

## دراسة تحليلية لواقع النظام المالي والمحاسبي لمالية الجماعات المحلية (الولاية) في الجزائر دراسة حالة خزينة ولاية تلمسان.

An analytical study of the reality of the financial and accounting system of local collectivity in  
Algeria -Tlemcen Treasury case.

أ.لحول كمال<sup>1\*</sup>، أ.د.بوهنة علي<sup>2</sup>

<sup>1</sup>جامعة أوبوكر بلقايد تلمسان(الجزائر)، kamel1667@hotmail.fr

<sup>2</sup>جامعة أوبوكر بلقايد تلمسان(الجزائر)، bouhanaali62@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2019/04/18؛ تاريخ المراجعة: 2019/05/01؛ تاريخ القبول: 2019/12/31

**ملخص:** يهدف هذا البحث إلى إبراز واقع التسيير المالي والمحاسبي لمالية الولاية وفق مدونة حسابات الخزينة العمومية في ظل الإجراءات القانونية، المالية والمحاسبية الراهنة، ومن أهم النتائج التي توصلنا إليها، أن تسيير مالية الولاية يركز على التعليمات الوزارية المشتركة المتعلقة بالعمليات المالية (W1، W2) المؤرخة في سنة 1971 وهي قديمة، كما أنه يركز كذلك على النظام المحاسبي لمدونة حسابات الخزينة العمومية (محاسبة الدولة)، وهو يتسم بنوع من التعقيد وكثرة القيود المركبة، وكلاهما لا يسيران تطور تسيير المالية العمومية الحديثة مما يستوجب ضرورة الإسراع في تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي.

الكلمات المفتاحية: مالية الولاية، المخطط المحاسبي للدولة، المحاسبة العمومية، الصفقات العمومية، خزينة الولاية.

تصنيف JEL: H71, H72, H83

**Abstract:** this research aims to highlight the reality of financial and accounting management of State financial and finances in accordance with the code of public Treasury accounts under the current legal is based accounting procedures, One of the most important findings, is that province financial management on the common Ministerial instruction On financial transactions (W1, W2) dated in 1971 and are outdated, as it is based also on the accounting system of the public Treasury accounts code (State accountability), which is kind of complicated restrictions, and they both don't keep up with the evolution of modern public finance management which requires The need to accelerate the adoption of international accounting standards in the public sector.

**Key Words:** Public finance, accounting chart of State, public accounting, local collectivity, provincial treasury.

**Jel Classification Codes:** H71, H72, H83

## I- تمهيد :

نظرا للدور الذي تلعبه الولاية في تنفيذ السياسات العمومية للدولة وبصفتها جماعة إقليمية لامركزية تتوفر على ميزانية خاصة بما لتمويل الأعمال والبرامج المصادق عليها من طرف المجلس الشعبي الولائي، وبالخصوص تلك المتعلقة بالتنمية المحلية ومساعدة البلديات، ارتأينا في بحثنا هذا دراسة نظام تسيير مالية الولاية في ظل الإجراءات القانونية والمحاسبية الراهنة وفق مدونة حسابات الخزينة أو ما يعرف بالمخطط المحاسبي للدولة (حالة خزينة الولاية).

إشكالية البحث: من خلال هذا البحث نحاول معالجة الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية النظام المالي والمحاسبي في تسيير مالية الولاية في ظل الإجراءات المالية والمحاسبية الراهنة؟

فرضيات البحث: لمعالجة إشكالية البحث انطلقنا من الفرضيتين التاليتين:

- يعد النظام المالي والمحاسبي المعتمد في تسيير مالية الولاية، نظاما فعلا يتماشى ومتطلبات التسيير العمومي الحديث من حيث الشفافية ووضوح القوائم والحسابات المالية ومرونة التسيير.

- يتسم النظام المالي والمحاسبي لتسيير مالية الولاية بنوع من التعقيد وصعوبة تحليل وتجميع الحسابات والقوائم المالية والمحاسبية وهو ما يتنافى ومتطلبات التسيير الحديث للأموال العمومية.

أهمية البحث: تتجلى أهمية البحث في كونه يعالج موضوعا يحتل مكانة مهمة و متميزة في تسيير المالية العمومية في الوقت الراهن خاصة في ظل الدور التنموي الذي تلعبه الجماعات المحلية كونها الأقرب إلى المواطن مقارنة بالسلطات المركزية على أساس اعتبار أن تحقيق التنمية المحلية هو أساس تحقيق التنمية الشاملة، ولا يتحقق ذلك إلا عن طريق نظام تسيير فعال للجماعات المحلية يهدف إلى تعبئة كل الموارد المحلية وزيادة كفاءة النفقات العمومية والحد من الثغرات المالية والمحاسبية التي تحد من فعالية النفقات المحلية.

المنهج والأدوات المستعملة في البحث: من أجل الإجابة على الإشكالية السابقة الذكر والإمام بالجوانب النظرية لنظام تسيير مالية الولاية إضافة إلى دراسة وتحليل بعض حسابات مدونة الخزينة العمومية (المخطط المحاسبي للدولة)، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي.

أما من حيث أدوات الدراسة فقد تم الاعتماد على مختلف النصوص والتشريعات التنظيمية، والتعليمات الوزارية ذات الصلة بالموضوع، إضافة إلى بعض المجالات، الدوريات والملتقيات.

محتويات البحث: من أجل معالجة إشكالية البحث والإمام ببعض المفاهيم النظرية لمالية الولاية قسم البحث كما يلي:

☞ الإطار النظري لمالية الولاية.

☞ الأطر والنظم القانونية، المالية والمحاسبية لمالية الولاية.

☞ دراسة ميدانية لنمط التسيير المالي والمحاسبي على مستوى خزينة الولاية وفق المخطط المحاسبي للدولة.

☞ خاتمة، توصيات وآفاق البحث.

أولا: الاطار النظري لمالية الولاية

### I - مفهوم ميزانية الولاية:

لقد ورد تعريف ميزانية الولاية في المادة 157 من القانون رقم 12 - 07 المؤرخ في 21 فيفري 2012، على أنها: جدول تقديرات الإيرادات والنفقات السنوية الخاصة بالولاية، كما هي عقد ترخيص وإدارة يسمح بسير مصالح الولاية وتنفيذ برنامجها للتجهيز والاستثمار<sup>(1)</sup>.

ونستخلص من هذا التعريف من أن ميزانية الولاية لا تختلف في طبيعتها عن الميزانية العامة للدولة، إذ تشتمل على الخصائص الثلاث التالية: الطابع التقديري، الطابع الترخيصي والطابع السنوي.

### 1.I- تشكيل ميزانية الولاية: تتشكل ميزانية الولاية على الخصوص من وثيقتين، هما الميزانية الأولية والميزانية الإضافية.

1.1.I- الميزانية الأولية: هي الوثيقة الأصلية التي يمكن أن تكفي لوحدها، تقدر فيها جميع النفقات والإيرادات المتعلقة بالدورة التي وضعت من أجلها، وهي تحتوي على وثائق متعددة: الميزانية الأصلية ذاتها، جدول تلخيصي يسمح بالتحقق من التوازن بين أقسام الميزانية، وجدول إحصائية ملحق، ولا بد وضع هذه الميزانية قبل بداية السنة المالية الجديدة.

