات , اما بالنسبة لمدونة نفقات التجهيز تقسم على شكل قطاعات (الزراعية و الصناعية...) عدم التناسق بين المدونتين ادى الى وجود نفقات مسجلة في ميزانية التجهيز و لكنها من المفروض ان تسجل في ميزانية التسيير .

:مدونة لا توفر المعلومة المطلوبة*

التقنين الحالي للميزانية العامة للدولة في مجالي التجهيز و التسيير لا يبدو مطابقا للحاجات الضرورية لاستعمال المعلوماتية و لهذا من المستحسن اعادة النظر في المدونة تبعا لمقتضيات تناسق التصنيفات الادارية الاقتصادية و الوظيفية بما يسمح باستعمال سهل للمعلوماتية و عليه فالنظام الميزاني الحالي يعاني من عدم كفاية و صعوبة و نقص المعلومات في مجال عمليات الميزانية .

: مدونة الايرادات*

المشاكل المطروحة للاصلاح تعتبر جد محدودة في حالة التي يسمح فيها التصنيف المستعمل بمعرفة طبيعة هذه الايرادات بدون مشكل ومع هذا يكون من المناسب تعديل تقنين الايرادات في اطار معالجة الالية للمعلومات .

:اختلالات في الرقابة*

واقع قانون ضبط الميزانية :يمثل هذا القانون فرصة بالنسبة للبرلمان لمتابعة الكيفيات التي تم بها تنفيذ الميزانية و - لتقييم النتائج المترتبة عن قانون المالية و تحليل شروط تطبيقه , حيث اذا كان هذا النوع من الرقابة يحظى من الناحية النظرية باهمية بالغة الا ان فعاليته من الناحية العملية تبقى جد متواضعة و هذا يرجع الى

اولا:التصويت يتخذ طابقا شكليا محضا , و يرجع الى التاخر الذي يحصل في ايداعه لدى المجلس كما انه من غير المعقول ان تقوم المناقشة بشأن ميزانيات نفذت منذ وقت طويل اي بعد تغير الحكومة و الوزراء عادة فمثلا

قانون ضبط الميزانية لسنة 1979 تم التصويت عليه سنة 1984 او 1982 ...

ثانياً: يعطى نواب المجلس الشعبي الوطني أهمية كبيرة لمناقشة قانون المالية أكثر منه في قانون ضبط الميزانية هذا ما يضعف تأثيره و يقلل من جدواه و فعاليته .

: غياب مفهوم مسؤولية المسيرين -

لا يوجد اهداف محددة مسبقا يجب على الامر بالصرف تحقيقها من خلال تنفيذ الميزانية , ان يخضع في استهلاك الاعتمادات لشروط قانونية و تنظيمية لكنه لا يلتزم باهداف معينة و هذا لا يجعله مسؤولا عن فعالية تسيير المصالح العمومية التي تقع تحت سلطته و كذلك عدم تحديد الاهداف مسبقا لا يمكن من محاسبة الامر بالصرف .

: عدم فعالية الرقابة-

رغم توفر الكثير من اجهزة الرقابة الا ان الدور الذي تؤديه يبقى بعيدا عن المستوى المطلوب فان تقارير هذه الهيئات لا تسجل اي فعالية فمثلا و على الرغم من ان المادة 16 من الامر 95/16 الصادر في 7/07/1995 تشير الى ان مجلس المحاسبة يعد تقريرا حول التحقيقات و اعمال الرقابة التي تقوم بها و ترسل نسخة منه الى رئيس الجمهورية حيث ان النص ينشر جزئيا او كليا في الجريدة الرسمية و نسخة منه تسلم الى الهيئة التشريعية الا ان الواقع يخالف ذلك تماما , الامر الذي يتطلب اعادة النظر في اهمية و دور الرقابة و اعادة النظر في نصوصها التشريعية من اجل دعمها و تفعيل دورها في الكشف عن التجاوزات و الاسهام بتعديلها , كما انه لا يمكن للنظام الحالي للميزانية من ممارسة الرقابة على اداء و فعالية النفقة لان الرقابة التي توفرها . تعد مراقبة حسابات و تطرح السؤال التالي : هل صرفت النفقة في مجالها و مبلغها المحدد . دون طرح اشكالية فعالية هذه النفقة و مدى ملائمتها لتحقيق الهدف منها و امكانية وجود نفقة تحقق الهدف بطريقة افضل .

: نقائص الشفافية في الميزانية*

غموض الاعباء المشتركة : سجلت زيادة تقدر ب 24.22% مقارنة مع الاعتمادات المفتوحة في الميزانية -
التكميلية لسنة 2006 كما يفسر هذا الارتفاع بالزيادات المسجلة على مستوى الوظيف العمومي الذي يخص
الاجور والمنح الخاصة بالتقاعد من جهة والنفقات المخصصة من اجل التحضير للتشريعات المحلية من جهة
اخرى و عامة فان مبالغ الاعباء المشتركة تظهر عادة في ميزانية الدولة بشكل غامض و غير واضح الوجهة
والتقسيمات

:وثائق الميزانية -

يشير ميثاق صندوق النقد الدولي fmi المتعلق بارساء الشفافية في تسيير المالية العامة و مخاطر المالية العامة
وووثائق مرجعية لمثل الوثائق الخاصة بتوقعات المالية العامة و التوقعات الاقتصادية .
اما في الجزائر تطرح مسألة الوثائق المرفقة بالميزانية مشاكل عدة فوثائق الميزانية المذكورة في المادة 68 من
القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية صعبة الحصول خاصة فيما يتعلق بالملحقات التفسيرية و التقدير المالي و
الاقتصادي ,و في هذا الصدد نشير الى ان الوثائق المالية في الجزائر غائبة تماما عن مجال الاعلام القانوني و بالتالي
فان الصحافة تشكل الاداة الوحيدة للاطلاع على ميزانية الدولة و على العكس من ذلك فانه يمكن القول ان
هذا النوع من الوثائق ان وجدت نفلا تبقى في متناول اعضاء البرلمان و الحكومة فقط ,اذ ان الوثائق المتضمنة
المجتمعات الميزانية لا تكون محل نشر و ليست في متناول الجمهور بل على العكس من ذلك تعد اسرارا للدولة
التي يجب نشرها الامر الذي يعكس ثقافة عدم الثقة التي تتميز بها بلدان العالم الثالث و من بينها الجزائر و هنا
تجدر الاشارة الى ان المؤسسات الدولية تعترف بسر الدولة في حالات محدودة جدا كالامن و الدفاع .

- مؤشر الموازنة المفتوحة :

ان مؤشر الموازنة المفتوحة يقيم كمية و نوع المعلومات المتوفرة للجمهور في وثائق ميزانية الدولة , حيث يتحدد وضع الدولة من خلال الاجابة على 91 سؤالاً من اسئلة استبانة الميزانية المفتوحة لسنة 2008 قليلة جدا و قدرت ب 1%.

1.5 ضرورة تحسين القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية :

المؤرخ في 7 جويلية 1984 المعدل و المتمم المتعلق بقوانين المالية لم يعد يتماشى مع الاصلاحات التي طرأت من تسعينات القرن الماضي كما يعجز عن المواصلة في تسيير المالية العامة التي تشهد اصلاح موازني هام و بالخصوص ان هذا القانون لا يمكنه مسايرة المبادئ القانونية الجديدة و كذلك الاحكام التي جاء بها دستور 28 نوفمبر 1996 في مادته 123 و التي تشير بان تشريع البرلمان يكون بقوانين عضوية فيما يخص القوانين المتعلقة بقوانين المالية العامة , حيث ان القانون العضوي يؤكد على الاولوية التي توليها الدولة لاعداد و تطبيق القواعد المتعلقة بقوانين المالية و تقديم خدمات نوعية و ايضا يساهم في اطار الموازنة القائمة على النتائج كما هو موضح¹ :

-تحقيق النتائج على اساس اهداف محددة سابقا.

-منح المزيد من المرونة في تسيير الموازنة للوزارات و الهيئات.

-معرفة دور الامرين بالصرف في تسيير اعتمادات الموازنة القائمة على النتائج .

-تقديم الحسابات التي تتضمن الاداء في تقييم النتائج.

1-حيرش فايزة ,طرشي محمد ,موازنة البرامج و الاداء كاسلوب لعصرنة الموازنة العامة للدولة بالجزائر في ظل القانون العضوي 18/15 ,مجلة التكامل الاقتصادي,الجزائر ,العدد3,المجلد 8 , 2020 ,ص130.

2. دواعي تحديث الميزانية العامة على ضوء القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين

المالية:

يعتبر القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية إطاراً قانونياً جديداً عمل على تكريس مجموعته من الإصلاحات المتعلقة بالميزانية والمحاسبة التي تبنتها الجزائر، وذلك بعد محدودية القانون 84-17 في مواكبه التطورات الحاصلة وطنياً ودولياً، لدى سنركز من خلال هذه المساحة البحثية على أسباب ودواعي تبني هذا القانون العضوي الجديد 18-15 وأيضاً نتطرق إلى أهدافه وأهم الاختلافات بينه وبين القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية.

1-2-أسباب وأهداف الإصلاح:

*الأسباب:

مع زيادة الأهمية الدولية اتجاه الدور الاجتماعي والاقتصادي الذي تلعبه الدول لتحقيق أورشاده في الحكم وترشيد النفقات العمومية وتحسين الكفاءة والفعالية للمنظمات العمومية، وخاصة الدول التي عرفت صعوبات في توفير الموارد وحسن تسييرها، ما جعل الجزائر كونها جزءاً لا يتجزأ من هذه الدول تضطر إلى إصلاح ماليتها العمومية من جهة وتصحيح الاختلالات الحاصلة في المنظومة المالية من جهة أخرى.¹

ويرجع الأداء السيئ للنظام الميزانياتي في الجزائر إلى مجموعته من الأسباب يمكن تلخيصها في ما يلي :

- القانون 84-17 المتعلق بقوانين ماليه يمنح للبرلمان سلطة وصلاحيات واسعة فيما يخص مناقشه وإقرار الميزانية، خاصة فيما يخص الاضطلاع على ميزانيه الدولة، أما بخصوص الرقابة على المال العام فالرقابة المالية تمارس من طرف المراقب المالي وتعتبر شكلية.²

¹ علي دحمان محمد، حوكمة الإصلاح الميزانياتي و دورها في ترشيد الإنفاق العام دراسة حالة الجزائر، مجلة البراد يعم(02)، ص:359، 2016
² -لعمرارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، القاهرة، دار الفجر للنشر و التوزيع، ص:183، 2004.

- الصعوبة التي كان يواجهها متصفح الميزانية وقانون المالية في فهم واستيعاب مدونه كل من ميزانيتي

التسيير والتجهيز، حيث أن الأولى نجد فيها أن مدونه نفقات التسيير توزع الاعتمادات حسب الدوائر

الوزارية، في حين أن مدونه التجهيز تقسمها على شكل قطاعات¹.

- استحالة قياس أداء الأجهزة الحكومية من خلال القانون 84-17، ذلك انه كان يركز على منطق الوسائل

في تسيير الأموال العامة دون الأخذ بعين الاعتبار النتائج والأهداف المرجوة².

- صعوبة اضطلاع الباحثين وأفراد المجتمع المدني على الوثائق المالية والميزانية وهذا ما كان يعارض الممارسات

السليمة في مجال شفافية المالية العامة التي أوصى بها صندوق النقد الدولي، فكان فقط نواب البرلمان والسلطة

التنفيذية من لهم حق الاضطلاع عليها، بل واعتبرت من أسرار الدولة عند البعض ولا يجب أن تتاح

للجمهور³.

- إن النظام المالي 84-17 لا يظهر الأهداف المحددة مسبقا التي يتعين على الأمرين بالصرف بلوغها خلال

السنة المالية، وعليه نجد المسيرين غير مسئولون على فعالية وكفاءة تسيير المصالح العمومية التي تدخل في مجال

اختصاصهم⁴.

- رغم أن المادة 68 من القانون 84-17 تنص على انه يرفق قانون المالية للسنة بقائمة الحسابات الخاصة

للخزينة توضح مبالغ الإيرادات والنفقات المقررة لهذه الحسابات إلا أن الواقع عكس ذلك، حيث لا تظهر أية

معطيات أو معلومات كافية حول الحسابات الخاصة للخزينة ما عاد المبالغ المالية المخصصة من قبل الميزانية

لحسابات التخصيص، إضافة إلى هذا فإن صلاحيات البرلمان في مراقبة حسابات التخصيص حددت جد محدودة

إذ تنتهي رقابتها بعد التصويت والإقرار على قانون المالية مباشرة⁵.

1- سليمان نسرين، إصلاح الميزانية و تحديث تسيير القطاع العام، ماجستير، ص:44، تلمسان، الجزائر

2 - ديدان مولود، أبحاث في الإصلاح المالي، دار البيضاء، الجزائر العاصمة، دار بلقيس، ص:85، 2010

3- سليمان نسرين، إصلاح الميزانية و تحديث تسيير القطاع العام، مرجع سبق ذكره، ص:46

4- مفتاح فاطمة، الميزانية العامة ما بين القانون الأساسي 84-17 و مشروع القانون العضوي الجديد لقوانين المالية مجلة القانون و العلوم

السياسية(4)، ص:340، 2016

5- المادة 68 من القانون 84-17، مرجع سبق ذكره.

-رغم أن المادة 141 من دستور 2016، نصت على أن تشريع البرلمان يكون بموجب قوانين عضوية تتعلق بالقوانين المالية. إلا أن هذا القانون عطل رغم أهميته ويرجع السبب حسب آراء الهيئات الحكومية إلى أن نقل نص القانون المالي من قانون عادي إلى قانون عضوي برتبه دستور سيؤدي إلى امتلاك البرلمان صلاحيات أوسع لمراقبه عمل الحكومة وهذا ما ينبغي تغليب البرلمان على الحكومة لذا لم ينظر أصحاب القرار فيه إلى غاية 2018.¹

-نتيجة لأوجه القصور وإختلالات النظام المالي السابق ومن بينها عدم كفاءة النظام المعلوماتي، أدى بالرأي العام الحديث إلى ضرورة إصلاح وتطوير القانون الأساسي للميزانية وبالتالي تم تغييره بالقانون العضوي للقوانين المالية 18- 15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018.²

*أهداف القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية:

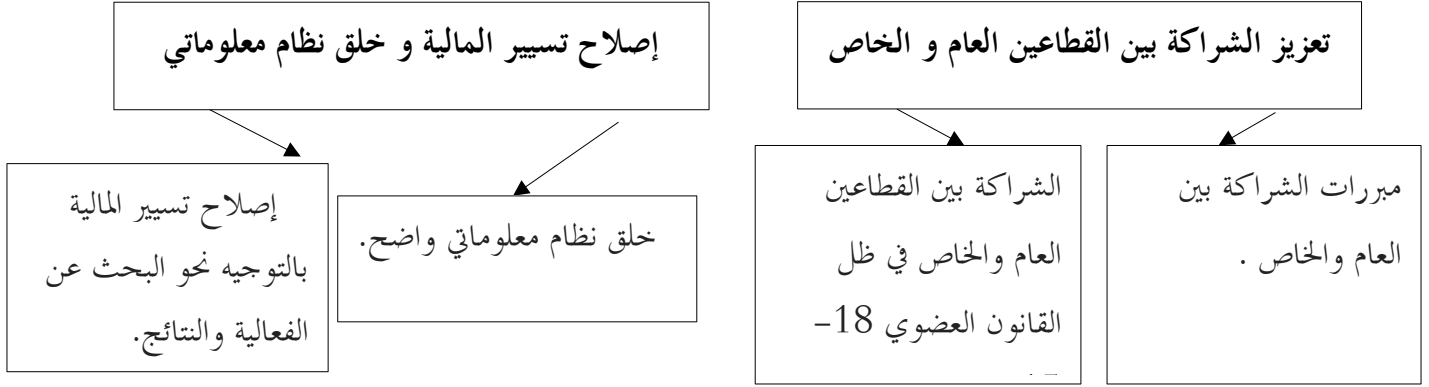
إن عصره نظام المالية العمومية في الجزائر الهدف الرئيسي منه هو دفع التنمية نحو الأمام و تحقيق الازدهار و الرفاهية لأفراد المجتمع³، وهذا ما سعى إليه المشرع الجزائري من خلال القانون العضوي 18- 15 المتعلق بقوانين المالية والذي يعد إطارا قانونيا جديدا للمالية بدرجة دستور مالي بإمكانه إحداث إصلاحات عميقة للتسيير العمومي من خلال الأهداف المراد بلوغها.

والشكل الموالي يوضح الأهداف التي يسعى القانون 18-15 بلوغها:⁴

الشكل رقم (7): أهداف القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية

أهداف القانون العضوي 18- 15 المتعلق بقوانين المالية

¹-المادة 141 من دستور 2016، القانون رقم 01-16، الجريدة الرسمية رقم: 14، 2016.
² -- ديدان مولود، أبحاث في الإصلاح المالي، دار البيضاء، الجزائر العاصمة، دار بلقيس، ص 85، 2010.
³ -أمين صابو، كمال بن موسى، دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد رقم 18-15 و أهميته في تحسين أداء القطاع العام، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية و الإنسانية، المجلد 08، العدد: 01، ص: 267.
⁴ - أمين صابو، كمال بن موسى، مرجع نفسه، ص ص: 268-270.



عمل القانون العضوي 18-15 على جعل مناقشة الميزانية في صميم مناقشة البرلمان مع تعزيز و تنظيم آليات الرقابة خصوصا المقاربة من محاسبة الدولة إلى محاسبة الشركات لتعزيز التوجه نحو الفعالية والنتائج، إضافة إلى هذا هدف القانون العضوي إلى تعديل المقرر إلى ما يتجاوز صفته القانونية (الامتثال للقواعد و الإجراءات) إلى مقرر اقتصادي أي تحديد السياسات العمومية و فعاليتها، كما يعمل هذا القانون على تكريس مبادئ الحرية و مسؤولية المسيرين في صميم تسييرهم للمؤسسات أو الإدارات العامة¹ و سعى أيضا لتقييد الحرية في تحويل الإعتمادات بشروط صارمة، و بخصوص الصناديق الخاصة التي كانت محل انتقاد من طرف المؤسسات المالية العمومية لأنها كانت مصدر للفساد في كثير من القطاعات، هدف هذا القانون العضوي على تقليصها، كما هدف هذا الأخير إلى تعزيز الشراكة بين القطاع العام و القطاع الخاص لتمويل و دعم عمليات الاستثمار من خلال منح الحكومة تسهيلات لفتح رأس مال المؤسسات الحكومية الصغيرة و المتوسطة أمام المستثمرين الخواص².

3 - محتوى القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية:

3-1- موارد الميزانية وأعبائها:

¹ - SADOU DI AHMED ,les principaux éléments de la réforme budgétaire en ALGÉRIE, revue algérienne des - 1 finances publiques, volume7,2017,pp13-15

² - عرض أسباب التي تضمنها القانون العضوي، وزارة المالية، أفريل 2018، ص: 01

إن موارد ميزانية الدولة وأعبائها تبين وتقدر في الميزانية على شكل إيرادات ونفقات وتحدد هذه الموارد والأعباء، ويتم الترخيص بها سنويا وتوزع حسب الأحكام المنصوص عليها في قانون المالية.¹

أ- موارد الميزانية:

حسب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية تتضمن موارد ميزانية الدولة ما يلي: مدا خيل الأملاك التابعة للدولة، مدا خيل المساهمات المالية للدولة و كذا لأصولها الأخرى، المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى، مختلف حواصل الميزانية، الحوا صل الاستثنائية المتنوعة، الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا، الفوائد والحوا صل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة، كما تحدد العناصر المكونة لتصنيف الإيرادات عن طريق التنظيم.²

وفيما يلي العناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة:

تصنف إيرادات الدولة حسب طبيعة الإيرادات، تخصيص الإيرادات، والتحميل المحاسبي للإيرادات³، وبدوره ينقسم التصنيف حسب طبيعة الإيرادات إلى 8 فئات⁴:

- الإيرادات الجبائية والجبائية البترولية
- تضم مدا خيل الأملاك التابعة للدولة.
- تضم داخل المساهمات المالية للدولة
- المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذلك الأتاوى.
- مختلف حواصل الميزانية
- الحوا صل الاستثنائية المتنوعة
- الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا

1 - المادة 14 من القانون العضوي 18-15، مرجع سابق، ص:10.

2-المادة 15 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 18-15، مرجع سبق ذكره.

3-المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 20-353 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1442 الموافق ل 30 نوفمبر 2020، ص:4-5

4-المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 20-353، مرجع سابق، ص:4.

- تتمثل في الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتطبيقات وتوظيف أموال الدولة.
- وحسب الوجهة يعرض تصنيف إيرادات الدولة كما يلي¹:

- الجماعات المحلية
- الحسابات الخاصة للخرزينة
- صناديق الضمان الاجتماعي
- هيئه تحت الوصاية
- إضافة إلى وجهات أخرى.

ب- أعباء الميزانية:

سوف نتناول أعباء الميزانية من خلال التطرق الى كل من رخص الميزانية وتصنيف أعباء الميزانية

- رخص الميزانية:

حسب المادة 23 من القانون 15-18 تفتح الاعتمادات المالية بموجب قوانين ماليه لتغطية أعباء ميزانية الدولة وتوضع تحت تصرف الوزراء والمسؤولين عن المؤسسات العمومية، كما يمكن للوزراء تكليف الهيئات الاقليمية ومؤسسات العمومية تحت وصايتهم بتنفيذ جزء أو كل البرنامج الخاص بقطاعهم، هذا وفيما يتعلق بالاعتمادات المالية الغير مخصصة يتم تقديم هذه الاعتمادات حسب النشاط وعند الاقتضاء في شكل أبواب تتضمن النفقات حسب طبيعتها، ولا يمكن تعديل الاعتمادات المالية إلا ضمن الشروط المنصوص عليها بموجب هذا القانون أو بصفه استثنائية عن طريق قانون المالية².

وحسب المادة 23 من نفس القانون فإن مجموعة البرامج تشكل حقيبة برامج و هي تحت مسؤولية الوزير أو المسؤول عن المؤسسة العمومية، وبدورها هذه البرامج تقسم إلى برامج فرعية و أنشطة لتنفيذ سياسة عمومية

¹ -المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 20-353، مرجع سابق، ص: 5.
² - المادة 23 من القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، ص: 11.

محددة، حيث يتضمن البرنامج مجموع الإعتمادات المالية التي تعمل على إنجاز مهام خاصة تابعة إما لمصلحة أو عدة مصالح و تكون إما لوزارة واحدة أو عدة وزارات أو مؤسسة عمومية وتكون مؤطرة لتحقيق مجموعة من الأهداف المتناسقة و الواضحة¹.

