

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييرج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
من إعداد الطالبتين: - بن زيد فطيمة
- عشاشة أسماء

بغنوان:

دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام (دراسة حالة بلدية برج بوعرييرج)

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	رئيسا
أسامة سحنون	أستاذ مساعد قسم ب	مشرفا
الاسم واللقب	الرتبة	مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
1438

الإهداء

بسم الله والصلاة على حبيب الرحمة المهدات خاتم الأنبياء وسيد الرسل عليه أفضل الصلاة

وأزكي التسليم

أهدي ثمرة جهدي هذا العمل إلى الغالي و حبيبي وعزيزي إلى من علمني سر الحياة ووفر لي كل الحاجيات إلى مدرستي الأولى في الحياة الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أمله إلى من أجمل اسمه بكل فخر واعتزاز إلى أبي الغالي **بن زيد عبد الرزاق** إلى رمز الحب والحنان التي تفرح لفرحي وتخزن لحزني إلى حياتي ونور عيني وحببية قلبي أمي الغالية **جودي ذهبية** التي حرصت على تعليمي بصبرها وتضحيتها في سبيل نجاحي **أهديك تحية خالصة إخلاص قائلها فأنت حب ووثام و دو واحترام إلى من علمتني علم الحياة حبيبة قلبي وصديقتي ورفيقتي وأختي الغالية أمينة إلى ابنة خالتي العزيزة والغالية فائزة إلى صديقتي وحبيبات قلبي ورفيقات دري نسرين وسيسا ولينة ومنار حفظهما الله إلى كل أفراد عائلتي كما أهدى تحية عاطرة إلى من كانوا مشغلا ينير بصيرتي في العمل **المحاسب مزيتي حمزة ، المحاسب زعموش عمار .****

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعاً يستفيد منه جميع الطلبة المقبلين على التخرج.

بن زيد فطيمة

الإهداء

إلى من كان سببا في وجودي إلى من عاش يكافح من أجل عيشي إلى نبض روحي ونقطة ضعفي إلى
سندي في الحياة أبي الحنون
إلى من قال الله تعالى أنها الجنة، إلى من علمتني الأصول إلى من بها الخير أشوف إلى الدنيا التي بها
أطوف، إلى الطيبة والدواء، إلى التي أعز من الهواء، إلى التي هي أحلى من الورد إلى حبيبتي أمي الغالية
إلى سندي وضلعي الثابت الذي لا يميل أخي "أبو بكر الصديق"، الأخ هو الحياة والسند هو نعمة أنعمني
الله بها في هذه الحياة، حفظه الله لي.
إلى من استمد منهم قوتي وتستمر حياتي بهم إلى أخواتي وأبناء إخوتي باخص التي تعتبر قطعة من قلبي
ملك الرحمان شويتح
إلى من دعموني بكل الطرق وساندوني لأصل إلى أمنيتي بن عراس نجيمة، إلى صديقاتي ورفيقات دربي
إيناس وnergس
إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد أهدي ثمرة هذا العمل.

أسماء عشاشة

شكر و عرفان

شكر و عرفان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

﴿ من لا يشكر الناس لا يشكر الله ﴾ صدق رسول الله .

أول ما نبدأ به الحمد والشكر لله عز وجل الذي أنار دربنا

ويسر لنا السبيل لإنجاز هذا العمل المتواضع وأكرمنا بالصحة و الإرادة و العزيمة

و الصبر في إتمام مشوارنا الدراسي الجامعي بخير.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المحترم

سحنون أسامة

الذي أشرف على انجاز هذا العمل المتواضع.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى رئيس مصلحة المحاسبة والمالية ببلدية برج بوعرييج والذي أمدني بيد المساعدة في انجاز

هذا العمل .

ساسى عبد الباقي، سي ناصر، بوذيب ، بسة .

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل ال أساتذة ال أفاضل أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفونا بقبولهم

وحضورهم لمناقشة هذه المذكرة .

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام، وذلك من خلال تسليط الضوء على الاعوان المكلفون بتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات العمومية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة والمؤسسات العمومية الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة دراسة حالة من أجل الوقوف على واقع تنفيذ النفقات والإيرادات على مستوى بلدية برج بوعريريج وقياس وتحليل دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن النفقات والإيرادات العامة تمر بعدة مراحل قبل تنفيذها وتخضع لمجموعة من الإجراءات الرقابية والمحاسبية من طرف المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي كرقابة مالية سابقة، كما أن نظام المحاسبة العمومية يؤدي دور فعال في ترشيد النفقات وحسن تحصيل الإيرادات على مستوى بلدية برج بوعريريج.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية؛ الإيرادات؛ النفقات؛ المراقب الميزانياتي؛ المحاسب العمومي.

Abstract:

This study aimed to highlight the role of the public accounting system in controlling public money, by shedding light on the agents charged with implementing revenue collection operations and implementing public expenditures related to the general budget of the state and public institutions subject to the public accounting system. For this purpose, the descriptive and analytical approach was relied upon. With the use of a case study tool in order to determine the reality of implementing expenditures and revenues at the level of the municipality of Bordj Bou Arreridj and to measure and analyze the role of the outputs of the public accounting system in controlling public money.

The study reached several results, the most important of which is that public expenditures and revenues go through several stages before being implemented and are subject to a set of oversight and accounting procedures by the budget controller and the public accountant as a previous financial oversight. The public accounting system also plays an effective role in rationalizing expenditures and improving revenue collection at the municipal level of Bordj Bou Arreridj.

Keywords: public accounting; Revenues; expenses; Budget Controller; Public accountant.

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
	الإهداء
	شكر وعرfan
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
03	تمهيد
04	المبحث الأول: المقومات العلمية والعملية للمحاسبة العمومية
09	المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية
11	المطلب الثاني: مراحل تطور المحاسبة العمومية في الجزائر
11	المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة العمومية في الجزائر
12	المبحث الثاني: تسيير المال العام في نظام المحاسبة العمومية
16	المطلب الأول: العلاقة التكاملية بين نظام المحاسبة العمومية ونظام الموازنة العامة
19	المطلب الثاني: الرقابة على المال العام في نظام المحاسبة العمومية
26	المطلب الثالث: تحليل دور أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية في ضمان حسن تحصيل المال وإنفاقه
27	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
29	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
30	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
32	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
33	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

35	تمهيد
36	المبحث الأول: تقديم عام لبلدية برج بوعريريج
37	المطلب الأول: تعريف بلدية برج بوعريريج
38	المطلب الثاني: هيكل التنظيمي بلدية برج بوعريريج
43	المبحث الثاني: عرض ميزانية الأولوية والإضافية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022
43	المطلب الأول: الميزانية الأولوية لبلدية برج بوعريريج للسنة المالية 2022
45	المطلب الثاني: الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج للسنة المالية 2022
47	المبحث الثالث: دور الاعوان النظام المحاسبة العمومية في تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات العامة
47	المطلب الأول: واقع تنفيذ النفقات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريريج " نفقة لوازيم المكتب والطباعة والتجليد نموذجاً "
51	المطلب الثاني: واقع تحصيل الإيرادات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريريج " ايراد إيجار محل تجاري نموذجاً "
54	المطلب الثالث: قياس وتحليل دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام - إيرادات ونفقات بلدية برج بوعريريج
57	خلاصة الفصل الثاني
58	الخاتمة
61	قائمة المراجع
65	الملاحق
68	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	أوجه اختلاف بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية	08
02	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	28
03	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	30
04	الميزانية الأولية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022	42
05	ملخص الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج سنة 2022	45
06	يوضح موضوع الالتزام	47
07	يوضح طبيعة الالتزام	47
08	يوضح نوع السلعة، الكمية السعر لوازم المكتب والطباعة والتجليد	48
09	يوضح التقييد المحاسبي	50
10	يحدد مبلغ السنوي لإيجار محل	52
11	يوضح دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط إيرادات ونفقات بلدية برج بوعريريج	54

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	العلاقة التكاملية بين النظام المحاسبي العمومي ونظام الموازنة العامة	01
19	أنواع الرقابة على المال العام	02
24	مراحل تحصيل الإيرادات وصرف النفقات	03
41	الهيكل التنظيمي لبلدية برج بوعريريج	04

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
66	الميزانية الاولى	01
67	الميزانية الاضافية	02
68	الاتفاقية	03
69	تقرير تقديمي	04
70	بطاقة الالتزام	05
71	تأشيرة المراقب الميزانياتي	06
72	أمر ببدء التوريد	07
73	محضر استلام	08
74	فاتورة	09
75	حولة دفع	10
76	كشف حوالات	11
77-78	المداولة	12
80-79	عقد الإيجار	13
80-81	سند تحصيل	14
82	كشف الإيرادات	15
83	حساب الاداري	16

مقدمة

تمهيد:

تعتبر المحاسبة العمومية نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية الذي يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الإداري غير الربحي، حيث تستمد هذه الخصوصية في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام، لهذا السبب، ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتها ومسؤولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومدى مطابقتها للأظمة والقوانين المعلومة، وحماية للمال العام من الاختلاسات والتبديد، إضافة إلى تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد والاستخدامات العمومية ويهدف إلى ترشيد وعقلنة تسيير الأموال العمومية وكذا إعطاء صورة واضحة ومتكاملة لنشاط الدول.

ومن أجل هذا وضع المشرع قيود قانونية وتنظيمية تهدف لتحقيق الاستعمال الأمثل للمال العام، وذلك عن طريق الرقابة الصارمة والمستمرة على أعوان المحاسبة العمومية الملزمين بدورهم باحترام قواعد المحدد قانونيا، ويعتبر القانون العضوي المتعلق بقانون المالية الصادر بتاريخ 02 سبتمبر 2018 الركيزة الأساسية التي تنظم وتحدد الأحكام التي تستند إليها قوانين المالية الأخرى ومنها القانون رقم 07-23 الصادر مؤخرا، وهذا القانون له طابع تقني ومحاسبي يستدعي نصوص تنظيمية لتوضيح وشرح الإجراءات المحاسبية والمالية بدقة والتي يجب على الأعوان المعنيين بتنفيذ الميزانية اتباعها، ولغاية صدور تلك النصوص التنظيمية يبقى ساري الإطار التنظيمي للقانون السابق 90-21 المتمثل في نصوص متعددة سواء مراسيم أو قرارات تنظيمية.

إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يتم تنفيذ العمليات المالية وفق نظام المحاسبة العمومية؟
- ما مدى التزام أعوان نظام المحاسبة العمومية على مستوى بلدية برج بوعريريج بالإجراءات القانونية والرقابية السارية في تنفيذ العمليات المالية؟
- إلى أي مدى ساهم نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام لبلدية برج بوعريريج؟

فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تمر العمليات المالية بعدة مراحل متعددة ومحددة حسب مهام وصلاحيات أعوان نظام المحاسبة العمومية؛
- يلتزم أعوان نظام المحاسبة العمومية على مستوى بلدية برج بوعريريج بالإجراءات القانونية والرقابية السارية في تنفيذ العمليات المالية؛
- يؤدي نظام المحاسبة العمومية دور فعال في ترشيد النفقات وحسن تحصيل الإيرادات على مستوى بلدية برج بوعريريج.

أهمية الدراسة: يكتسي هذا الموضوع أهميته من أهمية الدور الذي يتميز به النظام المحاسبي العمومي باعتباره أهم وسيلة تحافظ بها الدولة على المال العام واستمرارية وديمومة نشاطها.

أهداف الدراسة: تتجلى أهم أهداف الدراسة في:

- التعرف على نظام المحاسبة العمومية وإبراز دوره في ضبط المال العام؛
- تسليط الضوء على مراحل وإجراءات تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات؛
- الوقوف على دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام لبلدية برج بوعريريج؛

منهج الدراسة: في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على أسلوب دراسة الحالة على مستوى بلدية برج بوعريريج.

حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: المال العام الذي يكون في صورة أصول مادية عقارية أو صورة أموال نقدية، نظرا لشساعة الموضوع تم التركيز على أموال النقدية (عمليات تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات)
- الحدود الزمنية: تخص الجانب التطبيقي حيث حددت خلال السنتين (2021-2022) من خلال دراسة بلدية برج بوعريريج
- الحدود المكانية: تتمثل في مكان إجراء دراسة حالة التي تمت على مستوى بلدية برج بوعريريج.

أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- الميول والرغبة الشخصية في تناول هذه المواضيع وذلك لارتباطها بالتخصص؛
- الرغبة في دراسة المستجدات المحاسبية للاستفادة المستقبلية.
- محاولة تبسيط موضوع دور النظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام على مستوى الجماعات المحلية.

هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى

ثلاثة مباحث، المبحث الأول يتمثل في المقومات العلمية والعملية للمحاسبة العمومية أما المبحث الثاني تسيير المال العام في النظام المحاسبة العمومية والمبحث الثالث الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فنطرقنا إلى الدراسة التطبيقية لبلدية برج بوعريريج حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تم فيه تقديم عام لبلدية ،أما المبحث الثاني عرض ميزانية أولية و اضافية لبلدية برج بوعريريج، وأما المبحث الثالث تمثل في دور الاعوان النظام المحاسبة العمومية في التنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات العامة، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

تعد المحاسبة العمومية إحدى التقنيات التي تستعملها مختلف هياكل الدولة في تقييم وتحليل مختلف ممتلكاتها وأنشطتها على مدى دورها في تقديم الخدمات وضبط المال العام من خلال سياستها المالية المتبعة. من خلال هذا المطلب سنحاول عرض ماهية المحاسبة العمومية والقواعد التي تحكمها في التشريع الجزائري والأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات وإلى كيفية تسيير المال العام كما سنتطرق إلى الأهداف التي يسعى النظام المحاسبي العمومي إلى تحقيقها وأيضاً العناصر والمقومات التي تتوقف عليها كفاءة النظام المحاسبي.

حيث تم تقسيم هذا الفصل النظري إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: المقومات العلمية والعملية للمحاسبة العمومية؛

المبحث الثاني: تسيير المال العام في ظل نظام المحاسبة العمومية؛

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: المقومات العلمية والعملية للمحاسبة العمومية

تعد المحاسبة العمومية إحدى فروع المحاسبة المتخصصة في التسجيل وقياس نشاط وحدات القطاع العام التي لا تهدف لتحقيق الربح، وأداة مراقبة وتقييم أداء وحدات القطاع العام في تسيير المال العام لضمان الشفافية والمساءلة المالية في إدارة الموارد العامة، ومن الممكن أن تختلف الإجراءات والتفاصيل في تطبيق المحاسبة العمومية بين الدول المختلفة، في هذا المبحث سنتطرق إلى تعريف ونشأة وأهداف المحاسبة العمومية مع الإشارة إلى مراحل تطور المحاسبة العمومية في الجزائر.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية

تلعب المحاسبة العمومية مكانة هامة في التسيير الاقتصادي والمالي وتوفير البيانات والمعلومات والحقائق المالية عن أنشطة المؤسسات العمومية، ومن خلال هذا المطلب الأول سنحاول التطرق إلى ماهية المحاسبة العمومية بشكل عام.

أولاً: تعريف المحاسبة العمومية وأهدافها:

1- **تعريف المحاسبة العمومية:** اتسع مفهوم المحاسبة العمومية ليتلاءم مع التطور الحاصل في دور الدولة ووظائفها، كما تعددت تعريفات المحاسبة العمومية تبعاً لتوجهات المؤلفين والباحثين والهيئات التشريعية، نذكر بعضها:

المحاسبة العمومية هي " المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل تويب العمليات المالية في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في اتخاذ القرار، وتوصيلها إلى الجهات ذوات العلاقة وفق التشريعات الرسمية والمبادئ الخاصة"¹.

وفي تعريف آخر المحاسبة العمومية هي " مجموعة المبادئ والأسس التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الدولة ونفقاتها، وهي النوع الذي لا يهدف إلى الربح وإنما تسعى لخدمة المواطنين، وتتضمن تقديم التقارير الدورية عن صرف وتحصيل الموارد الحكومية، وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والمتابعة والرقابة على أموال الدولة"².

كما عرفت هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية على أنها " المحاسبة التي تختص بقياس ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيده صحة المتحصلات والنفقات والنشاطات المرتبطة في القطاع العام"³.

وعلى المستوى المحلي فقد وضع المشرع الجزائري في المادة 79 من القانون الجديد للمحاسبة العمومية 07-23 تعريفاً ضمناً على أنها " نظام يسمح بتنظيم المعلومة المالية من خلال إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم وصادقة، عرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية والنتيجة عند اقفال السنة المالية، والمساهمة في حساب تكلفة الأنشطة أو الخدمات وكذا تقييم نجاعتها".

¹- إسماعيل حسني أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2003، ص: 35.

²- يوسف السعيد أحمد، نظام المحاسبة العمومية ومدى ملامتها لمعايير المحاسبة العمومية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، الجزائر 2015-2016، ص 33.

³- مزاي نورالدين وحفصة مريم، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 2، العدد 1، جوان 2019، ص: 139.

ب- أهداف المحاسبة العمومية: تهدف المحاسبة العمومية إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يلي 4:

- ✓ التعرف على الإيرادات الفعلية والنفقات، ومقارنة ذلك مع الإيرادات والنفقات المقدرة للوحدات الإدارية الحكومية، وذلك للتعرف على أسباب الفروق بين الإيرادات الفعلية والمقدرة، ومن ثم اتخاذ الإجراءات التي تساعد على تفادي الفروق غير المرغوب فيها؛
- ✓ تحقيق الرقابة الفعالة على إيرادات ونفقات الدولة، ومن ثم إظهار سلامة عمليات التحصيل والإنفاق من حيث اتساقها مع ما تفرضه القوانين واللوائح والإجراءات، للتأكد من قانونية الإنفاق على تنفيذ الأنشطة والبرامج والخدمات وتماسيها مع القوانين واللوائح المنظمة لذلك؛
- ✓ إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها من الضياع أو الاختلاس؛
- ✓ الإفصاح عن النتائج المالية والاقتصادية للأنشطة التي تنفذها الوحدات الحكومية من حيث الالتزام بنفقات هذه الأنشطة، و توفير المعلومات اللازمة للمساءلة.

ثانيا: نطاق تطبيق المحاسبة العمومية وخصائص نشاط القطاع العام

1- نطاق تطبيق المحاسبة العمومية: تطبق المحاسبة العمومية في وحدات الخدمات العامة وحدات الجهاز الإداري للدولة،

وهي وحدات تقدم خدماتها بدون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة، كما أنها بصفة عامة تشمل على الوحدة الإدارية التي تخضع للإشراف الكامل من الجهاز الحكومي من حيث تدبير الأموال وتحديد طرق إنفاقها⁵.

وعلى المستوى المحلي فقد حدد المشرع الجزائري في المادتين الأولى والثانية من القانون رقم 07-23 نطاق تطبيق قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على الميزانيات والعمليات المالية⁶:

- للدولة؛
- للجماعات المحلية؛
- للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- للأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي رقم 18-15.

حيث تتمثل العمليات المالية للأشخاص العموميين المذكورين في "عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الممتلكات وعمليات الخزينة وكذا نظام المحاسبة والرقابة عليها".

ب- خصائص نشاط وحدات القطاع العام: يتميز نشاط القطاع العام بخصائص معينة تجعله مختلفا عن نشاط القطاع الخاص أو التجاري، والتي تتمثل أساسا في 7:

4- أكرم إبراهيم حماد، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها، دار أمواج للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص: 13.

5- قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2019-2020، ص: 04.

6- القانون رقم 07-23، نفس المرجع السابق، ص: 04.

7- بوستة سلوى، المحاسبة العمومية وسبل تطويرها - حالة الجزائر 2005/2015، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص: دراسات محاسبية جباية وتدقيق، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2015-2016، ص: 04.

- ✓ غياب دافع الربح؛
- ✓ تختلّف وتتعدد مصادر تمويل الإيرادات والنفقات العامة؛
- ✓ لا توجد علاقة مباشرة بين الإيرادات والنفقات في نشاط القطاع العام؛
- ✓ غياب حافز المنافسة في مجال نشاط القطاع العام؛
- ✓ تخضع المؤسسات العمومية لمجموعة من القيود القانونية والرقابية؛
- ✓ ليس لوحدة القطاع العام رأس مال ما هو الحال في القطاع الخاص؛
- ✓ الموارد المرخصة في الموازنة تعتبر أموال مخصصة؛
- ✓ ملكية المؤسسات العمومية ملكية عامة.

ثالثا: أسس القياس في المحاسبة العمومية

تركز الأنظمة المحاسبية بصفة عامة على أسس محاسبية معينة لإثبات العمليات المالية الخاصة بالإيرادات والنفقات بهدف استخلاص قياس النتائج المتعلقة بالفترة المحاسبية وعرضها بطريقة مناسبة وواضحة حيث تتعدد الأسس المحاسبية للإثبات باختلاف النظرة إلى كيفية ربط الإيرادات والنفقات بالفترة المحاسبية، أي إلى توقيت الاعتراف بالإيراد المكتسب والنفقة التي يتم تحملها، حيث يتم استخدام ثلاث أسس لإثبات الإيرادات والنفقات، وتدور جميعها حول العلاقة بين قبض الإيرادات ودفع النفقات من ناحية، والفترة المحاسبية التي يتم القبض والدفع فيها من ناحية أخرى، وهذه الأسس تتمثل في الأساس النقدي،؛ أساس الاستحقاق؛ الأساس المعدل⁸.

❖ **الأساس النقدي:** يعد الأساس النقدي من أقدم الأسس المحاسبية، التي استخدمت في قياس نتائج النشاط الحكومي، وهذا الأساس يقوم على افتراض أن تسجيل الإيرادات يكون على أساس قبض وتحصيل الأموال تقدا خلال الفترة المحاسبية المالية، وتسجيل النفقات عند دفعها وسدادها تقدا خلال نفس الفترة، بمعنى أن الأساس النقدي يقوم على واقعة تحقق الإيرادات أو النفقات النقدية خلال السنة المالية دون الأخذ في الاعتبار الفترة المحاسبية التي تمت فيها العمليات المتعلقة بها، ودون النظر إلى ما إذا كانت الإيرادات أو النفقات المستخدمة مستحقة عن فترة سابقة وحصلت خلال الفترة المالية الجارية أو هي خاصة بسنة مالية لاحقة⁹.

❖ **أساس الاستحقاق:** هو أساس يقوم بتحميل الحساب الختامي للفترة المحاسبية من نفقات أو إيرادات بغض النظر عن واقعة دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات وتعد الفترة المحاسبية مستقلة، وطبقا لهذا الأساس يتم تسجيل جميع الإيرادات التي تكتسب أو تحدث خلال الفترة المحاسبية بغض النظر عن كون هذه الإيرادات حصلت في صورة نقدية أم لا، كما يتم تسجيل جميع المصروفات التي تم تحملها في سبيل الحصول على هذه الإيرادات بغض النظر عن كونها دفعت في شكل نقدي أم لا¹⁰.

حيث أن إتباع أساس الاستحقاق يحقق إمكانية إجراء مقارنات سليمة بين إيرادات و نفقات كل سنة وأعداد الإحصائيات مما يسهل المساءلة على كافة الموارد، وتقييم الأداء والوضع المالي والتدفقات النقدية للوحدة، كما يسمح

⁸ - قاضي فاطمة الزهراء، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

⁹ - قنوش مولود، التوجه نحو تبين أساس محاسبة الاستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أفق للبحوث والدراسات، المجلد 06، العدد 02، 2023، ص:

139.

¹⁰ - محمد السيد سرايا و سمير كامل محمد، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص: 45.

بتقييم قدرة الحكومة على الاستمرارية في تمويل أنشطتها¹¹.

❖ **الأساس المعدل:** يطلق عليه الأساس المعدل أو المشترك كونه يجمع الأساس النقدي وأساس الاستحقاق، حيث يتم إتباع قاعدة الأساس النقدي في معالجة الإيرادات وقاعدة الاستحقاق في معالجة الإيرادات، وإذا كانت طبيعة التعديلات أقرب إلى الأساس النقدي ينتج عنها ما يعرف بالأساس النقدي المعدل، أما إذا كانت التغيرات أقرب إلى أساس الاستحقاق فينتج أساس الاستحقاق المعدل.