2.1.I- الميزانية الإضافية: يتمثل دورها في إعادة النظر في الميزانية الأولية قصد تكميلها وتعديلها بإجراء معادلة النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج تنفيذ ميزانية السنة السابقة. تعتبر إذن الميزانية الإضافية تصحيحا وتكميلا للميزانية الأولية.<sup>(2)</sup> كما يمكن في حالة الضرورة وبصفة استثنائية تأخذ الاعتمادات المصوت عليها إسم "اعتمادات مفتوحة مسبقا" إذا جاءت قبل التصويت على الميزانية الإضافية أو إسم "ترخيصا خاصا" إذا جاءت بعد التصويت على الميزانية الإضافية، وتكون هذه الاعتمادات محددة بشرط توفر موارد جديدة.<sup>(3)</sup>

## II - مراحل إعداد وتحضير ميزانية الولاية: يتم إعداد وتحضير ميزانية الولاية وفق المراحل التالية:

1.II- إعداد ميزانية الولاية: يتولى الوالي إعداد مشروع ميزانية الولاية وعرضه على المجلس الشعبي الولائي الذي يصوت ويصادق عليه وفق الشروط المنصوص عليها في القانون رقم 12-07 المتعلق بالولاية، ويوافق عليه الوزير المكلف بالداخلية وفقا لأحكام المادة 55 من نفس القانون<sup>(4)</sup>. وهذا بمساعدة أمنائها العامين والمصالح المختصة وفقا لتعليمات وزير الداخلية والوزير المكلف بالمالية، ولتمكينها من تحضير ميزانيتها يبلغ مدير الضرائب للولاية كل سنة البلديات والصندوق المشترك للجماعات المحلية مبلغ التحصيلات المنتظرة فيما يخص الضرائب والرسوم التي تقوم مصالحه بتحصيلها لفائدة هذه الجماعات، ويتم ضبط التقديرات الواجب القيام بها في ميزانية السنة على أساس آخر النتائج المعروفة للتحصيل<sup>(5)</sup>.

2.II- التصويت على ميزانية الولاية: بعد إعداد مشروع ميزانية الولاية من طرف الوالي يقوم بعرضه على المجلس الشعبي الولائي للتصويت والمصادقة عليه<sup>(6)</sup>، ويصوت على مشروع الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها. ويصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 يونيو من السنة المالية التي تنفذ فيها<sup>(7)</sup>.

ويجري التصويت على اعتمادات ميزانية الولاية بابا بابا، ويشمل فضلا عن ذلك توزيعا للنفقات والإيرادات في شكل فصول وفصول فرعية ومواد<sup>(8)</sup>، ويجوز للوالي نقل الاعتمادات داخل الباب الواحد، ويمكنه في حالة الإستعجال نقل الاعتمادات من باب إلى باب بالإتفاق مع مكتب المجلس الشعبي الولائي الذي يتولى إخطار المجلس بذلك خلال دورته القادمة، غير أنه لا يجوز إجراء أي نقل للاعتمادات المقيدة المقيدة بتخصيص خاص<sup>(9)</sup>، وللإشارة فإن المجلس الشعبي الولائي يصوت على مشروع ميزانية الولاية بالتوازن وجوبا<sup>(10)</sup>.

3.II- المصادقة على ميزانية الولاية: يصادق المجلس الشعبي الولائي على مشروع ميزانية الولاية وفق الشروط المنصوص عليها في القانون رقم 12-07 المتعلق بالولاية. وعندما لا يصوت عليه بسبب اختلال داخل المجلس الشعبي الولائي، فإن الوالي يقوم استثناءا باستدعاء المجلس الشعبي الولائي في دورة غير عادية للمصادقة عليه، غير أن هذه الدورة لا تعقد إلا إذا تجاوزت الفترة القانونية للمصادقة على مشروع الميزانية وبعد تطبيق أحكام المادة 167 من القانون رقم 12-07 المتعلق بالولاية. وفي حال عدم توصل هذه الدورة إلى المصادقة على مشروع الميزانية يبلغ الوالي الوزير المكلف بالداخلية الذي يتخذ التدابير الملائمة لضبطها<sup>(11)</sup>.

## 4.II- تنفيذ ميزانية الولاية: تعد ميزانية الولاية للسنة المدنية ويمتد تنفيذها إلى غاية: 15 مارس من السنة الموالية بالنسبة

لعمليات التصفية ودفع النفقات، و 31 مارس بالنسبة لعمليات تصفية وتحصيل الإيرادات ودفع النفقات (12).  
وإذا لم تضبط ميزانية الولاية نهائيا لسبب ما، قبل بدء السنة المالية، يستمر العمل بالنفقات والإيرادات العادية المقيدة في السنة المالية الأخيرة إلى غاية المصادقة على الميزانية الجديدة. غير أنه، لا يجوز الالتزام بالنفقات وصرفها إلا في حدود جزء من إثني عشر (1/12) المؤقت لكل شهر من مبلغ اعتمادات السنة المالية السابقة (13).

وعندما يظهر تنفيذ ميزانية الولاية عجزا فإنه يجب على المجلس الشعبي الولائي اتخاذ جميع التدابير اللازمة لامتناع هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية الموالية. وإذا لم يتخذ المجلس الشعبي الولائي التدابير التصحيحية الضرورية يتولى اتخاذها الوزير المكلف بالداخلية والوزير المكلف بالمالية اللذين يمكنهما الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو عدة سنوات مالية (14)، وعند غلق السنة المالية المعنية بتاريخ 31 مارس، يعد الوالي الحساب الإداري للولاية ويعرضه على المجلس الشعبي الولائي للمصادقة عليه، وتتم المصادقة على الحساب الإداري وإعداد حساب التسيير وكذا التقارب الدوري للحسابات طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها (15).

### ثانيا: الأطر والنظم القانونية، المالية والمحاسبية لمالية الولاية

يقوم نظام تسيير الأموال العمومية في الجزائر سواء بالنسبة لمالية الدولة أو مالية الجماعات المحلية (البلدية والولاية) على أساس مجموعة من النظم والقواعد القانونية، المالية والمحاسبية كما يبينها الشكل التالي:

الشكل (01): "هيكل بياني لمختلف الجوانب المالية، القانونية والمحاسبية لتسيير مالية الولاية"



المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نمط تسيير ميزانية الولاية في خزينة ولاية تلمسان

**I - النظم والجوانب المالية الولاية (مدونة وبنية الميزانية):** ويتمثل هذا الجانب في التنظيم الوظيفي والهيكلية للميزانية وذلك من خلال ترتيب وتبويب حسابات الميزانية وفق نوعين متكاملين من الموازنات، موازنة عامة للحسابات، وموازنة البرامج والمصالح، وعليه يمكن القول أن مدونة وبنية ميزانية الولاية هي نفسها مدونة وبنية ميزانية البلدية من حيث التبويب والتنظيم تختلف معها فقط في محتوى بعض الحسابات سواء من حيث النفقات أو الإيرادات.

**1.I- جدول الحسابات (موازنة الحسابات):** يشبه إلى حد كبير جدول حسابات النتائج في المخطط الوطني المحاسبي القديم PCN، موازنة الحسابات للبلديات بوجود اختلاف طفيف جدا من حيث نوعية وترتيب بعض الحسابات، يشتمل على مجموع النفقات والإيرادات والتي تسهل من عملية معرفة الوضعية المالية للولاية بسهولة تامة، ويحتوي على قسمين قسم التسيير وقسم التجهيز، ويتفرع كل قسم منهما لجانب الإيرادات وجانب النفقات، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

**الجدول (1): جدول النفقات والإيرادات (موازنة عامة للحسابات)**

الإيرادات	النفقات	موازنة حسابات الولاية	الحسابات
		قسم التسيير	حساب 60
		سلع ولوزام	ح 61
		مصارييف المستخدمين	ح 62
		ضرائب ورسوم	ح 63
		أشغال وخدمات خارجية	ح 64
		مساهمات وحصص وأداءات للغير	ح 65
		منح وإعانات	ح 66
		مصارييف التسيير العام	ح 67
		مصارييف مالية	ح 68
		تزويد حساب الإهلاك والمؤونات	ح 69
		أعباء استثنائية	ح 70
		منتجات الاستغلال	ح 71
		نتائج الأملاك العمومية	ح 72
		نتائج مالي	ح 73
		تخصيلات وإعانات المساهمات	ح 74
		ممنوحات صندوق التضامن للولاية	ح 75
		ظرائب غير مباشرة	ح 76
		ظرائب مباشرة	ح 77
		الرسم الوحيد على الإقامة المضافة	ح 78
		تقليص الأعباء	ح 79
		نتائج استثنائية	ح 82
		نتائج وأعباء السنوات المالية السابقة	ح 83
		الإقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار	
		قسم التجهيز والاستثمار	
		العجز أو الفائض المرحل	ح 060
		تزويدات	ح 10
		مساهمات الغير في الأشغال	ح 13
		اقتراضات	ح 14
		مداخيل القطاع الاقتصادي	ح 16
		أملاك عقارية ومنقولات	ح 17
		أشغال جديدة وتصليلات كبرى	ح 21
		كوارث	ح 23
		سلفيات الولاية لأكثر من سنة	ح 24
		سندات وقيم	ح 25

ح 26	تخصيصات للوحدات الاقتصادية الولاية
ح 28	مجموع النفقات والإيرادات
	ما يخفض من ح 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات
	المادة 780 من النفقات والإيرادات
	المجموع الفعلي للنفقات والإيرادات
	الحساب 85 فائض إجمالي
	مجموع متساوي في النفقات والإيرادات

المصدر: من نسخة ميزانية ولاية تلمسان لسنة 2018، خزينة ولاية تلمسان، المدرسة العامة للمحاسبة، وزارة المالية.

