

مجلس المحاسبة وأثره على جودة التقارير المالية ( دراسة ميدانية لمديرية الإدارة المحلية  
لولاية أدرار 2017-2019)

*The Accounting Board and its impact on the quality of financial reports (field  
study of the Local Administration Directorate of Adrar State 2017-2019)*

المومن عبد الكريم مخبر التكامل الاقتصادي الإفريقي الجزائري جامعة أحمد دراية (أدرار) -الجزائر- <a href="mailto:karim.moumen@univ-adrar.edu.dz">karim.moumen@univ-adrar.edu.dz</a>	بن دوبة منصور* مخبر التكامل الاقتصادي الإفريقي الجزائري جامعة أحمد دراية (أدرار) -الجزائر- <a href="mailto:man.bendouba@univ-adrar.edu.dz">man.bendouba@univ-adrar.edu.dz</a>
---	--

تاريخ النشر: 31 / 12 / 2021

تاريخ القبول: 30 / 11 / 2021

تاريخ الاستلام: 25 / 08 / 2021

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة للبحث عن مجلس المحاسبة وأثره على جودة التقارير المالية ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي و بعد الدراسة الميدانية للإدارة المحلية لولاية أدرار تم التوصل إلى طبيعة النفقات التي تعتبر كنفقات تسيير الولاية، كما استنتجنا مدى تطور هذه النفقات خاصة خلال السنوات الأخيرة. نفقات الإدارة المحلية كجزء من النفقات العمومية تخضع للرقابة المالية سواء الرقابة القبلية أو المتزامنة أو اللاحقة، أما فيما يخص الرقابة البعدية المتمثلة في مجلس المحاسبة فقد وجد العديد من الخروقات والاختلاسات من طرف المسؤولين على تنفيذ وترشيد النفقات العمومية كما أنه هناك حرية الوصول إلى الطلبات العمومية، وضمن المساواة التعامل مع المتعهدين والشفافية في الإجراءات كما أن المجلس سجل استحواذ شخصين على جل الطلبات العمومية.

الكلمات المفتاحية: مجلس المحاسبة، الرقابة المالية، جودة التقارير المالية، المحاسبة.

تصنيف JEL : M40 ; M41 ; M42

**Abstract :**

This study aims to search for the Accounting Council and its impact on the quality of financial reports and to achieve the objectives of the study, the researcher adopted the descriptive and analytical approach, and after the field study of the local administration in the state of Adrar, the nature of the expenditures that are considered as the state's running expenditures was reached

and we also concluded the extent of the development of these expenditures, especially in recent years. The expenditures of the local administration as part of the public expenditures are subject to financial control, whether tribal, concurrent or subsequent control. As for the postal control represented by the Court of Accounts, there have been many violations and embezzlement by officials on the implementation and rationalization of public expenditures, and there is freedom of access to public orders. Equality is guaranteed with contractors and transparency in procedures. The Board has also recorded the acquisition by two persons of most of the public orders.

**Keywords:** accounting board, financial oversight, quality of financial reports, accounting.

**JEL classification:** M40; M41 ; M42

\* المؤلف المرسل. بن دوبة منصور، [man.bendouba@univ-adrar.edu.dz](mailto:man.bendouba@univ-adrar.edu.dz).

## مقدمة:

لقد صاحب تقدم المجتمعات وكبر حجمها تطور الحكومات وأدوارها المنوطة بها في معالجة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تواجه مجتمعاتها، وكانت الأسباب التي دعمت تطور الحكومات الحديثة متعددة فقد تغيرت وظائف الدولة فيها من دولة حارسة وظيفتها الدفاع والأمن وحفظ النظام وجباية الضرائب إلى دول متدخلة ثم إلى دول رخاء ورفاهية وخدمات.

وواجهت المسؤولين في هذه الدول مسؤوليات جمة لتلبية حاجات المواطن المتزايدة والإيفاء بالوعود التي قطعتها القيادات الحكومية على نفسها بتحقيق معدلات عالية من النمو لاقتصادي وتوفير قسط كبير من العدالة والرفاه الاجتماعي، ولما كانت ندرة الموارد الاقتصادية والمالية تعتبر من أهم المشكلات التي واجهت ولا تزال تواجه الدول النامية والمتقدمة على حد سواء كان لابد من التعامل مع تلك المشكلات عن طريق إحكام الرقابة على استخدام هذه الموارد والإمكانات حتى يتسنى الحصول عليها من مصادرها المختلفة وتوزيعها وتوزيعها يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي المطلوب.

وتتحدد مكانة المؤسسة وسمعتها في محيطها الاقتصادي بمدى شفافية تقاريرها المالية وما تقدمه هذه التقارير من معلومات تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

يوجد ضمن البناء المؤسسي لمعظم الدول المعاصرة جهاز أعلى للرقابة، وبغض النظر عن اختلاف تسميته وتنظيمه وصلاحيته من بلد لآخر، فإن ما يميز هذا الجهاز عن غيره من هيئات الرقابة في الدولة وتمتعه بالاستقلال الضروري وتزويده بالسلطات والصلاحيات الواسعة للقيام برقابة بعدية فعالة على تسيير الأموال العمومية، وفي الجزائر يتمثل هذا الجهاز في مجلس المحاسب Cour des comptes.