ومن بين هذه الأسس الثلاثة، يعتبر الأساس النقدي هو الأكثر استعمالاً في المحاسبة العمومية على المستوى الدولي، لكونه يمتاز بالبساطة في التطبيق وانخفاض التكلفة التشغيلية للنظام إضافة إلى السرعة في إعداد الحساب الختامي، والتي غالباً ما تكون على حساب نوعية ودقة بيانات الإبلاغ المالي الحكومي عن مستوى الأداء والكفاءة في إدارة المال العام. لكن مع ازدياد مطالبة الجهاز التشريعي بضرورة رفع مستوى الإبلاغ المالي عن طريق تقديم بيانات موضوعية وشاملة حول نشاط الحكومة، من أجل تحقيق الشفافية والمساءلة عن مستوى الكفاءة وأداء الجهاز التنفيذي في تسيير المال العام، يركز إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية في القطاع العام على المستوى الدولي على التخلي عن تطبيق الأساس النقدي البحث والتوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق الكامل¹².

رابعاً: مقارنة بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

هناك نقاط كثيرة مشتركة بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية كونهما فرعان من المحاسبة يتفقان في كثير من المبادئ والإجراءات، حيث تكمن أوجه التشابه بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية فيما يلي:¹³

- ✓ تعتمد كل من المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية في تسجيل في تسجيل العمليات المالية على مبدأ التيد المزدوج؛
- ✓ تتفق المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية على أن النقود هي وحدة القياس؛
- ✓ كلا النوعين من المحاسبة يعتمد على فرضية الاستمرارية؛
- ✓ يتفق كلا النظامين على مبدأ سنوية المحاسبة واستقلال السنوات المالية؛
- ✓ أن كلهما يتفقان من حيث الهدف وهو قياس وتوصيل معلومات مفيدة وذات معنى لفئات المستخدمين في شكل قوائم وتقارير دورية وختامية؛
- ✓ أن النظام المحاسبي في كليهما واحد والذي يتكون من مجموعة من المستندات ومجموعة من الدفاتر والسجلات وإن اختلف الشكل والمسميات، كما أن الدورة المحاسبية متشابهة إلى حد كبير في كليهما؛

وعلى الرغم من هذا التشابه بين المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية إلا أن هناك اختلافات وفروقات جوهرية بينهما يمكن إيجاز أهمها في الجدول الآتي¹⁴:

الجدول رقم 01: أوجه الاختلاف بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

المحاسبة المالية	المحاسبة العمومية	معايير الاختلاف
------------------	-------------------	-----------------

¹¹ - مسعودي علي، أساس المحاسبة العمومية الملائم في ظل توجه الجزائر نحو عصريّة نظام الموازنة العامة الرامي إلى الحوكمة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04، جوان 2018، ص: 190.

¹² - قاضي فاطمة الزهراء، مرجع سبق ذكره، ص: 23.

¹³ - رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، الأردن، 2011، ص: 64.

¹⁴ - لؤي ويدان، زهير الحدرب، المحاسبة الحكومية، دار البداية ناشرون وموزعون، الأردن، 2010، صفحة 38-40.

تهدف المحاسبة المالية إلى معرفة نتيجة العمليات المالية بالدرجة الأولى.	ترمي المحاسبة العمومية أساساً إلى التحقق من قانونية أو شرعية أو نظامية العمليات المالية؛	الهدف
تعتمد المحاسبة المالية على أساس نظرية الشخصية المعنوية.	تعتمد المحاسبة العمومية على نظرية الأموال المخصصة.	الأسس النظرية
الميزانية في المحاسبة المالية تحتوي على بيانات فعلية عن المركز المالي	الموازنة العامة للدولة تحتوي على بيانات تقديرية للإيرادات والمصروفات	إعداد الموازنات
يتم تسجيل المعاملات المالية على أساس الاستحقاق.	يتم استخدام أساس الاستحقاق أو الأساس النقدي	طريقة القياس
يتم تطبيق هذا المبدأ، ويتم توزيع تكلفة الأصل على عمره الإنتاجي	لا يتم الاعتبار لمبدأ الحيطة والحذر لمثل في المحاسبة الحكومية، ولا يتم حساب الاهتلاك على الأصول الثابتة	تكوين المخصصات والاهتلاكات
تعتمد المحاسبة المالية على إجراء تسوية جردية في نهاية السنة المالية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة	ليس هناك ضرورة لعمل التسويات الجردية في المحاسبة العمومية	الجرد والتسويات الجردية
عكس الحال في المحاسبة المالية تتم التفرقة بين الإيرادات الرأسمالية والجارية، التمييز بين النفقات الإيرادية والرأسمالية	لا تفرق المحاسبة العمومية بين الإيرادات الرأسمالية والجارية، كما لا يتم التمييز بين النفقات الإيرادية والرأسمالية في المحاسبة العمومية	قياس النتائج

المصدر: بتصرف من خلال الاعتماد على: بوستة سلوى، مرجع سبق ذكره، ص: 10-11.

المطلب الثالث: مراحل تطور المحاسبة العمومية في الجزائر

مر نظام المحاسبة العمومية بمراحل مختلفة بعد الاستقلال إلى غاية إيجاد قانون يحدد الإطار القانوني لنظام المحاسبة العمومية وشملت هذه المراحل ما يلي¹⁵:

🚩 **مرحلة ما بعد الاستقلال (1962-1973):** تميزت هذه المرحلة بإصدار مجموعة من النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية وعملت على تكييفها مع الواقع الجزائري، ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر

15- دويبي عبد الجبار وقاسم حدة، إصلاح وتحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، الملتقى الوطني الأول حول: مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المنعقد يوم 20/12/2022، المركز الجامعي الشريف بوشوشة -أقلو-.

<file:///C:/Users/CYBERTec/Downloads/3.pdf>

1965 والمحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين المنتمين الي القطاع العام، والتعليمة العامة لسنة 1967 التي تعرف حسابات الخزينة وتحدد كيفية استعمالها، التعليمة رقم 16 المؤرخة في 12/10/1968 المتعلقة بمجموعة حسابات الخزينة.

➤ **مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية وإصدار أحكام تشريعية (1973-1990):** حيث تم ابطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1975، تطبيقا لأحكام الامر رقم 73-29 المؤرخ في 05 جويلية 1973 ، وأصدرت أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية، ولا سيما تلك الواردة في القانون المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 ، كما تميزت هذه المرحلة بوجود ما يسمى بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية، أي عدم وجود نص تشريعي او تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية .

➤ **مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية (1990-1995):** تعد هذه المرحلة بداية ظهور الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 اوت 1990، بالإضافة إلى المراسيم التنفيذية المتعلقة بأشخاص المحاسبة العمومية. وهذه المرحلة سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة، بصدر التعليمة رقم 078 في 17 اوت 1991 من اجل تسهيل دورة العمليات المحاسبية والرقابة على المال العام، حيث ان كل عملية تضم حساب دائن وحساب مدين، كما حددت نطاق المحاسبين العموميين والأمريين بالصرف ومستوياتهم ونطاق عملهم والعقوبات جراء تقصيرهم في أداء عملهم.

➤ **مرحلة إصلاح الإطار المحاسبي (1995-2006):** شرعت السلطات المختصة في التحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد فحذت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إطارات المديرية لإعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق الذي يعتمد فقط على التسجيل ثم تحويله إلى محاسبة الذمة والتي تهتم أيضا بالتقيد المحاسبي لموارد الدولة العقارية و المنقولة حيث قام بعدها بالاتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية DGCP التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23/04/1997 وبالموازاة مع إعداد هذا المشروع قامت وزارة المالية ببعض الإجراءات لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة . وتجدر الإشارة إلى أن هذا المخطط المحاسبي للدولة تم استنباطه من المخطط المحاسبي الوطني المطبق في المؤسسات الاقتصادية، لكن هذا المشروع تم تجميده في سنة 2007¹⁶.

➤ **مرحلة صدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية:** جاء القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 ليُلغى القانون 84-17 الذي أصبح لا يستجيب للمتطلبات الذي تفرضها المتغيرات والتطورات التي عرفتها الجزائر في المجال المالي والاقتصادي، حيث أدرج هذا القانون العضوي آليات جديدة لتسيير المالية العمومية تتمحور على مبدأ التسيير المتعدد السنوات للميزانية وكذا على تقييم النتائج بدلا من تقييم تسيير الوسائل المعمول به سابقا وتضمن القانون العضوي مجموعة من الجوانب وأهمها تفعيل الرقابة

¹⁶- خبيطي خضير ومونه يونس، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، الة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 2، 2016 ، ص: 105.

على المال العام¹⁷.

مرحلة صدور القانون رقم 07-23 الذي يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المال: تك

من أهمية هذا القانون في أنه جاء لمعالجة أوجه القصور الكبيرة التي كانت تحد من دور النظام المحاسبي كأداة حديثة لتسيير المال العام.

كما سيسمح خاصة بإدخال معايير المحاسبة الدولية في المنظومة الوطنية من أجل تحسين الأداء في الجوانب التالية¹⁸:

- التحكم بالتنبؤات،
 - تحديد مسؤولية كل متدخل في مسار الإيرادات والنفقات،
 - توفير معلومات ذات جودة لتسيير أمثل للديون وإدارة فعالة وناجعة لأموال الخزينة.
- كما تم مؤخرا إصدار المرسوم التنفيذي رقم 90-24 الذي يحدد محتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية، المجرىة الرسمية/العدد 15 الصادرة بتاريخ 29 فيفري 2024؛

المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية في الجزائر

كل نظام محاسبي يعتمد على مبادئ ثابتة تشكل الإطار المحاسبي الموحد لكل محاسب، حيث تتمثل المبادئ التي تعتمد

عليها عمليات المحاسبة العمومية في الجزائر في كل من¹⁹:

❖ مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: يعد هذا المبدأ من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام المحاسبة

العمومية في الجزائر، ويقصد بهذا المبدأ على أنه لا يمكن أن يقوم الأمر بالصرف بالمهام الموكلة للمحاسب العمومي والعكس، بمعنى أنه يجب أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي شخصين مختلفين يراقب كل منهما العمليات التي يقوم بها الآخر، وينتج عن هذا المبدأ أنه لا يجوز أن يخضع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية، كما نص قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية في مادتيه 55 و 56 على هذا التنافي بين الوظيفتين بل ومنع أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب العمومي زوجين.

وتمثل الهدف من إقرار المشرع لهذا المبدأ في ضمان حسن إدارة المال العام عبر التنفيذ الجيد للميزانيات العمومية وهذا من خلال تقسيم

المهام وتحقيق الرقابة المزدوجة.

❖ مبدأ التمييز بين الشرعية والملاءمة: بموجب هذا المبدأ فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية ومن اختصاص

المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملاءمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للأمر بالصرف، فالشرعية أو القانونية تتعلق بكل ما هو قانوني أي العمل وفق القوانين السارية المفعول، ولا يجوز الخروج عن الإطار القانوني المسطر للقيام بمختلف المهام المالية للمحاسب، أما الملاءمة فتعني ترك المبادرة للموظفين العموميين للقيام بمهامهم، ولكن دائما في إطار القوانين المعمول بها.

❖ مبدأ المسؤولية النوعية (مالية وشخصية) للمحاسب العمومي: مثل كل موظف عمومي فإن المحاسب العمومي يتحمل

مسؤولية تأديبية أو جزائية أو مدنية إضافة إلى المسؤوليات الخاصة بهم وهي المسؤولية الشخصية والمالية والتي تقوم عند عدم مراعاتهم لتقواعد المحاسبة العمومية، والغرض من تحميلهم هذه المسؤولية هو إجبارهم على تعويض الضرر الذي يلحق بالمؤسسات العمومية جراء

¹⁷- دويبي عبد الجبار وقاسم حدة، مرجع سبق ذكره، ص: 4.

¹⁸ - <https://www.mf.gov.dz/index.php/ar/activites-ar/1231-la-loi-n-23-07-du-21-juin-2023-relative-aux-regles-de-comptabilite-publique-et-de-gestion-financiere-2>

¹⁹- أحمد بن قطاف، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، مطبوعة محكمة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريش، بدون

سنة نشر، ص: 24-23.

مخالفتهم لهذه القواعد.

❖ **مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات:** يقصد بهذه القاعدة ألا يخصص إيراد معين لتغطية نفقة معينة، وبعبارة أخرى فإن جميع الإيرادات العمومية تجمع وتقابل بجميع النفقات العمومية، أي يجب أن توزع على جميع أوجه الإنفاق دون تخصيص مورد معين من الموارد العمومية لتغطية نفقة معينة من النفقات العمومية.

المبحث الثاني: تسيير المال العام في نظام المحاسبة العمومية

يتكون نظام المحاسبة العمومية من ثلاث أنظمة فرعية متفاعلة تتمثل في: النظام المحاسبي العمومي، نظام الموازنة العامة ونظام الرقابة على المال العام. والتي تعمل معا من أجل تحقيق مجموعة من الاهداف، ومن خلالها يتم تسيير وادارة المال العام وفقا لمبادئ وقواعد محاسبية موحدة وشفافة تسمح بتتبع وتقييم جميع العمليات المالية بطريقة موضوعية ومنظمة من طرف الاعوان المكلفون بتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات العمومية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة وأل مؤسسات العمومية الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية.

المطلب الأول: العلاقة التكاملية بين النظام المحاسبي العمومي ونظام الموازنة العامة

يعتبر النظام المحاسبي العمومي الاداة الرئيسية لتنفيذ الموازنة، ولا يمكن تصور وجود نظام محاسبي عمومي من دون أن يشمل على الموازنة العامة من الناحية العملية، ومن هذا المنطلق سنحاول في هذا المطلب التطرق باختصار إلى النظام المحاسبي العمومي والموازنة العامة، مع إبراز العلاقة التكاملية بينهما.

أولاً: النظام المحاسبي العمومي

يعد النظام المحاسبي العمومي أحد الأنظمة الفرعية للمحاسبة العمومية الذي يحكم كيفية تنظيم وتوجيه وتنفيذ العمليات المالية في وحدات القطاع العمومي.

1. تعريف النظام المحاسبي العمومي: النظام المحاسبي العمومي هو "مجموعة من المبادئ والأسس العلمية والقواعد والإجراءات التي تمكن من ضبط المعاملات المالية للدولة وكذا عرض البيانات المتعلقة بنشاط الدولة في شكل تقارير وقوائم مالية حكومية تساعد في اتخاذ القرارات".²⁰ ويعرف أيضا على أنه "مجموعة من الطرق والاجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة، يستخدم مجموعة من المستندات والسجلات المحاسبية، بهدف حماية موجودات الدولة وتقديم البيانات المالية الدقيقة ضمن تقارير وقوائم مالية تعكس نتائج النشاط الحكومي".²¹ ومن خلال هذا التعريف فإن النظام المحاسبي العمومي يتركب من ثلاث عناصر:

- **المدخلات:** تتمثل في البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال المجموعة المستندية. وهي الوثائق المستخدمة في التعاملات المالية في الهيئات المحاسبية الحكومية، كالحوات، وبطاقات الالتزام وغيرها؛
- **المعالجة:** تسجيل وتبويب تلك البيانات في السجلات المحاسبية؛
- **المخرجات:** هي التقارير الناتجة عن معالجة تلك البيانات ممثلة في القوائم المالية.

²⁰- البنا بشير عبد العظيم، الاسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار البازوري، مصر، 2012، ص:08.

2. وظائف النظام المحاسبي العمومي: تتمثل أهم الوظائف التي يقوم بها النظام المحاسبي للدولة في ما يلي²¹:

- تسجيل النشاط العمومي بصورة رقمية؛
- متابعة مستحقات الدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم وديون وأي التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛
- فرض الرقابة على الأموال عامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام ليا أو كشف الأخطاء
- أو التلاعب الذي يمكن ان يحدث لها؛
- توفير البيانات اللازمة عن الموازنة وبيان المركز المالي للدولة و إظهار الفائض و العجز؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عملية التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات واستخداماتها؛
- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج والخدمات لتسهيل عمليات تقييمها؛
- توفير البيانات والمعلومات من مختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات اتخاذ القرارات ورسم السياسات أو إخضاعها لعملية الدراسة والتحليل أو لغاية فرض الرقابة على النشاط العمومي المالي.

3. خصائص النظام المحاسبي العمومي: من أجل القيام بوظائفه يجب أن يتوفر النظام المحاسبي العمومي على الخصائص التالية:

- الانسجام مع النصوص الدستورية والقوانين والتشريعات وبالتالي بين مدى التزام الأجهزة الحكومية بها؛
- توفير المعلومات المفيدة في عمليات التحليل الاقتصادي وربط العمليات المالية للحكومة بالحسابات القومية²²؛
- يتضمن نظام المحاسبة الحكومي تقسيمات وتصنيفات الموازنة العامة بحيث يمكن تحديد واجبات ومهام الأفراد في كافة المستويات الإدارية.
- يضمن تصميم وتنظيم كافة الحسابات بطريقة تحدد الأهداف والغايات التي صرفت من أجلها الأموال؛
- يحتوي نظام المحاسبة الحكومي على أنظمة صارمة للرقابة الداخلية وأيضًا على إجراءات فعالة للمراجعة بحيث توضح مدى الالتزام والتقييد بالقوانين والأنظمة؛
- توليد البيانات والمعلومات المرتبطة بنفقات تنفيذ البرامج و المشاريع؛
- تطبيق نظام محاسبي محكم ومتناسق بين الوحدات الإدارية في الجهات الحكومية، وذلك لتوفير مجموعة من الدفاتر والمستندات والحسابات المتصلة ببعضها؛
- يقدم عرض مفصل وشامل للوضع المالي بما يتناسب مع المبادئ المحاسبية²³.

²¹ - قاضي فاطمة الزهراء، مرجع سبق ذكره، ص: 28.

²² - خماس حسين، تطوير وملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الجزائر ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، العدد 05 ،

2011 ، ص 130.

²³ - <https://tijareti.com/goals-of-government-accounting>

ثانياً: نظام الموازنة العامة

تعد الميزانية العامة من أهم أدوات التخطيط المالي، كونها الأداة الأساسية التي تستعملها الدولة لترجمة سياساتها وأهدافها، وترتكز في مسار إعدادها وتنفيذها على مجموعة من الإجراءات الواجب احترامها، كما ترتبط بصورة كبيرة بالجانب المحاسبي ذلك أن هذا الأخير يعكس كيفية تنفيذ الميزانية العامة على أرض الواقع.

1. تعريف نظام الموازنة العامة: يتضمن الموازنة العامة خطة الاتفاق العام للدولة ووسائل تمويلها، لذا فهي العملية التي من خلالها يرخص لتحديد النفقات العامة والإيرادات العامة التي تمكن من تنفيذ السياسة المالية للدولة خلال مدة زمنية محددة²⁴، لذا تعرف الموازنة العامة على أنها " تقدير تفصيلي لنفقات الدولة وإيراداتها خلال سنة مالية مقبلة تعددها أجهزة الحكومة، وتعتمده السلطة التشريعية بإصدار ما يسمى بنظام الميزانية، الذي يجيز لهذه الأجهزة تنفيذ الميزانية"²⁵.

وفي تعريف آخر أكثر شمولاً تعتبر الموازنة العامة على أنها " وثيقة محاسبية وقانونية ومالية وسياسية تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والإيرادات العامة لفترة مقبلة، والتي تعبر في صورة أرقام عن النشاط الإداري والاقتصادي والاجتماعي للدولة"²⁶.

2. خصائص الموازنة العامة: تمييز الموازنة العامة للدولة بعدة خصائص نذكر منها²⁷:

✓ الموازنة العامة عمل إداري ومالي؛

✓ الموازنة العامة تقدير لإيرادات ونفقات الدولة عن فترة قادمة: الميزانية العامة تعد لسنة مقبلة ولهذا يعتمد مشروع الميزانية على التقدير، لأنه من الصعب التحديد بدقة وبشكل نهائي حجم النفقات التي ستصرف أو حجم الإيرادات التي تتعلق بفترة زمنية مستقبلية قد تتحقق وقد لا تتحقق؛

✓ الموازنة العامة ذو صفة تشريعية: الميزانية العامة عبارة عن مشروع من طرف الحكومة يتوجب لصحته إقرار السلطة التشريعية لذلك، فيجب على الحكومة طرح قانون المالية والمتضمن الميزانية سنوياً لترخيصه وإعطائه الصفة القانونية؛

✓ الموازنة العامة خطة سنوية لتحقيق أهداف المجتمع: الميزانية كسياسة اقتصادية متكاملة تتأثر بمتغيرات الاقتصاد القومي والعالمي وتؤثر فيها، ومن ثم يصبح تقييم الميزانية رهناً لقدرة وأفضلية آثارها في تحقيق أهداف المجتمع.

3. مبادئ الموازنة العامة: يتم إعداد الموازنة العامة للدولة وفق مجموعة من المبادئ وهي:

❖ مبدأ الوحدة: يقتضي هذا المبدأ بان توضع تقديرات الإيرادات ونفقات الموازنة في وثيقة واحدة، تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، فلا يوجد في الدولة الواحدة سوى موازنة واحدة تتضمن جميع إيراداتها ونفقاتها مهما كانت مصادرها أو أوجه نفقاتها ومهما تعددت هيئاتها ومؤسساتها²⁸. إلا أنه يوجد استثناءات لهذا المبدأ تتمثل في: الميزانية الملحقة والميزانية المستقلة.

²⁴ مالك عليان، إعداد الميزانية العمومية في ظل القانون العضوي 18 - 15 يتعلق بقوانين المالية، مجلة صوت القانون، المجلد 07 - العدد 03، 2021، ص: 66.

²⁵ محمد شاكور عصفور، أصول الموازنة العامة، دار الميسرة لمشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 03

²⁶ محمد فيصل مايدة، مطبوعة في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، 2020/2021، ص: 27

²⁷ حمدي محمد، تشخيص الميزانية العامة للدولة ومكانتها في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 06 - العدد 20، 2023، ص: 526.

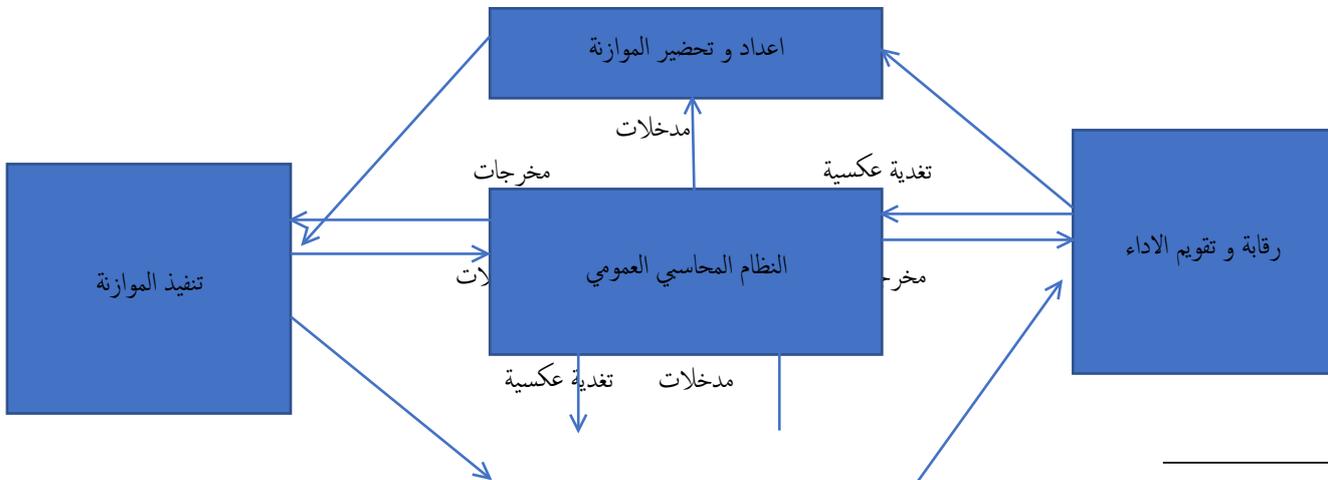
²⁸ لعمريه ليجال، دراسة وتحليل تطور الميزانية العامة في الجزائر للفترة 2019-2021، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12 - العدد 02، 2019، ص: 453.

- ❖ **مبدأ السنوية:** يقصد بسنوية الميزانية أن تقوم السلطة التنفيذية بإعداد الميزانية العامة للدولة من خلال وضع تقديرات الإيرادات والنفقات العامة لمدة اثني عشر شهرا.
- ❖ **مبدأ الشمولية:** يقتضي هذا المبدأ إدراج كافة أوجه النشاط الحكومي سواء كان نشاطا خدميا أو اقتصاديا في الميزانية العامة، وإدراج كافة النفقات والإيرادات
- ❖ **مبدأ العمومية (عدم التخصيص) :** ويقضي هذا المبدأ أنه لا يخصص أي إيراد للدولة لتغطية نفقة معينة، بل تدخل كل الإيرادات إلى الخزينة العمومية بدون تخصيص، ثم توزع بعد ذلك حسب احتياجات كل مصلحة.
- ❖ **مبدأ التوازن:** يقصد بتوازن الموازنة العامة أن تتساوى جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة؛ لكن كثيرا ما يحدث أن تزيد النفقات عن الإيرادات وهو ما يعرف بالعجز.
- ❖ **مبدأ الوضوح والدقة والمرونة:** فينتطلب أن تكون بنود الموازنة وعناصرها واضحة ومفهومة لمن يتعامل معها، ومن ناحية أخرى تتصف بالدقة في تقدير الإيرادات والنفقات، وكذلك من الضروري أن تتميز بالمرونة لإمكانية التعديل²⁹.

