



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي لميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع : / 2014

قسم : علوم التسيير
ميدان : علوم اقتصادية، التجارة وعلوم التسيير
الشعبة: علوم التسيير
التخصص : مالية

مذكرة بعنوان:

إعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

دراسة حالة: بلدية ميلة

إشراف الأستاذ:

محمد هبول

إعداد الطلبة:

- شهرزاد يسعد
- آمنة لهشيلي
- كريمة طرشي

السنة الجامعية: 2014/2013

الإستقام
لا حياء فتا



بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى :

(الرحمن (1) علم القرآن (2) خلق الإنسان (3)
علمه البيان (4) والشمس والقمر بحسبان (5)
والنجم والشجر يسجدان (6))

- صدق الله العظيم -

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"من سلك طريقا يلتمس فيه علما سهل الله له به
طريقا إلى الجنة"

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

>> ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي انعمت عليّ وعلى والديّ وأن أعمل صالحاً ترضاه
وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين <<

الحمد لله تعالى كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه الذي ألهمنا الطموح والصبر وسند عطائنا
بأن أتمنا هذا العمل ومنّ علينا من فضله ونعمته التيل لاتعد ولا تحصى. فبعد شكر الله تعالى
نتقدم بخالص الشكر والعرفان والتقدير الع|ظيم للأستاذ المحترم المشرف: "هبول محمد" الذي لم
يبخل علينا بكل توجيهاته ونصائحه وأفكاره البناءة، فجزاك الله خير جزاء.

كما نشكر جميع الأساتذة المساهمين في هذا العمل، ونخص بالذكر الأستاذ لمزاودة رياض
والأستاذ بنون خير الدين على حسن التوجيه، كما نشكر كافة عمال بلدية ميله على حسن التوجيه
والاستقبال والإفادة، ونخص بذلك الأمين العام للبلدية: زواغي سليم ورئيس مكتب حسابات
الميزانية" خلفاتي مراد"، وجميع الموظفين.

"كما نشكر كل من ساهم في هذا العمل ولو بكلمة طيبة."

الأفداء

علم الأفداء

إهداء

اللهم إني أسألك باسمك الطاهر الطيب المبارك الذي إذا دعيت به أحببت و إذا إستقرحت به فرحت أن تصلي على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم و تاويني بجواره يا أكرم الأكرمين. بعد أن وفقني الله لإنجاز هذا العمل أتقدم بشكر إلى من أوصانا بهما الله بر و إحسانا إلى التي صبرت في حملي و عانت لأجلي ربيع عمري و زهرة حياتي إلى التي يضحك قلبي و تدمع عيناوي و يهتز فؤادي لنطق إسمها إليك "أمي الحبيبة" إلى نبض قلبي و نور عيني

إلى الذي رباني على طريق الإسلام فأحسن تربيته و علمني آداب الكلام فأمسك بيدي و حملني على صفحات الدنيا و أوصلني إلى بر الأمان ليست سوى قطرات العرق من جبينه تحيط بي و تثير دربي مثلي الأعلى في الحياة "أبي الغالي" حفظهما الله و أطال في عمرهما.

إلى من قاسموني رحم أمي فسبحان من جعل الأخوة بيننا فكان الحب عنواننا لنا إحتكروا الجلوس على ناصية قلبي أخوايا العزيزين زكرياء و حمزة إلى اللذان أعتبرهم مثل إخوتي أولاد خالي حسام و وسيم و علاء ، إلى من حبهم يجري في عروقي و يلهج بذكرهم فؤادي إلى الوردتين الوحيدتين التي لا أشواك فيهما فادي و أنيس.

إلى زهور المستقبل ، إكرام ، رؤية ، إسرائ ، هبة ، أمجد ، أميرة ، رائد ، معتز ، محمد إلى حلم يسكن الوجدان و كنز لا يوزن بالميزان و لا يقدر بأثمان و لا يد أن يعرفهما كل إنسان إبنة عمي منال. إلى أصحاب النفوس الطيبة الرقيقة الطاهرة جدي و جدتي أحببتهم سرا و جهرا ، فكانوا معي يسرا و عسرا أخوالي و خالاتي أخص بالذكر خالي عز الدين و نورة و خالتي سليمة.

لعلك تحاول الوصول إليها و لا تصل ، أعلم أنك ستجد أروع ما تتصور تأكد أنها حبيبتي و صديقتي أميرة. إلى توأم روحي و رفيقة دربي إلى من رافقتني منذ حملنا حقائب الصغر و معها سرت الدرب خطوة بخطوة و ما زالت ترافقتني ، إلى التي أعتبرها مثل أختي صديقتي العزيزة كريمة.

إلى من عرفت كيف أحبهم و علموني أن لا أضيعهم إلى من سرنا سويا و نحن نشق طريقا نحو النجاح و الإبداع إلى من تكفلنا يدا بيد و نحن نقطف زهرة تعلمنا صفاء ، سمية صديقاتي العزيزات ، هاجر ، زهرة ، أمينة ، إيمان ، خديجة ، إيمان ، إ

"إلى من وسعتهم ذاكرتي و لم توسعهم مذكرتي إلى كل هؤلاء إهدي ثمرة نجاحي."

شهر زاد

بسم الله الرحمن الرحيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ، و لا يطيب النهار إلا بطاعتك ، ولا تطيبه الأوقات إلا بذكرك ، ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ، فأعف عنا و إغفر لنا ، وصلي و سلم على نبينا .

إلى موحد الإنسانية و معلم الأمة الإسلامية إلى الحبيب المصطفى -عليه افضل الصلاة و أزكى التسليم- إلى مدرسة القيم و المباديء ، تخرجت منها قبل أن أعرف المعلم و المدرسة ، إلى من تحس بألمي قبل أن يحس به قلبي ، إلى التي مهما وصفتها فلا تكفي في حقها الكلمات ، "أمي الحبيبة الغالية" أطال الله في عمرها و أدام إشراقها كل صباح ، ربي أكرمها جنات النعيم إلى من كان سندي و عوني و قدوتي إلى الذي رباني على الفضيلة و الأخلاق و شملني بالعطف و الحنان و كان لي ذرع أمان أحتمي به من مائدات الزمان "أبي الغالي" حفظه الله و أطال في عمره. إلى القمر الذي أضاء حياتي و جعلها شمعة تنير إلى من علمني كيف أواجه دروب الحياة ، علمني واقع الحياة و أن المباديء أعلى من الأرواح إلى من علمني أن السعادة تكمن في تحقيق الإنجازات و أن العلم أهم الدرجات قدوتي و مثلي الأعلى "خالي العزيز" حفظك الله و أبقاك لأنني بدونك لا حياة لي .

<< ربي إجعلهم لي ذخرا و إجعلني لهم فخرا >>

إلى من تقاسمت معهم حلوة الحياة و مرها و ترعرعت معهم تحت سقف واحد ، إخوتي : مهدي ، رابح ، تامر ، و ابن عمتي سيف الدين.

أخواتي : كلثوم ، أميمة ، رمز الحب و الحنان ، هدى ذات القلب الحنون ، سلمى ذات العطاء اللامحدود و الغاليات على قلبي إيناس و شيما و معهم دلال .

إلى عمي الوحيد محمد و زوجته ليلى ، إلى كل الأهل و الأقارب ، وإلى كافة أفراد عائلة لهشيلي ، عياد ، لبصير. إليكما أيتها النجمتان أنرتما طريقي و شاركتماني اللحظات المشحونة بالعمق و الصدق و عشتما معي شتى ألوان فرحي و حزني ، أختايا "أمال" و "عفاف" فشكرا لكما أنتما الإثنين عدد نجوم السماء و قطرات الماء .

إلى أجمل و أحلى كواكب المجرة : كريمة ، إيمان و شهرة ألف مرة ، هاجر أميرة مليون كرة ، رفيقات دربي و مشواري الدراسي متمنية لكن دوام النجاح و التوفيق. إلى كل من علمني حرفا كنت أجهله إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيهم قلبي

اللهم وفقنا لإغتنام الأوقات و شغلنا بالأعمال الصالحات

اللهم جد علينا بالفضل و الإحسان و العفو و الغفران

أمنة

إهداء

باسم الله الرحمن الرحيم

"إلهي لك الحمد حتى ترضى و إليك الحمد إذا رضيت و لك الحمد بعد الرضى"

إلى أعظم ما في الوجود بعد الله إلى التي وضع الله الجنة تحت أقدامها ،إلى من منحني الحب و الحنان، إلى من وثقت دائما بنجاحي و مازالت تمنحني هذه الثقة إلى التي أعتز بها ، إليك يا أعظم أخت و أجمل أم في

الكون "أمي الحبيبة" حفظها الله و أطال في عمرها

إلى أعظم رجل في الكون إلى من علمني معنى الصبر و المثابرة لأنال المستحيل إلى من ربى فيا الثقة في النفس ، إلى من حلم أن يراني أعظم إنسانة في الوجود إلى من تمنى أن يحمل بيده شهادتي العليا يوما "أبي العزيز"

حفظه الله و أطال في عمره

إليكم يا رمز العطاء إليكم يا من كنتم دعي و سندي و إخوتي الأعراف أعزني الله بهم كريم ،سامي ، حسام ، كمال ، حمزة

إلى بسمتي و سعادتي إلى توأم روحي و صديقتي إلى أختي و محبوبتي شهرة

إلى التي أنارت حياتي إلى أجمل و أرق أخت في الوجود إلى صديقتي الوفية "إلهام" إلى أجمل صديقة في الكون التي أهدتني بقلبها حبا و ثقنا و وفاء إلى صديقي و أختي الغالية "أميرة"

الي التي كانت لي نعم الأخت وشاركتني شتتا الوان فرحي و حزني ابنة خالي العزيزة "رميساء"

إلى الذين أحببتهم يوما و دوما ، و كان رفقتهم أجمل ما في الوجود إلى أصدقائي : أمنة ، هاجر ، زهرة ، صفاء ، سمية ، إلى عزيزاتي حنان و لمياء ، وسيلة ، سناء.

إلى كل رفقاء الدراسة من الإبتدائي إلى الجامعة و خاصة رؤوف ، لطفي ، أحمد ، يحيى ، هشام ، عبد العالي و إلى كافة الأقارب و أفراد عائلة طرشي و بوالشعير كل بإسمه الخاص.

"إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيهم قلمي أهدىكم نجاحي."

كريمة

المؤمنين

الصفحة	الفهرس
	الاستفتاح.....
	شكر و عرفان.....
	الإهداء.....
I	فهرس المحتويات.....
II	قائمة الأشكال.....
III	قائمة الجداول.....
IV	قائمة الملاحق.....
أ-ج	مقدمة عامة.....
	الفصل الأول: المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمحاسبة العمومية.....
02	تمهيد.....
03	المبحث الأول: ماهية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمحاسبة العمومية.....
03	المطلب الأول: ماهية المؤسسات العموميات ذات الطابع الإداري.....
04	المطلب الثاني: قواعد تنظيم المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.....
04	المطلب الثالث: خصائص المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.....
06	المبحث الثاني: ماهية المحاسبة العمومية.....
06	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المحاسبة العمومية.....
07	المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية.....
12	المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية.....
14	المبحث الثالث: أشكال وأهداف المحاسبة العمومية.....
14	المطلب الأول: أشكال المحاسبة العمومية.....
15	المطلب الثاني: أهداف ووظائف المحاسبة العمومية.....
17	المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية.....
20	خلاصة الفصل الأول.....
	الفصل الثاني: إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية العامة.....
22	تمهيد.....
23	المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة.....
23	المطلب الأول: مفهوم الميزانية وطبيعتها.....
26	المطلب الثاني: أنواع الميزانية العامة.....
32	المطلب الثالث: أهمية الميزانية العامة ومبادئها.....

43	المبحث الثاني: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية.....
43	المطلب الأول: السلطة المختصة في إعداد واعتماد الميزانية.....
45	المطلب الثاني: إجراءات إعداد الميزانية.....
47	المطلب الثالث: تقنيات تقدير الإيرادات والنفقات.....
51	المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ الميزانية.....
51	المطلب الأول: تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.....
53	المطلب الثاني: الأعباء المكفون بتنفيذ الميزانية.....
57	المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية.....
61	خلاصة الفصل الثاني.....
	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية -بلدية ميلة-.....
63	تمهيد.....
64	المبحث الأول: تقديم مكان التبرص.....
64	المطلب الأول: تعريف بلدية ميلة.....
65	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للبلدية.....
66	المطلب الثالث: مصالح البلدية.....
68	المبحث الثاني: ميزانية البلدية.....
68	المطلب الأول: مفهوم ميزانية البلدية.....
68	المطلب الثاني: أنواع الميزانيات.....
70	المبحث الثالث: دراسة تطبيقية لميزانية البلدية لسنوات 2010-2011-2012.....
70	المطلب الأول: دراسة ميزانية التسيير.....
72	المطلب الثاني: دراسة ميزانية التجهيز والاستثمار.....
76-75	خلاصة الفصل الثالث.....
80-78	خاتمة عامة.....
	المراجع.....
	الملاحق.....

عَلَّمَ الْكَلِمَاتِ الْكُبْرَى

قائمة الأشكال

الصفحة	إسم الشكل	الشكل
05	قواعد تنظيم المؤسسات الإدارية.	شكل رقم 1-1
27	أنواع الميزانيات حسب علماء الإقتصاد.	شكل رقم 1-2
28	أنواع الميزانية العامة حسب علماء المالية العامة.	شكل رقم 2-2
66	الهيكل التنظيمي لبلدية ميلا	شكل رقم 1-3

قائمة الأعمال
التي أجريتها

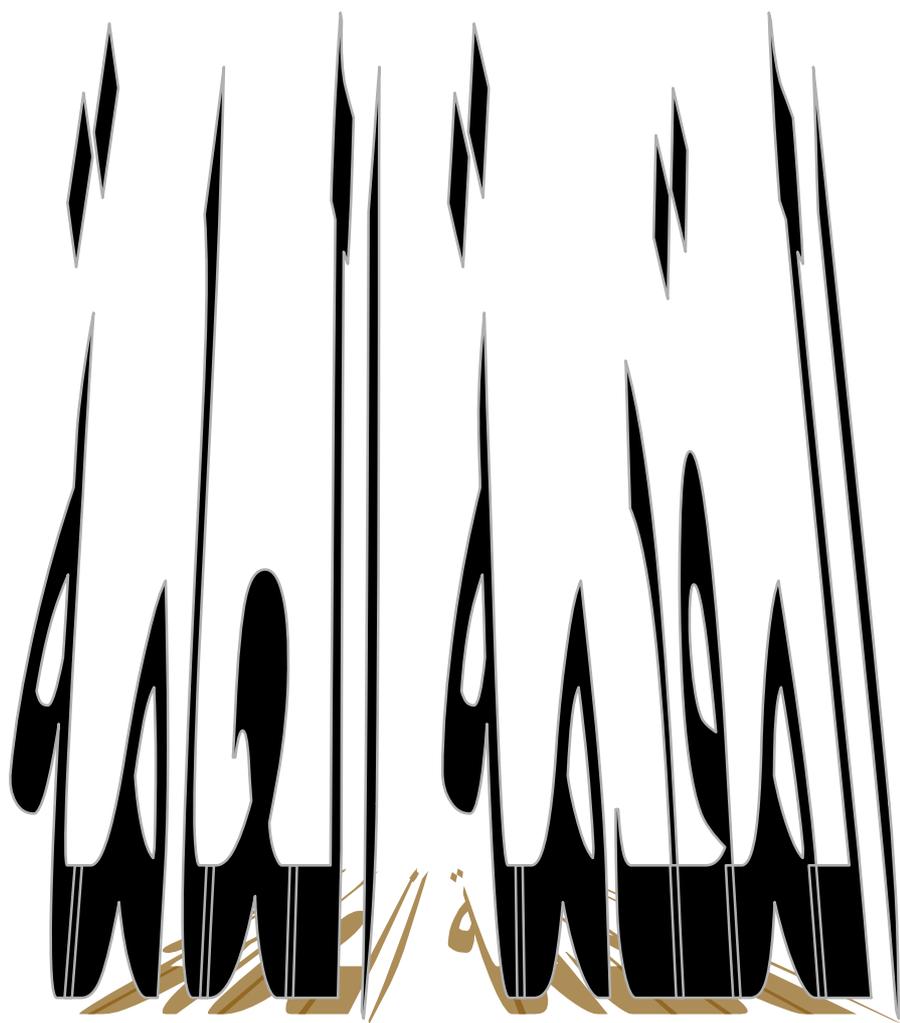
قائمة الجداول

الصفحة	إسم الجدول	رقم الجدول
72	الوزن النسبي لأنهم حسابين في إيرادات قسم التسيير .	جدول رقم 1-3
73	الوزن النسبي لأنهم حسابين في نفقات قسم التسيير .	جدول رقم 2-3
75	الوزن النسبي لأنهم حسابين لإيرادات قسم التجهيز .	جدول رقم 3-3
76	الوزن النسبي لأنهم حسابين لنفقات قسم التجهيز .	جدول رقم 4-3

قائمة الملائكة

قائمة الملاحق

رقم الملحق	إسم الملحق
الملحق رقم -01-	الحساب الإداري لسنة -2010-
الملحق رقم -02-	الحساب الإداري لسنة -2011-
الملحق رقم -03-	الحساب الإداري لسنة -2012-
الملحق رقم -05-	ميزانية البلدية -شهادة إلغاء-
الملحق رقم -06-	شهادات ملغاة أو السندات التي أعيد تقييدها
الملحق رقم -07-	سند تحصيل
الملحق رقم -12-	كشف سندات الحسابات



مقدمة:

إن المالية العامة وانطلاق من اعتبارها إحدى الوسائل والأدوات الهامة لتنفيذ البرامج الاقتصادية ومختلف مخططات الإنعاش الاقتصادي، كما تعتبر دراسة لكل ما يتعلق بمراد الدولة ونفقاتها الخاصة بالهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجماعات المحلية، الأمر الذي يلزم الدولة بالبحث عن الكيفية التي تمكنها من تحصيل إيراداتها وصرف نفقاتها وبالتالي تحديد مجالات الإنفاق لإشباع الحاجات العامة للأفراد، وانطلاق من نص المادة السادسة من قانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية والذي ينص على أن ميزانية الدولة "تتشكل الميزانية العامة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية، والموزعة وفق الأحكام التشريعية المعمول بها" ومن هذا المنطلق فإن تنفيذ الميزانية يتم وفق ما يصاغ في قانون المالية الذي يحتوي على الميزانية العامة، أي أن تنفيذ الميزانية يعين تحصيل الإيرادات وصرف النفقات التي أدرجت في هذه الوثيقة والتي تم التصويت عليها من قبل المجلس الشعبي الوطني وهذا في ظل قواعد المحاسبة العمومية التي تضبط طرق التحصيل وتسديد النفقات، كما تعتبر ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ميزانية فرعية عن ميزانية الدولة وتخضع لنفس المبادئ وطرق تحصيل الإيرادات وصرف النفقات التي تخضع لها ميزانية الدولة وعليه وبعد كل ما تقدم يتبادر لنا طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما هي مختلف المراحل التي يمر بها إعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ؟

ويندرج تحت هذا التساؤل التساؤلات الفرعية التالية:

ما المقصود بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ؟

- ما هي المحاسبة العمومية وماهي خصائصها ؟

- ما المقصود بالميزانية العامة ومبادئها وأنواعها ؟

- من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية ؟

فرضيات الدراسة:

تطلب منا دراستنا للموضوع طرح الفرضيات التالية :

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري عبارة عن مرفق عام يتمتع بالشخصية المعنوية تهدف إلى

تحقيق أهداف محددة في نظامها.

- يمر الإعداد والتنفيذ بعدة مراحل مثل التحصيل، التصفية، الإثبات.

مقدمة عامة

- المحاسبة العمومية في مجموعة من القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة
- الميزانية العامة تقدير وإجازة النفقات النهائية للدولة في مدة غالبا ما تكون سنة.
- يعد الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية.

أهداف الدراسة:

- تنمية معرفتنا العلمية بخصوص موضوع "المالية العامة".
- محاولة إبراز قدراتنا على تحليل ودراسة الميزانية.
- المساهمة في إعطاء صورة حقيقية للميزانية العامة لبلدية ميله.

أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية الموضوع في العناصر التالية :

- بيان كيفية إعداد وتنفيذ الميزانية في الإيرادات العمومية ذات الطابع الإداري كما أنه يلقي الضوء على أهمية وطبيعة الميزانية زاد عن ذلك أنه يوفر المعلومات حول موضوع جديد غير متناول مسبقا.
- تمهيد الطريق أمام الباحثين فيما بعد لإستكمال موضوع هذا البحث.
- إثراء المكتبة الجامعة بموضوع حديث يتماشى مع التطورات المستجدات الحاصلة.

أسباب إختيار الموضوع:

تمثلت الأسباب التي دفعتنا إلى إختيار هذا الموضوع إلى:

- الإرتباط الوثيق للموضوع بمجال تخصصنا "مالية عامة"
- حداثة الموضوع من حيث الطرح والإهتمام المتزايد به في (الآونة الأخيرة).
- تبيان كيفية إعداد وتنفيذ الميزانية.
- بيان ميزانية البلدية بين إيراداتها ونفقاتها كي لا تقع في عجز أوفائض
- قلة الدراسات المتناولة للموضوع، وكمساهمة منا رأينا أن نكتب في هذا الموضوع.

صعوبات الدراسة :

أثناء البحث صادفتنا صعوبات عديدة نذكر منها :

- النقص الواضح في المراجع حول المالية العامة بالمركز الجامعي.

- نذرة الدراسات السابقة حول هذا الموضوع.

المنهج المتبع :

بالنظر للطبيعة الموضوع محل الدراسة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة وإثبات لفرضيات البحث قمنا باستعمال عدة مناهج، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي تشكل مدخلا للموضوع والمتعلق بالميزانية العامة ومختلف أنواعها ومبادئها كما اعتمدنا كذلك على المنهج المقارن لمحاولة مقارنة نسب الميزانية عبر مختلف السنوات.

خطة الدراسة :

لمعالجة الموضوع بشكل واضح ومتكامل جاءت الخطة التالية لتشمل جانبين أحدهما نظري ممثل في الفصل الأول والثاني والآخر تطبيقي ممثلا في الفصل الثالث حيث تناولنا في الفصل الأول مدخل إلى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وذلك وفق المباحث، ففي المبحث الأول تناولنا ماهية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أما في المبحث الثاني تناولنا ماهية المحاسبة العمومية وفي المبحث الثالث أهداف وأشكال المحاسبة العمومية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، أما الفصل الثاني قمنا بتوضيح إجراءات وإعداد وتنفيذ الميزانية وذلك عبر ثلاث مباحث، المبحث الأول تناولنا فيه ماهية الميزانية العامة أما المبحث الثاني وضحنا إجراءات إعداد الميزانية وفي المبحث الثالث إجراءات تنفيذ الميزانية، أما الفصل الثالث فكانت فيه دراسة وتحليل لكيفية إعداد وكيفية تنفيذ ميزانية البلدية، ببلدية ميلة وذلك عبر ثلاثة مباحث، المبحث الأول خصصناه لتقديم مكان التربص، أما المبحث الثاني فكيفية إعداد وتنفيذ الميزانية في البلدية وفي المبحث الثالث دراسة تحليلية لميزانيات البلدية خلال ثلاثة سنوات (2010،2011،2012) وأخيرا ختمنا هذا البحث ككل بخاتمة أكدنا فيها يلي النقاط الرئيسية التي انطوى عليها موضوع البحث، مع إرفاقها بجملة من التوصيات والاقتراحات التي نراها مناسبة لمعالجة بعض السلبيات الملاحظة.

الفصل الأول:

عموميات عن المؤسسات ذات الطابع الإداري

والمحاسبة العمومية

تمهيد:

يتعلق المفهوم العام لتقنيات المحاسبة العمومية بضبط وتنظيم وتقييم العمليات المالية بين المؤسسات والهيئات الإدارية المختلفة ذات الطابع العمومي، والتي تستفيد من ميزانية الدولة أو تتصرف في أموال عمومية، وإذا رجعنا إلى التاريخ فإن المحاسبة العمومية ممارسة قديمة قدم الحضارات الإنسانية، بدأت تتطور تقنيا منذ ظهور جهاز الدولة كإطار تنظيمي، سياسي، اقتصادي وإداري وخاصة منذ الثورة الفرنسية 1879، إلى أن أصبحت علما قائما بذاته له قواعده الثابتة وقواعد أخرى محلية تعكس خصوصيات الدولة التي تمارس فيها.

ومن خلال ما سبق قمنا بطرح التساؤلات التالية:

- ما طبيعة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؟ وما علاقتها بالمحاسبة العمومية؟

وللإجابة على هذه التساؤلات قسمنا الفصل الأول إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول:** ماهية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- **المبحث الثاني:** ماهية المحاسبة العمومية.
- **المبحث الثالث:** أشكال وأهداف المحاسبة العمومية في الإدارات العمومية.

المبحث الأول: عموميات عن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (ميدان تطبيق المحاسبة العمومية).