## الإشكالية:

من خلال ما سبق وبغية الإلمام والإحاطة أكثر بمختلف الجوانب التي تمس الموضوع وذلك من خلال الإجابة على الإشكال التالي:

هل لمجلس المحاسبة أثر في تحسين جودة التقارير المالية ؟

من خلال هذا التساؤل الجوهرى يمكننا صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

❖ ماذا يقصد برقابة مجلس المحاسبة؟ وماهي صلاحيته؟

❖ ماذا يقصد بجودة التقارير المالية؟

## الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية ثم الانطلاق من الفرضيات التالية:

- ❖ يعد تبديد الأموال العمومية سببا لوجود الرقابة المالية.
  - ❖ رقابة مجلس المحاسبة يساهم بشكل كبير في ترشيد النفقات العمومية وذلك بفحص وتقويم فعالية مصالح الرقابة التابعة لها.
  - ❖ تعتبر التقارير المالية هي الصورة المعبرة عن نتائج المؤسسة الاقتصادية.
- أهمية الموضوع:

تتبع أهمية الموضوع من كونه يلقي الضوء على دور رقابة مجلس المحاسبة كإحدى أنواع الرقابة على صرف النفقات العمومية، وتزداد أهمية الموضوع من خلال الوقوف على مدى مساهمة رقابة مجلس المحاسبة وتأثيره على تحسين جودة التقارير المالية ومدى تأثيره على التنمية الاقتصادية في الجزائر وذلك بمساعدة الدولة على انتهاج سياسة إنفاق تتسم بالعقلانية للحفاظ على موارد الدولة واستغلالها لأغراض تنموية.

أهداف البحث:

- ❖ إبراز الدور الذي تلعبه رقابة مجلس المحاسبة في ترشيد النفقات العمومية.
- ❖ الوقوف على مدى مساهمة مجلس المحاسبة في مكافحة اهدار الأموال العامة.
- ❖ الحاجة للتعرف على بعض النفقات العمومية وتجسيد الرقابة عليها.
- ❖ الوقوف على مدى مساهمة مجلس المحاسبة في تحسين جودة التقارير المالية.

المنهج المتبع:

يهدف الإجابة على إشكالية البحث فإنه تم الاعتماد على المنهج الوصفي استنادا على المراجع والقوانين للتعرف على أهم المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة، رقابة مجلس المحاسبة و جودة التقارير المالية، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة من خلال الزيارات الميدانية.

## II- الإطار المفاهيمي لمجلس المحاسبة

1. نشأة مجلس المحاسبة وتنظيمه

أنشأ مجلس المحاسبة فعليا سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980، والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف المجلس وذلك بعد تأسيسه القانوني بمقتضى المادة 180 من دستور 1976 وقد تم وضعه في ظل هذا القانون تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية، وزود باختصاصات قضائية وإدارية وأعطيت له صلاحيات واسعة لمراقبة واستعمال وتسيير الأموال العمومية قبل الدولة والجماعات الإقليمية ومختلف الهيئات والمرافق والمؤسسات العمومية مهما

كانت طبيعة نشاطها. كما كرس دستور 1998 تأسيسه بموجب المادة 160 منه. (مسعي، 2003،  
صفحة 180)

أما القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 والمتعلق بتنظيم وسير مجلس المحاسبة واللاغي  
للنانون رقم 80-05، فقد حصر مهامه في مراقبة مالية الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية  
وكل هيئة خاضعة لقواعد القانون الإداري والمحاسبة العمومية، أي أنه لم يكن مختصا لمراقبة  
المؤسسات العمومية الاقتصادية أو ذات الطابع الصناعي والتجاري أو أي هيئة غير خاضعة لنظام  
المحاسبة العمومية، كما جرده هذا القانون من اختصاصاته القضائية. وبصدور الأمر رقم 95-20  
المؤرخ في 17 جويلية 1995 الذي يحدد حاليا صلاحياته وتنظيمه وسيره، أصبح مجلس المحاسبة يتمتع  
من جديد باختصاصات قضائية وإدارية واسعة، تخوله الحكم على حسابات المحاسبين العموميين  
ومراقبة الانضباط الميزاني والمالي والمعاقبة على المخالفات المتعلقة بذلك من جهة ومراقبة أداء الهيئات  
الخاضعة لرقابته أي تقويم تسييرها من حيث الفعالية والكفاءة والاقتصاد وتقديم توصيات ملائمة  
لتحسين هذا التسيير من جهة أخرى.

ويعرف مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق  
العمومية. حيث يتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه، كما يتمتع بالاستقلال  
الضروري، ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية في أعماله، يقع مقره في مدينة الجزائر.