ثالثا: تحليل العلاقة بين النظام المحاسبي العمومي ونظام الموازنة العامة

يعتمد اتخاذ القرارات بخصوص إعداد الموازنة لأي سنة مالية على النتائج الفعلية للسنة السابقة التي يقدمها النظام المحاسبي العمومي عن الإيرادات والنفقات وما يوفره هذا النظام من مؤشرات، لذا تتصف العلاقة بين النظام المحاسبي العمومي والموازنة العامة للدولة بأنها علاقة متداخلة ومتزامنة، حيث أن النظام المحاسبي الحكومي يعتبر الأداة الرئيسية والوحيدة لتنفيذ الموازنة ويعتبر النظام المحاسبي الركيزة التي تستند عليها الموازنة في مراحلها المختلفة في التحضير للأعداد والتنفيذ والمراقبة³⁰، ما يعزز من فعالية إدارة الموارد المالية للحكومة و تحقيق اهداف بشكل افضل و تساهم في تحقيق الاهداف المالية و المحاسبية بشكل شامل و متكامل، حيث يعتمد نظام الموازنة على النظام المحاسبي العمومي في أن نتائج تنفيذ الاداء يتم بيانها في النظام المحاسبي، ومنه ي أخذ نظام الموازنة أساس تقديري لأداء في السنة القادمة، وعليه فإن دقة تقديرات الموازنة تعتمد على التقارير المالية التي تصدر عن النظام المحاسبي العمومي، وهذا ما يفسر أيضا وجود علاقة تبادلية أو تكاملية بين هذين النظامين³¹.

الشكل رقم (01): العلاقة التكاملية بين النظام المحاسبي العمومي ونظام الموازنة العامة .



²⁹ - بوستة سلوى، مرجع سبق ذكره، ص: 31 - 32.

³⁰ - محمد خالد الم هانيبي وحسن عبد الكريم سلوم، تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 65، 2007، ص: 88.

³¹ - اسماعيل حسني الحمرو، مرجع سبق ذكره، ص: 55.

المصدر: زياد هاشم السقا، علي مال الله السندي، فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد 2، العدد 17، 2010، ص 132

المطلب الثاني: الرقابة على المال العام في نظام المحاسبة العمومية

يعتمد نظام الرقابة على المال العام على نظامي الموازنة العامة والنظام المحاسبة العمومي في تحقيق أهدافه، حيث يتضمن مجموعة من الضوابط لضمان سريانه بكفاءة، ومن خلال نتائج التنفيذ الفعلي، يمكن لنظام الرقابة تحديد مواطن القوة والضعف، سواء كانت هناك مشاكل في التقدير أو التنفيذ أو كليهما، تتولى أطراف ومستويات رقابية متعددة مسؤولية الرقابة على المال العام، وتقدم تقاريرها لجهات داخلية وخارجية لضمان شفافية ومساءلة أفضل.

أولاً: تعريف الرقابة على المال العام

يقصد بالرقابة على المال العام "مجموعة الإجراءات التي تضعها الدولة للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطة المقررة ودراسة انحراف في التنفيذ لكي تعالج نواحي الضعف والقصور على الخطأ بمنع تكراره، وتشجيع نقاط القوة التي أدت إلى الانحرافات الموجبة منها"³² وتعرف على أنها " الإشراف والنصح والمراجعة للتأكد من حسن استخدام الأموال العمومية بأحكام القوانين والأنظمة، واللوائح والأغراض التي اعتمدت من أجلها سلفاً المخصصات المالية، وفي حدود القواعد الموضوعية، وخلال فترات زمنية محددة، وذلك للتأكد من أن الإنفاق العام يتم ضمن حدود المخصصات المالية المرصودة، وللأغراض التي خصص من أجلها، كما تهدف بشكل عام إلى التحقق من عدم وجود هدر أو تبذير للأموال العامة، لكي يمكن من الوقوف على نقاط الضعف والأخطاء ويمكن من علاجها وتفاذي تكرارها"³³.

ثانياً: أهداف الرقابة على المال العام

الرقابة المالية تهدف في الأساس إلى الحفاظ على المال العام للدولة و صرفه على الوجه الأمثل دون حصول إسراف أو تبذير أو تقتير، ومن أهداف الرقابة المالية تأكيد جملة مسائل منها³⁴:

- ✓ التأكد من أن النفقات العامة قدمت وفقاً لما هو مقرر لها والتأكد من حسن استخدامها في الأغراض المخصصة لها.
- ✓ التحقق من إن جميع الإيرادات العامة في الدولة قد حصلت وأدخلت في ذمتها وفقاً للقوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها.
- ✓ الكشف عن أية أخطاء أو انحرافات أو مخالفات تحدث من الأجهزة الحكومية وتحليلها ودراسة أسبابها، وتوجيه تلك الأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها.
- ✓ مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية، والتأكد من مدى ملاءمتها للتطورات التي تحدث وتحليلها واقتراح إجراء التعديلات التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة المالية.
- ✓ زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة والاقتصاد.
- ✓ العمل على ترشيد الإنفاق العام وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل لتحسين وتطوير إجراءات الأعمال المالية.

³²- محمد علي هلاي، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 307 .

³³- بوسنة سلوي، مرجع سبق ذكره، ص: 35.

³⁴- علي حسين احمد النهداوي، الموازنة العامة والرقابة عليها، مجلة العلوم السياسية، العدد 59، سنة 2020، ص: 427.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- ✓ التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية مسموكة ومعدة بالطريقة الصحيحة التي تحددها اللوائح والأنظمة التي تحكم ذلك.
- ✓ ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمها لها البرلمان حسب موافقتها واعتمادها لبنود الميزانية.
- ✓ ضمان حسن استخدام الأموال والاقتصاد في الإنفاق، من دون عرقلة التنفيذ وذلك بمنع التشدد والروتين غير المبرر في الإجراءات، وبشكل يضمن مكافحة الفساد المالي والاداري.

ثالثا: أنواع الرقابة على المال العام:

تتعدد صور الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية بتعدد المعايير والمقاييس المنظور إليها. ويمكن تجميع الأنواع المختلفة للرقابة المالية فيما يلي:

1- من حيث الجهة التي تقوم بعملية الرقابة³⁵.

- ✓ **الرقابة الداخلية:** وهي التي تتم من داخل السلطة التنفيذية ذاتها والسلطة على الوحدات التابعة ويجسدها الوزير.
- ✓ **الرقابة الخارجية:** وهي التي تتم بواسطة أجهزة خارجية مستقلة غير خاضعة للسلطة التنفيذية وهي رقابة لاحقة في عمومها وقد تكون إدارية أو قضائية أو تشريعية كما قد تكون أحيانا سابقة.

2- من حيث التوقيت الزمني لإجراء عملية الرقابة

- ✓ **الرقابة السابقة (القبلية):** الميزة الأساسية لهذه الرقابة فحص المستندات والتأكد من سلامتها³⁶. حيث تشير الرقابة السابقة إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهها لإنجاز الأهداف المرغوبة، والرقابة المسبقة هي رقابة وقائية من حيث الأثر.
- ✓ **الرقابة الآنية:** هي الرقابة المستمرة في مختلف مراحل الأداء حيث تحاول هذه الرقابة اكتشاف أية انحرافات خلال تنفيذ الأعمال واتخاذ الإجراءات الفورية لمعالجتها وتجنب استفحالها قبل انتمام العمل.
- ✓ **الرقابة اللاحقة (البعديّة):** وترمي إلى اكتشاف الانحرافات عن الخطط المرسومة وتحديد أسبابها وطرق علاجها ومواجهتها والاستفادة من كل ذلك في التخطيط للمستقبل³⁷.

3 - من حيث السلطة المخولة لهذه الرقابية.

- ✓ **الرقابة الإدارية:** وهي تلك الرقابة التي تتم من قبل إدارات الهيئات العمومية نفسها أو من قبل إدارات أخرى، بواسطة موظفين حكوميين تتركز مهمتها على جمع البيانات وتحليلها للوصول لنتائج معينة تهدف في مجملها للتأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات وتعمل على كشف الأخطاء والمخالفات والتنبيه إليها وإحالتها للسلطات وعندها ينتهي عملها³⁸.
- ✓ **الرقابة القضائية:** هي التي تتولاها هيئة قضائية ذات طابع قضائي تكون مسؤولة عن إجراء عمليات الرقابة واكتشاف المخالفات المالية وينتج عن الرقابة القضائية محاكمة المسؤولين وإصدار العقوبات اللازمة³⁹. وفي الجزائر يمارس هذا النوع من الرقابة من طرف أعلى هيئة رقابية وهي مجلس المحاسبة.

³⁵- صدارة محمد، الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العمومية، مجلة التراث، المجلد الثاني - العدد 26، سنة 2017، ص: 146.

³⁶- عوف محمود الكفراوي، "الرقابة المالية: النظرية والتطبيق"، الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2002، ص: 32.

³⁷- ساجي فطيمة وبوهنة علي، الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث، مجلة المعيار، المجلد 06 - العدد 02، سنة 2015، ص: 293.

³⁸- سالي ياسين، المراجعة والرقابة على المال العام في المؤسسات الإدارية العمومية كأداة اصلاح وترشيد عمليات الاتفاق الحكومي، مجلة الاستراتيجية والتنمية،

المجلد 04 - العدد 07، سنة 2014، ص: 234.

³⁹- عوف محمود الكفراوي، مرجع سبق ذكره، ص: 35.

4 - من حيث وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية⁴⁰.

- ✓ **الرقابة المستندية:** وهي رقابة تعتمد على ال أساليب المحاسبية المعتمدة ومهمتها رقابة المستندات والدفاتر للتأكد من أن التحصيل والإنفاق تم طبقاً للنصوص، وأن الوثائق مستوفية للشروط الشكلية والموضوعية والإجرائية.
- ✓ **الرقابة الاقتصادية (رقابة الأداء):** وهي الرقابة التي تتم عن طريق مجموعة عمليات تقيس الأداء الجاري لتقوده إلى الأهداف المحددة سابقاً، وهي مبنية على أساس المقارنة بين الأهداف المحققة والأهداف المخططة وتسمى أحياناً بالرقابة التقييمية.
- ✓ **الرقابة الشاملة:** وهي التي تشمل الرقابة المالية المحاسبية والرقابة الاقتصادية وذلك لتقويم الأداء والوقوف على تحقيق الأهداف للوصول على مدى صحة الحسابات الختامية وإظهار المركز المالي وهي تعبر بصدق عن نتائج العمليات وتعرف أيضاً برقابة مراجعة.
- الشكل رقم (02): أنواع الرقابة على المال العام**



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات الواردة في المطلب السابق

المطلب الثالث: تحليل دور أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية في ضمان حسن تحصيل المال العام وانفاقه.

يؤدي أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية دوراً هاماً في ضمان حسن تحصيل المال العام واستخدامه بشكل مسؤول وفعال، حيث يتم يختص كل واحد منهم لأداء مهام محددة بموجب السلطة المخولة له بتنفيذ السياسات المالية ومراقبة الإيرادات والنفقات للدولة والمحددة حسب الميزانية العامة السنوية.

أولاً: أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية

تمارس المؤسسات العمومية وظائفها عن طريق مجموعة من الموظفين المسؤولين عن تسيير ميزانياتها، يطلق عليهم في أعوان المحاسبة العمومية.

1. الأمر بالصرف.

1.1. تعريف الأمر بالصرف: الأمر بالصرف بوجه عام هو كل شخص يتولى بصفة قانونية أمر إدارة وتسيير إدارة عمومية ماليا وإداريا باعتباره رئيسا إداريا لها⁴¹. وقد عرف المشرع الجزائري الأمر بالصرف في المادة 04 من القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه " يعتبر أمر بالصرف كل شخص معين او منتخب او مكلف يحول بتنفيذ العمليات الميزانيات والمالية والممتلكات للأشخاص المعنويين " حيث يكلف الامر بالصرف بما يلي: اثبات الحقوق والالتزامات؛ تصفية إيرادات وصادرات اوامر الإيرادات المتعلقة بها؛ ضمان الالتزام والتصفية والأمر بالصرف او اصدار حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفتوحة او المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية؛ اصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الاخرى المذكورة في المادة الاولى من هذا القانون؛ الحفاظ على الممتلكات الموضوعية تحت تصرفه؛ كما يضمن الامر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها.

2.1. أصناف الأمرين بالصرف: الأمرين بالصرف ثلاثة أصناف⁴²:

- **الأمرين بالصرف الرئيسيون:** بالنسبة لميزانية الدولة هم: الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات باسمهم، ومسؤولو الهيئات العمومية وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي. بالنسبة لميزانية الجماعات المحلية هم: الولاة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية، أما بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية هم: مسؤولو المؤسسات العمومية الإدارية وعند الاقتضاء المسؤولون المعينون وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما.
- **الأمرين بالصرف الثانويين:** وهم الأشخاص الذين يتلقون تفويضا من الامر بالصرف الرئيسي فيما يخص توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج بفروعه أو البرنامج محل تفويض التسيير.
- **الأمرين بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة:** هم مسيرو البرامج والهيئات الاقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله او جزء منه.

2. المحاسب العمومي.

1.2. تعريف المحاسب العمومي: هو العون الذي يتداول الاموال العمومية وفقا للنصوص والقوانين المعمول بها، المرخص له قانونا للتصرف في الاموال العمومية أو الاموال الخاصة بالمحاسبة العمومية يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته له دور ومهام في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات⁴³. كما يعرفه المشرع الجزائري من خلال تحديد المهام الموكل له في المادة

⁴¹ - فنينش عبد القادر محمد صالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية: 2011/2012، ص 13.

⁴² - القانون رقم 07-23، مرجع سبق ذكره، ص ص: 04-05.

24 من القانون 07-23 على أنه يعتبر محاسبا عموميا في مفهوم هذا القانون كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات التالية⁴³:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛
- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها؛
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات؛
- مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق؛
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة؛
- التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة؛
- اعداد القوائم المالية وحساب التسيير؛
- حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره".

وحسب ال مرسوم ال تنفيذي رقم 90-24 الصادر مؤخرًا، يكتسب صفة المحاسب العمومي كل من⁴⁴:
العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة المركزية، أمين الخزينة الرئيسية، أمناء خزائن الولايات، أمناء خزائن البلديات، أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة، قابضو الضرائب، رؤساء مفتشيات أملاك الدولة، المحافظون العقاريون، قابضو الجمارك، الأعوان المحاسبون، الأعوان المكلفون بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية.

2.2. أصناف المحاسبون العموميون: تضمن القانون 07-23 ثلاث تصنيفات⁴⁵:

أ. التصنيف الأول: إمّا يكونوا محاسبين مختصين أو مفوضين

✓ **المحاسبون المختصون:** هم المخول لهم بالتقيد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم.

✓ **المحاسبون المفوضون:** هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين.

ب. التصنيف الثاني: إمّا محاسبين رئيسيين أو ثانويين

✓ **المحاسبون الرئيسيون:** هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة

✓ **المحاسبون الثانويون:** هم الذين تكون عملياتهم ممرضة من طرف محاسب رئيسي، كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة.

ج. التصنيف الثالث: إمّا محاسبين الأموال والقيم أو التركيز المالي

✓ **محاسبو الأموال والقيم:** هم المكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي يملكها الأشخاص المعنوية المحددة في المادة الأولى من القانون.

⁴³ - القانون رقم 07-23 ، مرجع سبق ذكره، ص: 06.

⁴⁴ - المرسوم التنفيذي رقم 90-24 ال مورخ في 12 شعبان عام 1445 الموافق 22 فبراير سنة 2024 يحدد محتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية/العدد 15 الصادرة بتاريخ 29 فيفري 2024؛ ص: 17.

⁴⁵ - القانون رقم 07-23 ، مرجع سبق ذكره، ص: 06.

✓ محاسبو التركيز المحاسبي: هم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم.

3- المراقب الميزانياتي (المراقب المالي).

المراقب الميزانياتي هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية عن تنفيذ النفقات العمومية، يعين بقرار من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية⁴⁶ ويمارس مهامه على مستوى الإدارة المركزية، والولاية والبلدية ويعمل المراقب المالي بمساعدة المراقبين الماليين المساعدين يعينونهم كذلك بقرار وزاري. وحسب المادة 111 من القانون 07-23 "المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصيا عن التأشير والآراء التي يمنحونها وعن الرفض الذي يبلغونه في ظل احترام القواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما"⁴⁷.

ثانيا: مراحل تنفيذ الإيرادات والنفقات العامة وفق نظام المحاسبة العمومية

1. مراحل تنفيذ النفقات: تمر النفقات العمومية عند تنفيذها بأربعة إجراءات، الالتزام بها، التصفية، الأمر بصرفها، الدفع حيث تمثل الإجراءات الثلاثة الأولى المرحلة الإدارية، وهي ضمن مهام الأمر لصرف، أما إجراء الدفع فيمثل المرحلة المحاسبية وهو من مهام المحاسب العمومي.

1.1 المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقة العمومية

• **الالتزام بالنفقة:** هو الواقعة التي تنشئ الالتزام في ذمة الدولة، وبمغنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار ما يترتب عنه دين في ذمة الحكومة يتطلب سداد هذا الدين إنفاقا من جانب الحكومة⁴⁸. كما عرفت المادة 56 من القانون 07-23 الالتزام على أنه "الإجراء القانوني الذي يتم بموجبه انشاء او اثبات دين ينتج عنه نفقة"، بحيث يجب أن يحترم الالتزام موضوع الرخصة الميزانياتية وحدودها.

• **التصفية:** تتمثل التصفية في التأكد من وجود الدين وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر للوثائق المثبتة للحقوق المكتسبة من قبل الدائنين، شهادة الدين التي يشهد من خلالها الأمر بالصرف على مطابقة الإنجاز أو التسليم أو الخدمة للالتزام.

• **إصدار الأمر بالصرف (تحرير حوالة الدفع):** هو الإجراء الذي يتم بموجبه اعطاء الأمر بدفع النفقة العمومية⁴⁹ وهو عبارة عن قرار إداري موجه من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة.

2.1 المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة العمومية: تتضمن من عملية واحدة فقط تتمثل في:

• **الدفع:** هو الإجراء الذي يتم بموجبه ابراء الدين العمومي، ويتكفل المحاسب العمومي حصريا بعملية تسديد النفقات عن طريق تحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتصفية ذمة الدولة من الدين بصفة نهائية إضافة إلى مسك القيود والسجلات المحاسبية للعمليات المالية التي يقوم بتنفيذها، وقبل قبول دفع أي نفقة عمومية يجب على المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية أن يتحقق من توفر جميع الشروط القانونية لضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية.

46- زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص تدبير المنظمات، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، السنة الجامعية: 2013/2014، ص 114.

47- القانون رقم 07-23، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

48- خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص: 314.

49- القانون رقم 07-23، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

2. مراحل تحصيل الإيرادات: تمر أيضاً عملية تحصيل الإيرادات العمومية بمرحلتين الأولى إدارية تدخل ضمن اختصاص الأمر بالصرف تتضمن الإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل، والمرحلة الثانية محاسبية يتولاها المحاسب العمومي وتتضمن التحصيل الفعلي للإيراد.

1.2. المرحلة الادارية للتحصيل الإيرادات

- اثبات الإيراد: هو "الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي"⁵⁰، وذلك بهدف تحديد طبيعة الحقوق المستحقة الدفع لصالح الدولة وفقاً لتوقعات الميزانية.
- تصفية الإيراد: هي مرحلة مكتملة لمرحلة الاثبات وغالبا ما يتم إجرائها في وقت واحد، حيث يتم من خلالها تحديد المبلغ المستحق القابل للتحصيل، وفي مفهوم القانون هي "الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدائن لفائدة الدائن العمومي"⁵¹
- الأمر بتحصيل الإيراد: وهذا الإجراء يقوم به عموماً الأمر بالصرف في تسليم سند القبض للمحاسب الذي يتكفل به ويدونه في كتاباته الحسابة ليصبح ذلك الوقت مسؤولاً عن تغطية وتحصيل الإيرادات وهو سند يصدره الأمر بالصرف يستدعي فيه المكلف للدفع ما عليه اتجاه الخزينة العامة.

2.2. المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات

❖ تحصيل الإيراد: هو الاجراء الذي يتم بموجبه ابراء الدين العمومي، حيث يقوم المحاسب العمومي بعملية التكفل بسندات الأمر بتحصيل الإيرادات في حساباته، ويتعين عليه قبل القيام بتحصيل الإيرادات أن يتحقق من شرعيتها ومن أنها مرخص بها في الميزانية ويجب عليه أن يتأكد أيضاً من أن مرسل السندات مرخص له بذلك قانوناً، كما أن المحاسب العمومي يتحمل المسؤولية المالية الشخصية عن التحصيل⁵².

وفي هذا المجال هناك نوعين من طرق التحصيل:

- التحصيل الودّي: يقوم المحاسب العمومي بإعلام الخاضع بصدور سند خاص به لتحرير دينه اتجاه الخزينة العمومية، ويكون إجراء تسوية الديون إرادياً من طرف الخاضع، وإذا انتهت مدة التسوية ولم يسدد الخاضع ديونه يرسل المحاسب العمومي إخطاراً له لتسوية الدين.
- التحصيل الجبري في حالة استنفاد إجراءات التحصيل الودّي ولم يسدد الخاضع دينه، يمكن اجراءه من طرف المحاسب العمومي وذلك وفق ما تقتضيه النصوص التشريعية في هذا المجال، كإصدار سندات تنفيذية، غرامات مالية، حجز عقارات ومنقولات الخاضع... إلخ⁵³.

شكل رقم (03) : يوضح مراحل تحصيل الإيرادات و صرف النفقات

المرحلة المحاسبية	المرحلة الادارية
مهام المحاسب العمومي	مهام الامر بالصرف

⁵⁰ المادة 39 من القانون رقم 07-23، مرجع سبق ذكره، ص: 07.

⁵¹ المادة 40 من القانون رقم 07-23، نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

⁵² صدارة محمد، مرجع سبق ذكره، ص: 142.

⁵³ رابحي بجد الله، مطبوعة مقياس المحاسبة العمومية، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسميسيلت، السنة الجامعية 2019/2020، ص:

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة

ثالثاً: الإجراءات الرقابية والمحاسبية لأعوان نظام المحاسبة العمومية في تنفيذ الإيرادات والنفقات العامة

1. الإجراءات الرقابية:

قبل تنفيذ الإجراءات الإدارية التي يختص بها الأمر بالصرف والتي تؤدي إلى صرف النفقات وتحصيل الإيرادات العامة، هناك مجموعة من الإجراءات الرقابية التي يقوم بها كل من المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي. حيث تشكل هذه الرقابة المزدوجة أداة فعالة لمراقبة مدى مشروعية العمليات ومدى مطابقتها للنصوص القانونية والتنظيمية، ولضمان احترام قواعد المحاسبة العمومية من طرف الآمرين بالصرف⁵⁴.

1.1. الإجراءات الرقابية للمراقب الميزانياتي: تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ولذلك يتوجب عليه⁵⁵:

- ✓ السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
- ✓ التحقق المسبق من توفر الاعتمادات الضرورية؛
- ✓ تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات؛
- ✓ تقديم النصح للأمر بالصرف من الناحية المالية؛
- ✓ مسك محاسبة الالتزام بالنفقات؛
- ✓ اعلام الوزير المكلف بالمالية دورياً بمطابقة الالتزامات وبوضع كل الاعتمادات المفتوحة والنفقات المستعملة.

2.1. الإجراءات الرقابية للمحاسب العمومي: تعتبر هذه الإجراءات الرقابية مراقبة للرقابة التي يمارسها المراقب المالي

على العمليات التي يقوم الأمر بالصرف، والتي تتمثل في كل من⁵⁶ :

- ❖ بالنسبة للإيرادات: يجب على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف:
- ✓ التأكد من ان الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها بإصدار الأمر بالإيراد.