المطلب الأول: ماهية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

تمثل هذه المؤسسات نوع من أنواع الأنماط الإدارية المكونة للنظام الإداري فهي أجهزة أو هيئات خاضعة للقانون العام، القانون الإداري في طريقة تسييرها. والقانون المالي من حيث تمويلها، وتتمتع بمقومات وأساس النظام الإداري اللامركزي يتجسد فيها أسلوب اللامركزية الإدارية والهدف الأساسي الإداري حتى تتمكن من أداء وظائفها التي أنشأت من أجلها.

تعريف أول: المؤسسة العمومية هي أسلوب من أساليب تسيير المرافق العامة ومن ثمة تعرف على مستوى الفقه بأنها مرفق عام متمتع بالشخصية الاعتبارية¹.

تعريف ثاني: المؤسسة العمومية هي التي تمارس نشاطا إداريا وتسمى بالمؤسسة العامة التقليدية وهي مؤسسات ذات الطبيعة الإدارية التي تستند لها مهمة تسيير المرافق العامة الإدارية، كما أنها لا تهدف إلا إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق المصلحة العامة².

تعريف ثالث: نصت المادة (43) من القانون رقم 88-01 على أن الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري تخضع لقواعد القانون العام ولقواعد المالية والمحاسبة العامة³.

ومن أمثلة هذا النوع من المؤسسات:

- الوكالة الوطنية لحماية البيئة المنشأة بموجب المرسوم رقم 83-457 المؤرخ 23 جويلية 1983.
- المدرسة الوطنية للإدارة المنظمة بموجب المرسوم رقم 06-416 المؤرخ في 22 نوفمبر 2006.
- المدرسة الوطنية للإدارة المنظمة بموجب المرسوم التنفيذي 06-06⁴.

تعريف رابع: المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري هي منظمة إدارية عامة تتمتع بالشخصية القانونية والمعنوية العامة، وبالاستقلال المالي والإداري وترتبط بالسلطة الإدارية المركزية الخاصة بعلاقة التبعية

¹ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 1999، ص 362.

² عمار بوضياف، محاضرات في القانون الإداري، قسم القانون العام، الأكاديمية العربية المفتوحة بدون سنة، ص 54.

³ مسعود شيهوب، نفس المرجع، ص 366.

⁴ عمار بوضياف، محاضرات في القانون الإداري، مرجع سبق ذكره، ص 54.

والخضوع للرقابة الإدارية والوصائية وهي تدار وتسير بالأسلوب الإداري اللامركزي لتحقيق أهداف محددة في نظامها¹.

ومما سبق يمكن جمع مختلف المفاهيم التي مست المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وتقديم تعريف شامل لها.

" المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري هي مرفق عام ذا طبيعة إدارية ممتنع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، يحكمه القانون العام ويخضع لقواعد المالية والمحاسبة العمومية.

يحكمه القانون العام ويخضع لقواعد المالية والمحاسبة العمومية ولا يهدف إلا إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق المصلحة العامة."

المطلب الثاني: قواعد تنظيم وتسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

تنطوي المؤسسات العمومية الإدارية على مجموعة من القواعد التي تنظم سيرها يمكن ذكرها كما يلي:

1- المساواة:

أي المساواة بين جميع المواطنين في الانتفاع من خدمات المرافق.

2- الاستمرارية:

استمرارية إشباع حاجات المرتفقين مرتبطة باستمرارية المرفق العام يتصادم بحق الإضراب بوجوب ضمان الحد الأدنى.

3- الحكم الراشد:

يقوم على الشفافية والمشاركة والمنتظمين.

4- التكلفة:

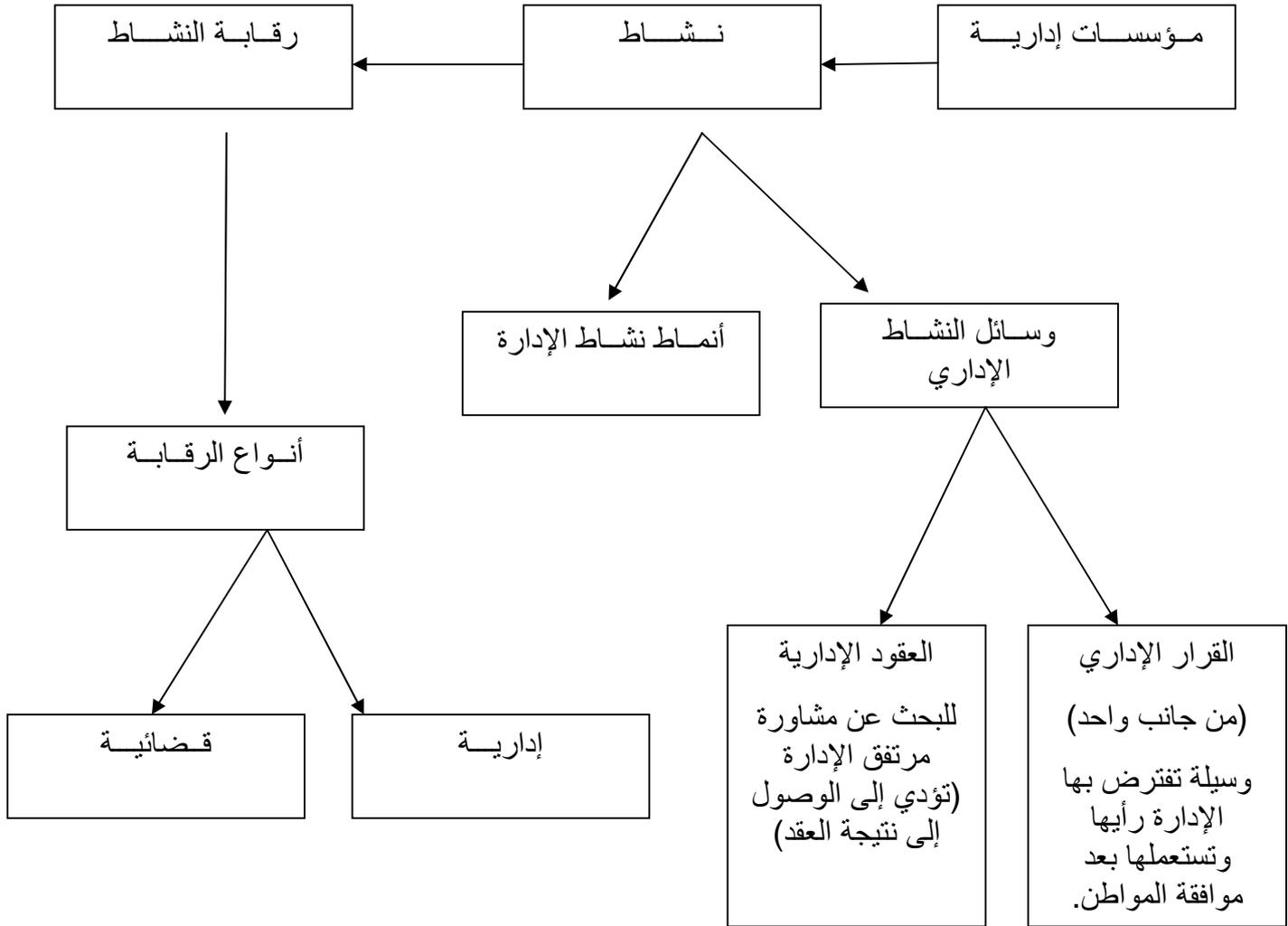
هي استعمال كل الإمكانيات الموجودة للسماح للمرفق العمومي القيام بنشاطه.

¹ - عمار عوايدي، القانون الإداري، الجزء الأول، الطبعة 2000، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 307.

5- المجانية:

أدت إلى تسيير لا عقلاني لبعض نشاط المرفق العام (مساهمة رمزية)¹.

شكل رقم 1-1: قواعد تنظيم المؤسسات الإدارية العمومية.



المصدر: من إعداد الطلبة.

¹ - المادة 07 من قانون الإجراءات المدنية.

المطلب الثالث: خصائص المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

تتميز المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بالخصائص التالية:

- تتميز المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بالاستقلال المالي في حدود القانون.
- تخضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للرقابة الإدارية الوصائية والتي تمارسها السلطات الإدارية.
- تخصص المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لتحقيق أهدافها عامة محددة وتتمثل عادة في تقديم خدمات عامة.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تهدف أساسا إلى تحقيق أهداف المجتمع التتمية الوطنية.
- تتمتع المؤسسات العمومية ذات الطابع بالشخصية المعنوية العامة.¹

المبحث الثاني: ماهية المحاسبة العمومية

من الصعب إعطاء تعريف جامع للمحاسبة العمومية وإنما يتم تعريفها بعدة تعاريف، كما يمكننا استخلاص الخصائص التي تتميز بها وأيضا تحديد المبادئ التي تقوم عليها.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المحاسبة العمومية:

هناك عدة تعاريف مقترحة للمحاسبة العمومية، وهذا حسب الزاوية المنظور منها إلى مفهوم وماهية هذا النوع من المحاسبة، فهناك تعريف تقني وإداري وآخر قانوني.

أولاً: التعريف التقني للمحاسبة العمومية:

تعرف المحاسبة العمومية من الجانب التقني أنها: " قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية" غير أن هذا التعريف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية، غير أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم.²

¹ - عمار عوابدي: مرجع سبق ذكره، ص 307.

² - قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانيات العامة، مؤسسة الورق للنشر، عمان، الأردن، 1999، ص 10.

ثانيا: التعريف الإداري للمحاسبة العمومية:

من جهة نظر الإدارة تعرف المحاسبة العمومية أنها: "قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين" غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدودا كون السمة الإدارية في هذا التعريف تنسم في تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين وتستثني وظيفة الأمرين بالصرف، وكذا مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية¹.

ثالثا: التعريف القانوني للمحاسبة العمومية:

"هي مجموعة القواعد المطلقة على تسيير النقود العامة" هذا التعريف يعد تقليديا مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي 1862 والذي ظل طيلة قرن من الزمن إلى غاية صدور أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية، فرنسا في 29 ديسمبر 1962، هذا التعريف أصبح بعيدا عن الواقع بفضل التطور الحاصل في مجال المحاسبة العمومية².

مما سبق يمكن جمع مختلف الجوانب التي مستها التعاريف السابقة وتقديم التعريف الشامل للمحاسبة العمومية.

"تعني المحاسبة العمومية كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية (المحلية) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما تبين أيضا التزامات الآخرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، ويقصد بتنفيذ الميزانية كل من تنفيذ النفقات وتحصيل الإدارات، كما تبين المحاسبة كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين.

المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية

التمييز المالي للهيئات والإدارات العمومية يخضع لمعايير خصوصية التي تنشأ من خلال النظام المتبع والنصوص والممارسة الميدانية، ويبقى وضع هذه المبادئ

خير التطبيق شرطا أساسيا لكل مرحلة من المراحل التي تخص مجال تطبيق المحاسبة العمومية، ومن الضروري عرض هذه المبادئ وتحليلها لأنها أساس هذه المحاسبة وهي:

¹ - منصور الزين: دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، بدون سنة، ص 02.

² - محمد مسعي: المحاسبة العمومية، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، طبعة 2003، ص 06.

- المبدأ القانوني: الفصل بين الفرصة والتنظيم.
- المبدأ الإداري: الفصل بين الأمرين بالدفع والمحاسبين العموميين.
- المبدأ التقني: عدم تخفيض الإيرادات لدفع النفقات.

1-المبدأ القانوني: الفصل بين الفرصة والتنظيم

الفرصة هي ترك المبادرة للموظف (الأمر بالدفع، المحاسب...)، في كيفية إنجاز مهمة وما ذلك في إطار تنفيذ الميزانية، والتنظيم هو العمل وفق القوانين والقواعد خاصة تلك المدرجة في قانون المالية والميزانية (دائماً في إطار عملية تنفيذ الميزانية).

مثال: مسؤول إداري يريد شراء سيارة لمصلحة عمومية، فالسؤالين اللذين يمكن طرحهما:

- ما نوع السيارة المراد شراءها؟ (مجال فرصة أي ترك المبادرة للمسؤول).
- كيف يتم دفع ثمن السيارة (طريقة السداد) ؟ (هذا مجال التنظيم، كيفية الدفع يجب أن تتوافق والقوانين والقواعد المحددة لعمليات الثراء وطرق السداد)¹.

2-المبدأ الإداري: الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

ينص هذا المبدأ على الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وذلك من أجل ضمان حسن تسيير الأموال العمومية، والتنفيذ الجيد لعمليات الميزانية العامة للدولة وجماعاتها المحلية، وهو ما أكدت عليه المواد 55- 56- 57 من القانون 20- 21 التي نصت على التناهي بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، والهدف من إقرار المشرع لهذا المبدأ هو تحقيق ما يلي:

أ- **تقسيم العمل:** فهذا الفصل بين المهام يسمح لكل طرف من أداء مهامه بكفاءة فالتسيير الإداري للنفقات والإيرادات العامة يتطلب شخصاً يتمتع بقدرات والأهلية الكافية في هذا المجال، وهو ما لا يتوفر إلا في شخص وهو الأمر بالصرف، في حين أن تحصيل المبالغ أو دفعها يتطلب شخصاً مؤهلاً ومتمكناً من

¹- بديسي فهيمة: محاضرات في المحاسبة العمومية، كلية العلوم إقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، بهاء الدين للنشر والتوزيع، طبعة 2002، ص: 69.

التقنيات المتعلقة بالتسجيلات المحاسبية وهو ما ينفرد به المحاسب العمومي، وهو ما ينعكس في النهاية على التسيير الجيد والعقلاني للأموال العمومية¹.

ب- الرقابة: يسمح التناهي بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين من ضمان الرقابة المستمرة للعمليات المالية، فالأمر بالصرف يأمر بتنفيذ الإيرادات والنفقات ولكن المحاسب الذي يتلقى الأمر ملزم بالتأكد من مدى قانونية هذا الأخير ورفضها في حالة عدم تطابقها مع القوانين والتشريعات السارية المفعول.

وهناك بعض الاستثناءات في تطبيق هذا المبدأ، حيث لا يتم احترام هذا المبدأ فيها وأهمها:

- **الاستثناءات على مستوى تنفيذ النفقات:** إن الاستثناءات على مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين في مجال النفقات محدودة جدا ومحصورة في حالات الدفع بدون أمر بالصرف مسبق، ويتعلق في الثلاث حالات التالية:

- الدفع بواسطة وكالات التسيير.
- أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة، وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال.
- النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية².

لكن في الواقع أن الخروج عن القاعدة في هذه الحالات، أي دفع النفقات من قبل المحاسب قبل الأمر بصرفها من طرف الأمر بالصرف، يعتبر نسبيا حيث أنه فيما بعد من الضروري إصدار أوامر بالصرف أو حوالات دفع للتسوية من طرف الأمر بالصرف، وذلك طبعاً بعد أن يتحقق من شرعية النفقات المدفوعة سلفاً.

كما توجد هناك حالات مطلقة للدفع بدون أمر بالصرف، ويتعلق الأمر هنا بثلاث حالات هي:

- معاشات المجاهدين، معاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة
- رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومة.

¹ عبد الحميد مرغيت، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة LMD، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2009، ص 14.

² المادة 135 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19/01/1993، المتعلقة بقانون المالية لسنة 1993.

• المصاريف والأموال الخصوصية.

و هذا النوع من النفقات يتم دفعه مباشرة من طرف المحاسبين المكلفين بذلك دون أي تدخل سابق أولاً حق من طرف الأمرين بالصرف¹.

- الاستثناءات على مستوى تنفيذ الإيرادات: لا يتم احترام مبدأ الفصل بين الأمر والمحاسب في الحالات الآتية:

• الضرائب المباشرة: التي تكون فيها عملية تحديد الوعاء الضريبي والتحصيل منفصلتين في الزمن، فهنا تقوم مصالح الضرائب بتحديد الوعاء الضريبي المفروض على المكلف وإخطار المحاسب (قايض الضرائب) بالقيام بعملية التحصيل.

الإيرادات المحصلة بواسطة أوامر التحصيل حيث أنه في بعض الحالات يستطيع الأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي إصدار أوامر للتحصيل وإعطائها للمحاسب لتحصيلها مباشرة.

• الضرائب الغير مباشرة: لا يحترم هذا المبدأ لسهولة وبواسطة تحصيلها حيث أنه في بعض الحالات تتم عمليات تحديد الوعاء الضريبي والتحصيل في آن واحد وبشكل متزامن، وعليه فنفس الأعوان يقومون بكلتا العمليتين دون الحاجة لإصدار أوامر التحصيل Titre de perception لأن ذلك غير مجدي.

• وكيل جباية الضرائب: يقوم بتحصيل المبالغ المدفوعة على عاتق المدين redevable بدون وجود مسبق لأوامر التحصيل الذي يعده الأمر بالصرف، فهذا الأخير لا يتدخل إلا بعد عملية التحصيل من خلال إصدار أمر بالتسوية: Titre de perception²

3-المبدأ التقني: عدم تخصص الإيرادات لدفع النفقات

الفكرة التي يتضمنها هذا المبدأ هي أن كل الأموال العمومية الناتجة عن تحصيل الإيرادات لا يمكن الغلق عليها في الخزنة وتخصصها في نفس الوقت لتسديد نفقات معينة ومحددة وكانت هذه الفكرة مصدر قاعدتين هامتين في النظام المالي الجزائري.

¹ - أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك، جامعة
عمار تليجي، الأعواط، 2010، ص 31.

² - عبد الحميد مرغيت مرجع سبق ذكره، ص 14.

- القاعدة الأولى: كل السيولة لهيئة عمومية مهما كان مصدرها فهي تستعمل لكل النفقات الخاصة بهذه الهيئة العمومية ومهما كانت طبيعة النفقات.
- والنتيجة هي أنه لا يمكن للمحاسب العمومي أن يمتلك إلا حساب صندوق واحد وحساب بريدي واحد خاص بهذه الهيئة العمومية.
- القاعدة الثانية: كل السيولة النقدية للهيئات العمومية هي في نفس الوقت ملك لها ومسيرة من طرف الدولة (مال عام) حيث كانت المادة 8 من القانون 84-17 الصادر بتاريخ 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية صريحة في منع تخصيص الإيرادات تستعمل لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة¹، ونصت هذه المادة صراحة على ما يلي:
- " لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقات خاصة وتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز".
- لكن هناك استثناءات على هذا المبدأ ومن الممكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص بعض الموارد لتغطية بعض النفقات وتكتسي هذه العمليات جميع الأشكال التالية:

 - الميزانيات الملحقة.
 - الحسابات الخاصة للخزينة.
 - الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الإعتمادات².

- وبالمقابل نجد النفقات العمومية تكون مخصصة وموزعة على مختلف البنود والحسابات المرخصة في الميزانية وبالتالي فإن احترام هذا التوزيع والتخصيص للنفقات العمومية مثلما هي موزعة في الميزانية المعتمدة إلزامي وأن أي خروج عند هذا لا يعد من أن يكون بترخيص مسبق من الجهة الوصية عن الميزانية، كما أن تجاوز للنفقات عن المبالغ والإعتمادات المرخصة في الميزانية يتحمله المحاسب العمومي³.

¹- حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001، ص: 99-100.

²- القانون 17/84 المؤرخ في 7 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية الجريدة الرسمية رقم 28 الصادر في 10-7-1984.

³- منصور الزين: دروس في المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

المطلب الثالث: خصائص المحاسبة العمومية

تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها فيما يلي:

أولاً: المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز: المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات وإطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول وخصوم ونتيجة الدورة ووضعيات المؤسسة اتجاه الغير وكذا كيفية تكوين التكاليف والأسعار بالنسبة للأشخاص المعنويين فإن المحاسبة العمومية تقليدياً كانت تسمى محاسبة الصندوق حيث كانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمانية تطور عناصر الأصول الصافية، ولكن باتجاه المراقبة المحددة للنفقات والوقاية من التهرب وتحويل الأموال وسرقتها أو تبديد الأموال العامة، أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي وتتجه نحو تقريب محاسبة الدولة والهيئات التابعة لها من المخطط المحاسبي الوطني، فهي تبحث عن استبعاد فكرة كونها منظم وضابط للمال العام، إلى تحليل النتائج ووضع خطط عريضة لمحاسبة الممتلكات وتسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية.¹

ثانياً: المحاسبة العمومية هي فرع متخصص: تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية والقانون الجبائي، استقلالية قانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة وجلية، حيث أن تضاف لقواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية وتعتبر هذه القواعد منظمة ومرفقة للعمليات المالية لدى هياكل مؤسسات الدولة.

ثالثاً: المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية: إذا اعتبرنا المحاسبة العمومية هي أداة تنفيذ ومراقبة المال العام فلأنها إنتاج ومزيج لقواعد قانونية وأخرى تقنية.

أ- **القواعد القانونية:** يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990، والمتعلق بالمحاسبة

العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية.

إضافة إلى هذا نجد:

¹ - منصورى الزين، مرجع سبق ذكره، ص 3-4.

- المرسوم التنفيذي رقم 311/21 المؤرخ في 1991/09/07 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 المحدد لشروط الأخذ لمسؤولية المحاسبين العموميين وإيرادات مراجع باقي الحسابات وكيفيات اكتشاف تأسيس يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 والمتعلق بإجراءات تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية، التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب عن مجال المحاسبة العمومية، وعملت على تكليفها مع الواقع الجزائري ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره هو رقم 65-259 المحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين.

كما وجدت عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية ولا سيما تلك الواردة في القانون 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية، ومختلف قوانين المالية السنوية، وإذا كان التشريع والتنظيم بعد أن المصدرين الرئيسيين لقواعد المحاسبة العمومية فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد تتمثل على وجه الخصوص في:

- **الدستور:** وهي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 والمتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الإعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة وهناك مجموعة من مواد الدستور (دستور 1996)، تعطي الحق للبرلمان في الرقابة، من بينها المادة 84 من الدستور: تلتزم الحكومة بأن كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.
- **الاجتهاد القضائي:** الذي يمكنه إعطاء تفسيراً لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة، أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق وكذا سندا للفراغ القانوني في بعض الحالات.

ب- **القواعد التقنية:** تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة آمنة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية وتحديد كفاءات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.¹

المبحث الثالث: أشكال وأهداف المحاسبة العمومية

المطلب الأول: أشكال المحاسبة العمومية

المحاسبة العمومية تمسك للسنة الكاملة وهي فترة تنفيذ الميزانية (مبدأ سنوية الميزانية) وتشمل العمليات التالية:

- العمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانية وباقي الوثائق الملحقة بها وذلك لمدة سنة (الجزء الأول من قانون المالية).
- عمليات الخزينة.
- عمليات التسوية.

و بما أن المحاسبة العمومية تهدف أساسا إلى تحديد وتنفيذ العمليات ومراقبتها، إعلام السلطات بنتائج المراقبة والتسيير، فهي تتكون من جزئين: جزء إداري (محاسبة إدارية)

1- المحاسبة الإدارية:

هي محاسبة اتخاذ القرارات المتعلقة بتنفيذ الميزانية، تضع الأوامر المتعلقة بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات، تمسك من قبل الأمر بالدفع والمراقب المالي وتتمركز في وزارة المالية.

فمحاسبة الالتزامات هذه تسمح بمتابعة استخدام الإعتمادات الملتزم بها والمتوفر فيها فعلا.

2- المحاسبة المالية:

هي محاسبة الدفع والتحصيل، فهي عكس المحاسبة الإدارية تهتم بحركة الأموال.

و يتم تسجيل العمليات المنجزة وفق أسلوبين محاسبين:

¹ - القانون رقم 90-21، المرجع سبق ذكره.

- أ- **التسجيل البسيط (القيّد المنفرد):** وفق هذا النظام كل عملية تحصيل لإيراد، أو دفع لنفقة تسجيل مرة واحدة في دفتر اليومية الذي يظهر الأموال الواردة والصادرة ورصيد نهاية اليوم. يرفق دفتر اليومية بدفتر إضافي تقيد فيه حركة الأموال حسب المصلحة أو القسم وطبيعة النشاط.
- ب- **التسجيل المزدوج (القيّد المزدوج):** هذا النظام المحاسبي المتبع من قبل المحاسبون الرئيسيون للخبزينة.

المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، أمين الولاية، تحصيل الموارد المالية، يضم حساب دائن وآخر مدين، تسجل فيه العمليات بالمبالغ حسب طبيعتها ومصدرها¹.

المطلب الثاني: أهداف ووظائف المحاسبة العمومية

تتوخى المحاسبة العمومية كنظام تسيير وإعلام ومراقبة، تحقق عدة أهداف يمكن حصر أهمها في حماية الأموال العمومية وضمان احترام ترخيصات الميزانية وحسن تسيير الهيئات العمومية، وتحقيق الرشد في الإنفاق.

