



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية

# الموضوع

دور آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية  
دراسة حالة بلدية جامعة - ولاية الوادي

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية

## تخصص: محاسبة

الأستاذة المشرفة :

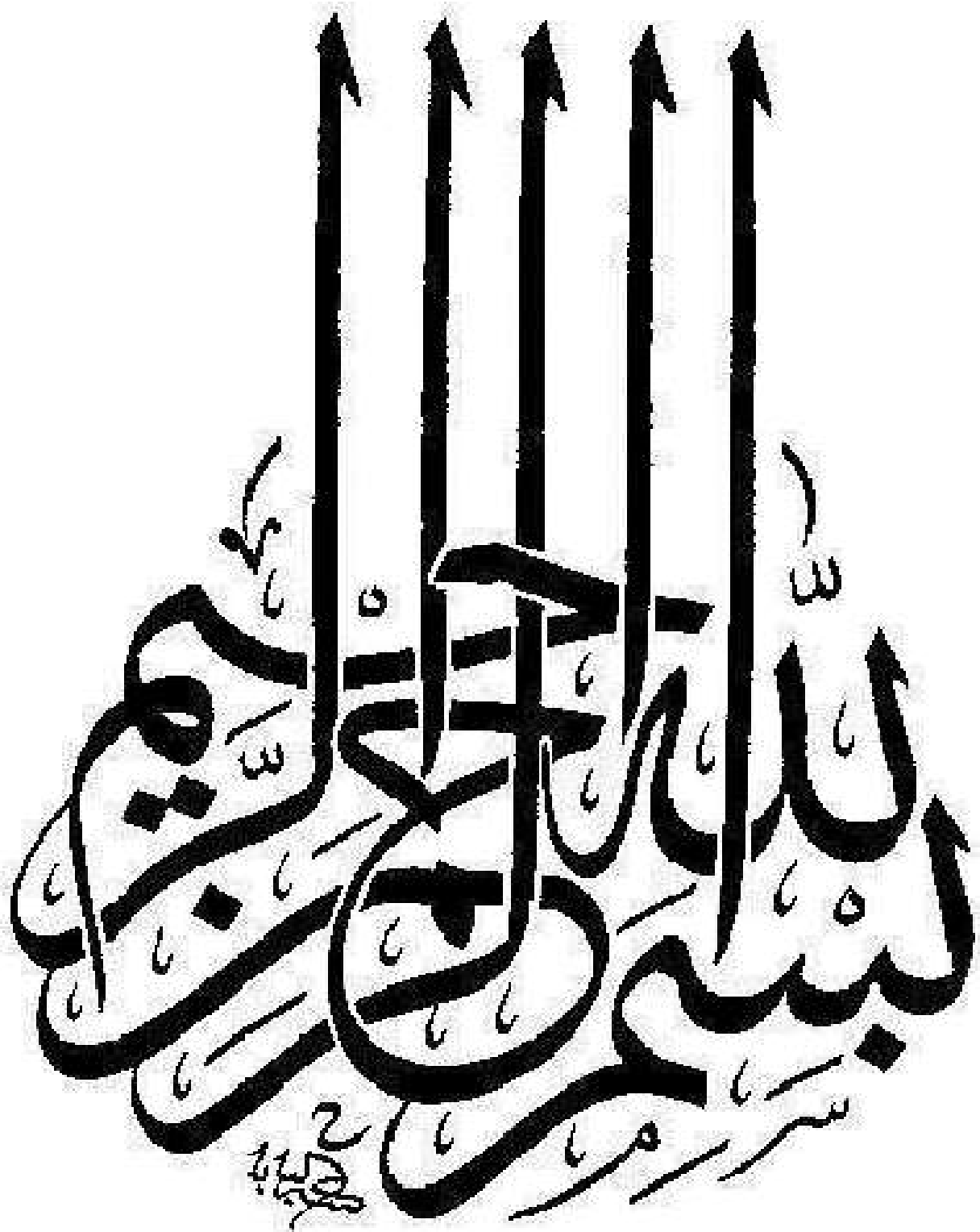
◀ قحوش سمية

إعداد الطلبة

◀ ناصر أماني

رقم التسجيل	.....2019
تاريخ الإيداع	.....

الموسم الجامعي: 2019/2018



# الإهداء

إلى أعر الناس إلى رفیق دربی إلى من هو صاحب الفضل بعد الله عزوجل فیما وصلت إلیه أبی العزیز  
إلى من كان العون الكبیر لی وصبر معی أثناء إنجازی لرسالتی أتمنى لها طول العمر والصحة والعافیة أمی  
الحنونة

إلى رفقاء حیاتی إلى من عشت معهم أسعد أيامی وفرحتی أخواتی الأعزاء .

إلى من ساندنی

إلى كافة صدیقاتی وزمیلاتی وكل أحببتي فی الله وإلى كل من علمنی حرف أهدی هذا البحث المتواضع راجیة  
من المولی عزوجل أن یجد القبول والنجاح .

# شكر و عرفان

ومن حق النعمة الذكر، وأقل جزاء للمعروف الشكر .....

فبعد أشكر الله عزوجل الذي رزقني من هذا العلم ما لم أكن أعلم وأعطاني من القوة والمقدرة ما أحتاجه للوصول لهذا المستوى العلمي والذي أنعم عليا بإتمام هذه المذكرة فله الحمد على نعمة المعرفة و الحمد لله حتى يرضى والحمد لله بعد الرضا.

أتوجه بالشكر الجزيل و عرفانا بالجميل لمشرفتي الأستاذة الفاضلة فحموش سميرة لما لها من فضل علي في تقديم النصح والتوجيه طيلة الفترة الدراسية لتخرج هذه الرسالة في أبهى صورة فكانت لي خيرا معين، فجزاها الله عني خير الجزاء.

كما أتقد بالشكر الجزيل إلى أسرة التعليم العالي والبحث العلمي وعلى رأسهم كل أستاذ من أساتذة قسم العلوم التجارية بجامعة حمّة لخضر بالوادي وجامعة محمد خيضر بسكرة .

كما أتقدم بالشكر لكل من قدم يد العون والمساعدة في مشوار إعداد هذه المذكرة .

## ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية، حيث تمثل المحاسبة العمومية نظام فعال لتسيير المؤسسات الدولة، وتساهم في شفافية عملية التحصيل، و قد تم التوصل في هذه الدراسة إلى أن مهمة تحصيل الإيرادات تسند إلى أعوان المحاسبة العمومية وتتم عبر مرحلتين، مرحلة إدارية التي هي من مسؤولية الأمر بالصرف، والتي يقوم فيها بإثبات الإيرادات وتصفياتها، ثم إصدار سند الأمر بتحصيل الإيراد، الذي يرسل إلى المحاسب العمومي لتبدأ المرحلة محاسبية والتي يقوم فيها المحاسب العمومي بتأكد من توفر الشروط القانونية للتحصيل لاسيما في مجال استحقاق الإيرادات، بعدها يباشر المحاسب بعملية التكفل بسندات الإيرادات في حساباته ويصبح عندئذ مسئولاً شخصياً ومالياً بتحصيل الإيرادات العمومية، و لضمان سير عملية التحصيل بكل دقة وشفافية وضع المشرع الجزائري عدة إجراءات، تتمثل في إجراءات ودية وذلك بإرسال إشعارات وإنذارات لتذكير المدين بضرورة تسديد ديونه، وفي حالة فشل الإجراءات الودية يلجأ الأمر بالصرف إلى الطرق الجبرية التي تعتبر وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية، و من بين الإجراءات المتخذة نجد الغلق المؤقت والحجز ثم البيع بالمزاد.

**الكلمات المفتاحية:** محاسبة عمومية، تحصيل الإيرادات، جماعات محلية.

### Abstract

The aim of this study is to identify the possibility of public accounting and its role in the process of collecting the revenues of the local communities. Public accounting represents an effective system for the management of state institutions and contributes to the transparency of the collection process. And passes through two stages, administrative stage, which is the responsibility of the banker, in which the revenue is recognized and filtered, and then issue the bond of the receipt of revenue, which is sent to the public accountant to begin the accounting stage in which the public accountant to ensure the availability of legal conditions In order to ensure that the collection process is carried out accurately and transparently, the Algerian legislator has introduced several procedures, namely friendly procedures, by sending notices and warnings to remind the debtor And in the case of failure of the friendly procedures, the arbitrator resorted to money to the methods of constraint, which is an effective means to force the defaulters to perform their tax duties, and among the actions taken we find the temporary closure and booking and then auction.