#### 1.1 تنظيم مجلس المحاسبة: يدير مجلس المحاسبة رئيس بمساعدة نائب رئيس.

وهو يتشكل كهيئة قضائية من ثماني غرف ذات اختصاص وطني، وتسع غرف ذات اختصاص  
إقليمي، إضافة إلى غرفة الانضباط الميزاني والمالي وتنقسم هذه الغرف إلى فروع. (90-32،  
1990)، تمارس الغرف وفروعها الصلاحيات الرقابية للمجلس، ذات الطابع القضائي أو الإداري، تحت  
إشراف رؤساء الغرف ورؤساء الفروع. تقوم بمهام النيابة العامة للمجلس نظارة عامة Censurat  
général تسند إلى ناظر عام Censeur général بمساعدة ناظر.

وللمجلس كتابة ضبط تسند مهامها إلى كاتب ضبط رئيسي بمساعدة كتاب ضبط.

أما مختلف الأقسام التقنية والمصالح الإدارية للمجلس فهي إضافة إلى إدارة مسؤوليها المباشرين  
موضوعة تحت إشراف الأمين العام لمجلس المحاسبة، وهذا الأخير هو الأمر بالصرف لميزانية المجلس.

#### 2. الإطار المفاهيمي لجودة التقرير المالي

#### 1.2 مفهوم التقارير المالية

تعتبر التقارير المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي في المؤسسة أو الشركة، حيث يصعب التفرقة بينها وبين القوائم المالية، وإذا كانت القوائم المالية المصدر الرئيسي للمعلومات التاريخية عن نتيجة نشاط الشركة خلال فترة زمنية معينة، فإن التقارير المالية تعد مكملة لها ومفصلة للمعلومات الواردة بها. (أنيسة، 2019، صفحة 183).

## 2.2. أهداف التقارير المالية:

- ❖ توفير أساس يسمح لمستخدمي القوائم المالية الحاليين والمحتملين باتخاذ قرارات في مختلف أوجه النشاط في المؤسسة؛
- ❖ إفادة المستخدمين في اتخاذ قرارات رشيد؛
- ❖ توفير المعلومات المتعلقة بالموارد للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت عليها، مما تفيد مستخدمي هذه المعلومات في تحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة.
- ❖ توفير المعلومات التي تفيد في تقييم أداء المؤسسة وتحديد أرباحها.
- ❖ توفير المعلومات التي تفيد في التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءة أدائها باستخدام معلومات الربحية ومكوناتها. توفير معلومات تتعلق بملاحظات وتفسيرات الإدارة، من خلال زيادة منفعة هذه المعلومات. (أنيسة، 2019، صفحة 75).

## II- الخصائص النوعية للمعلومات المالية

الخصائص النوعية هي مواصفات معينة التي يجب توفرها في المعلومات المقدمة في التقارير المالية حتى تصبح مفيدة للمستخدمين، وتتمثل الخصائص النوعية في ما يلي:

الملائمة: تعني هذه الخصيصة بأن تتفق المعلومات أو تتناسب مع حاجة المستخدم أو الموقف المعين أو الغرض الذي أعدت من أجله.

وحتى تكون المعلومات المالية ملائمة لا بد من توافر خصائص فرعية وهي: (الجيلالي، 2019، صفحة 33)

- ❖ التوقيت المناسب: تفقد المعلومات المالية فعاليتها في اتخاذ القرارات، إذا تراخى تقديمها فترة طويلة بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها، مع العلم أن عملية اتخاذ القرار محددة دائما بفترة زمنية معينة.
- ❖ القيمة التنبؤية: حتى يكون للمعلومات تأثير على عملية اتخاذ القرار يجب أن تؤدي إلى تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المتوقعة في المستقبل.

❖ التغذية العكسية: يعني بها مدى صحة توقعاته السابقة وإمكانية تقييم نتائج القرارات التي تم اتخاذها بناء على هذه المعلومات.

الموثوقية(الاعتمادية): لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوق فيها ويعتمد عليها ويجب أن تكون قادرة على تصوير الواقع الحقيقي، أو الموقف أو الحدث الفعلي والتعبير عنه. (البشير وسعيد، صفحة 80)

### III- جودة التقارير المالية

حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB "مدى تمتع المعلومات المالية المفصح عنها بالخصائص النوعية للمعلومات المالية" وفي هذا الإطار أشار المجلس إلى ان جودة التقارير المالية تتحدد من خلال تعزيز الخصائص النوعية الأساسية.