1- حماية الأموال العمومية:

كانت حماية الأموال ولا زالت تمثل هدفا رئيسيا بل غاية جوهرية بالنسبة لنظام المعاينة العمومية. فهذا النظام ومنذ بداية شكله خلال القرن الثالث عشر (في فرنسا خاصة) قد تركز على المفهوم " الأموال العامة " وبالتالي فإن مبرر وجوده واستمراره (على الرغم من تعقده وثقله بالنسبة للبعض) ظل مرتبطا باستجابته إلى الحرص على حماية هذه الأموال (بالمفهوم الواسع) من كل ما يمكن أن تتعرض له من أشكال التلاعب أو ما يمس بسلامة استخدامها (غش، اختلاس، تبدير)، وهكذا فإن قواعد المحاسبة العمومية الأولية المتعلقة بوحدة الصندوق وتبرير العمليات المتصلة به، من قبض ودفع الأموال، وتغييرات الرصيد وتسجيلها ورقابتها، كانت توفر أفضل الضمانات في مجال استخدام الأموال العمومية وحفظها.

¹ - بديسي فهيمه، مرجع سبق ذكره، ص 71.

2- حسن تسيير الهيئات العمومية:

إذا كان الهدف السابق يعد ضمن الأهداف التقليدية للمحاسبة العمومية، فإن اهتمامها الآن بقضايا تسيير الهيئات العمومية من أجل تحسين أدائها يعتبر هدفاً أساسياً تسعى لتحقيقه من خلال التطور الذي بدأت تشهده، ولا سيما على المستوى التقني، وذلك باقترابها من أساليبها وتقنياتها.

فإضافة إلى بيان العمليات المالية ومراقبتها وتقديم المعلومات عنها إلى هيئات التسيير والرقابة، تسمح بالمحاسبة العمومية أيضاً ما يلي:¹

- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية.
- تجديد النتائج السنوية.
- دمج العمليات المالية ونتائج المحاسبة الوطنية.

3-ضمان احترام ترخيصات الميزانية:

ويتم ذلك من خلال القواعد والتقنيات المحاسبية المعمول بها وإجراءات الرقابة على عمليات تنفيذ الميزانية.

4-تحقيق الرشد في الإنفاق:

أي صرف الأموال بطريقة تسمح بتحقيق أهداف هذا الصرف بأقل كلفة ممكنة، تعتبر أساس أي تسيير فعال بصفة عامة، فقد وجب من باب أولي، مراعاتها في تسيير الهيئات العمومية، وتقييد مسيري هذه الهيئات بها كمبدأ جوهرية في استعمال الأموال التي وضعت هذه الهيئات بها كمبدأ جوهرية في استعمال الأموال التي وضعت تحت تصرفهم كمالية أو غير مقررة في الميزانية لجعلها، وبالتالي تغطي بقية النفقات تغطية كافية، بعد هدف رئيسيا بالنسبة للمحاسبة العمومية.

5-توفير المعلومات اللازمة للمساءلة:

ويقصد بالمساءلة الالتزام بتقديم تفسير وتبريرات عن أعمال الوحدة العمومية إلى السلطة التشريعية أو أية جهة أو جهاز تنفيذ أو قضائي له الحق أو مبرر في طلب ذلك، ويمكن حصر المسألة في جانبين رئيسيين:

¹ - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 14 - 15.

أ- **المسألة المالية:** وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات للتأكد من أن الالتزام بالتشريعات والقوانين المالية، كذلك مدى انتظام السجلات المالية وسلامة التقرير وصدقها والتأكد من أن الإنفاق قد تم في حدود الاعتمادات المخصصة.

ب- **المسألة الإدارية:** وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات للتأكد من الموارد المخصصة للوحدات العمومية وقد استخدمت بكفاءة ودون إسراف وأن الوحدات الإدارية العمومية تراعي الجوانب الاقتصادية في عملها وكذلك تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الخدمات¹.

و يمكن تلخيص أهم الأهداف والوظائف في النقاط التالية:

تهدف المحاسبة العمومية إلى التسجيل المنهجي للعمليات المالية التي تقوم بها المؤسسات والهيئات العمومية بما يمكن من معرفة مركزها المالي وتقييم أهم وظائفها في ما يلي:

- حفظ مذكرات العمليات المالية التي تؤيدها المؤسسات العمومية المعينة.
- تسهيل تنفيذ العمليات المالية للدولة والجماعات المحلية.
- توفير إمكانية الرقابة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وبالتالي اكتشاف الأخطاء والمخالفات المرتكبة².
- إظهار حسابات الدولة لكل المؤسسات العمومية.
- احترام بنود قانون المالية والميزانية.
- الابتعاد عن التبذير وسوء استعمال المال العام للحصول على مردودية أفضل³.

المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

حدد القانون 90-21 الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية المذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من هذا القانون والمتمثلة في :

¹ منصور الزين، مرجع سبق ذكره، ص 5.

² عبد الحميد مرغيت، مرجع سبق ذكره، ص 7.

³ توفيق زرماني، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، بدون سنة، ص 2.

1-الدولة:

حيث تستعمل ميزانية تظهر عجزا لذا نجد أحيانا أن البرلمان يصوت على ميزانية الدولة حتى ولو كانت تدل على عجز، فالدولة هنا تمارس السيادة على المال العمومي وليس فوقها سلطة مسؤولية أمامها، لكن الجماعات المحلية مجبرة بمراعات بعض الشروط التي تفرضها عليها السلطة الوصية¹.

2-مجلس المحاسبة:

تنص المادة 2 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة بأن:

مجلس المحاسبة هو المؤسسة العليا للرقابة اللاحقة لأموال الدولة، الجماعات الإقليمية والمؤسسات العامة ومجلس المحاسبة مكلف إذن برقابة وفحص الحسابات الإدارية وتصفية الحسابات لتسيير البلديات والولايات².

3-الميزانيات الملحقة:

و هي ميزانيات تتضمن إيرادات ونفقات بعض المصالح والهيئات، والهيئات العامة التي لها طابع اقتصادي واجتماعي، ويتطلب إدارتها نوع من الحرية في نشاطها واستقلاليتها في إيراداتها ونفقاتها عن الميزانية العامة للدولة، ولكن تلحق حساباتها مع الميزانية العامة بشكل منفصل عن الميزانية العامة.

أي بمعنى آخر تتمتع هذه الميزانيات بجداول مستقلة تحتوي على إيرادات ونفقات المرافق أو المؤسسات العمومية وهي جداول منفصلة عن الجداول العامة³.

¹- دنديني يحي، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الطبعة 20100، ص 142.

²- أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، وسط البلد، الطبعة الثالثة 2000، ص 110.

³- المادة 02 من الأمر 95-20 الصادر في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، عدد 76، المؤرخ في 19/11/1997.

الجماعات المحلية:

يمكن تعريف الجماعات المحلية على أنها أسلوب من أساليب التنظيم الإداري في الدولة، يتضمن توزيع الوظيفة الإدارية بين الحكومة وهيئات محلية مستقلة تمارس ما يعهد به إليها من اختصاصات تحت إشراف الحكومة المركزية.¹

بالإضافة إلى:

-المجلس الدستوري.

- المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة بعد تأسيسه بموجب دستور 1996.

والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

-ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من المؤسسات العمومية الاقتصادية ذات الطابع الصناعي والتجاري هو كونها خاضعة للقانون العام أي أن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري كما أنها تتصرف في بعض الأحيان كسلطات عمومية يتوجب أوامر أو نواهي للموظفين.

وفرض التزامات معينة عليهم ومحاسبتها معنيون من قبل وزير المالية ومكلفون بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات والعمليات المالية والمحاسبة الأخرى.²

¹ - الجليلي أحمد، إشكالية عجز ميزانية البلديات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بالفايد، تلمسان، دفعة 2010، ص 16.

² - قانون 90-21: مرجع سبق ذكره.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما سبق وما تطرقنا له في هذا الفصل تعرفنا على أن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وهي مرفق عام يدار من طرف منظمة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية مع خضوعها للرقابة الإدارية، تهدف إلى تحقيق أهداف محددة في نظامها.

وفي سبيل تطور المحاسبة العمومية للدور المنشود منها ظهرت لها عدة أشكال ومجالات في الإدارة العمومية ذات الطابع الإداري من حيث طريقة هيكله وبرمجة أعمالها ارتبط كل شيء منها بفترة زمنية تمثل في مجملها مراحل تطور المحاسبة العمومية.

وقد سعت هذه الجهود الفكرية خلال هذه المراحل إلى البحث عن أفضل الطرق والأساليب لتسيير المؤسسات العمومية ذلك من أجل تمكينها من تحقيق أهدافها والكفاءة والرشادة في إدارة المال العام.

حيث أن مجال تطبيق المحاسبة العمومية يبقى منحصر في الإدارة العمومية.

الفصل الثاني

إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية العامة

تمهيد:

الميزانية العامة هي وثيقة يتم من خلالها الترخيص للسنة المالية، الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المجددة سنويا بموجب قانون المالية لذلك يجب أن تدل على كافة الإجراءات والأساليب والتنظيمات التي تحكم الميزانية وتبين ضوابطها وفتراتها والهيئات المسؤولة عنها وكافة العمليات والإجراءات المتعلقة بها إضافة إلى بيان التصنيفات المعتمدة في الدولة للإيرادات والنفقات العامة، كما تشمل الميزانية كافة المراحل الخطوات التي تمر بها الميزانية العامة والتي تتمثل عموما في أربعة مراحل أساسية:

مرحلة التحضر، مرحلة المصادقة، مرحلة التنفيذ، مرحلة تطبيق الرقابة، على التنفيذ وتسليم الحسابات ويجب أن يشمل كذلك على القواعد والمبادئ التي تحكم إعداد الميزانية ومن بينها أربعة مبادئ أساسية: مبدأ الوحدة، مبدأ السنوية، مبدأ التوازن، مبدأ العمومية.

ونظرا للأهمية التي تلعبها الميزانية في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية تسعى دائما الدول لتحقيق نظام الميزانية يمكنها من بلوغ أهدافها ولهذا سنحاول في هذا الفصل إلقاء الضوء على إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية من خلال طرح التساؤلات التالية:

ما هي الميزانية؟ ما هي إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية؟

و هذا ما سنحاول الإجابة عليه من خلال تقسيمنا لخطة الفصل الثاني على الشكل التالي:

المبحث الأول: ماهية الميزانية.

المبحث الثاني: إجراءات إعداد الميزانية.

المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ الميزانية.

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة

إن التعرف على الميزانية العامة يقتضي منا الوقوف على مفهومها وطبيعتها إضافة إلى بيان أهميتها والمبادئ التي تقوم عليها ومختلف أنواعها.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة وطبيعتها

أولاً: مفهوم الميزانية العامة

الميزانية كلمة أصله أنجلو سكسوني أو تعني الحقيقية التي تحتوي على الوثائق المالية في التشريعات الفرنسية، التي كانت مطبقة في الجزائر كلياً أو جزئياً إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 1984، كان للميزانية عدة تعاريف، كل تعريف كان يدل على النظام السياسي لذلك العهد، باعتبار أن الميزانية ليست فقط وثيقة قانونية ومالية بل أيضاً سياسية¹، ومن أهم التعاريف التي أعطيت للميزانية نذكر كما يلي:

التعريف الأول: الميزانية هي وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان، تهدف إلى تقرير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة، عادة ما تكون سنة.

فالميزانية تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً، بموجب قانون المالية والمؤرخة طبقاً للأحكام التشريعية المعمول بها، وهي نظرة توقعية لنفقات والإيرادات للدولة عن مدة مقبلة تخضع لرقابة السلطة التشريعية².

التعريف الثاني: فقد عرفت المادة (4) من القانون 84-17 المؤرخ في 7 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية العمومية " تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً بموجب قانون المالية، والموزعة طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها³."

التعريف الثالث: عرفها المشرع الجزائري في المادة الثالثة من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنها:

¹ - بديسي فهيمة، مرجع سبق ذكره، ص 177.

² - محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ص 17.

³ - المادة (04) من القانون 17/84، مرجع سبق ذكره.

" الوثيقة التي ترخص للسنة المالية مجموعة الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والإستثمار¹."

وتعرفها بعض التشريعات القانونية الأخرى على النحو التالي:

1- القانون الفرنسي: الميزانية هي الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة وإيراداتها ويؤذن بها، ويقرها البرلمان في قانون الميزانية الذي يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية للمرسوم الصادر في جوان 1956.

2- القانون البلجيكي: يعرفها على أساس أنها بيان الواردات والنفقات العامة خلال الدورة المالية.

3- القانون اللبناني: يعرفها القانون اللبناني من خلال المحاسبة العمومية، بأنها صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة وإيراداتها عن سنة مقبلة، حيث تجار بموجبه الجباية والإنفاق، المرسوم الصادر بتاريخ 1963/12/13².

4- القانون الأمريكي: عرفها القانون الأمريكي بأنها:

" صك تقدر فيه نفقات السنة المالية التالية وإيراداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراح الجباية المبسطة فيها³."

ومنه يمكن إبراز العناصر الأساسية التي تقوم عليها الميزانية في الآتي:

- **الميزانية نظرة توقعية مستقبلية:** تعتبر الميزانية سجلا لما تتوقعه السلطة التنفيذية أن تتفقه وتحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة وتعكس الميزانية بما تتضمنه من نفقات وإيرادات المبالغ المرصدة لكل منهما برنامج عمل الحكومة في الفترة المستقبلية، على الصعيد الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، فإذا ما قررت الحكومة مثلا: زيادة الإعتمادات المخصصة للدفاع في الميزانية، فإن ذلك يعكس سياسة حكومية إزاء ما تتعرض له الدولة من تهديدات خارجية، وإذا ما تقلصت النفقات التي ترصدها الحكومة في الميزانية لصالح المشروعات القومية التي تقوم بها، فإن ذلك يعكس سياسة اقتصادية معينة تنوي الحكومة إتباعها في الفترة المستقبلية وهي الانسحاب تدريجيا من

¹ - المادة (3) من القانون رقم 90-21، مرجع سبق ذكره.

² - مخاضرة بن حمادي عبد القادر، كلية العلوم السياسية والحقوق جامعة وهران، بدون سنة، ص 02.

³ - منصور الزين، دروس في المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 13.

النشاط الاقتصادي، وتركه لمجال المبادرات الخاصة، وزيادة الإعتمادات الخاصة بالتكافل الاجتماعي في الميزانية¹.

- **عنصر السنوية:** ومعنى ذلك أن كل ما جاء في الميزانية يجب أن ينفذ خلال السنة أي أن الإعتمادات الموجودة لا بد من صرفها خلال السنة المعنية ونفس الشيء بالنسبة للإيرادات التي يجب أن تحصل خلال نفس السنة.
- **عنصر الوحدوية:** ويقصد بها أن كل النفقات والإيرادات ترد في وثيقة واحدة.
- **عنصر الشمولية:** ويعني ذلك يجب ذكر جميع الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة وفقا لمجموعات متجانسة من حيث الطبيعة.
- **عنصر الترخيص والاعتماد:** ومعناه أن الميزانية لا تصبح قابلة للتنفيذ إلا بعد المصادقة عليها وبالتالي الترخيص بتنفيذها، وعلى هذا الأساس فإن الأمر بالصرف عند انقضاء السنة المالية، ولم تصرف فيها الإعتمادات المرخصة والمخصصة له، فإنه يحتاج إلى ترخيص من الجهة الوصية لإستعمال الرصيد المتبقي.

و هذا ما يخص نفقات التسيير، أما نفقات الاستثمار فإن كانت هناك رخص برامج فإنها تبقى سارية المفعول دون تحديد المدة، وبالتالي حتى يتم إلغائها².

يعتبر هذا الحق من أقوى الحقوق التي تتمتع بها السلطة التشريعية إذ بواسطتها تستطيع هذه الأخيرة مراقبة أعمال الحكومة ف جميع المجالات، بل وتستطيع السلطة التشريعية في الدول الديمقراطية، إسقاط الحكومات عن طريق رفض الموافقة على الميزانية المقدمة له.

ثانيا: طبيعة الميزانية العامة

- 1- **الطبيعة القانونية:** بما أن الميزانية ووثيقة رسمية فإنه يثور تحديد طبيعتها القانونية هل هي عمل قانوني أم تشريعي أم عمل إداري وذلك نظرا لدور الإدارة العامة في إعدادها وتنفيذها وتجسيد تطبيق بنودها وللإجابة عن ذلك ظهرت ثلاث آراء فقهية:

¹ - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة - منشورات الحلبي الحقوقية طبعة 2009، ص 327.

² - منصور الزين، مرجع سبق ذكره، ص: 14.

- الرأي الأول: الميزانية هي قانون، أي عمل تشريعي كباقي القوانين الصادرة عن البرلمان طبقاً لأحكام الدستور ووفقاً للنظام الداخلي لمجلس البرلمان فه قانون من الناحية الشكلية والموضوعية.
 - الرأي الثاني: الميزانية العامة هي عمل إداري لأنها مجرد تخمينات للنفقات، والإيرادات المستقبلية، إذ لا يحتوي على قواعد عامة ومجردة وما وافقه البرلمان لإعطاء الموظف المالي الصلاحيات لممارسة عمله.
 - الرأي الثالث: الميزانية العامة عمل مختلط (قانوني، إداري) حيث يرى الفقيه buguit بأن أحكام الإيرادات العامة خاصة الضرائب فهي عمل تشريعي وقانوني، أما ما يتعلق بالنفقات فهو عمل إداري¹.
- 2- الطبيعة المالية: تبين لنا سابقاً أن الميزانية، تقديرات للنفقات العامة والإيرادات العامة خلال فترة قادمة ونقطة الانطلاق هنا هو تحديد حجم النفقات العامة التي تتولى الدولة القيام بها خلال الفترة التي تغطيها الميزانية، ثم تقدير النفقات العامة اللازمة لتغطية هذه الخدمات، وبالتالي تقدير الإيرادات العامة التي تغطي هذه النفقات، وتعكس هذه التقديرات عملاً تحليلياً، تحليل للإنفاق العام وللإيراد العام على مكونات كل منهما، في كل من الجانبين بشكل تماشي والخطوط الأساسية للسياسة المالية بشقيها الإنفاقي والإيرادي.

وتحدد التقديرات المذكورة في صورة جدول يبين المحتوى المالي للميزانية، حيث يضم - في جانب - تقدير النفقات العامة مع تقسمها على أنواع الإنفاق، وبين الهيئات التي تتولى هذا الإنفاق، وكذا تقدر الإرادة العام مع تقسيمه بين أنواع الإيراد العام، فإن الميزانية تمثل حالة تنبؤ تنطوي على بعد زمني يمتد فترة قادمة هي - في الغالب - سنة وليس بالضرورة أن تكون هذه السنة هي السنة التقويمية، وإنما قد يتحدد بدؤها أو انتهائها بتاريخ يختلف عن ذلك بل وقد تكون لفترة أطول من العام، حيث تغطي فترة عامين، حسب ظروف الدولة².

المطلب الثاني: أنواع الميزانية العامة.

يرتبط تقسيم الميزانية بالفلسفة السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي تدين بها الدولة.... وفي الوقت نفسه يتأثر هذا التقسيم بالنظام العلمي الذي يتصدى لدراسة الميزانية، فهناك اتجاهين يقسمان الميزانية إلى عدة أنواع.

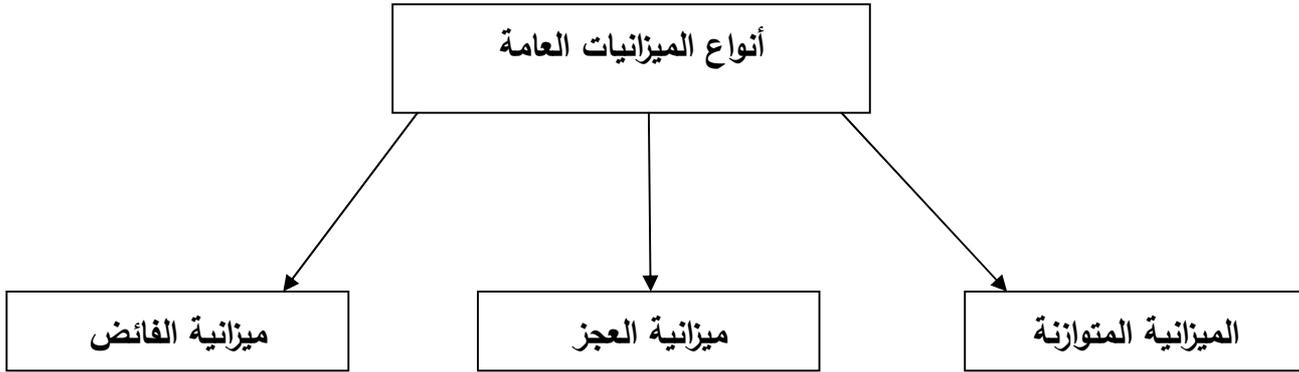
¹ - محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء - المالية العامة - دار العلوم للنشر والتوزيع، 2003، ص ص: 88 - 89.

² - طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، جامعة بغداد، ص ص: 154 - 155.

أولاً: تقسيمات علماء الاقتصاد:

قسم علماء الاقتصاد الميزانية إلى 3 أنواع وهي موضحة في الشكل التالي:

الشكل 2 - 1 أنواع الميزانيات



المصدر: من إعداد الطلبة.

1- الميزانية المتوازنة:

إن ما يميز هذا النوع من الميزانيات هو أن مجموع الإيرادات يساوي مجموع النفقات، ويقال في هذه الحالة الميزانية متوازنة. والتوازن هنا يعتبر هدفاً استراتيجياً تسعى إليه الدول التي تعاني من عجز مستمر في الميزانية.

- ميزانية العجز: هذا النوع من الميزانيات يشر إلى أن النفقات تزيد على الإيرادات، ويستهدف العجز القضاء على البطالة، إذن ف الهدف زيادة النفقات على الإيرادات هو زيادة الطلب الكلي، الذي يؤدي بدوره إلى الزيادة في حجم الناتج القومي، وهذه الزيادة تحققها الزيادة في التوظيف.

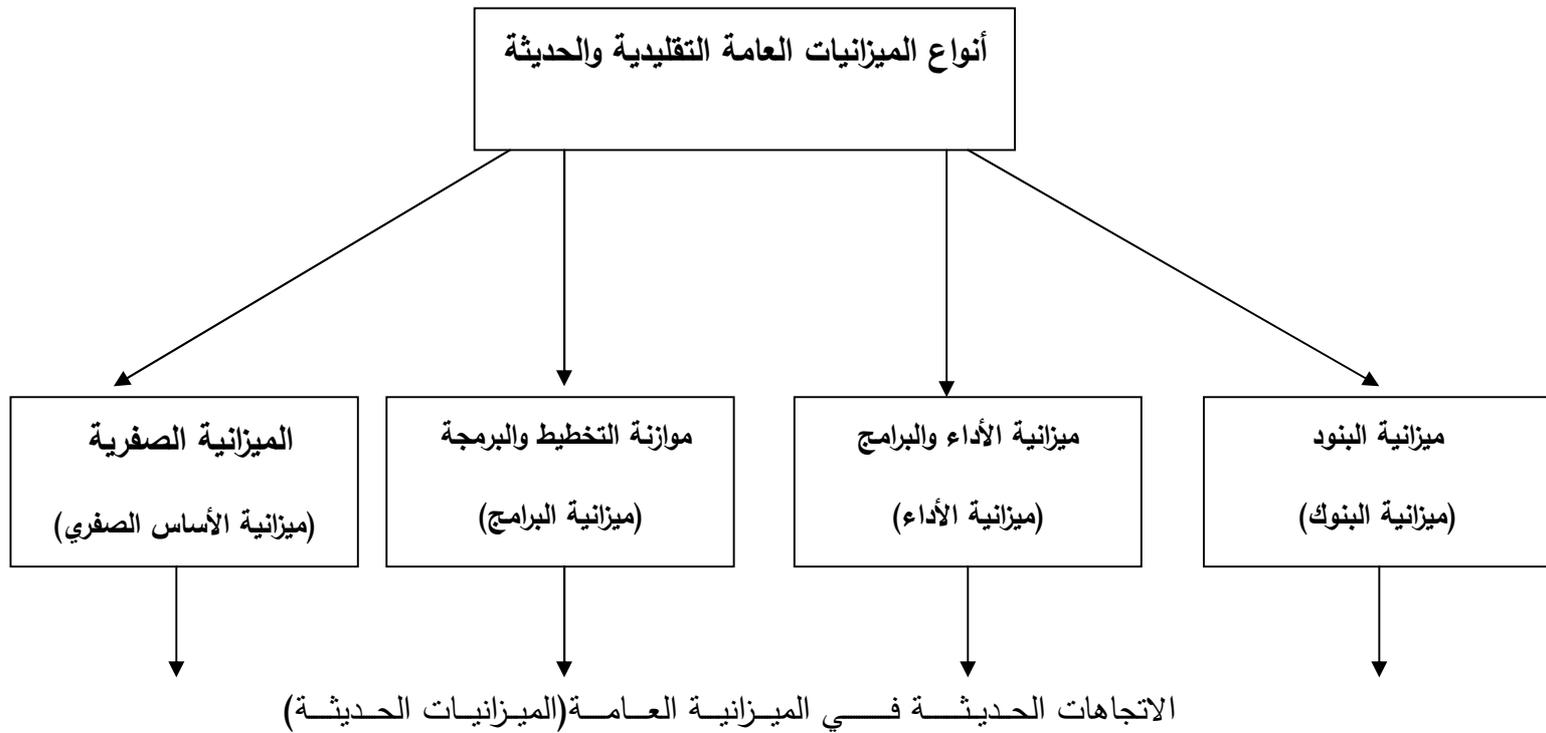
- ميزانية الفائض: وتشير ميزانية الفائض إلى أن إيرادات الدولة أكثر من نفقاتها، أو تشير في أحيان عدة إلى القدرة الإستيعابية للاقتصاد لا تستطيع استخدام جميع الإيرادات، ولو استخدمت لأسفر ذلك عن تورط الاقتصاد في كماشة التضخم.