## 2.I- موازنة المصالح والبرامج والعمليات الخارجة عنها (مثل موازنة البلدية مع اختلاف بسيط):

ويتم من خلال هذه الموازنة تبويب وتنظيم النفقات العمومية وفق طبيعة كل نفقة معينة بصيغة مفصلة عن موازنة الحسابات، وهذا ما يجعل هذا النوع من الميزانيات كبير الحجم مقارنة بموازنة الحسابات فعلى سبيل المثال حساب 69 أعباء استثنائية المدرج في موازنة الحسابات يكون مسجل بالقيمة الإجمالية للنفقات والإيرادات المتوقعة لكن في موازنة البرامج والمصالح يكون موزع وفق وظيفة كل نفقة ومصدر كل إيراد بحيث يساوي مجموع المبلغ الكلي للتوزيع المبلغ المقيد في موازنة الحسابات، وهو ما يجعل من موازنة المصالح والبرامج أكثر شفافية ووضوح والشكل التالي يوضح لنا المصالح والبرامج الكبرى للولاية دون التطرق للأبواب والمواد لأنه يأخذ منها صفحات أخرى للشرح:

### الجدول (2): محتوى موازنة المصالح والبرامج والعمليات الخارجة عن البرامج لميزانية الولاية

اسم ورقم المصلحة (الأبواب)	محتوى المصلحة
<b>قسم التسيير</b>	
رقم 900 المصالح المالية	تسجل فيها الاقتطاعات لنفقات التجهيز والنفقات الغير متوقعة ومختلف المصاريف المالية الأخرى من خلال توزيعها عبر الفصول الفرعية والمواد.
رقم 901 أجور و أعباء المستخدمين الدائمين	تسجل أجور المستخدمين الدائمين ومختلف الاعباء الإجتماعية الخاصة بهم، مصاريف المهمة...إلخ
رقم 902 وسائل ومصالح رقم 903 مجموع العقارات والمنقولات الغير منتجة	تسجل فيها أعباء اللوزام والصيانة، الطباعة والتجليد ومختلف الأعباء...إلخ كالألبسة الخاصة بالأعوان، والمحروقات ولوازم صيانة المباني والمنقولات والعتاد...إلخ
رقم 904 المصالح الجبائية	تكاليف اجور المستخدمين ومختلف لوازم الطرق ومصاريف النقل...إلخ هذه عينة بسيطة فقط من فصول ميزانية التسيير، بحيث توجد عدة فصول أخرى كفصل خاص بالمصالح الادارية، وباب مصالح الردع والتفتيش، والشباب والثقافة والرياضة...إلخ
<b>قسم التجهيز</b>	
رقم 950 المباني والتجهيزات رقم 953 التجهيزات المدرسية، الثقافية والرياضية	اقتناء العتاد والمعدات ومختلف البرامج المتعلقة بها من أشغال وغيرها، ... إلخ). مخصص لاقتناء العتاد والمعدات الكبرى والمنقولات ومختلف التصليحات الكبرى...إلخ
رقم 956 التعمير والإسكان	مخصصة لاقتناء عتاد ومعدات مخصصة للدوائر والولاية...إلخ هناك عدة أبواب أخرى في ميزانية التجهيز يمكن الإطلاع عليها عند تحليل ميزانية أي ولاية على مستوى الوطن.

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على تليخيص ميزانية ولاية تلمسان لسنة 2018.

### I.3- كيفية الدمج بين موازنة المصالح والبرامج والعمليات الخارجة عنها، وموازنات حسابات النتائج:

ويتم ذلك من خلال توزيع حسابات الموازنة العامة على مختلف الأبواب والفصول والمواد (توزيع أكثر تفصيلا)، وهذا ما سنحاول شرحه في الجدول التالي لعينة بعض الحسابات حتى تتضح الصورة:

الجدول (3) : ترتيب وتوزيع بعض حسابات الموازنة على بعض أبواب موازنة البرامج للتوضيح

9030	9031	9032	9034	المواد
				<b>النفقات:</b> حساب 603: المحروقات
X	X	X	X	...
X	X	X	X	...
X	X	X	X	...
X	X	X	X	...
X	X	X	X	(توزيع كل حسابات للموازنة العامة الحسابات)، حيث X المبلغ المخصص الموزع على الأبواب
				<b>الإيرادات:</b>
X	X	X	X	ح 733 إعانات الدولة وباقي الجماعات العمومية.
X	X	X	X	ح 733 تحصيلات أخرى
X	X	X	X	ح 739 منتوجات استثنائية

المصدر: من إعداد الباحثين بتصرف، التعليمتين الوزارتين التعليمية الوزارية المشتركة المتعلقة بالعمليات المالية (W1، W2) المؤرخة في سنة 1971.

## II - النظم والجوانب القانونية والتنظيمية لمالية الولاية:

هي مجموعة النصوص القانونية والتنظيمية ممن تعليمات ومناشير ومراسيم الصادرة من وزارة المالية ومختلف الهيئات الرسمية كوزارة الداخلية في إطار تنظيم عمليات التسيير المالي والقانوني لمالية الولاية.

### II.1- منظومة الصفقات العمومية:

يعتبر تنفيذ المشاريع العمومية بمختلف أنواعها ( مشاريع الدولة ومختلف مشاريع الجماعات المحلية) عن طريق المقاولات سواء المقاولات المحلية أو الأجنبية الأسلوب الأكثر شيوعا في الجزائر، حيث يعتبر قطاع البناء والأشغال العمومية مهما وأساسيا في الاقتصاد الجزائري حيث يضم نشاطات التصميم وإنجاز المباني العامة والخاصة سواء كانت صناعية أو غير صناعية خاصة بالنسبة لمشاريع البنية التحتية كالصحة والتعليم والطرق وقنوات الصرف الصحي<sup>(17)</sup>... إلخ، ومن الميزات الإيجابية لهذه الطريقة أنها تضمن للدولة المستفيدة من المشروع اختيار التقنية والمواصفات الملائمة لظروفها عن طريق طلب العروض وفق منظومة الصفقات العمومية لضمان نجاعة الطلبات العمومية والاستعمال الحسن للمال العام من خلال مراعاة حرية الوصول للطلبات العمومية والمساواة بين المقاولات وشفافية الاجراءات<sup>(18)</sup>.