**Keywords:** public accounting, revenue collection, local communities.

## قائمة المحتويات

III	آية قرآنية
IV	الإهداء
V	الشكر
VI	ملخص الدراسة
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية
03	المبحث الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية
03	المطلب الأول: نشأة وتعريف المحاسبة العمومية
05	المطلب الثاني: أهداف وخصائص المحاسبة العمومية
07	المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية
09	المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية
09	المطلب الأول: الأمور بالصرف
11	المطلب الثاني: المحاسبون العموميون
13	المطلب الثالث: المراقب المالي
15	المبحث الثالث: مبادئ المحاسبة العمومية
15	المطلب الأول: عرض مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
18	المطلب الثاني: عرض مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات
20	خاتمة الفصل
22	الفصل الثاني: إيرادات الجماعات المحلية و آلية تحصيلها
23	المبحث الأول: إيرادات الجماعات المحلية
23	المطلب الأول: مفهوم الجماعات المحلية
25	المطلب الثاني: مفهوم إيرادات الجماعات المحلية
26	المطلب الثالث: الأسس والشروط المحددة لمصادر الإيرادات
29	المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإيرادات الجماعات المحلية

29	المطلب الأول: الإيرادات المالية المحلية للجماعات المحلية
33	المطلب الثاني: الإيرادات الخارجية للجماعات المحلية
35	المطلب الثالث: مدى فعالية إيرادات الجماعات المحلية
39	المبحث الثالث: مساهمة آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية
39	المطلب الأول: شروط تحصيل الإيرادات
41	المطلب الثاني: مراحل تحصيل إيرادات الجماعات المحلية
42	المطلب الثالث: إجراءات تحصيل إيرادات الجماعات المحلية
46	خاتمة الفصل الثاني
47	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لبلدية جامعة
48	المبحث الأول: تقديم بلدية جامعة
49	المطلب الأول: لمحة عن بلدية جامعة
50	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
53	المبحث الثاني: آلية تحصيل إيرادات بلدية جامعة
53	المطلب الأول: مراحل وإجراءات تحصيل إيرادات بلدية جامعة
54	المطلب الثاني: طرق تحصيل إيرادات بلدية جامعة
55	المطلب الثالث: طرق تسديد الضرائب
56	المبحث الثالث: دراسة تحليلية للإيرادات بلدية جامعة المحصلة.
56	المطلب الأول: التعرف على الإيرادات المحصلة لبلدية جامعة
58	المطلب الثاني: مدى مساهمة الإيرادات المحصلة في ميزانية البلدية
63	المطلب الثالث: عوائق تحصيل إيرادات بلدية جامعة
65	خاتمة الفصل
66	خاتمة
70	قائمة المراجع
78	الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	30
02	توزيع الرسم على القيمة المضافة	31
03	توزيع الضريبة الجزافية الوحيدة	32
04	توزيع حصيلة الضريبة على الأملاك.	33
05	يمثل التقديرات و التحصيلات الفعلية للإيرادات الذاتية و الجبائية	57
06	نسبة تطور الإيرادات الذاتية	58
07	تطور الإيرادات الجبائية المحلية	59
08	نسبة مساهمة كل من الإيرادات الذاتية و الجبائية المحلية	61



## قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	بنية المعلومات العمومية	08
02	الهيكل التنظيمي لبلدية جامعة	52
03	تقديرات وتحصيلات الإيرادات الذاتية	57
04	تقديرات وتحصيلات الإيرادات الجبائية المحلية	57
05	نسبة تطور الإيرادات الذاتية	59
06	تطور الإيرادات الجبائية المحلية	60
07	توزيع إيرادات البلدية	61
08	مساهمات إيرادات البلدية	61

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
79	وضعية تحصيل الإيرادات الذاتية 2016/2015	01
80	وضعية تحصيل الإيرادات الذاتية 2018/2017	02
81	وضعية تحصيل الإيرادات الجبائية	03
82	إشعار بالدفع	04
83	تتبيه يتعين إحضاره عند الحضور للسداد	05
84	آخر إنذار قبل المتابعات	06
85	AVIS DU RECEVEUR DES IMPOTS	07

مقدمة

المحاسبة هي مجموعة من المبادئ والأسس والنظريات والمفاهيم المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات المالية بطريقة منظمة وتبويبها وتلخيصها في شكل قوائم مالية، بهدف تحديد المركز المالي وتحديد مدى نجاح أو إخفاق المؤسسات سواء كانت خاصة أو عمومية خلال فترة زمنية معينة، فإذا كانت المؤسسة مرفقا من المرافق العمومية ذات الطابع الإداري فإنها تهدف أساسا إلى تحقيق منفعة عامة بغض النظر عن الربح أو الخسارة، فهي إذن تخضع بالضرورة إلى مبادئ المحاسبة العمومية .

تعتبر المحاسبة العمومية مادة أساس قانونية، نظرا لطبيعة الأموال التي يتداولها المحاسب العمومي الذي يختص بمهمة حفظ وتداول الأموال والقيم العمومية، و في هذا الإطار وضح المشرع عدة قيود قانونية وتنظيمية تهدف إلى تحقيق الاستعمال الأمثل للموارد العمومية من حيث العقلنة والرشادة، والاقتصاد في تسير الأموال العمومية وذلك بتطبيق رقابة صارمة ومستمرة على أعون المحاسبة العمومية الملزمين باحترام قواعد تنفيذ بنود الميزانية العامة، وضمان مشروعية العمليات المالية للدولة ومؤسساتها من هيئات عمومية و جماعات محلية.

حيث لجأت الجزائر إلى إعطاء فرصة للبلديات لتمويل نفسها بنفسها هذا من خلال الإيرادات المحلية التي تلعب دورا أساسيا وهاما وتشكل أداة من أدوات السياسة الاقتصادية، ذلك لثباتها النسبي فضلا عن حجمها والتي تضم عدة عناصر أهمها الضرائب و الرسوم بكافة أنواعها، يتم توجيه هذه الإيرادات لخدمة أغراض التنمية كزيادة وتغطية نفقات المرافق العامة وبرامج التنمية، فالإيرادات المحلية أداة مالية يتم بموجبها تحويل جزء من مدخرات والثروات جبرا من الأفراد والمؤسسات إلى الحكومة أو إحدى هيئاتها العامة.

يتم تحصيل الإيرادات المحلية وفق مراحل (مرحلة إدارية، مرحلة محاسبية) وإجراءات يشرف عليها أعوان المحاسبة العمومية (الأمم بالصرف، المحاسب العمومي)، وتصنف هذه الإيرادات إلى إيرادات ذاتية وإيرادات جبائية، كما تصنف أيضا هذه الأخيرة حسب وجهة تحصيلها، فهناك ضرائب محصلة لفائدة الدولة وأخرى لفائدة الجماعات المحلية، وضرائب أخرى محصلة لصالح البلديات فقط دون سواها.

يتمحور التساؤل الرئيسي للبحث حول دراسة وتقييم دور آليات المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات الخاصة بالجماعات المحلية والذي يمكن صياغته كالتالي:

ما هو دور آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية ؟  
ومنه نطرح التساؤلات الفرعية :

- ماهية المحاسبة العمومية؟ وفيما تتمثل أبرز خصائصها وأهدافها ؟.

- فيما تتمثل إيرادات الجماعات المحلية ؟ وما مدى فعاليتها؟

- ما هي إجراءات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات بلدية جامعة؟.
- ما هي الصعوبات التي تواجهها الهيئة المستقبلية (بلدية جامعة) في عملية تحصيل الإيرادات؟ وما الحلول لذلك؟.

### الفرضيات :

- للإجابة على التساؤل الرئيسي، والأسئلة الفرعية المقترحة، وللإحاطة بالجوانب المختلفة للموضوع، يمكن صياغة الفرضيات التالية لتوجيه مسار البحث واختبار مدى صحتها وتمثل في :
  - المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد والقوانين التي تقوم بتحديد المسؤوليات وتوزيع المهام بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أثناء تنفيذ العمليات المالية؛
  - تحصل إيرادات الجماعات المحلية من طرف أعوان المحاسبة العمومية ( الأمر بالصرف، المحاسب العمومي)؛
  - تسمح آليات المحاسبة العمومية في الهيئات العامة، بتحقيق الشفافية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية؛
  - يتوقف السير الحسن في تحصيل الإيرادات العمومية للجماعات المحلية على مدى نجاعة وفاعلية مراحل و إجراءات المحاسبة العمومية.
- مبررات اختيار الموضوع :

يمكن إجمال أهم الأسباب التي دفعتنا إلى اختيار هذا الموضوع في :

- دخول هذا الموضوع في إطار التخصص؛
- الرغبة في البحث والاطلاع في مجال المحاسبة العمومية والإيرادات العامة؛
- ارتباط الموضوع بإيرادات الجماعات المحلية التي تكسب أهمية كبيرة في تسير مختلف جوانب الحياة المحلية.