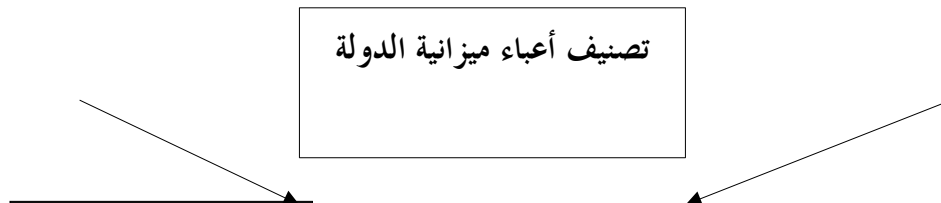
بالنسبة للاعتمادات المالية المسيرة من قبل وزير المالية والتي لم تخصص لوزارات أو مؤسسات عمومية ولا يمكن توزيعها بدقة على البرنامج عند المصادقة على قانون المالية أو تلك الاعتمادات المالية الموجهة لتغطية النفقات التي لا يمكن التنبؤ بها تجمع في شكل تخصيصات إجمالية ويتم الاقتطاع منها أو تخصيصها بموجب تقرير من وزير المالية².

المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكل الهيئات الأخرى المستفيدة من تخصيصات ميزانية الدولة تطبق نفس المبادئ المطبقة على الميزانية العامة للدولة وتخضع لنفس إجراءات كفاءات التسيير الميزانياتي والمحاسبي³. وكل اعتماد يصبح غير ذي موضوع خلال السنة يمكن إلغاء اعتماده بناء على تقرير مشترك بين الوزير أو مسئول المؤسسة العمومية ووزير المالية ويمكن إعادة استعمال هذا الاعتماد وفق شروط محددة عن طريق التنظيم⁴.

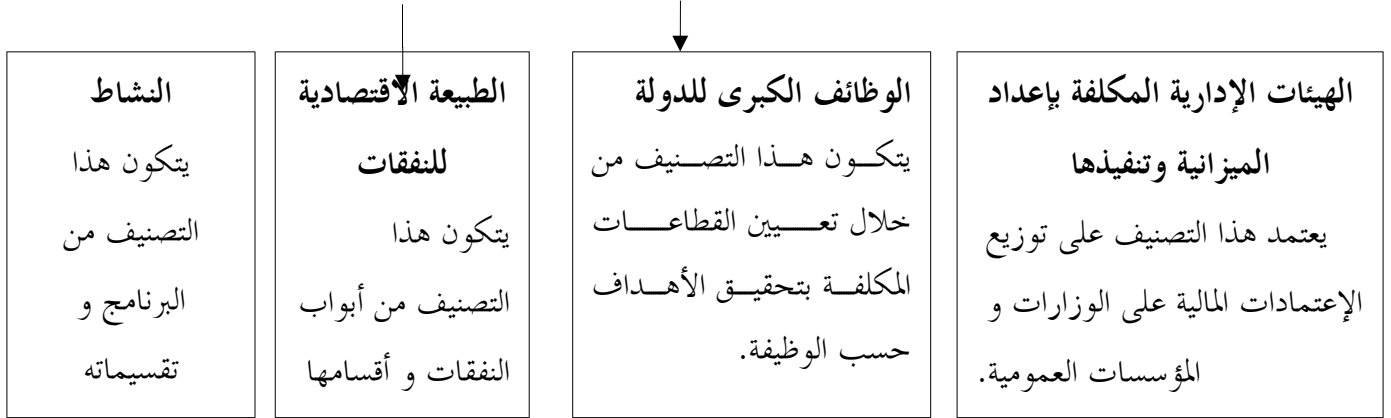
-تصنيف أعباء الميزانية:

تصنف أعباء ميزانية الدولة حسب النشاط والطبيعة الاقتصادية للنفقات والوظائف الكبرى للدولة والهيئات الإدارية المكلفة بإعداد وتنفيذ الميزانية، و ذلك حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (8): تصنيف أعباء ميزانية الدولة حسب القانون العضوي 15-18



1 - نفس المرجع السابق، ص: 11
2 - المادة 24 من القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، ص: 11،
3 - المادة 25 من القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، ص: 11،
4 - المادة 26 من القانون العضوي 15-18، مرجع سابق، ص: 11،



✓ التصنيف حسب النشاط:

يحدد هذا التصنيف في مرسوم توزيع الاعتمادات كل سنة من قبل الوزير المكلف بالميزانية، و حسب هذا التصنيف تحدد وجهه أعباء ميزانيه الدولة ومستوى تنفيذها، ويمكن تعديلها وفق الأشكال نفسها خلال السنة استثنائيا، و قصد إعداد هذا التصنيف حسب النشاط من قبل مسئول حافظة البرامج، يجب أن يبين فيه بصفه واضحة وتقييميه وسلميه هيكل البرامج وتقسيماته، وفقا للكيفيات والشروط المحددة في التنظيم المعمول به، كما يتم تحديد الوظيفة التي تلحق بها مسؤولية كل نشاط، وإن أمكن كل نشاط فرعي¹.

كما ينقسم التصنيف حسب النشاط لأعباء ميزانيه الدولة إلى²:

__ حافظه البرامج: تتضمن مجموعة من البرامج التي تساهم في تنفيذ سياسات عموميه جديدة.

__ البرنامج: يشكل البرنامج إطار التسيير العملي للسياسات التي تنتهجها الدولة وتتبعها.

__ البرنامج الفرعي: يمثل البرنامج الفرعي تقسيما وظيفيا للبرنامج.

__ النشاط : يمثل تقسيما عمليا للبرنامج، كما يسمح بتحديد مستوى تنفيذ السياسات المنتهجة والاعتمادات المخصصة والمنفذة.

__ النشاط الفرعي عند الاقتضاء: يمكن أن يتضمن النشاط أنشطة أخرى فرعية توضح أكثر مستوى التنفيذ.

✓ التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات:

¹ -المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 20-343 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1442 الموافق ل 30 نوفمبر 2020،ص:06
² - المادة 5، نفس المرجع السابق، ص: 06.

تصنف أعباء ميزانية الدولة حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات إلى¹: - نفقات المستخدمين - نفقات تسيير المصالح - نفقات الاستثمار - نفقات التحويل - أعباء الدين العمومي - نفقات العمليات المالي - النفقات الغير متوقعة.

✓ التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة :

التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة لأعباء ميزانية الدولة يركز على تصنيف وظيفي للأعباء، وبدوره يتضمن مجموع الأنشطة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف²، كما يعتبر هذا التصنيف القاسم المشترك لكل أصناف أعباء ميزانية الدولة، والموجهة بالخصوص لإعداد الإحصائيات والدراسات المقارنة، هذا وتحدد مستويات التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة لأعباء ميزانية الدولة كما يلي³:

__ القطاع: يسمح بتحديد الاحتياجات والمنفعة العامة الأساسية التي يجب تلبيتها.

__ الوظيفة الأساسية: تتضمن أنشطة ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف النهائي وتهدف إلى

تلبية الاحتياجات والمنفعة الأساسية

المحددة في القطاع المعني.

__ الوظيفة الثانوية: تتضمن أنشطه ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف الوسيط.

والقطاعات التي تتكفل بانجاز الأهداف حسب الوظائف، تتمثل في القطاعات الرئيسية التالية⁴:

__ المصالح العامة للإدارات العمومية __ الدفاع __ النظام والأمن العمومي __ الشؤون الاقتصادية __ حماية البيئة

__ السكن والتجهيز الجماعي __ الصحة __ الترفيه والثقافة والعبادة __ التعليم __ الحماية الاجتماعية.

✓ التصنيف حسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها:

يعتمد هذا التصنيف على توزيع الإعتمادات المالية على الوزارات و المؤسسات العمومية.

1-المادتين 7 و8 من المرسوم التنفيذي رقم 20-343، ص: 06.

2-المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1442 الموافق ل 30 نوفمبر، 2020، ص:7

3-المادة 10، المرسوم 20-353، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد:73، ص:7

4-المادة 11، نفس المرجع، ص:07.

*بالنسبة للسنتين الماليتين الموالتين: تأخذ بعين الاعتبار معايير التطورات المنسجمة مع الإطار الميزانياتي المتوسط المدى التي حددها الوزير المكلف بالمالية⁴.

*مخطط الالتزام بالنفقات:

هو الوثيقة التي تعكس المستوى المعتاد للالتزامات بالنفقات عند تنفيذ ميزانيه الدولة، ويتم من خلالها تقييم نفقات الميزانية لسنة واحدة¹، ويتم إعدادها من طرف الوزير أو مسئول المؤسسة العمومية، حيث يبين حسب كل شهر أو كل ثلاثة أشهر مستوى الالتزام لكل برنامج وأقسامه الفرعية ويجب عند إعدادها مراعاة ما يأتي²:

__ مستوى وتيرة التنفيذ المعايين للسنة المالية الأخيرة المعروفة.

__ المستويات المعتمدة في إطار الوثيقة المتضمنة مقترحات إطار النفقات المتوسطة المدى المقدمة من الوزراء ومسؤولي المؤسسات العمومية.

__ النفقات الإلزامية والغير قابله للتقليص.

__ الترتيب السلمي للأولويات.

4-المادة 9، نفس المرج السابق، ص 04.

1-المادة 10 من نفس المرسوم.

2-المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 20-335 المؤرخ في 6 ربيع الثاني عام 1442 الموافق 22 نوفمبر سنة 2020، ص4.

المحور الثانية

الخزينة العمومية

1 مفاهيم عامة حول الخزينة العمومية

بالنظر إلى تنوع النفقات والمداخل المختلفة للدولة الجزائرية، تحرص على إنشاء مرفق مالي للحفاظ على أموالها وضمان التنفيذ الصحيح للعمليات المالية المختلفة، وذلك من خلال إنشاء مؤسسة مالية مسؤولة عن مالية الدولة وهي الخزينة العمومية باعتبارها الصراف الرئيسي للبلاد.

1.1 مفهوم الخزينة العمومية :

يمكن إعطاء الخزينة العمومية عدة مفاهيم منها :

التعريف القانوني: هي مؤسسة مالية تابعة للدولة لا تتمتع بالشخصية المعنوية، فهي تقوم بعمليات الخزينة، بالإضافة إلى الإجراءات المالية والحركات المالية للدولة والمؤسسات العامة الأخرى من خلال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات كما أنها تساعد في تنفيذ الميزانية الوطنية العامة وميزانية المؤسسات الإدارية المحلية.

التعريف المالي والاقتصادي: هي مؤسسة مالية تتكفل بالمحافظة على التوازن النقدي والمالي، مع القيام بعمليات الحراسة وتمويل الاقتصاد، بما يتوافق مع عمليات صندوق النقد الدولي والبنوك.

ومن هذه التعريفات يمكن القول أن الخزينة مؤسسة مالية ليس لها شخصية معنوية، وهي صراف وممول للدولة وتعتبر بمثابة التشخيص المالي للدولة، مما يضمن توازنها النقدي والمالي وغيرها من المؤسسات العامة، من خلال جمع الموارد ودفع المستحقات والتأثير على المتغيرات التي تعد أهم مركز اقتصادي في الدولة.¹

2. وظائف الخزينة:

يمكن تلخيص وظائف الخزينة على النحو التالي².

¹د.قاشي يوسف، أ.بن سنة ناصر، " دور الخزينة العمومية في تنفيذ نفقات التجهيز العمومي (دراسة حالة خزينة ولاية البويرة)"، مجلة أوراق اقتصادية، الجزائر، المجلد03، العدد02، 2019، ص26.

² نفس المرجع السابق، ص27.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

2. 1. أمين صندوق الدولة :

تحقق الخزينة عملية ترصيد الإيرادات وسداد نفقات الدولة، بما يتوافق مع القوانين العامة والمحاسبة العامة، حيث تقوم الخزينة بعمليات أخرى تتمثل في حركات مالية تقوم بها عبر تراب الوطن والتي يكون التصرف فيها بشكل أساسي في إدارة الأموال الجاهزة بما يمكنها من تلبية احتياجات السيولة لدفع النفقات.

2. 2. مصرفي الدولة:

تعتبر الخزينة العمومية مؤسسة مالية للدولة، لكنها تقوم بتنفيذ أشمل للأنشطة البنكية، وتتمتع بمحافضة مكونة من إيداعات العديد من الممولين الذين يتمثلون في هيئات مصالح وخواص بإيداع أموالهم عند المحاسبين العموميين في الخزينة بموجب القانون.

2. 3. وظيفة الوصاية التقنية:

تقوم خزينة الدولة بوظيفة الوصاية التقنية على البنوك والشركات وصناديق الضمان الاجتماعي، وتشرف على عمليات التقييم والتحليل وتنظيمها، وتقتراح التعديلات اللازمة لمشاريعها ومؤسستها.

2. 4. معالجة الإختلالات المؤقتة:

عندما تعاني الخزينة من عجز أو أن الميزانية غير متوازنة، ستقوم الخزينة بتعويض العجز من خلال الأموال المودعة في الخزانة أو أذونات الخزينة.

3. مصادر تمويل الخزينة العمومية : هناك مصادر عديدة لتمويل الخزينة العمومية منها:

3. 1. المصادر العادية:

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

وهي الإيرادات العادية السنوية المنصوص عليها في قانون المالية.

- الدخل من أملاك الدولة.
- إيرادات الدومين العام: هي عبارة عن الأموال المنقولة والعقارية التي تمتلكها الدولة ملكية عامة.¹
- إيرادات الدومين الخاص: هو مجموع أموال الملكية الخاصة والأموال المملوكة للدولة.
- إيرادات الدومين المالي: ما تملكه الدولة من السندات والقروض المالية المملوكة للدولة وتعتبر أهم مصدر للخزينة.
- الضرائب والرسوم: وهي إيرادات التي تحصل عليها الدولة من الضرائب المفروضة على الأفراد بالإضافة إلى الرسوم المفروضة على السلع المصدرة والاستهلاكية.
- الجباية البترولية: تفرض على النفط المصدر من سونا طراك للخارج.

3 2. المصادر الغير العادية:

هي المبالغ المالية التي تظهر في موازنة الدولة بشكل غير منتظم وتتمثل في:

- القروض العامة: تحصل عليها الدولة عن طريق الأفراد والبنوك الداخلية والخارجية.
- الإعانات: المساعدات التي تقدمها الدول الغنية للدول الفقيرة بسبب الكوارث الطبيعية.
- الغرامات الجزافية: التي تفرضها السلطات العامة على المخالفين وتحصل نقداً.
- الإصدار النقدي: التمويل عن طريق التضخم واللجوء إليه في حالات استثنائية حيث يكون المعروض

النقدي أقل من السلع والخدمات.²

يحيوي نصيرة، "دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني"، دراسات العدد الاقتصادي، الجزائر،¹ المجلد 02، العدد 01، 2011، ص 222

د. يحيوي نصيرة، "دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني"، مرجع سابق، ص 222-223.

4. خصائص الخزينة العمومية:

من خصائص الخزينة العمومية ما يلي:³

- هي هيئة عامة مسؤولة عن إدارة الموازنة العامة للدولة.
- هي مصلحة تابعة للدولة لا تملك الشخصية المعنوية تقوم بتشخيص المالية العامة.
- تنفذ القوانين المالية التي وافق عليها البرلمان وليس لديها الاستقلال المالي.

5. أهمية الخزينة العمومية:

الخزينة العمومية مهمة للغاية في النواحي التالية:¹

5. 1. الأهمية المالية:

وهي تهدف إلى تحقيق نفس الهدف الاقتصادي لضمان القدرة على تلبية احتياجات الصرف، أي تسعى

إلى تحقيق التوازن بشكل دائم بين الإيرادات والنفقات.

5. 2. الأهمية الاقتصادية:

تعتبر الخزينة العامة أداة مهمة للسياسة الاقتصادية بسبب قدرتها المالية الهائلة وتأثيرها الضخم على الدورة

المالية وفي التوازن الاقتصادي العام، فهي تتدخل لدعم السياسة النقدية التوسعية.

5. 3. الأهمية الاجتماعية:

³ أمينة قادري: "الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني دراسة حالة خزينة ولاية الوادي"، مذكرة ماستر، قسم علوم الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2014/2015، ص6

¹ أمينة قادري: "الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني دراسة حالة خزينة ولاية الوادي"، مرجع سابق، ص8، 9

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

تقدم الخزينة العمومية الأموال للمنفعة الاجتماعية لتمويل المشاريع التي تزيد من فرص العمل، وبالتالي زيادة القوة الشرائية و زيادة الدخل.

5. 4. الأهمية السياسية:

ظهور الاستقلال الاقتصادي من خلال تشجيع وتنشيط ودعم المشاريع بما يؤدي إلى زيادة الإنتاج وبالتالي استقلالية الاقتصاد الوطني.

6. الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية:

يتكون الهيكل التنظيمي من:

1.6 المصالح المركزية للخزينة العمومية:

تتضمن كل من:

* المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة:

تكلف بضمان ومتابعة وتقييم مساهمات الدولة في القطاع الاقتصادي غير المالي العام وتحديد سياسة تسيير

تدخل الخزينة في القطاع الاقتصادي والتأكد من متابعته وتقييمه، تنقسم هذه المديرية إلى ثلاثة أقسام:

● قسم تسيير العمليات المالية والخزينة: تتولى على وجه الخصوص تقييم السياسات التي تحكم

تدخلات الخزينة في القطاع الاقتصادي، وتتكون من مديرتين وهما مديرية المديونية العمومية،

ومديرية خزينة الدولة.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

● **قسم الأنشطة المالية:** وتمثل مهامه في تطوير مؤسسات وأدوات الأسواق المالية وضمان تحسين حكومة البنوك العامة وتتكون من ثلاث مديريات هي مديرية البنوك العمومية والسوق المالية، ومديرية المساهمات ومديرية التأمينات.

● **قسم التسيير المحاسبي للعمليات المالية للخزينة العمومية:** ويختص بالقيام بأي عمل أو بحث يهدف إلى تطوير وتحديث مصالح الخزينة وتوحيد النظام المحاسبي، وتتكون من ثلاث مديريات وهي مديرية التنظيم والتنفيذ المحاسبي للميزانيات، مديرية عصرنة وتوحيد المقاييس المحاسبية، ومديرية التوحيد المحاسبي والمالي.

بالإضافة إلى ما سبق هناك 3 مديريات تابعة مباشرة للمديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة وهي مديرية أنظمة المعلومات، ومديرية إدارة الوسائل والمالية، ومديرية وسائل الدفاع¹.

*. العون المحاسبي المركزي للخزينة:

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 86_225 المؤرخ في 02/09/1986 المتعلق بإنشاء وتنظيم وتسيير العون المحاسبي المركزي للخزينة، حيث تتولى التركيز على البيانات المرسله من قبل المحاسبين للوظائف المحاسبية الدورية والمرتبطة بالعمليات المالية التي تتم في إطار تنفيذ الموازنة العامة للدولة وموازنة السلطة المحلية وموازنة الهيئات الوطنية العامة ذات الطابع الإداري والحسابات المسبقة وحسابات القروض وحسابات الدين العام، وتنقسم 03 العون المحاسبي المركزي للخزينة مكاتب هي:

● **مكتب المركزة والمراقبة:** يختص في مركزة ورقابة القيود المحاسبية الدورية المرسله من قبل المحاسبين العموميين والتحكم في حسابات التحويل.

¹ المادة 04، من المرسوم التنفيذي رقم 47، والمؤرخ في 15 جوان 2021، و المتعلق بتنظيم ومهام المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة ص15/21.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

● مكتب المحاسبة العامة: يختص في إدارة الحسابات البريدية الجارية وحسابات الخزينة الجارية لبنك الجزائر.

● مكتب الحافظة والدين العمومي: يتولى إدارة حسابات الدفع المسبق وحسابات القروض وحسابات الدين العام.

2.6 المصالح الخارجية للخزينة العمومية:

تضمن كل من:

* المديرية الجهوية للخزينة:

تأسست المديرية الجهوية للخزينة بموجب الأمر التنفيذي 91/129 المؤرخ في 11/05/1991 وتمت

مراجعته وإستكماله بموجب قرار المؤرخ في 07/09/2005، ولها مهام إدارية ودورها الأساسي جمع الموارد المالية وتوظيف القيم

التي تصدرها الخزينة العمومية، يبلغ عدد المديريات الجهوية للخزينة 13 مديرية، وتنقسم هذه إلى 05 مديريات فرعية:¹

● المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين: يتولى تنظيم وتنفيذ البرامج التدريبية وتحسين وتحديث المعلومات التي تنظمها المديرية العامة للمحاسبة، وتضم مكاتبين هما مكتب تسيير المستخدمين والشؤون الاجتماعية ومكتب التكوين والوثائق

● المديرية الفرعية للخزينة وتوظيفات القيم: يتولى توجيه عمليات تحصيل الموارد المالية واستثمار القيم التي تصدرها الخزينة وتضم مكاتبين هما مكتب التوفير وتوظيفات القيم، ومكتب تسيير الخزينة.

¹ صدقي سمير، الخزينة العمومية، دورة تكوينية، لموظفي قطاع الخزينة المحاسبة والتأمينات، وزارة المالية، الجزائر، المديرية العامة للمحاسبة سنة 2015 ص 10/12.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

● **المديرية الفرعية للميزانية والوسائل:** يتولى دراسة وإعداد ميزانية إدارة المكاتب الإقليمية ورفعها إلى المديرية العامة للمحاسبة، وتضم ثلاث مكاتب: مكتب المحاسبة، مكتب الوسائل، ومكتب الوقاية والأرشفة.

● **المديرية الفرعية للمراقبة والمنازعات:** يتولى الإشراف على العمليات المحاسبية للهيئات العامة والمحلية ذات الطابع الإداري وإدارة الدولة، وتضم ثلاث مكاتب وهي مكتب التحقيق والمراقبة، مكتب المنازعات، ومكتب مراقبة خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

● **المديرية الفرعية للإعلام الآلي:** تتولى تنسيق ومتابعة كافة الإجراءات التي تقوم بها المصالح المركزية، وتضم مكتبين هما مكتب متابعة التطبيقات ومكتب متابعة التجهيزات.¹

*. الخزينة المركزية:

أنشئت الخزينة المركزية بموجب الأمر التنفيذي رقم 91_129 المؤرخ في 11/05/1991 وتمت مراجعته واستكمالته في 07/09/2005، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، بالتأكد من متابعة إصدار أوامر الصرف وحوالات الدفع والتأكد من تنفيذ الأحكام القضائية بما في ذلك الأداء المالي للدولة، وتضم الخزينة المركزية 8 أقسام وهي مكتب نفقات التسيير، مكتب نفقات التجهيز والاستثمار، مكتب تسديد النفقات، مكتب التحصيل، مكتب المحافظة، مكتب المحاسبة العامة، مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشفة، مكتب المراقبة والتفتيش.