هذه التقسيمات من وجهة نظر الاقتصاديين تشبه إلى حد بعيد السياسات الاقتصادية، التي تتبعها الدول للوصول إلى أهداف معينة¹.

ثانياً: تقسيمات علماء المالية العامة:

لقد قسم علماء المالية العامة الميزانية إلى ثلاثة (3) أنواع وهي مبينة في الشكل الآتي:

الشكل رقم 2_2: أنواع الميزانيات العامة حسب علماء المالية



المصدر: محمد شاكر عصفور، أصول الميزانية العامة، دار المسيرة للنشر والطباعة - عمان - 2008، ص: 205.

¹ - أمين ساعاتي، أصول علم الإدارة العامة تطبيقات ودراسات على المملكة العربية السعودية - دار الفكر العربي للطبع والنشر - القاهرة - ص ص: 342-343.

1- ميزانية البنود (الميزانية التقليدية). Le budget des articles

لقد بدأ تطبيق ميزانية البنود أو الميزانية التقليدية في عام 1921 في الولايات المتحدة الأمريكية، وهي أقدم صورة من صور الموازنة تمتاز بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها¹.

و يتمثل الهدف الرئيسي من تبويب وتقسيم ميزانية الدولة في تحقيق الرقابة الحسابية من خلال تحقيق الرقابة الحسابية من خلال تحديد مسؤوليات كل وحدة حكومية في تنفيذ ميزانية الدولة، وفقا لما أقرته السلطة التشريعية وبما لا يخالف اللوائح والقوانين المالية السائدة.

و بالتالي ميزانية البنود هي ميزانية تنفيذية شاملة بتصنيف وظيفي على شكل برنامج ووظائف وتصنيف اقتصادي للتمييز بين النفقات الرأسمالية والجارية، بموجبها يتم تصنيف النفقة تبعا لنوعيتها وليس وفقا للغرض منها.

و لميزانية البنود مميزات عديدة ويتم عرضها كما يلي:

- سهولة استخدامها وفهمها لوجود تعليمات ونماذج واضحة تساعد على تجميع البيانات.
- سهولة إعدادها عند تقرير الاحتياجات وكل جهة حكومية.
- سهولة إعدادها عند تقرير الاحتياجات وكل جهة حكومية.
- سهولة إجراء المقارنات وعمل سلسلة زمنية بين إيرادات ونفقات السنة السابقة.
- سهولة إحكام الرقابة عند الصرف من الأموال العامة.
- سهولة توزيع النفقات على البنود لأنها محددة وواضحة².

بالرغم من سهولة وبساطة إعداد هذه الميزانية إلا أنها وجهت لها عدة انتقادات من بينها:

- أن لا يكون هناك اهتمام بالأهداف والعوائد الاقتصادية والاجتماعية واعتبارات الكفاءة للإنفاق، وغالبا ما تكون ميزانية البنود غير متصلة بخطة أو برنامج عام للتنمية.

¹- قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1999، ص 111.

²- مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتور، 2011، تخصص تسيير المالية العامة، ص: 32.

- أعمال الرقابة والمتابعة، في ظل هذا النظام تركز على الالتزام بحدود الإعتمادات وعدم تجاوزها دون الاهتمام بالآثار السلبية الناتجة عن قصور إعتمادات الإنفاق نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية.
- الميزانية التقليدية من خلال تركزها على بنود الإنفاق وليس النتائج والأهداف والجودة المتحققة من هذا الإنفاق، يفتح الباب على مصراعيه لتفشي ظاهرة الفساد الإداري.
- ونتيجة لأوجه الانتقاد هذه ظهرت مرحلة جديدة من مراحل التطور الوظيفي للميزانية العامة للدولة وهي مرحلة ميزانه الأداء.

2- ميزانية البرامج والأداء: Le Budget Performance

إن ميزانية الأداء تحاول أن تتحاشى القصور في ميزانية البنود، من خلال إظهار الميزانية ليس فقط عن طرق نفقاتها حسب الوحدات الإدارية وما تحصل عليه من سلع وخدمات نتيجة هذا الإنفاق¹، ويتطلب استخدام أسلوب هاته الميزانية تحديد البرامج وكذا تحديد علاقاتها بالهيكل التنظيمي، كما يتعين تحديد وحدة الأداء التي قد تكون ناتجا نهائيا كما قد تكون نشاطا فضلا عن قياس تكاليف الأداء، وضمان الحصول على معلومات مستمرة لمعرفة مدى الإنتاج ومقارنته بالخطط على أن تصور الحسابات أساس البرامج، وتقسيم على أساس وحدات الأداء، وبذلك فإن ميزانية الأداء والبرامج تركز على الجانب المالي فحسب، بل تأخذ في اعتبارها أيضا كلا من الجانب الاقتصادي والجانب الإمكاناني وهذا يتوقف أيضا على عوامل إدارية وسياسية.

3- ميزانية التخطيط والبرمجة:

ظهر نظام التخطيط والبرامج في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة الانتقادات والدراسات المقدمة حول الميزانية العامة من طرف الكونغرس الذي اعتاد أن يوجه ملاحظات أثناء مناقشته لبرنامج وميزانية وزارة الدفاع².

فتعرف ميزانية التخطيط والبرامج على أنها: " أداة لتخطيط ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة، بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك الأهداف، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط وتنتظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها وسيلة تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية وهي الأهداف المطلوب تحقيقها".

¹ - فليح حسن خلف، المالية العامة، دار الكتاب العالمي وعلم الكتب الحديثة، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص: 317.

² - لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار وائل للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص: 206.

بمعنى أن هذا النوع من الميزانيات العامة، ويهدف إلى توفير المعلومات الضرورية لمتخذي القرارات، لمساعدتهم على اتخاذ القرارات المناسبة والتي تسعى إلى استخدام الإمكانيات المالية المتاحة، بكفاءة وفعالية لإشباع أكبر قدر ممكن من المواطنين¹.

و لتحقيق متطلبات نجاح هذا النظام فقد اعتمد على عدد من المقومات وتتلخص فيما يلي:

- صياغة الأهداف.
- تحديد البرامج وتقييمها.
- تحديد المسؤوليات.
- وضع معدلات ومؤشرات الأداء.
- توفير الكفاءات والخبرات البشرية.
- نظام فعال للمعلومات: توفير المعلومات والبيانات الملائمة وبطريقة فورية.
- تهيئة الظروف والبيئة الملائمة².

4- الميزانية الصفرية:

تقوم الميزانية الصفرية على أساس التقييم لجميع البرامج والمشروعات والأنشطة الواردة فيها، سواء أكانت هذه الميزانية تشمل على برامج مشروعات ونشاطات جديدة، أم مشروعات ونشاطات قائمة فعلا، ويتطلب ذلك تحليلا كاملا للقرارات الخاصة بكل وحدة تنظيمية، على أن تحتوي هذه القرارات على معلومات وبيانات كافية تمكن جهاز الميزانية من تقييم كفاءة المشروعات والأنشطة، ومقارنتها بالمشروعات والأنشطة البديلة المقترحة، كما تطلب التدقيق في الطرق المختلفة لأداء المشروعات والأنشطة اللازمة لإنجاز هذه المشروعات والأنشطة.

و لذلك فإن إعداد مشروع الميزانية العامة على الأساس الصفري يتطلب:

- تحديد البدائل المتعلقة بالمشروعات والأنشطة القائمة فعلا والجديدة معا.
- استبعاد البدائل التي ليس في مستوى أداء معين (حد أدنى للأداء).

¹ - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهر شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007، ص: 355.

² - قاسم إبراهيم الحسني، مرجع سبق ذكره، ص: 122.

- اختيار أفضل البدائل على أساس عملية تحليل الكلفة والفائدة¹.

المطلب الثالث: أهمية الميزانية ومبادئها

أولاً: أهمية الميزانية العامة

تظهر أهمية الميزانية العامة في عدة نواح مختلفة تتمثل فيما يلي:

1- من الناحية السياسية:

إن اعتماد الميزانية من قبل البرلمان، معنى ذلك مناقشة البرنامج السياسي للحكومة، وإن احتياج السلطة التنفيذية لمصادقة البرلمان يعني تمتع الشعب بحرياته الدستورية وحقوقه الديمقراطية، كما أن الميزانية بما تتضمنه من مؤشرات انفاقية وموارد مالية فهي تكشف عن السياسة العامة للدولة اتجاه المجتمع.

و يستطيع البرلمان أثناء مناقشة الميزانية فرض رقابة على أعمال السلطة التنفيذية، كذلك ستطيع عن طريق رفض اعتماد معين في مشروع الحكومة إجبارها على العدول عن سياسة اقتصادية أو اجتماعية معينة أو حملها على تنفيذ برنامج معين².

2- من الناحية الاقتصادية:

تعكس الميزانية في دول كثيرة الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مجتمعات هذه الدول، فهي إدارة تساعد في أداء وتوجيه الاقتصاد القومي حيث لم تعد الميزانية أرقاماً وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي حيث لم تعد الميزانية أرقاماً وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروع وقطاعاته.

فالميزانية العامة تؤثر وتتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة ومحتوياتها (الإيرادات والنفقات) لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها.

فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة (الميزانية) والأوضاع الاقتصادية³. بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش بحيث يصبح من المتعذر

¹- أمين ساعاتي، مرجع سبق ذكره، ص 345.

²- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 90.

³- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 90

فهل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية، وخاصة بعد أن أصبحت الميزانية أداة مهمة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية.

3- من الناحية الاجتماعية:

إن أهمية الميزانية الاجتماعية تتعلق بمفاهيم العدالة الاجتماعية وتقليل الفوارق بين الطبقات والرفاه الاجتماعي مدى تعكس الأهداف التي تضعها وتنفذها الحكومة في مجال الرفاه الاجتماعي ومدى اهتمامها في الارتقاء بالخدمات التعليمية وتقديم التعليم المجاني في مختلف مراحلها وتطور الخدمات الصحية ومدى شبكات الماء وإيصال الكهرباء....و غيرها من الخدمات.

-في مجال إعادة الدخل القومي حيث تكشف السياسة الضريبية فيما إذا كانت الحكومة تسعى لتقليل الفوارق بين دخول الأفراد وذلك من خلال الضرائب التصاعدية وتحقيق العدالة الاجتماعية¹.

4- من الناحية القانونية:

بالرغم من أنه من المسلم به أن الميزانية العامة لا تكون نهائية إلا بعد اعتماد البرلمان لها، فإنه عادة ما يثور التساؤل حول الطبقة القانونية للميزانية العامة..

و للإجابة على هذا التساؤل ينبغي التفرقة بين ناحيتين: الشكل والموضوع

- فمن حيث الشكل تعد الميزانية العامة قانونا لأنها تعتمد من البرلمان ولا يمكن للبرلمان قانونا أن يعبر عن إرادته إلا في شكل قانون وعلى ذلك تعد الميزانية العامة قانونا لأنه يصوت عليها وتسن كبقية القوانين.

- أما من حيث الموضوع وبحكم طبيعتها وموضوعها فإن الميزانية العامة²

لا تعد قانونا عاما ولكنها عملا إداريا لأنها لا تتضمن نصوصا عامة شأنها في ذلك شأن القوانين العادية، وإنما نصوصا خاصة.

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 172

² فريد احمد عبد الحافظ غنام، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، 2006، ص24

لذلك تعد الميزانية العامة للدولة من ناحية الموضوع عملاً إدارياً وليست عملاً تشريعياً لأن الحكومة هي الملتزمة بتنفيذ القوانين وتسيير المرافق العامة، وهي الوحيدة القادرة على تقدير مقدار النفقات العامة التي يلتزم القيام بها وكذلك الإيرادات التي تم تحصيلها.

و بالرغم من أن الراجح أن الموازنة العامة تعد عملاً تنفيذياً إدارياً ولكن نظراً لأهميتها وتحمل أفراد الأمة أعبائها وآثارها، فتقرر أن تصدر من السلطة التشريعية التي تمثل إرادة الأمة.

و لما كانت أغلب أعمال السلطة التشريعية تصدر في شكل قوانين، فإن الميزانية العامة تربط هي الأخرى بقانون الميزانية العامة.

5- من الناحية المحاسبية:

من المعروف أن الميزانية للعامة تمر بمراحل متعددة من أهمها مرحلة الإعداد والتنفيذ والرقابة وفي كل هاته المراحل يتم الاعتماد على النظم والأساليب المحاسبية ويزداد ارتباط الميزانية العامة بالعلوم المحاسبية تبعاً لزيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية واستخدامها الميزانية العامة كأداة حقيقة للتدخل:

و يمكن إبراز أهمية المحاسبة بالنسبة للميزانية العامة من خلال استقراء تعريف المحاسبة الحكومية، ويقصد بها القواعد التي تلتزم بها الجهات الإدارية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة وتأثيراتها وتسجيل وتبويب العمليات المالية التي تجريها، وقواعد الرقابة المالية قبل الصرف، وإظهار النتائج التي تعبر عن المراكز المالية لهذه الجهات.

ثانياً: مبادئ الميزانية العامة:

تقوم الميزانية العامة على مبادئ أساسية تعتبر أساس السير الحسن والمنظم والمحكم لها وهي أربعة مبادئ:

- مبدأ السنوية - مبدأ الوحدة - مبدأ العمومية - مبدأ التوازن.

1- مبدأ سنوية الميزانية:

يقصد بسنوية الميزانية أن إيرادات الدولة ونفقاتها يتم تقديرها بصفة دورية وتقرها السلطة التشريعية كل سنة¹ أي تقتضي هذه القاعدة بأن تعد الحكومة، كل عام ميزانية العام المقبل، وتعرضها على السلطة التشريعية لأخذ

¹ - سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، طبعة 2011، ص 196.

موافقتها، ولا تعطى هذه الموافقة مبدئياً، إلا لسنة واحدة¹ ومن الملاحظ بأن تاريخ بداية السنة المالية يختلف من دولة إلى أخرى تبعاً لنظامها الإداري والتشريعي، ففي حين تبدأ السنة المالية في معظم دول العالم مع بداية السنة المالية أي اليوم الأول من شهر كانون الثاني وتنتهي مع نهاية شهر كانون الأول إلا أن ذلك لا ينطبق على كافة الدول².

ومن أسباب اختيار مدة سنة ما يلي:

- صعوبة تقدير وتنبؤ إيرادات الدولة ونفقاتها، إذ كانت لفترة طويلة، أي أكثر من سنة واحدة.
- إن إطالة فترة الميزانية إلى أكثر من سنة يقود إلى ضعف الرقابة عليها.
- ضرورة احتواء الفترة الزمنية القياسية إلى كافة المواسم والمحاصيل، وهذا يضعف من إمكانية مقارنة الميزانية الحالية بالميزانيات السابقة كما أن إطالة فترة الميزانية إلى أكثر من سنة تقود إلى نفس النتيجة.
- إن غالبية الحسابات العامة تحدد بنسبة مثل حسابات الدخل القومي.
- أن الضرائب المباشرة ستتحصل سنوياً.
- أن إعداد ومناقشة واعتماد الميزانية بعد عملاً كبيراً يحتاج لمدة طويلة نسبياً لا تناسبها مدة أقل من سنة.

و لهذا المبدأ عدة مبررات نوجزها فيما يلي:

- ضمان الرقابة الدورية والفعالة من جانب السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية.
- فترة سنة واحدة هي فترة طبيعية تغطي المواسم الفصلية الأربعة.
- الكثير من مقومات الحياة الإنسانية والطبيعية يقاس بالسنة الواحدة.
- ملائمة فترة السنة لعملية إعداد الميزانية.

و لكن مع تطور وظائف الحكومة واتساع نطاقها، ظهرت للوجود مشاكل تعيق تطبيق هذا المبدأ وتتجلى هذه المشاكل في مشكل وحيد وهو:

¹- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة " سبق ذكره، ص 79.
²- محمود حسن الوادي، " مبادئ المالية العامة " دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، طبعة 2007، ص 146.

كيفية تنظيم حسابات السنة المالية الخاصة بالميزانية، وتعني أن بعض النفقات التي تستحق الدفع في السنة التي استحققت فيها الدفع، أولاً يتم قبض الإيرادات في السنة نفسها التي نشأ فيها حق الحكومة في تحصيلها¹. و قد أدى هذا التطور إلى ضرورة الخروج من مبدأ السنوية في بعض الأحيان وهذا بوجود بعض الاستثناءات والتي منها:

- ميزانية الدورة الاقتصادية.
- الإعتمادات الدائمة .
- الإعتمادات الإضافية.
- الميزانية الشهرية.

ميزانيات البرامج الاقتصادية والاجتماعية.

أ- ميزانية الدورة الاقتصادية: تتعرض الاقتصاديات المتقدمة إلى دورات اقتصادية بتعاقب فيها الكساد والرخاء الذي قد يصاحبه التضخم، وهذه الدورات تحدث في عدة سنوات، ولمعالجة التقلبات غير المرغوبة في النشاط الاقتصادي، تلجأ الدولة إلى عمل ميزانية عامة من شأنها أن تزيد الإيرادات في أوقات التضخم لكبح الطلب الزائد وإرجاعه إلى مستوى الطلب عند حالة الاستخدام التام، وتوضع هذه الإيرادات في صندوق خاص لعاد إنفاقها في أوقات الكساد، حيث تعمل على رفع الطلب الكلي لتشغيل الطاقة الإنتاجية العاطلة في الاقتصاد للوصول إلى مستوى الاستخدام التام².

ب- الإعتمادات الدائمة: التي تفتح لأكثر من سنة وتسمى أيضا بـ " الإعتمادات الثابتة"³، هناك بعض النفقات لا تعرض على البرلمان كل سنة للتصويت عليها، بل يجيزها لمدة طويلة مثل فوائد الدين العام، ورواتب الموظفين والقضاة أو معاشات التقاعد وبعض الضرائب والرسوم التي لا يشك أحد بضرورتها.

ت- الإعتمادات الإضافية (أثناء السنة): تعتبر هذه الإعتمادات من استثناءات قاعدة سنوية الميزانية، وهي إعتمادات تطلبها الحكومة ويقرها البرلمان بعد أن تكون الميزانية السنوية قد أقرت نهائياً وتكون هذه الإعتمادات تكميلية أو تغطية نفقات عارضة أي عندما لا تكفي الإعتمادات المقررة لوجه من وجوه الإنفاق، أو حدوث حالات طارئة مثل الحروب والكوارث الأخرى، فإن السلطة التنفيذية تطلب من

¹- خليفي عيسى، " هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي" دار النفائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2011- ص 33.

²- سعد علي العبيدي، مرجع سبق ذكره، ص: 33.

³- محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص: 180.

السلطة التشريعية تخصيص مبالغ إضافية للإنفاق على هذه الحالات وعادة ما تكون هذه الإعتمادات لمدة اقل من سنة من عيوب هذا الاستثناء لسنوية الميزانية ما يأتي:

- قد تستعمل كوسيلة لتغطية الفشل في تقديرات الميزانية العامة أو إخفاء أوجه الإنفاق لتقليل الأرقام واعتماد الموظفين على الميزانية الشكلية على أمل أن عوضوا الحجز عن طريق الإعتمادات الإضافية.

- يضعف رقابة السلطة التشريعية على هذه الإعتمادات بسبب طبيعتها المستعجلة .
- سهولة الحصول على الإعتمادات يشجع الحكومة على الإسراف عن الإنفاق ويبعدها عن قاعدة الاقتصاد في الإنفاق، إلا أن لهذه الطريقة ما يسوغها في الحالات الطارئة¹.

ث- **الميزانية الشهرية: (الإثنا عشرية):** في حالة المصادقة على الميزانية يتأخر لسبب ما عند بدأ لسنة المالية ولما كانت هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها، كرواتب الموظفين مثلاً: فإنها تفوض بفتح إعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الميزانيات المقبلة ريثما يقرها المجلس النيابي².

أي الأصل أن الميزانية العامة توضع لفترة زمنية قادمة (عادة ما تكون سنة)، وقبل بدأ السنة المالية المعنية يجب أن تكون الميزانية العامة جامحة للتنفيذ إلا أنه في الكثير من الأحيان يبدأ السنة المالية قبل الإقرار بالميزانية العامة من السلطة التشريعية وفي هذه الحالة لا تستطيع السلطة التنفيذية البدء في صرف النفقات العامة قبل منح الإجازة بالإنفاق من قبل السلطة التشريعية وهذا بالطبع غير ممكن حيث لا بد من وجود طريقة معينة تضمن استمرار الإنفاق على مرافق الدولة المختلفة حتى تقوم بالمهام الموكلة إليها وهذه الطريقة الإعتمادات الشهرية المؤقتة (الموازنة الاثنا عشرية) وبموجب الموازنة يتم تخصيص الإعتمادات اللازمة لتغطية النفقات العامة التي لا يمكن تأجيل صرفها حتى إقرار الموازنة العامة وعلى أساس جزء من الإثنا عشر جزء من موازنة السنة المالية السابقة ولا حساب موازنة السنة المالية القادمة³.

ج- **ميزانيات البرامج الاقتصادية والاجتماعية (الخطة الاستثمارية):** تقوم الدولة في الدول ذات التخطيط المركزي والدول النامية بإنشاء كثير من المشاريع التي تتطلب رصد مبالغ كبيرة لا تحتلها ميزانية سنة

¹ - سعد علي العبيدي، مرجع سابق، ص: 200.

² - محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص: 181.

³ - جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع العربي، دار النشر، طبعة أولى، ص 324.

واحدة، وكذلك الوقت اللازم لإنشائها تمتد لأكثر من سنة مما يتطلب الاستمرار في الإنفاق عليها طيلة فترة الإنشاء، هذا الأمر تطلب ضرورة وضع ميزانيات خاصة لهذه المشاريع أو البرامج، مثل إنشاء الموائى والطرائق السريعة وما شابه ذلك من المشاريع التي تحتاج إلى مدة إنشاء أطول من سنة. والطريقة الشائعة لمعالجة هذه الميزانيات هـ وضع برنامج مالي يغطي سنوات الخطة الاقتصادية يتضمن الإعتمادات اللازمة للتنفيذ وتوزيعها على مدار سنوات الخطة الاقتصادية يتضمن الإعتمادات اللازمة للتنفيذ وتوزيعها على مدار سنوات الخطة ويدرج في الميزانية العامة لكل عام الجزء المخصص لتلك السنة، وتم اعتماد البرامج بشكل كامل من قبل السلطة التشريعية.

2- مبدأ وحدة الميزانية:

و تعن هذه القاعدة بأن توضع تقديرات إيرادات ونفقات الميزانية في وثيقة واحدة، وتحقق هذه القاعدة إمكانية التعرف على جميع إيرادات ونفقات الدول بصورة كاملة، مما يسهل عملية متابعتها والرقابة عليها، وبعد تنوع الميزانيات التي تتكون منها الميزانية العامة للدول مثل: ميزانيات الجارية، الميزانيات الرأسمالية، والميزانيات المستقلة وغيرها¹.

أ- أهداف مبدأ وحدة الميزانية: ولمبدأ وحدة الميزانية ثلاثة أهداف رئيسية وهي:

- إن قاعدة وحدة الميزانية يسهل على السلطة التشريعية معرفة محتويات الميزانية والإطلاع بصورة واضحة على البرنامج المالي للحكومة، مما يجعل الرقابة أكثر فعالية على النشاط المالي للدولة.
- إن الأخذ بقاعدة وحدة الميزانية يعطي للسلطة التنفيذية فكرة واضحة عن الوضع لمالي للدولة ويساعد المهتم والمعني بشؤون الميزانية أن يتعرف على حقيقة المركز المالي للدولة من دون صعوبة، ومعرفة فيما إذا كانت الميزانية تعاني من عجز أو في حالة فائض، وهذا يفوت على الحكومة إخفاء حقيقة الميزانية فيما لو كانت في حالة عجز أو ضائقة أو غير ذلك.
- إن قاعدة وحدة الميزانية، تقوت على الحكومة فرضت اللجوء إلى القروض بسهولة، ففي حالة تعدد الميزانيات يمكن للسلطة التنفيذية أن تلجأ للقروض وتسديد بعض نفقاته من ميزانياتها

¹- اسماعيل خليل اسماعيل، نائل حسن عدس، " المحاسبة الحكومية " دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، طبعة 2010، ص 136-137.