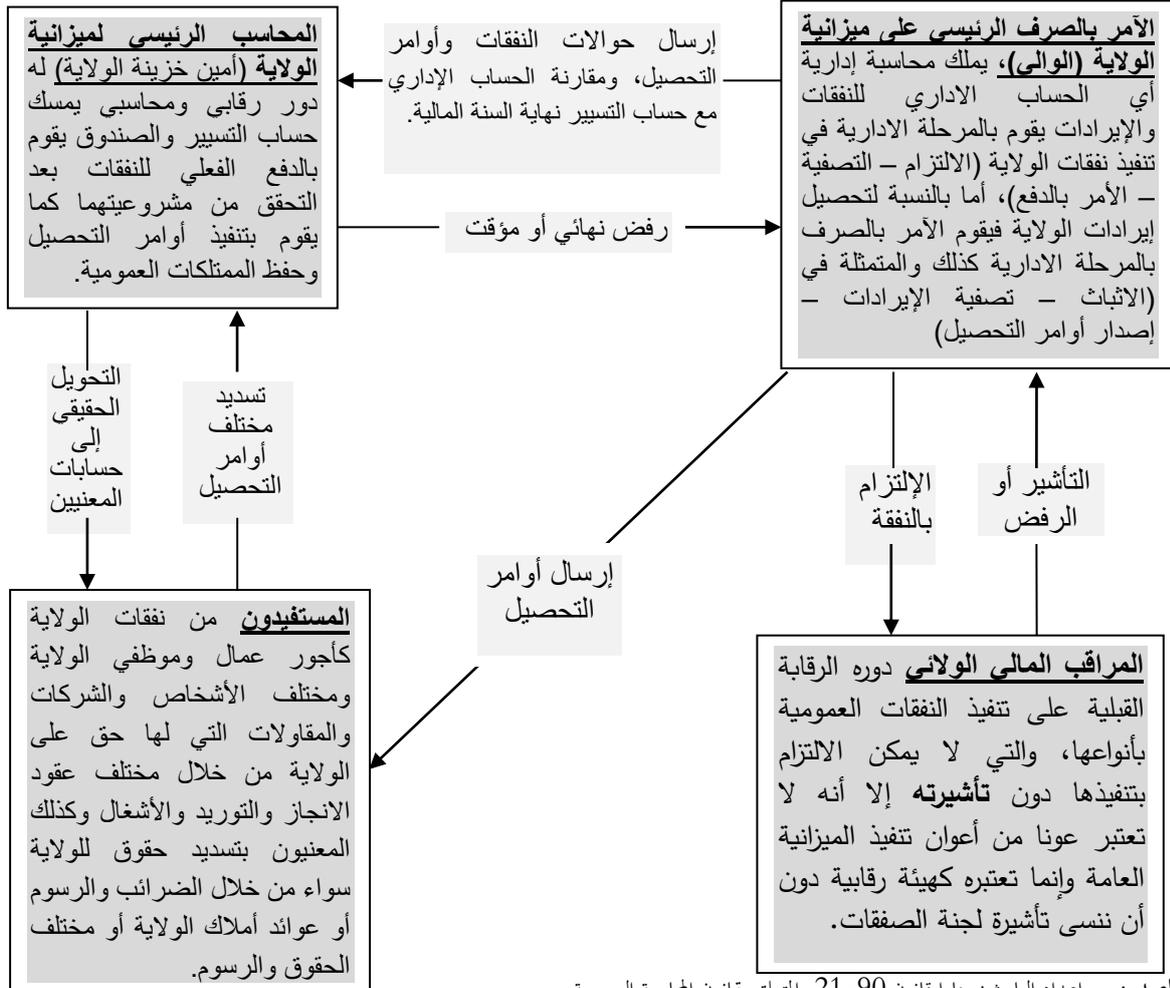
ويتحدد الإطار القانوني للصفقات العمومية في ظل التشريع الجزائري من خلال المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 02 ذي الحجة 1436 هجري الموافق 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، حيث عرف الصفقات العمومية في مادته الثانية بأنها: " عقود مكتوبة في مفهوم التشريع المعمول به، تبرم بمقابل مع متعاملين اقتصاديين وفق الشروط المنصوص عليها في المرسوم، لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال واللوازم والخدمات والدراسات"، كما حدد المرسوم

مختلف الهيئات والمؤسسات العمومية التي تخضع في إبرام صفقاتها لأحكامه من خلال المادة السادسة منه ومنها الجماعات المحلية (البلدية والولاية)، وتشمل الصفقات العمومية إحدى العمليات التالية: اقتناء اللوازم، إنجاز أشغال، تقديم خدمات، إنجاز دراسات، وهذا عند بلوغ السقف القانوني لمبلغ التعاقد حسب طبيعة ونوع الخدمة، فبالنسبة لصفقات الأشغال واللوازم كل مبلغ يساوي أو يزيد عن 12.000.000 دينار جزائري، أما بالنسبة لتنفيذ صفقات الدراسات والخدمات فحدد المبلغ قانونا بـ 6.000.000 دج<sup>(19)</sup>، أما ما دون هذه المبالغ فقد تخضع لاتفاقيات يحددها نفس المرسوم ومجموعة من القوانين السائرة المفعول.

## 2.II- المحاسبة العمومية:

هي مجموعة النصوص القانونية من تعليمات ومناشير تصدرها المديرية العامة للمحاسبة التابعة لوزارة المالية بصفة منفردة أو بالتنسيق مع المديرية والهيئات الرسمية الأخرى في إطار التنظيم المحاسبي والتي تعمل على إظهار الشروط الموضوعية والملائمة لتنفيذ الميزانية العامة وميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا تحديد المسؤوليات والمهام لأعوان تنفيذ الميزانية والرقابة على أموال الدولة ومن أهم هذه القوانين والتعليمات القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15-08-1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07-07-1984 والمتعلق بقوانين المالية والمرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 17-09-1997 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون<sup>(20)</sup>، وتعتبر المحاسبة العمومية فرعا من فروع القانون العام، ويمكن تلخيص العلاقة بين أعوان تنفيذ ميزانية الولاية من خلال الرسم البياني التالي:

شكل (1): العلاقة بين مختلف أعوان تنفيذ ميزانية الولاية



المصدر: من إعداد الباحثين بناء قانون 90-21 والمتعلق بقانون المحاسبة العمومية

**ملاحظة:** بالرغم من أن المراقب المالي يلعب دورا مهما في الرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية بأنواعها، والتي لا يمكن الالتزام بتنفيذها دون تأشيرته إلا أن مختلف القوانين المنظمة لسير العمليات المالية في الجزائر لا تعتبر المراقب المالي عوناً من أعوان تنفيذ الميزانية العامة وإنما تعتبره كهيئة رقابية تابعة لوزارة المالية (21).

### III- النظم والجوانب المحاسبية التقنية للمخطط المحاسبي للدولة (مدونة حسابات الخزينة):

يرتكز التقييد المحاسبي للعمليات المالية الخاصة بمالية الولاية إلى مدونة حسابات الخزينة الصادرة في التعليمات العامة لوزارة المالية سنة 1967، والتي تخضع للتحسين على فترات لتتماشى والمتغيرات الاقتصادية والمالية للدولة، وتشتمل مدونة حسابات الخزينة العمومية أو كما تسمى بالمخطط المحاسبي للدولة على أصناف الحسابات التالية (22):

- الصنف 1: الصندوق والحافظة (Caisse et Portefeuille).
- الصنف 2: عمليات الميزانية (Operations budgétaires).
- الصنف 3: عمليات الخزينة (Operations du trésor).
- الصنف 4: المتعاملون (Correspondants).
- الصنف 5: عمليات الترتيب (Operations à classer).
- الصنف 6: النتيجة (Résultats).
- الصنف 7: الديون المضمونة من طرف الدولة (Dette garantie par l'Etat).
- الصنف 8: الإيرادات المختلفة للدولة (Créances de l'etat).

### III.1- دراسة لأهم بعض حسابات مدونة الخزينة العمومية المستخدمة في التقييد المحاسبي لميزانية الولاية:

تتكون حسابات مدونة الخزينة (المخطط المحاسبي للدولة) من مئات الحسابات على اختلاف أنواعها منها الحسابات النهائية للتقييد ومنها الحسابات المؤقتة وللخوض فيها بالتفصيل يستوجب دراسة خاصة معمقة وتقنية ومدونة الخزينة العمومية، ولهذا لا يمكننا التطرق لها بالتفصيل وإنما سوف نستعرض أهم 03 حسابات الشائعة الاستعمال في التسيير والتقييد المحاسبي لمالية الولاية فقط وفق مدونة الخزينة العمومية.