*. الخزينة الرئيسية:

أنشئت الخزينة الرئيسية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91/129 المؤرخ في 11/05/1991 وتمت مراجعته

¹ صديقي سمير، الخزينة العمومية، مرجع سابق، ص 12/16.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

وإستكماله في 07/09/2005 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، تتولى دفع المنح العسكرية والمعطوبين ومنح المجاهدين وتسديد المنح، وتضم الخزينة الرئيسية 08 مكاتب وكل مكتب يضم أقسام فرعية وهي مكتب المنح، مكتب الحسابات الخاصة بالخزينة، مكتب التسديد، مكتب المحاسبة وحساب التسيير، مكتب الحافظة، مكتب التحصيل مكتب المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف.¹

*. الخزينة الولائية:

أنشئت الخزينة الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91_129 المؤرخ في 11_05_1991 وتمت مراجعته واستكماله في 07_09_2005 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، تضم الخزينة الولائية 08 مكاتب وكل مكتب يتكون من عدة أقسام، ويتولاها الأمين الولائي للخزينة وهو ينفذ سندات التحصيل وأوامر الصرف التي يقوم بتحريرها الأمر بالصرف، وتقوم بمراقبة ميزانيات البلدية والمركزي الصحية والاستشفائية الجامعية.

*. خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية:

- **خزائن البلديات:** تنقسم إلى 06 أقسام فرعية وهي القسم الفرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة، القسم الفرعي للتسديد، القسم الفرعي للمحاسبة والصندوق، القسم الفرعي لحساب التسيير والأرشيف، القسم الفرعي للتحصيل، القسم الفرعي للمتابعات، تتولى الاحتفاظ بالمستندات التي تسمح بتسجيل العمليات المالية المنفذة في إطار تنفيذ ميزانية البلدية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المحلي ويتولاها أمين الخزينة بمساعدة وكيل مفوض.

¹صديقي سمير، الخزينة العمومية، مرجع سابق، ص16/24.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية: توضع خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية تحت وصاية أمين الخزينة بمساعدة وكيل مفوض، وتضم 04 أقسام مساعدة وهي القسم الفرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة، القسم الفرعي للتسديد، والقسم الفرعي للمحاسبة، والقسم الفرعي للتحصيل، تتولى هذه الأقسام استلام الحوالات من الأمر بالصرف المشرف على حساب ميزانية القطاعات الصحية ومراكز المستشفيات الجامعية والمؤسسات ذات الطابع الإداري المحلي وفق الأنظمة المعمول بها والكفالة والتحقق منها وقبول الدفع.¹

7- أساسيات حول المحاسبة العمومية وأعوانها:

تحدد المحاسبة العمومية الإجراءات التقنية والقانونية الواجب على أعوان المحاسبة العمومية إحترامها، فقد حدد القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية أعوان التنفيذ، وهذا في الباب الثاني منه، حيث ذكر الأعوان المكلفون بالتنفيذ، وخصص الفصل الثاني للمحاسب العمومي، بالإضافة إلى جميع النصوص التنظيمية والتطبيقية لهذا القانون والتي وضحت طرق تعيين وتأهيل المحاسبين العموميين ومجال عملهم، التي تتم وفقا لما تنص عليه التشريعات والقوانين

1.7 تعريف المحاسبة الحكومية والمحاسبة العمومية:

نتطرق إلى تعريف كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة العمومية²

*. تعريف المحاسبة الحكومية (محاسبة الدولة):

¹صديقي سمير، الخزينة العمومية، مرجع سابق، ص16/28.

² حول كمال، لعيوف سمير، "التسيير المحاسبي في القطاع الإداري الجزائري بين الواقع وآفاق الإصلاح دراسة تحليلية في النظام المحاسبي للدولة (مدونة حسابات الخزينة العمومية)" ملتقى وطني، جامعة تلمسان، 2021، ص3

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

هي مجموعة من الإجراءات والقواعد والمبادئ التي تحكم بتجميع، تحليل، تسجيل، تبويب، وتلخيص وعرض العملية المالية للوحدات الحكومية والتي تتعلق بإنفاق موارد الدولة أو تحصيلها والهدف منها توفير بيانات تعاون في تحقيق دقة تحضير الموازنة العامة لدولة في السنوات المقبلة وهذا لضبط وإحكام الرقابة عليها.

*. تعريف المحاسبة العمومية (محاسبة الخزينة):

هي مجموعة الإجراءات القانونية والتنظيمية لتسيير الأموال العمومية وهي فرع من فروع القانون المال، وقد حدد في الجزائر القانون 90-21 الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، المذكورة في المادة الأولى على سبيل الحصر من هذا القانون، والتي تتمثل في الدولة، مجلس المحاسبة، مجلس الدستوري، ميزانيات ملحقة، المجلس الشعبي الوطني الجماعات المحلية كالولايات والبلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كالجامعات والمستشفيات بالإضافة لمجلس الأمة بعد تأسيسه بموجب الدستور 1996.

*. خصائص محاسبة العمومية:

- هي فرع من القانون العام.
- لها جانبين أحدهما قانوني وآخر تقني.
- لها عونان يتمتع بصلاحيات منفصلة.
- فهي تنفذ العمليات على مرحلتين متتابعتين: مرحلة إدارية ومرحلة محاسبية.

2.7 مفهوم المحاسب العمومي:

التعريف التشريعي للمحاسب العمومي:

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي في المادة 33 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وذلك بتعداد الاختصاصات المنوطة به كما يلي: " يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين للقيام بالعمليات التالية:¹

- الحرص على حفظ الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المخصصة له وتداول الأموال والممتلكات والعائدات والمواد والسندات والقيم.
- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات
- حركة حسابات الموجودات"

رکز المشرع الجزائري في تعريفه للمحاسب العمومي على دوره، إذ نلاحظ أن دور المحاسب العمومي ذو شقين فهو يقوم بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة من جهة، ويؤدي دورا رقابيا هاما من جهة أخرى

التعريف الفقهي للمحاسب العمومي:

يعرف "جاك مانيني" المحاسب العمومي بأنه:² "موظف أو العون العمومي المرخص له قانونا بالتصرف في المال العام أو الأموال الخاصة".

ما يلاحظ من هذا التعريف هو أنه استند على ثلاثة عناصر أساسية لتشكيل مفهوم دقيق، صفة الموظف أو العون العمومي، الترخيص ويكون عن طريق التعيين أو الاعتماد أو التأهيل لمنصب محاسب عمومي، والخاصية الثالثة تتمثل في التصرف في الأموال العمومية أو الخاصة.

كما تم تعريفه على أنه: " الشخص الذي يعمل في مؤسسة عامة ويسمى محاسبا أو رئيس قسم المحاسبة أو مقتصد والمعين من طرف وزير المالية وتخضع أساسا لسلطته، ولكن في بعض الأحيان يتم اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم أي أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى

¹ المادة 33، من قانون المحاسبة العمومية، 90-21، المؤرخ في 15/08/1990م، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية عدد 35.

² كنزة بلحسين، عبد المجيد لخذاري، "رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وإمكانية التسخير" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، الجزائر، العدد 01، 2022، ص 1600.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى أي هيئة عامة أخرى، ويصبح مرخصاً قانونياً من طرف وزير المالية بمجرد تعيينه وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات¹

3.7 أنواع المحاسبين العموميين.

هناك نوعين من المحاسبين العموميين (رئيسيين وثانويين)

*. المحاسبون العموميون الرئيسيون:

ورد ذكرهم في المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 المتعمق

بإجراءات المحاسبة، وهو المحاسب الذي له مهمة تركيز الحسابات على مستوى التقسيم الإقليمي²، فمثلاً أمين خزينة الولاية هو محاسب رئيسي لأنه يركز ويجمع الحسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته، ويتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي التابع للدولة كل من:

● العون المحاسبي المركزي للخبزينة: ويتولى مهمتين أساسيتين:

- تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون الآخرون (أمين خزينة ولائي+أمين الخزينة المركزي+أمين الخزينة الرئيسي).

- متابعة الحسابات المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.

إن القانون يمنح العون المحاسبي المركزي للخبزينة من التداول النقدي فهو لا يملك الصندوق.

● أمين الخزينة المركزي: المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي خاصة ميزانية الوزارات،

فله مهمة إنجاز عمليات الدفع الخاصة بميزانيات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز، ويصعب في بعض

¹ كتره بلحسين، عبد المجيد لخداري "رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وإمكانية التسخير" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، مرجع سابق ص 1599/1600 .

² المادة 31 من المرسوم 91/313 المؤرخ في 07/09/1991م المتعلقة بإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأمها ومحتواها .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

الحالات على أمين الخزينة المركزي أن يتابع عمليات الخاصة بالمؤسسات الوطنية البعيد عن العاصمة ولهذا يمنح تفويضا لأمين الخزينة الولائي.

● **أمين الخزينة الرئيسي:** يتكفل بعمليات الخزينة ولا يهتم بتنفيذ العمليات وإن كان في الواقع يتكفل بها بصفة غير مباشرة عند تغطية المديونية، كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر ديون على عاتق الدولة، وجميع ما يتعلق بالمديونية يكون من اختصاص أمين الخزينة الرئيسي وليس من اختصاص أمين الخزينة المركزي.

● **أمين الخزينة الولائي:** له كل الصلاحيات السابقة، كما يتكفل بمهام تركيز العمليات التي يجريها المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته، ويتولى إنفاق نفقات الدوائر الوزارية على مستوى المحلي أي ذلك التي يأمر بصرفها الآمرون الثانويون مثل المدراء التنفيذيون للمديريات الجهوية، كما ينوب عن أمين الخزينة الرئيسي فيما يتعمق بتوزيع الأموال الخاصة بال خزينة وتوزيع المعاشات. كما لا تغفل ذكر المهمة الأساسية لأمين الخزينة الولائي والمتمثلة في دفع نفقات ميزانية الولاية وتحصيل إيراداتها.

*. **المحاسبون العموميون الثانويون:**

تشير المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 إلى المحاسبون الثانويين¹، ويختلف المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير يتمتع بجميع الصلاحيات في جميع المجالات أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون اختصاصه في تنفيذ نوع معين من المجالات، فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب.

● **قابض الضرائب:** يتدخل للقيام بجميع عمليات الإيرادات العمومية تارة بصفة مباشرة وتارة بصفة غير مباشرة (الاقطاعات الاجتماعية) ومهمته الرئيسية هي جمع الضرائب، مع انه في الماضي كان المسؤول على تنفيذ ميزانيات البلديات، أما الآن فقد أناط مشروع هذه المهمة للمحاسب البلدي

¹ المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 91/313 المؤرخ في 07/09/1991م، مرجع سابق .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- **قابض أملاك الدولة:** هو مفتش جهوي لأملاك الدولة تابع للمديرية أملاك الدولة، يعين بموجب مرسوم تنفيذي بناء على اقتراحات الوزير المكلف بالمالية، يتولى إدارة و تنظيم الممتلكات التابعة للأملاك الدولة وحمايتها.¹
 - **قابض الجمارك:** ينتمي للمديرية العامة للجمارك و هي أحد أهم مديريات الوزارة المالية تتمثل مهامه في تحصيل الضرائب و الرسوم الجمركية لخزينة الدولة
 - **المحافظ العقاري:** هو موظف عام يخضع لإشراف وزارة المالية وللسلطة الرئاسية لوزير المالية وهو مدير المحافظة على العقارات الدولة²
 - **أمين الخزينة البلدي:** يعتبر محاسبا رئيسيا لميزانية البلدية حسب نص المادة 54 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 المعدل و المتمم الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون. العموميون و كفاءتها و محتواها³
 - **أمين خزينة المؤسسات الصحية:** قبل إحداث هذا المنصب كان قابض الضرائب هو المنفذ لميزانية المؤسسات الصحية أما الآن تم تفويض المهمة لأمين خزينة المؤسسات الصحية.
- وتجمع حسابات المحاسبين الثانويين لدى أمين الخزينة الولائية⁴

الجدول رقم 01: يبين أنواع المحاسبين العموميين

المحاسبين الثانويين	المحاسبين الرئيسيين
قابض الضرائب	العون المحاسبي المركزي

¹ المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91/65، المؤرخ في 02/03/1991، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للأملاك الدولة والحفظ العقاري، الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 11 .

² محمد غليسي طلحات، المركز القانوني للمحافظ العقاري في ضل التبعية للوصايا الإدارية و الخضوع للسلطة الرئاسية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، في الجزائر، العدد 03، 2018، ص 58.

³ المادة 54 من المرسوم التنفيذي رقم 91/313، مرجع سابق.

⁴ عزيزي المبارك "دور المحاسب العمومي في الرقابة على تنفيذ النفقة العمومية دراسة حالة الإقامة الجامعية 500 سرير- لسنة 2018" مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، جزائر، 2018، ص 52.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

قباض أملاك الدولة	أمين الخزينة المركزي
قباض الجمارك	أمين الخزينة الرئيسي
محافظ الرهون العقارية	أمين الخزينة الولائي
أمين الخزينة البلدي	
أمين خزينة المؤسسات الصحية	

4.7 واجبات ومهام المحاسب العمومي:

يتعين على المحاسب العمومي ما يلي :

- متابعة الحسابات Tenue de la comptabilité
- الإحتفاظ بالوثائق اللازمة والمبررة للنفقات والإيرادات وكذلك الوثائق المحاسبية فبالنسبة للإيرادات يتكفل بجميع السندات الخاصة بالتحصيل Les titres de perception فهو غير مطالب بالتحصيل الحقيقي ولكن يبذل مجهوده في ذلك
- وعليه أن يضمن صحة القرارات الملغية لبعض الإيرادات أما بنسبة للنفقات فيجب عليه أن يتحقق من صحة الدفع وذلك عملا بالنقاط الثمانية التي جاءت بها المادة 36 من القانون 90-21¹
- تأشيرات عمليات المراقبة كما هو مطلوب بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها وخاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التحقق من صلاحية الدفع
- مطابقة العملية مع الأنظمة والقوانين المعمول بها.
- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات.

المادة 36 من القانون 90/21 مرجع سابق¹

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

● الطابع الإبرائي للدفع.

هذا فيما يتعلق بميزانية الدولة، أما في الميزانيات الأخرى فيجب على المحاسب أن يتحقق من وجود المخزون المالي كاف، ويوجد فرق بينها وبين الاعتمادات، فهذه الأخيرة مخصصة لقسم معين في باب معين، وإن المخزون غير مخصص، بالإضافة إلى ذلك، فإن المحاسب العمومي ملزم بتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات خلال آجالها القانونية بعد تأكده من النقاط السابقة.¹

5.7 تعريف الأمر بالصرف:

له عدة تعاريف أهمها:²

الأمر بالصرف هو موظف مؤهل قانونا لتنفيذ كم من العمليات المنصوص عليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21، من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية

الأمر بالصرف هو موظف مؤهل قانونا لإثبات حق مختلف المؤسسات العمومية وتصفيته و الأمر بتحصيله وإنشاء دين عليها وتصفيته والأمر بتسديده.

الأمر بالصرف هو موظف يعمل باسم الجماعات المحلية أو الدولة أو المرافق ذات الطابع الإداري³

6.7 تعريف المراقب المالي:

المراقب المالي هو:⁴

الموظف المؤهل قانونا للرقابة على إجراءات الإلتزام للنفقة العمومية، المرخصة في ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، ميزانية الولاية، وميزانيات العامة للدولة.

¹ حسناوي بلال، مداخلة بعنوان " دور أمين الخزينة العمومية في تفعيل الرقابة الجبائية "، الملتقى الوطني للرقابة الجبائية، الجزائر، 2015-2016، ص 5-

² لحول كمال، لعويوف سمير، "التسيير المحاسبي في القطاع الإداري الجزائري بين الواقع وآفاق الإصلاح دراسة تحليلية في النظام المحاسبي للدولة (مدونة حسابات الخزينة العمومية)" ملتقى وطني، جامعة تلمسان، 2021، ص 3.

³ المادة 23، من القانون 90/21، مرجع سابق.

⁴ شلال زهير: آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، قسم علوم اقتصادية و التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2013/2014، ص 20، 21.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

المراقب المالي هو موظف يتم تعيينه وزير المالية و يخضع لسلطته مباشرة، ويكون مقر عمله عادة في المديرية المالية للولاية المعين فيها.

وقد عرف المشرع الجزائري المراقب المالي بأنه يمثل الوزارة المالية في الولاية، ومهمته الأساسية المراقبة المسبقة لصرف النفقة.

7.7 مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

أهم ما يميز قانون المحاسبة العمومية 21-90 على مبدأ "التنافي" بين مهام المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف والذي يقصد به تقسيم المهام بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف مع استقلالية كل طرف عن الآخر¹

والهدف من إقرار المشرع لهذا المبدأ هو ضمان الإدارة الجيدة للأموال العامة من خلال التنفيذ الجيد للميزانية العمومية وهذا من خلال تقسيم المهام وتحقيق الرقابة المزدوجة.

● **تقسيم المهام:** يعني أن لا يكون العون الذي يصدر الأوامر هو نفسه الذي ينفذها، لذلك فإن عملية

" تنفيذ الميزانية العمومية " تنقسم إلى مرحلتين رئيسيتين وهما:

- **المرحلة الإدارية:** تشمل اتخاذ قرارات التنفيذ اللازمة (الإنفاق وتحصيل) وهي من اختصاص الأمر بالصرف.

¹ المادة 55,56,57 من قانون المحاسبة العمومية 90/21، مرجع سابق .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- **المرحلة المحاسبية:** تشمل تنفيذ القرارات الإدارية) صرف النفقة أو جباية الإيراد (وهي من اختصاص المحاسب العام.

* فهذا الفصل بين المهام يسمح لكل عون من أعوان المحاسبة العمومية من أداء مهامه

* **الكفاءات في التسيير الإداري للإيرادات والنفقات العامة** يتطلب شخصا يتمتع بالقدرات الأهلية والكفافية في هذا المجال، هو مالا يتوفر في الأمر بالصرف بينما يتطلب تحصيل المبالغ أو دفعها شخصا مؤهلا ومتمكنا من التقنيات المتعمقة بالتسجيلات المحاسبية وهو ما ينفرد به المحاسب العمومي وهذا ما ينعكس في نهاية المطاف على الإدارة الجيدة والسليمة للمال العام.

● **بالرقابة:** يسمح التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بضمان استمرار الرقابة على العمليات المالية العامة، فالأمر بالصرف يأمر بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة، ولكن المحاسب العام الذي تلقى هذه الأوامر ملزم بالتأكد من مدى شرعيتها وقانونيتها، مع إمكانية رفضها في حالة عدم تطابقها مع التعليمات المالية الصادرة عن السلطة التشريعية.

إضافة إلى ان مبدأ التنافي يسهل الدور الرقابي "المجلس المحاسبة" على تنفيذ الميزانية العمومية، ويتم ذلك من خلال مقارنة الحساب الإداري الذي يعده الأمر بالصرف مع حساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، حيث يجب أن يكونا متطابقين تماما.

● **الاستثناءات على مبدأ التنافي بين المهام:** هناك بعض الاستثناءات لتطبيق مبدأ التنافي بين المهام حيث أقر المشرع بعض الحالات التي لا يتم فيها امتثال هذا المبدأ وهي :

- **على مستوى تنفيذ الإيرادات العامة:** وفقا للأمر التنفيذي 93- 108 المؤرخ في: 05/05/1993 يمكن للمحاسبين العموميين إجراء بعض العمليات البسيطة لتحصيل الإيرادات دون أوامر مسبقة من طرف الأمر بالصرف، مثلا يمكن لأعوان الإدارة القيام بتحصيل الإيرادات ويطلق عليهم في هذه

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

الحالة اسم قابض الإيرادات ولكن تحت رقابة المحاسب العمومي¹ وعند تحصيل هذه الإيرادات من طرف القابض يقوم بتسليمها إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بعد التأكد من صحة التصفية بالتماس إصدار سند جماعي من طرف الأمر بالصرف يؤكد فيه أن الإيرادات المحصلة قد تم تحويلها بالكامل.

- على مستوى النفقات العامة: حددت المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 م

النفقات العامة المسددة دون أمر مسبق من الأمر بالصرف وهي²:

* التسديدات دون أمر مسبق بالدفع.

* الفوائد المستحقة على قروض الدولة والأصول.

* النفقات التي تمتاز بالتنفيذ النهائي تحت اسم التجهيزات العمومية وتستفيد من تمويل على أساس مسابقة خارجية.

* منح المجاهدين المنح التقاعد التي تسدد من خزينة الدولة.

* مكافآت الحكومة وأعضاء السلك السياسي.

* الأموال الخاصة والمصاريف.

* المبالغ البسيطة و التي لها طبيعة غير معقدة و النفقات المستعجلة.

8.7 الأنظمة والجوانب المحاسبية التقنية للمخطط المحاسبي للدولة (مدونة حسابات الخزينة):

¹ الأمر رقم 108-93 المؤرخ في 05/05/1993م، الذي يحدد كليات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها.

² المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993م.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

يستند التسيير المحاسبي لمختلف الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية (قانون

90-21) إلى حسابات مدونة الخزينة (محاسبة الدولة) والصادرة سنة 1967 من طرف وزارة المالية وتنقسم

إلى المجموعات أو الأصناف التالية¹:

جدول 02: أصناف حسابات مدونة الخزينة

الصف 01	الصندوق والحافطة	الصف 05	عمليات الترتيب
الصف 02	عمليات الميزانية	الصف 06	النتيجة
الصف 03	عمليات الخزينة	الصف 07	الديون المضمونة من طرف الدولة
الصف 04	المتعاملون	الصف 08	الإيرادات المختلفة للدولة

ونذكر بعض الحسابات:

302.145 حساب التخصيص الخاص للاستثمارات العمومية

520.004 حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي

431.012 حساب ودائع الخزينة (أموال الخواص)

403.001 حساب الضمان الاجتماعي

402.001 حساب الولاية

402.002 حساب البلدية

أ- نفقات التسيير:

هي النفقات المخصصة للنشاط الطبيعي والعادي للدولة والتي تسمح بتسيير نشاط الدولة والتطبيق

اللائق للمهام الجارية، وبشكل عام هي تلك النفقات التي تدفع من أجل المصالح الإدارية العمومية، أي أنها

¹ Ministère des finances, direction générale de la comptabilité (D.G.C) direction de la réglementation comptable- textes a la comptabilité publiques-lois ordonnances arrêtes instructions circulaires, p147.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

تتضمن استمرارية سير مصالح الدولة الإدارية¹، فهي تشمل مرتبات وأجور الموظفين التي تعد الجزء الأهم فيها ونفقات الخدمات العامة، بالإضافة إلى سداد فوائد الديون العامة وكذا المدفوعات التحويلية والإعانات².