⁵⁴- فطيمة الزهرة فيرم، المال العام بين الحماية الإدارية والرقابة المالية، مجلة دراسات وأبحاث، المجلد 13- العدد 05، أكتوبر 2021، ص: 313.

⁵⁵- المادة 103 من القانون رقم 07-23، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

⁵⁶- المادتين 26 و 27 من القانون رقم 07-23، نفس المرجع، ص: 06.

✓ المراقبة المادية، في حدود العناصر التي يمتلكها، لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم.

❖ بالنسبة للنفقات: يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة، التأكد من:

✓ احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم؛

✓ صفة الأمر بالصرف؛

✓ توفر الاعتمادات المالية؛

✓ توفر السيولة ماعدا بالنسبة لميزانية الدولة؛

✓ تبرير أداء الخدمة؛

✓ دقة حساب مبلغ الدين؛

✓ دقة التقييد الميزانياتي؛

✓ وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما؛

✓ الطابع الإبرائي للدفع؛

✓ عدم تقادم النفقة او وجودها محل معارضة.

2. الإجراءات المحاسبية

تضمنت أحكام القانون 07-23 هيكل محاسبي ثلاثي الأبعاد، حيث تضمنت المحاسبة العمومية ثلاثة أنواع: محاسبة ميزانية، محاسبة عامة ومحاسبة التكاليف، والتي فصل فيها أكثر ال مرسوم ال تنفيذي رقم 90-24 الصادر مؤخرا، حيث تعمل هذه المحاسبات الثلاث وفق نظام معلومات مدمج يسمح بالتكفل بمجموع العمليات المنفذة من قبل المراكز ال محاسبية.

1.2. المحاسبة الميزانية 57: تهدف المحاسبة الميزانية إلى تسجيل عمليات تنفيذ ميزانية الدولة للإيرادات والنفقات خلال السنة المعنية، طبقا لمدونة الميزانية.

❖ المحاسبة الميزانية الممسوكة من طرف الأمرين بالصرف: تبين ما يأتي:

- في باب الإيرادات: متابعة الإيرادات المثبتة والتصفيات، أوامر الإيرادات الصادرة وكذلك أوامر التخفيضات أو الإلغاءات، متابعة التحصيلات المنجزة بناء على أوامر الإيرادات.

- في باب النفقات: تراخيص الالتزام واعتمادات الدفع المفتوحة أو المبلغه وكذا حركة اعتمادات الدفع، الالتزامات المنجزة، مبلغ الأوامر بالصرف أو الحوالات الصادرة، اعتمادات الدفع المتاحة، بواقي الدفع.

ولضمان متابعة تنفيذ إيرادات و نفقات الميزانية، يمسك الأمرين بالصرف الوثائق الآتية:

✓ دفتر إيرادات الميزانية؛

✓ دفتر الالتزامات بالنفقات؛

✓ دفتر أوامر الدفع أو حوالات الدفع؛

✓ دفتر تفويض اعتمادات الدفع.

❖ **المحاسبة الميزانية المسوكة من طرف المحاسبين العموميين:** تقوم محاسبة إيرادات ونفقات الميزانية على

مبدأ محاسبة الصندوق (الأساس النقدي) حيث تسجل العمليات عند تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وتبين ما يأتي:

➤ **في باب الإيرادات:** التكفل بأوامر الإيرادات، التحصيلات المنجزة، بواقي التحصيل.

➤ **في باب النفقات:** تراخيص الالتزامات وتعديلاتها المتعاقبة، اعتمادات الدفع المفتوحة أو المبلغة وكذا حركتها، الأوامر بالصرف أو

الحوالات المقبولة للدفع، الرصيد المتاح.

ويترتب على محاسبة الصندوق نتيجة تمثل الفرق بين الإيرادات المحصلة والنفقات المدفوعة في

الميزانية والحسابات الخاصة للخزينة بعنوان السنة المالية المعنية.

2.2. المحاسبة العامة: تقوم المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة، وتمسك حصريا من طرف المحاسب العمومي

وفق القيد المزدوج وعلى أساس المخطط المحاسبي، وترتكز على تسجيل عمليات الميزانية وعمليات الخزينة وعمليات الممتلكات عند نشأتها

وبمجرد إمكانية تقييمها، بغض النظر عن تاريخ دفعها أو تحصيلها (الأساس الاستحقاق)⁵⁸.

3.2. محاسبة التكاليف: تمسك محاسبة تحليل التكاليف من طرف الآمرين بالصرف، وتعتمد على معطيات المحاسبة العامة⁵⁹، وتكون

الدولة والهيئات العمومية المعنية ملزمة بمسك محاسبة تحليل التكاليف يكون هدفها تحليل التكاليف المتعلقة بمختلف الأنشطة الملزم بها في إطار البرامج

60.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع دور النظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام. تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

بعد الاطلاع على موضوع دور المحاسبة العمومية في ضبط المال العام تبين أن هناك العديد من الدراسات حول هذا الموضوع، والتي نذكر منها:

أولاً: دراسة نكروف عتو عائشة ونجاري إكرام

بعنوان " دور المحاسبة العمومية في المحافظة على المال العمومي في الجزائر دراسة حالة بالخزينة

الولائية لسيد بلعباس" مذكرة ماستر في العلوم المحاسبية والمالية، تخصص: محاسبة وجباية معقدة، جامعة بلحاج بو شعيب

عين تموشنت، السنة الجامعية: 2020-2021.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المحاسبة العمومية والمال العام وعرض دور المحاسبة العمومية

في المحافظة على المال العمومي في الجزائر من خلال تسليط الضوء على دور الأعوان المكلفين بتنفيذ

الميزانية في مراقبة المال العام وترشيد الإنفاق العمومي.

⁵⁸ - المادة 35 من المرسوم التنفيذي رقم 90-24، مرجع سبق ذكره، ص: 20.

⁵⁹ - المادة 50 من المرسوم التنفيذي رقم 90-24، نفس المرجع، ص: 21.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المحاسبة العمومية تساهم في الرقابة على المال العام والحد من الفساد المالي المحاسبة العمومية من خلال مجموعة القواعد القانونية التي تضبط كيفية تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية من طرف الأعوان المكلفين بذلك مع تحديد مهام والتزامات ومسؤوليات كل واحد منهم، ومن خلال إجراء الدراسة التطبيقية على مستوى الخزينة الولائية لسبدي بلعباس فقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسب العمومي يحاول اكتشاف الأخطاء قبل عملية الدفع مما يمثل رقابة وقائية، كما أن هذه الرقابة تنحصر في مراقبة شكل و مضمون الوثائق الإثباتية الخاصة بالنفقات.

ثانيا: دراسة بوسنة سلوى

بعنوان "المحاسبة العمومية وسبل تطويرها"، رسالة ماجستير تخصص دراسات محاسبية جباية وتدقيق، جامعة الجزائر3، السنة الدراسية 2015-2016.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع المحاسبة العمومية في الجزائر ومدى مواكبتها للتحويلات الاقتصادية العالمية، إعطاء نظرة حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وازداد مساعي الجزائر لتطوير نظامها المحاسبي وسبل تطبيق هذه المشاريع، وكذا محاولة رصد المعوقات أمام هذه المساعي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن فكرة الإصلاح المحاسبي للدولة بدأت منذ التسعينات، لكنها فشلت في صياغة مخطط محاسبي للدولة يتوافق مع متطلبات المعايير الدولية لسنة 2002 فتم التخلي عنه، عدم تمتع المصلحة المكلفة بمتابعة مشروع الإصلاح بصلاحيات واسعة تخول لها فرض سلطتها والإسراع في إتمامه، إلى جانب وجود مشكل في ربط المراكز الثانوية بالخزينة المركزية بنظام معلوماتي، لتسهيل وتسريع عملية تركيز العمليات المالية للدولة.

ثالثا: دراسة شلال زهير

بعنوان "افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة (بومرداس)، السنة الدراسية 2013-2014.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر عن طريق تحليل نقاط القوة والضعف لنظام محاسبة الخزينة العمومية القائم على مجموعة حسابات الخزينة العمومية، إضافة إلى عرض وتحليل مشروع إصلاح النظام المحاسبي المقترح من طرف وزارة المالية وتحليل نقاط القوة والضعف لمشروع المخطط المحاسبي الجديد للدولة بهدف تقييمها وتقديم الاقتراحات الضرورية لتنفيذ تطبيق هذا المشروع.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن نظام محاسبة الخزينة العمومية في الجزائر هو نظام تقليدي قائم على الأساس النقدي، وهذا النظام لا يسمح بتوفير بيانات مالية عن حجم حقوق الدولة المشبته أو غير المحصلة لعدم توفر حسابات مخصصة لتقيد هذه العمليات. أما فيما يخص تحليل مشروع المخطط المحاسبي الجديد للدولة فهو يعتبر قفزة نوعية في مجال رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي لأنه يسمح بتطبيق أدوات أساس الاستحقاق في إثبات وقياس العمليات المالية للدولة، وإعداد قوائم مالية متكاملة.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 02: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
نكروف عتو عائشة ونجاري إكرام 2020-2021	- تطابق متغيرات الدراسة	- اختلاف في طريقة معالجة متغيرات الدراسة وتقسيم هيكل البحث - اختلاف في مكان وفترة إجراء دراسة حالة	أخذ فكرة عامة عن الموضوع
بو ستة سلوى 2015-2016	-تناول المبحث الأول نفس المفهوم وهو الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية	- لا توجد دراسة حالة	- الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري
شلال زهير 2013- 2014	-تشابه في الموضوع الذي هو المحاسبة العمومية	-لا توجد دراسة الحالة -اختلاف في الحدود الزمنية - تم تقسيم العمل إلى أربعة فصول في حين عملنا قسمناه إلى فصلين فقط	- أطروحة دكتوراه تم الاستفادة منها في أخذ فكرة معمقة عن الموضوع وإثراء الجانب المعرفي - الاستفادة في تحدد المراجع المتعلقة بموضوع البحث

المصدر: مإعداد الطالبتين

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

اولا: دراسة صادفي جمال

بعنوان " آفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر-من وجهة نظر أعوان التنفيذ مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 09-العدد01-، أكتوبر 2024.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أهمية واقع النظام ميزانياتي والمحاسبي في الجزائر وتحديد أهم الأسباب والمبررات التي أدت إلى الانتقال من النظام ميزانياتي الحالي إلى النمط الجديد المبني على أساس البرامج والوقوف على أهمية ودوافع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر كما سلطت ضوء على مبادئ ومزايا المحاسبة العمومية في الجزائر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يعتمد على الأساس النقدي (التقليدي)، وبالتالي فهو لا يتوافق مع مبادئ الإصلاح ميزانياتي الجديد القائم على أساس الأهداف والنتائج، نظام الميزانية العمومية القائم على البنود والوسائل اثبت فشله لما له من نقائص وعيوب فرضت على الدولة الجزائرية الإسراع في تجسيد الإصلاح ميزانياتي الجديد بداية من سنة 2023.

ثانيا: دراسة معيزي نجاة والعايب سهام

بعنوان " إصلاحات المحاسبة العمومية في ظل إجراء تجميد المشاريع -دراسة حالة على مستوى مديرية التجارة لولاية الجزائر، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 05، العدد 1/جوان 2021 ص32-50، السنة 2021

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر والوقوف على مسار إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر والتعرف على المشاريع العمومية وإجراءات التجميد التي مستها مؤخرا في الجزائر وبيان كيفية المعالجة والتسجيل المحاسبي في ظل هذه الإجراءات.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها ضرورة توفير الإمكانيات المادية والكفاءات البشرية لتجسيد نظام المحاسبة العمومية الحديثة وتفعيل نظام الرقابة، ضرورة وضع استراتيجية طويلة المدى لإصلاح نظام المحاسبة العمومية وفق نهج يراعي فيه خصوصية البيئة الجزائرية حتى يتحقق على أرض الواقع، القيام بدورات تكوينية لأعوان المحاسبة العمومية مما يسمح بتطوير قدراتهم وفهم الإصلاحات والتطبيق الجيد لها.

ثالثا: دراسة محمد الصالح بلول وميلود عبود

بعنوان " الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 02، العدد 01، السنة 2019

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بنظام المحاسبة العمومية المطبق في الجزائر من خلال تبيان مفهومها وتبيان خصائصها ونطاق تطبيقها والقدرة على التمييز والتفريق بين مفاهيمها ومفاهيم المحاسبة المالية والتطرق إلى المبادئ التي تحكمها وتحديد الأعوان المكلفون بالتنفيذ وتحديد الأدوار والمهام الخاصة بهم.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها تنظيم العلاقة المتواجدة بين الأشخاص المكلفين بتنفيذ الميزانيات العمومية ومنها ما يتعلق بالعمليات المالية المراد تنفيذها، كما تعتبر المحاسبة العمومية أداة تستعمل من طرف أعوان التنفيذ تسيير الشؤون المالية للدولة ومصالحها، والمؤسسات العمومية ذات طابع الإداري وحتى تضمن مستوى جيد وفعالية في تنفيذ وتسيير المال العام.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 03: المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
صادفي جمال، 2024	- تشابه في الحدود الموضوعية أي ان الدراسة السابقة قد تناولت احد متغيرات دراستنا الحالية	- اختلاف في الجانب التطبيقي حيث اعتمد هذا المقال على استبيان.	استفدنا من الجانب النظري في زيادة المعلومات
معيزي نجاة والعايب سهام، 2021	تطابق في الإطار المفاهيمي المحاسبية	- اختلاف في دراسة الحالة - اختلاف في الحدود	استفدنا من الجانب النظري

في زيادة المعلومات	الزمنية والمكانية - دراسة عبارة عن مقالة مجلة في حين دراستنا مقدمة ضمنا متطلبات نيل شهادة ماستر.	العمومية	
الاستفادة من بعض المعلومات وتوظيفها كمرجع في البحث	الاختلاف في الحدود الزمنية - عدم وجود دراسة حالة	- تشابه من ناحية عرض دور اعوان المتدخلون في تسير ميزانية البلدية ومهامهم	محمد الصالح بلول وميلود عبود، 2019

المصدر: مبعاد الطالبتين

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولاً: دراسة Hamrit Rachid .

Titled: " The experiences of some countries in adopting the international accounting standards IPSAS to reduce the phenomenon of corruption in public money ", Economic and Management Research Journal Vol:17 , N°: 01, Year: 2023.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) وأهمية اعتماد هذه المعايير باعتبارها ضرورة لتوحيد الممارسات المحاسبية العامة وحماية المال العام للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري التي يشكو منها مختلف دول العالم. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من قبل الحكومات سيؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز الشفافية، المساءلة، ورفع مستوى المحاسبة العمومية ومقارنة المعلومات المالية التي تعدها مرافق القطاع العام بهدف التطوير المستمر وتوفير معلومات أفضل للإدارة المالية وعمليات صنع القرار في القطاع العام.

ثانياً: دراسة Beatriz Cuadrado-Ballesteros, Francesca Citro, and Marco Bisogno

Titled: " The role of public-sector accounting in controlling corruption: an assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development countries International Review of Administrative Sciences", Volume 86, Issue 4 /2020.

هدفت هذه الدراسة إلى إضفاء رؤى جديدة في النقاش الأكاديمي حول فعالية كل من أنظمة أساس الاستحقاق واعتماد قواعد محاسبية منسقة على المستوى الدولي من خلال النظر في منظور تأثيرها على الفساد. من خلال اعتماد عينة من 33 دولة من دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، بالإضافة إلى إنشاء مجموعة بيانات جماعية تسمح باتخاذ نهج دولي مقارن.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود انخفاض في الفساد مع تقدم الحكومات في الإصلاحات المحاسبية في القطاع العام، كما أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام واعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق يخفف من الميزة المعلوماتية التي يتمتع بها السياسيون تجاه المواطنين، مما يقلل من مستوى الفساد.

ثالثاً: دراسة Brahim Belacel

Intitulée: "La réforme de la comptabilité de l'Etat en Algérie", thèse de doctorat en droit, École doctorale de droit de la Sorbonne, Paris, 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف محتوى وأهداف ونطاق الإصلاح المحاسبي للدولة في الجزائر في ضوء إصلاح المالية العمومية مع دراسة وتحليل الإطار التقني والقانوني والتقني لمحاسبة الدولة الحالي وتحديد أوجه قصوره.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر عملية معقدة للغاية، ومشروع صعب تحقيقه لتمكين القطيعة مع قانون المحاسبة السابق والأسس التي تحيط به، خاصة أن القانون الأساسي الجديد المتعلق بقوانين المالية يهدف إلى إرساء حكمة عمومية جديدة تقوم على الشفافية وأداء الدولة. كما أن الحكامة المالية الجديدة تتيح الاستجابة للسباق الحالي لأزمة أساليب التسيير المالي والتنظيم المالي والمحاسبي للدولة الجزائرية، إلى الحد الذي يمكنها من اعتماد كافة التقنيات المحاسبية والتسييرية الحديثة سواء كانت عمومية أو خاصة، من أجل الانتقال من منطق الوسائل إلى منطق النتائج ومن المحاسبة النقدية إلى محاسبة الأصول على أساس المعايير المحاسبية الدولية (IPSAS).

خلاصة الفصل الأول:

تعد المحاسبة العمومية مجموعة من القواعد التي تنظم المدخلات و مخرجات الأموال العمومية عن طريق تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية وفق للتشريعات الرسمية والمبادئ الخاصة بها وتختلف المحاسبة العمومية بحسب الاسس المتبعة في تطبيقها .

كما ان للمحاسبة العمومية مجموعة من الاهداف من أهمها حماية المال العام كما لها خصائص تميزها عن المحاسبة المالية، و كذلك تم التعرف على الاعوان المكلفون بالتنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات للإعداد الميزانية و الادوار و المهام الخاصة بهم وكذا صلاحيتهم ومسؤولياتهم كل حسب ما هو محدد له في التشريع الجزائري كل هذا من أجل ضمان تسيير أمثل للمال العام.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي للدراسة

(دراسة حالة بلدية برج بوعريرج)

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

تمهيد:

بعد الإحاطة بالجانب النظري من خلال الفصل الأول، وفي سبيل الإجابة عن الأسئلة الفرعية وتحقيق أهداف الدراسة سنحاول في هذا الفصل التطبيقي إجراء دراسة حالة، حيث وقع اختيارنا على بلدية برج بوعريريج كون تنفيذ ميزانية البلدية يخضع لقواعد المحاسبة العمومية. حيث تم تقسيم هذا الفصل التطبيقي إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: تقديم عام لبلدية برج بوعريريج

المبحث الثاني: عرض الميزانية الأولية والإضافية لبلدية برج بوعريريج

المبحث الثالث: تحليل دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام _ إيرادات ونفقات بلدية برج بوعريريج.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

البلدية في الجزائر نمط من التنظيم الإداري اللامركزي وهي الوحدة الإقليمية الإدارية الأساسية تتمتع بالشخصية المعنوية واستقلال المالي، تهدف إلى تنظيم الشؤون المحلية وإدارتها من طرف السكان المحليين بأنفسهم بواسطة هيئات منتخبة، وهي الخلية الأساسية في البلاد لمختلف أوجه الأنشطة السياسية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية الأساسية. ومن خلال هذا المبحث سنحاول التعريف ببلدية برج بوعريريج وإبراز تطورها التاريخي إلى جانب تحليل هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: التعريف ببلدية برج بوعريريج

أولاً: الموقع الجغرافي

تقع بلدية برج بوعريريج في الجزء الغربي لإقليم الهضاب العليا الشرقية وهي بلدية مقر ولاية برج بوعريريج، يحدها شمالاً من بلدية حسناوة ومجانة، شرقاً بلدية سيدي مبارك وجنوباً بلدية الحمادية والعناصر ومن الغرب بلدية اليشير. كما تتوفر بلدية برج بوعريريج على شبكة مواصلات كثيفة أهمها الطريق الوطني رقم 05، الطريق الوطني رقم 76 والطريق الولائي رقم 45 إلى جانب السكة الحديدية والتي من شأنها المساهمة في التطور الاقتصادي للبلدية، كما أنها تتميز بمستوى تجهيزي يؤهلها أن تلعب دور قطب جاذب للاستثمارات.

تمتد بلدية برج بوعريريج على مساحة 81.1 كلم² وتبعد عن الجزائر العاصمة بـ 220 كلم، عنوان مقر البلدية في حي 20 أوت ولاية برج بوعريريج حيث تبلغ مساحة المقر 4744,50 م²، يبلغ عدد سكانها 237164 نسمة حسب إحصائيات سنة 2023 من إجمالي عدد سكان الولاية الذي يقدر بـ 885404 نسمة

ثانياً: لمحة تاريخية عن بلدية برج بوعريريج

يعود أصل تسمية برج بوعريريج إلى عهد الأتراك العثمانيين ولم يظهر لفظ "البرج" إلا في وثائقهم وأرشيفهم، حيث يطلق هذا اللفظ على المناطق المرتفعة المخصصة للحراسة والمراقبة. وفي إقليم ولاية برج بوعريريج أطلق الأتراك اسم "البرج" على عدة أماكن عبر تراب الولاية مثل: برج زمورة، برج الغدير، برج مجانة وغيرها، وتعني كلمة البرج عموماً: المكان المرتفع المطل على مختلف الجهات المجاورة والمنخفضة حوله، ولفظ "برج" في اللغة العربية يعني الظهور والبروز والارتفاع والبلين. أما "برج بوعريريج" فتختلف حوله الروايات وأهمها أن هناك أسطورة تربط التسمية بالحارس التركي في مكان البرج الذي كان يضع الروايات وأهمها أن هناك أسطورة تربط التسمية بالحارس التركي في مكان البرج الذي كان يضع فوق رأسه خوذته نحاسية بها ريش على شكل عروج الديك حيث كان الناس في البداية يطلقون على البرج اسم برج عروج ثم بعد مرور الزمن أصبح يسمى برج بوعريريج

بعد احتلال المستعمر الفرنسي للمنطقة في شهر جوان 1841 عمل على إعادة بناء حصن البرج فوق الصخرة العالية الأثفة على ارتفاع 180 م، وبعد ذلك قام بتأسيس ثكنة عسكرية بجانب هذا الحصن ونتيجة عدم استيعابها لعدد الجيوش الوافدة، خصصت السلطات الفرنسية ميزانية ضخمة لبناء ثكنة أخرى واسعة ومجهزة بكل الوسائل على بعد 400م شرق حصن البرج (وهي الآن حديقة عمومية للتسلية بالقرب من دار البريد). وبدأت حركة العمران تتوسع بجوار الثكنة الجديدة، حيث تم إنجاز أكثر من 20 مسكناً وتم إحصاء ما يزيد عن 90 عائلة أوروبية، وهي النواة الأولى لمدينة البرج، ومع بداية القرن العشرين زاد عدد الأوربيين الذين استقروا فيها، حيث أصبح عددهم يزيد من 300 معمر وشجعتهن السلطات الاستعمارية على الاستيطان ومنحت لهم أكثر من 1800 هكتار من أجود الأراضي المحيطة بمدينة البرج الصغيرة. وفي سنة 1868 تم إنشاء محافظة شرطة المدينة (مركز أمني) يهتم برعاية الشؤون المدنية للمعمرين والأوربيين.

وإبتداء من 03 سبتمبر 1870 أصبحت مدينة البرج بلدية كاملة الصلاحيات، حيث تم إنشاء سوقاً أسبوعياً كبيراً، تأتية السلع والمواشي من مختلف الجهات المجاورة، وبذلك أصبحت مدينة البرج الفتية أهم محطة في الطريق الوطني الرابط بين الجزائر وقسنطينة. وبعد استقلال الجزائر كانت ولاية برج بوعريريج دائرة تابعة لولاية سطيف، إلى حين التقسيم الإداري سنة 1984 وبمقتضى القانون رقم 306/84 المؤرخ بتاريخ

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

1984/08/24 الذي يحدد قائمة البلديات التي ينشطها رئيس الدائرة. وقسمت الولاية إلى 10 دوائر و34 بلدية واستقلت مدينة برج بوعريريج للإشراف الإداري العام⁶⁰.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لبلدية برج بوعريريج

الهيكل التنظيمي هو الإطار المسؤول عن تقسيم العمل وتحديد المسؤوليات والمهام، حيث يضم الهيكل التنظيمي لبلدية برج بوعريريج مختلف المديريات والمصالح التي تتفرع عنها مجموعة من المكاتب كما يلي:

أولاً: رئيس المجلس الشعبي البلدي : ويضم مكتبين هما:

➤ مكتب الأمانة والعلاقات الخارجية.