### أهمية الموضوع :

تتبع أهمية الدراسة لموضوع المحاسبة العمومية وعلاقتها بالإيرادات العمومية، وخاصة في مرحلة التحصيل إلى مدى التحكم في إدارة الأموال العمومية، والعمل على الاستخدام الأمثل لها، وهو الشغل الشاغل للحكومات في العالم، لتكون المحاسبة العمومية الوسيلة الوحيدة التي لا بد منها من أجل متابعة ومراقبة تحصيل هذه الأموال، مما تطلب أن تكون لها أسس وقواعد تجعلها تؤدي وظيفتها بكل فعالية ومصداقية.

## أهداف الدراسة :

نهدف من خلال معالجتنا للموضوع أن نصل لتحقيق عدة نقاط تتمثل في مايلي :

- إبراز دور وأهمية مجال المحاسبة العمومية؛
- قياس مدى مساهمة المحاسبة العمومية في تحصيل الإيرادات؛
- إبراز مدى فعالية الإيرادات المحصلة في تحقيق تنمية الجماعات المحلية.

## المنهج المتبع :

للإحاطة بمختلف جوانب موضوع الدراسة تم استخدام :

- المنهج الوصفي، حيث استندنا إليه عند التقديم والتعريف سواء كان ذلك في جانب المحاسبة العمومية أو جانب الإيرادات العامة؛

- منهج دراسة الحالة وهو مزيج من المنهج التاريخي والذي تم التطرق فيه لواقع بلدية جامعة عبر مختلف السنوات، و المنهج التحليلي الذي حللنا من خلاله الإيرادات المحصلة في إقليم بلدية جامعة بعد إطلاعنا على مختلف الوثائق لاسيما الحسابات الإدارية، مدعمة دراستنا التحليلية بأعمدة بيانية.

## صعوبات الدراسة :

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في إنجاز هذه الدراسة هي :

- نقص المراجع التي تتناول الموضوع خاصة في جانب الإيرادات؛
- نقص الدراسات في الجانب النظري والتقني في مجال الإيرادات العامة؛
- رفض الهيئة المستقبلية تزويدنا ببعض الوثائق التي تهمننا في بحثنا الأكاديمي.

## الدراسات السابقة :

1- دراسة شلال زهير، أطروحة دكتوراه في تسير المنظمات تحت عنوان، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، تتمحور إشكالية الدارسة حول واقع وآفاق تطوير وعصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وقد أظهرت الدراسة بأن إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية يتطلب الانتقال من تطبيق قواعد الأساس النقدي في تسجيل المعاملات المالية للوحدات الحكومية نحو تطبيق متطلبات أساس الاستحقاق وفق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام،، كما أوصى الباحث

بضرورة إجراء دراسات مقارنة مع النظم المحاسبية للدول المتقدمة والتي لها نظام مشابه لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر مثل فرنسا وكندا، من أجل الاستفادة من تجربة وخبرة هذه الدول في عصرنة نظام المحاسبة العمومية.

2- أحمد بوجلال 2010، مذكرة ماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، تحت عنوان، **مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة**، دراسة ميدانية لولاية الأغواط، تمحورت إشكالية الدراسة حول قياس وتحليل مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، إضافة إلى نوع العلاقة الموجودة بينهما، وهدف الباحث في بحثه إلى إبراز دور وأهمية مجال المحاسبة العمومية من جهة، وما يميزها عن باقي فروع المحاسبة الأخرى من جهة، وقياس مدى فعالية المحاسبة العمومية في إنجاز العمليات المالية للميزانية ودورها في المساعدة على الرقابة وتقييم الأداء وتقويم الانحرافات، وقد توصل الباحث من خلال دراسته لنظام المحاسبة العمومية أنه يتوفر على إمكانيات تقنية محاسبية تنظيمية جعلته يساهم بتوفير القسط الأكبر من متطلبات نظام التسيير ومراقبة المؤسسات العمومية، و أوصى أن تكون عمليات التصرف في الأموال العمومية (وخاصة في إطار تنفيذ الميزانية العامة لدولة ) في أيدي أمينة مشبعة بالضمير المهني والأخلاقي والروح الوطنية من جهة، ويجب تمييز الأشخاص القائمون باستخدامها على قدر عال من الكفاءة والنزاهة من جهة أخرى.

3- خضير خبيطي ويونس مونه، **نظام المحاسبة العمومية الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني المعايير**، مداخلة في لملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات جامعة ورقلة، الجزائر، نوفمبر 2014، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي، ومدى تحديد الدولية للقطاع العام، وتحديد متطلبات تبني هذه المعايير، من اتجاه هذا النظام نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، خلاله توصلت إلى أن لتطبيق نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على أساس الاستحقاق من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية تلزمه بيئة اقتصادية، سياسية، اجتماعية.. الخ تلاؤم تبني هذه المعايير.

### ما يميز الدراسة الحالية على الدراسات السابقة

ركزت الدراسات السابقة على آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية، ومدى فعاليتها في المؤسسات الحكومية عامة، وتنفيذ الميزانيات خاصة، في حين أن هذه الدراسة ركزت على دور ومساهمة آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات المؤسسات العمومية عامة، والجماعات المحلية بوجه الخصوص، وذلك من خلال عرض مختلف مراحل وإجراءات التحصيل التي تتم على مستوى أعوان المحاسبة العمومية.

## هيكل البحث :

للإجابة عن الأسئلة المطروحة في الإشكالية تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، حيث يتناول الفصل الأول عرض الإطار النظري للمحاسبة العمومية، تطرقنا فيه إلى ماهية المحاسبة العمومية وأعوانها وأهم مبادئها، وخصصنا الفصل الثاني لتعريف بإيرادات الجماعات المحلية وتنظيمها القانوني ودور آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية، أما الفصل الثالث المتمثل في الدراسة الميدانية الذي حاولنا من خلالها التعرف على آلية تحصيل إيرادات بلدية جامعة ومدى مساهمة هذه الإيرادات في ميزانية البلدية.



# الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة العمومية

تمهيد:

تعتبر المحاسبة العمومية جزءا متكاملًا من الهيكل المالي للدولة لكونها تحدد الإجراءات القانونية والتقنية الواجب احترامها من طرف أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، على هذا الأساس يمكن اعتبار المحاسبة العمومية مادة أساسًا قانونيًا لأنها تحدد الإطار القانوني الذي يهدف إلى حماية وحفظ الأموال العمومية وضمان مشروعية تنفيذ عمليات الميزانية.

تختص المحاسبة العمومية عن باقي المحاسبات بأنها تتداول تسير ورقابة الأموال العمومية، ولهذا خصها المشرع بإجراءات خاصة وقيود قانونية من أجل حماية وضمان الاستعمال الأمثل للموارد العمومية وحمايتها من السرقة والاختلاسات عن طريق وضع قيود قانونية وتنظيمية تضمن متابعة ومراقبة مستمرة على تداول الأموال العمومية ابتداء من تحصيل الإيرادات إلى صرف النفقات العمومية، وذلك من أجل ضمان صرف الاعتمادات المالية في المجال الذي رصدت من أجله في ظل احترام بنود الميزانية العامة للدولة.

ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

- المبحث الأول: لمحة المحاسبة العمومية
- المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية
- المبحث الثالث: مبادئ المحاسبة العمومية

**المبحث الأول: لمحة عن المحاسبة العمومية.**

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في تنظيم الوحدات الحكومية الغير هادفة للربح، كما أنها تعتبر مصدرا مهما لتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط المالي بغرض تسهيل عمليات المتابعة المستمرة والدائمة للوضع المالية ولمعرفة في كل وقت الرصيد المالي المتوفر ومراقبة إنفاقه، وهذا ما يجعل الكثير من الباحثين والدارسين يهتمون بها بشكل كبير، وقد تطرق كل منهم إلى تعريفها، خصائصها، اهدافها....، كل حسب وجهة نظره وهذا ما سنحاول الإلمام به في هذا المبحث وسنتطرق إلى:

- نشأة وتعريف المحاسبة العمومية

- خصائص و أهداف المحاسبة العمومية

- مجال تطبيق المحاسبة العمومية

**المطلب الأول: نشأة وتعريف المحاسبة العمومية**

سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأة المحاسبة العمومية بالإضافة إلى التعرف على مختلف التعاريف الخاصة بها.