● خطوات تنفيذ والرقابة على نفقات التسيير

سنرى هنا مثال لتسجيل محاسبي لنفقة تسيير الأجور لأحد موظفين الخزينة العمومية بصفته رئيس مصلحة التسديد والتحصيل، ففي بداية الأمر تتم الرقابة عن أجره من طرف القسم المختص (قسم ميزانية التسيير) من خلال التأكد من: وجود إسمه في القائمة الإسمية المؤشر عليها من طرف المراقب المالي بالإضافة إلى التويب الميزانياتي وفق الباب و الفصل والمادة بمختلف التعويضات .

● التقييد المحاسبي:

وبعد ما يتحقق المحاسب العمومي أو أحد الأعوان التابعين له من أن كل حسابات الموجودة في حوالة الدفع صحيحة يقوم بالتقييد المحاسبي للعمليات المالية وفق مبدأ القيد المزدوج الذي يضمن المساواة بين الحسابات المدينة والحسابات الدائنة وهذا ما سنلاحظه في الجدول التالي:

الجدول 03: يمثل القيد المحاسبي للأجور

الدائن (الإقتطاعات +الأجر الصافي)	الحسابات الدائنة	المدين (المبلغ الخام الإجمالي)
مبلغ الضمان	403.001	الأجر القاعدي
الاجتماعي	520.004	48.330.00 دج

¹ يوسف زين، أبو بكر بوسالم "سياسة الإنفاق العام في الجزائر ودورها في تحقيق النمو الاقتصادي دراسة قياسية للفترة الممتدة من 2000-2013" مجلة دراسات العدد الاقتصادي، الجزائر، العدد 03، 2016، ص 267.

² كيفية قسميوري، خنشور جمال، دراسة تحليلية قياسية لأثر الانفاق العام (نفقات التسيير و التجهيز) على التضخم في الجزائر خلال الفترة 1980-2018"مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، الجزائر، العدد 02، 2020، ص 254.

مبلغ التعويضات	010/431.01	8.850.15 دج
مبلغ نفقة العائلة	2	الضريبة على الدخل
50.005.05 دج		الإجمالي
1.100.00 دج		16.744.00 دج
		الصافي
		73.840.85 دج
99.435.00 دج		99.435.00 دج

● العمليات المحاسبية:

و يمكن توضيح ذلك من خلال العمليات المحاسبية التي يسجلها أمين الخزينة العمومية تكون كالآتي:

المدين	الدائن																								
<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">D</td> <td style="text-align: center;">202.001</td> <td style="text-align: center;">C</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="border-top: 1px solid black; height: 5px;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;"> </td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">99.435</td> <td></td> </tr> </table>	D	202.001	C								99.435		<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">D</td> <td style="text-align: center;">403.001/02</td> <td style="text-align: center;">C</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="border-top: 1px solid black; height: 5px;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;"> </td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">15; 8.850</td> </tr> </table>	D	403.001/02	C									15; 8.850
D	202.001	C																							
	99.435																								
D	403.001/02	C																							
		15; 8.850																							
<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3" style="border-top: 1px solid black; height: 5px;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;"> </td> <td></td> </tr> </table>							<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">D</td> <td style="text-align: center;">C</td> <td style="text-align: center;">520.004</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="border-top: 1px solid black; height: 5px;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">00; 16.744</td> </tr> </table>	D	C	520.004						00; 16.744									
D	C	520.004																							
		00; 16.744																							
<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3" style="border-top: 1px solid black; height: 5px;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;"> </td> <td></td> </tr> </table>																									

فيتضح لنا من خلال الجدول والعمليات المحاسبية التي يسجلها أمين الخزينة العمومية أن مجموع المدين (المتمثل في الأجر العام) يساوي مجموع المبالغ الدائنة (المتثلة في مختلف الاقتطاعات و الأجر الصافي) مما يدل على ضمان توجيه المال العام لأصحابه بدون خطأ محاسبي .

ملاحظة:

في حالة غياب الموظف بدون مبرر يتم خصم قيمة الغيابات لتعاد إلى حساب الهيئة العمومية المستخدمة

● **يومية محاسبية لمختلف العمليات المالية :**

هي عبارة عن القيود المحاسبية لعمليات اليوم كما هو موضح في (الملحق رقم 04)، التي تنجز دفعة واحدة، لتدقيق من صحة الحسابات المعينة وصحة المستفيدين لضمان الطابع الإبرائي للنفقة العمومية، فمن خلالها توجه نحو المستفيدين لإبراء ذمة الدولة، أو لتحصيل الديون المستحقة لصالح الدولة أو أحد هيئاتها العمومية (الإيرادات العمومية)

ومن الحسابات الموجودة في هذه اليومية المحاسبية لدينا:

403.001.001 حساب ودائع الخزينة بدون فوائد هيئات مختلفة

403.001.002 حساب خاص بصندوق الضمان الاجتماعي

520.004.000 الضريبة على الدخل الإجمالي

402.001.011 حساب ميزانية الولاية

520.001.000 حساب جاري بريدي

403.002.001 خاص بالبنوك

ب- نفقات التجهيز :

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

تعرف نفقات التجهيز أو الاستثمارات العامة حسب خبراء المالية العامة في الجزائر على أنها نفقات مرتبطة بالتجهيزات الجماعية وأعمال البنية التحتية الاقتصادية والإدارية والاجتماعية الرئيسية، التي تهدف الدولة من خلالها إلى تكوين رأس المال لتنمية الثروة الوطنية، وبناء البنية التحتية، حيث يتم تخصيص هذه النفقات وفقا للخطة التنموية السنوية وهي مدرجة في جدول الموازنة العامة للدولة كل سنة، في شكل تراخيص برامج وائتمانات دفع¹، ويتم توزيعها حسب القطاعات الاقتصادية المختلفة، وهي تنقسم إلى ثلاث فئات حسب المادة 48-17 المتعلق بقانون المالية المعدل والمتمم وهي²:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة .
 - إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة .
 - النفقات الأخرى برأسمال.
- تصنيفات نفقات التجهيز والاستثمار العمومي:

التصنيفات الاقتصادية لنفقات التجهيز والاستثمار العمومي :

ترد نفقات التجهيز في الجدول (ج) من قانون المالية الخاص بأقسام نفقات التجهيز والاستثمار العمومي الذي يندرج ضمنه 9 قطاعات متعددة وقسم متعلق بنفقات رأسمال، موزعة على القطاع في شكل رخص برامج تنفيذية وإعتمادات الدفع كما يلي³:

- قطاعات ميزانية التجهيز والاستثمار العمومي: الصناعات التحويلية، الطاقة والمناجم، الفلاحة والرعي، الخدمات المنتجة، المنشآت الأساسية الاقتصادية والإدارية التريبة والتكوين، المنشآت الأساسية الاجتماعية والثقافية، السكن، مواضيع مختلفة، مخططات البلدية.
- النفقات برأسمال⁴: تخفيض نسب الفوائد، الإعانات وتبعات الهيئات العمرانية، التخصيصات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث والتنمية، الاحتياطات

¹ حول كمال، د. بوهنة علي، "تحليل وتسيير عمليات نفقات التجهيز والاستثمار العمومي وأثرها على ميزان المدفوعات في الجزائر(1986-2018)، مرجع سابق ص 6-8.

² المادة 35 من قانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984، والمتعلق بقوانين المالية.

³الجدول (ج) ، توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2022 حسب القطاعات، العدد 100.

⁴الجدول (ج) توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2022 حسب القطاعات، مرجع سابق.

المخصصة للمناطق الواجب ترقيتها، نفقات برأسمال احتياطي للنفقات غير متوقعة، صندوق دعم الاستثمار.

تصنيف نفقات التجهيز والاستثمار العمومي حسب الجهة المكلفة بالتسيير: هي ثلاث أصناف¹:

- برامج التجهيز القطاعية الممركزة PSC: هي المسجلة لصالح الإدارات المركزية أو المؤسسات العمومية الخاضعة لوصايتهم، وهي مسجلة باسم الوزارة المعنية.
- برامج التجهيز القطاعية الغير ممركزة PSD: تتعلق ببرامج التجهيز وهي المسجلة باسم الوالي.
- مخططات البلدية للتنمية PCD: هو مخطط خاص ببرامج التنمية في البلديات، وتوفير الحاجيات الضرورية للمواطنين.

نظام تسيير نفقات التجهيز والاستثمار العمومي²:

من أجل إدارة وتنفيذ نفقات التجهيز والاستثمار العمومي في صيغها الثلاث (PSD ;PCD.PSC)

من الضروري الاعتماد على رخص البرامج، اعتمادات الدفع، ترميز وتشفير المشاريع، ومدونة الإستثمار .

➤ **رخص البرامج:** تعرف رخص المشروع على أنها سقوف للإنفاق يسمح للأمر بالصرف بالامتثال في تنفيذ المشروع والتجهيزات العامة، دون تحديد مدتها حتى انتهاء الأعمال وتسليم المشروع (يؤثر على مبدأ الميزانية السنوية)، وعلى هذا الأساس تعتبر رخص البرامج ترخيص تخضع لسقوف معينة، في حالة تغير في أسعار المواد وتكلفة الإنجاز بسبب التضخم أو ارتفاع أجور العمال أو ظهور أعمال مرتبطة بالمشروع نفسه.

➤ **اعتمادات الدفع:** تمثل إعتمادات الدفع المالية السنوية التي تتيح للأمر بالصرف تحويلها أو دفعها لسداد الالتزامات المبرمة في إطار ترخيص البرنامج المعمول به، يتم أداء الخدمة وفقا لقواعد المحاسبة العامة، لا يتم الأمر بالدفع إلا بعد التأكد من أداء الخدمة، وعلى عكس رخص البرامج يتم تقديم الخدمة على أساس سنوي وتلغى في آخر السنة إن لم يتم استخدامها، ولكن منذ عام 2006 لم يتم

¹لحول كمال: إختيار المشاريع العمومية دراسة مشوع الطريق السياز'شرق غرب'، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الإقتصادية، الجزائر، 2014، ص 76.

²لحول كمال، د.بوهنة علي، "تحليل وتسيير عمليات نفقات التجهيز والإستثمار العمومي وأثرها على ميزان المدفوعات في الجزائر(1986-2018)، مرجع سابق، ص153/152.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

إلغاء ائتمان الدفع في نهاية السنة إذ لم يتم استخدامها، وتجدر الإشارة إلى ذلك، ولا يمكن للآمر بالصرف في ميزانية الدولة تنفيذ التزامات في رخص البرامج باستثناء حدود ائتمانات الدفع المبلغ عنها لكل قطاع وقطاع فرعي

بموجب قوانين مالية مختلفة.

➤ **ترميز وتشفير ميزانية التجهيز:** من أجل ضمان الإدارة الجيدة والفعالة لميزانية التجهيز والاستثمار العمومي ومشاريع حسابات التخصيص الخاص تم اعتماد نظام ترميز الذي ينسب لكل مسير، كما ينسب رمز لكل عملية اعتماد حسب نوع برنامج التطوير الذي تنتمي إليه العملية.

➤ **مدونة الاستثمار:** هي تنظيم صادر عن وزارة المالية لتنسيق المشاريع الاقتصادية والاجتماعية وتتكون من 9 قطاعات (كما سبق ذكرها الموجودة في الجدول (ج) من الميزانية العمومية)، والقطاع الفرعي، والفصل والمادة.¹

- **القطاع:** له مجموعة واسعة من الأنشطة أو الوظائف الاقتصادية الشاملة على مستوى الاقتصاد الوطني وعددها 09 كما ذكر سابقا.

- **القطاعات الفرعية:** ينقسم القطاع إلى عدة قطاعات فرعية أو برامج تدرج تحت أحد القطاعات التسعة.

- **الفصل:** هو الوحدة الأساسية التي تمثل أساس تصنيف الاستثمار والمعدات العامة، وهو أحد محتويات القطاع الفرعي أو برنامج، ويرمز لكل فصل ب 03 أرقام من مدونة الاستثمار.

- **المادة:** يتم تصنيف المادة في نفس الفصل حسب طبيعتها أو غرضها، حيث يتم إرفاق هذا التصنيف من الاستثمار العام هذا حسب القطاع، والقطاع الفرعي، والفصل والمادة كما توضح المدونة نوع مشروع التطوير

● خطوات تنفيذ ومراقبة لنفقة التجهيز والاستثمار العمومي:

سنرى هنا مثال لتسجيل محاسبي لنفقة التجهيز والاستثمار العمومي لأحد المقاولين، فبداية الأمر يقوم المحاسب العمومي بمراقبة (الملحق 05) حوالة الدفع (حيث تتكون حوالة الدفع من عدة وثائق ضرورية أهمها

¹أ.لحول كمال، د. حسناوي بلال، دراسة تحليلية لنمط تسيير عمليات ميزانية التجهيز العمومي و حسابات التخصيص الخاص في الجزائر وفق نظام مدونة الاستثمار العمومي والترميز، مجلة نور للدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد 06، 2018 ص 287 .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

الكشف الجزئي للأشغال وحوصلة الوضعية وهي الأشغال المنجزة فعلا وتكون مطابقة للصفقة ومؤشرة من طرف المراقب المالي والمصالح التقنية والأمر بالصرف ومكتب الدراسات والمقاول) بعدما يودعها الأمر بالصرف في الخزينة العمومية وذلك الاعتماد على النقاط الثمانية السالف ذكرها.

أولا يقوم بمراقبتها المحاسب العمومي أو أحد أعوانه من حيث الشكل، حيث تتكون الحوالة من أربعة نسخ ولكل حوالة لون خاص:

الأصلية لونها أبيض: إذ في حالة قبول المحاسب العمومي النفقة تلصق الوثائق التبريرية في هذه النسخة ويضع

ختم خالص على الحوالة و يتم حفظها.

نسخة لونها أصفر: حيث ترتب على مستوى قسم التسوية مختومة بعبارة 'خالص' في حالة قبول المحاسب العمومي للنفقة.

نسخة لونها أزرق: وهي أساسية لإعداد الوضعيات الشهرية للتسديد حسب الاسناد الميزانياتي وتكون مختومة

بعبارة "خالص" وتعاد للأمر بالصرف.

نسخة لونها وردي: بعد إعداد الوضعية الشهرية للنفقة، يقوم الأمر بالصرف بلصق النسخة الزرقاء مع النسخة ذات اللون الوردي.

في حالة رفض المحاسب العمومي لدفع النفقة يقوم بإعادة النسخة البيضاء والزرقاء مختومة ب"مرفوضة" ويحتفظ بالنسخة الصفراء في مكتب التحقيقات، أما الأمر بالصرف يقوم بلصق النسخة البيضاء والزرقاء مع النسخة ذات اللون الوردي.

من ناحية المضمون يقوم المحاسب العمومي بالتأكد من الترقيم المتسلسل للحوالة وتاريخ إداعها، ثم يقوم بالتأكد

من صحة المبالغ الموجودة في الصفقة ومقارنة بياناتها مع الوضعية والحوالة للتأكد من صحة المكسب الإبرائي ويقوم بمقارنة إشعار الدفع مع الحوالة، يوقفها العون المحقق ذاكرا عبارة: قابلة للتسديد بمبلغ:.....ويضع تاريخ الوقف ويمضي ثم يضع ختمه الشخصي ويلصقه بالنسخة الأصلية للوثائق في النسخة البيضاء للحوالة ثم يفتح ملفا وهو عبارة عن محفظة يستطيع من خلالها تتبع العمل المنجز حيث يسجل المعلومات التالية: رقم

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

العملية أو الإجراء، رقم الصفقة والعنوان والمبلغ، اسم المقاول والعنوان ورقم الحساب الإقامة البنكية، وتاريخ بدئ الخدمة وفترة الضمان، الدفعة المقدمة إن وجدت وأية معلومات يجدها مفيدة لمتابعة المشروع

● تسديد وضعية الأشغال من المركز الثانية إلى ما قبل النهاية:

يتم الدفع من رقم 02 إلى المركز ما قبل الأخير إن الحوالة ترفق ب: نسختين من حالة الأشغال ونسختين من بطاقة التسديد، وكل مستند داعم في حالة التغييرات مثل أوامر التعليق والاستئناف+شهادة إدارية فيما يتعلق بالتنازل عن غرامات التأخير، مكملات مختلفة.

● تسديد الوضعية الأخيرة:

بالإضافة إلى المستندات الداعمة المذكورة أعلاه يتم إرفاق سجلين من سجلات الاستلام المؤقتة (PVRP).

● القيد المحاسبي لنفقة التجهيز والاستثمار العمومي:

وبعد ما يتحقق المحاسب العمومي أو أحد الأعوان التابعين له من أن كل الوثائق الضرورية والحسابات الموجودة في حوالة الدفع صحيحة يقوم بالتقييد المحاسبي للعمليات المالية وفق مبدأ القيد المزدوج الذي يضمن المساواة بين الحسابات المدينة والحسابات الدائنة وهذا ما نلاحظه في الملحق رقم...

ويمكن توضيح ذلك من خلال العمليات المحاسبية التي يسجلها أمين الخزينة العمومية وتكون كالاتي:

● العمليات المحاسبية:

المدين	الدائن
2 D 302.145/00 C	D 403.002/01 C
17.000.000	17.0.0

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

يبين لنا القيد المحاسبي السابق تسديد دفعة لتسوية نفقة عمومية مدرجة في ميزانية التجهيز والاستثمار في إطار حساب التخصيص الخاص للمقاول المكلف بالإيجاز والذي يملك حساب بنكي (أي التحويل لحساب المستفيد).

● إجراءات تنفيذ ومراقبة الإيرادات العمومية

الإيرادات العامة هي المبالغ النقدية التي تجنيها الدولة من مصادر وسلطات مختلفة لتمويل النفقات العامة وتلبية

الاحتياجات العامة وتمثل في الضرائب، عائدات الدولة، وممتلكات الدولة، التحويلات، والقروض العامة.¹

- التسيير الإداري و المحاسبي للإدارات العمومية:

يتم جمع الموارد المالية للولاية من خلال سندات الإيرادات التي يمكن أن يتخذ أشكالاً عديدة، مثل أوامر التحصيل وإجراءات الحقوق والإتاوات التي هي ملك للولاية،² حيث تمر إجراءات تنفيذ تحصيل إيرادات الولاية على مرحلتين

. المرحلة الإدارية:

● **الإثبات:**³ حسب المادة 16 من قانون الحسابات العامة، تعرف الإثبات على أنه إجراء خاص بتحديد إجراءات نقل حقوق الدائن العام.

● **التصفية:**⁴ حسب المادة 17 من قانون المحاسبة العامة، تتيح هذا المرحلة تحديد المبلغ الصحيح للدين المستحق على المدين للدائن العام، ويصدر الأمر بالتحصيل.

● **التحصيل:** وهو أمر تحصيل صادر عن الأمر بالصرف يطلب فيه من محاسب (الخزينة) تحميل حق الولاية من المدين.

. المرحلة المحاسبية :

¹ د. بوشخي عائشة، "قراءة في تقديرات الإيرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة 2000/2011"، المجلة الجزائرية للمالية العامة، الجزائر، (العدد 01)، نوفمبر 2011، ص 27.

² حول كمال، بوهنة علي، دراسة تحليلية لواقع النظام المالي والمحاسبي لمالية الجماعات المحلية (الولاية) في الجزائر دراسة حالة خزينة ولاية تلمسان، مرجع سابق ص 62.

³ المادة 16، من قانون المحاسبة 90-21، مرجع سابق .

⁴ المادة 17، منه.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

*التحصيل الفعلي¹: هو الإجراء الذي يدين به الأفراد بالمالية العامة ويكون المحاسبون مسؤولين عن التعامل مع السندات التحصيل بعد الملاحظات الطوعية أو الإجبارية بعد المتابعة القضائية وتسجيل العمليات المحاسبية وفق قانون الخزينة في هذه المرحلة .

● خطوات تحصيل الإيرادات العمومية:

سنرى هنا مثال لتسجيل محاسبي، حيث حصل المحاسب العمومي الثانوي(قابض الضرائب) قيمة إيراد قدره بمبلغ 700.000,00 دج عن نواتج الضرائب المباشرة 201001

● القيد المحاسبي للإيرادات العمومية:

وبعد ما يتحقق المحاسب العمومي أو أحد الأعموان التابعين له من أن كل حسابات الموجودة في حوالة الدفع صحيحة يقوم بالتقييد المحاسبي للعمليات المالية وفق مبدأ القيد المزدوج، حيث يسجل العمليات المحاسبية التالية:

المدين			الدائن		
D	100.002	C	D	201.001	C
<hr/>			<hr/>		
700.000,00 دج			700.000,00 دج		

¹ المادة 18، منه.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

المحور الثالثة

العمومية ذات الطابع الإداري واق ع العمومية ذات طابع

واقع التسيير المالي والمحاسبي في المؤسسات

I. ماهية المؤسسة العمومية ذات طابع الإداري :

1- تعريف المؤسسة العمومية :

هي المؤسسات التي تؤول ملكيتها للدولة، تتميز بميزانية مستقلة وتمتع بالشخصية الاعتبارية و تسعى إلى تحقيق المنفعة العامة و تعود ملكية رأس مالها إلى الجماعات المحلية أو الدولة. و هي عدة أنواع¹:

- مؤسسة عمومية ذات طابع علمي و تكنولوجي.
- مؤسسة عمومية ذات طابع علمي و ثقافي و مهني.
- مؤسسة عمومية ذات طابع إقتصادي .
- مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي و تجاري.
- مؤسسة عمومية ذات طابع الإداري.

2- تعريف المؤسسة العمومية ذات طابع الإداري :

هي شخص معنوي تتمتع باستقلالية مالية و إدارية و يحكمها القانون العام ، تدار بالأسلوب اللامركزي لغرض تحقيق أهداف في مجال النظام القانوني . وهي مؤسسة عمومية مملوكة للدولة تخضع للرقابة الإدارية الوصائية².

3- خصائص المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري:

بعدما تطرقنا للتعريف نستنتج منه أبرز الخصائص التالية:

- تنشأ من طرف الدولة و إليها ترجع ملكيتها.
- مصدر إعانة التسيير من الدولة من خلال ميزانية خاصة .
- تسيير عن طريق اللجان و المجالس بالأسلوب الإداري اللامركزي.
- غايتها تحقيق التنمية الوطنية و الأهداف العامة.

¹ - نوال براهيم، إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات العامة الخدمية دراسة حالة مستشفى بشير بناصر بولاية بسكرة، جامعة محمد خيضر - بسكرة -، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، مذكرة ماجستير غير منشورة 2005-2006 ، ص 53 .

² - المؤسسة العمومية ذات طابع إداري نقلا عن الموقع (https://tribunalz.blogspot.com/2018/04/blog-post_23.html) ، 8/5/2023 ، 16 زوالا.

■ خاضعة للرقابة الإدارية.

4- علاقة الوظيف العمومي و المؤسسة العمومية ذات طابع الإداري :

تعتبر العلاقة بين الوظيف العمومي و المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري مترابطة فيما بينها بشكل وثيق و دقيق، فتعتبر هذه المؤسسات الهياكل التي تتولى تحقيق المصلحة العامة و إدارة الشؤون العامة. فهي بدورها تحتاج إلى مدربين، مؤهلين و موظفين لغرض تحقيق هذه الأهداف و نتطرق إلى دور الوظيفة العمومية بحيث هذه الأخيرة توفر لنا الموظفين ذوي الخبرة الواسعة، المهنية الممتازة و الكفاءة العالية و كل هذا من أجل تقديم الخدمات العامة في الوقت المناسب و بشكل فعال .