➤ مكتب الأمن الوقائي

ثانياً: الأمانة العامة: تشرف على تنسيق وتنشيط مجمل مصالح البلدية الإدارية والتقنية، وتضم الأمانة العامة ثلاثة مصالح:

1. مصلحة أمانة المجلس والبريد: تتكون من:

➤ مكتب أمانة المجلس الشعبي البلدي؛

➤ مكتب البريد.

2. مصلحة الإعلام الآلي والإحصاء: تتكون من:

➤ مكتب الإعلام الآلي؛

➤ مكتب الإحصاء.

3. مصلحة التوثيق والأرشيف: تتكون من:

➤ مكتب التوثيق؛

➤ مكتب الأرشيف.

4. مصلحة الصفقات العمومية: تتكون من:

➤ مكتب إعداد الصفقات؛

➤ مكتب المتابعة.

ثالثاً: مديرية النشاط الاقتصادي والشؤون العقارية: تشمل على:

1. مصلحة النشاط الاقتصادي: تضم مكتبين:

➤ مكتب تسيير ومتابعة المحلات التجارية.

➤ مكتب النشاط الاقتصادي.

2. مصلحة الشؤون العقارية: تضم مكتبين:

➤ مكتب جرد الأملاك العقارية.

➤ مكتب اللوحات الإشهارية والحظائر

⁶⁰ مزيان وشن، إقليم ولاية برج بوعريريج عبر العصور، دار النشر وتوزيع الكتب جيتلي، 2006، ص: 12.

رابعاً: مديرية الإدارة والشؤون المالية: تشتمل على:

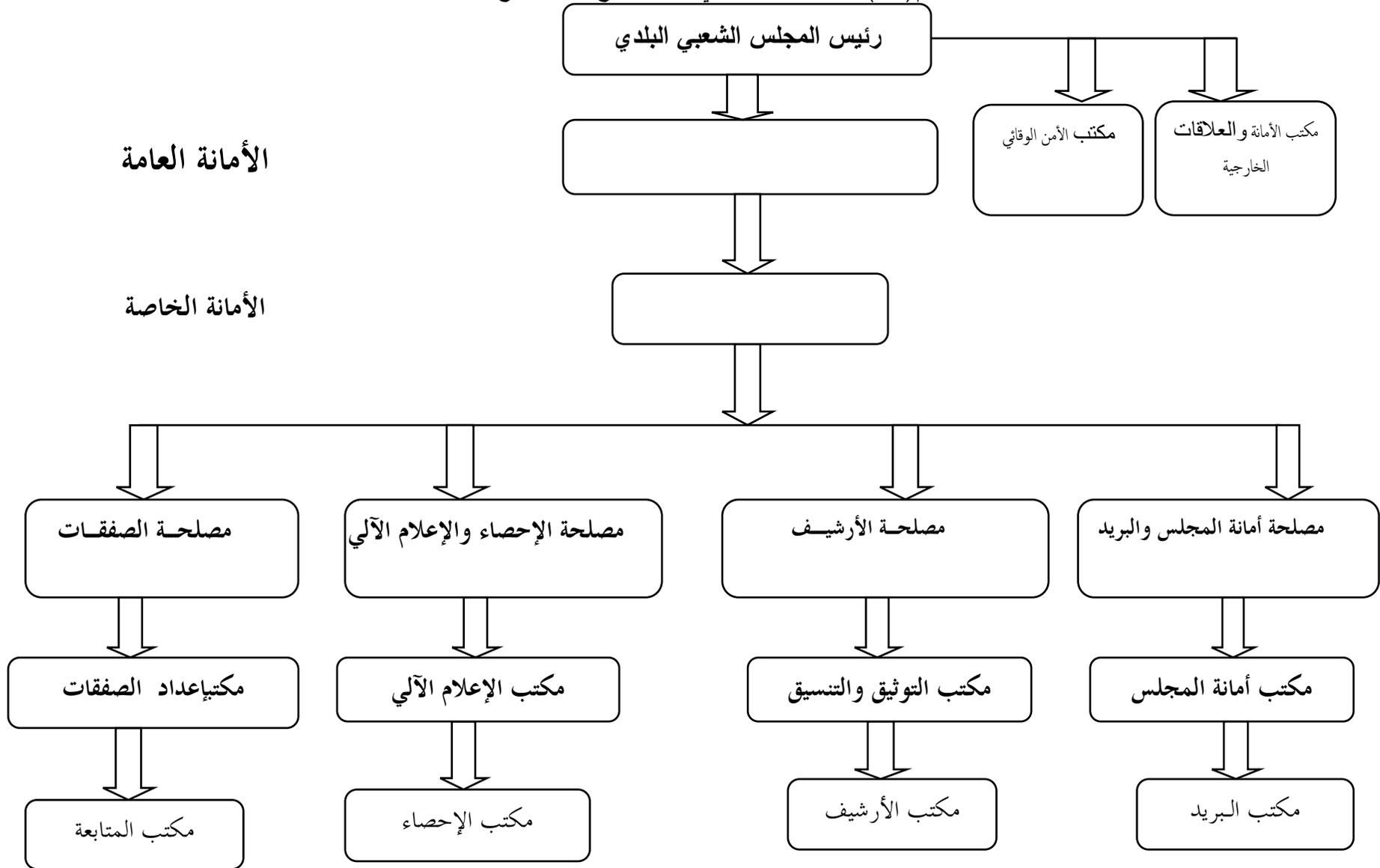
1. مصلحة تسيير الموارد البشرية: تضم كل من:

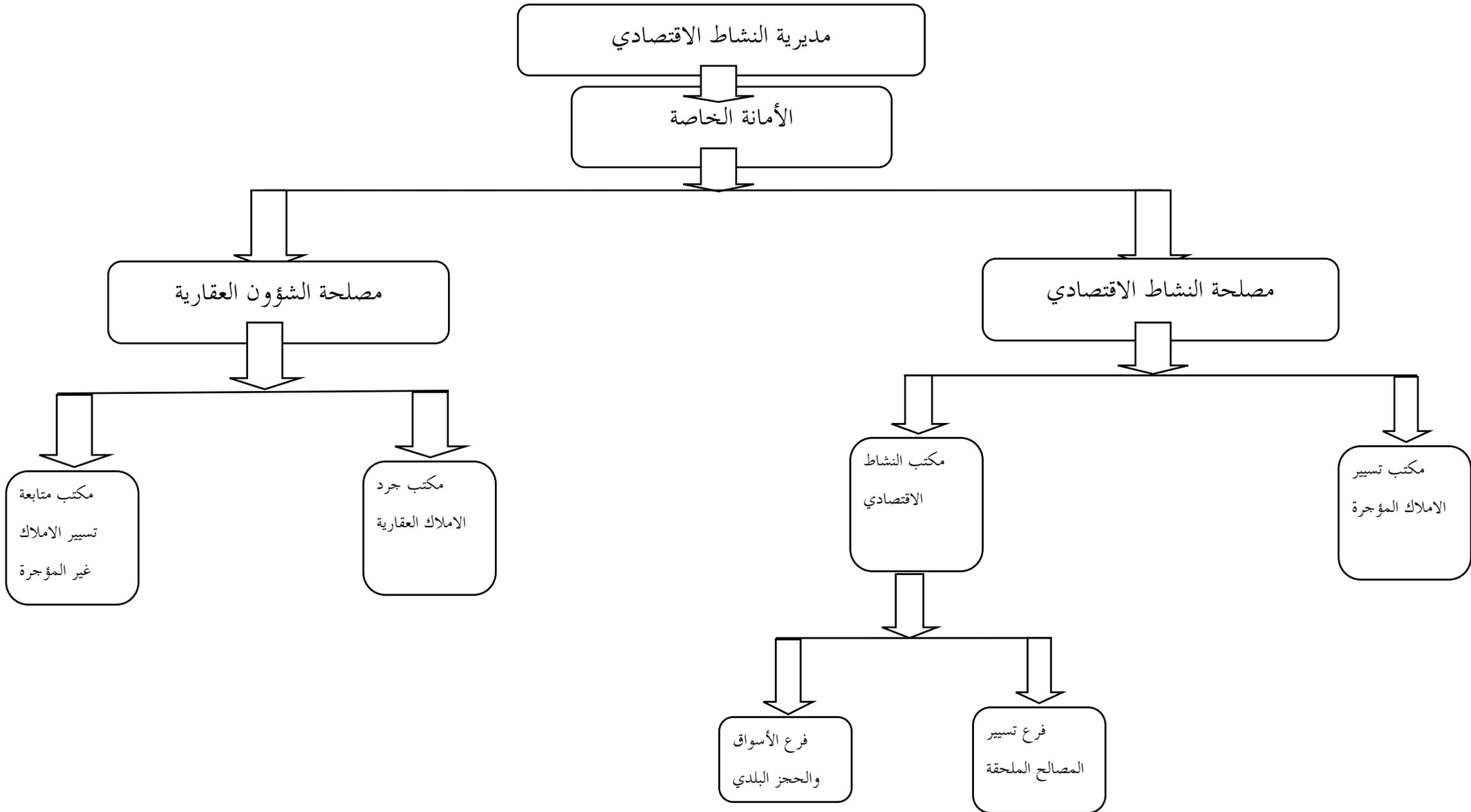
- مكتب موظفي الأسلاك الإدارية
- مكتب موظفي الأسلاك التقنية
- مكتب إعداد الأجور والمرتبات
- مكتب العمال التعاقدن والمؤقتين
- مكتب التوظيف والتنظيم والتعداد
- مكتب طب العمل والضمان الاجتماعي

2. مصلحة المالية والمحاسبة: تضم ثلاثة مكاتب:

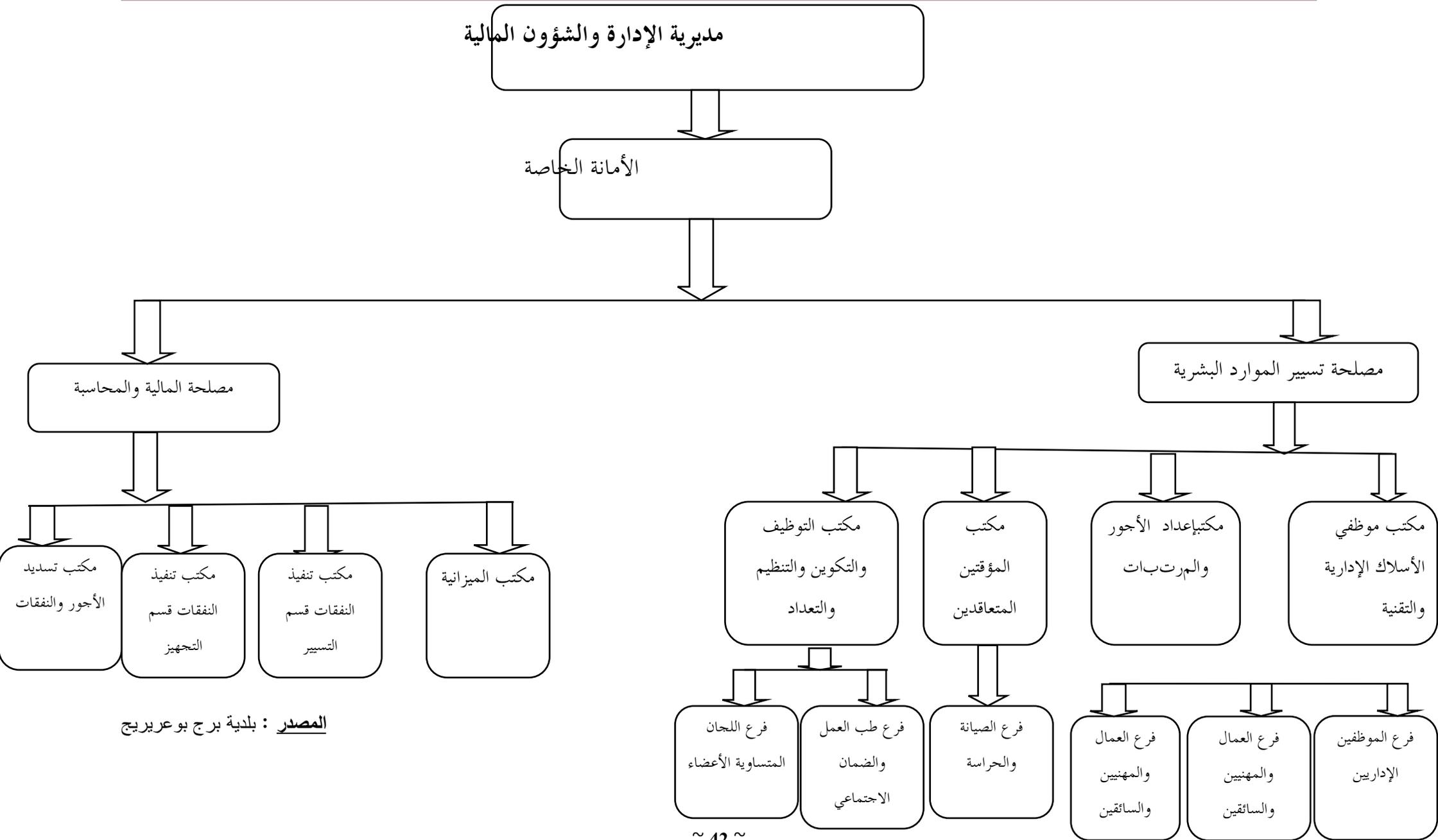
- **مكتب الميزانية:** يتكفل بتحضير ميزانية البلدية وحساباتها الإدارية واتخاذ المداولات والقرارات والجدارة المرفقة لهذه السندات والوثائق المرافقة لها، ارسال الميزانية وتوابعها للإدارات المختلفة.
- **مكتب تنفيذ النفقات قسم التسيير:** يتكفل بتنفيذ قسم التسيير للميزانية، تسديد الاعتمادات المالية، مسك ومتابعة دفتر النفقات والإيرادات، مسك بطاقيه الدائنين.
- **مكتب تنفيذ النفقات قسم التجهيز:** يتكفل بتنفيذ قسم التجهيز للميزانية، تسديد الاعتمادات المالية، متابعة وتسديد الفواتير ووضعيات الأشغال، متابعة الاعتمادات المالية لكل برنامج، متابعة سندات القبض، إعداد مختلف الجداول المتعلقة بقسم التجهيز، متابعة دفتر التفصيل، متابعة الوضعية المالية والمادية للمشاريع.
- **مكتب تسديد الأجور والنفقات:** يتكفل ب تنفيذ مرتبات أجور المستخدمين، إعداد وتنفيذ مخلفات أجور المستخدمين، مسك بطاقيه أجور المستخدمين ومتابعتها، استصدار الوثائق المالية والكشوفات المختلفة لطالبيها، إعداد الاقتراحات الخاصة بالتغيرات المحتملة في الكتلة الأجرية للمستخدمين، إعداد أجور الهيئة التنفيذية للبلدية، إعداد حقوق ومصاريف الأمر بالمهمة.

الشكل رقم (04) : الهيكل التنظيمي لبلدية برج بوعريريج





الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)



المصدر: بلدية برج بوعريريج

المبحث الثاني: عرض الميزانية الأولية والإضافية لبلدية برج بوعريرج خلال سنة 2022

حتى تتمكن البلدية من القيام بنشاطها ومهامها فذلك يتطلب تحديد ميزانيتها، التي تتشكل من جانبين أساسيين هما الإيرادات والنفقات العامة، والتي تمر بعدة مراحل وتتغير من ميزانية أولية تقديرية إلى ميزانية إضافية تتضمن التعديلات والاحتياجات التي تظهر خلال تنفيذ الميزانية الأولية سواء بالزيادة أو بالنقصان. سيتم في هذا المبحث عرض الميزانية الأولية ومن خلالها نتعرف على أنواع إيرادات ونفقات بلدية برج بوعريرج، إلى جانب تحديد وإبراز التعديلات والتصحيحات التي تمت في الميزانية الإضافية لسنة 2022.

المطلب الأول: الميزانية الأولية لبلدية برج بوعريرج خلال سنة 2022

الميزانية الأولية هي جدول تقديري للإيرادات والنفقات السنوية للبلدية وتعتبر أول وثيقة أساسية يصادق عليها، حيث أنها تقدر وترخص نفقات وإيرادات البلدية للسنة المالية الجديدة بما يسمح بإدارة وسير مصالح البلدية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار.

حيث يتم إعداد وتحضير مشروع الميزانية من طرف الأمين العام لبلدية برج بوعريرج تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي وبمساعدة رؤساء المصالح، حيث تبدأ مرحلة تقدير الإيرادات في الميزانية عند وصول البطاقة الحاسوبية رقم 06 المسلمة من طرف مصالح الضرائب التي تتضمن الموارد الجبائية المباشرة وبطاقة IC2 التي تتضمن الموارد الجبائية غير المباشرة وموارد الأملاك العقارية للبلدية وكذا بعض الإيرادات الخاصة بالجماعات المحلية. بعد استلام هذه البطاقة من طرف البلدية، تقوم هذه الأخيرة بإظهار تقديراتها الإضافية التي تتوقع الحصول عليها خلال نفس السنة في نفس البطاقة وفي جدول مستقل. وبعد تقدير مختلف الإيرادات التي توقع بلدية برج بوعريرج تحصيلها خلال السنة المالية 2022 وحساب مجموعها، تأتي مرحلة حساب وتقدير مختلف النفقات المتنوعة التي تتوقع البلدية صرفها خلال نفس السنة وفق مبدأ توازن الهيزانية، حيث تقوم كل مصلحة في البلدية بتحديد احتياجاتها على أساس الأهداف والبرامج المحددة، ويتم البدء بتوزيع الإيرادات على النفقات مع الأخذ بعين الاعتبار أولية النفقات إن كانت إجبارية أو ضرورية أو اختيارية.

وبعد عرض الميزانية الأولية لبلدية برج بوعريرج لسنة 2022 على لجنة المالية يتم التصويت عليها من طرف أعضاء المجلس الشعبي البلدي بعد دراستها ومناقشتها قبل 31 أكتوبر 2021 من السنة السابقة للسنة التي تنطبق عليها هذه الميزانية، وبعد المصادقة عليها أصبحت سارية المفعول ابتداء من 01/01/2022.

الجدول رقم 04: الميزانية الأولية لبلدية برج بوعريرج خلال سنة 2022

الاقتراحات		الموازنة العامة للميزانية
النفقات	الإيرادات	الحسابات

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريرج)

1 936 670 329,39	1 936 670 329,39	قسم التسيير	
	200 894 288,36	سلع ولوازم	60
	433 300 000,00	أشغال وخدمات خارجية	61
	67 445 285,99	مصاريف التسيير العام	62
	828 713 177,97	مصاريف المستخدمين	63
	1 000 000,00	ضرائب ورسوم	64
		مصاريف مالية	65
	127 180 988,23	منح واعانات	66
	100 982 393,16	مساهمات وحصص وأداءات مقدمة للغير	67
		حساب الاستهلاكات والمؤونات	68
		أعباء استثنائية	69
500 000,00		منتجات الإستغلال	70
45 009 879,39		نتائج الأملاك العمومية	71
18 636 100,00		تحصيلات واعانات	72
		تقليص الأعباء	73
		ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
266 491 409,00		ضرائب غير المباشرة	75
1 606 032 941,00		ضرائب مباشرة	76
		نتائج مالي	77
		نتائج استثنائي	79
		نتائج وأعباء السنوات المالية السابقة	82
	177 154 195,68	الاقتطاعات لنفقات التجهيز والاستثمار	83
177 154 195,68	177 154 195,68	قسم التجهيز والاستثمار	
		العجز أو الفائض المرسل	060
177 154 195,68		تزويدات	10

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

		اعانات مسددة من طرف البلدية	13
		مساهمات الغير في اشغال التجهيز	14
		اقتراضات	16
		مداخل القطاع الاقتصادي	17
		كوارث	23
		أمولاك عقارية ومنقولة	24
		سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25
		سندات وقيم	26
		تزويدات للوحدات الاقتصادية البلدية	27
	177 154 195,68	أشغال جديدة وتصليلات كبرى	28
2 113 824 525,07	2 113 824 525,07	مجموع النفقات والإيرادات	
177 154 195,68	177 154 195,68	الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات	ما يخفض
1 936 670 329,39	1 936 670 329,39	المجموع الحقيقي للنفقات والإيرادات	
/	/	الحساب 85 الفائض الإجمالي	
1 936 670 329,39	1 936 670 329,39	مجموع متساوي في النفقات والإيرادات	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 01.

المطلب الثاني: الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022

تمثل الميزانية الإضافية الوثيقة المالية الثانية الأساسية للبلدية، يتم التصويت عليها قبل 15 جوان من السنة المالية المعنية 2022 وهي امتداد للميزانية الأولية، حيث تتضمن الميزانية الإضافية ترحيل وتسوية التقديرات للميزانية الأولية، تسوية فتح الاعتمادات المالية المسبقة، تحويل بواقي الإنجاز للسنوات السابقة، ترحيل وتسوية الفائض أو العجز المحصل عليه من الحساب الإداري للسنة السابقة. حيث تم إجراء التعديلات التالية في الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022:

أولاً: بالنسبة لنفقات قسم التسيير:

- ✓ رفع نفقات السلع واللوازم بمبلغ 48 870 306,58 دج؛
- ✓ رفع نفقات أشغال وخدمات خارجية بمبلغ 14 000 000,00 دج؛
- ✓ رفع مصاريف المستخدمين بمبلغ 3 000 000,00 دج؛

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريرج)

- ✓ رفع نفقات منح واعانات بمبلغ 53 651 800,00 دج؛
- ✓ رفع نفقات مساهمات وحصص وأداءات مقدمة للغير بمبلغ 308 611 613,28 دج؛
- ✓ إضافة نفقات الأعباء الاستثنائية بمبلغ 40 078 109,30 دج؛
- ✓ تحويل بواقى إنجاز النفقات من الحساب الإداري لسنة 2021 بمبلغ 44 693 396,41 دج.

ثانيا: بالنسبة لإيرادات قسم التسيير:

- ✓ رفع تقديرات نتائج الأملاك العمومية 6 036 231,75 دج؛
- ✓ رفع تقديرات تحصيلات واعانات 4 854 506,00 دج؛
- ✓ تحويل بواقى إنجاز الإيرادات من الحساب الإداري لسنة 2021 بمبلغ 575 193 644,08 دج.

ثالثا: بالنسبة لنفقات قسم التجهيز والاستثمار:

- ✓ إضافة نفقات الأملاك العقارية المنقولة بمبلغ 40 078 109,30 دج؛
- ✓ رفع تقديرات أشغال جديدة وتصلیحات كبرى بمبلغ 1 450 734 047,62 دج .

رابعا: بالنسبة لإيرادات قسم التجهيز والاستثمار:

- ✓ إدراج الفائض المرحل من الحساب الإداري لسنة 2021 بمبلغ 1 691 456 959, 36 دج؛
- ✓ ادراج إيرادات تزويدات بمبلغ 215 754 159,68 دج.

والجدول التالي يوضح ملخص إجمالي مبالغ الإيرادات والنفقات المقترحة في الميزانية الإضافية:

الجدول رقم 05: ملخص الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريرج خلال سنة 2022.

الاقتراحات		الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
النفقات	الإيرادات		
2 510 682 247,72	2 510 682 247,72	قسم التسيير	
1 907 211 155,04	1 907 211 155,04	قسم التجهيز والاستثمار	
4 417 893 402,76	4 417 893 402,76	مجموع النفقات والإيرادات	
177 154 195,68	177 154 195,68	الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات ما يخفض	
4 240 739 207,08	4 240 739 207,08	المجموع الحقيقي للنفقات والإيرادات	
/	/	الحساب 85 الفائض الإجمالي	

4 240 739 207,08

4 240 739 207,08

مجموع متساوي في النفقات والإيرادات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 02.

المبحث الثالث: تحليل دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام _ إيرادات ونفقات بلدية برج

بوعريرج

يخضع تنفيذ النفقات والإيرادات العامة لميزانية البلدية لقواعد وإجراءات نظام المحاسبة العمومية التي يتولى تطبيقها أعوان هذا النظام، وهم الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) والمحاسب العمومي (أمين خزينة البلدية)، كما تخضع عملية تنفيذ النفقات والإيرادات للرقابة القلبية من طرف هذا الأخير والمراقب الميزانياتي.

بعد انتهاء السنة المالية يتم إعداد الحساب الإداري الذي يحدد نتيجة السنة الحقيقية؛ الإيرادات والنفقات المنفذة فعلياً والخاضعة لقواعد وإجراءات نظام المحاسبة العمومية، كما أن الحساب الإداري الذي يلتزم به الأمر بالصرف وحساب التسيير الذي يلتزم به المحاسب العمومي يمثلان مخرجات نظام المحاسبة العمومية وهذه المخرجات تمثل مدخلات لإعداد الميزانية الأولية والإضافية للسنة القادمة.