ويمكن تعريفها حسب منظور الفائدة في اتخاذ القرار "بمدى دقة التقارير المالية في عكس معلومات عن عمليات المؤسسة أو الشركة، لاسيما تدفقاتها النقدية المتوقعة لإفادة المستثمرين في اتخاذ قراراتهم" (شقفه، 2020، صفحة 89)

وهذا التعريف يتوافق مع تعريف اللجنة الخاصة بالتقارير المالية المنبثقة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA والتي عرفتها بـ "القدرة على استخدام المعلومات المفصح عنها في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة هذه المعلومات للهدف من الحصول عليها" (أنيسة، 2019، صفحة 184)

يمكن تعريف جودة التقارير المالية بخلوها من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة (ابولبن ومحمود فوزي، 2020، صفحة 89) عن المركز المالي للمؤسسة وارتفاع قدرتها التنبؤية على تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للمؤسسة.

ويمكن تعريفها بمصادقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب ان تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.

كخلاصة لما سبق فإن مفهوم جودة التقارير المالية يرتبط بمجموعة من النقاط:

- ❖ توفرها على الخصائص النوعية واهمها الملائمة والموثوقية.
- ❖ قدرتها على تقديم الفائدة لمستخدميها في اتخاذ القرارات المختلفة.
- ❖ قدرتها على توفير توقعات او تصورات عن أداء الشركة في المستقبل.
- ❖ الشفافية في التعبير عن الجوهر الاقتصادي لعمليات المؤسسة أو الشركة.
- ❖ الخلو من أي تحريف أو تضليل.

#### IV- الدراسة الميدانية: دراسة حالة المديرية المحلية لولاية أدرار(2017-2019)

##### 1.رقابة إعداد وتنفيذ ميزانية الإدارة المحلية لولاية أدرار

تتكون ميزانية الإدارة المحلية لسنة 2017 من مبلغ قدره 2.202.066.003.97 دج كتقديرات، وفي سنة 2018 مبلغ قدره 3.419.946.317.33 دج في سنة 2019 مبلغ قدره 5.215.765.929.06 دج. من خلال دراسة هذه المعطيات سجل المجلس أن ميزانية الإدارة المحلية شهدت ارتفاع مستمر في التقديرات حيث بلغ الفرق في سنة 2015 مقارنة بسنة 2014 مبلغ قدره 1.217.880.313.36 دج ما يمثل ارتفاع بنسبة 55 % وسنة 2015 مقارنة بسنة 2016 مبلغا قدره 1.795.819.611.73 دج ما يمثل هو كذلك ارتفاعا بنسبة 52%.

##### 2.من ناحية إعداد الميزانية

من خلال التحريات التي قام بها مجلس المحاسبة اتضح أنه يتم اعداد مشروع الميزانية الأولية والإضافية والحساب الاداري للسنوات المعنية بالرقابة من طرف موظف برتبة ملحق اداري رئيسي معين بمكتب الميزانيات تابع لمصلحة الوسائل بمديرية الإدارة المحلية. (باحماوي، 2019)

يتم دراسة ومناقشة المشروع من طرف اللجنة الخاصة بالشؤون المالية والاقتصاد للمجلس الشعبي الولائي وتعد تقريرا لهذا الغرض من أجل أخذ كل التدابير اللازمة لترشيد النفقات العمومية وضرورة تصفية وانهاء العمليات المسجلة في السنوات المالية السابقة ودعم العمليات التي شرع في تنفيذها ، بعد ذلك يتم تقديم المشروع للتصويت والمصادقة عليه من طرف المجلس الشعبي الولائي كما تقتضي احكام القانون رقم 07-12 المؤرخ في 21 فبراير سنة 2012 المتعلق بالولاية وعملا بأحكام المواد 157 الى 174 المتعلقة بالميزانية و التصويت عليها و ضبطها.

تجدر الإشارة إلى أن الميزانية الأولية والإضافية لسنوات المالية 2017 و2018 و2019 موضوع عملية الرقابة وحسب المداولات المقدمة لقضاة المجلس، أنه تم التصويت عليها من طرف المجلس الشعبي الولائي في الآجال القانوني، طبقا لأحكام بالمواد 160 إلى 74 من القانون المذكور اعلاه.

لقد اتضح من خلال إعداد الميزانية من طرف مصالح الولاية عدم اعتمادها على قائمة الأملاك المتيدة بمداولات المجلس الشعبي الولائي لا سيما تلك المتعلقة بالإيرادات المتعلقة بالأملاك المنتجة للمداخيل في تحضير الميزانية الأولية.

من خلال التدقيق في الحسابات الادارية للسنوات المعنية بالرقابة اتضح أن شكل الموازنة العامة لقسمي التسيير والتجهيز غير مطابقة للشكل المعمول به في إعداد هذه الحسابات، حيث أنها لا تتضمن

البيانات الخاصة بالتحديدات والانجازات وباقي الانجاز لكل من إيرادات ونفقات قسي التسيير والتجهيز والاستثمار.