**أولاً: نشأة المحاسبة العمومية**

إن تشكل المبادئ الأولى لنظام المحاسبة العمومية كانت ابتداء من القرن الثاني عشر ميلادي، أي منذ حصول التفرقة في فرنسا بين الخزينة الملكية والصندوق الخاص للملك، وبداية تنظيم إدارة مالية على أساس مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ثم تجمع النقود العامة بإنشاء الصندوق الموحد مروراً بإعداد الحسابات السنوية للمحاسبين العموميين، والترخيص المسبق للنفقات، الرقابة المالية، وقد امتد هذا التطور لعدة قرون، ولم تبرز المعالم الحالية لنظام المحاسبة العمومية إلا أثناء القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين، حيث تم تكريس أهم القواعد القانونية والتقنية للمحاسبة العمومية.<sup>1</sup>

**ثانياً: تعريف المحاسبة العمومية**

تعرف المحاسبة العمومية حسب المادة 01 من القانون 21/90 أنها القانون الذي يحدد التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم وتطبق هذه الأحكام على تنفيذ النفقات العمومية وتحصيل الإيرادات وعلى عمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003، ص: 03.

<sup>2</sup> المادة 01، قانون رقم 90-21، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل: 15-08-1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، جريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 35.

كذلك تعرف المحاسبة العمومية على أنها فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها.<sup>1</sup>

وفي تعرف لهيئة الأمم المتحدة أن المحاسبة العمومية هي المحاسبة التي تختص بقياس ومعالجة وتحصيل ومراقبة وتأكيد صحة الإيرادات والنفقات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي.<sup>2</sup>

وفي تعريف آخر للمحاسبة العمومية أنها: نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الإدارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقارير عن الاستخدامات والموارد، مع خدمة أغراض التخطيط و وضع الموازنة العامة للدولة.<sup>3</sup>

كما يمكن تعريف المحاسبة العمومية أيضا بأنها مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة، وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتمادات ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة، كما أنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كلا من إجراءات الصرف والتحصيل لقوانين وتشريعات قائمة تفسرها وتوضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف والتحصيل والتي تحدد كيفية القيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية.<sup>4</sup>

أيضا تعرف المحاسبة العمومية على أنها: مجموعة القواعد التي تنظم وتقتن مدخلات ومخرجات الأموال العمومية، وبالتالي يمكن تقديم ثلاثة مفاهيم للمحاسبة العمومية:<sup>5</sup>

- المفهوم التقني، ويقصد به مجموعة المبادئ التقنية التي تستعمل من أجل القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في السجلات المحاسبية للمحاسبة العمومية وطرق تنفيذها ومراقبتها.

- المفهوم الإداري: وهو عبارة عن مجموعة القواعد التنظيم وتسيير وتقسيم الإدارة المالية للدولة وتوزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب العمومي.

- المفهوم القانوني: وهو مجموعة القيود القانونية التي تعين مهام و التزامات ومسؤولية كل من المحاسب العمومي والامر بالصرف في تنفيذ العمليات المالية للدولة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> حسام أبو علي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، الأردن، 2004، ص: 18

<sup>2</sup> محمد عباسي حجازي، المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية، مصر، ص: 10

<sup>3</sup> ليلي فتح الله إبراهيم، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع الدار الهندسية، مصر، 1999، ص: 171

<sup>4</sup> رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص: 14

<sup>5</sup> J.C.Martinet et P. Dimalta, **Droit budgétaire**, LITC, Paris, 1999, p: 775.

<sup>6</sup> محمد العزيز أبو رمان، نظرية المحاسبة الحكومية، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر، 1982، ص: 09.

مما سبق يمكن اختصار التعريف الشامل التالي: هو النظام الذي يحدد النصوص القانونية والقواعد التقنية المحاسبية والإجراءات الإدارية الواجب احترامها وإتباعها وتنفيذها أثناء الميزانية العامة للدولة من قبل كل أعوان التنفيذ وعلى كل مستويات هرم السلطة العمومية.

### المطلب الثاني: أهداف وخصائص المحاسبة العمومية

سننتظر في هذا المطلب إلى عرض مختلف أهداف وخصائص المحاسبة العمومية.

#### أولاً: أهداف المحاسبة العمومية

تهدف المحاسبة العمومية إلى توفير بيانات ومعلومات موضوعية ذات مصداقية حول نشاط القطاع العام، من أجل تحقيق الشفافية و الرشادة في الصرف وتداول المال العام وذلك بهدف الوصول إلى التحديد الصادق مع الإفصاح الكامل عن الموقف المالي ونتائج تنفيذ العمليات المالية للدولة.

ويمكن تحديد أهداف المحاسبة العمومية فيما يلي:

- التحقق من احترام ترخيصات الميزانية في مجال الإيرادات والنفقات وذلك عن طريق تطبيق الرقابة المالية قبل الصرف و أثناءه للتأكد من أن الصرف يتم في حدود القوانين واللوائح والإجراءات المنظمة لكيفية التصرف والحدود التي وضعت له، بما يكفل ترشيد النفقات العامة في تحقيق أهداف الموازنة؛<sup>1</sup>
- إمكانية التعرف على الإيرادات الفعلية والنفقات الفعلية ومقارنة ذلك مع الإيرادات والنفقات المقدر للوحدات الإدارية، وذلك بهدف التعرف على أسباب الفرق الفعلي والتقديري، ومن ثم اتخاذ الإجراءات المصححة التي تساعد على تقادي الفروق غير المرغوب فيها؛
- تحقيق الرقابة الإدارية الفعالة على إيرادات و نفقات الدولة، ومن ثم إظهار سلامة عمليات التحصيل والإنفاق ومن حيث اتساقها مع ما تفرضه القوانين واللوائح والإجراءات للتأكد من جدية وقانونية الإنفاق على تنفيذ الأنشطة والبرامج والخدمات وتمشيه مع القوانين واللوائح؛
- إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها والحفاظ عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة والمتابعة لأداء الوحدات الإدارية الحكومية؛
- الإفصاح عن النتائج المالية و الاقتصادية للأنشطة البرامج التي تنفذها الوحدات الحكومية من حيث الالتزام بنفقات هذه البرامج والأنشطة وكذلك إظهار حجم ما حققته من أنشطة و عمليات.

<sup>1</sup> عبد الله بن علي الحسين، المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 2005، ص:46.

وبالإضافة لما سبق فإن من مهام النظام المحاسبي الحكومي تزويد أجهزة الإحصاء بالبيانات التي تساعد على عمل الإحصاءات المختلفة للقطاعات المتعددة للاقتصاد القومي، وكذلك البيان والمعلومات اللازمة للمستثمرين والجهات الإقراض الدولية مثل صندوق النقد الدولي.<sup>1</sup>

### ثانياً: خصائص المحاسبة العمومية

تتميز المحاسبة العمومية بعدة خصائص وأهمها:

- أنها تؤدي الوظائف الأساسية للمحاسبة عموماً، وهي قياس وتسجيل وتبويب وإنتاج وتوصيل المعلومات المالية التي تفيد متخذي القرارات، وهو المفهوم الحديث الواسع للمحاسبة العمومية والذي لا يجعلها قاصرة على نتائج تنفيذ تقديرات الإيرادات والنفقات؛
- ترتبط المحاسبة العمومية بالوحدات العمومية دون غيرها، ومن هذه الخاصية تأخذ أساس تسميتها، وعليه فإن النموذج المحاسبي الذي يخدم الوحدات العمومية، على المستوى الأفراد أو الجماعي، يعتبر نموذجاً للمحاسبة الحكومية بغض النظر عن مجال نشاط الوحدة الحكومية؛
- تعالج القروض أو الالتزامات طويلة الأجل على أنها إيرادات أو موارد رأسمالية عند استلامها وتعالج عند سدادها على أنها مصروفات أو استخدامات مالية؛<sup>2</sup>
- نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما يهدف إلى تأدية مجموعة من الخدمات العامة مثل الأمن، الدفاع عن العدالة والصحة العامة، تقوم الحكومة بتوفيرها لأفراد المجتمع دون مقابل أو مقابل رسوم لا توازي الخدمات المؤداة؛
- لا يوجد رأس مال معين للوحدات الحكومية بالمعنى المحاسبي المعروف، وإنما تعتمد على الموارد المتخصصة لها سنوياً بحيث تخصص الدولة لكل وحدة حكومية الأموال اللازمة للإنفاق على أنشطتها خلال الموازنة العامة؛
- النظام المالي الموحد، فهو مستمد التعليمات المالية الصادرة من السلطة التشريعية إلى جميع الوحدات الحكومية؛
- الملكية العامة للوحدات العمومية، حيث لا يسمح للأفراد أو المؤسسات بتملكها؛
- الشخصية الاعتبارية ( المعنوية ) مفقودة في الوحدات العمومية، حيث أن كل وحدة تمثل خلية في الجهاز الإداري للدولة مرتبطة بالخلايا الأخرى وذلك لاعتبارات إدارية وتنظيمية عديدة؛

<sup>1</sup> رأفت سلامة محمود، مرجع سبق ذكره، ص 15-16.