حيث سيتم في هذا المبحث الوقوف أولاً على واقع تنفيذ نفقات وإيرادات بلدية برج بوعريرج ثم قياس دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط نفقات وإيرادات بلدية برج بوعريرج من خلال مقارنة وتحليل حجم الفارق في الحساب الإداري بين التقديرات والتحديدات والإنجازات الحقيقية المقيدة فعلياً للنفقات والإيرادات وفق نظام المحاسبة العمومية.

المطلب الأول: واقع تنفيذ النفقات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريرج " نفقة لوازيم

المكتب والطباعة والتجليد نموذجاً"

تعتبر الأدوات واللوازيم المكتبية نفقات تسيير ضرورية لذا تقوم مصلحة قسم التسيير في كل سنة بطلب من رئيس المجلس الشعبي البلدي الذي يعد أمر بالصرف بإعداد بطاقة تقنية لهذه الاحتياجات، حيث تم خلال سنة 2022 ونظراً لتجاوز مبلغ النفقة الأدوات واللوازيم المكتبية سقف 1.000.000 دج ووفقاً لإجراءات قانون الصفقات العمومية تم إجراء استشارة وإبرام اتفاقية بين البلدية والمتعامل الاقتصادي أو المورد " بن زيان وليد" بتاريخ 31 جويلية 2022 (أنظر الملحق رقم 03).

ووفق نظام المحاسبة العمومية تمر النفقات العمومية عند تنفيذها بثلاثة مراحل إدارية، الالتزام بها، التصفية، الأمر بدفعها وهي ضمن مهام الأمر بالصرف، ومرحلة محاسبية واحدة هي من اختصاص المحاسب العمومي، وخلال كل هذه المراحل تخضع النفقة إلى مجموعة من الإجراءات الرقابية من المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي. وهذا ما سنحاول عرضه في هذا المطلب.

أولاً: الالتزام بنفقة لوازيم المكتب

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

هو إجراء يقوم به رئيس المجلس الشعبي البلدي بصفته أحد أعوان المحاسبة العمومية (آمرًا بالصرف)، حيث تم الإلتزام بنفقة لوازم المكتب من خلال إعداد وتوفير عدة وثائق اجبارية من أجل إثبات شرعيتها يتم امضاؤها وختمها من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي، حيث تتمثل هذه الوثائق في كل من:

1. الاتفاقية.

2. إعداد التقرير التقديمي الذي يحتوي على عرض شامل لمحتوى سند الطلب وملخص عام للإجراءات التي مرت بها الاستشارة بدءًا من يوم الإعلان إلى غاية اختيار المتعامل المتعاقد (أنظر الملحق رقم 04).

3. إعداد بطاقة الإلتزام بنفقة لوازم المكتب والطباعة والتجليد

تم إعداد بطاقة الإلتزام بالنفقة من طرف مصلحة المالية والمحاسبة مكتب تنفيذ قسم التسيير للميزانية بأمر من طرف الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) وهي بطاقة الإلتزام تعتبر وثيقة قانونية مهمة تظهر احترام الرخصة الميزانية وحدودها، ليتم بعد ذلك إرسال التقرير التقديمي وبطاقة الإلتزام إلى المراقب الميزانياتي للتأشير عليها، حيث تحتوي بطاقة الإلتزام على المعلومات التالية (أنظر الملحق رقم 05):

➤ معلومات خاصة بالبلدية (التسمية والمقر)؛

➤ إطار خاص بتأشير المراقب الميزانياتي؛

➤ السنة المالية 2022 ورقم البطاقة 20؛

➤ تحديد الإلتزام: نفقة؛

➤ جدول موضوع الإلتزام يوضح رقم الباب والمادة للنفقة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 06: يوضح موضوع الإلتزام، رقم الباب والمادة للنفقة

الباب الفرعي	المادة	الرصيد القديم	مبلغ العملية	الرصيد الجديد
9022	607	4 006 319,26	1 511 300,00	2 495 019,26

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 06

➤ عنوان المادة: لوازم المكتب والطباعة والتجليد

➤ جدول تفصيل الإلتزامات الذي تضمن المعلومات التالية:

الجدول رقم 07: يوضح طبيعة الإلتزام

المبلغ	طبيعة الإلتزامات
1 511 300,00	الإلتزام بالملحق رقم 01/2022 الخاص بتوريدات مختلفة لصالح البلدية (حصص) حصة رقم 03: أدوات مكتب لصالح: بن زيان وليد
1 511 300,00	المجموع

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 06

- المبلغ بالحروف: مليون وخمسمائة وإحدى عشر ألف وثلاث مئة دينار جزائري
- امضاء وختم الأمر بالصرف الرئيسي (رئيس المجلس الشعبي البلدي)

بعد تحقق المراقب الميزانياتي من صحة الوثائق المتعلقة بالنفقة ومدى مطابقة الالتزام للقوانين المعمول بها، والتأكد توفر الاعتمادات الضرورية وكفاية المبالغ الموجودة في الاعتماد لصرف هذه النفقة. قام بالتأشير على بطاقة الالتزام (أنظر الملحق رقم 06) مع الاحتفاظ بنسخة، وبذلك أصبحت هذه النفقة قابلة للتصرف. **ثانيا: التصفية.**

بعدها قام المراقب الميزانياتي بالتأشير على بطاقات الالتزام، تأتي مرحلة التصفية شهادة الدين التي يشهد من خلالها الأمر بالصرف على مطابقة التسليم أو الخدمة للالتزام من خلال الوثائق المبررة التالية:

1. الأمر ببدء التوريد (بطاقة الطلب): وهو وثيقة إدارية تنجز من طرف الأمر بالصرف وترسل إلى المتعامل الاقتصادي (الممون) كتبليغ ببداية التموين، ويتم إمضاء وختم هذه الوثيقة من طرف الأمر بالصرف والممون (أنظر الملحق رقم 07).

2. محضر الاستلام: هو وثيقة تثبت استلام لوازم المكتب والطباعة والتجليد حيث يشهد من خلالها أمين المخزن على مطابقة التوريدات للمقاييس والمعايير والاتفاقية المبرمة، إلى جانب مراقبة مدى تطابق هذه اللوازم المكتتبية مع الفاتورة من حيث الكمية والنوعية، حيث يتم إمضاء وختم محضر الاستلام من طرف الممون وأمين المخزن بتفويض من الأمر بالصرف (أنظر الملحق رقم 08).

3. الفاتورة: تعتبر من أهم الوثائق المحاسبية التي يقوم المتعامل الاقتصادي (الممون) بإعداد نسختين عند التسليم، وتحتوي الفاتورة المعلومات التالية:

➤ معلومات الممون: الاسم واللقب، نوع النشاط، العنوان، الرقم الجبائي، الرقم الإحصائي، رقم سجل التجاري، رقم الحساب البنكي (أنظر الملحق رقم 09) ؛

➤ اسم الزبون: بلدية برج بوعريريج؛

➤ رقم الفاتورة: 205/2022؛

➤ جدول يوضح ما يلي:

الجدول رقم 08: يوضح نوع السلعة، الكمية والسعر لوازم المكتب والطباعة والتجليد

الرقم	البيان	الرمز	الوحدة	الكمية	السعر الوحدوي	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
1	ورق (Extra) A4	(80gr)	Rame	2000	635	1 270 000,00

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

1 270 000,00	المبلغ الإجمالي خارج الرسم H.T
241 300,00	الرسم على القيمة المضافة 19% T.V.A
1 511 300,00	المبلغ الإجمالي متضمن الرسم T.TC

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 08

- المبلغ الإجمالي بالحروف: مليون وخمسمائة وإحدى عشر ألف وثلاث مئة دينار جزائري؛
- تحديد تاريخ الاستلام مع امضاء وختم كل من الممون والكلف بتسيير المخزن المركزي (الآمر بالصرف الثانوي)؛
- التأشير من طرف الأمر بالصرف الرئيسي (رئيس المجلس الشعبي البلدي) خلف الفاتورة بختمين مع الامضاء: (أنظر الملحق رقم 09)

✓ ختم خاص بالدين العمومي الناشئ المسجل في سجل الديون برقم معين وتاريخ محدد مع ذكر

الفرع، الباب، المادة ومبلغ الدين؛

✓ ختم خاص بالأمر بالصرف.

ثالثا: الأمر بالصرف (تحرير حوالة الدفع): وهو عبارة عن قرار إداري موجه من قبل الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة. وذلك من خلال تحرير ثلاث نسخ من حوالة دفع وارسالها مع الوثائق الثبوتية المختومة والمبررة للنفقة (الفاتورة)، حيث تحوي حوالة دفع نفقات لوازم المكتب والطباعة والتجليد على المعلومات التالية نذكر أهمها (أنظر الملحق رقم 10):

- تسمية البلدية: برج بوعريريج؛
- رقم الباب للنفقة 9022 والمادة 608؛
- مبلغ الحوالة: 1 511 300,00؛
- رقم الكشف: 122؛ رقم الحوالة: 1462؛ السنة المالية 2022؛
- إطار خاص بتأشير المحاسب العمومي (أمين خزينة بلدية برج بوعريريج) يحتوي معلوماته ورقم حسابه؛
- موضوع النفقة: لوازم المكتب والطباعة والتجليد؛
- رقم الفاتورة: 205/2022؛ مبلغ الحوالة: 1 511 300,00؛
- إطار خاص بالدائن يحتوي معلومات المستفيد ورقم حسابه؛
- إطار يوضح نوع المستندات المثبتة للنفقة: الفاتورة؛
- المبلغ بالحروف: مليون وخمسمائة وإحدى عشر ألف وثلاث مئة دينار جزائري؛
- امضاء وختم الأمر بالصرف.

رابعاً: الدفع

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

الدفع هو إجراء محاسبي من اختصاص أمين خزينة بلدية برج بوعريريج الذي يعتبر محاسباً عمومياً، وبعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي أي تسليم الدين المترتب على ذمة البلدية إلى صاحبها وهي المرحلة الأخيرة من مراحل تنفيذ النفقة، وقبل الدفع يتأكد المحاسب العمومي من:

- التأكد صفة الأمر الصرف أو المفوض له من خلال مقرر التعيين ومطابقة إمضاءه على الحوالة والوثائق المرفقة؛
- احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة؛
- التحقق من أن النفقة مطابقة للقوانين ومن صحة الوثائق المرفقة بالحوالة؛
- التأكد من توفر الاعتمادات المالية لهذه النفقة والسيولة الكافية في خزينة البلدية؛
- التأكد من وجود تأشيرة المراقب الميزانياتي على بطاقة الالتزام؛
- التحقق من عملية التصفية عن طريق إعادة حساب كل العمليات الحسابية بالاعتماد على الوثائق المرفقة للحوالة.

بعد الرقابة والتأكد من توافق كل هذه العناصر يقوم أمين خزينة البلدية (المحاسب العمومي) بالتأشير للدفع لفائدة المستفيد على حوالة الدفع وذلك عن طريق وضع تأشيرة " قابل الدفع " على حوالة الدفع التي تم إعدادها من طرف الأمر بالصرف وتحرير صك الدفع والإمضاء عليهما وإنجاز كشوف الدفع لصالح المومنين و يسجل في كشف يسمى كشف الحوالات (أنظر الملحق رقم 11) وإيداع هذه الوثائق المحاسبية لدى الخزينة العمومية.

الجدول رقم 09: يوضح التقييد المحاسبي

الباب	المادة	اسم المادة(النفقة)	المبلغ
9022	607	لوازم المكتب والطباعة والتجليد	1 511 300,00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 10

المطلب الثاني: واقع تحصيل الإيرادات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريريج " إيرادات إيجار محل تجاري نموذجاً"

خلال سنة 2022 تم على مستوى المجلس الشعبي البلدي برج بوعريريج إجراء مداولة رقم 222/2020 (أنظر الملحق رقم 12) موضوعها تجديد عقد إيجار المحل البلدي رقم 09 الموجود بالسوق المغطى شلالتي بوزيد لفائدة السيد: سهيلي مبروك بمبلغ شهري قدره 500 3 دج لمدة ثلاث سنوات، وعملية تنفيذ الإيرادات العمومية وفق نظام المحاسبة العمومية تمر أيضاً مثل النفقات بثلاثة مراحل إدارية تدخل ضمن اختصاص الأمر بالصرف ومرحلة محاسبية تتضمن التحصيل الفعلي للإيراد يتولاها المحاسب العمومي.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

أولاً: إثبات الإيراد: يتم بموجب هذا الإجراء تكريس حق الدائن العمومي وينشأ من خلاله حق على الغير والتزام مالي لفائدة البلدية فهو يعد تصرفاً إدارياً من صلاحيات الأمر بالصرف، ومن أجل اثبات شرعية إيراد إيجار محل تجاري الذي يعتبر من الأملاك العمومية للبلدية تم إبرام عقد تأجير بين المستأجر ورئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية برج بوعريريج الذي يعتبر مؤجراً في هذا العقد، حيث يحدد هذا العقد مجموعة من المعلومات والشروط، نذكر أهم ما يتعلق بالجانب المالي (أنظر الملحق رقم 13):

- اسم المؤجر والمستأجر؛
- مكان المحل موضوع الإيجار؛
- مدة تجديد التأجير: 3 سنوات من 01/01/2021 إلى غاية 31/12/2023؛
- سعر التأجير الشهري: 3 500 دج؛
- حق مراجعة سعر الإيجار؛
- مبلغ ضمان التأجير 10 500 دج؛
- حالات فسخ العقد واسترجاع المحل بدون تعويض؛
- عقوبة عدم تسديد مستحقات الإيجار الشهرية في آجالها المحددة.
- إمضاء المستأجر، إمضاء وختمه رئيس المجلس الشعبي البلدي (الأمر بالصرف)؛

بعد تحرير عقد إيجار المحل الذي يحدد القواعد التي تضبط الإيجار المطبق على المساكن والمحلات التي تملكها البلدية، يمر بعدها على مصلحة أملاك الدولة وعلى مصلحة الضرائب لمتابعة الملف وإيداعه، ويتم وضع أربع نسخ ترسل منها ثلاثة للمحاسب العمومي وبعد الرقابة عليها يعيد إرسال نسخة للأمر بالصرف نسخة واحدة للمعني، ونسخة لمديرية أملاك الدولة ونسخة لمديرية الضرائب قصد الإثبات.

ثانياً: تصفية الإيراد

في هذا الإجراء يتم تحديد المبلغ المستحق القابل للتحويل من إيجار المحل التجاري، وذلك بالاعتماد على الوثائق المترتبة على إجراء الإثبات (محضر المداولات وعقد الإيجار)، وبالتطبيق على سنة 2022 وبرغبة المستأجر دفع مبلغ الإيجار كل أربع أشهر، تم إعداد بيان مستحقات الإيجار للمستأجر على مستوى مصلحة المحاسبة المالية، حيث تضمن هذا البيان المعلومات التالية (أنظر الملحق رقم 14):

- تسمية الولاية، الدائرة والبلدية: برج بوعريريج؛
- السنة المالية 2022؛
- رقم الباب للإيراد المعني 9310 والمادة 711؛
- جدول يوضح ما يلي:

الجدول رقم 10: يحدد مبلغ السنوي لإيجار المحل

اسم المدين	المبلغ السنوي	مدة تغطية مبلغ الإيجار	مكان المحل
------------	---------------	------------------------	------------

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

المحل البلدي رقم: 09 الكائن بالسوق المغطي شلالي بوزيد	من: 01/01/2021 إلى 31/12/2023	42 000,00	سهيلي مبروك
42 000,00			المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 13

➤ المبلغ بالحروف: إثنان وأربعون ألف دينار جزائري؛

➤ رقم سند التحصيل

➤ وضع ختمين لمديرية الإدارة والشؤون المالية

➤ امضاء الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) يشهد على صحة البيانات.

ثالثا: الأمر بالتحصيل (إصدار سند التحصيل)

بعد تصفية الإيراد وإعداد بيان مستحقات الإيجار للمستأجر بتاريخ 21/07/2022 تم تحرير سند تحصيل وإمضاه في نفس اليوم، وهو سند يصدره الأمر بالصرف ويرسل إلى أمين خزينة البلدية (المحاسب العمومي) مع الوثائق الثبوتية المختومة والمبررة للإيراد (المداولة، عقد التأجير، البيان)، حيث تضمن سند تحصيل مستحقات إيجار للمحلات المعلومات التالية (أنظر الملحق رقم 14):

➤ المرسل إليه: المحاسب المكلف أمين خزينة بلدية برج بوعريريج،

➤ تاريخ الأخذ على العاتق: 2022؛ تاريخ الاستحقاق: 2022؛ رقم السند: 01؛ السنة المالية 2022؛

➤ رقم الباب للإيراد المعني 9310 والمادة 711؛

➤ المبلغ المستحق: 14 000,00 دج لمدة أربعة أشهر

➤ إطار خاص بالمدين (المستأجر) يحتوي الاسم واللقب والعنوان؛

➤ موضوع الإيراد: تأجير العقارات والمنقولات والعتاد، مستحقات إيجار المحلات_ السوق المركزي؛

➤ تسمية الولاية والبلدية: برج بوعريريج؛

➤ مدة ومبلغ تغطية مبلغ الإيجار من: 01/04/2021 إلى 21/07/2022

➤ المبلغ الواجب التحصيل 14 000,00 دج؛

➤ إطار يوضح نوع المستندات المثبتة للإيراد: بيان، عقد تأجير، محضر المداولة؛

➤ المبلغ بالحروف: أربعة عشرة ألف دينار جزائري؛

➤ إمضاء وختم الأمر بالصرف.

رابعاً: تحصيل الإيراد

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

يقوم بعملية التحصيل المحاسب العمومي بعد التأكد من شرعية إيرادات تأجير المحلات المأمور بتحصيلها والتحقق من مطابقة إمضاء الأمر الصرف على الوثائق الثبوتية للإيراد (المدولة، عقد التأجير، البيان، سند التحصيل)، كما أن عملية التحصيل تكون بعد تسجيل الأمر بالصرف لسند التحصيل في كشف يسمى "سجل الإيرادات" الذي يجب أن يكون ممضي ومختوم، حيث يحتوي هذا الكشف على جدول يوضح المعلومات التالية (أنظر الملحق رقم 15):

- طبيعة الإيراد؛ أسماء المدينين، عدد الوثائق الثبوتية للإيراد أجل الاستحقاق؛ مدة سندات التحصيل، رقم المادة في الميزانية، مبلغ كل سند تحصيل.....، تاريخ الاستلام، الباقي للتحصيل؛
 - المجموع العام للكشف؛
 - إطار خاص بتأشيرة المحاسب العمومي (أمين خزينة بلدية برج بوعريريج) يحتوي معلوماته ورقم حسابه؛
 - إمضاء الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي).
- ومن الملاحظ فيما يتعلق بتحصيل إيرادات البلدية أنها لا تخضع لرقابة مسبقة من طرف المراقب الميزانياتي كما أن الدور الرقابي للمحاسب العمومي في تحصيل إيرادات البلدية هو دور محدود عكس الرقابة على النفقات التي تخضع لمراقبة دقيقة في مختلف المراحل السابق ذكرها.

المطلب الثالث: قياس وتحليل دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام_ إيرادات

ونفقات بلدية برج بوعريريج

تبدأ دورة النظام المحاسبي العمومي بعمليات تنفيذ النفقات والإيرادات لميزانية السنة المعنية من طرف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلى جانب الخضوع للرقابة القبلية المزدوجة من طرف المحاسب العمومي والمراقب الميزانياتي، ثم تسجيل وتبويب بيانات تنفيذ هذه العمليات المالية في مجموعة من المستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية، ليتم في النهاية معالجة تلك البيانات وتحديد نتيجة السنة المالية لمعرفة الوضعية الفعلية للعمليات المالية طيلة السنة من خلال إعداد حساب التسيير من طرف المحاسب العمومي (أمين الخزينة) والحساب الإداري من طرف الأمر بالصرف (رئيس المجلس الشعبي البلدي) قبل 31 مارس من السنة الموالية (N+1)، حيث أن الحساب الإداري هو مسك المحاسبة العمومية من طرف البلدية ويجب تطابق نتائج حساب التسيير مع الحساب الإداري.

وبما أن الحساب الإداري هو مسك المحاسبة العمومية من طرف البلدية يجمع كل تسجيلات السنة المالية ويلخصها في جدول مفصل يسمى الميزان العام، ومن أجل تحديد الأثر والدور الفعلي الحقيقي لنظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام على مستوى برج بوعريريج خلال سنة 2022، سيتم تحديد ومقارنة كل من:

- التقديرات أو الاقتراحات للنفقات والإيرادات في الميزانية الإضافية؛

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

- **التحديدات للنفقات والإيرادات:** وهي المبالغ المستحقة قانونا والمؤيدة بالوثائق الثبوتية من المبالغ المقدرة للنفقات والإيرادات في الميزانية الإضافية، أي أن النفقات ملتزم بها قانونا ومؤشر عليها من طرف المراقب المالي ولم تصرف، وبالنسبة للإيرادات تم اثباتها ولم تحصل؛
- **الإنجازات للنفقات والإيرادات:** تظهر ما انجز من قيمة المبالغ المستحقة من الإيرادات والنفقات؛ أوامر الصرف والحوالات التي تم إصدارها وصرفها أو تحصيلها فعليا من طرف المحاسب العمومي.
- **بواقى الإنجاز للنفقات والإيرادات:** أي الفرق بين التحددات والإنجازات، المتمثلة في الباقي من التحددات التي لم يؤمر بدفعها عند نهاية السنة المالية⁶¹.

الجدول رقم 11: يوضح دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط إيرادات ونفقات بلدية برج

بوعريريج

الرقم	البيان	الإيرادات	النفقات	الفائض أو العجز (الإيرادات - النفقات)
1	مجموع المبالغ المحددة أو المقدرة في الميزانية الإضافية خلال سنة 2022	4 240 739 207,08	4 240 739 207,08	0,00
2	مجموع المبالغ المحددة في الحساب الإداري والملتزم بتنفيذ انفاقها أو تم اثبات تحصيلها خلال 2022	4 355 715 455,31	3 633 929 819,86	721 785 635,45
3	الفارق 3 = 2 - 1	114 976 248,23	-606 809 387,22	
4	مجموع المبالغ في الحساب الإداري التي تم صرفها أو تحصيلها فعليا خلال سنة 2022	4 322 404 923,68	2 610 441 376,93	1 711 963 546,75
5	الباقي للإنجاز أو المبالغ التي لم يأمر بدفعها أو تحصيلها 5 = 4 - 2	33 310 531,63	1 023 488 442,93	-990 177 911,30
6	نسبة المبالغ المحصلة			

المصدر: بتصرف من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحقين 02 و16

⁶¹- ولهي بوعلام وسالمي عبد الوهاب، إدارة ميزانية الجماعات المحلية في الجزائر، دار المتنبى للطباعة والنشر، 2023، ص: 162.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعريريج)

من خلال الجدول أعلاه يمكن الخروج بالعديد من النتائج والملاحظات:

بالنسبة للإيرادات: نلاحظ أن نظام المحاسبة العمومية ساهم في ضبط وتحديد حجم الإيرادات الحقيقية المتعلقة بالسنة المالية 2022، حيث أن مجموع مبالغ الإيرادات المثبتة قانونيا والمسجلة في الحساب الإداري كانت أكبر من المبالغ المحددة أو المقدرة في الميزانية الإضافية بفارق معتبر 114 976 248,23 دج، وهذا ما يؤكد أن أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية يؤدون دورا هاما في ضمان حسن تحصيل المال العام. أما مجموع الإيرادات التي تم تحصيلها فعليا خلال سنة 2022 فقد كانت أقل من الإيرادات تم اثباتها بفارق 33 310 531,63 دج.

بالنسبة للنفقات: النفقات كانت عكس ذلك حيث أن مجموع المبالغ المحددة في الحساب الإداري والملتزم بتنفيذ اتفاقها كانت أقل من مجموع المبالغ المحددة أو المقدرة في الميزانية الإضافية بفارق 606 809 387,22 دج، كما أن مجموع المبالغ في الحساب التي تم صرفها أو تحصيلها فعليا خلال سنة 2022 أقل من المبالغ المحددة في الحساب الإداري الملتزم بتنفيذ اتفاقها بفارق جد معتبر 1 023 488 دج ، وهذا ما يؤكد على أن أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية يؤدون دورا هاما في ترشيد النفقات و ضمان استخدامها بشكل مسؤول.