### 3.وضعية ميزانيات الإدارة المحلية

من خلال الاطلاع على الوضعية المالية للإدارة المحلية تبين للمجلس ضعف المداخل الذاتية، الأمر الذي جعلها تركز أساسا على الإعانات الخارجية، سواء في تمويل نفقات قسم التسيير وتلك المتعلقة بقسم التجهيز. (غنتيوي، 2019)

بالرغم من اعتماد الإدارة المحلية على الموارد الخارجية، إلا أن ذلك لم يمنع مصالح الإدارة المحلية من الرفع من نسبة الاقتطاع لنفقات التجهيز بمبالغ جد معتبرة، وذلك لتسجيل مشاريع جديدة أو تدعيم بعض المشاريع المسجلة في إطار ميزانيتها أو تلك الممولة في إطار الصندوق المشترك للجماعات المحلية كما سيتم التطرق له في هذا التقرير. وهذا الارتفاع في مبلغ الاقتطاع لم يكن نتيجة ارتفاع إيرادات الإدارة المحلية التي تدخل في طريقة حساب الاقتطاع، بل جاء نتيجة رفع النسبة من الحد الأدنى المحدد ب 10 % إلى نسبة 40 % رغم العجز التي تشهده ميزانيات الولاية المتعاقبة.

إن الاطلاع على الحسابات الإدارية للإدارة المحلية الخاصة بالسنوات المالية 2017 إلى 2019، سمح بملاحظة عدم استقرار الميزانية بإيرادات قسم التجهيز شهدت إرتفاع مستمر بينما إيرادات قسم التسيير لم تستقر فأحيانا ترتفع كما هو الحال بين سنة 2017 على 2018 لتتخفف في السنة الموالية 2019 وبالنسبة للنفقات بالقسمين لم تستقر، كما هو مبين في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (1): خاص بالوضعية المالية للإدارة المحلية

القسم	انجازات 2017	انجازات 2018	انجازات 2019	نسبة التطور 2018-2017
الإيرادات	التسيير	1.626.250.213,23	1.690.716.563,83	8%-
	التجهيز	661.966.936,03	1.764.121.629,52	112.78%
	المجموع	2.288.217.149,27	3.454.838.193,35	54%
النفقات	التسيير	1.383.131.921,1	1.441.830.918,01	-20.48%
	التجهيز	279.606.177,58	1.349.299.389,46	-546%
	المجموع	1.662.738.098,72	2.791.130.307,47	-98.58%
الفائض السنوي	625.479.050,54	663.707.885,88	3.914.390.282,1	71.35%



### المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة

سجل المجلس أن مصالحي مديرية الإدارة المحلية تتوفر على الإجراءات الخاصة بمتابعة تنفيذ الطلبات العمومية من خلال مسك بطاقات الزبائن وبطاقات الالتزام بالنفقات. إن الطلبات في بعض الحالات لا تتركز على دراسة مسبقة لاحتياجات الولاية.

إن إيرادات قسيمي التسيير والتجهيز العمومي والاستثمار عرفت تطور من خلال تسجيل ارتفاع معتبر خلال السنوات المالية الثلاث المعنيين بالمراقبة، بالمقارنة مع السنة التي سبقتها، فيما يخص قسم التجهيز العمومي.

### الجدول رقم (02): خاص في البحث عن الموارد المالية لتمويل قسيمي التسيير والتجهيز العمومي

الحساب	2017	2018	2019
موارد خارجية	73	655.633.099,16	641.870.058,96
	74	264.542.099,00	114.286.000,00
	76	لاشيئ	654.979.592,79
	77	501.543.852,57	لاشيئ
	المجموع	1.542.369.198,49	1.429.397.095,08
موارد ذاتية	71	13.215.599,45	18.091.128,29
	72	1.195.878,10	لاشيئ
	82	69.469.537,19	251.295.280,11
	المجموع	83.881.014,74	261.318.638,75
مجموع إيرادات قسم التجهيز والاستثمار	661.966.936,03	1.764.121.629,52	3.753.681.866,46
مبلغ الاقتطاع ( المادة 100 )	216.632.306,29	332.886.164,12	194.345.080,00
نسبة الاقتطاع بالمقارنة مع مجموع إيرادات قسم التجهيز	0,32	0,18	5,20

### المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة

### 1.3. فيما يخص تنفيذ ميزانية قسم التسيير

من خلال ما سبق ذكره سجل المجلس أن التحديدات المسجلة بميزانية الولاية في سنة 2017 إلى 2018 المبينة في الجدولين ادناه اتضح أنها غير صحيحة ولا تعكس وضعية التحديات الحقيقية للإيرادات لاسيما في مجال تحديد إيجار الأملاك العقارية وعلى سبيل المثال فالولاية تمتلك 04 عقود إيجار من بينها عقد إيجار رقم 125 بتاريخ 02/4/2013 بمبلغ سنوي قدره 180.0000.00 دج.