فتتمثل العلاقة بينهما في تطوير الموظفين من خلال زيادة الحوافز و الترقيات و توفير التطوير و التدريب في هذه المؤسسات و أيضا ضمان نظام قوي للإدارة .

فتوفير بيئة عمل آمنة و صحية للموظف تعد حافزا لزيادة الإنتاجية و تقديم الأفضل لخدمة المواطنين، وبالتالي تحسين جودة الأداء لهذه المؤسسات لتحقيق المنفعة و المصلحة العامة، التي وجدت من أجلها.

II. مفاهيم عامة حول التسيير المالي :

1 - تعريف و أهمية التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري:

1-1 تعريف التسيير المالي:

يعتبر التسيير المالي في المؤسسة العمومية عملية إدارة الموارد المالية ، الإيرادات ، الميزانية، و المصروفات التي تتلقى أو تنفق المؤسسات العمومية . لغرض التسيير المالي في هذه المؤسسات إلى تحقيق التوازن بين الأهداف مسطرة و موارد مالية المتاحة من أجل استخدام الموارد في الأماكن الصحيحة و بشكل فعال لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة و الفعالية¹.

أهمية التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات طابع إداري:

من أبرز أهمية التسيير المالي في المؤسسة العمومية ذات طابع الإداري التي تأيد في تحقيق الأهداف للمؤسسة ما يلي :

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- ✓ تحقيق الفعالية و الكفاءة : و لتحقيق هذه العناصر الأخيرة في إدارة الموارد المالية و لتقليل من النفقات الزائدة الذي ينتج عنه وصول لأفضل النتائج بأقل تكاليف .
- ✓ تحقيق الاستدامة المالية : و ذلك من خلال التخطيط المالي الجيد و إدارة الموارد المالية بطريقة الصحيحة و بشكل فعال .
- ✓ تحقيق العلاقات الاقتصادية : و ذلك من أجل تحسين العلاقات المالية مع الموردين .
- ✓ تعزيز الشفافية و الثقة : يساعد التسيير المالي في المؤسسات العمومية على تعزيز الشفافية و الثقة و ذلك بالتقارير المالية التي تساعدنا في رؤية واقع المؤسسة مما يؤدي ارتفاع معدل الثقة لدى المواطنين بدولتهم.
- ✓ تحقيق الأهداف الإستراتيجية : فهذا التسيير في المؤسسة العمومية يساعد في بلوغ الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة و ذلك بالتخطيط المالي السليم و تحديد الأولويات المالية و إدارتها بشكل فعال .

2 العوامل المؤثرة في التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات طابع اداري:

توجد العديد من العوامل التي تؤثر على التسيير المالي للمؤسسات العمومية ذات طابع اداري , فمن أهم هذه العوامل

- ✓ الضوابط المالية : يعتبر تحديد الضوابط المالية الصارمة و الدقيقة كعامل أساسي الذي يؤثر على التسيير المالي للمؤسسة العمومية أي تقوم هذه الضوابط بالمساعدة في ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبة المحلية و الدولية مع تقييم الأداء المالي هذه للمؤسسات .
- ✓ القوانين و التشريعات: تؤثر التشريعات والقوانين الخاصة بالمالية و التدقيق و المحاسبة في تسيير المؤسسة العمومية أي يجب أن تلتزم المؤسسات بتلك التشريعات و القوانين لبلوغ غاية الشفافية ,المصداقية و التميز.
- ✓ التكنولوجيا: فهي تساعد في تسريع و تسهيل العمليات المالية وأيضا تقليل الأخطاء البشرية في ادارة الأموال

✓ **العوامل الخارجية:** يتأثر التسيير المالي للمؤسسات العمومية بعدة عوامل خارجية التي بدورها تؤثر على اقتصاد الدولة، مثل التضخم و تغيرات الأسعار فهذا يؤثر على النفقات و الإيرادات الذي يؤدي الى تحديث السياسات المالية .

✓ **السياسات الحكومية:** فتتأثر المؤسسة العمومية ذات الطابع الاداري بشتى السياسات الحكومية المرتبطة بالتخطيط المالي، الانفاق العام و الضرائب و منه وفقا لهذه السياسات يوجب تنفيذ التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري .

3 أعوان مكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية:

3-1 تعريف الميزانية

حسب القانون الفرنسي عرف الموازنة العامة بأنها: الصيغة التشريعية تقدر بموجبها أعباء الدولة و وارداتها، حيث يقررها و يؤذن بها البرلمان في قانون الموازنة و يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية و المالية¹. عرف القانون الأمريكي الموازنة العامة بأنها: " صك تقدر فيه نفقات و واردات السنة التالية حسب القوانين المعمول بها خلال التقديم، كذلك اقتراح الجباية المبسطة فيها ". يعرف القانون المصري الموازنة بأنها: " النظام المالي بالنسبة للخطة عن سنة مالية مقبلة وهذا لتحقيق أهداف، في إطار الخطة العامة للتنمية الاجتماعية و الاقتصادية طبقا للسياسة العامة للدولة. بينما في الجزائر تأخر اهتمام المشرع الجزائري في وضع قانون إطار عام يوضح مراحل الموازنة العامة ، حيث يمثل وسيلة المهمة لإعداد الموازنة، تطبيقها و مراقبتها. وفي عدة مناسبات حاول تحديد مفهوم الموازنة العامة، من النصوص القانونية الخاصة بالمحاسبة الحكومية منها²:

القانون 84-17 الذي يتعلق بالقوانين المالية الركيزة الأساسية وأيضا المرجع الوحيد الذي يعطي لنا التوجيهات وكذلك يقوم بالتحديد الأحكام، انطلاقا منها يتم إعداد قانون المالية السنوية. كما يعرف بالموازنة العامة تتشكل من إيرادات و نفقات، محددة سنويا من خلال قانون الموازنة و المالية وهذا وفق الأحكام التنظيمية المعمول بها.³

¹ - لعمارة جمال، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة، مجلة العلوم الإنسانية، تصدر عن جامعة محمد خيضر بسكرة. العدد الأول نوفمبر 2001، ص ص 112.

² - لعمارة جمال، نفس المرجع، ص 113.

³ - قانون رقم 84-17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 يتعلق بالقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 28 الصادر بتاريخ 10 يوليو 1984 .

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

وحسب القانون 90-21: "ان الموازنة العامة تعتبر وثيقة تقدر السنة المدنية, فهي مجموع الايرادات و النفقات الخاصة بالاستثمار و التسيير"¹.

3-2 الآمرون بالصرف (les ordonnateurs):

حسب قانون 90-21 المادة 23 الخاص بالمحاسبة العمومية: "أن الأمر بالصرف كل شخص مؤهل قانونا مكلف بتنفيذ عمليات الميزانية ، المتعلقة بإجراءات إصدار سند الأمر بالتحصيل والتصفية والإثبات من جانب الإيرادات ، القيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف و يفوض بالانتخاب أو التعيين حيث تزول تلك الصفة مع انتهاء الوظيفة"².

➤ مسؤولية الأمر بالصرف³ :

حسب القانون 90-21 المادة 31 المتعلق بالمحاسبة العمومية: " الآمرون بالصرف مسؤولين على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها و مسؤولون عن الأخطاء و الأفعال اللاشرعية التي يرتكبونها ، التي لا تستطيع أن تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق، ذلك في الأحكام القانونية المقررة في تلك المجال".
بالتالي الأمر بالصرف مسؤول عن القرارات التي اتخذها، أو أشر عليها، أو نفذها ابتداء من تاريخ استلامه لمهامه إلى انقطاعه عنها حيث يعتبر مسؤول عن:

- احترام قواعد الالتزام ، التصفية والأمر بصرف النفقات العمومية.
- احترام النصوص الخاصة بتدبير شؤون الأعوان و الموظفين.
- احترام النصوص التنظيمية المتعلقة بالنفقات العمومية.
- استعمال أوامر التسخير المتعلقة بأداء النفقات العمومية.
- تحصيل الديون العمومية.
- اهتمام بقواعد تدبير شؤون ممتلكات مؤسسة عمومية، بصفتهم أمرين بقبض مواردها و كذلك صرف نفقاتها.

➤ أصناف الأمرين بالصرف:

1 - قانون رقم 90-21 مؤرخ 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية العدد رقم 35 الصادر بتاريخ 15/8/1999 المادة 3.

2 - المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

3 - عسو منصور، قانون الميزانية العامة رهان الحكامة المالية الجيدة، أستاذ التعليم العالي، كلية الحقوق، جامعة سيدي محمد بن عبد الله فاس، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف، الرباط، 2017، ص156.

يوجد عدة اصناف منها:

أ- الآمرون بالصرف الرئيسيين (Ordonnateurs principaux):

حسب المادة 26 من القانون 90-21 يعتبر أمر بالصرف رئيسي كل من:

- المسؤولون مكلفون بالتسيير المالي لمجلس المحاسبة المجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني.
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- الوزراء.
- المسؤولون المعنيون قانونا لمصالح الدولة، المستفدين من ميزانية ملحقة.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري.
- المنتخبون أو المعنيون، من بين الصلاحيات تنفيذ عمليات الميزانية فيما يخص إنجاز الإيرادات و النفقات.

ب- الآمرون بالصرف الثانويون (Ordonnateurs secondaires):

هم مكونين من المدراء الجهويين، المدراء الذين يمثلون مصالح الغير مرمزة بالنسبة لكل وزارة على مستوى الولاية من خلال الإعتمادات المفوضة لهم وتكون إما إعتمادات التسيير أو التجهيز.

ج- الأمر بالصرف الوحيد (Ordonnateur unique):

إضافة إلى صفة الأمر بالصرف الرئيسي التي يمتلكها الوالي لتنفيذ الميزانية الولاية، فإنه يمتلك صفة الأمر بالصرف الوحيد فيما يتعلق بتنفيذ برامج التجهيز اللامركزي للدولة على مستوى الولاية، بحيث ترخص على أساس ميزانية الدولة واعتمادات بالرقم التسلسلي بحيث يتولى تطبيقها من خلال برنامج التجهيز السنوي المقرر من الحكومة.

د - الأمر بالصرف بالتفويض:

¹ -بيصار عبد المطلب، دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية ، جامعة المسيلة ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة، مجلد 12 عدد 1، 2021، ص147-163، تاريخ القبول 30-11-2021.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

هو الذي يفوضه الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الوحيد حيث يسمح له بأداء بعض المهام، ضمن التسيير المالي للمؤسسة و تبقى المسؤولية تابعة للأمر بالصرف الأصلي .

هـ- الأمر بالصرف المستخلف:

حسب المادة 28 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية: " الذي يتم تعيينه قانونا في حالة غياب أمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الوحيد أو وجود مانع قانوني و مع وجوب إشعار من المحاسب العمومي والمراقب المالي.

3-3 المحاسب العمومي (Comptable publics):

أ- تعريفه و مهامه:

هو ذلك الشخص المكلف بتسيير مصلحة المحاسبة للمؤسسة العمومية الإدارية بقرار وزاري من وزارة المالية ، بحيث المحاسب العمومي مكلف بتنفيذ الإيرادات و النفقات و كذلك عمليات الخزينة. و يعتبر المسؤول الأول و الرئيسي للجهات المعنية¹.

و حسب المادة 33 من القانون 90-21: " أنه يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام ب:

- ضمان حراسة الأموال أو القيم أو السندات أو المواد المكلف بحفظها.
- تداول السندات، القيم، الأموال، الممتلكات، المواد و العائدات.
- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.
- حركة الحسابات الموجودة².

وعلى عكس الأمرين بالصرف الذين تعتبر اختصاصاتهم المالية مكملة أو ملحقة لمهامها الإدارية، إذ أن المحاسب العمومي يمارس صلاحيات أصلية حيث يتمثل دوره في تنفيذ الميزانيات و مختلف العمليات.

ب- مهام المحاسب العمومي:

1 - سكوني خالد، دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، مجلد 9 عدد 3، جامعة غرداية الجزائر، 2020، ص93.

2 - المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

تتمثل مهام المحاسب العمومي ، في العناصر التالية³:

- تحصيل الإيرادات .
- دفع النفقات .
- تنفيذ عمليات الخزينة المتمثلة في حركة الأموال نقدا، القيم المعبأة .
- مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنحزة من قبلهم .
- المحافظة على الوثائق المحاسبية وسندات الإثبات.

ج- مسؤولية المحاسب العمومي:

يتعرض المحاسب العمومي إلى المسؤولية التأديبية أو الجزائية أو المدنية و يمكن أن يتعرض إلى المسؤولية المالية و الشخصية و تقوم في حالة عدم مراعاته لقواعد المحاسبة العمومية بحيث تهدف إلى إجبار المحاسب العمومي على تعويض الضرر.

حسب المواد 38، 41، 42، 44، 45، 53 من القانون 90-21 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية :

- المحاسبون العموميون مسؤولون ماليا ، شخصا عن العمليات الموكلة.
- تطبق مسؤولية المحاسب العمومي المالية و الشخصية على جميع عمليات القسم، الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه غير أنه لا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها والتحقق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة الذي يتم وفق كفاءات تحدد عن طريق التنظيم.
- يعد المحاسب العمومي مسؤولا عن كل مخالفة خلال تنفيذ العمليات، الواردة في المادتين 35 و 36 من القانون 90-21.
- المحاسب لا يكون مسؤولا شخصا و ماليا عن الأخطاء المرتكبة، بشأن وعاء الحقوق أيضا تلك المرتكبة عند تصفية الحقوق، التي يتولى تحصيلها.
- يكون المحاسب مسؤولا عن مسك المحاسبة و المحافظة على سندات الإثبات، الوثائق المحاسبية وعن جميع العمليات في المادتين 35 و 36.

³ - حدوش مروة، تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية ذات طابع الإداري، تخصص محاسبة ومالية، المدرسة العليا للإدارة، مذكرة ماستر، 2013-2014، ص28.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- يتوجب على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة، أي عجز مالي في الصندوق بحيث كل نقص حسابي مستحق يتحمله.

د- أصناف المحاسب العمومي:

■ التصنيف من حيث المهام:

1- **المحاسب الرئيسي:** هو المحاسب المؤهل قانونا لتنفيذ عملية القيد المحاسبي النهائي، للعمليات المالية للدولة، الخاصة بعمليات الإيرادات والنفقات المكلف بها من خلال بنود الميزانية العامة للدولة.

2- **المحاسب الثانوي:** هو المحاسب الذي يطبق العمليات الإيرادات والنفقات لصالح محاسب الرئيسي لتسهيل عملية رقابة مجلس المحاسب.

■ التصنيف من حيث محاسبة المرافق العمومية:

1- المحاسبون العموميون الرئيسيون : هم العون المحاسب المركزي للخزينة ، أمين الخزينة المركزي ، أمين الخزينة الرئيسي ، أمين الخزينة الولائي ،

2- **المحاسبون العموميون الثانويون:** هم قابض أملاك الدولة، قابضي المحفظة العقارية، قابض الضرائب، قابض الجمارك، محافظو الرهون.

■ التصنيف بحسب الوظيفة: يوجد ثلاثة أنواع:

1- **المحاسبون المخصصون (les comptables assignataires):** هم المحاسبون المعنيون لتنفيذ العمليات المالية العمومية، بعد مراقبة شرعيتها وتحمل مسؤولياتها.

2- **المحاسبون الموكلون (les comptables mandataires):** التنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين قد يكلف محاسبون آخرون، خاصة قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق أو دفع النفقات. بمعنى إخراجها من الصندوق لحساب المحاسبين المخصصين، تحت مسؤولياتهم ولهم صفة محاسبين موكلين.

¹ - بوبقرة الشيخ، فعالية الجهاز الرقابي على نجاعة الإنفاق العام، أطروحة تخرج دكتورة، كليات العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة جيلالي الياس سيدي بلعباس ، 2017/2018، ص95.

3- محاسبو الترتيب (**les comptables d'ordre**): هم الذين يقومون بتجميع

العمليات المنفذة من محاسبين آخرين بحيث لا يشاركون في العمليات، بينما يتمثل دورهم على ترتيبها ودمجها في المحاسبة وعرضها.

➤ مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي:

حسب المادة 55 من القانون 90-21 للمحاسبة العمومية: " إذ أن تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"¹.

و من خلال المادة 56 من نفس القانون: " لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف، أن يكونوا محاسبين معينين لديهم." حيث في مجال تحديد اختصاص الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فلا يجوز أي عون تدخل في مجال اختصاص العون الآخر، وكل منهما له سلطته مستقلة إذ لا يوجد علاقة رئاسية بينهما. فمن جانب اختصاص الأمر بالصرف تنفيذ إجراءات الإلتزام، التصفية وإصدار الأمر بالدفع من ناحية النفقات كذلك تنفيذ إجراءات الإثبات التصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من ناحية الإيرادات، بينما المحاسب العمومي يقوم بتسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

4-3 المراقب الميزانياتي : (**Contrôleur budgétaire**):

1-3 تعريف و مهام المراقب المالي: هو موظف يعين من طرف وزير المالية بقرار على المستوى

الوزاري، للقيام بصلاحيه الرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها من طرف المؤسسات والمصالح التابعة للدولة.²

و تتمثل مهامه في: حسب المادة 23 من المرسوم التنفيذي 92-414:

- بمسك تعداد المستخدمين و متابعة حسب كل باب من أبواب الميزانية.
- بمسك سجلات تدوين تأشيريات و الرفض.
- بمسك محاسبة التزامات حسب الشروط المحددة.

¹ - حروفش ليلة-إفرواح فروجة، دور المحاسب العمومي و المفتشية العامة للمالية في الرقابة على مالية الجامعات الإقليمية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصيص قانون عام، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، 2015-2016، ص23.

² - يلس شاوش بشير، المالية العامة "المبادئ العامة و تطبيقها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017، ص288.

³ - المادة 23 ، المرسوم التنفيذي 92-414.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- وحسب المادة 25 من المرسوم التنفيذي 92-414: يقوم المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية بإرسال الميزانية إلى الوزير المكلف بها على سبيل العرض وإلى الأمرين بالصرف لغرض الإعلان بحيث يتضمن التقرير الصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال التطبيق و شروط التنفيذ وأيضا المخالفات التي لوحظت في تسيير المال العام، مع الإرفاق بالمقترحات التي تساعد في تحسين شروط صرف الميزانية .

- الحرص على تطبيق التشريع و التنظيم المتعلق بالنفقات العمومية .

عناصر الالتزام الخاضعة للرقابة المسبقة :

من أجل تأكد من صحة الالتزام بالنفقات المقدمة، يجب على المراقب المالي مراجعة العناصر التالية:
- كما ذكرنا سابقا، فإن صفة الأمر بالصرف (qualité de l'ordonnateur) كما ورد تحديده.

- توفر المناصب المالية أو الاعتمادات .

- مطابقة النفقة الملتزم بها للتشريع المعمول به.

- التخصيص القانوني للنفقات.

- مطابقة مبلغ الالتزام للوثائق الثبوتية المقدمة .

- وجود آراء مسبقة أو تأشيريات (تأشيرة لجان الصفقات العمومية).

اجزاء المراقبة: قبول التأشيرة أو رفضها:

يعتبر منح التأشيرة أو رفضها منة نتائج الرقابة المسبقة.

❖ تأشير الالتزام بالنفقة:

عندما يستوفي هذا الالتزام بجميع الشروط القانونية، يقدم المراقب المالي تأشيرته على بطاقة الالتزام في حدود مدة أقصاها 10 أيام.

❖ رفض التأشير:

*إذا تبين أن عناصر الالتزام المقدمة تشوبها عدة تحفظات يقدم المراقب المالي اما رفض مؤقت أو نهائي .

يكون الرفض مؤقتا في الحالات التالية :

- الوثائق المقدمة للالتزام مخالفة للتنظيم و قابلة للتصحيح .

- نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.

- نسيان معلومات و بيانات هامة في الوثائق.

أما الرفض النهائي :

- عدم مطابقة مشاريع الالتزام المقدمة للتشريع المعمول به.

- عدم توفر المناصب المالية و الاعتمادات .

- عدم تفيد الأمرين بالصرف لتحفظات المراقب المالي المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

ممارسة رقابة المسبقة من قبل المراقب المالي:

على المراقب المالي دراسة وثائق الالتزام بالنفقة و هذا في حدود 10 أيام . و إذا واجه المراقب المالي صعوبات يمكنه طلب أي وثيقة يحتاجها .

❖ التغاضي: (le passer outre) :

في حالة قدم المراقب المالي رفضا نهائيا للالتزام بالنفقة، أوجد تنظيم إجراء يمكن به الأمرين بالصرف من التصدي بهذا الرفض ، و هو إجراء التغاضي.

في حالات أخرى، يقوم المراقب المالي بإرسال الالتزام ، مع قرار التغاضي ، إلى المراقب المالي لوضع تأشيرة عليه لأخذها في الاعتبار، بعد ذلك ترسل نسخة من وثيقة الالتزام إلى وزير المختص بالميزانية و الذي بدوره يرسل الوثيقة إلى هيئات المتخصصة في الرقابة على غرار كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية.

2-3- وثائق الثبوتية المقدمة للالتزام :

من خلال المرسوم التنفيذي رقم 92- 414 المتعلق بالرقابة المسبقة و المعدل و المتمم ، تم تحديد العمليات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي و هي :

- قرارات التثبيت و التعيين و جميع القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظف.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- الجداول الأصلية الأولية و المعدلة خلال السنة المالية .
- الالتزام بنفقات التسيير والتجهيز.
- الجداول الاسمية المعدة عند نهاية كل سنة مالية
- كل التزام مدعم بفاتورة شكلية أو سند الطلب عندما لا يتعدى مبلغه السقف المحدد لابرام الصفقات العمومية.
- كل قرار وزاري يتضمن على إعانة أو تفويض بالاعتماد أو تكفل بالإلحاق أو تحويل الإعتمادات .
- و الأمر بالصرف يجب عليه أن يعد بطاقة التزام و ارفاقها بجميع الوثائق الثبوتية للنفقة.

المراقب المالي في ظل الاصلاح الميزانياتي :

جاءت التعليمه رقم 58-96 المؤرخ في ديسمبر 2022 تواكب الإصلاح الميزانياتي في الجزائر على ضوء القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 متعلق بالقوانين المالية.

في هذا الصدد، يتم العمل بمصطلح المراقب الميزانياتي مكان المصطلح السابق المراقب المالي بسبب دوره الفعال في عملية برمجة الميزانية، فتعد مرحلة من مراحل تنفيذ الميزانية.