#### III.1.1- حساب 400 001 (Wilayat et établissements de wilayat - service financier): حساب

الولاية ومؤسسات الولاية- الخدمات المالية وبصيغة أخرى يمثل هذا الحساب نفقات وإيرادات الولاية بحيث يعبر الرصيد عن الوضعية المالية للولاية، ويتم تقييد نفقات وإيرادات ميزانية الولاية في هذا الحساب وفق ما يلي:

Débit	c/402001	Crédit
النفقات		الإيرادات

تسجل نفقات الولاية في هذا الحساب في جانب المدين وإيرادات الولاية في الجانب الدائن مقابل الحساب الآخر تحت مبدأ القيد المزدوج وغالبا ما يكون الحساب المقابل لهذا الحساب هو حساب الصندوق، أو حساب البريد أو حساب الصكوك البنكية سنتطرق لها لاحقا، وكما هو معلوم في التسيير المالي العمومي قد تكون هناك بعض العمليات المالية (نفقات وإيرادات الولاية) مسجلة في ميزانيات السنوات السابقة وإعطاء صورة أكثر وضوحا ومصداقية للنشاط المالي سواء للدولة أو مختلف الجماعات المحلية فق تم إضافة فروع أخرى أو أسطر كما تسمى في الميزانية للحساب للتفرقة بين السنوات والدورات المالية لكل سنة، ونفس الشيء بالنسبة للعمليات المالية الخارجة عن الميزانية كما توضحه الحسابات التالية:

الجدول (4): شرح محتويات حساب C402 001

العمليات خارج الميزانية (O.H. B) 013-c/402001	السنة السابقة (Exercice) (précédent) 012-c/402001	السنة الجارية (Exercice courant) 011-c/402001
تسجل في هذا الحساب كل نشاط مالي للولاية يكون خارج الميزانية السنوية فعلى سبيل المثال تلقي الولاية لإعانات مالية من طرف الدولة مثلا تعتبر إيرادات مالية غير مدرجة في الميزانية الجارية مما يستوجب تسجيلها في هذا الحساب بالإضافة إلى مختلف النفقات والإيرادات الغير مدرجة في الميزانية الحالية.	تسجل في هذا الحساب نفقات الولاية المدرجة في ميزانية السنة السابقة والتي لم يتم تنفيذها لظروف معينة بالإضافة إلى الإيرادات المدرجة في ميزانية السنة السابقة والتي لم تحصل خلال سنتها المالية لإعطاء صورة واضحة للنشاط والوضعية المالية للولاية لكل سنة مالية على حدي.	يتم تفيد في هذا الحساب جميع العمليات المالية للولاية المدرجة في الميزانية للسنة الحالية كالأجور الدورية لموظفي وعمال الولاية ومختلف النفقات الحالية وتحصيلات مختلف عائدات الولاية المدرجة في الميزانية وخلال نفس الفترة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مدونة الخزينة العمومية ص 71.

III.1.2- دراسة أهم الحسابات المالية المستعملة في التسيير المالي لمالية الولاية وفق مدونة الخزينة:

تستعمل الحسابات المالية (**Les comptes financiers**) لرصد دخول وخروج الأموال (الإيرادات والنفقات)، وكذا القيم (الصكوك والأوراق التجارية)، ولكل محاسب عمومي حساب خاص به فنجد حساب الصندوق المحاسب الثانوي أي أمناء خزائن البلديات يستعملون حساب (100003) والمحاسبين الرئيسيين على مستوى خزينة الولاية يستعملون حساب (100001)، ونفس الشيء بالنسبة للحسابات المالية كالحسابات البريد وحسابات الصكوك البنكية وصكوك الخزينة وحساب الأوراق التجارية: وتزيد قيمة هذه الحسابات في المدين وتنقص في الدائن، وتوظف بصورة عكسية مع باقي الحسابات الأخرى كما يلي (23):



الحسابات المالية بالمعنية بمالية الولاية: نذكر منها الحسابات التالية (24):

- حساب الصندوق 100003: ويسمى في مدونة الخزينة بالحساب النقدي لدى المحاسبين الرئيسيين يستعمل عند تنفيذ النفقات المسددة نقدا من صندوق الخزينة الولائية وتحصيل الإيرادات نقدا من شبك الخزينة الولائية ويسمى في مدونة الخزينة بـ (**Numéraire chez les comptables principaux**)، ويجب أن يأخذ هذا الحساب دائما رصيد مدين.
- حساب الجاري البريدي لدى المحاسبين الرئيسيين (520001 **Compte courant postal des comptables principaux**): نقوم بتسجيل في هذا الحساب مبالغ نفقات الولاية المدفوعة حول تحويل إلى الحسابات البريدية للمستفيدين كتحويل أجور عمال وموظفي الولاية إلى حساباتهم البريدية، بالإضافة إلى تحصيل إيرادات الولاية المدفوعة بشيك بريدي.
- حساب الصكوك البنكية وصكوك الخزينة وحسابات الأوراق التجارية 110002: مسجل هذا الحساب في المدونة تحت إسم (**Recettes à transférer à ACCT P/C Banque d'Algérie (prélèvement)**): إيرادات محولة إلى الوكيل المحاسبي المركزي وبنك الجزائر (اقتطاعات)، اسم الحساب هذا لا يدل على وظيفته الحقيقية لدى المحاسب العمومي الرئيسي (أمين خزينة الولاية) فهناك فرق بين تسمية هذا الحساب ودوره واستعمالاته لدى أمين خزينة الولاية فيما يخص تنفيذ نفقات وإيرادات ميزانية الولاية، فدور هذا الحساب بالنسبة لمالية الولاية يتمثل في تسجيل عمليات النفقات والإيرادات لميزانية الولاية التي تتم عن طريق الصكوك البنكية وصكوك

الخزينة كتحويل أجور الموظفين إلى حساباتهم في مختلف البنوك داخل الوطن أو تحصيل إيرادات عن طريق شيك بنكي كأن يدفع شخص حق للولاية بشيك بنكي من حسابه.

### ثالثا: دراسة ميدانية لنمط التسيير المالي والمحاسبي على مستوى خزينة الولاية وفق مدونة حسابات الخزينة العمومية

الخزينة العمومية بصفة عامة هي هيئة مالية عمومية تابعة لوزارة المالية وفي بعض الدول لوزارة الاقتصاد تتمتع بصلاحيات تنفيذ ميزانية الدولة وجماعاتها المحلية (تحصيل النفقات ودفع النفقات) في حدود قوانين المالية، كما تقوم بتسيير الدين العام والحسابات الخاصة بالخزينة ومسك محاسبة الدولة.

#### I - لمحة عامة عن الخزينة العمومية لولاية تلمسان

أنشئت الخزائن الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 67-37 المؤرخ في 08-02-1967 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة ثم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11-05-1991 الذي تم تعديله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19-01-2003 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها عملها ثم جاء القرار المؤرخ في 07-09-2005 تطبيقا للمرسوم 03-40<sup>(25)</sup>، وبناء على هذه المراسيم والتشريعات القانونية فخرائن مختلف ولايات الوطن لها نفس التنظيم والمهام وقد انبثق عن هذا التنظيم 08 مكاتب و23 قسم فرعي تتنوع مهامها بين الرقابة والمحاسبة والتحصيل والدفع لنفقات وإيرادات مالية الدولة ومالية الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وحسابات التخصيص الخاص، وتنوع مهام كل مكتب وأقسامه تحت مبدأ تخصيص الوظائف والتكامل فيما بينها فعلى سبيل المثال لا الحصر نجد مكتب النفقات العمومية ينقسم إلى ثلاثة أقسام، قسم التجهيز وهو مكلف بمراقبة الحوالات قبل تنفيذها فيما يخص ميزانية التجهيز والاستثمار العمومي لميزانية الدولة فقط، وقسم التسيير وحسابات الخزينة مختص كذلك بتسوية أجور موظفي القطاع العمومي من ميزانية التسيير للدولة ومختلف حسابات الخزينة باستثناء ذات الطابع الاستثماري منها والمقيدة ضمن حسابات التخصيص الخاص والتي تكون ضمن نطاق قسم ميزانية التجهيز العمومي لكونها حسابات استثمارية عمومية، أما قسم ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري فيختص بتنفيذ نفقات الولاية المصوت عليها في ميزانية الولاية وكذا تنفيذ ميزانيات بعض المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

#### II - التسيير الإداري و المحاسبي لعملية تنفيذ النفقات لمالية ولاية تلمسان:

كما هو معلوم تتولى خزينة ولاية تلمسان مهمة التنفيذ والمتابعة المالية والمحاسبية لعملية تسيير وتنفيذ مالية ولاية تلمسان عن طريق المحاسب العمومي (أمين خزينة ولاية تلمسان) والمراقب المالي الولائي وذلك بالتنسيق مع الأمر بالصرف الرئيسي لميزانية الولاية (والي ولاية تلمسان) أو أحد المفوضين عنه (الأمر بالصرف المفوض).