المستقلة أو الملحقة والتي لا يعرض بعضها ولا يخضع لرقابة البرلمان، وهذا يعني إضعاف رقابة البرلمان، لما تتمتع به هذه الميزانيات من استقلالية عن القواعد المالية المعمول بها. و بالرغم من هذه المزايا، فقد خرجت بعض الدول عن قاعدة وحدة الميزانية لأسباب تتعلق بتطور دور الدولة وهيئاتها الرسمية، مما تتطلب إعطاء بعض المواقف الإدارية والاقتصادية استقلالية مالية للقيام بتنفيذ أهدافها بشكل أسهل وأكثر حرية مما لو ارتبطت إيراداتها ونفقاتها بالميزانية العامة للدولة¹.

ب- الاستثناءات على مبدأ وحدة الميزانية: إن ظهور بعض المصالح الاقتصادية والاجتماعية للدولة، والتي يصعب إدارتها وتحقيق أهدافها إذا ما ارتبطت بقواعد وأساليب الميزانية العامة للدولة بسبب ما تمر به الميزانية بما يتماشى ودور الدولة الجدية وزيادة نشاطها ومصالحها في كافة المجالات، ومن أهم الاستثناءات لهذه القاعدة².

- الميزانية الإضافية: وهي التي تقرر خلال السنة المالية الجاري العمل فيها بعد وضع الميزانية الأولية خروجاً عن قاعدة الوحدة، بسبب اللجوء للعمل بها يعود إما لعجز يكتنف الميزانية الأولية جراء عدم كفاية الإيرادات لتغطية النفقات أو بغرض تحقيق أهداف لم تكن مرسومة عند إعداد الميزانية الأولية.

- الميزانية الاستثنائية: وتختلف عن الأولية في إنهاءات طابع مؤقت ويتم العمل بها لمواجهة أعمال طارئة أو حالات استثنائية ككبات أو كوارث أو حالات ضرورة وتتم المصادقة عليها على انفراد، وتسمى بالإعتمادات المفتوحة مسبقاً أو الإذن المخصوص وذلك حسب ورودها قبل أو بعد الميزانية الإضافية³.

3- مبدأ عمومية الميزانية (الشمولية):

يقصد بمبدأ العمومية الميزانية العامة " أن تشمل الميزانية العامة على جميع النفقات العامة وكافة الإيرادات العامة مهما اختلفت أنواعها وتعددت مصادرها دون أي اقتطاع أو إنقاص أو إغفال" وهذا المبدأ ربط النفقات

¹- حمود القيسي، مرجع سابق، ص: 108.

²- أعاءة محمود القيسي، مرجع سابق، ص: 109.

³- بوعمران عادل، " البلدية في التشريع الجزائري" دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عن مليلة الجزائر، سنة الطبع 2010، ص: 53.

العامّة للميزانية العامّة بإيراداتها العامّة وربط وثيقاً فتحصل الإيرادات العامّة يتطلب بالمقابل صرف النفقات العامّة وصرف بعض النفقات العامّة يؤدي إلى تحصيل الإيرادات العامّة.

وبناء عليه يجب أن تسجل كل الأموال التي أنفقت من الميزانية العامّة في جانب النفقات العامّة مهما كان نوعها وغايتها وبالمقابل أن تسجل كل الأموال التي حصلت في جانب الإيرادات العامّة مهما كان مصدرها ومقدارها.

ويمكن إعطاء المثال التوضيحي التالي:

إذا قدرت إيرادات الضرائب على الدخل والأرباح لسنة 2009 مثلاً بـ (100000000) دينار وقدرت نفقاتها بـ (500000) دينار من أجل تحصيل المبلغ المطلوب منها، وتتمثل هذه النفقات بالرواتب والأجور والنفقات التشغيلية كالإيجارات والهاتف والتلكس والبريد.... الخ فإن مبدأ الشمولية بموجب أن يسجل مبلغ (10000000) دينار في جانب الإيرادات العامّة وبالمقابل أن يسجل مبلغ (5000000) دينار في جانب النفقات العامّة فمنع هذا المبدأ إجراء التقاص بين الإيرادات العامّة والنفقات العامّة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات.

ونستنتج من هذا المثال أن مبدأ الشمولية يتطلب ما يلي:

- أن تسجل في الميزانية العامّة كافة النفقات العامّة وكافة الإيرادات العامّة على اختلاف أنواعها ومصادرها.
 - أن تسجل في الميزانية العامّة كافة الإيرادات العامّة التي تأتي نتيجة صرف بعض النفقات.
 - أن تسجل في الميزانية العامّة كافة النفقات العامّة التي تلزم لتحصيل بعض الإيرادات العامّة¹.
- أ- العمومية:
- الاعتبارات المالية: تتمثل في محاربة الإسراف في الإنفاق حيث أن إتباع طريقة الناتج الصافي أو الميزانية الصافية من شأنها أن تتيح للمرافق الذي يحقق إيرادات تفوق نفقاته أن يسرف في هذه النفقات بدون مقتضى اعتماد على أنه لن يظهر في ميزانيته إلا فائض الإيرادات على النفقات وعلى أنه لن يجد رقابة من السلطة الشرعية على بنود النفقات.
 - الاعتبارات السياسية: فتتصل في إتاحة فرصة للسلطة التشريعية لمراقبة سير الإدارة فيما يتعلق بنفقاتها الخاصة اللازمة لتسييرها ذلك أن إتباع طريقة الناتج الصافي يحجب عن السلطة المذكورة كل ما

¹ - جهاد سعيد خصاونة، مرجع سبق ذكره، ص 133.

يتعلق بتفصيل نفقات المرافق العامة ولا بطمر سوى رصيد هذه المرافق في الميزانية ذاتها كان هذا الرصيد أو مدينا¹.

ب- مزايا مبدأ عمومية الميزانية:

- يظهر حقيقة الأوضاع المالية وبالتالي مساعدة السلطات المالية على متابعة تنفيذ الميزانية العامة بدقة.
- يمكن السلطة التشريعية من الرقابة وتسهيل عملية الدراسة التفصيلية للميزانية بجانبها النفقات والإيرادات ومن ثم المصادقة عليها.
- تحويل دون إسراف ف النفقات التي ترافق عادة طريقة الناتج الصافي (عملية المقاصة في الإيرادات والنفقات).

ت- الاستثناءات على مبدأ عمومية الميزانية: إن الاستثناءات على هذه القاعدة قليلة جدا وهي حالات استثنائية وتعني الأخذ بطريقة المقاصة أو الناتج الصافي ومنها بعض إيرادات الميزانية، حيث تفيد الإيرادات التي تدفعها الولايات في الميزانية الاتحادية الصافية بعد تنزيل نفقات جبايتها ومن الاستثناءات كذلك حسابات الحقوق مع الحكومات الأجنبية وحسابات القروض الخارجية.

ث- قواعد مبدأ عمومية الميزانية:

- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات: تعني هذه القاعدة عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقة معينة أي عدم وجود صلة قانونية بين الإيرادات والنفقات، وهذه القاعدة تتعلق بالإيرادات فقط
- ✓ مبررات قاعدة عدم التخصيص: من مبرراتها أن التخصيص قد يكون مدعاة للإسراف والتبذير - حيث تسعى الإدارة التي تخصص لها إيرادات معينة إلى إنفاق كل هذه الإيرادات - حتى لو كان أكبر من حاجتها الفعلية، كما أن التخصيص قد يجعل المواطن لا يرغب عن دفع ضريبة مخصصة للإنفاق لا يستفاد منه، مثال ذلك أصحاب وسائل النقل البري لا يرغبون بدفع الضرائب المخصصة لإنفاق للاستفادة منه.

- قاعدة تخصيص الإعتمادات: تعني هذه القاعدة وهي الأكثر أهمية، أن اعتماد السلطة التشريعية للنفقات لا يجوز أن يكون إجمالي بل يجب أن يخص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، فلا يجب أن يكون إعداد واعتماد النفقات كمبلغ إجمالي يترك للحكومة أمرا لتوزيع على أوجه الإنفاق

¹- محرز محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 339.

المختلفة وفق مشيئتها وإلا ضاعت الحكمة من رسم البرامج والسياسات لتوجيه الموارد الاقتصادية للمجتمع نحو استخداماتها المثلى ولتعذر على السلطة التشريعية مراقبة الإنفاق الحكومية في تفصيلاته وتقييم الأداء¹.

- **قاعدة عدم الرصد:** تمنع تغطية بعض أوجه الإنفاق عن طريق بعض الإيرادات والعكس مما يخلق نوعاً من عدم المساواة لصالح بعض الجهات العمومية فالهيئات المستفيدة من الإيرادات التي رصدت لحسابها يمكنها بسهولة الالتجاء للقرض بزيادة موردها كما يمنحها نوعاً من الاستقلالية أو أفضلية بالنسبة للسلطة القائمة على تنفيذ الميزانية. وهذه القاعدة طبقت في فرنسا واستعملت كسلاح للحكومة للوقوف ضد البرلمان مثل ذلك زيادة الضريبة المقررة لنفقات عامة كرسوم المشروعات لتغطية نفقات.

ويترتب على مبدأ العمومية الضريبية وفرة الحصيلة بسريانها على جميع المواطنين حسب ما يتوفر لديهم من عناصر الإخضاع، بحيث يصعب إرجاع أدائها أو التهرب منها أو تجنبها².

4- مبدأ توازن الميزانية:

يقصد بمبدأ توازن الميزانية وتوازن النفقات العامة مع الإيرادات العامة ويتطابق هذا ما يتبعه الأفراد في الميزانيات الخاصة، بأن ينفق الفرد إلا بقدر دخله لتتوازن إيراداته مع نفقاته.

إلا أن كتب المالية المعاصرين لو يعودوا يقرون بقداصة قاعدة توازن الميزانية، ويذهب البعض إلى تبني نظرية " العجز المنتظم " أو " العجز المتراكم " غير أن علم المالية الحديث ما يزال متمسكاً بقاعدة عمومية توازن الميزانية وفكرة التوازن المالي الصرف تقتزن بفكرة التوازن الاقتصادي العام على أساس المفهوم التقليدي فكان علماء المالية التقليديون يرون أن قاعدة توازن الميزانية يقضي توازن النفقات العامة مع مجموع الإيرادات العامة العادية الناتجة عن الضرائب وأملاك الدولة، أما الإيرادات الغير عادية أي المتغيرة، فهي تأتي من القروض وعمليات الخزينة والوسائل النقدية وأنهم لا يقبلون زيادة الإيرادات على النفقات وعجز الميزانية في نظرهم يؤدي إلى الإفلاس والتضخم، والالتجاء إلى القروض يؤدي إلى الإفلاس إذا لم توظف الدولة المبالغ المقرضة إلى

¹- محرزى محمد، مرجع سبق ذكره، ص 343.

²- محمد الصغير وياسر أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 93.

إصدار أوراق نقدية جديدة في مشاريع إنتاجية بحيث تحقق الزيادة في الدخل أكثر من الدين العام فيسهل تسديد الديون.

أما الوفرة في الميزانية فله في المفهوم التقليدي مساوئ من الوجهة السياسية، إذا فالمجالس البرلمانية تميل استعماله في غابات دعائية وانتخابية، وقد يخلق ذلك نفقات دائمة في المستقبل تؤدي إلى وقوع عجز دائم في الميزانية¹.

أما في المالية الحديثة فقد اتسع نطاق دور الدولة وازدادت درجات تدخلها في مختلف أوجه الحياة الاقتصادية والاجتماعية مما أدى إلى ظهور " المالية الوظيفية " وأصبحت أداة من أدوات السياسة المالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق.

المبحث الثاني: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية

تتشكل مرحلة التحضير والتصديق مرحلتان أساسيتان ذات طبيعة فنية وإدارية وذات علاقة بتحديد الموارد الاقتصادية التي تخصص للإشباع الحاجات العامة، ولتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في الدولة.

المطلب الأول: السلطة المختصة في إعداد واعتماد الميزانية

تلعب السلطة المختصة في إعداد واعتماد الميزانية دوراً أساسياً في مرحلة التحضير والاعتماد.

أولاً: إعداد الميزانية:

1- دور السلطة التنفيذية في مرحلة إعداد الميزانية:

لما كانت السلطة التنفيذية هي التي تتولى أمر الإنفاق العام أو تحصيل الإيرادات العامة من خلال الإيرادات الحكومية في معظم دول العالم فإنها هي التي تتولى إعداد تقديرات الميزانية.

و يتم ذلك من خلال وضع بيان مفصل بالنفقات والإيرادات العامة عن فترة قادمة، تشرف على هذه العملية وزارة المالية أو الخزينة في العادة ويعهد إلى السلطة التنفيذية في غالبية الدول بمهمة تحضير الميزانية لعدة أسباب².

¹ - علي زغندود- المالية العامة- ديوان المطبوعات الجامعية- الطبعة الرابعة.

² - ظاهر الجنابي، مرجع سبق ذكره، ص 117.

- تعتبر الحكومة أقدر من السلطة التشريعية على تقدير النفقات اللازمة للمصالح العمومة التي تشرف عليها وعلى تقدير الحصيلة المنتظرة للإيرادات العامة لما لديها من معلومات فنية وبيانات وفيرة عن مقدرة الممولين وأحوال البلاد الاقتصادية.
 - الحكومة هي المسؤولة عن تنفيذ الميزانية وتحقيق برنامج الحكم الذي ترسمه فمن الطبيعي أن تكون هي صاحبة المصلحة الأولى في بدل كل العناية في تحضرها.
 - إن منح المجالس النيابية سلطة تحضر الميزانية بفقد الميزانية روح التجانس التي يجب أن تسود كافة جوانبها، فضلا عن أن التجربة أثبتت أن هذه المجالس لا تحرض على تدبير المال بمقدار حرصها على إرضاء الناخبين الأمر الذي يخشى منه إلى أن يعرض مالية البلاد للكوارث والنكبات.
- و إذا كان من المسلم به أن الحكومة هي التي تختص بتحضر الميزانية، فلا يعني ذلك أن السلطة التشريعية لا تشترك بأي دور في إعداد الميزانية، إذ أن دور السلطة التشريعية يبدأ بعد انتهاء السلطة التنفيذية في تحضير مشروع الميزانية وتقديمه إليها لإجازته واعتماده فيفحص البرلمان هذا المشروع ويناقشه ويعدله إذا شاء ثم يعتمده حتى يدخل في طور التنفيذ¹.

ثانيا: مرحلة اعتماد الميزانية:

تتولى السلطة التشريعية مهمة اعتماد الميزانية، بصفتها ممثلة للشعب حيث انتهى التطور إلى اعتبار الميزانية أداة لتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية ولذلك فإن مسألة التصديق عليها من قبل ممثلي الشعب أمر مسلم به في جميع دول العالم.

- دور السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية:

تقوم السلطة التشريعية بمناقشة النفقات العامة واعتمادها أولا من أجل أن تستطيع تقييم برامج الإنفاق على أساس الحاجات العامة وأهمية كل منها دون أن تتأثر بالإيرادات أو تنفيذها ثم تنتقل بعد ذلك في مناقشتها للإيرادات من خلال المفاضلة بين البدائل المتاحة لتمويل برنامج الإنفاق.

¹- محمد حلمي مراد، محاضرات في مالية الدولة، بكلية الحقوق بجامعة عين شمس نهضة مصر، القاهرة، 1962، ص: 302.

فإذا ما اعتمدت السلطة التشريعية مشروع الميزانية يصدر بها قانون وتصبح واجبة التنفيذ فإذا تأخرت السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية عن بداية السنة المالية وبدأت السنة فعلا، فعندئذ عليها القيام ببعض الإجراءات المؤقتة تأميناً لاستمرار العمل في الدولة¹.

المطلب الثاني: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية (دورة الميزانية)

يمر تحضير الميزانية بمرحلتين واضحتين هما: مرحلة الإعداد ومرحلة الاعتماد، على اعتبار أن الميزانية هي تقدير وإجازة، ويتم توضيح الكيفية التي تتجز بها العمليات أو المراحل التي يمر بها إعداد واعتماد الميزانية من خلال المراحل التالية:

أولاً: إعداد الميزانية:

المقصود بمرحلة الإعداد هو تحضير الميزانية عن طريق وضع تقديرات النفقات وما يلزمها من إيرادات تحدد بالتقدير، ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير فجب التزام الدقة إلى أقصى حد حتى لا تفاجأ الدولة أثناء التنفيذ بغير ما توقعت، فينتج عن ذلك آثار سيئة كان يمكن تجنبها في مرحلة الإعداد².

تعتبر وزارة المالية الإطار الأساسي لتحضير مشروع قانون المالية بصلاحيات واضحة:

- ففي مرحلة سابقة، وطبقاً لمرسوم 84-341 المؤرخ في 17/11/1984، كان لوزير المالية سلطات واسعة في تحضير الميزانية، كما تتجلى في نص المادة 3 من المرسوم³
- وفي مرحلة لاحقة وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15/02/1995 المتضمن صلاحيات وزير المالية، فإن تحضير الميزانية وإن بقي من مشتملات وزير المالية، إلا أن ذلك أصبح يتم تحت سلطة رئيس الحكومة، بعد أن أصبح الجهاز التنفيذي يتسم في قمته بالازدواجية (رئيس الجمهورية، رئيس الحكومة)، حيث أصبح لرئيس الحكومة دور الإشراف الأعلى على ذلك، من أجل تجسيد برنامج الحكومة.

¹ - طاهر الجنابي، مرجع سبق ذكره، ص: 120.

² - خبابة عبد الله، محاضرات في المالية العامة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، وعلوم التجارية جامعة المسيلة، ص 181.

³ - المرسوم رقم 84-341 المؤرخ في 17/11/1984 المادة 03 الجريدة الرسمية رقم 28 الصادر في 10-07-1984.

- يعتمد في إعداد مشروع الميزانية من طرف وزارة المالية على جملة من المعطيات والتوجيهات تتمثل فيما يلي:

1- توجيهات المخطط السنوي: الذي يستند على الأهداف العامة المراد إنجازها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كما هي واردة في قانون كل مخطط سنوي.

2- توقعات مختلف القطاعات: تقوم مختلف الوزارات والقطاعات باقتراح توقعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خلال ميزانية السنة ما قبل الأخيرة، إذ يجب على الحكومة إبداء مشروع قانون المالية لدى البرلمان قبل شهر أكتوبر من السنة السالفة التنفيذ¹

ثانيا: اعتماد الميزانية:

بعد إعداده من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة)، بعرض اعتماده تطبيقا لقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ، وذلك حسب المراحل الأساسية الآتية:

1- المناقشة: بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفق بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير طبقا للقانون وللقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط.

تقوم لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي والوطني بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية) وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور.

يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة، تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات².

¹- المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15/02/1995، المتعلق بوزارة المالية.

²- خباية عبدالله، مرجع سبق ذكره، ص: 185.

2-التعديل: يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقديم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي:

لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو تحتيته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترحة.

و يمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي قد يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية¹.

3-التصويت: يخول الدستور للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة.

كما يقوم مجلس الأمة - لاحقا - بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من الدستور².

كما نصت المادة 70 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية، فالميزانية الإدارية المحلية إلي يصوت عليها بابا وفصلا فصلا ومادة مادة، والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراماً لمبدأ السنوية³.

المطلب الثالث: تقنيات تقدير الإيرادات والنفقات:

تختلف الطرق والأساليب المتبعة لتقدير كل من النفقات والإيرادات العامة الواردة في الميزانية وأن الهدف تسعى إليه السلطة التنفيذية المختصة بإعداد وتحضير الميزانية هي أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان، حتى تتمكن من تنفيذ السياسة المالية المقررة للدولة دون حدوث أي اضطرابات متعلقة بزيادة النفقات ونقص الإيرادات في الميزانية بعدة طرق⁴.

¹ - الفقرة 12 من المادة 121 من الدستور المتعلق بالمجلس الشعبي الوطني.

² - الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور المتعلق بالمجلس الشعبي الوطني.

³ - المادة 70 من القانون 84-17 مرجع سبق ذكره.

⁴ - محرزوي محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 343.

أولاً: تقدير النفقات العامة:

لا توجد هناك طرق معينة لتقدير نفقات العامة لذلك فهي تخضع لطريقة التقدير المباشر حيث يكون التقدير وفقا للحاجات المنتظرة، وهو لا يثير أية صعوبة من الناحية الفنية وكل ما في الأمر أن يكون تقديرا صادقا ويطلق لفظ اعتمادات على المبالغ المقترحة للنفقات العامة.

والأصل في اعتمادات الميزانية العامة أنها اعتمادات محددة أي أنه لا يجوز تجاوزها إلا بإذن مسبق من السلطة التشريعية¹.

ولكي تحصل الحكومة على موافقة البرلمان على اعتماداتها تحرص أن تكون تقديراتها أقرب إلى الحقيقة.²

ويتم تقدير النفقات أو ما يعرف بالإعتمادات باستخدام عدة طرق:

1- الإعتمادات المحددة والإعتمادات التقديرية:

- **الإعتمادات المحددة:** يمكن تحديدها أرقامها على نحو دقيق في الميزانية ومثالها مرتبات الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت خدماتها وتكاليفها وهذا النوع من الإعتمادات يصادق البرلمان على الغرض من النفقة بالإضافة إلى التصديق على الاعتماد المخصص كحد أقصى لا يتم تجاوزه إلا بإذن من البرلمان ومن الجائز في هذه الحالة أن يتعرض البرلمان على الزيادة في هذه النفقات.
- **اعتمادات التقديرية:** هي الخاصة بالنفقات العامة التي لا يمكن تقديرها إلا على وجه التقريب ومثالها اعتمادات المرافق الجديدة، ولهذا يجوز للحكومة أن تتجاوز في شأنها الإعتمادات المخصصة وتعتبر إجازة البرلمان في شأن الزيادة عن الإعتمادات المخصصة وتعتبر إجازة البرلمان في شأن الزيادة عن الإعتمادات الواردة ففي الميزانية مجرد إجازة شكلية.

و تقدر النفقات العامة ف الجزائر بطريقة مباشرة وتقوم كل وزارة بتقدير نفقاتها العامة ثم يتم تحديد الأرقام النهائية بالاتفاق بين وزير المالية والوزراء المختصين على نحو ما سبق أن اشرنا إليه والجدير بالذكر أن إعداد

¹ - جهاد سعيد خصاونة، مرجع سبق ذكره، ص: 343.

² - علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص: 114.

قانون المالية لكل سنة تسبقه عادة دراسات تستهدف وضع الخطوط الأساسية للقانون المذكور بما يحقق أهداف الدولة ثم تخطر الأجهزة القائمة بتحضير الميزانية بالتوجيهات اللازمة¹.

2- إتمادات البرامج:

هذه الطريقة لتقدير النفقات تتعلق بالمشاريع التي تتطلب تنفيذها فترة طويلة ويتم تنفيذ هذه البرامج بطريقتين: إما عن طريق أن يتم تحديد مبلغ النفقات بصور تقديرية، ويتم إدراجه في ميزانية السنة الأولى على أن يتم فعلا من النفقات وتسمى هذه الطريقة بطريقة اعتمادات الربط، أما الطريقة الثانية، فهي تتلخص في أن يتم إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرنامج وتوافق عليه الطريقة السلطة التشريعية.

و بموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات ويوافق على الإتمادات اللازمة له، ويقسم هذا القانون ذاته البرامج على عدة سنوات ويقرر لكل جزء منها الإتمادات الخاصة بها، وتسمى هذه الطريقة بطريقة اعتمادات البرامج².

ثانيا: تقدير الإيرادات العامة:

إن تحضر ميزانية الإيرادات العامة هي عملية أكثر صعوبة من تحضر ميزانية النفقات العامة ويعود ذلك للعوامل المنقولة التي تحكم هذه التقديرات بحيث يمكن أن تؤدي هذه العوامل إلى مغايرة الأرقام المقدرة للأرقام التي أوردت فعلا سواء بالزيادة أو بالنقصان.³ و عليه فقد وجدت ثلاث طرق لتقدير الإيرادات العامة⁴.

1- طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة:

وتتلخص هذه القاعدة في تقدير الإيرادات العامة على أساس الإيرادات العامة على أساس إيرادات الفعلية لسنة قبل الأخيرة مع إدخال بعض العوامل التي قد تؤثر على حصيلته الإيرادات العامة كفرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة ما أو تغيير سعرها، ويؤخذ على هذه الطريقة أمران

أولهما تجاهلها للظروف الاقتصادية التي قد تؤثر تأثيرا كبيرا على حجم الإيرادات العامة، كذلك فإنه يأخذ عليها تجاهلها لميل الإيرادات العامة لتزداد سنة بعد أخرى في الظروف العادية، ويعاب على هذه الطريقة أيضا هو

¹ - علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص 115.

² - محرز محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 360.

³ - علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص 105.

⁴ - جهاد سعيد خصاونة، مرجع سبق ذكره، ص 343.

عدد الأخذ بعين الاعتبار التغييرات الضريبية خلال السنة الجارية مما ينتج عنه تقدير بنسبة أقل للإيرادات في فترة الرخاء الاقتصادي والتقدير بنسبة أعلى للإيرادات في فترة الركود الاقتصادي¹.