خلاصة الفصل الثاني:

على ضوء الدراسة التطبيقية التي قمنا بها على مستوى بلدية برج بوعريريج كانت حول عرض الميزانية الأولية والإضافية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022 من خلال تحليل إيراداتها ونفقاتها اتضح لنا أن الإيرادات الإجمالية للبلدية في تزايد مستمر وفي المقابل الزيادة المماثلة في النفقات.

كما تطرقنا لتحليل دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام إيرادات ونفقات بلدية برج بوعريريج باتباع الإجراءات الادارية و المحاسبية في تنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات العامة و كذلك الوثائق الادارية و السجلات المتبعة عند القيام بالعمليات المالية المنجزة، حيث يتم إعداد الحساب الإداري الذي يحدد نتيجة السنة الفعلية بناء على الإيرادات والنفقات التي تم تنفيذها وفقا لقواعد وإجراءات نظام المحاسبة العمومية من أجل تحديد الأثر والدور الفعلي الحقيقي لنظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام على مستوى بلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022

الختامة

ختاما لدراستنا نجد أن المحاسبة العمومية هي الإطار التنظيمي بالنسبة لهيئات مؤسسات الدولة، لتسيير وإدارة أموالها من أجل استمرارية وتحقيق أهدافها التي وجدت لأجلها أساسا في إطار الخدمة العامة للمجتمع بتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والثقافية وتطوير وبناء المجتمع .

كما أن نظام المحاسبة العمومية يهدف بالدرجة الأولى إلى دعم الميزانية العامة لتجنب التبذير والإسراف للأموال العامة، ولتحقيق هذا الهدف يجب إخضاع كل مراحل تنفيذ الميزانية العامة إلى الرقابة اللازمة، التي يقوم بها كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي، كما تعتبر نتائج الميزانية العامة لمدى كفاءة وفعالية دور أعوان نظام المحاسبة العمومية في التنفيذ وترشيد الإنفاق من جهة وحسن تسيير المال العام من جهة أخرى.

نتائج الدراسة: من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- تتميز المحاسبة العمومية عن أنواع المحاسبة الأخرى أنها أداة لتنفيذ ومراقبة العمليات المالية التي تقوم بها مختلف هيكل الدولة ذات الطابع الإداري؛
- يهدف نظام المحاسبة العمومية إلى تحقيق الرقابة والتحقق من شرعية وقانونية عمليات تنفيذ إيرادات ونفقات الدولة؛
- تركز المحاسبة العمومية في الجزائر على مبدأ رئيسي هو الفصل الكامل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي؛
- يتم تسيير المال العام بتفاعل ثلاثة أنظمة فرعية للمحاسبة العمومية تتمثل في: النظام المحاسبي العمومي كنظام معلومات، نظام الموازنة العامة ونظام الرقابة المالية؛
- تمر عملية تنفيذ النفقات والإيرادات العامة وفق نظام المحاسبة العمومية بثلاث مراحل إدارية يقوم بها الأمر بالصرف (مرحلة الالتزام أو الاثبات، التصفية، إصدار الأمر بالدفع أو التحصيل) ومرحلة محاسبية واحدة (الدفع أو التحصيل) هي من صلاحيات المحاسب العمومي؛ وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى "
- تمر العمليات المالية بعدة مراحل متعددة ومحددة حسب مهام وصلاحيات أعوان نظام المحاسبة العمومية؛
- تخضع النفقات والإيرادات العامة قبل تنفيذها لمجموعة من الإجراءات الرقابية والمحاسبية من طرف المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي كرقابة مالية سابقة؛
- من خلال إجراء دراسة حالة وتبع مختلف المراحل وفق الوثائق الثبوتية التي مرت بها عملية تنفيذ نفقة لوزام المكتب والطباعة والتجليد، وإيجار محل تجاري كأحدى العمليات المالية التي يتكرر تنفيذها بشكل دائم على مستوى بلدية برج بوعريريج، تم تأكيد صحة الفرضية الثانية " يلتزم أعوان نظام المحاسبة العمومية على مستوى بلدية برج بوعريريج بالإجراءات القانونية والرقابية السارية في تنفيذ العمليات المالية؛"
- من خلال تحليل مقارنة بيانات الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج لسنة 2022 والحساب الإداري الذي يعتبر مسك لمخرجات نظام المحاسبة العمومية تم تأكيد صحة الفرضية الثالثة "
- يؤدي نظام المحاسبة العمومية دور فعال في ترشيد النفقات وحسن تحصيل الإيرادات على مستوى

بلدية برج بوعريريج"، حيث تم التوصل إلى أن:

- مجموع مبالغ الإيرادات المثبتة قانونيا والمسجلة في الحساب الإداري كانت أكبر من المبالغ المحددة أو المقدرة في الميزانية الإضافية بفارق معتبر؛
- مجموع مبالغ النفقات المحددة في الحساب الإداري والملتزم بتنفيذ اتفاقها كانت أقل من مجموع المبالغ المحددة أو المقدرة في الميزانية الإضافية؛
- أن مجموع المبالغ في الحساب التي تم صرفها أو تحصيلها فعليا أقل من المبالغ المحددة في الحساب الإداري الملتزم بتنفيذ اتفاقها بفارق جد معتبر.

الاقتراحات: هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن تقدمها في مجال دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام:

- اعتماد نظام محاسبي عمومي يسهل تطبيقه بما يضمن الأداء الجيد والفعال؛
 - ضرورة التطبيق الفعلي للمعايير المحاسبية الدولية للقاع العام وتطوير النظام المحاسبي العمومي الحالي؛
 - اعتماد أساس القياس الاستحقاق لقياس الأنشطة والعمليات المالية في مختلف هياكل للدولة.
- آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- واقع عملية الجرد لممتلكات الدولة والتزاماتها؛
 - تقييم فعالية النظام المحاسبي العمومي في منع الفساد المالي والإداري؛
 - أثر تطبيق القانون الجديد رقم 07-23 على الميزانية العامة.

قائمة المرجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1-أكرم إبراهيم حماد، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها، دار أمواج للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 13، 2012.
- 2-اسماعيل حسني أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2003.
- 3-الينا بشير عبد العظيم، الاسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار اليازوري، مصر، 2012.
- 4-خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 5-رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الاولى، الأردن، 2011.
- 6-عوف محمود الكفراوي، "الرقابة المالية: النظرية والتطبيق"، الطبعة الثانية، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2002.
- 7-لؤي ويدان، زهير الحدرب، المحاسبة الحكومية، دار البداية ناشرون وموزعون، الأردن، 2010.
- 8-محمد السيد سرايا وسمير كامل محمد، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000.
- 9-محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة لمنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 10-محمد علي هلاي، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002.
- 11- ولهي بوعلام وسالمي عبد الوهاب، إدارة ميزانية الجماعات المحلية في الجزائر، دار المتني للطباعة والنشر، 2023.

ثانياً: الرسائل الجامعية

- 1-أحمد بن قطاف، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، مطبوعة محكمة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعربريج، بدون سنة نشر.
- 2-احمد بو جلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة ماجستير، جامعة الاغواط، المحرر، الجزائر كلية العلوم الاقتصادية، 2010.
- 3-بوستة سلوى، المحاسبة العمومية وسبل تطويرها -حالة الجزائر 2005/2015، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص: دراسات محاسبية جباية وتدقيق، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2015-2016.
- 4-رابحي عبد الله، مطبوعة مقياس المحاسبة العمومية، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي، تيسمسيلت، السنة الجامعية 2019/2020.
- 5-زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص تسيير المنظمات، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، السنة الجامعية: 2013/2014.
- 6-فينيش عبد القادر محمد صالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية: 2011/2012.
- 7-قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2019-2020.
- 8-محمد فيصل مايدة، مطبوعة في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، 2020/2021.
- 9-تكرور عتو عائشة ونجاري إكرام، دور المحاسبة العمومية في المحافظة على المال العمومي في الجزائر، مذكرة ماستر في العلوم المحاسبية والمالية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، السنة الجامعية 2020/2021.

ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية

- 1-حمدي محمد، تشخيص الميزانية العامة للدولة ومكانتها في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 06-العدد 20، 2023.
- 2-خماس حسين، تطوير وملاءمة النظام المحاسبي الحكومي لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 05، السنة 2011.
- 3-خليل وحيد وقاوي السعيد، أدوات الرقابة على الأموال العمومية في ظل إصلاحات القانون العضوي 18-15، مجلة الدراسات والبحوث القانونية، المجلد 08-العدد 02، 2023.
- 4-دويبي عبد الجبار وقاسم حدة، إصلاح وتحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، الملتقى الوطني الأول حول: مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المنعقد يوم 20/12/2022، المركز الجامعي الشريف بوشوشة -آفلو-
file:///C:/Users/CYBERTec/Downloads/3.pdf
- 5-زيد هاشم السقا، علي مال الله السندي، فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد 2-العدد 17، السنة 2010.
- 6-ساجي فطيمة وبوهنة علي، الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث، مجلة المعيار، المجلد 06 - العدد 02، سنة 2015.
- 7-سالمي ياسين، المراجعة والرقابة على المال العام في المؤسسات الإدارية العمومية كأداة اصلاح وترشيد عمليات الانفاق الحكومي، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 04 -العدد 07، سنة 2014.
- 8-صدارة محمد، الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العمومية، مجلة التراث، المجلد الثاني - العدد 26، سنة 2017.
- 9-صادفي جمال، أفاق تطبيق الإصلاح الميزانياتي ودوره في تطوير نظام المحاسبة في الجزائر-من وجه نظر أعوان التنفيذ، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 09-العدد 01، أكتوبر 2024.
- 10-ضريفي نادية وحاج جاب الله أمال، اصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي IPSAS، مجلة الدراسات القانونية والسياسية - العدد 07 جانفي 2018.
- 11-علي حسين احمد الفهداوي، الموازنة العامة والرقابة عليها، مجلة العلوم السياسية، العدد 59، سنة 2020.
- 12-عبد المطلب بيسار، دور الاعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، مجلد 12 -العدد 01، سنة 2021.
- 13-فطيمة الزهرة فيرم، المال العام بين الحماية الادارية والرقابة المالية، مجلة دراسات وأبحاث، المجلد 13-العدد 05، أكتوبر 2021.
- 14-قنوش مولود، التوجه نحو تبين أساس محاسبة الاستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، المجلد 06، العدد 02، 2023.
- 15-لعمرية لعجال، دراسة وتحليل تطور الميزانية العامة في الجزائر للفترة 2019-2021، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12 -العدد 02، السنة 2019.
- 16-مزاني نورالدين وحفصة مريم، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 2، العدد 1، جوان 2019.

- 17- مسعودي علي، أساس المحاسبة العمومية الملائم في ظل توجه الجزائر نحو عصرة نظام الموازنة العامة الرامي إلى الحوكمة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04، جوان 2018.
- 18- مالك عليان، إعداد الميزانية العمومية في ظل القانون العضوي 18-15 يتعلق بقوانين المالية، مجلة صوت القانون، المجلد 07-العدد 03، 2021.
- 19- محمد خالد المهايبي وحسن عبد الكريم سلوم، تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 65، 2007.
- 20- معيزي نجاته والعايب سهام، إصلاحات المحاسبة العمومية في ظل إجراء تجميد المشاريع، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 05-العدد 01، جوان 2021.
- 21- محمد الصالح بلول وميلود عبود، الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 02-العدد 01، السنة 2019.

رابعاً: التشريعات القانونية

- 1- القانون رقم 07-23 المؤرخ في 03 دي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، العدد 42 من الجريدة الرسمية، الصادر بتاريخ 21 يونيو سنة 2023.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 24-90 المؤرخ في 12 شعبان عام 1445 الموافق 22 فبراير سنة 2024 يحدد محتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية/العدد 15 الصادرة بتاريخ 29 فيفري 2024.

المواقع الإلكترونية

- 1 <https://www.mf.gov.dz/index.php/ar/activites-ar/1231-la-loi-n-23-07-du-21-juin-2023-relativ-e-aux-regles-de-comptabilite-publique-et-de-gestion-financiere-2>
- 2 <https://tijareti.com/goals-of-government-accounting>

المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Hamrit Rachid " The experiences of some countries in adopting the international accounting standards IPSAS to reduce the phenomenon of corruption in public money ", Economic and Management Research Journal Vol:17 , N°: 01, Year: 2023.
- 2- Beatriz Cuadrado-Ballesteros, Francesca Citro, and Marco Bisogno" The role of public-sector accounting in controlling corruption: an assessment of

Organisation for Economic Co-operation and Development countries

International Review of Administrative Sciences", Volume 86, Issue 4 /2020.

3-Brahim Belacel "La réforme de la comptabilité de l'Etat en Algérie ", thèse de doctorat en droit ,École doctorale de droit de la Sorbonne, Paris, 2018.

الملاحق

الملحق رقم 01: ميزانية الأولوية

المصارف	الإقتراحات		الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
	الإيرادات	التنفقات		
0.00	0.00	1 936 670 329.39	1 936 670 329.39	قسم التشغيل
				60 سلع ولوازم
				61 أشغال وخدمات خارجية
				62 مصاريف التشغيل العام
				63 مصاريف المستخدمين
				64 ضرائب ورسوم
				65 مصاريف مالية
				66 منح وإعانات
				67 مساهمات وحصص وأداءات لفائدة الغير
				68 تزويد حساب الاستهلاك والمؤنات
				69 أعباء استثنائية
				70 منتوجات الاستغلال
				71 نتائج الأملاك العمومية
				72 تحصيلات وإعانات ومساهمات
				73 نقلات الأعباء
				74 ممتلكات صندوق الأموال المشتركة
				75 ضرائب غير مباشرة
				76 ضرائب مباشرة
				77 نتائج مالي
				79 نتائج استثنائية
				82 نتائج وعبء السنوات المالية السابقة
				83 الإقطاع لتفقات التجهيز والاستثمار
		177 154 195.68	177 154 195.68	قسم التجهيز والاستثمار
				060 العجز أو الفائض المرحل
				10 تزويدات
				13 إعانات مسددة من طرف البلدية
				14 مساهمات الغير في أشغال التجهيز
				16 اقتراضات
				17 مداخيل القطاع الاقتصادي
				23 كوارث
				24 أملاك عقارية ومنقولة
				25 سلفيات البلدية لأكثر من سنة
				26 سدادات وقيم
				27 تزويدات للوحدات الاقتصادية البلدية
				28 أشغال جديدة وتصليات كبرى
		2 113 824 525.07	2 113 824 525.07	مجموع النفقات والإيرادات
				الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات
		177 154 195.68	177 154 195.68	الحساب 730 من النفقات والإيرادات
		1 936 670 329.39	1 936 670 329.39	المجموع الحقيقي (الفعلي) للنفقات والإيرادات (المجموع أ)
				الحساب 85 - الفائض الإجمالي
		1 936 670 329.39	1 936 670 329.39	مجموع متساوي في النفقات والإيرادات (المجموع ب)

حدد مبلغ هذه الميزانية ب :

العين في المجهود المخصص لهذا الغرض .

برج بوعريش في :

الوالي

برج بوعريش المجلس الشعبي البلدي

قدمت هذه الميزانية من طرفنا ، نحن أعضاء المجلس الشعبي البلدي

فسي دورة استثنائية.

برج بوعريش في :

الرئيس

من شمس الدائرة
الوالي

تكررة برج بوعريش في :
الرقم : 2021/294
شهر : صفر
السنة : 1443

الملحق رقم 02: ميزانية الإضافية

المصداقة		الإقتراحات		الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
الإيرادات	التنققات	الإيرادات	التنققات		
0,00	0,00	2 510 682 247,72	2 510 682 247,72	قسم التسيير	
			249 764 594,94	ساح و لوارو	60
			447 000 000,00	اتصال و خدمات خارجية	61
			70 445 285,99	مصاريف التسيير العام	62
			890 119 870,73	مصاريف المستحسنين	63
			1 000 000,00	مصاريف و رسوم	64
				مصاريف مالية	65
			180 832 788,23	منح و اعانات	66
			409 594 006,44	مساهمات و حصص و اداءات لغاتدة العير	67
				توريد حساب الاستهلاك و الموبوت	68
			40 078 109,30	اعاء استثنائية	69
		500 000,00		منوعات الاستهلاك	70
		38 973 647,64		باتح الاهلاك العمومية	71
		23 490 606,00		لتحصيلات و اعانات و مساهمات	72
				تقليص الاعاء	73
		266 491 409,00		منوعات صندوق الاموال المشتركة	74
		1 606 032 941,00		مصاريف غير مباشرة	75
				مصاريف مباشرة	76
				باتح استثنائي	77
				باتح و اعاء السنوات المالية السابقة	79
		575 193 644,08	44 693 396,41	الاقتراع لطبقات التسيير و الاستثمار	82
			177 154 195,68		83
0,00	0,00	1 907 211 155,04	1 907 211 155,04	قسم التجهيز و الاستثمار	
		1 691 456 959,36		المعر او العائص المرحل	060
		215 754 195,68		ترويدات	10
				اعانات مسددة من طرف التولاية	13
				مساهمات العير في اشغال التجهيز	14
				اقتراحات	16
				تعاميل القطاع الاقتصادي	17
				كسوريات	23
			279 322 911,74	املاك عقارية و منقولة	24
				منطقات التبية لاكثر من سنة	25
				سندات و قيسم	26
			1 627 888 243,30	ترويدات للوحدات الاقتصادية التبية	27
				اشغال جديدة و تصليحات كبرى	28
		4 417 893 402,76	4 417 893 402,76	مجموع التنققات و الإيرادات	
		177 154 195,68	177 154 195,68	ما يخص الحساب 83 من التنققات و المدة 100 من الإيرادات	
		4 240 739 207,08	4 240 739 207,08	المجموع الحقيقي (الطبي) للتنققات و الإيرادات (المجموع أ)	
		4 240 739 207,08	4 240 739 207,08	الحساب 85 - الفائض الاجمالي	
				مجموع متساوي في التنققات و الإيرادات (المجموع ب)	

حدد مبلغ هذه الميزانية ب:
 المدون في العمود المخصص لهذا الغرض.

رئيس المندوبين
 سليمان سمير

رئيس المجلس البلدي
 ولد سليمان عبد الصادق

مجلس بلدي
 بلدية بوجوريو
 رقم 24
 2018

الملحق رقم 03: اتفاقية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية: برج بوعريريج

دائرة: برج بوعريريج

بلدية: برج بوعريريج

التفافية رقم : 0000000000 / 2022 .

١٤ ٢٠٢٢

بتاريخ :

العملية :

توريدات مختلفة لمصلحة المجلس البلدي (مخصص)

(أدوات المكتب)

❖ مؤسسة : بن زيان وليد .

❖ سجل تجاري رقم : 14 أ 2357531 - 34/00 صادر بتاريخ : 2015/05/18 (معدل) .

❖ الساكن بـ : محل رقم : 02 شارع مرادي رابع ، حي الشهداء - برج بوعريريج - .

الملحق رقم (04): تقرير تقديمي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
المصلحة المتعاقدة: بلدية برج بو عريريج

تقرير تقديمي

اجراءات ابرام ملحق رقم 01 لاتفاقية عمومية رقم: 2022/07/31 المؤرخة في: 2022/07/31
توريدات مختلفة لمصلحة البلدية (حصص) (أدوات المكتب).

موضوع الملحق: توريدات مختلفة لمصلحة البلدية (حصص) أدوات المكتب

(عرض شامل لحدوى الملحق) تتضمن هذه الملحق: توريدات مختلفة لمصلحة البلدية (حصص): أدوات المكتب

المصلحة المتعاقدة	أعد هذا التقرير التقديمي وفقا لأحكام لاسيما المادة 19 من المرسوم الرئاسي 247-15 المؤرخ في 2 ذي الحجة عام 1436 الموافق 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.
تاريخ:	يرفقي الالتزام بالنفقة، حيث يهدف هذا التقرير إلى تبرير الاستشارة الموداة، من جهة، تطبيقا لأحكام لاسيما المواد 13 الى 23 من المرسوم الرئاسي المذكور، ومن جهة أخرى، اختيار المتعامل المقبول.

عرض شامل:

1. طبيعة الطلب: أشغال، لوازم، خدمات.

موضوع الطلب: توريدات مختلفة لمصلحة البلدية (حصص) (أدوات المكتب) إلى غاية: 2022/12/31 (ابتداء من أمر بيده التوريد)

2. المبلغ الإجمالي للملحق: 1.270.000.00 دج (بدون رسوم).

3. المبلغ الإجمالي للملحق باحتساب كل الرسوم (بالحروف): 1.511.300.00 دج (باحتساب كل الرسوم).

" مليون وخمسمائة وإحدى عشر ألف وثلاثمائة دينار جزائري "

و الإجراءات المكيفة: الاستشارات ومعايير الانتقاء

01 تعليل الإجراء: . في صلب الملحق 01 (توريدات إضافية)

02 -معلومات حول الملحق رقم 01

4. التاريخ، المكان والوسائل المستعملة عند استشارة المتعاملين الاقتصاديين: ///

5. المكان: مقر بلدية برج بو عريريج
الوسائل المستعملة: ///

الاعلان عن المنح المؤقت عبر الجرائد اليومية ///

6. التقدير الإداري. تحديد العناصر التي أدت إل هذا التقدير. //////////////

03-تحديد إذا كان المتعاملين الاقتصاديين مدعويين لحضور جلسة فتح الأظرفة الخاصة بالملحق . : ///

04-الأهلية: . ///

05-التعريف بالمتعامل الاقتصادي الذي تمت استشارته:

ملاحظة	مرجع وتاريخ رسالة الاستشارة	المتعامل الاقتصادي الذي تمت استشارته
//	//	المؤسسات المختصة في الميدان المطلوب
		06-تقييم العروض. ///
ملاحظة		المتعاملين الاقتصاديين المقدمين عرض بعدما تمت استشارتهم ((التأهيل التقني))
///		01-مؤسسة بن زيان وليد

01 ترتيب العروض. (الترتيب المالي)

الملحق رقم (05) : بطاقة الالتزام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الداخلية و الجماعات المحلية
ولاية : برج بو عرييج
بلدية : برج بو عرييج

ميزانية البلدية

تأشيرة المراقب المالي
رقم :
تاريخ :
ودي سام

الرقم :
الولاية : 20 DEC. 2022
البلدية : 20

المدة : 2022
رقم البطاقة : 20

التفكير
التفقة

موضوع الالتزام

رقم التسيير	المادة	الرصيد القديم	مبلغ العمليّة	الرصيد الجديد
9022	608	4 006 319,26	1 511 300,00	2 495 019,26

ملاحظات المصلحة : الباب الفرعي :
الأمانة العامة
لوازم المكتب الطباعة و التغليف
عنوان المسادة :

تفصيل الالتزامات

المبلغ	طبيعة الالتزامات
1 511 300,00	الالتزام بالملحق رقم 01/2022 الخاص ب: توريدات مختلفة لمصالح البلدية (حصص) حصّة رقم 03: أدوات المكتب لمصالح: بن زيان وليد
1 511 300,00	المجموع

المبلغ بالأحرف: مليون وخمسمائة وأحدى عشر ألف وثلاثمائة دينار جزائري
حرر ببرج بو عرييج يوم :
رئيس المجلس الشعبي البلدي
الكاتب العام
2022

الملحق رقم (06) : تأشيرة مراقب الميزانياتي



الملحق رقم (07) : أمر بدء التوريد

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية برج بوعريريج

دائرة برج بوعريريج

بلدية برج بوعريريج

الرقم التسلسلي: 6 / 2022

أمر بدء التوريد الإضافي

رقم: 2022/02

تلزم مؤسسة بن زيان وليد ببدء التوريد الإضافي موضوع الاتفاقية رقم: 2022/16 المؤرخة في: 2022/07/31 المتضمنة: توريدات مختلفة لمصالح البلدية (حصص) - أدوات مكتب - ، وهذا ابتداء من تاريخ التبليغ.

13 أكتوبر 2022

برج بوعريريج في:
رئيس المجلس الشعبي البلدي

عبد القادر ولد سليمان



تبلغ

مؤسسة بن زيان وليد

أنا المضي أسفله مؤسسة بن زيان وليد أشهد بأني استلمت أمر بدء التوريد الإضافي رقم: 2022/02 المتضمن توريدات مختلفة لمصالح البلدية (حصص) - أدوات مكتب - في التاريخ المشار إليه أدناه إثباتا لذلك أمضينا هذا التبليغ.