إن عملية تنفيذ النفقات العمومية بصفة عامة تم ذكرها في المواد من 71 إلى 75 من قانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية، كما نجد أن قانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية قد تطرق إلى عملية التنفيذ بنوع من التفصيل في المواد من 14 إلى 22.

وتنقسم عملية تنفيذ نفقات ولاية تلمسان إلى مرحلتين متتابعتين، مرحلة إدارية ينفذها الأمر بالصرف (الوالي أو أحد المفوضين منه)

ومرحلة محاسبية ينفذها المحاسب العمومي (أمين خزينة ولاية تلمسان) تطبيقا لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

#### II.1- المرحلة الإدارية في تنفيذ نفقات ولاية تلمسان: تنفذ هذه المرحلة من طرف الأمر بالصرف الوالي وتتم وفق ثلاث مراحل

إدارية وهي:

- الإلتزام بالنفقة.

- عملية التصفية.

- الأمر بالدفع.

**II.1.1- الإلتزام بالنفقة:** يعد الإلتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين على عاتق الدولة أو جماعتها المحلية أو أحد المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري<sup>(26)</sup>، أما من الناحية المحاسبية فالإلتزام هو تخصيص الإعتمادات المالية من أجل إنجاز نفقة معينة في شكل بطاقة أو وثيقة يجرها الأمر بالصرف (والي ولاية تلمسان) في شكل ثلاث نسخ، نسخة تبقى عند المصلحة المتعاقدة ونسخة ترسل للمراقبي المالي على مستوى الولاية وأخرى للمحاسب العمومي على مستوى خزينة ولاية تلمسان.

**II.1.2- عملية التصفية:** نصت عليها المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية: " تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية"، وبالتالي فإن التصفية هي العملية التي يتم من خلالها إثبات وتأكيد وقوع الدين على عاتق الدولة لتحديد المبلغ الدقيق نقدا.

وتتضمن عملية التصفية بالنسبة لنفقات ميزانية التجهيز والإستثمار لميزانية الولاية عنصرين:

- **التأكد من أداء الخدمة:** ويتم ذلك عن طريق الرقابة التي تمارسها مكاتب الدراسات التقنية (مكاتب الهندسة المدنية والمعمارية) والمصالح التقنية للأمر بالصرف وذلك عن طريق متابعة وضعية ونسبة تقدم أشغال المشروع ومدى مطابقتها للشروط والقواعد المتفق عليها.

- **التحديد الدقيق لمبلغ النفقة:** ويكون على أساس نسبة الإنجاز مقابل المبلغ المتفق عليه.

**II.1.3- الأمر بالصرف (الدفع):** هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي المختص لتنفيذ الدفع بالنسبة لعملية كانت محل التزام وتصفية، فالأمر بالصرف (الدفع) هو الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات<sup>(27)</sup>.

## II.2- المرحلة المحاسبية في تنفيذ نفقات ميزانية ولاية تلمسان:

هو الإجراء الذي بموجبه يتم إبراء الدين العمومي<sup>(28)</sup>، وتكتسي هذه المرحلة أهمية بالغة كونها مرحلة إخراج الأموال من حساب ميزانية الولاية (400 001) لصالح الدائن، وبعد استكمال كافة المراحل الإدارية من الأمر بالصرف وتأشيرة الجهات المعنية (المراقب المالي الولائي ولجنة الصفقات المختصة في حالة قسم التجهيز والاستثمار عند بلوغ مبلغ الصفقة) يتم وضع حوالة الدفع لدى أمين خزينة الولاية لغرض التدقيق والمراقبة والقيام بمختلف العمليات المالية والمحاسبية قبل القيام بعملية الدفع الحقيقية، وقبل القيام بعملية الدفع لا بد على أمين خزينة الولاية أن يتحقق من ثمان نقاط وهي<sup>(29)</sup>:

- مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات السارية المفعول كقانون الصفقات العمومية.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض عنه كنموذج الإمضاء أو اعتماد الأمر بالصرف (الوالي والمفوض عنه) لدى المحاسب العمومي.
- شرعية عمليات التصفية والتأكد من ختم الأمر بالصرف وإمضائه كدليل على أداء الخدمة.
- توفر الإعتمادات وذلك من خلال مقارنة الحوالات الصادرة بالإعتمادات المفتوحة.
- حسم النفقة حسب طبيعتها وموضوعها من الفصل المعني.
- عدم سقوط الدين وذلك بالتقادم الرباعي، وأن الدين ليست محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للنفقة، أي أن النفقة لم يتم دفعها من قبل.
- تأشيرة عمليات المراقبة خاصة تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات المختصة.

وللتأكد من هذه النقاط الثمانية تمر حوالة دفع المشاريع العمومية بعدة مكاتب وأقسام داخل الخزينة العمومية، ولعل أهمها قسم ميزانية الولاية حيث يتم من خلال هذا القسم الفحص والتدقيق في الحوالة من الناحية القانونية بالإضافة إلى التأكد من التقييد الموازناتي للنفقة وفق الأبواب والفصول والمواد، وبعد ذلك إما ترجع الحوالة للأمر بالصرف (الوالي) لإعادة النظر فيها في حالة بعض الأخطاء التي

يمكن تداركها أو رفضها نهائيا في حالة عدم تطابق الحوالة مع القوانين والتنظيم السائر المفعول، أما في حالة تأشيرة قسم ميزانية الولاية بقبول الحوالة فيتم إرسالها مباشرة لقسم المعارضة حيث يتم خلال هذا القسم مراقبة وتتبع المستفيد (الدائن) إن كان على ذمته دين أم لا، وذلك بالاعتماد على التبليغات الواردة إلى المحاسب العمومي على مستوى الخزينة العمومية من طرف قابضي الضرائب ومسيري المؤسسات العمومية... إلخ، وهذا في شكل وثيقة حجز لدى الغير (ATD) ففي حالة وجود دين على ذمة المستفيد يتم فتح كشف للمعارضة (fiche d'opposition) خاص بالمدين حيث يتم خصم المبلغ كاملا إن لم يكن كافيا.

أما في حالة عدم وجود أي دين على ذمة المستفيد من صفة إنجاز المشروع العمومي فتؤشر الحوالة بعبارة لوحظ دون معارضة وترسل لقسم القروض والأموال المتوفرة أين يتم التحقق من التتويب الميزاني، بالإضافة إلى التحقق من توفر الإعتمادات وخصم قيمة الدفع من رخصة برنامج المشروع ثم القيام ببعض العمليات المحاسبية على مستوى باقي أقسام المحاسبة ليتم الدفع الحقيقي في آخر المطاف وفق إحدى الطرق المعروفة، الدفع عن طريق الحساب البريدي الجاري، الدفع عن طريق الشيكات البنكية، الدفع عن طريق شيكات الخزينة العمومية إلى حساب الجهة أو الطرف المتعاقد مع الإدارة حول كل ما يتعلق بإنجاز المشروع العمومي.

بعد القيام بالإجراءات الرقابية السابقة الذكر على مستوى مصالح خزينة ولاية تلمسان يأتي دور المصالح والأقسام المحاسبية ويعتبر حساب الولاية الفاعل الرئيسي لكل القيود المحاسبية الخاصة بمالية الولاية (حساب 402001) ويكون التقييد كما يلي:

## II.2.1- التقييد المحاسبي لعملية تسديد الفواتير، الاتفاقيات والصفقات العمومية (قسم التجهيز):

في حالة تسديد الفواتير أقل 1.000.000 دج:

- حساب/011-402001 مدين، و ح/520001 دائن، وهذا في حالة التحويل إلى حساب بريدي جاري.

- حساب/011-402001 مدين، و ح/100003 دائن، وهذا في حالة الدفع نقدا من الصندوق.