بينما التحديدات المسجلة بميزانية سنة 2017 و2018 بالبواب 931 المادة 714 مبلغ قدره على التوالي 4.099.112.40 و13.215.599.45 دج و13.900.887.60 دج بفارق 4.784.401.00 دج، في سنة 2014 و4.099.112.40 دج، في سنة 2018

**الجدول رقم (03): خاص بتنفيذ ميزانية قسم التسيير**

السنة المالية 2019	السنة المالية 2018	السنة المالية 2017	التعيين
المبلغ (دج)	المبلغ (دج)	المبلغ (دج)	
1.566.236.060,15	1.690.716.563,83	1.626.250.213,23	مجموع إيرادات قسم التسيير
توزيع الإيرادات حسب الطبيعة			
269.386.408,40	261.318.683,75	83.881.014,74	الإيرادات الذاتية
18.091.128,29	13.900.887,60	13.215.599,45	المادة 71
/	/	1.195.878,10	المادة 72
251.295.280,11	247.417.751,15	69.469.537,19	المادة 82
إيرادات الجباية			
654.979.592,8	509.221.896,92	501.543.852,57	إيرادات الجباية
54.979.592,79	509.221.896,92	/	المادة 76
/	/	501.543.852,57	المادة 77
الإعانات			
756.156.058,96	920.175.198,16	1.040.825.345,92	الإعانات
641.870.058,96	655.633.099,16	728.778.272,92	المادة 73
114.286.000,00	264.542.099,00	312.047.073,00	المادة 74

**المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة**

الإيرادات الذاتية معظمها عبارة عن فائض مرحل من السنوات المالية السابقة الناتج عن ضعف معدل انجاز ميزانية قسم التسيير خلال السنوات 2017، 2018 و2019 المعنية بالرقابة.

**1.1.3. من ناحية الإيرادات**

من خلال الاطلاع على الوضعية المالية للإدارة المحلية تبين للمجلس ضعف المداخيل الذاتية في ميزانيتها، ذلك ما جعلها تركز أساسا على الدولة والموارد الجبائية، في تمويل نفقات قسم التسيير، إلا أن ذلك لم يمنع الولاية من رفع نسبة الاقتطاع لنفقات التجهيز بمبالغ جد معتبرة، وذلك لتسجيل مشاريع جديدة أو تدعيم بعض المشاريع المسجلة في إطار ميزانيتها أو تلك الممولة في إطار الصندوق المشترك للجماعات المحلية كما سيتم التطرق له في هذا التقرير.

**2.1.3. من ناحية النفقات**

إن تطور نسبة الإيرادات في ميزانية الولاية بقسم التسيير خلال سنتي 2017 و2019 أنعكاس على مستوى تطور نفقات هذا القسم، حيث كانت تقدر بـ 1.383.131.921.14 دج في سنة 2017 لتصبح

في سنة 2018 تقدر بـ 1.441.830.918.01 دج أي بنسبة 4% إلا أنها تراجعت في سنة 2019 بنسبة 20% مقارنة بالسنة التي سبقتها التي بلغت النفقات مبلغا قدره 1.196.652.307.54 دج.

إن الارتفاع التي عرفته نفقات قسم التسيير كان نتيجة عدم التحكم أحيانا في ترشيد استعمال النفقات العمومية المنصوص عليه في التعليمات الصادرة عن مختلف الإدارات الوصية، لا سيما التعليمات الصادرة عن رئيس الجمهورية المؤرخة في 04 يونيو 2006 المتعلقة بعقلنة النفقات العمومية الصادرة عن رئيس الجمهورية التعليمية رقم 237 المؤرخة في 03 جويلية 2005 الصادرة عن رئاسة الحكومة المتعلقة بالمراسيم الاحتفالية التعليمية الصادرة عن رئيس الحكومة رقم 03، المؤرخة في 13/07/2008، المتضمنة الصرامة في إنفاق أموال الدولة وأخيرا التعليمات رقم 2143 المؤرخة في 13 سبتمبر 2018 الصادرة عن وزارة الداخلية والجماعات المحلية المتعلقة بترشيد النفقات، حيث سجل المجلس عدة ملاحظات منها تحمل ميزانية الإدارة المحلية النفقات لا تدخل ضمن صلاحياتها، ونفقات أخرى تم دفعها نتيجة جهل القوانين والأنظمة المعمول بها.

إن الاطلاع على نفقات السنوات المالية الخاصة بقسم التسيير التي تميزت بزيادة مستمرة، ناتجة عن زيادة نفقات بعض حسابات الميزانية، لا سيما الأعباء الاستثنائية و مصاريف المستخدمين التي أصبحت تمثل نسبة تفوق 32 %، من مجموع نفقات قسم التسيير، علما أن الأعباء الاستثنائية فاقت نسبة 21,11 %، سنة 2017 مقارنة بسنة 2018، حيث كان المبلغ يقدر بـ 396.641.26 دج، وأصبح يقدر بـ 502.732.054.98 دج.

وبالرغم من الوضعية المالية الصعبة للميزانية واعتمادها كليا على الإعانات الخارجية ومداخيل الجباية إلا أن مصالح الولاية لم تقم بالمجهود الكافي للبحث وخلق إيرادات بديلة التي تضمن تكفل أحسن بالخدمات العمومية المحلية الموجهة لفائدة المواطن.