<sup>2</sup> مجيد علاوي خضير، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة الفرات الأوسط، العراق، 2018، 2017، ص 04-05.

- العلاقة النسبية بين الإيرادات والمصروفات المعدومة، فكل من العنصرين لهما طريق يختلف عن الآخر؛
- تتمتع الوحدات العمومية بالسلطة والسيادة اللازمة لأداء نشاطاتها، كما أنها تتصف بقوة الرقابة الداخلية اللازمة لحفظ المال العام من سوء الاستخدام، كما أن المحاسبة العمومية تتضمن معايير وإجراءات رقابية وأكثر من تلك المستخدمة في الأنظمة الأخرى وأيضاً لا يمكننا التفريق بين المصروفات الإدارية؛
- أحكام الرقابة عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

يتناول هذا المطلب عرض نطاق المحاسبة العمومية بالإضافة إلى الفئات المستخدمة لها.

#### أولاً: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

يعتبر مجال تطبيق المحاسبة العمومية محدوداً قانوناً لكونها تختص بتسجيل العمليات المالية المرتبطة بتحصيل وصرف المال العام المتداول عن طريق تنفيذ الميزانية العامة للدولة، حيث تطبق على الهيئات العمومية التابعة للدولة والتي تهدف أساساً إلى تحقيق خدمة عمومية أو منفعة عامة بغض النظر عن مفهوم الربح والخسارة، حيث يتمحور نشاط الهيئات العمومية على تنفيذ توقعات الميزانية الذي يركز حول تحصيل الإيرادات العمومية من أجل تمويل النفقات العمومية.

وعلى هذا الأساس، يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية في وحدات الخدمات العامة و وحدات الجهاز الإداري للدولة وهي وحدات تقدم خدماتها للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة.

أما في الجزائر، فقد حصر لمشروع مجال تطبيق المحاسبة العمومية وفقاً لأحكام المادة الأولى من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والتي تنص على أن أسس وقواعد المحاسبة العمومية تطبق على تنفيذ الميزانيات الآتية:<sup>2</sup>

- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة؛
- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة؛
- العمليات المالية للميزانية الملحقة؛
- العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولايات والبلديات)؛

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، المحاسبة الحكومية والقومية، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000، ص: 42.

<sup>2</sup> المادة 01، قانون رقم 90-21، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل: 15-08-1990، والمتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 35.

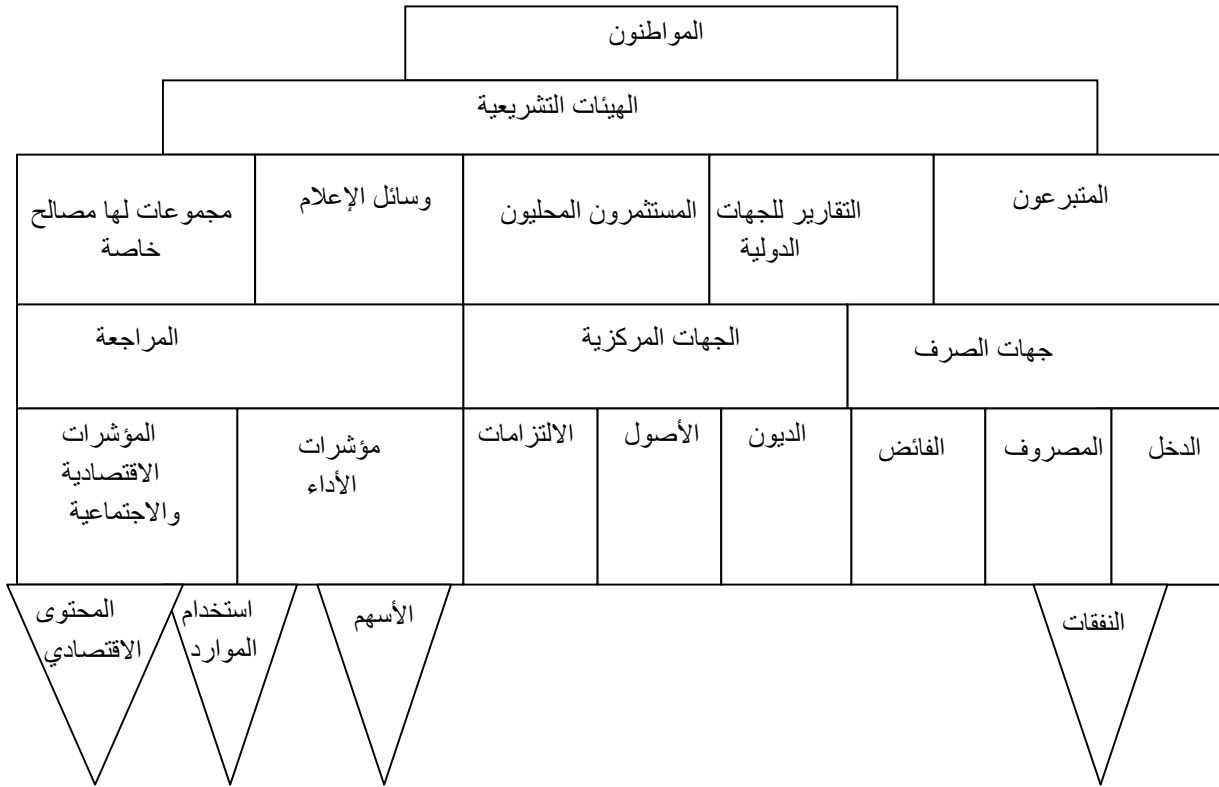
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ثانياً: الفئات المستخدمة للمحاسبة العمومية

يختص نظام المحاسبة العمومية كنظام معلومات ورقابة وتوثيق وإثبات العمليات المالية للدولة وتسجيلها وتقديم التقارير والقوائم المالية عن النتائج، هذه العمليات للجهات والهيئات التي لها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة بتلك البيانات.

وعلى هذا الأساس، فإن تحقيق الإبلاغ المالي الكامل مرهون بربط وتكييف أهداف القوائم والتقارير المالية الحكومية وتوجيهها لتلبية متطلبات وحاجيات المستخدمين لها.

الشكل رقم (01): يمثل بنية المعلومات العمومية



المصدر: أ بريمكاند: ترجمة حسن عبد الرحمان، المحاسبة الحكومية الفعالة، مركز البحوث والدراسات

الإدارية لمعهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 1999، ص: 205.

يتضح من خلال الشكل (01) بأن المواطن هو في أعلى البنية الهرمية لمستخدمي البيانات الحكومية، وعليه فإن نظام المحاسبة الحكومية الفعال يجب أن يوفر معلومات ذات مصداقية يستطيع من خلالها المواطن تشكيل وجهة نظر عن مستوى أداء الحكومة، يستعمل كمؤشر عند الانتخابات أو عند اتخاذ قراراته التمويلية الخاصة، مما يحقق الشفافية في إدارة المال العام ويعزز الثقة بين الحاكم والمحكوم.



## المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية

سوف نتناول في هذا المبحث دراسة أعوان التنفيذ خاصة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، باعتبارهم يشتركان في تحريك سيولة الأموال العامة سواء بالإتفاق أو بالتحصيل، إضافة التعرف على المراقب المالي ولذلك قسمنا هذا المبحث إلى:

- المطلب الأول: الأمرين بالصرف

- المطلب الثاني: المحاسبون العمومي

- المطلب الثالث: المراقب المالي

## المطلب الأول: الأمرين بالصرف

يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ الموازنة في شقها الإداري وترك المجال للمحاسب العمومي بمتابعة الشق المحاسبي، وسنتناول في هذا المطلب تعريف للأمر بالصرف، وأهم تصنيفاته ومسؤولياته.

## أولاً: تعريف الأمر بالصرف

حسب القانون 21/90 يمكن تعريف الأمر بالصرف على أنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف من جانب النفقات، وعمليات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات ويتم اعتماده لدى المحاسب العمومي من أجل انجاز عمليات الإيرادات والنفقات.<sup>1</sup>

وغالبا ما يعرف الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام بصفة (المدير)، ولكن ليس لكل مدير صفة الأمر بالصرف لأنه يشترط أن يمتلك هذا الأخير صلاحيات مالية تمكنه من تنفيذ الميزانية، وبالتالي كل مسؤول لا يمتلك صلاحيات مالية لا يعتبر أمر بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح للأمر بالصرف بتحديد مجال صرف المال العام سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، او نوع السلعة والخدمات التي يريد اقتناؤها، وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> سليمة بوشنطر، المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2010-2011، ص: 77.