في حالة تسديد الفواتير التي تفوق 1.000.000 دج: يستوجب التحويل لحساب بنكي كما يلي:

- حساب/011-402001 مدين، و ح/01-403002 دائن، ويمثل هذا الحساب الأخير ودائع في الخزينة دون فوائد،

مؤسسات بنكية (Dépôts au trésor sans intérêt- établissements bancaires).

## II.2.2- التقييد المحاسبي لعملية تسديد الأجور العلاوات والمنح لعمال وموظفي الولاية (قسم التسيير): بالنسبة للمنح

والأجور تدخل عدة حسابات محاسبية في القيد الواحد نظرا لتعدد الاقتطاعات على مداخيل ومنح الافراد بين اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي واقتطاعات اشتراكات الضمان الاجتماعي والخدمات الاجتماعية واقتطاعات مختلف التأمينات والاجتماعية وعليه يكون التقييد المحاسبي كما يلي:

- حساب/011-402001 مدين بالمبلغ الكلي تقابله مجموعة من الحسابات الدائنة بنفس المبلغ من ناحية المجموع نذكر منها

أي موزع وفق نسب ومعدلات الاقتطاعات أي موزع على الحسابات:

- الحسابات الدائنة المقابلة: (المبلغ الكلي موزع عليها وفق نسب ومعدلات محددة قانونا)

- حساب 520001 دائن إذا كان للدائنين على سبيل المثال حسابات بريدية جارية ويجول هنا الأجر الصافي بعد الاقتطاعات.

- حساب 01-403002 دائن، ويمثل هذا الحساب هيئات مختلف تحول له بعض الاقتطاعات لصالح مؤسسات التأمين وغيرها

- حساب 02-403001 دائن، حساب صناديق وهيئات الضمان الاجتماعي تحول لهذا الحساب اقتطاعات واشتراكات

الضمان الاجتماعي المقطعة من أجور ومنح العمال والموظفين

- حساب 520004 دائن، ويمثل هذا الحساب، حساب جاري بين قابض الطرائب وخزينة ولاية تلمسان تحول له اقتطاعات الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) بداية من أول يوم في الشهر إلى غاية اليوم 25 من نفس الشهر، على أن تحول في اليوم 26 من نفس الشهر إلى غاية اليوم 30 من نفس الشهر إلى حساب آخر، حساب 431007-01 تحصيلات متنوعة للخواص، الخزينة.

- حساب 403001-01 دائن، تدخل لهذا الحساب اقتطاعات الخدمات الاجتماعية المخصومة من أجور وعلاوات ومنح الموظفين والعمال

واقتطاعات صغيرة أخرى كاشتراكات العامل والموظفين في التعاقدية إن وجدت تسجل بمقدار المبلغ دائنة في هذا الجانب وفق الحساب المخصص لها.

**ملاحظة:** بالنسبة للاقتطاعات من أجور ومنح عمال وموظفي الولاية (اقتطاعات الغيابات) فمقدار الخصم يسجل في الجانب الدائن من حساب الولاية للسنة الجارية (011-402001) أي في جانب الإيرادات كون المبلغ سيعود لحساب الولاية كإيراد مخصوم من الأجور بعدما خرج كنفقة أجور في الجانب المدين.

### III - التسيير الإداري و المحاسبي لعملية تحصيل الإيرادات لمالية ولاية تلمسان:

يتم تحصيل الموارد المالية للولاية بواسطة سند الإيرادات الذي قد يأخذ عدة أشكال كالأمر بالتحصيل أو قائمة بالضرائب والرسوم أو الأوامر تحصيل حقوق وإتاوات الإجراءات العائدة لأملاك الولاية، وإجراءات تنفيذ تحصيل إيرادات الولاية شأنها شأن نفقات الولاية تمر بمرحلتين مرحلة إدارية ومرحلة محاسبية.

#### III.1- المرحلة الادارية في تحصيل إيرادات ولاية تلمسان

III.1.1- الإثبات: عرفته المادة 16 من قانون المحاسبة العمومية بأنه الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي أي الدولة المتمثلة في الخزينة العمومية، فهي المرحلة التي ينشأ فيها ويثبت فيها حق الدولة أو أحد هيئاتها العمومية على الغير.

III.1.2- التصفية: وهي المرحلة التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح والدقيق للدين على المدين لفائدة الخزينة.

III.1.3- إصدار سند الإيراد أو الأمر بالتحصيل: وهو سند يصدره الأمر بالصرف الوالي يطلب فيه من المحاسب (أمين خزينة الولاية) تحصيل حق الولاية من المدين.

#### III.2- المرحلة المحاسبية في تحصيل إيرادات ولاية تلمسان

III.2.1- التحصيل الفعلي: وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية حيث يتكفل المحاسب بسند التحصيل بعد مراقبته طوعاً أو إكراهاً بعد متابعتهم قضائياً، وفي هذه المرحلة يتم تسجيل العمليات المحاسبية وفق مدونة الخزينة العمومية.

#### III.2.1- التقييد المحاسبي لبعض عمليات التحصيل لولاية تلمسان:

تنوع الموارد المالية لولاية تلمسان بين مختلف الطرائب والرسوم العائدة لها ومختلف مداخيل أملاكها وكذا الإعانات المقدمة من طرف الدولة لها، ولكل منها إجراءاتها المحاسبية لذا لا يمكننا التطرق إليها جميعاً من ناحية الإجراءات المحاسبية وسنكتفي من خلال هذا العنصر بإظهار أهم القيود المحاسبية الواسعة الاستعمال عند تحصيل الموارد المالية لولاية تلمسان.

في حالة التحصيل نقداً في صندوق خزينة ولاية تلمسان: مثلاً شخص يقوم بكراء محل أو حظيرة تابعة لولاية تلمسان يريد دفع حقوق الكراء نقداً للولاية تكون العملية كالتالي:

- حساب/100003 مدین بالمبلغ المسدد

- حساب/011-402001 دائن إذا كان الدين لنفس السنة المالية نستعمل السطر (011)، أما إذا كان الدين يرجع للسنوات السابقة نستعمل السطر نفس الحساب لمن بالسطر (012) أي حساب 012-402001 بهدف معرفة الوضعية المالية الحقيقية لكل سنة مالية على حدي.

أما في حالة تحصيل الإيرادات عن طريق تحويل بنكي أو شيك بريدي فنستعمل الحساب البنكي أو البريدي مقابل حساب الولاية (011-402001) كما سبق ذكره في العنصر الثاني.

❖ التقييد المحاسبي لبعض الإيرادات الناتجة عن الإعانات (Les Subventions) المقدمة من طرف الدولة لولاية تلمسان:

- حساب 500032 مدين، ويسمى هذا الحساب بحساب العمليات الخاصة المحولة من طرف أمين الخزينة المركزية إلى المحاسبين الرئيسيين.

- حساب 013-402001 دائن، ويمثل هذا الحساب حساب الولاية للعمليات الخارج الميزانية، كون الاعانات بطبيعة الحال خارج تقديرات الإيرادات السنوية للميزانية.

وبعد ما يطلب أمين خزينة ولاية تلمسان سند تحصيل من الأمر بالصرف، لما يصله سند التحصيل يقوم بالتقييد النهائي للعملية من خلال اخراج الإعانة من حساب الولاية للعمليات الخارجة عن الميزانية إلى حساب الولاية للعمليات المالية للسنة الجارية من خلال القيد المحاسبي التالي:

- حساب 013-402001 دائن (حساب الولاية للعمليات الخارجة عن الميزانية).

- حساب 011-402001 دائن (حساب الولاية للسنة الجارية ضمن الميزانية الحالية).

#### خاتمة، نتائج وتوصيات:

يتم تسيير مالية الولاية بنفس طريقة تسيير مالية البلدية من الناحية المحاسبية والمالية مع اختلاف طفيف في الأهداف ومضامين الميزانية.