تجدر الإشارة أن عملية الرقابة القبلية على ميزانية الدولة تطبق لسنتين الماليتين 2023-2024، بعد ذلك سيتم إدخال رقابة بعدية على ميزانية الدولة. والرقابة البعدية يمكننا استبعاد بعض النفقات من مجال تطبيق الرقابة.

يتدخل المراقب الميزانياتي في عملية البرمجة الميزانياتية على مستوى كل من:

- 1- البرنامج من خلال تقديم وثيقة أو مستخرج البرمجة الأولية من الإعتمادات ومناصب الشغل .
- 2- على مستوى النشاط المقسم إلى أنشطة فرعية، وذلك من خلال وثيقة برمجة الإعتمادات على مستوى النشاط.
- 3- على مستوى التقسيم العملياتي ويتم ذلك من خلال وثيقة برمجة الإعتمادات على مستوى النشاط الغير المقسم إلى أنشطة فرعية.
- 4- تتوج عملية البرمجة الميزانياتية بتقديم وثيقة إبداء الرأي، هذه الأخيرة تعد من بين الوثائق التي جاءت بها التعليمه رقم 58-96.



المحور الرابعة

امين الخزينة البلدي والعمليات المحاسبية التي يقوم بها



محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

اولا: ماهية امين الخزينة البلدي:

يعتبر أمين الخزينة البلدي بصفته محاسب عمومي أحد الأطراف الأساسية المعنية مباشرة بالتسيير المالي اليومي للبلدية وذلك وفقا للمهام المحددة له في مختلف القوانين المتعلقة بالتسيير المالي للبلديات وعلى رأسها قانوني المحاسبة العمومية والبلدية، ومنه فإن أمين الخزينة البلدي يقوم بدور أساسي في عملية تسديد النفقات التي التزم بها الأمر بالصرف وفقا لشروط محددة قانونيا، بالإضافة إلى عملية تحصيل بعض الإيرادات الخاصة بالبلدية وبذلك يتولى أمين الخزينة البلدي الرقابة المالية على كل العمليات المالية في البلدية أثناء تنفيذها باستثناء بعض العمليات المالية التي يتم دفعها بدون أمر مسبق و التي تكون موضوع تسوية بعد الدفع¹.

حسب المادة 33 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية "يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه

الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية: ²

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛
- ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد؛
- حركة حسابات الموجودات.

ومنه يعتبر أمين الخزينة البلدي محاسبا رئيسيا بالنسبة لميزانية البلدية حسب نص المادة 54 من المرسوم التنفيذي

313-91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المعدل والمتمم الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون

بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها.

نستنتج أن أمين الخزينة البلدي له الصفات التالية:

- محاسب عمومي.
- موظف عمومي.
- موظف بالخبزينة.

جمال لعمارة منهجية الميزانية في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 221¹

² المادة 33، قانون 90-21، مرجع سابق.

ثانيا: دور المحاسب البلدي كمحاسب عمومي بالنسبة للبلدية

يمارس المحاسب البلدي مهامه كمحاسب عمومي طبقا للتنظيم المعمول به، استخلاص جميع مداخيل البلدية وجميع المبالغ التي ترجع إليها، وكذا الوفاء بالنفقات التي يصدرها رئيس المجلس الشعبي البلدي الأمر بصرفها، فأمين الخزينة البلدي له وحده صفة تحصيل الإيرادات ودفع نفقات البلدية المنصوص عليها من طرف القوانين واللوائح التنظيمية، فهو إذن مؤهل لإدارة وحياسة وحفظ الأموال والقيم المالية للبلدية، فهذه الصورة ملزم خصوصا بما يلي:

- القيام تحت مسؤوليته بكل الإجراءات الضرورية لتحصيل الإيرادات والهيئات والعطايا والموارد الأخرى؛
- القيام بالإعلانات والمتابعات الضرورية ضد المدينين المتأخرين عن التسديد؛
- تنبيه الأمرين بالصرف بانتهاء آجال الإيجارات؛
- منع سقوط حقوق البلدية بالتقادم.

ثالثا: المرحلة المحاسبية:

هي المرحلة الأخيرة من مراحل صرف النفقة العامة تنفذ هذه المرحلة من طرف أمين الخزينة بصفتها محاسب عمومي بالنسبة للجماعة المحلية التي تمر بمرحلة وحيدة وهي دفع مبلغ النفقة للدائن الحقيقي للبلدية، ويتعين عليه تحت طائلة قيام المسؤولية المالية والشخصية أن يتحقق من شرعية كل نفقة قبل دفعها، وهذا ما نصت عليه المادة 36 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمتمثلة في 8 نقاط:

- مطابقة العملية للأنظمة والقوانين المعمول بها،
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له،
- شرعية عمليات تصفية النفقات،
- توفر الاعتمادات،
- أن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة،
- الطابع الابرائي للدفع،

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها،
- الصحة القانونية للمكسب الابرائي.

1- إعداد الحساب الإداري:

إن المحاسب العمومي يساهم في الرقابة البعدية على تسيير ميزانية البلدية وفقا لنص المادة 55 من المرسوم التنفيذي 91-313 والمتعلق بإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميين وكيفية محتواها " يعد المحاسب الرئيس للجماعات الإقليمية عند قفل السنة المالية حسابا لتسيير يتمثل في فترة تنفيذ الميزانية والتي تتجسد في 31 مارس من السنة الموالية،⁽¹⁾

ومنه في نهاية كل سنة مالية والتي تمتد حتى 31 مارس من السنة الموالية يعد أمين خزينة البلدية حساب التسيير لكل بلدية ملحق تسييرها به، وذلك بداية 31 مارس، ويتم إيداعه قبل 30 جوان لدى كتابة الضبط للغرفة الإقليمية لمجلس المحاسبة.

2- مسؤوليات أمين الخزينة البلدي:

- أمين الخزينة البلدي له مسؤولية جزائية او مدنية بصفته موظف عمومي،
- أمين الخزينة البلدي له مسؤولية شخصية ومالية بصفته محاسب عمومي،
- حسب المادة 40 من قانون 90-21 لامين الخزينة البلدي مسؤولية تضامنية مع الأعوان الموضوعين تحت سلطته،
- حسب المادة 46 من قانون المحاسبة العمومية 90-21 في جميع الحالات لا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة.

رابعا: السجلات المحاسبية على مستوى خزينة البلديات

1. دفتر مداخيل الصندوق T1 Journal Auxiliaire Caisse Recettes :

● Débit 100003

⁽¹⁾ المادة 55، مرسوم تنفيذي 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماد أتم.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

دفتر يومي يسجل فيه أمين الصندوق كل إيرادات البلديات أو القطاعات الصحية من إيجار المحلات والسكنات الوظيفية وكافة الرسوم الجبائية والضرائب التي تمت نقدا، يعالج هذا الدفتر حساب 100003 مدين، ويحتوي هذا الدفتر على وصلين متطابقين واحد على أقصى اليمين و آخر على أقصى اليسار و هذا الأخير يسلم للدافع كوصل مخالصة بعد وضع الختم و الإمضاء و التاريخ اليومي، وما بين هذين الوصلين يقسم الدفتر إلى عدة أعمدة تخص أرقام الحسابات التي تسجل فيها المبالغ المحصلة و كذلك مجموع الحسابات.

2. دفتر مداخيل البنك T2 Journal Auxiliaire Banque Recettes :

● Débit 110005

يسجل فيه أمين الصندوق كل التحصيلات المنجزة عن طريق الشيكات البنكية لخزائن البلديات أو القطاعات الصحية من ضرائب ورسوم وحقوق، يعالج هذا الدفتر حساب 110005 مدين، بيانات هذا الدفتر هي نفسها بيانات دفتر مداخيل الصندوق ما عدا الاسم، أما الوصل فلا يسلم لصاحب الشيك إلا بعد التحصيل الفعلي لمبلغ الشيك و هذا نظرا لاحتمال عدم كفاية الرصيد البنكي أو شيك بدون رصيد.

3. دفتر إيرادات الحساب الجاري البريدي T3 Journal Auxiliaire CCP Recettes :

● Débit 520003

يسجل في هذا الدفتر كل الإيرادات التي تحصل عن طريق الحساب البريدي الجاري المفتوح باسم أمين الخزينة سواء شيكات أو حوالات بريدية، و هذا الدفتر يحتوي على وصلات في حافة اليمين فقط و هذا نظرا إلى أن الخزينة لا تسلم وصلا إلا بعد استلام الوثائق التي تثبت هذا الإيراد أو التحويل من مصالح البريد، كما أن صاحب الإيراد يستلم وصل من مصلحة البريد عند إجراء التحويل لصالح أمين الخزينة، كما يقوم أمين الخزينة البلدي والقطاع الصحي بتمويل حسابه الجاري البريدي (Alimentation Ccp) عن طريق الحساب الجاري البريدي الكلاسيكي بحيث يقدم طلب التمويل مع الإشعار بالدفع إلى أمين الخزينة الولائي وذلك عن طريق حساب التحويل 520005 دائن – 520003 مدين.

4. دفتر العمليات المختلفة T4 Journal Auxiliaire Opération Diverse :

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

يسجل في هذا الدفتر كل العمليات الخارجة عن الحسابات المالية (الصندوق البنك، والشيكات البريدية) مثل تحويل الإيرادات لأمين الخزينة الولائية، وكذلك تسجيل الإيرادات والإعانات المحولة من أمين الخزينة الولائية و كذلك مختلف العمليات الداخلية المتعلقة بعمليات الخزينة.

أمثلة: - دفع رواتب المستخدمين. - دفع نفقات التجهيز والتسيير للمقاولين والموردين

- القرارات القضائية - اقتطاعات على الراتب. - اقتطاعات الضمان الاجتماعي - اقتطاع الضرائب.

5. دفتر نفقات الصندوق T5 Journal Auxiliaire Caisse Dépenses :

● crédit 100003

يستعمل هذا الدفتر لدفع نفقات المدانين نقدا عبر الصندوق التي لا تتجاوز 10000 دج، ويكون هذا الحساب دائنا. (مثال): - دفع نفقات لجنة الصفقات العمومية.

6. دفتر نفقات الحساب الجاري البريدي T6 Journal Auxiliaire CCP Dépenses :

● 520003crédit

تسجل فيه العمليات المنحزة من طرف مركز الصكوك البريدية في جانب الإيرادات مدين وفي جانب النفقات الحساب الجاري للمحاسب دائن، يقسم هذا الدفتر إلى قسمين القسم الأول على اليسار يسجل فيه كل الشيكات و النفقات المدفوعة من الحساب الجاري البريدي المفتوح باسم أمين الخزينة و القسم الثاني على اليمين يسجل فيه كل حركات الأموال سواء الشيكات أو النفقات المدفوعة أو الإيرادات المحولة للحساب الجاري لأمين الخزينة كما يبين الرصيد المتبقي في هذا الحساب.

مثال: - دفع رواتب المستخدمين

7. دفتر مسودة الصندوق T7: Brouillard de Caisse

يقسم هذا الدفتر إلى قسمين الأول على اليسار يسجل فيه أمين الصندوق كل العمليات اليومية للصندوق من الرصيد القديم و الإيرادات اليومية و النفقات اليومية و الرصيد الجديد و كذلك تفصيل الأموال النقدية

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

المتبقية عند أمين الصندوق, أما القسم الثاني على اليمين يسجل فيه كل العمليات اليومية للخرينة مع إظهار أرصدة الحسابات المالية (صندوق, البنك, الحساب الجاري البريدي).

- قسم نقدي numéraire : تسجل في هذا الجانب مجموع رصيد حسابات الصندوق النقدي (Solde de veille+ Solde de jour), كما تسجل فيه كافة النقود كما ونوعا (أوراق 2000دج، 1000دج، 500دج)، نقود 100دج، 50دج ... 1 سنتيم).
- قسم عام (général): تسجل في هذا الجانب كافة العمليات النقدية من إيرادات ونفقات. أي يرصد مجموع (Solde de veille+ Solde de jour) لكل من السجلات T1.T2.T3 . T4

8. دفتر اليومية T8 Le journal générale

هو عبارة عن سجل عام يضم كل الحسابات المستعملة في الخزينة وفق نظام القيد المزدوج (مدين, دائن), بحيث تقوم مصلحة المحاسبة بتسجيل مجاميع الدفاتر اليومية T1.T2.T3.T4.T5.T6 في نهاية كل يوم حسب الحسابات المسجلة في هذه الدفاتر اليومية و يجمع المجموع اليومي مع مجاميع الأيام السابقة

9. دفتر الرسم العقاري وغرامة التأخير H9: يعالج فيه حسابات 500026 (رسم عقاري) وحساب 500020 غرامة التأخير.

10. الدفتر الكبير H10 Grand livre général

تسجل فيه العمليات التسوية لكافة الحسابات الدائنة والحسابات المدينة والتي تمت معالجتها في (H8) فنجد فيه الرصيد الشهري لكل حساب سواء دائن أو مدين.

ثالثا: المعالجة المحاسبية في السجلات المحاسبية

1. الحساب 110003: حساب الصندوق

- في حالة الإيرادات:

مثال 1: البلدية قامت ببراء محل تجاري ب3000دج/شهرية ويتقدم المدان بدفع المستحقات لدى أمين خزينة البلدية مع العلم أنه قد تأخر عن موعد الدفع المحدد.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

مثال 2: تقدم شخص آخر لدفع مستحقات رسم التطهير ورسم رفع النفايات وقد تأخر عن الدفع المحدد بمبلغ 4000 دج.

← التسجيل لعملية الإيرادات تكون في "H1" حساب 100003 مدين: كالتالي

	Débit			Crédit
	حساب 100003c /	حساب الميزانية /402002c	غرامة التأخير 13% /500020c	رسم رفع النفايات /500026c
مثال 1	3390	3000	390	/
مثال 2	4520	/	520	4000

← المعالجة المحاسبية تكون كالتالي في H8:

D 402002 C	D 500026 C	D 500020 C	D 100003 C
3000		390	3390
	4000	520	4520

• في حالة النفقات:

مثال 1: دفع مستحقات عضو لجنة الصفقات العمومية عن طريق الحوالة بمبلغ 8000 دج

← التسجيل لعملية النفقة تكون في H5 حساب 100003 دائن كالتالي:

	Débit	Crédit
	حساب 402002c /	حساب 100003c /
مثال 1	8000	8000

وتكون المعالجة المحاسبية كالتالي في H8:

D 402002 C	D 100003 C
8000	8000

• فائض في الصندوق

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

D 431001005 C
XXXXXX

D 100003 C
XXXXXX

• عجز في الصندوق:

D 51006005 C
XXXXXX

D 100003 C
XXXXXX

• تفرغ الصندوق:

1. عن طريق الحساب الجاري البريدي الكلاسيكي

يقوم أمين الخزينة بتفرغ الصندوق على مستوى مكاتب البريد دون طلب مسبق عن طريق الحساب الجاري البريدي الكلاسيكي لأمين خزينة الولاية.

يقوم المحاسب بتحرير حوالة بريدية الكترونية بالمبلغ (500.000 دج كمثال) ، تضاف اليه رسم (Taxe) dégageant de caisse والتي هي 1450 دج.

← تسجل العملية في H5 :

Débit		Crédit
510006	510007	100003
500000	1450	501450

← تتم المعالجة المحاسبية في H4 :

في هذه الحالة يبقى المحاسب (أمين خزينة البلدية) مسؤول عن المبلغ الى غاية ظهوره في الكشف الحساب الجاري البريدي لأمين خزينة الولاية فيحضر هذا الأخير وصل (récépissé) بالمبلغ 500000 دج.

← يقوم أمين خزينة البلدية بتسوية المبلغ المسجل في ح/510006005.

D 510006 C
500000

D 520005 C
500000

أما مبلغ الرسم الموجود في ح/510007 فيقوم المحاسب بتسويقه من ميزانية البلدية:

D 510007	C
	1450

D 402002	C
1450	

2. تفريغ الصندوق على مستوى صندوق خزينة الولاية:

عند أمين خزينة الولاية		عند أمين خزينة البلدية	
D	C	D	C
c/100003	c/52005	c/52005	c/100003
500000 دج	500000 دج	500000 دج	500000 دج

وك (البنكية، الخزينة) المسد

• عند استلام الصك: يستعمل في هذه الحالة دفتر الشيكات البنكية H2.

D	C
c/110005	حساب عملية الإيراد

• عند إرسال الصك إلى خزينة الولاية: تسجل في H4

D	C
520005	110005

مثال: قامت البلدية بكراء المذبح البلدي بمبلغ 100000 دج

← تسجل العملية في H2 حساب 110005 مدين كالتالي:

	Débit	Crédit
	c/110005	c/402002
كراء المذبح البلدي	100000	100000

✓ ترسل الشيكات البنكية لأمين الخزينة الولاية.

← تكون المعالجة المحاسبية في H4: في انتظار (استلام الوصل) للشيكات المرسله من طرف أمين خزينة

الولاية كالتالي:

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

D	520005	C
		100000

D	110005	C
		100000

← يرصد حساب 110005 بعد كل ارسال للصكوك الى خزينة الولاية وهذا بعد 48 ساعة من تسجيلهم في H2.

وتكون المعالجة المحاسبية لعملية الترسيد كالتالي في H8 :

D	520005	C	D	402002/001	C	20	D	110005	C
		100000			100000				100000

يسمح هذا الحساب للمحاسب ويرصد من حيث النفقات التحويلات (دفع معاشات الموظفين) أو الأقراس المضغوطة المرفوقة بالصكوك البريدية الرسوم البريدية، تمويل الحساب الجاري البريدي للخزينة، ومن حيث الايرادات: تفريغ الصناديق، الإيرادات الخاصة بتسديد مختلف الحقوق، التحويلات المرفوضة.

1.3. في حالة النفقات:

مثال 1: قامت المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بدفع مرتبات الموظفين لشهر مارس عن طريق الحساب الجاري البريدي بمبلغ 21000000 دج.

← تسجيل العملية في h6 حساب 520003 دائن كالتالي:

	Débit	Crédit
	c/402002	/c 520003
راتب شهر مارس	21000000	21000000

✓ تتم المعالجة المحاسبية في h4:

D	520003	C
		21000000

D	402002	C
		21000000

2.3. في حالة الايرادات

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

مثال 1: قام أمين الخزينة ما بين البلديات والقطاعات الصحية بطلب تمويل للحساب الجاري البريدي (alimentation Ccp) بمبلغ 30.000.000 دج عن طريق الخزينة الولائية.

تسجل العملية في h3 حساب 520003 مدين كالتالي:

Débit		Crédit
	c/520003	حساب تحويل مع خزينة الولاية c/5200005
طلب تمويل	30.000.000	30.000.000
حساب ccp		

✓ تتم المعالجة المحاسبية في h4:

D	520005	C
	30000000	

D	520003	C
30000000		

فيما يخص اصدار الحوالات يقوم الأمر بالصرف باصدار أمر بالتسديد للحوالات المتعلقة بالنفقات التالية، نفقات رواتب المستخدمين، نفقات التسيير (كهرباء، ماء)، نفقات الأشغال والمنشآت، كما يقوم باصدار أمر بالتسديد للحوالات المتعلقة باليرادات التالية:

كراء المخلات والسكنات الوظيفية، دفع مختلف الرسوم والضرائب (الرسم العقاري، رسم رفع النفايات المنزلية، رسم على الحفلات، رسم على الطرق...).

يقوم الأمر بالصرف بإرسال هذه الحوالات إلى أمين الخزينة المكلف من اليوم الأول في الشهر إلى غاية اليوم العشرين (من 1 إلى 20).

يقوم أمين الخزينة بمعاينة الحوالات ويقوم بدفعها سواء في الحساب الجاري البريدي أو الحساب البنكي لأصحابها من اليوم الأول في الشهر إلى اليوم 25 (من 1 إلى 25) وفي حالة الرفض يقوم برفضها في مدة أقصاها 10 أيام .

المحور الخامس

العلاقة بين البنك المركزي والخزينة العمومية

1. الخزينة العمومية والبنك المركزي بالجزائر

في إطار التوجه نحو تطوير

1.1 الخزينة العمومية بالجزائر:

في هذا المطلب سنتناول الخزينة العمومية بالجزائر من خلال التطرق إلى العناوين التالية:

1.1.1 نشأة الخزينة العمومية بالجزائر:

لقد مرت الخزينة العمومية بأربعة مراحل وهي كالتالي:

أ- المرحلة الأولى من 1962 إلى 1966: يمكن أن تمثل الخزينة بصندوق ودائع لحساب مراسلين ذوي صيغة بنكية مع ميزة أن تسيير الخزينة لحساب هؤلاء الزبائن تعتبر واجبا وليس اختياريا، وبالتالي يلعبون دورا هاما في مشاكل الخزينة حيث عرفت هذه المرحلة نظام موسع وشامل فقد شملت معظم الوكلاء الاقتصاديين الماليين وغير الماليين باستثناء البنوك الخاصة الأجنبية وكل التعاوانيات العامة.¹

ب- المرحلة الثانية من 1966 إلى 1970: مرحلة تكوين النظام المصرفي الجزائري وتحقيق الضغط المالي عليها، حيث تزامنت هذه المرحلة مع ظهور أول بنك وطني وهو البنك الجزائري BNA في 8 جوان 1966، وظهر هذه المؤسسة المالية الجديدة أدى تقليص إطار عمل الخزينة إذ باعتبارها بنط وطني لا بد عليها من توفير التمويل للأجل القصير للقطاع الزراعي الصناعي والتجاري الذي كان يعتمد قبل ظهور BNA في جزء كبير على قروض الخزينة العامة، وعليه فنظام الخزينة العمومية يرجع إلى شكله الأصلي لسنة 1963 مع حدود مراسليه (ميزانية ملحققة، مؤسسات عمومية ذات طابع إداري، جماعات محلية...)².

¹ قبطان محمد، الخزينة العمومية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص: 19.

² بغرز بعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2000، ص: 50.