#### الجدول رقم (04): خاص بنفقات قسم التسيير

السنة	التقديرات	الانجازات	باقي الانجاز	ملاحظة
2017	1393671809,44	1383131921,14	10539888,3	333893,05
2018	1442328594,01	1441830918,01	497676,00	/
2019	1204590394,73	1196652307,54	7938087,19	/

#### المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة

تمثل نفقات قسم التسيير النسبة الأكبر من مجموع نفقات الولاية حيث بلغت سنة 2017 ما يقدر بنسبة 85.14 % مجموع النفقات انخفضت بمعدل 51.65% في سنة 2018 فقد بلغت نسبة نفقات قسم التسيير 83.18% من مجموع النفقات لسنة 2019.

مجلس المحاسبة وأثره على جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية لمديرية الإدارة المحلية لولاية أدرار  
2019-2017)

وتنوعت هذه النفقات حسب طبيعتها في نفقات اجبارية، ضرورية واختيارية كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم (05) : خاص بتنوع نفقات قسم التسيير حسب طبيعتها

السنة المالية 2019	السنة المالية 2018	السنة المالية 2017	التعيين
المبلغ (دج)	المبلغ (دج)	المبلغ (دج)	
1196652307,54	1441830918,01	1383131921,14	مجموع نفقات قسم التسيير
توزيع النفقات حسب الطبيعة			
708070833,03	332886164,12	662683272,36	النفقات الاجبارية
216802958,09	332886164,12	216632306,29	المادة 83
434611403,67	502732054,98	396641267,37	المادة 69
56656471,27	46551312,62	49409698,70	المادة 64
النفقات الضرورية			
289372861,75	305654781,25	496117484,03	النفقات الضرورية
192252251,81	200825241,01	380726520,04	المادة 61
272000,00	4700,00	203500,00	المادة 62
47355751,26	47673178,19	54956583,93	المادة 63
49355751,26	57151662,05	60230880,06	المادة 66
النفقات الاختيارية			
198971612,76	243466920,32	211313672,54	النفقات الاختيارية
75123078,67	85361956,23	83520159,43	المادة 60
123848534,09	158104964,09	127793513,11	المادة 65

المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة

قدرت النفقات الإجمالية للعمليات المنجزة من طرف الولاية بالقسم الفرعي للتسيير خلال السنوات موضوع الرقابة 4.021.615.146.69 دج، ومنه نلاحظ أن النفقات الاجبارية تمثل الجزء الأكبر لنفقات التسيير والتي قدرت 2.252.923.637.11 دج اي بمعدل 56.02% من مجموع النفقات المنجزة خلال ثلاثة سنوات ثم تلمها النفقات الضرورية بمبلغ 1.091.145.127.03 دج اي بمعدل 27.13% واما الاقل نفقة هي الاختيارية وتمثل الجزء الاصغر لنفقات التسيير حيث بلغت 653.752.205.62 دج بنسبة 16.25% مع تسجيل ارتفاع كبير في النفقات الاجبارية بلغ 882.169.531.72 دج بنسبة 61.16% من مجموع النفقات المنجزة سنة 2017، اما سنة 2018 فقد عرفت انخفاض في نفقات قسم التسيير.

النقائص والمخالفات المسجلة بالنسبة لتنفيذ نفقات التسيير

- عدم احترام القيد المحاسبي للمادة 699 " أعباء استثنائية " : لقد خصصت الولاية مبالغ هامة لهاته المادة خلال السنوات المعنية بالمراقبة ويبين الجدول التالي كل الاعتمادات التي رصدت لها:

الجدول رقم (06): خاص باعتمادات عدم احترام القيد المحاسبي للمادة "699" (أعباء استثنائية)

البيان	2107 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)	المجموع (دج)
--------	-----------	-----------	-----------	--------------

14463925,12	5810000,00	5430000,0	3223925,12	تقديرات
11510515,39	554379,17	5554379,17	2477606,98	انجازات

المصدر: اعداد الباحثين اعتمادا على وثائق المؤسسة

إلا أنه من خلال رقابة نفقات المادتين (826 و 699) تبين فيما يخص الأعباء الاستثنائية (المادة 699)، أن الأمر بالصرف لم يتقيد بمحتوى التعليمات الوزارية المشتركة «2»، المتعلقة بالعمليات المالية للولايات والتي تنص في صفحتها 21 على أن هذه المادة تخص نفقات التسيير ذات الطابع الاستثنائي و التي لا وجود لأية مادة أخرى يمكن إدراج فيها.