2- طريقة الزيادات السنوية:

وحسب هذه الطريقة يؤخذ بعين الاعتبار نسبة الزيادة التي حصلت فعلا في الإيرادات العامة خلال فترة زمنية سابقة (الخمس سنوات السابقة مثلا) ويؤخذ المعدل الوسطي لها ويعتبر رقما تقديريا للإيرادات في السنة القادمة. و يعاب على هذه الطريقة أنها لا تؤدي إلى نتائج مطابقة للواقع حيث أن التقديرات لا تراعي التطورات الاقتصادية وسنوات الازدهار والركود.

3- طريقة التقدير المباشر:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات حسب ما يلي:

-تقديرًا لوضع الاقتصادي.

- تغيير القانون الضريبي.

- عائدات السنة الماضية .

- كتلة الأجور .

- النشاط الصناعي حسب القيمة والكمية (معدل رقم الأعمال).

- حركة الواردات والصادرات (ميزان المدفوعات).

- تطور الضريبة البترولية².

تستند هذه الطريقة أساسا على التوقع أو التقدير باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدة وتقدير حصيلته المتوقعة بناء على هذه الدراسة المباشرة.

¹- فهيمة بديسي، مرجع سبق ذكره، ص 50.

²- بديسي فهيمة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

تطلب السلطة المختصة من كل مؤسسة في القطاع العام أن يتوقع حجم مبيعاته إيراداته العامة للسنة المالية المقبلة، على أن كون لكل وزارة أو هيئة حكومية تقدير ما تتوقع الحصول عليه من إيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية موضوع الميزانية الجديدة.

و في حقيقة الأمر أن هذا التوقع يرتبط بصورة وثيقة بمستوى وحجم النشاط الاقتصادي في الدولة ففي فترات الرخاء والانتعاش تزداد الدخول والثروات والمبيعات والأرباح والاستهلاك والواردات والصادرات... الخ أن حركة الأنشطة الاقتصادية عموماً تكون في حالة انتعاش ورواج ويترتب على ذلك بطبيعة الحال زيادة في حصيلته الإيرادات بصورة قد تفوق الحصيلته المتوقعة أما في فترات الكساد فتصاب الأنشطة الاقتصادية في مجموعها بحالة من الخمول، مما يترتب عليه قلة حصيلته الإيرادات وزيادة حجم النفقات عن حجم الإيرادات، مما يمثل صعوبة على لجان تقدير الإيرادات، إذن أن ذلك يتطلب دراسة وتحليل للتقلبات الاقتصادية الطارئة على الاقتصاد الوطني.

و إذا كانت طريقة التقدير المباشر تمثل أفضل الطرق لتقدير الإيرادات، فإن اللجان المتخصصة يجب عليه الاسترشاد بعدة أمور لكي تصل إلى تقديرات قريبة جداً من الواقع، تتمثل في مبلغ الإيرادات الفعلية السابق تحصيلها ومستوى النشاط الاقتصادي المتوقع والتغيرات المنتظرة في التشريع الضريبي (باعتباره أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق)... الخ مع مراعاة عدم المغالطة في التقدير حتى يكون أقرب من الواقع¹.

حيث سنتناول في المبحث الموالي إجراءات تنفيذ الميزانية وهو إجراء مهم لا يقل أهمية عن الإجراءات السابقة المتمثلة في التحضير والإعدادات والتقدير الموالي.

المبحث الثالث: إجراءات تنفيذ الميزانية

بعد المصادقة على الميزانية يتبع ذلك دخولها في مرحلة التنفيذ ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة إنفاق المبالغ وتحصيل الإيرادات التي أدرجت فيما بعد اعتمادها من طرف السلطة التشريعية، ويتولى تنفيذها السلطة التنفيذية.

المطلب الأول: تحصيل الإيرادات وصرف النفقات

يتم تحصيل الإيرادات وصرف النفقات بعدة مراحل:

¹ - محرز محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 362.

أولاً: تحصيل الإيرادات:

يمر تحصيل الإيرادات بمرحلتين:

1- المرحلة الإدارية: وهي من اختصاص الأمر بالصرف وتتكون من عمليتي الإثبات والتصفية.

أ- الإثبات: حسب المادة 16 من القانون 21-90 " هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.

ب- التصفية: حسب المادة 17 من قانون 21-90 " التصفية تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها.

2- المرحلة المحاسبية: وهي من اختصاص المحاسب العمومي وتتمثل في:

التحصيل: حسب المادة 18 من نفس القانون " يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الديون العمومية¹.

فالمحاسب العمومي هو المتكفل بتحصيل إيرادات الدولة وامتداداتها الإقليمية، غير أن القانون يمنع تحصيل إيرادات غير منصوص عليها قانون طبقاً للمادة 64 من الدستور وكذا المادة 12 من القانون 17/84 المتعلق بقانون المالية، لذا دائماً المادة الأولى من قانون المالية السنوي تنص على استمرار تحصيل الإيرادات خلال السنة المعينة بهذا القانون².

ثانياً: تنفيذ النفقات:

يمر تنفيذ النفقات هي الأخرى بعدة مراحل:

1- الارتباط بالنفقة: تتعهد بموجب هذه المرحلة هيئة عمومية بتحصيل عبي معين حيث تصبح بموجبه الدولة مدينة للغير، كإبرام صفقة معينة أو تعيين موظف... الخ وتمنح صلاحية التعهد للأمر بالصرف المكلف بتسيير الفصل الذي يحتوي على الإعتمادات الخاصة بذلك بعد تأشير الالتزام من طرف المراقب المالي في بعض الحالات.

¹- مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص: 64.

²- بولرواح محمد، عمليات الميزانية، وعمليات الخزينة، مذكرة نهائية الدراسة، المدة الوطنية للإدارة، سنة 2005، ص: 22.

2-التصفية: تهدف عملية التصفية إلى تحديد مبلغ بدقة والتأكد من حقيقة الدين الذي يقع عبؤه على الدولة من خلال تطابق العمل المنجز، كما يتطلب هذا القرار أيضا التأكد من أنه لم يسبق الدفع من قبل وأن الدائن ليس مدينا للدولة بشيء حتى يتمكن إجراء المقاصة بين الدينين.

3-الأمر بالصرف: وهو القرار الذي يصدر عن الهيئة المختصة، يتضمن الأمر بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها وغالبا ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد الأمر بالدفع وهو بمثابة طلب دفع المبلغ المحدد على شكل أمر موجه من الأمر بالصرف إلى المحاسب من أجل دفع المبلغ المستحق.

4-الدفع: ويقصد به الصرف الفعلي للمبلغ إلى صاحب الحق فيه أي دائن الدولة وهي المرحلة المحاسبية، يراقب بصددها المحاسب العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الإعتمادات المالية الكافية وسلامة إدراج النقطة في الفصل المعني وكذلك إنجاز العمل المقصود بالدفع عن طريق التأشير الخاص، بعد ذلك يحرر المحاسب حوالة الدفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي الجاري أو بواسطة حوالة بريدية أو في شكل مبلغ نقدي لصاحب الحق أو لفائدة المعني¹.

المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية

يقوم بتنفيذ الميزانية كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

أولاً: الأمر بالصرف:

الأمر بالصرف هو كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها وجماعاتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات.

و يمكن تعريف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل لإثبات دين (حق) لهيئة عمومية وتصفية الأمر بتحصيله، وإنشاء دين على هذه الهيئة وتصفية والأمر بدفعه، هذا التعريف يتفق عموما مع ذلك الوارد في

¹- جمال بريقي، أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، مقدمة ضمن متطلبات درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر السنة 2001، 2002، ص 42.

المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية التي عرفت الأمر بالصرف حسب الوظائف التي يمارسها بموجب أحكام المواد 16-17-19-20-21 من نفس القانون¹.

1- أصناف الأمرين بالصرف:

لقد أبيت كل من المادة 06 من مرسوم 91-313² والمادة 25 من قانون 21/90 أن الأمرين بالصرف إما رئيسيين أو ثانويين أو ابتدائيين، ويصدر قانون المالية التكميلية لسنة 1992 بموجب مادته 02 تم تعديل المادة من قانون 21/20 وأصبح الأمرين إما أوليون أو رئيسيون من جهة أولى وإما ثانويين أو أحاديون من جهة ثانية³.

أ- الأمرين بالصرف الأساسيين: والأمرين بالصرف الأساسيين هم المسؤولون الموجود على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكول لهم أمرها، وقد أوردت المادة 07 من المرسوم 313/91 تعريفا لهذه الفئة من الأمرين بالصرف بأنهم هم الذين يصدرون أوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.

و الأمرين بالصرف الأساسيين أو الرئيسيين، وفق نفس الإصلاح هم كالتالي:

- المسؤولين المكلفون بالتسيير المالي بالمجلس الشعبي الوطني، المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة.
- الوزراء على مستوى وزارتهم.
- الولاة عندما يتصرفون باسم الولاية ولحسابهم.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون باسم ولحساب بلدياتهم.
- المسؤولين المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولين المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

¹ - محمد مسعي " المحاسبة العمومية " الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2003، ص 8.

² - المرسوم التنفيذي 91-313 في 7 سبتمبر 1991 يحد إجراءات المحاسبة التي تمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون، وعدد 43

³ - المرسوم التشريعي 92/04 المؤرخ في أكتوبر 1992 المتعلق بقانون المالية التكميلية لسنة 1992 عدد 73.

- المسؤولين على الوظائف المحددة في الفقرة الثانية من المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية حيث تنص هذه الفقرة على الأشخاص الذين تم انتخابهم أو تعيينهم للقيام بصلاحيات تخص عمليات النفقة غير أن الملاحظ على هذه الفقرة أنه يعترها الغموض إذا لم تحدد المقصود بدقة¹.

ب- **الأمرون بالصرف الثانويين:** الأمرون بالصرف الثانويين هم المسؤولون بصفتهم رؤساء للمصالح غير المركزية وهذا أكدته المادة 27 من قانون 21/90²، وقد عرفوا أيضا بالمادة 08 من المرسوم التنفيذي 313 /91 على أنهم " يصدرن حولات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الإعتمادات المفوضة أو أوامر الإيرادات ضد المدين "

وبهذا يمكن القول أن الأمرين بالصرف الثانويين هم قائمون على رأس المصالح غير المركزية التي لا تتمتع بالاستقلالية ولا بالشخصية المعنوية من خلال تسمية هؤلاء الأمرين بالصرف بأنهم ثانويون نجد أن عملهم لم يأت إلا للتحقيق عن الأمرين بالصرف الرئيسيين الذين لا يمكنهم القيام وحدهم بكل العمليات المرتبطة بتنفيذ الميزانية، وكذا الاستجابة لمتطلبات هيئات عدم التركيز، والمثال على هؤلاء مدراء المديرية الولائية ورؤساء المراكز الدبلوماسية والقنصلية.

يستطيع الأمرون بالصرف الرئيسيون تفويض سلطاتهم واستخلافهم في حالة غيابهم أو الحصول أي مانع، وذلك بموجب عقد تعيين يحرر قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المعينين، كما يمكن كذلك للأمرين بالصرف تفويض التوقيع للموظفين الرسميين العاملين تحت سلطتهم مباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم قانونا ودائما تحت مسؤوليتهم التي هي مزدوجة مدنية وجزائية، فضلا عن المسؤولية التأديبية والسياسية للوزراء، والولاية ورؤساء المجالس الشعبية البلدية بالنسبة للمسؤولية السياسية أما المسؤولية المدنية فتسري على الأمرين بالصرف الثانويين في مواجهة رؤسائهم³.

ت- **الامر بالصرف الوحيد:** هو الوالي بالنسبة لعمليات نفقات التجهيز غير المركزية المسجلة باسمه في إطار البرامج القطاعية غير المركزية P S D.

¹- بن داود ابراهيم"الرقابة المالية على النفقات العامة"، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 84.

²- رضا الشلالي، تنفيذ النفقات العامة، بحث ماجستير، كلية الحقوق بن عكنون، 2002، ص 40.

³- المواد 28، 29، 31، 32، من القانون 21/90، مرجع سبق ذكره.

ث- الأمر بالصرف بالتفويض: كل أمر بالصرف له القدرة على تفويض صلاحياته في مجال الأمر بالصرف لأحد موظفيه المرسمين وهذا التفويض شخصي يزول بانتهاء مهام أحد أطرافه، ولا ينفي إطلاقا قيام مسؤولية الأمر بالصرف¹.

ثانيا: المحاسبون العموميون

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات العمومية، وضمان حراسة السندات والأموال والقيم أو الأشياء والموارد والمكلف بها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد مع القيام بمسك محاسبة حركة الموجودات².

هناك عدة أصناف من المحاسبين العموميين حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/12/07 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم وكذا المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91/313 المتعلق بإجراءات المحاسبة العمومية.

1- المحاسبون العموميون الرئيسيون:

يشملون كل محاسب مهمة تركيز الحسابات الخاصة بمحاسبين عموميين آخرين (رئيسيين أو ثانويين).

أ- العون المحاسبي المركزي للخزينة : يقوم بمايلي:

- تركيز حسابات المحاسبين الرئيسيين الآخرين (TP ,TC,48TW).

- متابعة حساب الخزينة الجاري على مستوى بنك الجزائر.

- تنفيذ العمليات الخاصة بما يلي:

- مسك حساب التسوية مع الحكومات الأجنبية.

- مسك حساب القروض.

¹- المادة 27 من القانون 21/90 المعدل بموجب قانون المالية لتكميلي لسنة 1992 في المادة 73.

²- المادة 33، من القانون 21/90 مرجع سبق ذكره.

ب- أمين الخزينة المركزي: هو المحاسب العمومي المكلف بتنفيذ ميزانية الدولة على المستوى المركزي أي نفقات الوزارات.

ج- أمين الخزينة الرئيسي: يتولى تنفيذ النفقات الخاصة بحسابات التخصيص الخاص، حسابات التسبيقات، حسابات الديون.

كما يتكفل بمعاشات المجاهدين، وكذا تنفيذ النفقات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الوطنية.

د- أمين خزينة الولائي: يقوم بما يلي:

- تركيز العمليات المحاسبية التي يجريها المحاسبين الثانويين التابعين له.
- تنفيذ الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة على المستوى المحلي.
- ينوب عن أمين الخزينة الرئيسي فيما يتعلق بالحسابات الخاصة بالخبزينة.
- يتكفل بتوزيع المعاشات على مستوى ولايته.
- تنفيذ ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يسيرها.
- تداول الأموال والقيم والسندات وحراستها، ويقوم بحركة حسابات أو هذه الخزينة والمحفظة على الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية التي يجريها.

2- المحاسبون العموميون الثانويين LES COMPTABLES.SECONDARES

- LES SERVOER. DES. IMPOTS - قابض الضرائب:
- L'INSPECTEUR. DES. DOMAINES - مفتش أملاك الدولة:
- LES SERVEUR. DE DOUANE - قابض الجمارك:
- LE CONSERVATEUR FAENICIER - المحافظ العقاري:
- LE Trésorière. COMMUNAL - أمين الخزينة:
- أمين الخزينة، المؤسسات الصحية CHO.EHS.SS¹.

¹- بولرواح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 15.

المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية

من المعلوم أن الميزانية العامة تمر بمراحل متعددة، بدءاً من إعدادها ثم اعتمادها ثم تنفيذها وتمثل مرحلة رقابة تنفيذ الميزانية أهمية بالغة ذلك لأن الرقابة الفعالة لتنفيذ الميزانية تضمن تنفيذ توجيهات السياسة العامة للدولة، كما أنها تعتبر شرط ضروري لحسن تسيير الأموال العمومية من خلال تصحيح الأخطاء والتناقضات وتجنب المخالفات والمناورات التي يمكن أن يرتكبها الأعوان أو المسيرون خلال أداء عملهم، لذا فإن الدول كافة لا تكفي بتقرير صورة واحدة للرقابة بل تعددت من هذه الصور، حتى تتضمن بذل رقابة فعالة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة¹.

و سنحاول أن نتناول فيما يلي: أهم صور الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة وذلك على النحو التالي:

- الرقابة التشريعية (البرلمانية).
- الرقابة الإدارية.
- الرقابة المستقلة.

1- الرقابة التشريعية (البرلمانية)

تتولى المجالس النيابية في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتتمثل تلك الرقابة التي يطلق عليها كذلك الرقابة السياسية في مطالب المجالس النيابية (البرلمان) للحكومة بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة للنفقات والإيرادات العامة، سواء تم ذلك في شكل أسئلة شفوية أو خطية أو حتى بالاستجابات، كذلك فمن حق اللجان المالية التابعة للمجالس النيابية أن تستدعي ممثلي السلطة التنفيذية عند الضرورة للاستماع إليهم فيما يخص مالية الدولة أو ماليتهم الخاصة².

و على هذا فإن الرقابة التشريعية على الميزانية العامة تتمثل في مرحلتين:

أ- المرحلة المعاصرة لتنفيذ الميزانية:

حيث تخصص لجنة الشؤون الاقتصادية والنيابية في البرلمان بمناقشة المستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الميزانية، فإذا تسنى وجود مخالفة القواعد المالية الخاصة بتنفيذ فإنه يكون من حقها تقديم أسئلة واستجابات

¹- زاوي أسماء، دور الميزانية العامة في تحقيق التنمية الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك، 2008، ص 22.

²- سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 344.

الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية، ضف إلى ذلك أن السلطة التشريعية، تتمكن من إجراء الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة عندما تلجأ الحكومة إلى البرلمان طالبة فتح إعتمادات إضافية¹.

ب- المرحلة اللاحقة في تنفيذ الميزانية:

تتعلق بعرض الحساب الختامي عن السنة المالية المنتهية لمناقشة واعتماده ثم إصداره إما في شكل قانون أو في شكل قرار من رئيس الجمهورية².

2- الرقابة الإدارية: CONTROLE ADMINIDTRATIF

تتولى وزارة المالية الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية، حيث يقوم الرؤساء من موظفي الحكومة بمراقبة مرؤوسهم، وكذلك مراقبة موظفي وزارة المالية عن طريق السكرتيرين الماليين ومديري الحسابات على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها الوزراء المختصون أو من ينوب عنهم.

و تتم الرقابة الإدارية من الناحية العلمية بطريقتين أساسيتين هما:

أ- الرقابة الموضوعية (المكانية) Contrôle sur place

تعني انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس ليتأكد من مباشرته من عمله على نحو دقيق، كأن ينتقل مدير المالية إلى مكتب رؤساء المصالح، ورئيس المصلحة إلى مكتب رؤساء الدوائر، ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له وهكذا.

ب- المراقبة على أساس المستندات: Contrôle sur pièces

فتعني فحص الرئيس لأعمال مرؤوسيه من خلال التقارير، والوثائق التي يرأسها هؤلاء الآخرون إليه، وتبدوا هذه الطريقة أيسر في التطبيق من الناحية العلمية من الطريقة السالفة (الرقابة الموضوعية)، إذن إن انتقال الرئيس إلى مكان عمل مرؤوسه قد يؤدي وخاصة في الدول النامية إلى انضباط العمل، ودقته بصورة مؤقتة، مما قد يؤثر بالسلب إلى العمل، ولا يحقق الرغبات الفعالة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة لذا فإن أغلب الدول تأخذ بالطريقة الثانية.

¹ - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا- مرجع سبق ذكره، ص 345.

² - مجدي شهاب- أصول الاقتصاد العام والمالية العامة - دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004، ص 100.

كذلك فإن الرقابة الإدارية من حيث توقيتها تتم بطريقتين¹.

- الرقابة السابقة:

تتصب الرقابة السابقة على مجموعة من الإعتمادات السابقة كتنفيذ وتنظيم العمل في كافة المجالات الإدارية والمالية.

تتمثل الرقابة السابقة للمؤسسات العمومية والإدارية عند تنفيذ الميزانية في العمل الذي يقوم به المراقب المالي قبل التأشير عليها وتنفيذها، إضافة إلى عمل المحاسب العمومي، فهؤلاء يمارسون رقابة سابقة على تصرفات الأمر بالصرف عند تنفيذ الميزانية العامة من خلال مراقبة شرعية، وصحة توظيفها وكذا توفر الإعتمادات الكافية.

- الرقابة اللاحقة:

تتصب على أمور وقعت فعلا، فمهمتها مراقبة تحقيق نتائج النشاط خلال السنة المالية، وتمتاز بكونها شاملة وتسمح للمؤسسة بالاحتفاظ بنوع من الاستقلال في اتخاذ القرارات للقيام بنشاطها، لكن يعاب عليها أنها تأتي بعد فوات الأوان أي بعد أن تكون المخالفات قد تمت فعلا، وتتمثل الرقابة اللاحقة أساسا في المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة².

3- الرقابة المستقلة:

لا تكتفي غالبية الدول بتقرير نوعي للرقابة السابقة الرقابة البرلمانية والرقابة الإدارية بل تضيف لهما نوع ثالث من الرقابة يتمتع بالاستقلال التام حتى يكون للرقابة الفعالية المطلوبة، وهذا النوع من الرقابة يسمى بالرقابة المستقلة، لأنه غالبا ما تقوم به جهة مستقلة عن السلطة التنفيذية³.

و تختلف هذه الجهة المستقلة من دولة لأخرى ففي إنجلترا مثلا يقوم بهذه الرقابة لجنة تسمى بـ " لجنة الحسابات العامة ".

¹ - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 345.

² - الحاج إبراهيم محمد- المحاسبة العمومية كأداة للمراقبة العليا للتجارة، الجزائر، 1995، ص 126.

³ - سناطور خالد، الرقابة على النفقات العمومية- مذكرة تخرج سنة رابعة - المدرسة الوطنية للإدارة- تخصص ميزانية - 2006، ص 4.

أما في فرنسا فتقوم الرقابة المستقلة هيئة تسمى " محكمة الحسابات " ¹.

أما بالنسبة للجزائر فنتمثل هذه اللجنة أو الهيئة في مجلس المحاسبة حيث يعتبر أعلى مؤسسة للمراقبة في مجال المالية العامة أو العمومية وأكثر فعالية وكذلك أكثر اختصاصا وشمولية ².

¹ - عطية عبد الواحد، الميزانية العامة للدولة، دار النهضة العربية، طبعة 1، 1996، ص 282.

² - قانون رقم 90-32 المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة ودوائره.

خلاصة الفصل الثاني:

الميزانية العامة بيان مالي لمختلف العمليات للدولة من خلال رصد الإيرادات العامة وبيان مجالات صرفها من أجل تحقيق أهداف الحكومة في سبيل سد الحاجات العامة.

- الميزانية هي عبارة عن قانون أي عمل تشريعي وإداري يتم من خلالها تقدير النفقات والإيرادات العامة.
- تتولى السلطة التشريعية إعداد وتحضير الميزانية والمصادقة عليها.
- يتم تحضير الميزانية عن طريق وضع تقديرات الإدارة والنفقات وما يلزمها من إيرادات تحدد بالتقديرات .
- يمر تحصيل الإيرادات بمرحلتين هما مرحلة إدارية ومرحلة محاسبية.
- يمر بتنفيذ النفقات بعدة مراحل تتمثل في التصفية والأمر بالصرف والدفع.
- يعد الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية.
- بعدما يتم إعداد واعتماد الميزانية وتنفيذ الميزانية تأتي مرحلة الرقابة عليها التي في بالغ الأهمية لتصحيح الأخطاء وتحسين المخالفات حتى تتضمن تنفيذ دقيق وجيد للأموال العمومية والميزانية العامة.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقة ميزانية بلدية ميلة

تمهيد:

بعد إستعراضنا للدراسة النظرية التي تطرقنا إليها في الفصل الأول للإطار المفاهيمي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من خلال عرض المفهوم والخصائص وقواعد تنظيمها وإبراز هذه المؤسسات تغير مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

حاولنا في الفصل الثاني دراسة الميزانية العامة وتبيان مراحلها بدءًا من إعدادها وصولًا إلى تنفيذها وحتى الأعوان المكلفون بها.

وحتى تكون هذه الدراسة النظرية قريبة من الواقع، لابد من إسقاطها على أرض الواقع، لذلك سنحاول من خلال هذا الفصل دراسة ميزانية بلدية ميله، والوقوف على واقع إعدادها وتنفيذها من خلال دراسة وتحليل ميزانياتها لثلاث سنوات ماضية (2010-2011-2012)

فخصص المبحث الأول لتقديم تعريف لبلدية ميله واستعراض الهيكل التنظيمي لها، أما المبحث الثاني نخصص لميزانية البلدية مع تقديم مفهوما وأنواعها المتمثلة في الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية الحساب الإداري.

أما المبحث الثالث فهو دراسة تحليلية لميزانيات بلدية ميله لثلاث سنوات متتالية، وقد سلطنا الضوء على دراسة الحساب الإداري الذي يعبر عن النتيجة الحقيقية المنجزة من طرف الجماعات المحلية على عكس الوثائق الأخرى التي تعتبر تنبؤية.