ج- المرحلة الثالثة من 1970 إلى 1987: في هذه المرحلة سيطرت الخزينة العمومية على الدائرتين البنكية ودائرتها العامة، والتي تزامنت هذه بالمخطط الرباعي الأول في إصلاحات تمويل الاستثمارات لسنة 1971 مع تكوين خاص لرأس مال بجوالي 25 مليار دينار جزائري، أمام ضرورة تحديد التمويل النقدي انشأت الخزينة العامة نظام تداول الادخار هذا النظام يسمح لها بتجميع مصادر مالية ضرورية لمراحل التراكم ومن جهة اخرى تداول الادخار مؤسسات سمح بتطبيق المبدأ الخاص بتحويل الاستثمارات المنتجة بمصادر طويلة الأجل الذي يجنب ضغوطات التضخمية، إذن هذه التحويلات العميقة التي ستعرفها الخزينة من نظام بسيط لمجموع الودائع تحت الطلب ستتحول إلى نظام تجميع وتداول الادخار، فكما جاء في المادة 7 من المرسوم رقم 70-93 ل 31 ديسمبر 1970 الحامل لقانون المالية لسنة 1971 " أن تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية يجب تحقيقها بقروض طويلة الأجل ممنوحة على أساس مصادر الادخار المجمعة من طرف الخزينة "، ومن تم توفر الخزينة تداول جزء كبير من الادخار الوطني بتوسيع نشاطها عن طريق إدماج متعاملين جدد وتحديد علاقات جديدة مع المتعاملين التقليديين.¹

د- المرحلة الرابعة: من 1987 إلى اليوم: في هذه المرحلة انفصلت الخزينة العامة عن البنك وهنا أصبحت الخزينة العامة نظاما قائما بذاته لديه قوانين ومراسيم تحكمه وتعتبر كهيئة مالية لتحصيل الإيرادات وتغطية النفقات.²

2.1.1 موارد واستخدامات الخزينة العمومية بالجزائر:

موارد الخزينة العمومية : تتمثل موارد الخزينة فيما يلي:

- الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات.
- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والاتاوي.
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة.
- الأموال المخصصة للمساعدات والهبات.
- التسديد برأس المال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة.
- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها.
- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونيا.

¹ بغرز بعدل فريدة، مرجع نفسه، ص: 52.

² فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص: 211.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- الحصة المستحقة لدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفق شرط المحددة في التشريع المعمول به.

- تحصل الخزينة من البنك المركزي مقابل القيمة للنقود المعدنية التي تصدرها كما تسيير ودائع تحت الطلب بواسطة شبائيكها وبواسطة CCP.

- تفتح الخزينة حسابات للشركات العمومية المحلية وهذا ما يشكل مورد حقيقي للخزينة.¹

- ومن أجل القيام بمشاريع ضخمة ذات منفعة عامة يلجأ لطلب قرض من المجتمع سواء قرض وطني أو دولي عن طريق تحفيزهم يرفق هذا القرض بإصدار سندات تطرح في السوق النقدي كما قد تلجأ المؤسسات المالية لتحصيل الموارد من البنك المركزي من مصدرين:

* عند اختلال زمني مؤقت بين موارد ومصاريف الخزينة العمومية يساعد البنك المركزي الخزينة العمومية بتقديم قروض مؤقتة أي تسيقات.

* عند وقوع عجز حقيقي نهائي في قانون المالية في هذه الحالة تأخذ مساعدات من البنك المركزي اسم قروض للخزينة العمومية.

- المبلغ المحدد في قانون النقد والقرض ب 10% من الموارد العادية للدولة للميزانية السابقة على أن تسدد في مدة 240 يوم.

استخداماتها: بما أن هناك موارد للخزينة العمومية فان لها كذلك استخدامات تقوم بها نذكر منها ما يلي:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة.

- مخصصات السلطات العمومية.

- النفقات الخاصة بوسائل المتدخلات الحكومية.

- التمويل الإداري.

- الجماعات المحلية 90%.

- مساعدات للمؤسسات العامة وكذا منحها قروض.

- علاقة مع المؤسسات المالية البنوك والشركات المالية.²

¹ بسعدة حراشي، دور الضرائب في تمويل الخزينة العمومية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر، دراسة حالة مديرية الضرائب بالمدينة، دفعة: 2004-2005، ص: 49.

² خبزاز يعدل فريدة ، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2000، ص: 77-79.

1.1 البنك المركزي الجزائري

عرف المشرع الجزائري البنك المركزي في المادة 09 من القانون 03/11 المتعلق بالنقد والقرض بأنه: "مؤسسة وطنية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، ويعد تاجرا في علاقته مع الغير، ويحكمه التشريع التجاري..."¹، أما في قانون النقد والقرض 90/10² أصبح البنك المركزي الجزائري يسمى بنك الجزائر.³

1.2.1 نشأة البنك المركزي الجزائري:

ورثت الجزائر عند استقلالها نظاما مصرفيا واسعا لكنه تابع أجنبي وقائم على أساس الاقتصاد الحر الليبرالي، و قد نتج عن هزيمة فرنسا وخروجها من الجزائر جملة من التغيرات في النظام المصرفي الذي وجدته فيه.

أ- المرحلة الممتدة من 1962-1986:

تقرر إنشاء مؤسسة إصدار جزائرية لتحل محل بنك الجزائر في 01 جانفي 1963، وبذلك أنشئ البنك المركزي الجزائري على شكل مؤسسة عمومية وطنية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي و ذلك بموجب القانون رقم 62-441 المصادق عليه من قبل المجلس التأسيسي في 13 ديسمبر 1962 .
وبموجب المهام المسندة للبنك المركزي الجزائري في إطار القانون 62-441 , نجد أن هذا البنك قد تم تنصيبه كبنك للبنوك و بالتالي تم منعه من القيام بأية عملية مع الخواص آلا في حالة الاستثناء التي تقتضيها المصلحة الوطنية، فالفترة السابقة لعام 1986 قد أظهرت خللا على مستوى تنظيم وأداء النظام البنكي الجزائري، ويتمثل أصل هذا الخلل في التعارض القائم بين اعتبارات تمويل التنمية و أولويتها و ذلك وفقا لآليات وشروط تتحدد أصلا بآليات وأهداف التنمية ذاتها، وبين اعتبارات البنك كمؤسسة تجارية يلزمها ما يلزم المؤسسة للعمل من أجل تطويرها.⁴

ب- المرحلة الممتدة من 1986-1990:

أظهرت التغيرات التي أدخلت على النظام المالي الجزائري خلال السبعينات و بداية الثمانينات محدوديتها، و عليه أصبح إصلاح هذا النظام حتميا سواء من حيث منهج تسييره أو من حيث المهام المنوطة به، وسجلت سنة 1986 الشروع في بلورة النظام المصرفي الجزائري بتوصية البنوك بأخذ التدابير اللازمة لمتابعة

¹ المادة 09 من القانون رقم 03/11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم الصادر بالجريدة الرسمية عدد 52، الصادرة في 27 أوت 2003.

² القانون رقم 90/10 المؤرخ في 14 أفريل 1990 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم الصادر بالجريدة الرسمية عدد 16، الصادرة في 18 أفريل 1990.

³ الطاهر لطرش، الاقتصاد النقدي والبنكي، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 349.

⁴ محمود حميدات، مدخل التحليل النقدي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996، ص: 104.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

القروض الممنوحة، وبالتالي وجوب ضمان النظام المصرفي لمتابعة استخدام القروض التي يمنحها آلي جانب متابعة الوضعية المالية للمؤسسات، واتخاذ جميع التدابير الضرورية للقليل من خطر عدم استرداد القرض.¹

استعاد البنك المركزي في نفس الوقت صلاحياته فيما يخص على الأقل تطبيق السياسة النقدية، حيث كلف البنك المركزي الجزائري في هذا الإطار بإعداد و تسيير أدوات السياسة النقدية بما في ذلك تحديد سقف إعادة الخصم المفتوحة لمؤسسات القرض، بالإضافة إلى ذلك أعيد النظر في العلاقات التي تربط مؤسسة الإصدار بالجزيرة إذ أصبحت القروض الممنوحة للجزيرة تنحصر في حدود يقرها مسبقا المخطط الوطني للقرض، وجاء في قانون 88-01 ليؤكد بشكل خاص على الطابع التجاري للمؤسسة العمومية الاقتصادية على أنها شخصية معنوية تسيرها قواعد القانون التجاري، كما تم تمييزها عن الهيئات العمومية بصفتها شخصية معنوية خاضعة للقانون العام ومكلفة بتسيير الخدمات العمومية، كما شكلت المصادقة على القانونين 88-01 و 88-04 بالنسبة للبنوك الجزائرية مرحلة أساسية، نظرا لكونها تابعة في مجملها في الفترة الحالية على الأقل للقطاع العمومي، وعليه أصبح القانون المصرفي لسنة 1986 المندرج في إطار الاقتصاد المخطط غير ملائم، وجاء قانون 88-06 المؤرخ في 12/01/1988 ليدعم صلاحيات البنك المركزي فيما يخص السياسة النقدية فيإمكانه إصدار القوانين والتنظيمات كمؤسسة مستقلة مهمتها الرئيسية مراقب مسيري التدفقات المالية من وإلى الخارج بالإضافة إلى مهامه التقليدية.²

ج- مرحلة ما بعد سنة 1990:

تعطي إعادة التنظيم المنبثقة عن القانون المتعلق بالنقد و القرض استقلالية نسبية للبنك المركزي، فهو يتضمن محافظا يساعده ثلاث نواب له ومجلس النقد والقرض، ومراقبون يتولون شؤون المديرية والإدارة و المراقبة على التوالي، يعين المحافظ بمرسوم يصدره رئيس الجمهورية لمدة ست سنوات ويعين نوابه بنفس الكيفية لمدة خمس سنوات، ولا يمكن إحالتهم من وظائفهم إلا بمرسوم رئاسي في حالة عجز أو خطأ فادح، كما يتضمن مجلس النقد و القرض الذي يترأسه المحافظ، نواب المحافظ الثلاثة وثلاثة موظفين سامين يختارهم رئيس الحكومة نظرا لخبرتهم و كفاءتهم في الشؤون الاقتصادية والمالية، كما يعمل مجلس النقد والقرض تارة بصفة مجلس إدارة لبنك الجزائر وهو يمتلك عندئذ الصلاحيات العادية الخاصة بمجلس إدارة، كما يتصرف تارة أخرى بصفته سلطة نقدية مكلفة بالعمل على تحقيق المهام المنوطة بالبنك المركزي، ومن تم تقوم الحكومة باستشارة

¹ بلعزوز بن علي، محاضرات في النظريات والسياسات النقدية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006، ص: 148.

² كمال عياشي، أداء النظام المصرفي الجزائري في ضوء التحولات الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 10، نوفمبر 2006، ص: 341.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

بنك الجزائر بالنسبة لكل مشروع قانوني أو نص تنظيمي خاص بالمالية أو النقد كما يمكن لبنك الجزائر اقتراح أي إجراء من شأنه أن يؤثر إيجاباً على ميزان المدفوعات، على الوضعية المالية العامة، وعلى تطور الاقتصاد الوطني بصفة عامة، كما يلزم قانون النقد والقرض بنك الجزائر باطلاع الحكومة على كل أمر من شأنه أن يمس بالاستقرار النقدي¹.

1.2.1 بنك الجزائر والسياسة النقدية:

يقصد بالسياسة النقدية مجموعة الوسائل والأدوات والإجراءات والقرارات التي تلجأ إليها السلطات النقدية أو تستخدمها في الرقابة و التأثير على النقود، وتعد السياسة النقدية جزءاً من السياسة الاقتصادية للدولة²، ولقد أعطى المشرع للبنك المركزي مجموعة من الأدوات القانونية التي بإمكانه استخدامها لتحقيق أهداف السياسة النقدية التي يضعها، على اعتبار أنه هو من يضع هذه السياسة النقدية من خلال مجلس النقد والقرض الهيئة التابعة له، هذا بالضبط ما أقرته المادة (62) الفقرة (ج) من القانون 03/11 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم بنصها:

"تحديد السياسة النقدية والإشراف عليها ومتابعتها وتقييمها، ولهذا الغرض، يحدد المجلس الأهداف النقدية لاسيما فيما يتصل بتطور المجاميع النقدية والقرضية ويحدد استخدام النقد وكذا وضع قواعد الوقاية في سوق النقد ويتأكد من نشر معلومات في السوق ترمي إلى تفادي مخاطر الإخلال"³.

تؤكد هذه المادة الصلاحية الحصرية للبنك المركزي في إعداد وتقييم ومتابعة السياسة النقدية. بينما تكلمت المادة (35) الفقرة الأولى من القانون السالف الذكر على الهدف من هذه السياسة النقدية في الكتاب الأول المعنون بإصلاحات بنك الجزائر" في بابه الأول بعنوان: "صلاحيات عامة"، بقولها:

تمثل مهمة بنك الجزائر في الحرص على استقرار الأسعار باعتباره هدفاً من أهداف السياسة النقدية، وفي توفير أفضل الشروط في ميادين النقد والقرض والصرف والحفاظ عليها لنمو مدعم للاقتصاد مع السهر على الاستقرار النقدي والمالي"⁴.

¹ الطاهر لطرش، تقنيات البنوك: دراسة في طرق استخدام النقود من طرف البنوك مع الإشارة إلى التجربة الجزائرية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، ص ص: 199-201.

² محب خلة توفيق، الاقتصاد النقدي والمصرفي: دراسة تحليلية للمؤسسات، الاسكندرية: دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، 2011، ص: 347.

³ المادة (62) الفقرة (ج) من القانون 03/11 المتعلق بالنقد والقرض، المؤرخ في 26/08/2003 المعدل والمتمم الصادر بالجريدة الرسمية، العدد 52، بتاريخ 2003/08/27.

⁴ المادة (35) الفقرة (1) من القانون 03/11 المتعلق بالنقد والقرض، مرجع سابق.

إذن هذه المادة حددت الهدف العام من السياسة النقدية المتمثل في تحقيق استقرار الأسعار وتحقيق نمو اقتصادي عن طريق مختلف الشروط الملائمة التي يوفرها البنك المركزي عند قيامه بوظائفه. في حين نجد المادة (35) الفقرة الثانية تنص صراحة على أن البنك المركزي مزود قانونا بالعديد من الوسائل التي تسمح له بتحقيق هدفه، وذلك بقولها:

"ولهذا الغرض، يكلف بتنظيم الحركة النقدية ويوجه ويراقب بكل الوسائل الملائمة، توزيع القرض وتنظيم السيولة، ويسهر على حسن تسيير التعهدات المالية تجاه الخارج وضبط سوق الصرف والتأكد من سلامة النظام المصرفي وصلابته.¹

2. البنك المركزي والخزينة العمومية:

1.2 العلاقة بين الخزينة والبنك المركزي:

لقد أدخل قانون النقد والقرض نمطا جديدا لتنظيم العلاقة بين بنك الجزائر والخزينة العمومية، فالمادة (78) من القانون (90-10) تنص على أن بنك الجزائر يمنح مساعدات للدولة على أساس التعاقد في حدود لا تتجاوز 10% من الموارد العادية خارج الإيرادات البترولية المسجلة في السنة الفارطة لمدة أقصاها 240 يوما متتالية، كما أن عملية السحب على المكشوف المسموح بها في الخزينة العمومية تحدد من طرف مجلس النقد والقرض بالاتفاق مع وزارة المالية.

1.2.2 علاقة البنك المركزي بالخزينة قبل صدور قانون النقد والقرض 90/10:

لقد استفادت الخزينة العمومية لفترة معينة من مواردها خاصة المحققة بفضل قطاع المحروقات، فالوضعية تغيرت بعد أزمة 1986 وتضاعفت بالمقابل حقوق البنك المركزي على الخزينة ليس فقط لتمويل الاستثمارات المعهودة وإما كذلك للعجز الميزاني الناتج عن الأزمة حقوق الخزينة على مؤسسات الوطنية المتجاوزة وبكثرة ديونها اتجاه البنك المركزي، مما نجم عنه تداخل في صلاحيات الخزينة مع السلطة النقدية فتعاضمت المديونية تجاه المنظومة المصرفية، المرتفعة سنة 1989، فنتيجة العلاقة غير الطبيعية بين الخزينة العمومية والبنك المركزي الجزائري وما خلفته من مشاكل عديدة، ففي ظل الإصلاحات المتخذة تم تقييد لجوء الخزينة للبنك المركزي وخصوصا لسبب تمويل الاستثمارات والاعتماد بالمقابل على البنوك التجارية، أي

¹ المادة (35) الفقرة (2) من القانون 03/11 المتعلق بالنقد والقرض، مرجع سابق.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

سحب تدرجي لمسؤولية الخزينة في تمويل الاستثمارات المخططة المنتجة للمؤسسات الوطنية ، كما تم الاعتماد على إصدار الخزينة لسندات التجهيز والمساهمة في السوق النقدي للحصول على الموارد.¹

1.2.2 علاقة البنك المركزي بالخزينة بعد صدور قانون النقد والقرض 90/10:

أدخل قانون النقد والقرض 10/90 بعد صدوره نخط جديد لتنظيم العلاقة بين الخزينة العمومية والبنك المركزي، وهذا بتغيير في الأهداف الاقتصادية والسياسية، مع تنظيم الاقتصاد وتناقص المهام والأعباء للخزينة العمومية مقارنة بالفترة السابقة قبل صدوره، فأصبحت العلاقة الجديدة بين البنك المركزي والخزينة العمومية تعبر عن مركز نظام تمويل وإعادة البنك بشكل فعلي إلى قمة النظام النقدي، ومن ثم فإن القرض الذي تستفيد منه الخزينة العمومية تم حديده في قانون 90/10 بمحدود 10% خلال السنة المالية.² ويتدخل البنك المركزي في السوق النقدي ببيع وشراء سندات عمومية من طرف الخزينة تستحق في أقل من 06 أشهر ولا يتعدى المبلغ 13% من الإيرادات العادية للدولة المسجلة للسنة الماضية.³

- يتم تقديم القروض للخزينة العمومية كما يلي:

* تسبيقات البنك المركزي إلى الخزينة: فعندما تواجه الخزينة العمومية عجزا في تحقيق النفقات الحكومية أي تحتاج إلى وسائل لتغطية العجز فتلجأ إلى البنك المركزي طالبه منه تزويدها بالنقود لإعطائها امتياز قانوني ينص على منح تسبيقات لها في حد مبلغ معين كلما ادعت الحاجة إلى ذلك .

* الاكتتاب في سندات الخزينة من طرف البنوك التجارية: هي سندات لا يكتب فيها الجمهور وإنما خاصة بالبنوك وتتمثل في حجز مبلغ معين من النقود من طرف كل بنك لفائدة الخزينة ويكون هذا الحجز وسيلة لتمويل الخزينة العمومية و الضغط على البنوك، كما يقوم البنك المركزي بمتابعة الحسابات المفتوحة باسم الخزينة العمومية.⁴

2.2 دراسة ميدانية لحالة الخزينة العمومية لولاية تلمسان:

1.2.2 تقديم الخزينة العمومية لولاية تلمسان:

* نشأة وتعريف عام بالخزينة العمومية لولاية تلمسان:

¹ بطاهر علي، إصلاحات النظام المصرفي وآثارها على تعبئة المدخرات وتمويل التنمية، أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر، الجزائر، 2006، ص: 137.

² آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي في الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، الجزائر، 2015، ص: 33-34.

³ احمد معيوف، الدين العمومي الداخلي وتدخلات الخزينة في السوق النقدي، دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص: 109.

⁴ محفوظ لعشب، الوجيه في القانون المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص: 75.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

أنشئت الخزائن الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 67-37 المؤرخ في 08-02-1967 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة ثم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11-05-1991 الذي تم تعديله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19-01-2003 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحيات عملها، ثم جاء القرار المؤرخ في 07-09-2005 تطبيقا للمرسوم 03-40، وبناء على هذه المراسيم والتشريعات القانونية فخزائن مختلف ولايات الوطن لها نفس التنظيم والمهام وقد انبثق عن هذا التنظيم 08 مكاتب و23 قسم فرعي تتنوع مهامها بين الرقابة والمحاسبة والتحصيل والدفع لنفقات وإيرادات مالية الدولة ومالية الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وحسابات التخصيص الخاص، وتنوع مهام كل مكتب وأقسامه تحت مبدأ تخصيص الوظائف والتكامل فيما بينها فعلى سبيل المثال لا الحصر نجد مكتب النفقات العمومية ينقسم إلى ثلاثة أقسام:¹

أ- قسم التجهيز: وهو مكلف بمراقبة الحوالات قبل تنفيذها فيما يخص ميزانية التجهيز والاستثمار العمومي لميزانية الدولة فقط.

ب- قسم التسييري: وحسابات الخزينة مختص كذلك بتسوية أحوار موظفي القطاع العمومي من ميزانية التسييرية للدولة ومختلف حسابات الخزينة باستثناء ذات الطابع الاستثماري منها والمقيدة ضمن حسابات التخصيص إخلاص والتي تكون ضمن نطاق قسم ميزانية التجهيز العمومي لكونها حسابات استثمارية عمومية.

ج- قسم ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: فيختص بتنفيذ نفقات الولاية المصوت عليها في ميزانية الولاية وكذا تنفيذ ميزانيات بعض المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

* مكونات الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية تلمسان:

عند ملاحظتنا للهيكل التنظيمي للخزينة نجد أنه يتكون من:

- أمين الخزينة: هو الممثل للمديرية العامة للخزينة التابعة لوزارة المالية على مستوى الولاية، وبصفته محاسبا رئيسيا للدولة فهو مكلف بتنفيذ العمليات المالية، ومن جهة أخرى أمين الخزينة المركزي الذي يشرف أساسا على تنفيذ النفقات العمومية (تسيير وتجهيز) التي يأمر بها الوزراء بصفتهم أميرين بالصرف ابتدائيين، بالإضافة إلى أمين خزينة ولاية الجزائر الذي يشرف على تنفيذ نفقات الدولة التي يأمر بها الأمرون بالصرف الثانويين، ونفقات ولاية الجزائر العاصمة، ويقوم أمين الخزينة و جوبا في مقر خزينة الولاية.

¹ من المعلومات المقدمة بالخزينة العمومية لولاية تلمسان.

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- **الوكيل المفوض:** وتمثل مهمته الرئيسية في مساعدة أمين الخزينة، والقيام مقامه في حالة غيابه، بالتالي فهو يقوم بالمحافظة على السير الحسن للعمل عن طريق رؤساء المكاتب وعلى الوسائل والأمن والموظفين، ووضع الوثائق والنصوص القانونية في متناول الموظفين لتحسين مستوى الأداء، مع تقديم عرض حال يوميا لأمين الخزينة عن سير العمل في المصلحة.

- المكاتب:

مكتب النفقات العمومية: يكلف هذا المكتب باستلام حوالات الدفع المصدرة من حساب ميزانيات الدولة وميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل، وعن الحسابات الخاصة للخزينة لأجل التكفل بها و قبولها كنفقات، والقيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادة 36 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 أوت سنة 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية، مع بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بدفعها في إطار التنفيذ المعمول به والسهر على تسويتها، مع إعداد الإحصائيات الخاصة بإصدار ورفض حوالات الدفع، والسهر على تطبيق التنظيم الذي يسير نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار الصفقات العمومية، والسهر على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي.

مكتب الحافظة والمحاسبة: يكلف مكتب الحافظة والمحاسبة بضمان مسك حسابات الأموال الخاصة وحسابات أموال الهيئات العمومية، والموثقون وكتاب الضبط وتسييرها، مع مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك والقيم والسندات، وضمان تسيير القروض، وتنفيذ مقررات العدالة ومقررات التحكيم على الصعيد المالي، وكذا تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية والقضائية، مع ضمان تسديد ملفات المنح وعمليات الإيداع والصرف والحفاظ على الأموال.