<sup>2</sup> زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2013-2014، ص: 105.

### ثانيا: تصنيف الأمرين بالصرف

حسب المادة 25 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يكون الأمر بالصرف رئيسي أو ثانوي.

1- الأمرين بالصرف الرئيسيين: هم الذين يصدرهم أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدنيين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين الخاضعون لسلطتهم وذلك في حدود رخص البرامج الاعتمادات المرخصة في الموازنة.

يعتبر أمرين بالصرف رئيسيين كل من: <sup>1</sup>

- المسؤولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛
- الوزراء؛
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدين من ميزانية ملحقة؛
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- المعينون أو المنتخبون لوظائف لها من بين الصلاحيات تنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف في إطار انجاز الإيرادات والنفقات.

2- الأمر بالصرف الثانوي: هو الذي تفوض له هذه الاعتمادات من قبل الأمر بالصرف الرئيسي (مثل رئيس مصلحة غير ممرضة لوزارة، رئيس بعثة دبلوماسية أو قنصلية في الخارج أو عميد كلية). <sup>2</sup>

3- الأمر بالصرف الوحيد: يعتبر الوالي أمر بالصرف رئيسيا ووحيد في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية و بتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة. <sup>3</sup>

### ثالثا: مسؤوليات الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها والتي يتم إثباتها بعد التحقيق والتدقيق من طرف مختلف هيئات الرقابة، لأن الأمر بالصرف يتحمل مسؤولية شخصية مدنية وجنائية عن جميع العمليات الغير شرعية التي يقوم بها، ويكون هذا الأخير مسئولا شخصيا عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين وللخزينة العمومية.

<sup>1</sup> سليمة بوشنطر، مرجع سبق ذكره، ص: 79

<sup>2</sup> محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

<sup>3</sup> زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدول، مرجع سبق ذكره، ص: 106

عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري يكون لأمر بالصرف مسئولاً أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة عن كل مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية المتعلقة بالعمليات التي قام بها، والتي ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، حيث تهدف الرقابة اللاحقة التي تمارسها هذه الغرفة إلى التأكد من تطبيق الإجراءات القانونية فيما يخص فحص وتدقيق شرعية العمليات المالية للآمرين بالصرف، واحترام ترخيصات الميزانية، إلى جانب تقييم تسيير المرفق العام من جانب الاقتصاد والرشادة في صرف المال العام.

في حالة الأخذ بمسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الجزائي، دون أن يخل ذلك بالمتابعات القضائية أو سقوط حق المتضررين الذين يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصياً أمام القضاء.

إضافة إلى ذلك يتميز الآمر بالصرف الرئيسيين بمسؤولية ذات طابع سياسي أمام البرلمان ومجلس الأمة فيما يخص تحقيق أهداف برنامج الحكومة وصرف الاعتمادات المالية، خاصة في مجال تجسيد برامج التجهيز العمومية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: المحاسبون العموميون

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيادية وتداول المال العام وللاحاطة بمختلف هذه الجوانب سيتم التطرق إلى تعريف للمحاسب العمومي وتصنيفاته وأهم مسؤولياته.

#### أولاً: تعريف المحاسب العمومي

يقصد بالمحاسب العمومي في أغلب تشريعات الدول بالعون الذي يتداول الأموال العامة وفقاً للنصوص والقوانين المعمول بها، وهي وظيفة شهدت تطوراً ملحوظاً في القانون الفرنسي، حيث كان مجرد موظف تنفيذي بسيط نظراً لعدم تقريره للنفقات والإيرادات، القرار متخذ من قبل السلطة المختصة وما عليه إلا التنفيذ، ثم أضحى بفضل اختصاصاته المالية أحد الموظفين الأكثر نفوذاً في الإدارة الفرنسية، من خلال قيامه بالتحقق من صحة عملية الإنفاق قبل إجراء الدفع، وفي حالة اكتشاف الخطأ يرفض الدفع.<sup>2</sup>

#### ثانياً: تصنيف المحاسب العمومي

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري المالي للدولة، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية للمحاسبين العموميين:

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 108.

<sup>2</sup> رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010-2011، ص: 236.

**1- المحاسبون العموميون الرئيسيون:** المحاسبون العموميون الذين يأخذون صفة محاسب عمومي رئيسي فيتمثلون بالاستناد إلى المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313<sup>1</sup> في كل من:

- العون المحاسب المركزي للخزينة؛

- أمين الخزينة المركزي؛

- أمين الخزينة الرئيسي؛

- أمين خزينة الولاية؛

- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

و بالاعتماد على نص المادة 31 السالفة الذكر نستخلص أنه على مستوى الولاية يتمتع بصفة المحاسب العمومي أمين الخزينة الولاية كمحاسب عمومي رئيسي، وهذا ما أكدته المادة 53 من ذات المرسوم التي تنص على:<sup>2</sup> أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية.

**2- محاسبون عموميون ثانويون:** يتولى المحاسبون العموميون الثانويون جميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي<sup>3</sup>، وعليه فيمكن تعريفه على أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبا رئيسيا، ويتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا عند قيامه بتلك العمليات المالية لحساب المحاسب العمومي الرئيسي.<sup>4</sup>

ويتصف بالمحاسب العمومي الثانوي كل من:

- أمين الخزينة؛

- قابضو أملاك الدولة؛

- محافظو الرهون؛

- أمناء خزائن المراكز الإستشفائية الجامعية؛

- أمناء خزائن القطاع الصحي.

<sup>1</sup> المادة 31، المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

<sup>2</sup> المادة 53، المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

<sup>3</sup> المادة 11، المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

<sup>4</sup> نادية تياب، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، رسالة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2013، ص: 177-178.

### ثالثا: مسؤوليات المحاسب العمومي

#### 1- وجود المسؤولية:

من خلال ما جاء به قانون المحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي 91-312 فإنه يقع على المحاسب العمومي مسؤولية تكاد تكون من نوع خاص، لأن كل الأخطاء التي تقع تحت إشرافه يكون ملزما بالتعويض عنها من ماله الخاص حيث تنص المادة 03 من المرسوم 91-312 على أنه: يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها.<sup>1</sup>

#### 2- انتقاء المسؤولية:

عندما يرى المحاسب العمومي أن الأمر بالصرف فيه مخالفة وغير مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بها، له أن يرفض الأمر بالصرف لتلك النفقة، إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد خول للأمر بالصرف كونه المسؤول على السير الحسن للمرافق العامة، وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب، وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية حيث نصت على أنه: إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض.<sup>2</sup>

#### المطلب الثالث: المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تتحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية.

#### أولا: تعريف المراقب المالي

هو موظف تابع لوزارة المالية (المديرية العامة للميزانية) فعلى المستوى المركزي، يعين المراقب المالي لكل دائرة وزارية، حيث يشمل اختصاصه أيضا المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري التابعة للوزارة المعنية، كما يوجد مراقب مالي لكل مجلس من المجلس الدستوري ومجلس المحاسبة باعتبارها مؤسستين مستقلتين.

<sup>1</sup> المادة 03، المرسوم التنفيذي 91-312، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

<sup>2</sup> المادة 47، قانون 90-21 المؤرخ في 25 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 35.

وعلى المستوى المحلي فهناك مراقب مالي في كل ولاية مكلفة بالمراقبة القبلية للالتزام بنفقات هذه الأخيرة والمصالح الغير الممركزة للدولة والهيئات العمومية الأخرى، والمؤسسات العمومية المحلية ذات الطابع الإداري (مستشفيات، جامعات،... الخ).<sup>1</sup>

إن ف نطاق تطبيق الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات يشمل جميع ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والمميزات الملحقة والحسابات الخاصة للخرينة وميزانيات الولايات، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وقد استنتجت المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، المتعلق بالرعاية السابقة للنفقات التي يلتزم بها، ميزانيات المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة والبلديات من مجال تطبيق الرقابة المالية القبلية.<sup>2</sup>

وعليه يتضح أنه ماعدا البرلمان والبلديات، فإن كل الهيئات العمومية تخضع للرقابة المسبقة على الالتزام بالنفقات، وتكون هذه الرقابة بشكل عام على جميع النفقات مهما كانت طبيعتها أو الغرض منها.