13 أكتوبر 2022

برج بوعريريج في:

المؤسسة

بن زيان وليد
تجارة بالجملة لمراد وصلاح
أدوات المكتبة وخطوط
محل 02 حي الشهبان شارع مرادي راج
برج بوعريريج
م.ت. رقم: 34/00 - 23575311

الملحق رقم(08): محضر استلام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية : برج بوعريريج
دائرة : برج بوعريريج
بلدية : برج بوعريريج

محضر استلام

العملية : توريدات مختلفة لمصالح البلدية (حصص) : (أدوات المكتب) .
المؤسسة : مؤسسة بن زيان وليد .
اتفاقية رقم : 2022/16 بتاريخ 2022/07/31 .

السادة الحاضرون:

- 1- / غول عبد الرحمن : أمين المخزن البلدي .
2- / بن زيان وليد : المؤسسة المكلفة بالتوريد .

في اليوم : 29 ديسمبر 2022 .
التوريدات المذكورة في القاتورة المقدمة (رقم : 2022 / المؤرخة بتاريخ : 29 ديسمبر 2022) .
و الخاصة بالعملية المذكورة أعلاه و بعد المعاينة تبين أن التوريدات مطابقة للمقاييس والمعايير المعمول بها ، و وفق الاتفاقية المبرمة ، و بالتالي يمكن الإعلان عن استلام التوريدات بدون تحفظات .

المؤسسة

بن زيان وليد
تجارة بالجملة امتداد الإسلا : 01
الات المكتب : 02 شارع مرادي راج
برج بوعريريج
م.ت. ورقم : 34/00 - 255753

أمين المخزن البلدي
الرئيس
البلدية
البلدية
البلدية
البلدية

الملحق رقم (09) : فاتورة

BENZIANE WALID
Vente De Matériel D'informatique Et Bureautique
Local 02 Fg Du Martyres Rue Merradi Rabah
BORDJ BOU- ARRERIDJ

Scale : 198234010197131.	Article N° : 34017110439 .
S : 1982 3401 01971 31 .	NIF : 182340101971152 .
R.C N° : 14/A/2357531 00/34 En Date Du : 18/05/2015 .	C.B N°: 00200058058220103163 BEA Agence BBA.
Contrat N° : 16/2022 En Date Du : 31/07/2022 .	Montant du contrat après avenant : 8 791 299.93 DA .
Opération : Fourniture Différente Pour Les Services APC (Lots) - (ARTICLES BUREAUTIQUE) .	

CLIENT :
APC BORDJ BOU- ARRERIDJ

FACTURE N°: 205 / 2022

N°	Désignation	Référence	Unité	Quantité	Prix Unitaire	T.H.T
1	Papier (Extra) A4	(80 gr)	Rame	2000	635,00	1 270 000.00
					TOTAL HT	1 270 000.00
					TVA 19 %	241 300.00
					TOTAL TTC	1 511 300.00

Arrêtée la présente facture la somme de :

Un Million Cinq Cents Onze Mille Trois Cent Dinars Algérien .

LE : 2022 29

Le Fournisseur

بن زيان واليد
 من رئيس المجلس الشعبي البلدي
 المكلف باستيفاء ضريبة
 محسنة
 محسنة
 تاريخ الاستلام 29

بن زيان واليد
 تجارة بالجملة لمتاد الإسلام الذي
 آلات المكتبة و مستلزماتها
 محل 02 سي. الميرزاغ مرادي رابع
 سي. الميرزاغ مرادي رابع
 س.ت. رقم: 34/00 - 2567

الملحق رقم (10) : حوالة الدفع

ملحق 2

أرقام المستندات	مبلغ الحوالة	المادة	ولاية برج بوعرييج بلدية برج بوعرييج		حوالة دفع	
	1 511 300,00	9022 608	رقم الحوالة	مبلغ الصك	رقم الصك	رقم الكشف
			السنة المالية 2022	رقم الحوالة A.4.6.2	تاريخ الصك	A.2.2
	1 511 300,00	موضوع النفقة لوازم المكتب و الطباعة و التجدد فاتورة رقم : 2022/205		المحاسب المكلف أمين خزينة البلدية برج بوعرييج ح.ج.ب. رقم 306253/18 مركز الجزائر		
	1 511 300,00	المبلغ الخام		الدائن		
		الإقتطاعات :		المستفيد: بن زيان وليد - برج بوعرييج - حساب جاري رقم		
	1 511 300,00	المبلغ الصافي للتحويل		مركز الصكوك البريدية ب الجزائر المؤسسة المصرفية بنك الجزائر الخارجي وكالة برج بوعرييج حساب مصرفي رقم 00200058058220103163		
		حددت هذه الحوالة بمبلغ يقدر بـ: مليون وخمسمائة و احدى عشر ألف و ثلاثمائة دينار جزائري		المستندات المثبتة للنفقة		
		الدفع بواسطة التحويل البريدي تبعا لصك تحويل أمين الخزينة،		01 - فاتورة		
		الحوالة المشار اليه اعلاه .		تتفق بالحوالة رقم المؤرخة في		
				المادة السنة المالية 2022		
				مستندات رقم		

الملحق رقم (11): كشف الحوالات

ملحق رقم 3
07 ماي 2023
المؤرخ في

ولاية: برج بوعريش
دائرة: برج بوعريش
بلدية: برج بوعريش

ملاحظات	الباقي المستحق للدفع	تاريخ الدفع	الإصدارات المجمعة حسب المواد في الميزانية	الإصدارات السابقة حسب المواد في الميزانية	المبلغ حسب كل مادة	مبلغ الحوالة	المادة في الميزانية	عدد الوثائق المرفقة	تعيين الدائن	طبيعة المصفاة	رقم الحوالة
						239 963,50	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	353
						222 708,50	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	354
						221 221,00	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	355
						199 176,25	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	356
						282 268,00	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	357
						241 094,00	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	358
						258 765,50	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	359
						202 746,25	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	360
						259 539,00	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	361
						239 963,50	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	362
						235 977,00	9022/608		المؤسسة الوطنية للنشر و الاشهار	نوازم المكتب الطباعة و التجليد	363
						126 885,38	9022/624		اتصالات الجزائر	مصاريف البريد و المواصلات	364
						120 900,00	9022/624		اتصالات الجزائر	مصاريف البريد و المواصلات	365
						510 885,38	9022/624		اتصالات الجزائر	مصاريف البريد و المواصلات	366
						117 400,00	9022/625		مديرية املاك الدولة	مصاريف العقود و المتاحات	367
						213 500,00	9033/649		قياسات الضرائب العقارية	ضرائب و رسوم اخرى	368
						2.603.428.50					
						2.603.421,50					
				0,00		2.603.428.50					
				0,00		126.885.38					
				0,00		510.885,38					
				0,00		117.400,00					
				0,00		213.500,00					
						2.730.307.38					
						3.445.206,88					
						690.592.150.33					
						693.302.428.21					

مجموع هذا الكشف
 ترحيل الإصدارات السابقة
 المجموع العام لهذا الكشف

07 ماي 2023
 حضره: **برج بوعريش**
 رئيس المجلس الشعبي البلدي
محمد القصور ولد سليمان

أمين الخزينة،
عبد الغني

خزينة بلدية (الخارج الإداري)
 للعمليات
 ح. ب. 28
 36000 برج بوعريش

كشف مبلغ بقدر: **حليبوتان وسعماثة ولاتون ألف**
ساعة وسبعة دنانير وثمان مائة وستين
 برج بوعريش في 28 ماي 2023
 محل الحوالات حسب ترتيب مواد الميزانية

الملحق رقم (12) : المداولة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نسخة من سجل المحاولات
دورة بلدية بتاريخ 17 ديسمبر 2020

من ستة ألفين و عشرون و في السابع عشر من شهر ديسمبر و على الساعة التاسعة صباحا وتحت رئاسة السيد:حناشي محمد الكامل رئيس المجلس الشعبي البلدي عقد المجلس الشعبي البلدي إجتماع في دورة عادية عقب الإستدعاءات المؤرخة في 2020/12/ 06 تحت رقم: 3690 وبحضور السادة:

السادة الحاضرون:

- ولد سليمان عبد القادر- بوراس صابر- يحيواى موسى - مباركية فريد - ختال ساعد - حاجي علاوة - ديبش عبيد- بن عبيد عائشة - ثابت محمد نورالدين- أوصالح صبرينة - سيليني كمال- نهامي خليل - شليق عبد الغاني - راشدي العربي - لجواسة سهيل - ضياف زكية - بن شيخ صورية - لعكروم أمال - يوسفى حكيمه - بلبواب سماعيل. - سعداوي صليحة.

السادة الحاضرون بوكالة : - ديش صلاح الدين يمثله يوسفى حكيمه .
- بوثابت صوتية يمثلها ثابت محمد نور الدين .

السادة الغائبون بدون عذر:- دامة مرياح - لفقير العبد- مخالفة سليم- جبراني خليل- زروقي حوريا - مرزوقي موسى - مرجي داود - منصورى عبد الرزاق - بوزيد نجيب .

السادة الغائبون بعذر: // .

عدد الأعضاء الحاضرين كافي للتداول ، أعلن الرئيس عن افتتاح الجلسة وكلف السيد : بن عبيد محمد الهادي الأمين العام بالنيابة بأمانة الجلسة.

نص المداولة

يعرض الرئيس على أعضاء المجلس الشعبي البلدي الحاضرين قضية عقد تأجير المحل البلدي رقم 09 الكائن بالسوق المغطي شلالى بوزيد والمقدم من طرف السيد : سهيلي مبروك والذي تنتهي فترة تأجيره بتاريخ: 2020/12/31.

- بمقتضى القانون رقم 2011/10 المؤرخ في 2011/06/22 المتضمن قانون البلدية.
- بناء على المرسوم التنفيذي رقم 98/89 المؤرخ 20 يونيو سنة 1989 الذي يحدد القواعد التي تظبط الإيجار المطبق على المساكن والمحلات التي تملكها الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات التابعة لها.

- بناء على المداولة رقم 46 المؤرخة في 2018/02/08 المصادق عليها تحت رقم 22 بتاريخ 2018/03/06.
- بناء على طلب تجديد العقد المؤرخ في :.2020/09/29.
- بناء على محضر لجنة الممتلكات البلدية بتاريخ :2020/09/29.

شرح الرئيس في عملية التصويت بمساعدة أمين الجلسة التي أصفرت عن النتائج التالية :
المصوتون : بنعم : 24 المصوتون : ب لا : 00 الممتنعون : 00

وبعد إعلان الأصوات تبين أن الأعضاء الحاضرين صوتوا بالإجماع على تجديد عقد تأجير المحل البلدي رقم 09 الكائن بالسوق المغطي شلالى بوزيد مع السيد : سهيلي مبروك لمدة 03 سنوات .

ولاية برج بوعريريج
دائرة برج بوعريريج
بلدية برج بوعريريج
رقم: 222 / 2020

موضوع المداولة:
تجديد عقد تأجير المحل
البلدي رقم 09 الكائن
بالسوق المغطي شلالى بوزيد
مع السيد : سهيلي مبروك.

عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي 33
عدد الاعضاء الحاضرين: 22
عدد الاعضاء الغائبين: 09
عدد الاعضاء الحاضرين بوكالة: 02

الملحق رقم (13) : عقد الإيجار

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
ولاية برج بوعريريج
دائرة برج بوعريريج
بلدية برج بوعريريج
مديرية النشاط الاقتصادي
والشؤون العقارية

الرقم العدلي 3366
27 جانفي 2021

بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي رقم 227/2020 المتخذة بجلسة 2020/12/17 والمصادق عليها بتاريخ 2021/01/13 تحت رقم 2021/39 المتضمنة تجديد عقد تأجير المحل البلدي رقم : 09 المبرم مع السيد(ة) : سهيلي مبروك .
إبرام عقد التأجير

بين
السيد : رئيس المجلس الشعبي البلدي : حناشي محمد الحامل
بصفته مؤجر من جهة
و
السيد(ة) : سهيلي مبروك ابن أحمد المولود بتاريخ 1949/08/03 ببرج بوعريريج .
الساكن : حوزة 240 مسكن شارع " أ ف " رقم 10 برج بوعريريج .
بصفته مستأجر من جهة أخرى

وتنفيذاً على ما يلي :

المادة الأولى : تجدد إدارة البلدية عقد تأجير المحل البلدي رقم : 09 الكائن بالسوق المغطى شلاكي بوزيد لفائدة السيد(ة) : سهيلي مبروك لمدة (03 سنوات) ثلاث سنوات سارية المفعول قابلة للتجديد ابتداء من : 2021/01/01 الى غاية : 2023/12/31 .

المادة الثانية : يحدد مبلغ تأجير المحل المذكور بسعر إيجار شهري يقدر بـ : 3.500.00 دج ثلاثة آلاف وخمسمائة دينار جزائري للشهر الواحد يدفع إلى أمين خزانة البلدية مع نهاية كل شهر و للبلدية حق مراجعة سعر الإيجار تماشياً مع الوضع الاقتصادي وتطور الأسعار و القيم وكذا أهمية كل محل تجاري من ناحية الموقع وطبيعة النشاط .

المادة الثالثة : يلزم المستأجر بدفع مبلغ ثلاثة أشهر من سعر الإيجار كضمان التأجير و المقدر بـ : 10.500.00 دج لدى أمين الخزانة البلدية .

المادة الرابعة : المحل موضوع هذا العقد يشمل على غرفة واحدة بمساحة إجمالية تقدر بـ : 10 م²

المادة الخامسة : قبل تسليم العقار للمستأجر تجرى معاينة للعين المؤجرة لإحصاء مجمل التجهيزات وتدوين في محضر يمضى من الطرفين ويتعهد المستأجر بالمحافظة على العقار ولا يمكنه إدخال أي تغيير على واجهته ولا على المساحة المشار إليها في عقد الإيجار إلا بموافقة كتابية من إدارة البلدية .

الملحق رقم (14) : سند تحصيل

ملحق رقم 7						
المحاسب المكلف أمين خزينة	تاريخ الأخذ على العائق	تاريخ الإستحقاق	رقم السند	السنة المالية	المادة	المبلغ
لـ برج بوعريريج	2022	2022	05	2022	9310/711	14 000,00
ولاية بلدية						
برج بوعريريج برج بوعريريج						
سند تحصيل						
المدير						
الإسم سهيلي مبروك						
اللقب						
المهنة						
العنوان :						
برج بوعريريج						
المستندات المثبتة للإيراد						
01 بيان						
المبلغ الواجب للتحويل بالدينار الجزائري						
14 000,00						
حدد بمبلغ: أربعة عشرة ألف دينار جزائري.						
21 جويلية 2022 رئيس المجلس الشعبي البلدي						
برج بوعريريج						
رئيس المجلس الشعبي البلدي						
عبد القادر						
ترفق بالسند رقم						
المادة						
رقم المستندات						

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

السنة المالية: 2022
الباب الفرعي: 9310
المادة: 711

ولاية: برج بوعريجة
دائرة: برج بوعريجة
بلدية: برج بوعريجة

تأجير العقارات والمنقولات والعتاد
مستحقات إيجار المحلات 2022
(السوق المغطى الشلالي)

الملاحظة	المبلغ	المدير	الرقم
	14 000,00	سهيلي مبروك	1
	14 000,00	المجموع	

شاهد وأوقف هذا البيان بمبلغ:
أربعة عشرة ألف دينار جزائري.

رئيس المجلس الشعبي البلدي
يشهد على صحة هذا البيان
برج بوعريجة في: 21 جويلية 2022
رئيس المجلس الشعبي البلدي

يرفق بسند تحصيل رقم: 05
برج بوعريجة في: 21 جويلية 2022
رئيس المجلس الشعبي البلدي

رئيس المجلس الشعبي البلدي
برج بوعريجة في: 21 جويلية 2022
رئيس المجلس الشعبي البلدي

رئيس المجلس الشعبي البلدي
برج بوعريجة في: 21 جويلية 2022
رئيس المجلس الشعبي البلدي

الملحق رقم (15) : كشف سندات الإيرادات

الخزينة
لـ برج بو عريريج

ملحق رقم 12
السنة المالية 2022....

ولاية : برج بو عريريج
دائرة : برج بو عريريج
بلدية : برج بو عريريج

كشف سندات الإيرادات رقم 01 بتاريخ 2 جويلية 2022..... 20

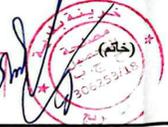
رقم السند	اسماء المدينين	طبيعة الإيرادات	الرقم	اجل استحقاق	مدة السندات		المبلغ حسب كل مادة في الميزانية	المعانة السابقة حسب كل مادة في الميزانية	المعانة المجمعة حسب كل مادة في الميزانية	تاريخ الاستلام	الباقى للتحصيل	الملاحظات
					السنة الأولى	السنة الأخيرة						
1	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	400 500,00	9310/711	3 678 623,28			
2	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	32 000,00	9310/711	0,00			
3	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	27 500,00	9310/711	0,00			
4	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	181 000,00	9310/711	0,00			
5	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	14 000,00	9310/711	0,00			
6	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	74 000,00	9310/711	0,00			
7	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	13 500,00	9310/711	0,00			
8	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	140 000,00	9310/711	0,00			
9	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	1 080 000,00	9310/711	0,00			
10	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	36 000,00	9310/711	0,00			
11	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	94 500,00	9310/711	0,00			
12	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	42 000,00	9310/711	0,00			
13	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	822 000,00	9310/711	0,00			
14	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	52 500,00	9310/711	0,00			
15	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	66 500,00	9310/711	0,00			
16	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	42 000,00	9310/711	0,00			
17	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	12 000,00	9310/711	0,00			
18	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	44 900,00	9310/711	0,00			
19	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	503 723,28	9310/711	0,00			
20	نتائج إستثنائي آخر	تأجير العقارات والمنقولات والعتاد	1	2022	2022	2022	201 288,49	9310/799	0,00			
							3 879 911,77	مجموع هذا الكشف				
								ترحيل الإصدارات السابقة				
								المجموع العام				

21 جويلية 2022

رئيس المجلس الشعبي البلدي
وليد سليمان عبر القاور



أمين الخزينة
العبيدي عبد الغني



حدد هذا الكشف بمبلغ إجمالي 3 879 911,77 دينار جزائري. وقد تم التحقق من صحته في هذا الكشف في 20 جويلية 2022.

الملحق رقم (16) : الحساب الإداري

3

المصنفات	الموازنة العامة للميزانية		التحديثات		الإجراءات		الجمالي للإجراءات
	الإيرادات	التنققات	الإيرادات	التنققات	الإيرادات	التنققات	الإيرادات
60	33 310 531,63	111 642 836,53	2 549 547 964,32	2 021 198 361,69	2 582 858 495,95	2 132 841 198,22	33 310 531,63
61		12 922 008,37		196 100 117,30		209 022 125,67	
62		2 028 567,72		369 532 459,24		371 561 026,96	
63		9 212 042,00		42 146 149,50		51 358 191,50	
64		54 322 944,40		643 875 966,76		698 198 911,16	
65		0,00		207 500,00		207 500,00	
66		0,00		0,00		0,00	
67		12 005 800,00		160 972 500,00		172 978 300,00	
68		0,00		365 512 265,04		365 512 265,04	
69		5 467 500,00		28 253 474,56		33 720 974,56	
70	0,00		1 487 000,00		1 487 000,00		
71	13 088 667,37		28 997 113,94		42 085 781,31		
72	0,00		119 453 607,86		119 453 607,86		
73	0,00						
74	0,00		428 633 987,03		428 633 987,03		
75	0,00		273 284 255,23		273 284 255,23		
76	0,00		1 112 064 858,87		1 112 064 858,87		
77	0,00						
79	0,00		1 982 553,60		1 982 553,60		
82	20 221 864,26	15 683 974,04	583 644 587,79	37 443 733,61	603 866 452,05	53 127 707,65	
83		0,00		177 154 195,68		177 154 195,68	
060	0,00	911 845 606,40	1 950 011 155,04	766 397 210,92	1 950 011 155,04	1 678 242 817,32	
10	0,00	0,00	1 691 456 959,36		1 691 456 959,36		
13	0,00	0,00	258 554 195,68		258 554 195,68		
14	0,00	0,00					
16	0,00	0,00					
17	0,00	0,00					
23	0,00	0,00					
24	0,00	124 486 155,32		93 463 829,70		217 949 985,02	
25	0,00	0,00					
26	0,00	0,00					
27	0,00	0,00					
28	0,00	787 359 451,08		672 933 381,22		1 460 292 832,30	
	33 310 531,63	1 023 488 442,93	4 499 559 119,36	2 787 595 572,61	4 532 869 650,99	3 811 084 015,54	
	0,00	0,00	177 154 195,68	177 154 195,68	177 154 195,68	177 154 195,68	
ملخص	33 310 531,63	1 023 488 442,93	4 322 404 923,68	2 610 441 376,93	4 355 715 455,31	3 633 929 819,86	
	990 177 911,30	0,00	0,00	1 711 963 546,75	0,00	721 785 635,45	
	1 023 488 442,93	1 023 488 442,93	4 322 404 923,68	4 322 404 923,68	4 355 715 455,31	4 355 715 455,31	

فهرس المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
	الإهداء
	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	
03	تمهيد
04	المبحث الأول: المقومات العلمية والعملية للمحاسبة العمومية
09	المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية
11	المطلب الثاني: مراحل تطور المحاسبة العمومية في الجزائر
11	المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة العمومية في الجزائر
12	المبحث الثاني: تسيير المال العام في نظام المحاسبة العمومية
16	المطلب الأول: العلاقة التكاملية بين نظام المحاسبة العمومية ونظام الموازنة العامة
19	المطلب الثاني: الرقابة على المال العام في نظام المحاسبة العمومية
26	المطلب الثالث: تحليل دور أعوان تنفيذ نظام المحاسبة العمومية في ضمان حسن تحصيل المال وإنفاقه
27	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
29	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
30	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
32	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
33	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة (دراسة حالة بلدية برج بوعرييريج)	
35	تمهيد

36	المبحث الأول: تقديم عام لبلدية برج بوعريريج
37	المطلب الأول: تعريف بلدية برج بوعريريج
38	المطلب الثاني: هيكل التنظيمي لبلدية برج بوعريريج
43	المبحث الثاني: عرض ميزانية الأولية والإضافية لبلدية برج بوعريريج خلال سنة 2022
43	المطلب الأول: الميزانية الأولية لبلدية برج بوعريريج للسنة المالية 2022
45	المطلب الثاني: الميزانية الإضافية لبلدية برج بوعريريج للسنة المالية 2022
47	المبحث الثالث: دور الاعوان النظام المحاسبية العمومية في تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات العامة
47	المطلب الأول: واقع تنفيذ النفقات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريريج " نفقة لوازم المكتب والطباعة والتجليد نموذجاً "
51	المطلب الثاني: واقع تحصيل الإيرادات وفق نظام المحاسبة العمومية في بلدية برج بوعريريج " ايراد إيجار محل تجاري نموذجاً "
54	المطلب الثالث: قياس وتحليل دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام - إيرادات و نفقات بلدية برج بوعريريج
57	خلاصة الفصل الثاني
58	الخاتمة
61	قائمة المراجع
65	الملاحق
68	فهرس المحتويات

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام، وذلك من خلال تسليط الضوء على الاعوان المكلفون بتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات العمومية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة والمؤسسات العمومية الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة دراسة حالة من أجل الوقوف على واقع تنفيذ النفقات والإيرادات على مستوى بلدية برج بوعريريج وقياس وتحليل دور مخرجات نظام المحاسبة العمومية في ضبط المال العام.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن النفقات والإيرادات العامة تمر بعدة مراحل قبل تنفيذها وتخضع لمجموعة من الإجراءات الرقابية والمحاسبية من طرف المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي كرقابة مالية سابقة، كما أن نظام المحاسبة العمومية يؤدي دور فعال في ترشيد النفقات وحسن تحصيل الإيرادات على مستوى بلدية برج بوعريريج.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية؛ الإيرادات؛ النفقات؛ المراقب الميزانياتي؛ المحاسب العمومي.

Abstract:

This study aimed to highlight the role of the public accounting system in controlling public money, by shedding light on the agents charged with implementing revenue collection operations and implementing public expenditures related to the general budget of the state and public institutions subject to the public accounting system. For this purpose, the descriptive and analytical approach was relied upon. With the use of a case study tool in order to determine the reality of implementing expenditures and revenues at the level of the municipality of Bordj Bou Arreridj and to measure and analyze the role of the outputs of the public accounting system in controlling public money.

The study reached several results, the most important of which is that public expenditures and revenues go through several stages before being implemented and are subject to a set of oversight and accounting procedures by the budget controller and the public accountant as a previous financial oversight. The public accounting system also plays an effective role in rationalizing expenditures and improving revenue collection at the municipal level of Bordj Bou Arreridj.

Keywords: public accounting; Revenues; expenses; Budget Controller; Public accountant.