مكتب التسديد والتحصيل: يكلف هذا المكتب بضمان مركزه جميع أوامر وحوالات الدفع، المصدرة والمقبولة كنفقات من ميزانية الدولة والولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين خزينتها عوناً محاسباً وكذا الحسابات الخاصة للخزينة من أجل تسويتها، مع ضمان مسك محاسبة قروض ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل و متابعة وضعية الخزائن، والتحقق قبل تسديد أية حوالة من توفر الاعتمادات والأموال وكذا المبالغ القصوى للتخصيصات المرخص بها، وكذا تحرير صكوك التحويل وتأشير سندات الدفع المباشرة، مع ضمان تقييد سندات الدفع المؤشر عليها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيتها، مع إعداد كشوف وحالات تصور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

المذكورة أعلاه، وضمن تحصيل اعتمادات الدولة والجمعيات العمومية التي يكون أمين خزينتها محاسبها المؤهل، وضمن التكفل بأوامر الإيرادات وقرارات إقفال الحسابات الدائنة وتصفياتها.

مكتب المراقبة والتحقق: يكلف هذا المكتب بإعداد وتنفيذ البرنامج السنوي للتحقيق، وضمن مراقبة وفحص التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ومؤسسات التعليم الوطنية المتواجدة على مستوى الولاية، مع ضمان مسك محاسبة خاصة بقسائم الإيرادات ومصادقة الأوراق النقدية التي كلف بها، ومتابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين والمراقبة، مع إعداد تقارير التحقق ومذكرات تشخيصية وكذا تقرير سنوي لتحليل شروط تنفيذ برنامج التحقق ولهذا الغرض يتكون المكتب من أربعة إلى ستة فرق تحقق، توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس الفرقة.

– مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف: يكلف مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف بالاتصال مع الهياكل المختصة المعنية بدراسة واقتراح كل تدبير يتعلق بأمن المركز المحاسبي، مع ضمان تسيير وصيانة الأملاك المنقولة والعقارية للخزينة، والسهر على حفظ الأرشيف، مع متابعة التسيير الإداري لموظفي المركز المحاسبي والأنظمة الخاصة بالإعلام الآلي واستغلاله، مع القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة.

مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية: يكلف هذا المكتب بمراقبة التكفل بأوامر الإيرادات و بالحقوق غير الضريبية، حقوق الأملاك الوطنية والتي يوكل تحصيلها قانونا إلى خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية، ومراقبة المخاطر والوضعيات المالية والمحاسبية التي يعدها أمناء خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية، خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية لنهاية التسيير، مع مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين والسهر على إنجاز العمليات المرتبطة بها، وكذا مراقبة تحصيل الإيرادات المتعلقة بالبلدية والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية وتحديد النقائص والتأخيرات الممكنة، وتحديد الإجراءات الكفيلة بتداركها وإزالتها.

مكتب الإعلام الآلي: يكلف هذا المكتب بتجسيد العمليات التي تبادر بها المصالح المركزية، ووضع التطبيقات واستغلالها، مع ضمان أمن المعطيات والتجهيزات، وكذا التبليغ بالمعطيات المحاسبية، مع توفير المعلومات الخاصة بتشغيل النظام بالسهر على حسن سير النظام.

دراسة حسابات الخزينة العمومية لولاية تلمسان لدى البنك المركزي:

تتجسد العلاقة بين البنك المركزي والخزينة العمومية بفتح حساب على كتابات البنك معنون كالتالي: "الحساب الجاري للخزينة العمومية"، ففتح هذا الحساب يسمح للخزينة بمعرفة وضعيتها كل يوم، وبتسريع وتقليص الأموال غير المستعملة، ويصدر بنك الجزائر وضعية شهرية لحساباته، يظهر فيها الحساب الخاص للخزينة والتي سنتطرق إليها كالتالي:

- الأصول:

- الديون المترتبة على الدولة حسب القانون رقم 62-156 المؤرخ في 31/12/1962 الذي يحدد رأسمال البنك المركزي الجزائري.¹

- الديون المترتبة على الخزينة العمومية حسب المادة 172 من قانون المالية لسنة 1993.

- الحساب الجاري المدين للخزينة العمومية حسب المادة 46 من الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 27/08/2003.²

ب- الخصوم: الحساب الجاري الدائن للخزينة العمومية.³

أ- تحليل الحساب الجاري لخزينة ولاية تلمسان بالبنك:

- يتم القيام بعمليات الاقتطاع و التسديد، المنفذة على الحساب الجاري للخزينة ببنك الجزائر، في إطار أرضية تسمى "الجزائر للتسوية الفورية" ARTS " بالتالي، تتم متابعة حركات الخزينة المنجزة في الوقت الفعلي على هذا الحساب يوما بيوم على مستوى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة، التي تتوفر على أرضية موصولة مباشرة ببنك الجزائر.

يختص العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية حصريا بمتابعة وقيود العمليات البنكية التي تتم عن طريق الحساب رقم 110.001: حساب الجاري للخزينة لدى البنك المركزي، وهنا يجب التأكد من إعداد المحاسبين الرئيسيين، شهريا، لجداول التحويل "NC6" إلى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة بعنوان الحساب 110.002: نفقات للتحويل إلى العون المركزي للخزينة العمومية لحساب بنك الجزائر (مخرجات)، تشمل هذه الجداول مجموع عمليات النفقات التي قاموا بها والموجهة لتقييدها في ذمة الحساب الجاري للخزينة ببنك

¹ القانون رقم 62-156 المؤرخ في 31/12/1962 الذي يحدد رأسمال البنك المركزي الجزائري.

² المادة 46 من الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 27/08/2003.

³ Instruction générale n°16 du 12 octobre 1968 relative à la comptabilité du trésor publique, p:19

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

الجزائر التي تخص معالجة الصكوك أو السندات المسحوبة من حسابات ودائع الأموال المفتوحة في الخزينة والمقدمة من طرف البنوك فضال عن عمليات التحويل لفائدة دائني الطلبات العمومية، يتم تبرير حركات الأموال هذه برسائل نموذجية تسمى بشعار بخصم "MT900" و "MT202"، وهنا يجب التأكد من إعداد المحاسبين الرئيسيين شهريا، لجداول التحويل "NC5" إلى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة بعنوان الحساب 110003: إيرادات للتحويل إلى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة (مدخلات) "ACCT" لحساب بنك الجزائر، والتي تشمل مجموع عمليات الإيرادات التي حصلوها والموجهة لتقييدها في خصم الحساب الجاري للخزينة ببنك الجزائر "التسديدات".

يتم تبرير حركات الأموال هذه برسائل نموذجية تسمى بإشعار باعتماد "MT910" و "MT202".

تهدف عمليات التحويل هذه إلى تمكين الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة من الإدراج في المحاسبة لحركات هذه الأموال في حساب 110004: حساب العمليات مع بنك الجزائر من جهة، وإنجاز المقاربات الضرورية مع أمين خزينة ولاية تلمسان، من جهة أخرى.¹

ب- العمليات المتعلقة بالحساب الجاري للخزينة لدى بنك الجزائر:

*** العمليات المباشرة:**

- الإيداع:

- تفريغ صندوق أمين خزينة الولاية.

- إيداع الخواص لمختلف المستفيدين.

- إيداع لفائدة العون المحاسب المركزي للخزينة.

- إيداع الرصيد الإيجابي للنتيجة اليومية الخاصة بـ CPI.

- الاقتطاع:

- تموين صندوق أمين خزينة الولاية.

¹ Instruction générale n°16 du 12 octobre 1968 relative à la comptabilité du trésor publique, p:19

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- إيداع من طرف عم م مخ لفائدة مختلف المستفيدين.
- إيداع الرصيد السلبي للنتيجة اليومية الخاصة بـ CPI.

* العمليات الغير مباشرة:

- الإيداع:

- الصكوك البنكية الصادرة لفائدة الخزينة.
- التحويلات الصادرة لفائدة الخزينة.
- الأوراق التجارية الصادرة لفائدة الخزينة.

- الاقتطاع:

- الصكوك المسحوبة على الخزينة.
- التحويلات الصادرة من طرف الخزينة.
- الأوراق التجارية الصادرة من طرف الخزينة.

ج- الإجراءات المتبعة لإنجاز عمليات الحساب الجاري للخزينة لدى بنك الجزائر:

يتعلق الأمر بالصكوك المسحوبة على المشاركين في نظام تعويض دفعات الكتلة لصالح الخزينة العمومية والصكوك المسحوبة على الخزينة العمومية والمقدمة من طرف البنوك في نظام المعالجة الآلية.

* يكلف مراسل الخزينة في مرحلة الذهاب بما يلي:

- إيداع الصكوك الصادرة لصالح الخزينة.
- تسليم الصكوك المرفوضة المسحوبة على الخزينة والمتعلقة بالعمليات المستلمة سابقا.
- استلام تسجيلات المعطيات وصور العمليات المسحوبة على الخزينة.¹

* يكلف مراسل الخزينة في مرحلة الإياب بما يلي:

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

- استرجاع الصكوك المرفوضة الصادرة عن المشاركين الآخرين والمتعلقة بالعمليات المستلمة سابقا.

- استلام الصكوك المعالجة والمقبولة للقبض.

- استلام تقارير العمليات المترتبة عن نظام تعويض دفعات الكتلة.

ويعاد استرجاع الصكوك المصرفية المعالجة والمقبولة للقبض لصالح الخزينة العمومية من طرف بنك الجزائر

مقابل إعفاء للخزينة المسلمة والمكلفة بإرسالها إلى البنوك المسحوب عليها، كما يتم تسليم واسترجاع الصكوك

المضبطة من طرف مراسل الخزينة لدى بنك الجزائر حسب المواقيت التالية:

- **في الصباح:** قبل الساعة العاشرة والنصف (10 ساو 30د).

- **بعد الظهر:** بين الساعة الواحدة والنصف والساعة الرابعة (15 ساو 30 د و 16 سا).

عند الاقتضاء يمكن أن يكون هذا التوقيت موضوع تعديل من طرف بنك الجزائر حيث يعلم هذا الأخير

المديرية العامة للمحاسبة بالتغير الذي طرأ على التوقيت في أقرب الآجال.

وتسلم الصكوك رفقة كشف الصكوك من 03 نسخ يشمل البيانات التالية:

رقم ترتيب الصك، رقم الصك، تاريخ إعداد الصك، البنك المسحوب عليه مع رمز الوكالة، مبلغ الصك،

اسم الساحب، التاريخ، الإمضاء والمبلغ موقوف بالأرقام والأحرف.

ويحتفظ بنك الجزائر بنسخة من الكشف ويسلم إلى مراسل الخزينة النسخة الثانية باعتبار أنها إشعار بالاستلام

والثالثة باعتبارها إعفاء عند استرجاع الصكوك إلى الخزينة من طرف بنك الجزائر حيث يقوم أمين الخزينة

بإرسال هذه الصكوك إلى البنوك المسحوب عليها، كما يقوم بنك الجزائر مقابل الإعفاء بتسليم الفهارس إلى

الخزينة حيث تخص هذه الفهارس العمليات التالية:

- العمليات المسحوبة على المراكز المحاسبية وذلك قصد التحقيق.

- مختلف الصكوك المرفوضة للمشاركين الآخرين.

تسلم فهارس المعطيات و/ أو الصور على ركيزة مغناطيسية يتم استغلالها بواسطة حاسوب مجهز ببرنامج معد

من طرف بنك الجزائر خصيصا لمعالجة الصكوك والتحويلات المضبطة، وبالمقابل تسلم الخزينة إلى بنك الجزائر

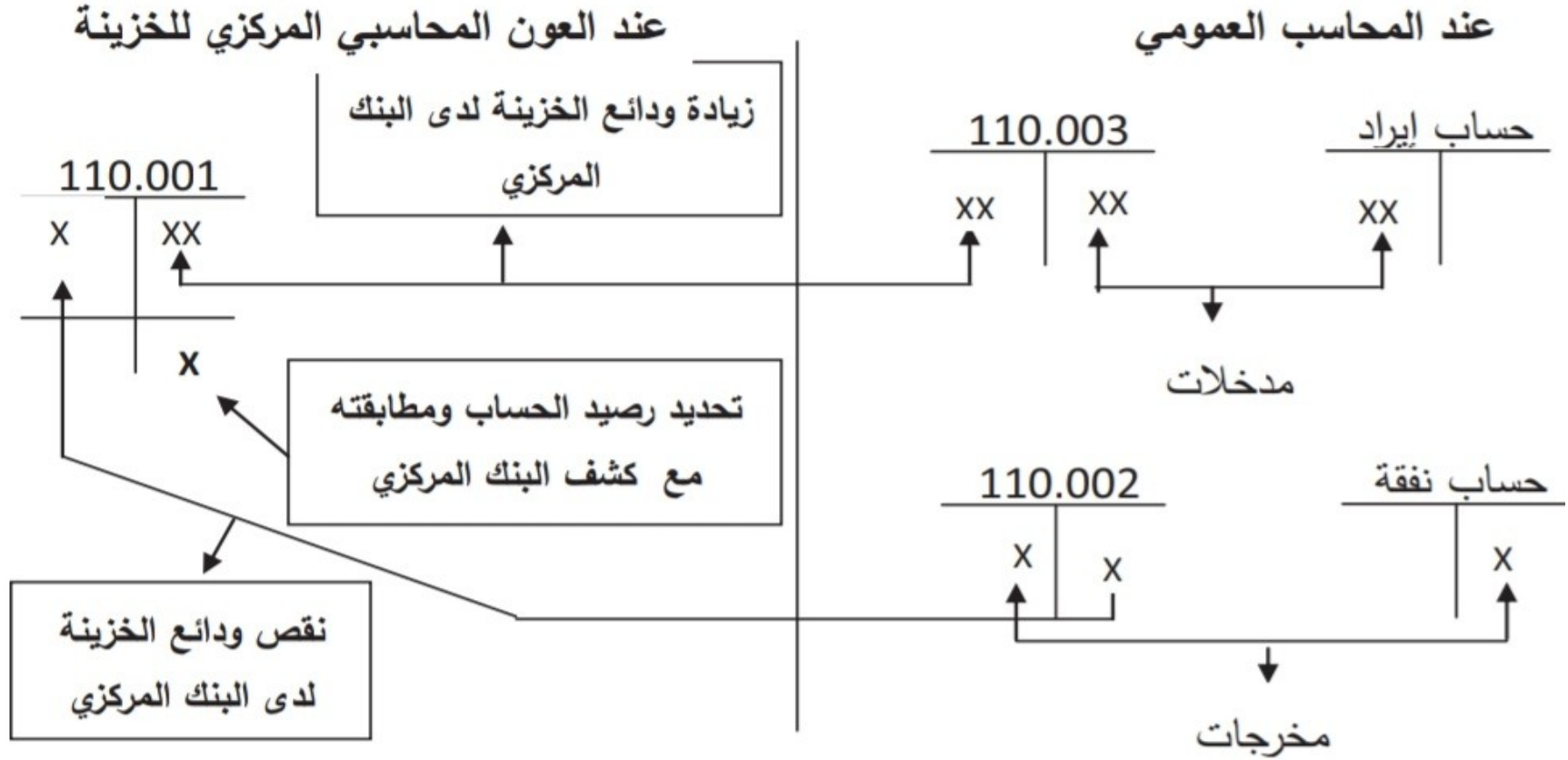
مقابل إعفاء الصكوك المرفوضة والمبررة قانونا والتي تتعلق بالعمليات المستلمة سابقا حيث يتم هذا التسليم

محاضرات في المحاسبة العمومية وحسابات الدولة

بواسطة ركيظة مغناطيسية مستغلة مباشرة عبر نظام تعويض دفعوعات الكتل، ويتم موافاة الصكوك المرفوضة للخرزينة إلزاما من طرف أمناء الخزائن إلى بنك الجزائر على الساعة العاشرة والنصف (10 سا و30د) من يوم تسوية العمليات المعنية كأقصى حد، وفي حالة تجاوز هذا الأجل، يقيد بنك الجزائر مبلغ الرفض في الحساب الجاري للخرزينة لدى بنك الجزائر حيث يخصم هذا الأخير من حساب الخزينة ويتحمل عملية الخصم المحاسب العمومي الذي يقع عليه متابعة عملية التسوية طبقا للإجراءات النظامية المعمول بها.

كما يضع بنك الجزائر تحت تصرف المراكز المحاسبية بيانات إحصائية مترتبة عن نضام التعويض الآلي وكذا الإشعارات الدائنة والمدينة المتعلقة بالعمليات المسلمة والمستلمة، ويتم إعداد بيان التقارب للحركات الشهرية للعمليات الخاصة بالحساب الجاري للخرزينة لدى بنك الجزائر، أما فيما يخص العمليات المنجزة في إطار نظام التعويض الجديد غير معنية ببيان التقارب للحركات الشهرية للعمليات الخاصة بالحساب الجاري للخرزينة.

الشكل 02: إجراءات تحديد رصيد حساب الخزينة لدى البنك المركزي



قائمة المراجع:

- مفتاح فاطمة، الميزانية العامة بين القانون الاساسي 84/17 و مشروع القانون العضوي الجديد لقوانين المالية، مجلة القانون و العلوم السياسية، الجزائر، 2016.
- حاج جاب الله امال، الاطار القانوني لقوانين المالية مراسلة تحليلية للقانون العضوي 18/15، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية و السياسية، الجزائر، المجلد6، 2021.
- حدادي عبد الغني، بن زيدي عبد اللطيف، اهمية الاصلاح المالي في الاقتصاد الجزائري على مالية الدولة قراءة مالية للقانون 18/15، مجلة التكامل الاقتصادي، الجزائر، العدد2، المجلد 7، 2019.
- حيرش فايزة، طرشي محمد، موازنة البرامج و الاداء كاسلوب لعصرنة الموازنة العامة للدولة بالجزائر في ظل القانون العضوي 18/15، مجلة التكامل الاقتصادي، الجزائر، العدد3، المجلد 8، 2020.
- علي دحمان محمد، حوكمة الإصلاح الميزانياتي و دورها في ترشيد الإنفاق العام دراسة حالة الجزائر، مجلة البراد يغم(02).
- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، القاهرة، دار الفجر للنشر و التوزيع، 2004.
- سليمان نسرين، إصلاح الميزانية و تحديث تسيير القطاع العام، ماجستير، تلمسان، الجزائر.
- ديدان مولود، أبحاث في الإصلاح المالي، دار البيضاء، الجزائر العاصمة، دار بلقيس، ص: 2010.
- أمين صابو، كمال بن موسى، دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد رقم 18-15 و أهميته في تحسين أداء القطاع العام، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية و الإنسانية، المجلد08، العدد:01.
- القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 18-15.
- المرسوم التنفيذي رقم 20-335 المؤرخ في 6 ربيع الثاني عام 1442 الموافق 22 نوفمبر سنة 2020.
- د.قاشي يوسف، أ.بن سنة ناصر، " دور الخزينة العمومية في تنفيذ نفقات التجهيز العمومي (دراسة حالة خزينة ولاية البويرة)"، مجلة أوراق اقتصادية، الجزائر، المجلد03، العدد02، 2019.
- يجياوي نصيرة، " دور الجباية في تمويل الخزينة الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني"، دراسات العدد الاقتصادي، الجزائر، المجلد02، العدد01، 2011.
- المرسوم التنفيذي رقم 47، المؤرخ في 15 جوان 2021، و المتعلق بتنظيم ومهام المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة.

- صدقي سمير، الخزينة العمومية، دورة تكوينية، لموظفي قطاع الخزينة المحاسبة والتأمينات، وزارة المالية، الجزائر، المديرية العامة للمحاسبة سنة 2015.
- حول كمال، لعيوف سمير، "التسيير المحاسبي في القطاع الإداري الجزائري بين الواقع وآفاق الإصلاح دراسة تحليلية في النظام المحاسبي للدولة (مدونة حسابات الخزينة العمومية)" ملتقى وطني، جامعة تلمسان، 2021.
- قانون المحاسبة العمومية، 90-21، المؤرخ في 15/08/1990م، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية عدد 35.
- كنزة بلحسين، عبد المجيد لخداري، "رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية و إمكانية التسخير" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، الجزائر، العدد 01، 2022.
- المرسوم 91/313 المؤرخ في 07/09/1991م المتعلق بإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها .
- محمد غليسي طلحات، المركز القانوني للمحافظ العقاري في ضل التبعية للوصايا الإدارية و الخضوع للسلطة الرئاسية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، في الجزائر، العدد 03، 2018.
- شلال زهير: آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراة، قسم علوم اقتصادية و التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2013/2014.
- الأمر رقم 93-108 المؤرخ في 05/05/1993م، الذي يحدد كيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها.
- يوسف زين، أبو بكر بوسالم "سياسة الإنفاق العام في الجزائر ودورها في تحقيق النمو الاقتصادي دراسة قياسية للفترة الممتدة من 2000-2013" مجلة دراسات العدد الاقتصادي، الجزائر، العدد 03، 2016
- حول كمال، د. بوهنة علي، "تحليل وتسيير عمليات نفقات التجهيز والإستثمار العمومي وأثرها على ميزان المدفوعات في الجزائر (1986-2018).

- د.بوشیحي عائشة، "قراءة في تقديرات الإيرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة 2011/2000"، المجلة الجزائرية للمالية العامة، الجزائر، (العدد 01)، نوفمبر 2011.
- لعمارة جمال، تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة، مجلة العلوم الإنسانية، تصدر عن جامعة محمد خيضر بسكرة. العدد الأول نوفمبر 2001.
- قانون رقم 84-17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 يتعلق بالقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 28 الصادر بتاريخ 10 يوليو 1984.
- بيبصار عبد المطلب، دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية، جامعة المسيلة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة، مجلد 12 عدد 1، 2021.
- سكوتي خالد، دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، مجلد 9 عدد 3، جامعة غرداية الجزائر، 2020، ص 93.
- بوبقرة الشيخ، فعالية الجهاز الرقابي على نجاعة الإنفاق العام، أطروحة تخرج دكتورة، كليات العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة جيلالي اليابس سيدي بلعباس، 2017/2018.
- شاوش بشير، المالية العامة "المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017.
- جمال لعمارة منهجية الميزانية في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- قبطان محمد، الخزينة العمومية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.
- بغيرز بعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2000.
- فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- القانون رقم 90/10 المؤرخ في 14 أبريل 1990 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم الصادر بالجريدة الرسمية عدد 16، الصادرة في 18 أبريل 1990.
- الطاهر لطرش، الاقتصاد النقدي والبنكي، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
- القانون رقم 62-156 المؤرخ في 31/12/1962 الذي يحدد رأسمال البنك المركزي الجزائري.

- Ministère des finances, direction générale de la comptabilité(D.G.C) direction de la réglementation comptable-textes a la comptabilité publiques-lois ordonnances arrêtes instructions circulaires.
- Instruction générale n°16 du 12 octobre 1968 relative à la comptabilité du trésor publique.
-