### ثانيا: مسؤولية المراقب المالي

نظرا للدور البارز للمراقب المالي من جهة، والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المالي المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص، أي الأعمال الموكلة إليه والتأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.

إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب المالي تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى وإن استعمل الأمر بالصرف حق التعاضي.

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء كانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عند توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعها، وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة لهم.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص: 137.

<sup>2</sup> المادة 02، المرسوم التنفيذي رقم 92-414 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 والموافق 14 نوفمبر سنة 1992، والمتعلق بارقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 82.

<sup>3</sup> إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2010، ص: 138.

### المبحث الثالث: مبادئ المحاسبة العمومية

تحتاج عملية تنفيذ الميزانية العامة للدولة، إلى نظام محاسبي متكامل يحدد الإجراءات والمراحل التي تمر بها عملية صرف النفقات وتحصيل الإيرادات إضافة إلى ضبط تقنيات القيد المحاسبي لهذه العمليات وتحديد التزامات أعوان التنفيذ المكلفين بذلك.

كل نظام محاسبي يعتمد على مبادئ ثابتة متعارف عليها، تشكل الإطار المحاسبي الموحد لكل محاسب، بالنسبة لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، فهو يعتمد على وضع إطار محاسبي خاص بالعمليات المالية للدولة يختلف تماما مع مبادئ المحاسبة العامة للقطاع الخاص.

يتناول هذا المبحث دراسة مبادئ المحاسبة العمومية وذلك عن طريق عرض المبادئ التالية

- مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

**المطلب الأول: عرض مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.**

المبدأ الأساسي الذي يعتمده نظام المحاسبة العمومية هو مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، عن طريق تقسيم مهام أعوان المحاسبة العمومية إلى مراحل إدارية ومحاسبة متكاملة.

**أولاً: تعريف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي**

يشكل هذا المبدأ قوام نظام المحاسبة العمومية وأساسه ومفاده، أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها، وإنما يتكفلون بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب الأمر والقرار المالي.<sup>1</sup> وهذا يعني أن تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية يتم على مرحلتين متميزتين من طرف فئتين مختلفتين ومنفصلتين من الأعوان:<sup>2</sup>

- المرحلة الإدارية: التي يقوم فيها الأمر بالصرف بالالتزام بالنفقات وتصفيتها والأمر بدفعها من جهة، وبإثبات وتصفيتها والأمر بتحصيلها من جهة أخرى؛

- المرحلة المحاسبية: التي يضطلع أثنائها المحاسبون العموميون بدفع النفقات وتحصيل الإيرادات.<sup>3</sup>

« و لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم ».<sup>4</sup>

<sup>1</sup> علي بساعد، المالية العمومية، مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر، 1992، ص 90

<sup>2</sup> أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة الماجستير، تخصص نفود مالية، كلية العلوم الاقتصادية، قسم

العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، 2009-2010، ص: 30

<sup>3</sup> محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص: 03.

<sup>4</sup> المادة 56، القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق 15 غشت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 35.

ثانيا: أسباب وأهداف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

تطبيقا لهذا المبدأ، تسند مهمة تنفيذ مختلف مراحل تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات إلى أعوان مختلفة، بحيث أن الأمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع دون أن يتحصل على سند الأمر بالصرف بسبب اختلاف وتنافي صلاحيات كل منهما في تنفيذ العمليات المالية للدولة، والذي ينتج عنه تحديد صلاحيات كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف.

فالأول يختص في مجال مراقبة مشروعية العمليات المالية وفقا للقوانين المعمول بها، والثاني يختص بمجال الملائمة ويرجع تطبيق هذا المبدأ إلى الأسباب الموالية:

- تقسيم المهام؛
- المراقبة المزدوجة؛
- وحدة الصندوق؛
- مقاومة الغش.

### 1- تقسيم المهام

تتضمن كل عملية الإنفاق أو التحصيل نوعين من التصرفات، تشكل مصدر الديون التي على الدولة أو إحدى المؤسسات الإدارية الأخرى أو لصالحها وتعتبر أعمال قانونية و إدارية هذا من جهة، ومن جهة أخرى تتضمن تصرفات حسابية تقضي بالاستخدام المادي للأموال مما يتطلب إسنادها إلى موظفين متميزين عن الأولين، وهذا التوزيع في المهام الإدارية والمحاسبة يؤدي إلى توازن تلقائي يجعل كل وظيفة في مقابل وظيفة أخرى، مما يحد من إمكانية حدوث المخالفات القانونية عند أداء النفقات العمومية، أو تحصيل المداخل العمومية.<sup>1</sup>

### 2- المراقبة المزدوجة

يسمح تقسيم المهام بين أعوان المحاسبة العمومية بالتحكم في تسير الأموال العمومية عن طريق ممارسة المراقبة المزدوجة لكل عون على الآخر، بواسطة المطابقة بين الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر بالصرف، وحساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، مما يسهل مراقبة مجلس المحاسبة عن طريق مطابقة الحسابيين من أجل تحديد أي مخالفات<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> جيري نجيب، الرقابة المالية بالمغرب بين الحكامة المالية ومتطلبات التنمية: دراسة تحليلية ونقدية، الإصدار الرابع، دار نشر المعرفة، المغرب، 2011، ص 41.

<sup>2</sup> زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدول، مرجع سبق ذكره، ص: 119.



### 3- تطبيق وحدة الصندوق

المحاسب العمومي هو العون المؤهل قانونا لتسيير وتداول الأموال والقيم العمومية، ويتم ذلك في إطار وحدة الصندوق بحيث تودع الأموال العمومية في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية، وعليه فإن شبكة المحاسبين العموميين تخضع لرقابة وسلطة وزير المالية، أما الأمر بالصرف فهو يخضع لسلطة تنفيذية مختلفة.

### 4- مقاومة الغش

يتم حماية الأموال العمومية عن طريق تقييد وتحديد اختصاصات وصلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بحيث لا يستطيع أن يقوم الأمر بالصرف بتسديد النفقات لأنه لا يملك صلاحيات قانونية تمكنه من تداول الأموال العمومية، ولا يستطيع المحاسب العمومي أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العمليات من الأمر بالصرف وبالتالي يصعب هذا المبدأ اختلاس أو سرقة الأموال العمومية، لأن من يحدد مجال صرف الأموال العمومية ليس هو من يدفع.<sup>1</sup>

ثالثا: استثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

رغم الايجابيات التي تأتي من تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلا أنه يوجد استثناءات مرخصة قانونيا وهي استثناءات محددة من جانب النفقات ومن جانب الإيرادات.

### 1- في مجال النفقات

تتمثل الاستثناءات في مجال النفقات في الحالات التالية:

**1-1 حالات دفع النفقات بدون أمر بصرف مسبق:** وتتميز هذه النفقات بصغر حجمها والتعجيل في تنفيذها وهي عمليات محصورة بدقة وتتمثل في:<sup>2</sup>

- الدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع الخاصة بديون الدولة وأيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.

- النفقات ذات الطابع الأصلي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

- المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسبيقات وفي هذا الإطار تحدد المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 النفقات التي تدفع عن طريق الوكالات على النحو التالي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> زهير شلال، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، رسالة ماجستير قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص: 27.

<sup>2</sup> المادة 153، المرسوم التشريعي رقم 93 - 01 المؤرخ في 26 رجب عام 1413 الموافق 19 جانفي 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 04.

<sup>3</sup> المادة 18، المرسوم التنفيذي رقم 93 - 108 المؤرخ في 13 ذي القعدة 1413 الموافق 05 ماي 1993، يتعلق بكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيره، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 30.

- نفقات صغيرة تخص الأدوات و التسيير؛
- أجور الموظفين العاملين بالساعة واليوم؛
- تسبيقات عن مصاريف المهمات؛
- الأشغال المنجزة في الوكالات.

**1-2 حالات الدفع النفقات بدون أمر بالصرف:** هذا النوع من النفقات لا يتطلب صرفها تدخل الأمر بالصرف، وإنما المحاسب العمومي مباشرة بدفع النفقات بالاستناد إلى النصوص التشريعية وتنظيمية تحدد نوع النفقات، شروط تنفيذها، تاريخ دفعها، مبالغها، وتتضمن النفقات التالية:<sup>1</sup>

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة؛
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة؛
- المصاريف والأموال الخاصة.