كما أن التعليمات الوزارية رقم 19 المؤرخة في 30 مارس 1994، المتضمنة الكيفيات الجديدة لمنح الإعانات الاستثنائية للتوازن، قد ألحقت في فقرتها الخامسة على أن لا تصبح المادة 699، وسيلة لتصحيح أعمال التسيير السيئ الناتج عن تراكم ديون غير مسددة و غير قانونية، مع التركيز على التكفل في هذا الإطار إلا بمتأخرات أجور العمال السنوات المالية السابقة أو في حالات استثنائية ببعض الفواتير التي تم نسيان الأمر بصرفها خلال السنة المالية المعنية بها، كما تم التذكير به في مضمون الفقرة الثامنة من التعليمات الوزارية الصادرة عن وزير الداخلية، المؤرخة في 20 أكتوبر 1993، تحت رقم 1011.

وعلى عكس ما جاء في التنظيم المذكور أعلاه، تم إدراج نسبة كبيرة من الاعتمادات لمواجهة النفقات الإجبارية، كفواتير تسديد استهلاك الطاقة الكهربائية و الهاتف و المياه الصالحة للشرب، مصاريف النقل الجوي والبري ومصاريف التأمين وتكاليف النشر والاشهار، ولم يتم استعمال هذه المادة في تسديد متأخرات الأجور، حيث بلغ مجموع المادة 699 من الباب 902، 903، 904، 910، 911 و 912 المنجزة لتسديد هذه النفقات مبلغ 11.510.515.39 دج، خلال السنوات الثلاث 2017، 2018 و 2019.

## V- الخاتمة

بعد الدراسة الميدانية للإدارة المحلية لولاية أدرار تم التوصل إلى طبيعة النفقات التي تعتبر كنفقات تسيير الولاية، كما استنتجنا مدى تطور هذه النفقات خاصة خلال السنوات الأخيرة. فننفقات الإدارة المحلية كجزء من النفقات العمومية تخضع للرقابة المالية سواء الرقابة القبلية أو المتزامنة أو اللاحقة، أما فيما يخص الرقابة البعدية المتمثلة في مجلس المحاسبة فقد وجد العديد من الخروقات ولاختلاسات من طرف المسؤولين على تنفيذ وترشيد النفقات العمومية.

❖ جودة التقارير المالية مفهوم يتأثر بالعديد من العوامل التي قد تزيد او تنخفض من جودتها ولعل اهم اتجاهات الادارة، معايير اعداد التقارير المالية، أخلاقيات الأعمال، وممارسات حوكمة الشركات.

❖ جودة التقارير المالية لا تتوقف على جودة المعلومات المفصح عنها فق، بل تتعدى إلى معايير أكثر أهمية كتقرير مدقق الحسابات، جودة الإفصاح وكثافته، جودة الأرقام المحاسبية المفصح عنها ومدى خلوها من أي تحريفات...الخ.

## 2-الإقتراحات:

❖ ضرورة الشفافية في القوائم المالية والإفصاح عنها بشكل واسع حتى يستفيد منها كل الأطراف ذات الصلة.

❖ العمل على تعويد المؤسسات بنشر كافة القوائم المالية دون اي احتكار للمعلومات مهما كانت صفتها مما يزيد ويحسن من جودتها.

❖ تكثيف عمليات الرقابة على جودة القوائم المالية للمؤسسات من طرف الهيئات الرسمية المعنية.

❖ ضرورة الاستثمار في البحوث والدراسات وتكوين الإطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق المعايير المحاسبية.

❖ تنظيم الملتقيات التي تساهم في تفسير طرق إعداد وعرض القوائم المالية وجودة المعلومة المفصح عنها.

## VI- المراجع

### 1.المؤلفات

❖ قالون الجيلالي، 2019، نظام المعلومات المحاسبية، دارالكتاب العربي أدرار، الجزائر.

❖ محمد مسعي، 2003 المحاسبة العمومية، دار الهدى الطباعة عين مليلة، الجزائر.

### 2.المقالات:

❖ حاتم فوزي محمود أبو لبن، اثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، مجلة البحوث فيالعلوم الماليةوالمحاسبية ،المجلد 5، العدد1، 2019،1.

❖ حرفوش أنيسة ،البدائل النظرية لتقييم جودة التقارير المالية، دراسة تحليلية،مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية ،المجلد4، العدد 2019،1.

- ❖ خليل ابراهيم عبد الله شقفه، نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 5، العدد 2012، 1.
- ❖ زيدي البشير، و يحي سعيدي، جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي. مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، العدد 9، 2012.
- ❖ زعفران منصورية، و أسماء بوزونات، جودة القوائم المالية في ظل انظام المحاسبي المالي. مجلة اقتصاديات الاعمال الحرة المجلد 4، العدد 2018، 6.
- 3. المراسيم والقوانين والجرائد الرسمية:
  - ❖ القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم وسير مجلس المحاسبة.
  - ❖ المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980.
- 4. المقابلات الشخصية:
  - ❖ باحمادي محمد، رئيس المجلس الشعبي الولاى، يوم 2019/03/24 على الساعة 10:00.
  - ❖ سالم غنتيوي، رئيس مصلحة ميزانية البلديات، يوم 2019/03/25، على الساعة 09:30.