المبحث الأول : تقديم مكان التبرص

سنحاول في هذا المبحث عرض تقديم تعريف لبلدية ميله، من خلال التطرق إلى الموقع والمساحة ثم نستعرض الهيكل التنظيمي لبلدية ميله ومختلف المصالح المكونة لها.

المطلب الأول : تعريف البلدية**1- تعريف عام للبلدية:**

جاء في نص المادة (01) الأولى من قانون البلدية: "البلدية هي الجماعات الإقليمية الأساسية وتتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي".

كما عرفنا قانون البلدية لسنة 1967 بأنها: "الجماعات الإقليمية السياسية والإدارية والاقتصادية والإجتماعية والثقافية".

ولقد تضمنت مختلف الدساتير في الجزائر إلى الإشارة للبلدية باعتبارها قاعدة لا مركزية وهذا ما ورد في المادة 09 من دستور 1963، والمادة 36 من دستور 1976، والمادة 15 من دستور 1989.

2- تعريف بلدية ميله:

المادة (01) من القانون رقم 90-08 المؤرخ في 17 أبريل 1990، المتعلق بقانون البلدية. عمار بوضياف - التنظيم الإداري في الجزائر بين النظرية والتطبيق، جسر للنشر والتوزيع الجزائر-ط1-2010، ص194.

أ- جغرافيا: تعتبر بلدية ميله ذات موقع إستراتيجي مهم فهي واحدة من بين إثنان وثلاثون بلدية موجودة بولاية ميله إذ تبلغ مساحتها : 12642 هكتار وترتفع عن سطح البحر 452 مترا ولها حدود مع كل من بلديتي القرام قوقة وسيدي مروان شمالا وولاية قسنطينة وبلدية عين التين شرقا وبلدية زغاية وواد النجاء غربا ومن الجنوب بلديتي سيدي خليفة وأحمد راشدي.

ب- إداريا: يدير بلدية ميله مجلس بلدي منتخب ومجلس تنفيذي، بحيث يرأس المجلس الشعبي البلدي عضو من بين أعضائه لجانا دائمة، أو مؤقتة قصد دراسة القضايا التي تهم البلدية لاسيما في المجالات التالية:

الإقتصاد والمالية. - التهيئة العمرانية. - الشؤون الإجتماعية والثقافية.

وتتكون هذه اللجان بمداومات المجلس الشعبي البلدي ويشترط في تكوينها أن تتضمن تشكيلتها تمثيلا نسبيا يعكس المكونات الأساسية للمجلس الشعبي، كما نجد في البلدية عدة مصالح مختلفة وعددها (06) مصالح.

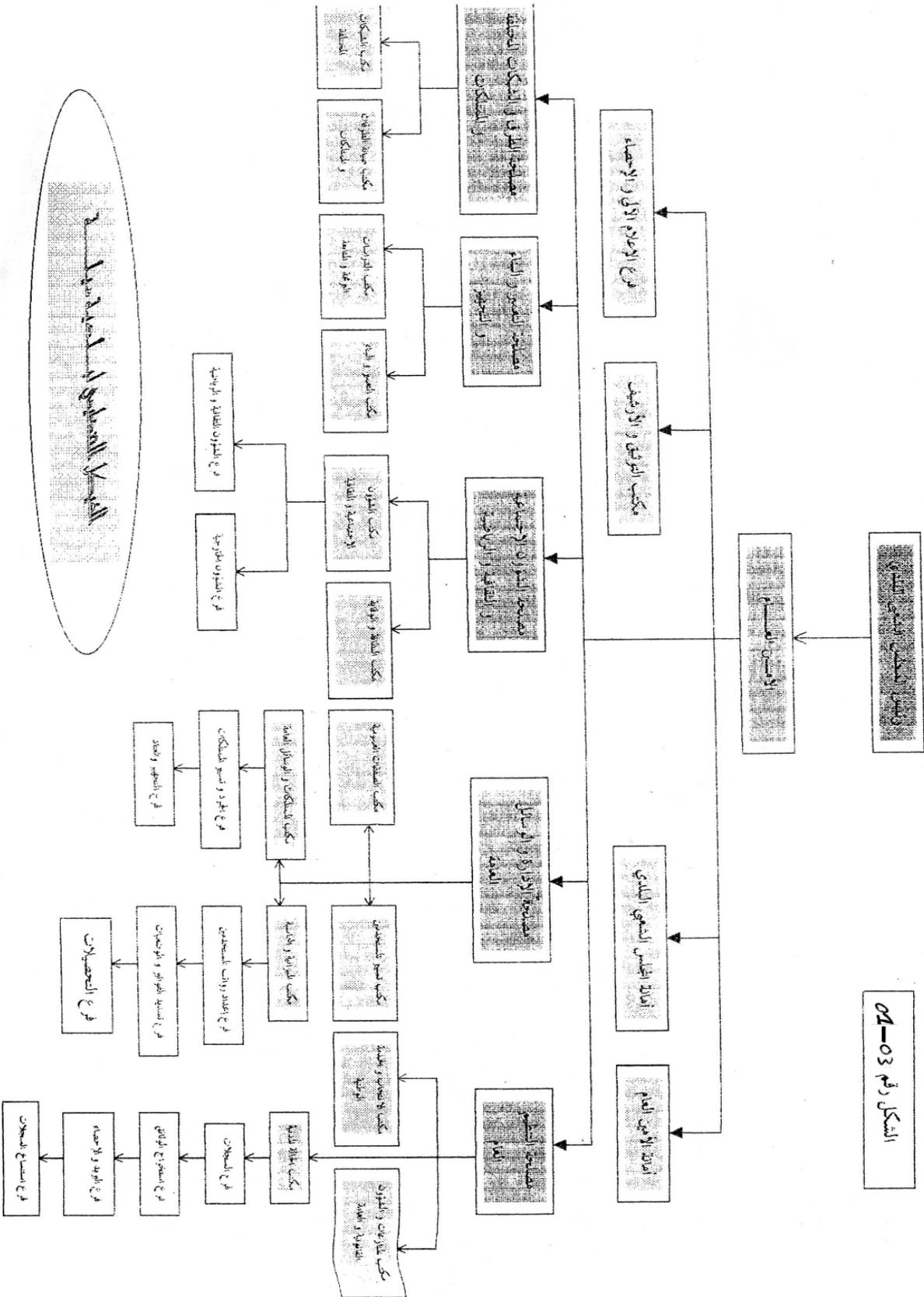
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للبلدية

و هذا الهيكل موضح في الشكل رقم (3-1) وفيما يلي سنتناول هيئات البلدية.

هيئات البلدية:

للبلدية هيئتان وهما :

- المجلس الشعبي البلدي.
- رئيس المجلس الشعبي البلدي.



الشكل رقم 03-01

1- المجلس الشعبي البلدي:

يتشكل المجلس الشعبي البلدي من أعضاء منتخبين ويختلف عددهم باختلاف الكثافة السكانية لهذه البلدية كما يجتمع هذا المجلس في دورة عادية كل ثلاثة (03) أشهر، وللمجلس الشعبي البلدي الحق في تشكيل لجان دائمة أو مؤقتة بهدف دراسة القضايا التي تهم البلدية وتشكل اللجان بمداولات المجلس الشعبي البلدي وتعد اللجنة نظامها الداخلي وتصادق عليه كما يشترط في تشكيل هذه اللجان أن تتضمن نسبيا يعكس المكونات السياسية للمجلس الشعبي البلدي.

و كخلاصة نجد أن المجلس الشعبي البلدي يشكل إطار التعبير عن الديمقراطية محليا ويمثل قاعدة اللامركزية ومكان مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية .

2-رئيس المجلس الشعبي البلدي:

هو الممثل الرئيسي للدولة والبلدية، يمثلها في مختلف التظاهرات والإحتفالات ... إلخ المقامة بالبلدية كما أنه:

- يرأس المجلس الشعبي البلدي ويدعو إلى عقد جلساته، كلما رأى ذلك ضروريا .
- يقوم بعدة إجراءات وعدة قرارات والمتعلقة بالجانب المالي والمحاسبي.
- ويقوم أيضا بإستدعاء أعضاء المجلس الشعبي البلدي للإجتماع وعرض مختلف المسائل في دائرة إختصاصه وتحديد جدول الأعمال الخاص بالجلسات بعد مشاوره الهيئة التنفيذية، وتسيير إيرادات البلدية والإذن بالإتفاق والإشراف على محاسبة البلدية إذ هو الأمر بالصرف .
- إبرام عقود الأملاك والمصالحة وقبول الهبات والوصايا والصفقات والإنجازات وإبرام المناقصات أو المزايدات الخاصة بأشغال البلدية .
- رفع الدعاوي لدى القضاء باسم البلدية ولفائدتها.
- القيام بجميع الإجراءات القاطعة للتقدم ولسقوط الحقوق الاجتماعية والاقتصادية والثقافية، وبالإضافة إلى صلاحياته والتزاماته السياسية والقانونية وغيرها من الإجراءات والقرارات التي تحمي المواطن والمبادئ العامة للوطن.

المطلب الثالث: مصالح البلدية

نجد في البلدية (06) ستة مصالح وهي كما يلي:

1-الأمانة العامة:

و هي الهيئة المشرفة والمنظمة لمختلف الأمانات والمصالح والفروع الإدارية التابعة للبلدية كما توكل إليها المهام التالية:

- تسجيل كل المداومات وترتيبها حسب تاريخها الزمني في سجل مرقم ومصادق عليه من طرف الوالي ومدون فيه كل الملاحظات .
- دراسة كل ما يتعلق بالمشاريع والمصادقة عليها وإبرام الصفقات والإتفاقيات وتوقيع العقود مع المقاولين ومراقبتها، ومن فروع الأمانة العامة نجد:

أ- **الأمين العام:** و يقوم بتسجيل البريد الوارد والصادر في دفاتر خاصة بها، ويوزعها على مختلف المصالح بعد الإطلاع عليه من طرف الأمين العام .

ب- **أمانة المجلس الشعبي البلدي:** من جملة مهام هذا المكتب إعداد الإستدعاءات لأعضاء المجلس وتحرير محاضر إجتماعات المجلس الشعبي البلدي ونشر القرارات والمداومات.

ج- **مكتب التوثيق والأرشفيف:** مهمته تنظيم وترتيب الأرشفيف البلدي وتسجيل القرارات الوزارية والرسمية وتقديم نسخ لكل المصالح ولهذا المكتب فرعين وهما :

فرع الإعلام الآلي: يقدم برامج وتصاميم ومعلومات إلى مختلف المصالح.

فرع الإحصاء: له إتصالات مع مصلحة الحالة المدنية والمستشفيات والمحكمة ويقوم بإحصاء سكاني للبلدية ومتابعة هذه العملية في شكل دوري وعلى ثلاثة مراحل شهري، ثم ثلاثي، ثم سنوي.

2-مصلحة الإدارة والوسائل العامة:

لهذه المصلحة أربع (04) مكاتب وهي كما يلي :

- أ- **مكتب تسيير المستخدمين:** وهو المكتب المكلف بالموظفين والعاملين بالبلدية سواء فيما يخص إنشغالهم بالبلدية نفسها أو مع المؤسسات والهيئات الإدارية الأخرى مثل: الضمان الإجتماعي كما تقوم بالتنظيم والإعلان عن مختلف المسابقات الخاصة بتوظيف عمال جدد.

ب- مكتب الممتلكات والوسائل العامة: من مهام هذا المكتب هذا المكتب الإشراف على مراقبة العتاد

وصيانة وتجهيز البلدية وذلك يتم من خلال فرعي المكتب وهما :

- فرع الجرد وتسيير الممتلكات

- فرع التجهيز والعتاد.

ت- مكتب الصفقات العمومية: وهو المكتب الذي يقوم بدراسة ومتابعة ومراقبة هذه الصفقات وضمان حسن

سيرها وإنجازها.

ث- مكتب الميزانية العامة: يقوم هذا المكتب على مالية بدءا من الميزانية الأولية التي يتم وضعها

والمصادقة عليها لزوما قبل 31 أكتوبر من كل سنة ليتم تنفيذها ابتداء من 1 جانفي للسنة المقبلة.

ثم نجد الميزانية الإضافية التي تعد تصحيحا للميزانية الأولية والتي يتم تنفيذها ابتداء من 01 جويلية من السنة الجارية وبهذا تصبح الميزانية الأصلية والنهائية، كما يقوم بتسجيل مفصل لنفقات التجهيز والتسيير ويتم دراسة الفواتير دراسة دقيقة قبل المصادقة عليها والأمر بصرف مبلغها سواء كانت تابعة لقسم التسيير أو لقسم التجهيز...

حيث يتكفل قسم التسيير ب: فواتير التموين، نفقات المدارس والمساجد، الإعانات والحفلات والنشاطات أما قسم قسم التجهيز فيتكفل بنفقات الإستثمار مثل: البناء، التجهيز، شق الطرق، بناء المدارس... إلخ. أما فيما يخص الإيرادات فيتم تسجيلها وتحصيلها بالتوافق مع قباضة البلدية التي تودع هذه الإيرادات بالخزينة العامة وتقديم حصيلة عنها إلى المكلف بها في مكتب المحاسبة والمالية¹.

3- مصلحة الشؤون الإجتماعية والثقافية.

4- مصلحة التعمير والباء والتجهيز.

5- مصلحة الطرق والشبكات المختلفة والممتلكات.

بعد التطرق إلى كل مصالح البلدية نكون قد أعطينا نظرة عن الهياكل التنظيمية لبلدية ميله، وقد أوجزنا في ذكر بعض المصالح والهيئات ليس كتفصيل أو عدم وجود معلومات وإنما بسبب بعدها عن إختصاصنا ومجال

¹ مقابلة شخصية مع السيد خلفاتي مر، رئيس مصلحة الحساب والميزانية لبلدية ميله في 2014/04/27.

دراستنا . ولدى كان تركيزنا على المصلحة التي ننجز فيها تربصنا التطبيقي وهي مصلحة الإدارة والوسائل العامة، وبالأخص مكتب الميزانية.

المبحث الثاني : ميزانية البلدية

ميزانية البلدية هي جدول يتم فيه تقدير إيراداتها الخاصة ونفقاتها السنوية حيث يتم تحضرها قبل كل سنة مالية الميزانية الأولية ويكون تعديل النفقات والإيرادات أثناء السنة المالية عن طريق الميزانية الإضافية.

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية

يمكن تعريف ميزانية البلدية على الشكل التالي:

جاء في نص المادة 149 من قانون البلدية "ميزانية البلدية هي جدول التقديرات الخاصة بإيراداتها ونفقاتها السنوية، وتشكل أمرا بالإذن يمكن من سير المصالح العامة"¹، ومن خلال هذا النص نخلص إلى أن ميزانية البلدية هي المرآة الحقيقية العاكسة بوضوح لسياسة البلدية المالية ومشروعاتها خلال سنة مقبلة وهو ما يميزها عن الحساب الإداري الذي يعبر عن إيراداته ونفقات البلدية خلال سنة.

المطلب الثاني: أنواع الميزانيات

هناك ثلاثة أنواع لميزانية البلديات:

أولا: الميزانية الأولية:

هي الوثيقة الأصلية التي تقدر فيها جميع النفقات والإيرادات المتعلقة بالدورة التي وضعت من أجلها ن وتنقسم إلى قسمين :

قسم خاص بالتجهيز وقسم خاص بالتسيير حيث ينقسم كل قسم إلى مجموعات توزع في أبواب ومواد محددة تصنف كل منها في جدول لكي يسهل على السلطات الوصية متابعة مدى صحة المبالغ المخصصة².

¹ المادة (149) من قانون البلدية 10-11.

² بلس شاوش بشير، المالية العامة -المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، الجزائر، 2007، ص: 156.

ثانيا: الميزانية الإضافية:

هي وثيقة مالية تعديليه للميزانية الأولية، في مرور الشهور الأولى للسنة المالية تتضح الإحتياجات المالية للجماعات المحلية، وكذلك تظهر بعض الموارد الإضافية التي يمكن استغلالها ن فالميزانية الإضافية هي الميزانية الأولية مضافا إليها ترحيل بواقى الحساب الإداري من تغيرات في الإيرادات والنفقات فهي تكمل مخلفات النتائج السابقة (أي وضعية الجماعات المحلية) ..

و هي بذلك تظهر عجزا أو فائض وتسمح بتصحيح الأخطاء الناجمة عن سوء التقدير يتم التصويت عليها في 31 جوان، يتم تسجيل العجز أو الفائض بالمادة 820 - المواد 826، 826 = أعباء وناتج السنوات المالية السابقة.

ثالثا: الحساب الإداري:

هو عبارة عن حوصلة للميزانيتين السابقتين (الميزانية الأولية، الميزانية الإضافية) فهو يعتبر الميزانية الحقيقية للجماعات المحلية، يشبه قانون ضبط الميزانية بالنسبة لموازنة الدولة، يقوم بتقديم كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي حصلت فعلا أثناء السنة المالية، وكل البواقى التي سجلت على مستوى كل من قسم التسيير والتجهيز والإستثمار، ويبين لنا الوضعية المالية للجماعات المحلية بالإضافة إلى أنه يساعد على دراسة تقدم إنجاز المشاريع التي تقوم بها الولاية أو البلدية، ويلعب الحساب الإداري دورا كبيرا عند إعداد الميزانية الإضافية، حيث يبين لنا ثلاث نقاط أساسية هي:

- بواقى الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير، ويرحل إلى الميزانية الإضافية سواء الفائض أو العجز .
- يستخرج لنا الرصيد الإجمالي لفرع تجهيز الإستثمار .
- يستخرج لنا الفائض أو العجز إن وجد¹.

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية لميزانية البلدية للسنوات 2010 - 2011 - 2012

تقتضي عملية تحليل ميزانية تقديمها أولاً ثم اللجوء إلى حساب مجموعة من النسب لتسهيل التحليل بشكل واضح، وهذا ما سنتناوله في هذا المبحث حيث سنقوم بدراسة تحليلية لثلاثة ميزانية لسنوات 2010، 2011،

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، تخصص مالية، 2007، ص: 81.

2012 لبلدية ميله والمقارنة فيما بينها للوقوف على أهم الفروقات والتطورات وذلك من خلال تناول أهم الحسابات المشككة للميزانيات سواء من جانب الإيرادات أو النفقات.

المطلب الأول: ميزانية التسيير

سوف نعتد على ميزانية التسيير لثلاث سنوات مالية وهي 2010-2011-2012 حيث تعمل على معرفة تطور الوزن النسبي لأهم حساباتها سواء من جانب الإيرادات أو النفقات وفي هذا الإطار اخترنا حسابين مهمين من جانب الإيرادات هما حساب ممنوحات صندوق الأموال المشتركة، حساب الضرائب المباشرة وحسابين في الجانب النفقات وهما منح وإعانات ومصاريف المستخدمين نظرا لأهميتها في تشكيل الميزانية عبر مختلف السنوات. ثم ننتقل لمعرفة تطور نسبة الإنجاز عبر السنوات الثلاثة فيما يتعلق بالحسابين السابقين ودوما من جانب الإيرادات والنفقات، وذلك بهدف الوقوف على مدى كفاءة الإدارة والسلطات المسيرة في إعداد وتنفيذ الميزانية، فكلما كانت نسبة الإنجاز كبيرة ومتزايدة من سنة إلى أخرى كل حساب فهذا دليل على مدى كفاءة الإدارة في إعداد وتنفيذ هذا القسم أي في ميزانية التسيير والعكس صحيح، حيث كلما كانت نسب الإنجاز ضئيلة ومتناقضة من سنة إلى أخرى (عبر ثلاثة سنوات المقترحة) فهذا دليل على ضعف الإدارة في إعداد وتنفيذ الميزانية وبالتالي نقص الكفاءة.

وعليه سوف يتم تحليل الإيرادات والنفقات عبر حسابين أساسيين وهذا كالتالي:

أولاً: الإيرادات

جدول (3-1): الوزن النسبي لاهم حسابين لإيرادات قسم التسيير

2012		2011		2010		السنوات	
التحديات	الإنجازات	التحديات	الإنجازات	التحديات	الإنجازات	التحديات	الإنجازات
142339354	142339354	181808605	181808605	160351976	160351976	ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	
19%	100%	22%	100%	28%	100%	النسبة	
154177874	154177874	154896860	154896860	135965107	135965107	الضرائب المباشرة	
20%	100%	19%	100%	24%	100%	النسبة	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الحساب الإداري لبلدية ميله لسنوات (2010، 2011، 2012)

التحليل:

يوضح الجدول أعلاه أن الوزن النسبي لكلا أهم حسابين من إجمالي إيرادات ميزانية التشغيل، حيث بلغ الحساب الأول نسبة 28% سنة 2010 بينما الحساب الثاني بلغ نسبة 24% لنفس السنة، ليرتفع نسبة الحساب الأول سنة 2011 إلى 22% ثم ينخفض عام 2012 إلى 19% ثم سجل ارتفاع إلى 20% ولو انه ضئيل، كما يبين الجدول تطور نسبة إنجاز الإيرادات المتعلقة بالحسابين السابقين، أين بلغت نسبة 100% لكلا الحسابين عبر الثلاث سنوات وهذا إن دل على شيء إنما يدل على حسن إعداد وتنفيذ ميزانية التشغيل في جانب الإيرادات ومادامت نسبة الباقي للإنجاز كانت معدومة أي تطابق التقدير والإنجازات يمكن القول أن الإدارة كانت تتميز بدرجة عالية من الكفاءة.

ثانيا: النفقات

الجدول (3-2): الوزن النسبي لاهم حسابين لنفقات قسم التشغيل

2012			2011			2010			السنوات
									الحساب
									والسنة
باقي الإنجاز	الإنجازات	التحديات	باقي الإنجاز	الإنجاز	التحديات	باقي الإنجاز	الإنجازات	التحديات	
14941243	60276999	15952250	42526084	15952250	58478334	92844250	446536418	55820668	منح وإعانات
%20	%80	%13	%27	%73	%10.4	%16.6	%83.4	%12	النسبة
15304115	16763294	185067409	27930662	160688934	188619197	26213350	140400633	166613983	مصاريف المستخدم
%8.2	%91.8	%32	%13.7	%86.3	%34	%19	%84	%36	النسبة

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على الحساب الإداري لسنوات (2012,2011,2010)

التحليل:

نستطيع من خلال نسب الجدول معرفة مدى إنجاز نفقات ميزانية التشغيل حيث بلغ حساب المنح والإعانات 12% إلى نسبة 10.4% ليعود الارتفاع سنة 2012 إلى 13% أما بخصوص مصاريف المستخدمين فإن هذه النسب تصل إلى 40% حسب وزارة الداخلية حيث نلاحظ سنة 2010 أن نسبة تمثل 36% وهي قريبة من النسبة التي حددتها وزارة الداخلية وهذا دليل على حسن التقدير في سنة 2010 أما سنة 2011 و 2012 فقد

لاحظنا انخفاض تدريجي في النسب أما بخصوص الإنجازات فنلاحظ أن نسب الإنجاز خلال ثلاث سنوات في تزايد مستمر حيث لاحظنا سنة 2010 أن النسبة تقدر بـ 84% لترتفع سنة 2012 إلى 91.8% وسبب ذلك راجع بزيادة الأجور أو توظيف مستخدمين جدد حيث مكنتنا هذه النسب من معرفة نصيب المستخدمين من نفقات التسيير وهذا ما يوحي إلى أن مصالح ميله محكمة نوعا معا في حجم العمالة التي تقوم بتشغيلها من خلال التحكم التي تقوم بتشغيلها.

المطلب الثاني: ميزانية التجهيز والاستثمار

سوف تعتمد على ميزانية التجهيز والاستثمار لثلاث سنوات مالية وهي 2010، 2011، 2012، حيث تعمل على معرفة تطور الوزن النسبي لأهم حساباتها سواء من جانب الإيرادات أو النفقات وفي هذا الإطار اخترنا حسابين في جانب النفقات هما حساب أملاك عقارية ومنقولة وحساب أشغال جديدة وتصليحات كبرى وحسابين في جانب الإيرادات وهما حساب الحجز والفائض المرحل وحساب التروية وذلك لأهميتها في تشكيل الميزانية عبر مختلف السنوات.

ثم تنتقل لمعرفة تطور نسبة الإنجاز عبر السنوات الثلاثة فيما يتعلق بالحسابين السابقين ودوما من جانب الإيرادات والنفقات وذلك بهدف الوقوف على مدى كفاءة الإدارة والسلطات المسيرة في إعداد وتنفيذ الميزانية، فكلما كانت نسبة الإنجاز كبيرة ومنتزادة من سنة إلى أخرى فهذا دليل على مدى كفاءة الإدارة في إعداد وتنفيذ هذا القسم أي في ميزانية التجهيز والاستثمار والعكس صحيح، حيث كلما كانت نسب الإنجاز ضئيلة ومتناقصة من سنة إلى أخرى (عبر ثلاثة سنوات المقترحة)، فهذا دليل على ضعف الإدارة في الإعداد وتنفيذ الميزانية وبالتالي نقص الكفاءة.