يعتبر النظام المحاسبي للدولة نظام قديم يعود لفترة الستينات بحيث أصبح يتسم تدريجيا بالتعقيد خاصة في ظل عدم مسيرته لتطور حجم الميزانية العامة للدولة وموازنات جماعاتها المحلية خاصة في ظل تعدد وكثرة العمليات المالية اليومية وأمام قلة البرامج والتطبيقات المتخصصة للحاسوب المتخصصة له أصبح يعتمد على التسجيلات اليدوية التقليدية في عدة دفاتر وسجلات محاسبية وما يصاحبها من سهولة التلاعب والتدليس.

تتصف القيود المحاسبية للعمليات المالية سواء للدولة أو للولايات والبلديات وفق نظام المخطط المحاسبي للدولة بالتعقيد وكثرة الدفاتر والسجلات المحاسبية والقيود المتعددة مما يصعب من عمل أجهزة الرقابة الخارجية في تتبع وجهات الأموال نحو المصدر الأخير.

تعتبر محاسبة الدولة (مدونة حسابات الخزينة) الجانب المحاسبي التقني، التطبيقي لتسيير الأموال العمومية، إلا أن انعدام تدريس مقياس محاسبة الدولة في مختلف التخصصات الاقتصادية والمالية للجامعات الجزائرية، خلف نقصا فادحا في هذا المجال، فأصبحت محاسبة الدولة مجهولة تماما لا يفهم محتواها العميق إلا الموظفين في قطاع الخزينة في أقسام ومصالح المحاسبة فقط فما بالك بأجهزة الرقابة الخارجية والمصالح الأمنية عند فتح تحقيقات حول الثغرات المالية!

إن صعوبة فهم التسيير التقني المحاسبي للأموال العمومية على مستوى الخزينة العمومية صعب من مهمة الأجهزة الرقابية التي قد تفتقد إلى بعض المختصين في هذا المجال في بعض الأحيان مما جعل رقابة هذه الأجهزة تنصب غالب الأحيان إلى التدقيق في الإجراءات القانونية لتنفيذ مختلف النفقات العمومية خاصة في مجال الصفقات وإغفال الجانب المحاسبي.

كإن المتتبع لميزانية الجماعات المحلية في الجزائر (ميزانية التجهيز والاستثمار الخاصة بكل من الولاية والبلدية) يلاحظ أن أبواب وفصول هذا الجانب هي عبارة عن مشاريع تجهيز فقط تغيب فيها المشاريع الاستثمارية ذات المردودية المالية على عكس بعض الجماعات المحلية للعديد من الدول التي تجد لها شركات ومؤسسات منتجة ذات مردودية مالية مما يجعلها مستقلة تماما عن مالية الدولة من خلال مختلف الإعانات المخصصة لها.

ومن خلال مجموعة هذه النتائج المتوصل إليها يمكننا التأكيد على صحة الفرضية الثانية ونفي الفرضية الأولى.

#### 📌 التوصيات:

- ☞ ضرورة تحديث المخطط المحاسبي للدولة (مدونة الخزينة العمومية) بما يتماشى والتطورات الاقتصادية والمالية المتسارعة.
- ☞ تكييف الإجراءات المحاسبية للدولة وهيئاتها العمومية وفق متطلبات المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام لزيادة الشفافية وتسهيل عملية الفهم لتفعيل عملية الرقابة.
- ☞ تعتبر إيجارات الممتلكات العامة تقريبا رمزية مقارنة بما يجنيه أصحابها من أرباح ونظيرتها الخاصة في السوق مما ستوجب إعادة النظر في أسعار تأجير الممتلكات العامة وفق قواعد أسعار السوق السائدة.
- ☞ فتح حسابات للأصول الحقيقية واهتلاكاتها لكل الممتلكات العمومية لمعرفة القوة المالية الحقيقية لكل هيئة عمومية.
- ☞ العمل على التكوين المععمق لموظفي مختلف أجهزة الرقابة في محاسبة الدولة لتمكينهم من فهم القيود المحاسبية وتسهيل عملية اكتشاف التلاعبات.
- ☞ تكريس المشاريع ذات الطابع الانتاجي (المردودية الربحية المالية) كشركات النقل ما بين البلديات والولايات تعود ملكيتها للجماعات المحلية لتوفير مورد مالي، يجعلها في غنى عن انتظار إعانات الدولة.

## الإحالات والمراجع:

- (1) القانون رقم 12 - 07 مؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق 29 فبراير 2012، يتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية عدد 2012/12
- (2) يلس شاوش بشير، المالية العامة(المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)، ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجهوية بوهران، 2008، ص 156.
- (3) المادة (164) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس المرجع السابق.
- (4) المادة (160) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس المرجع السابق.
- (5) يلس شاوش بشير، المالية العامة(المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)، مرجع سابق، ص 157\_158.
- (6) المادة (160) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس المرجع السابق.
- (7) المادة (165) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (8) المادة (162) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (9) المادة (170) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (10) المادة (161) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (11) المادة (168) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (12) المادة (172) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (13) المادة (167) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (14) المادة (169) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (15) المادة (166) من القانون رقم 12 - 07 ، نفس مرجع سابق.
- (16) لحول كمال، بلجيلالي محمد، واقع التسيير المالي والمحاسبي لمالية البلدية في ظل الإجراءات المحاسبية والقانونية الراهنة مع دراسة تحليلية لنمط التسيير المالي والمحاسبي للبلدية - دراسة حالة خزينة بلدية تلمسان- المؤتمر الدولي الثاني حول الحوكمة والتنمية المحلية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريش، الجزائر، 07-08 ديسمبر 2015، ص04.
- (17) عبد المجيد قدي، عبد الوهاب دادن، مداخلة في بعنوان: " دراسة وتحليل خصوصيات الهيكل المالي والمردودية في مقاولات البناء والأشغال العمومية بالجزائر تحليل إحصائي متعدد الأبعاد لعينة من المؤسسات في الفترة مابين 2003-2010"، أبحاث المؤتمر الدولي بسطيف، تقييم آثار البرامج العامة وانعكاساتها على التشغيل والنمو الاقتصادي خلال الفترة 2001-2014، ص02.
- (18) ميلود بورحلة، لحول كمال، لعيسوف سمير، مقاولات الأشغال والبناء بين الامتيازات المقدمة لها من طرف الدولة ومستوى أدائها في تجسيد البرامج العمومية ضمن قانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام 2015، ملتقى وطني "إجراءات تمرير الإستشارات والصفقات العمومية في الجزائر"- مقارنة بين فهم النصوص القانونية وتوجيهات السلطات المختصة- المركز الجامعي تندوف، 13 أبريل 2015، ص 05.
- (19) المادة 13 من المرسوم الرئاسي رقم 15-247، والمؤرخ في 02 ذي الحجة 1436 هجري، الموافق ل16 سبتمبر 2015، والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.
- (20) لحول كمال، بلجيلالي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 07.
- (21) لحول كمال، بلجيلالي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 08.
- (22) Ministère des Finances. Direction Générale de Comptabilité. Direction de la Réglementations de l'Exécution Comptable des Budgets. Nomenclature des Comptes du Trésor, 2009, P 09.
- (23) بزمضان بلقاسم، مفتش قسم رئيس مكتب المحاسبة والحفاظة، خزينة ولاية بليدة، مطبوعة المحاسبة والمالية، المدرسة الوطنية للضرائب، 2010-2011، ص 43-44.

(24) ministère des finances, direction générale de la comptabilité (D.G.C), direction de la réglementation comptable -textes a la comptabilité publiques- lois ordonnances arrêtés instructions circulaires, p 147

(25) برمضان بلقاسم، مفتش قسم رئيس مكتب المحاسبة والحفاظة، خزينة ولاية بليدة، مرجع سابق، ص 33.

(26) المادة (19) من قانون المحاسبة العمومية، قانون 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 31 جويلية 1990 متعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35.

(27) المادة (21) نفس المرجع السابق.

(28) المادة (22) نفس المرجع السابق.

(29) المادة (36) المرجع السابق.

### كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب: APA

لحول كمال، بوهنة علي (2019)، دراسة تحليلية لواقع النظام المالي والمحاسبي لمالية الجماعات المحلية (الولاية) في الجزائر دراسة حالة خزينة ولاية تلمسان.. مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 04(العدد02)، الجزائر: جامعة الوادي، الوادي، الجزائر ص.ص 49-66.