أولاً: الإيرادات

الجدول(3-3): الوزن النسبي لاهم حسابين لايرادات قسم التجهيز

2012			2011			2010			السنوات
									الحساب
									والسنة
باقي الإنجاز	الإنجازات	التحديدات	باقي الإنجاز	الإنجاز	التحديدات	باقي الإنجاز	الإنجازات	التحديدات	
0	52719613 3	527196133	0	434299121	434299121	0	292887459	292887459	العجز والفائض المراحل
%0	%100	%62	%0	%100	%54.5	%0	%100	%52.8	النسبة
1259518	31971221 7	320971736	1259518	351474297	352733816	1259518	252038331	253297850	تزويد
%0.4	%99.6	37.8	%04	%99.6	%44.3	%0.5	99.5	%45.7	النسبة

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على الحساب الإداري السنة (2010 , 2011 , 2012)

من خلال الجدول يمكننا قراءة نسبة التطور في الحسابين الرئيسيين في 2010 ليرتفع إلى 62% سنة 2012 كما نلاحظ أن الحساب الثاني أيضاً في ارتفاع مستمر حيث ارتفع من 45.7% سنة 2010 إلى 99.6% سنة 2012 كما نلاحظ أن نسب الإنجاز بالنسبة للحسابين السابقين 100% بالنسبة للحساب الأول خلال ثلاث سنوات كما نلاحظ أن باقي الإنجاز معدوم وهذا دوماً في نفس الحساب وهذا يدل على حسن التقدير والإعداد وتنفيذ والقدرة على الإحصاء وضبط الإيرادات وهو مؤشر جيد لبلدية ميله بينما الحساب الثاني فنلاحظ أن نسبة الإنجاز مرتفعة وباقي الإنجاز ضئيل وهو كذلك دليل على حسن الإعداد والتنفيذ.

ثانياً: النفقات

الجدول(3-4): الوزن النسبي لاهم حسابين لنفقات قسم التجهيز

2012			2011			2010			السنوات
									الحساب
باقيا لإنجاز	الإنجازات	التحديات	باقيا لإنجاز	الإنجاز	التحديات	باقيا لإنجاز	الإنجازات	التحديات	
10853186	51538095	62391281	29285214	39299870	68585086	77099074	1713034	78812108	أملك عقارية ومنفولة
%17.41	%82.6	%7	%42.7	%57.3	%806	%97.8	%2.2	%14	النسبة
46589057 5	31528353 1	781174107	497113195	227586899	724700094	358024021	116216579	474240600	أشغال جديدة وتصليحات كبرى
%59.6	%40.4	%92	%68.6	%31.4	%91.2	%75.5	%24.5	%85	النسبة

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على الحساب الإداري لسنوات (2012,2011,2010)

من خلال الجدول يتبين لنا أن الوزن النسبي لأهم حسابين في ميزانية التجهيز يتناقض من سنة إلى أخرى فبينما كان سنة 2010 يقدر بـ 14% أصبح سنة 2012 حوالي 7% بينما شهد الحساب الثاني العكس حيث نلاحظ أنه في تزايد تدريجي فبينما كان سنة 2010 حوالي 85% أصبح سنة 2012 حوالي 92% كما نلاحظ أن نسبة الإنجاز ضئيلة خلال 2010 حيث نلاحظ أنها لا تتعدى 2.2% لتتحقق ارتفاع نسبي سنة 2011 حيث ارتفعت إلى 57.3% لترتفع إلى 82.6% أما الحساب الثاني فنلاحظ أن نسب الإنجاز مرتفعة مقارنة بالأولى حيث نلاحظ أنه في سنة 2010 قدرت بـ 85% ليرتفع سنة 2012 إلى 92% لأن معظم المشاريع التي برمجت سنة 2010 أنجزت في السنوات التي تليها وهذا راجع إلى إجراءات نزع الملكية من أصحابها فمثل إنجاز طريق يمر على قطعة أرض خاصة فهذا يتطلب عدة إجراءات لتسوية قد تمتد لعدة سنوات، وكذلك هناك مشاريع كبرى مستحيل إنجازها في سنة واحدة فيتم توزيعها على عدة سنوات.

خلاصة الفصل الثالث:

بلدية ميله كغيرها من بلديات الوطن تشترك في بعض التحديات التي تواجهها الجماعات المحلية وتختلف عنهم في بعض الخصائص التي تميزها من خلال هذه الدراسة التطبيقية التي اخترنا فيها بلدية ميله كعينة للدراسة خلصنا إلى النتائج التالية:

- إن ميزانية البلدية لها ثلاث أنواع الميزانية الأولية التي تعتبر مجرد تقديرات توضع في بداية السنة المالية، الميزانية الإضافية التي تعتبر وثيقة مالية تعديلة للميزانية الأولية، وأخيرا الحساب الإداري الذي يمثل المبالغ الحقيقية المنجزة والباقية للإنجاز من طرف البلدية.
- يمر إعداد ميزانية البلدية بعدة مراحل أهمها، التحقيق من الإيرادات الفعلية لمداخيل البلدية أولا ثم بعدها تقدير احتياجات كل مصلحة ثم عملية الرقابة والمصادقة عليها.
- تنفيذ ميزانية البلدية من طرف المسؤولين عن التنفيذ والمتمثلون في المحاسب العمومي والأمر بالصرف.
- من خلال استعراضنا لتطور الإيرادات والنفقات لبلدية ميله وجدنا أنها تتطور خصوصا النفقات وهذا سبب التوسع العمراني وزيادة عدد السكان بالبلدية وتزايد الخدمات التي تقدمها بالإضافة إلى متغيرات أخرى، وموقعها وسط مقر الولاية.
- تعتمد بلدية ميله في تقدير إيراداتها بشكل كبير على الإيرادات المتأتية من الجباية المحلية بالإضافة إلى مساهمات الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- يسجل في بلدية ميله ضعفا فيها يخص باقي الإيرادات المشكلة لإيراداتها ما يستدعي من البلدية البحث وتفعيل الإيرادات المتأتية من منتوجات الاستغلال والأموال العمومية، والبحث عن مصادر أخرى لتدعيم إيراداتها.
- كما أن ما تم تصليحه من إيرادات غير مباشرة أقل من ما تم تقديره وهذا ما يكبدها مبالغ مالية هامة بسبب سوء تقدير مصالح البلدية من جهة، ونتيجة التهرب والغش الضريبي من جهة أخرى.
- تزايد نفقات تسير بلدية ميله خصوصا مصاريف المستخدمين لزيادة عدد العمال وارتفاع أجورهم، ويلاحظ ارتفاع قيمة منح وإعانات وهي أعباء تتحملها البلدية نظرا لظروف خاصة تمر بها سواء: طبيعية أو اقتصادية لتسير مصالح البلدية.

- ارتفاع في اقتطاعات نفقات التجهيز والذي يبين مدى قدرة البلدية على توفير المبالغ المالية للقيام بالمشاريع والبرامج، عن طريق مواردها الذاتية.
- كما لاحظنا تغطية إيرادات البلدية لنفقاتها وتحقيق فائضا خلال ثلاث سنوات وفي العموم فإن الوضعية المالية لبلدية ميله تعد مريحة نسبيا، فهي تحقق فائض في ميزانها، كما أنها تمتلك خبرة في الإعداد والتقدير والتنفيذ الجيد لميزانيتهما إلا أنها بحاجة لتفعيل مواردها في نواحي عديدة، والبحث عن مصادر أخرى لتدعيمها، وتعزيز المشاريع التنموية داخل محيط البلدية.

الله

الله

خاتمة:

تمحورت إشكالية البحث حول كيفية إعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، التي تعتبر أهم مرحلة من مراحل الميزانية ويقصد بها وضع البنود المختلفة للميزانية العامة موضع التنفيذ، أي القيام بالعمليات المالية للميزانية ومن تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات وبمعنى آخر. فإن هذه المرحلة تمثل انتقال الميزانية من التطبيق النظري إلى حيز التطبيق العملي.

وقد سلطنا الضوء على دراسة ميزانية بلدية ميلة، وذلك لمعرفة مدى كفاءة الأعوان المكلفون في إعداد وتنفيذ الميزانية.

وعلى ضوء ما ورد في مذكرتنا فقد استخلصنا النتائج التالية وبالرجوع إلى فرضيات الرسالة تبين لنا مايلي:

1- النتائج النظرية:

المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري هي مرفق عام يدار من طرف منظمة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية وتهدف إلى تحقيق المصلحة العامة (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى).

- المحاسبة العمومية فرع من فروع المحاسبة وهي مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس التي تحكم وتنظم العمليات المالية في تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية).
- تعتبر ميزانية الهيئات العمومية برامج مالية تتخذ صفة الأعمال القانونية والتي تنشئ حقوقا وترتب واجبات وبالتالي فهي خاضعة بقواعد المحاسبة العمومية والتي تتضمن عملية تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات.
- تمثل الميزانية نقطة انطلاق عمل المحاسبة العمومية، ووظيفتها تنفيذ هذه الميزانية وفقا للنظم والقواعد القانونية والمحاسبية المعمول بها.
- يمكن الإشارة إلى أن تنفيذ العمليات المالية للميزانية لا يكون إلا من طرف عونين مخول لهما ذلك قانونا وهما المحاسب العمومي والأمر بالصرف.
- لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مهام متكاملة فيما بينما وصلا حيات كليهما.
- يمر تنفيذ الميزانية بعدة مراحل بدءا بمرحلة الإعداد ثم مرحلة الاعتماد وصولا إلى الرقابة على تنفيذها.

خاتمة عامة

- تعد السلطة التنفيذية السلطة المختصة في إعداد تحضير الميزانية مع مراعاتها لعدد من المبادئ والتمثلة في مبدأ السنوية، مبدأ الوحدة، مبدأ الشمولية، مبدأ التوازن.
- مرحلة الاعتماد هي مرحلة من اختصاص السلطة التشريعية والتمثلة في المناقشة ثم التعديل وبعدها تأتي عملية التصويت على الميزانية.
- الرقابة المالية بكل أنواعها هي أداة فعالة تضمن سلامة تنفيذ العمليات المالية وتساعد على كشف الانحرافات وكذا الاختلاسات الممكنة للأموال العمومية والعمل على تصحيحها.

2-النتائج الميدانية:

- أن ميزانية البلدية تكون من ثلاث ميزانيات: الميزانية الأولية التي تعتبر مجرد تقديرات توضع في بداية السنة المالية، أما الميزانية الإضافية هي وثيقة مالية تعديلية للميزانية الأولية. وأخيرا الحساب الإداري الذي يمثل المبالغ الحقيقية المنجزة من طرف البلدية.
- يمر إعداد وتنفيذ ميزانية البلدية من طرف المسؤولين عن التنفيذ والمتمثلون في المحاسب العمومي والأمر بالصرف.
- تمثل إيرادات الضرائب المحلية أهم مصادر التمويل التي تعتمد عليها الجماعات المحلية.
- تعتمد بلدية ميلة بنسب معتبرة على الإيرادات المتأتية من الإيرادات المتأتية من الجباية المحلية.
- تزايد نفقات تسيير البلدية ميلة خصوصا نفقات المستخدمين بسبب زيادة عدد الموظفين والعمال والرفع من أداء البلدية من ناحية و نتيجة للتغيرات والزيادات التي عرفتها أجور الموظفين من ناحية أخرى.
- إن ما تم تحصيله من إيرادات سواء في قسم التسيير أو في قسم التجهيز مطابق لما تم تقديره، وهذا ما يوحي إلى التقدير الجيد لمصالح البلدية.
- خلال الثلاث السنوات الماضية فقد تم تغطية إيرادات البلدية لنفقاتها وتحقيقها فائضا.

3-الاقتراحات والتوصيات:

- بعد دراسة هذا الموضوع وبعد النتائج المتوصل إليها فقد قمنا بوضع جملة من التوصيات والاقتراحات.
- يجب تطوير المحاسبة العمومية بما يضمن الرقابة الدائمة على الأصول العمومية، ومن أجل سد الثغرات التي تحول دون وصول الأموال إلى مستحقيها.

خاتمة عامة

- احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية باعتبارها أداة تشريعية لتنظيم تنفيذ ميزانيات هيئاتها.
- على المحاسب العمومي والأمر بالصرف والمراقب المالي الخضوع للتكوين بعينة مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والأنظمة المحاسبية والإدارية.
- يجب على الأعوان المكلفون بإعداد وتنفيذ الميزانية التقيد بمبادئ وركائز القانونية سواء التشريعية أو التنفيذ للميزانية وهذا لتسهيل إعداد الميزانية.
- يجب التحكم في النفقات وتحسين الإيرادات وهذا باستخدام الموارد المالية بطريقة اقتصادية وعقلانية واستغلال الموارد البشرية والمادية المتاحة مع إتباع المنهج العلمي في البحث عن توظيفها توظيفا كاملا
- يجب على مسيري البلدية وضع سياسة تنموية تتماشى والطرق من أجل النهوض بالبلدية والعمل على تطوير مشاريعها وهذا في إطار مخطط الإنعاش الاقتصادي
- دراسة شاملة للمشاريع قبل تحديد المبالغ والتقديرات المقترحة.
- قبل برمجة أي مشروع يجب على البلدية تهيئة مكان انجاز المشروع فإذا كان على ملكية خاصة يجب عليها القيام بإجراءات نزع الملكية قبل بدأ المشروع.
- إعادة تحسين أسعار إيجار المحلات ذات الاستعمال المهني عن طريق إجراءات المزايدة حتى تعكس نوعا ما الأسعار التجارية وإعادة تثمين الأملاك دون أن تتحمل فوارق الأعباء التي تحصل من جراء ارتفاع أسعار المحلات الأخرى المتعلقة بها.
- إعادة النظر في الخدمات التي تقدمها البلدية مجانا، والتي تنقل كاهلها وتؤدي إلى تزايد نفقاتها، وتخصيص نواتج مالية لهذه الخدمات.
- التحديد الجيد للمداخيل إيرادات البلدية والتقيد بإنجاز محدد من نفقات فإن ذلك حتما سيعزز من راحتها المالية ويضمن لها الاستقرار المالي.
- عملية الإعداد والتنفيذ متداخلين يجب على كل عون تحمل المسؤولية والقيام بعمله على أكمل وجه.
- الاستخدام الكفاء للأموال من خلال التحول من حساب الفائض إلى العجز.

الأمير احمد

قائمة المراجع

أولاً: الكتب:

- 1/ أعاد محمود القيسي: المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، وسط البلد، ط3، 2000.
- 2/ الحاج إبراهيم محمد: المحاسبة العمومية كأداة مراقبة، العليا للتجارة، الجزائر، 1998.
- 3/ أمين ساعاتي: أصول علم الإدارة العامة تطبيقات ودراسات على المملكة العربية السعودية، دار الفكر العربي للطباعة والنشر، القاهرة.
- 4/ إسماعيل خليل إسماعيل، نائل الحسن عدس: المحاسبة الحكومية، دار البازوري للنشر والتوزيع، طبعة 2010.
- 5/ بن داود إبراهيم: الرقابة المالية على النفقات، دار الكتاب الحديث، القاهرة، طبعة 2009.
- 6/ بو عمران عادل: البلدية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، طبعة 2010.
- 7/ جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1.
- 8/ حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، طبعة 2001.
- 9/ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007.
- 10/ خليفي عيسى هيكل الموازنة العامة للدولة في الإقتصاد الإسلامي: دار النفائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2011.
- 11/ دنيدي يحي: المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، طبعة 2001.
- 12/ سعيد علي العبيدي: إقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، طبعة 2011.
- 13/ سوزي عدلي ناشد: أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، طبعة 2009.
- 14/ طاهر الجنابي: علوم المالية العامة والتشريع المالي، جامعة بغداد.
- 15/ علي زغودود: المالية العامة ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة.

16/ عمار بوضياف: التنظيم الإداري في الجزائر بين النظرية والتطبيق، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2010.

17/ عمار سويدي: القانون الإداري، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2000.

18/ فليح حسن خلف المالية العامة جدار للكتاب العالمي علم الكتاب الحديث، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

19/ قاسم إبراهيم الحسين المحاسبة الحكومية والميزانية العامة، دار الورق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، طبعة 1999.

20/ لعمارة جمال: أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، طبعة 2004.

21/ مجدي شهاب: أصول الإقتصاد العام والمالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004.

22/ محمد مسعي: المحاسبة العمومية، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2003.

23/ محمد الصغير، يسرى أبوعلاء: المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، طبعة 2003.

24/ محمود حسين الوادي: مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، طبعة 2007.

25/ محرز محمد عباس: إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الأولى.

26/ مسعود شيهوب: المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 1999.

27/ يلس شاوس بشر: المالية العامة المالية العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، الجزائر، سنة 2007.

ثانيا: المحاضرات:

1/ بديسي فهيمة: محاضرات في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الإقتصادية وتجارة وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، بهاء الدين للنشر والتوزيع، طبعة 2002.

2/ بن حمادي عبد القادر: كلية العلوم السياسية والحقوق، جامعة وهران، بدون سنة.

3/ توفيق زرماني: كلية العلوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، بدون سنة.

4/ جبابة عبد الله: محاضرات في المالية العامة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة المسيلة.

5/ عمار بوضياف: محاضرات في القانون الإداري، قسم القانون العام، الأكاديمية العربية المفتوحة، بدون سنة.

6/ عبد الحميد مرغيت: محاضرات في المحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2009 .

7/ منصور الزين: دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، سعد دحلب، البلدية، بدون سنة.

ثالثا: المذكرات والرسائل:

1/ أحمد بوجلال: مدى فاعلية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك، جامعة عمار تلجي، الأغواط، 2010.

2/ بلجيلالي أحمد: إشكالية عجز الميزانية البلدية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، علوم إقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، دفعة 2010.

3/ بولرواح محمد: عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للإدارة، سنة 2005.

4/ جمال يرقى: أساسيات في المالية العامة وإشكالية العجز في الميزانية البلدية، مذكرة لنيل درجة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2010.

5/ رضا الثلاثي: تنفيذ النفقات العامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق بن عكنون، سنة 2002.

6/ زاوي أسماء: دور الميزانية العامة في تحقيق التنمية الإقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، سنة 2008.

7/ ساطورة خالد: الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة تخرج سنة رابعة، المدرسة الوطنية للإدارة تخصص ميزانية، سنة 2008.

8/ عبد الكريم مسعودي: تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية دراسة حالة بلدية أدرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية، سنة 2013.

9/ فريد أحمد عبد الحفيظ غنام، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، سنة 2006.

10/ مفتاح فطيمة: تحديد النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، سنة 2011.

رابعاً: القوانين والمراسيم:

- 1/ المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 19/01/1993 المتعلق بقانون المالية سنة 1993.
- 2/ القانون 17/84 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية العمومية الجريدة الرسمية رقم 28 الصادرة في 10/07/1984.
- 3/ القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.
- 4/ قانون الإجراءات المدنية.
- 5/ الأمر 20/95 الصادر في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة الجريدة الرسمية عدد 76 المؤرخ في 19/07/1995.
- 6/ المرسوم رقم 341/84 المؤرخ في 17/10/1984 الجريدة الرسمية رقم 28 الصادرة في 10/07/1989.
- 7/ المرسوم التنفيذي رقم 54/95 المؤرخ في 05/02/1995 المتعلق بوزارة المالية.
- 8/ المادة 121 من الدستور المتعلق بالمجلس الشعبي الوطني.
- 9/ المادة 122 من الدستور المتعلق بالمجلس الشعبي الوطني.
- 10/ المرسوم التنفيذي 313/91 في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات التي يمسكها الأمرين بالصرف.
- 11/ المرسوم التشريعي 04/92 المؤرخ في أكتوبر 1992 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1992 عدد 13.
- 12/ القانون 08/90 المؤرخ في 12 أبريل 1990 المتعلق بقانون البلدية.
- 13/ المادة 125 من القانون 32/90 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق بتنظيم وسير مجلس المحاسبة.
- 14/ المرسوم 108/93 المؤرخ في 05/05/1993.
- 15/ المرسوم 314/91 المؤرخ في 07/09/1991.

الملاحق

الملحق رقم (ك) 3

الصفحة	البيانات		البيانات		البيانات		المؤثرات المالية المتوقعة	الصفحة
	الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات		
	1 929 649,98	53 223 447,52	633 306 324,60	496 703 663,70	835 235 974,56	569 927 111,22	المستحقات	
60		10 086 172,38		18 367 846,70		20 422 812,00	مبلغ و سداد	
61		2 124 365,49		21 307 587,70		23 431 943,19	النفقات و خدمات خارجية	
62		2 726 305,75		7 621 224,86		10 347 530,61	مصاريف التشغيل	
63		27 930 262,72		160 688 934,70		186 616 197,42	مصاريف المستفيدين	
64		0,00		157 000,00		157 000,00	خراب و رسوم	
65		0,00					مصاريف مالية	
66		15 952 250,00		42 526 084,39		56 478 334,39	مبلغ و استثمارات	
67		312 000,00		12 384 442,87		12 696 442,87	استثمارات و حصص في اذاعات للخدمة العامة	
68		0,00					توزيعات حاسب الالات و المولات	
69		4 092 101,18		30 961 637,40		35 053 738,58	القرضات استثنائية	
70			949 120,00		949 120,00		مخرجات الاستثمارات	
71			13 864 530,88		13 864 530,88		لحج الالات العمومية	
72			107 750 088,33		107 750 088,33		النفقات و اذاعات و مصاريف	
73							توزيعات	
74			181 808 605,00		181 808 605,00		مخرجات صناديق الاسواق المتحركة	
75			22 328 304,23		22 328 304,23		خراب و غير مستقرة	
76			154 896 360,47		154 896 360,47		خراب و مستقرة	
77			460 300,00		460 300,00		لحج مستحق	
79		1 929 649,98	131 242 515,69	1 885 105,08	163 178 165,65	1 885 105,08	لحج و اقساء الصارفة العامة المتبقية	
83				200 800 000,00		200 800 000,00	لحج و اقساء الصارفة العامة المتبقية	
	2 269 618,31	526 783 954,42	794 082 905,74	287 396 772,22	796 342 424,65	794 082 905,74	قسم التجهيز و الامتلاك	
90				1 000 000,00		1 000 000,00	النفقات و المخرجات	
10							مستحقات	
13							الاستثمارات من طرف البلدية	
14							مصاريف اخرى في المجال التجهيز	
16							القرضات	
17							مصاريف القطاع الاقتصادي	
23							مستحقات	
24	1 000 000,00	29 285 214,11	8 379 485,00	39 299 872,75	9 379 486,00	62 585 086,86	استثمارات بلدية و مقبولة	
25							مصاريف البلدية الاخرى من سنة	
26							مصاريف و قيم	
27							توزيعات للمؤسسات الاقتصادية	
28			497 113 195,09	227 586 899,47		724 700 094,56	النفقات جديدة و تصاريح كبرى	
	4 189 168,87	589 987 401,94	1 427 389 230,34	784 590 435,92	1 431 578 399,21	1 324 577 837,86	مجموع النفقات و الإيرادات	
			200 800 000,00	200 800 000,00	200 800 000,00	200 800 000,00	ما يقدر بحسابات 83 من المصروفات و 109 من الإيرادات	
	4 189 168,87	589 987 401,94	1 226 589 230,34	563 790 435,92	1 230 778 399,21	1 163 777 837,86	المصاريف و النفقات و الإيرادات (المجموع)	
	585 798 233,07			562 792 794,42		77 000 561,35	مصاريف و نفقات	
	569 987 401,94	589 987 401,94	1 226 589 230,34	1 226 589 230,34	1 230 778 399,21	1 200 778 399,21	المصاريف و النفقات و الإيرادات (المجموع)	

ملحق رقم 05
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المادة: 669/9202 من الحساب
مستند رقم:

ولاية ميلا

دائرة ميلا

بلدية ميلا

السنة المالية: 2013

رقم: 18

ميزانية البلدية

شهادة إلغاء
تفويض
إعادة التقييد
لحوالة دفع

الصادرة بتاريخ: 10/11/2013

حوالة الدفع رقم: 993

لغاندة: أمين خزينة ما بين البلديات

المقيدة في إعمادات:

السنة المالية: 2013

مادة 9202

باب: 669

ألغيت (1): مائة وستين ألف دينار جزائري

و يجب أن تقيّد على المصدرة رقم: باب: السنة المالية:

للاسباب التالية: المعنيون لم يتقدموا إلى صندوق أمين خزينة البلديات لأخذ مستحقاتهم

في ميلا بتاريخ
رئيس المجلس الشعبي البلدي

رئيس المجلس الشعبي البلدي
مجلس بلدية ميلا

ملحق رقم: 07

جدول رقم	أرقام المستندات	المبلغ	المادة	السنة المالية	رقم السند	تاريخ الاستحقاق	تاريخ الاخذ على العائق	أمين خزينة البلديات - مبلغة - 02 / 301087
			729	2014				
			9011					
ولاية : مبلغة				ولاية : مبلغة		سند التحصيل TITRE DE RECETTE		
التحصيل			المدين					
0,00	مرتبات مقبوضة بغير حق		الاسم: اللقب: المهنة: العنوان:					
0,00	مبلغ التحصيل بالدينار الجزائري							
			أقل بمبلغ:					
			مبلغة في:					
			الختم الاداري					
			ترفق بالسند رقم : المؤرخ في :					
			المادة : السنة المالية					
			رقم المستندات :					