## 2- في مجال الإيرادات

يستبعد تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في حالتين هما:

- 1-2 الجباية نقدا:** بعض الإيرادات التي يكون بتصريح المدنين أنفسهم مثل ذلك الضرائب غير المباشرة ويكون تحصيلها من طرف المحاسبين دون تدخل الأمر بالصرف
- 2-2 وكالة الإيرادات:** يعين الأمر بالصرف وكيلا للإيرادات يقبض مباشرة حصيلة الإيرادات المعنية ثم يقوم دوريا بنقلها إلى صندوق هذا الأخير.<sup>2</sup>

## المطلب الثاني: عرض مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

تتبنى قواعد المحاسبة العمومية مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات، بحيث أن المبلغ الإجمالي للإيرادات يستعمل لتغطية كل النفقات العمومية دون إجراء المقاصة بين الإيرادات والنفقات ودون تخصيص إيرادات معينة لتحقيق نفقة معينة.

## أولا: تعريف مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

بمعنى خلط جميع النفقات والإيرادات التي تم تحصيلها لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز إلا في بعض الحالات والتي نصت عليها المادة 08 من قانون رقم 84-17 لا

<sup>1</sup> عبد القادر فرحاي، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهاية التكوين، تخصص مالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014، ص: 08

<sup>2</sup> سامية شوخي، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بالقاسم، تلمسان، 2010-2011، ص: 14

يمكن أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تميز " غير انه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات.<sup>1</sup>

### ثانيا: نتائج تطبيق مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

ينتج عن تطبيق مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات قاعدتين هما: قاعدة وحدة الخزينة، قاعدة وحدة الصندوق.

**1- قاعدة وحدة الخزينة:** يجب أن تودع كل الأموال العمومية لدى الخزينة العمومية مهما كانت طبيعة ممتلكاتها سواء كانت للدولة، الولاية، البلدية أو المرافق العمومية ذات طابع الإداري.

وتستعمل الخزينة العمومية السيولة المتوفرة من اجل تمويل صناديق المحاسبين العموميين على مستوى التراب الوطني لتسديد النفقات العمومية للدولة، وعليه فيمكن للمحاسب العمومي استعمال السيولة المتوفرة للهيئات العمومية من اجل دفع نفقات الدولة دون أن تستفيد الهيئات العمومية من هذه الميزة لان المحاسب لا يمكن أن يدفع نفقة مبرمجة مثلا في ميزانية الولاية إذا لم تتوفر الأموال في حساب الولاية لدى الخزينة العمومية.

**2- قاعدة وحدة الصندوق:** يجب على كل محاسب عمومي أن يودع الأموال العمومية التي بحوزته في حساب صندوق واحد وحساب بريدي واحد، ولا يجوز له أن يفتح حسابات أخرى، لتقادي وجود عدة صناديق لدى محاسب عمومي واحد ولتسهيل عملية المراقبة، يمنع على المحاسب العمومي فتح حساب بنكي إلا في حالات خاصة ولفترة مؤقتة ولتسديد نفقة استثنائية وبترخيص من وزارة المالية.<sup>2</sup>

### ثالثا: استثناءات مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

نص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطي بعض النفقات وتكتسي هذه العملية حسب الحالات الأشكال التالية:<sup>3</sup>

- الميزانيات الملحقة؛
- الحسابات الخاصة للخزينة؛
- الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة والتي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات.

<sup>1</sup> أحمد التيجاني بالعروسي، قانون المحاسبة العمومية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، الجزائر، 2011، ص: 11.

<sup>2</sup> شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

<sup>3</sup> أحمد التيجاني بالعروسي، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

## خلاصة الفصل

من خلال دراستنا تبين لنا أن المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية التي تطبق على الميزانيات والعمليات التي تشمل تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وهي مختصة بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الحكومة، مع الأخذ بعين الاعتبار بعدة خصائص من حيث أنها نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما تأدية مجموعة من الخدمات العامة وتحقيق الرقابة على صرف المال العام.

- كما يتولى أعوان المحاسبة العمومية تنفيذ الميزانية وهذا في إطار مبدأ الفصل بينهما بحيث لا يجوز الاضطلاع بالمسؤولين من طرف عون واحد؛
- تؤثر مبادئ المحاسبة العمومية تأثيراً مباشراً على التنظيم الهيكلي للإدارة المالية للدولة وعلى هذا الأساس، يتم تقسيم مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة، حيث يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المرحلة الإدارية في حين يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ المرحلة المحاسبية.

## الفصل الثاني : إيرادات الجماعات المحلية و آلية تحصيلها

**تمهيد**

انتهاجا لأسلوب اللامركزية الإدارية منح القانون للجماعات المحلية نوعا من الاستقلالية المالية، حيث أعطى الحق لكل من البلدية والولاية، في امتلاك موارد تغطي بها نفقاتها وتلبي حاجيات مواطنيها. وقد تكون هذه الموارد محلية ( مداخيل الضرائب والرسوم، مداخيل ونواتج الأملاك... )، أو خارجية كالإعانات الحكومية التي تقدمها الدولة وتلك التي يقدمها صندوق التضامن والضمان المحلي، بالإضافة إلى القروض والهيئات والوصايا.

سنتطرق في هذا الفصل إلى تبيان مفهوم الإيرادات الجماعية والتنظيم القانوني لها بالإضافة إلى آلية تحصيل هذه الإيرادات، حيث قسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

- المبحث الأول: ماهية إيرادات الجماعات المحلي
- المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإيرادات الجماعات المحلية
- المبحث الثالث: مساهمة آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية

## المبحث الأول: إيرادات الجماعات المحلية

لمباشرة الجماعات المحلية لمهامها المتزايدة يتم عن طريق إنفاقها الذي يغطي بالإيرادات العامة، والتي تختلف مصادرها من دولة إلى أخرى، طبقاً للنظام السياسي والاجتماعي والاقتصادي لكل دولة، ولكي تستطيع أن تؤدي دورها الاقتصادي والاجتماعي وقيامها بإنفاقها العام على أحسن وجه، يتعين عليها أن تحدد إيراداتها العامة، والتي تعد دخولا لها تمكنها من تغطية نفقاتها العامة، في شتى الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالجماعات المحلية وإيراداتها وأهم الأسس المحددة لها.

## المطلب الأول: مفهوم الجماعات المحلية

إن الحديث عن إيرادات الجماعات المحلية يأخذنا إلى التعرف على العديد من المحاور ذات الصلة لذا يتوجب علينا أولاً، معرفة الجماعات المحلية وخصائصها وأهم أهدافها.

## أولاً: تعريف الجماعات المحلية

يعتبر مصطلح الجماعات المحلية مرادف لمصطلح الإدارة المحلية حيث يمكن تعريف الجماعات المحلية بأنها أسلوب إداري يكفل توفير قدر من الاستقلال للهيئات المحلية، فيما تباشره من اختصاصات محددة في مجال الوظيفة الإدارية التي تضطلع بها السلطة المركزية في الدولة أساساً، بهدف تنمية مجتمعاتها وإشباع حاجيات أفرادها، مع خضوع هذه الهيئات قدر من الرقابة من السلطة المركزية.<sup>1</sup>

وقد اصطلح على تسميتها في بعض الدول بالحكم المحلي، لتمتعها بالاستقلال المالي الواسع عن الحكومة المركزية إلى درجة تشبيهها بالحكومة المحلية، بالرغم من أن الحكم المحلي لا يتمتع باختصاصات تشريعية وقضائية يفضل البعض استعمال مصطلح الجماعات المحلية المنتخبة، لأن جهازها التنفيذي ينتخب من قبل السكان<sup>2</sup>، ويطلق عليها في الجزائر اسم البلديات والولايات، وتضم البلدية مجموعة سكانية معينة وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتحدث بموجب قانون، كما تعرف الولاية بأنها جماعة عمومية إقليمية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتشكل مقاطعة إدارية للدولة، وتنشأ بموجب قانون.

<sup>1</sup> خالد ممدوح، البلديات والمحليات في ظل الأدوار الجديدة للحكومة، القاهرة - مصر، 2009، ص: 207.

<sup>2</sup> مسعود شيهوب، أسس الإدارة المحلية وتطبيقاتها على نظام البلدية والولاية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986، ص: 04.

### ثانيا: خصائص الجماعات المحلية

تتميز الجماعات المحلية بجملة من الخصائص أهمها الاستقلال الإداري و المالي.

**1- الاستقلالية الإدارية:** وهي من أهم المميزات التي تنتج بشكل عادي من الاعتراف بالشخصية المعنوية، وهو ما أكدته المادة الأولى من القانون البلدي في الجزائر، فالاستقلال الإداري يعني أن تنشأ أجهزة تتمتع بكل السلطات اللازمة بحيث يتم توزيع الوظائف الإدارية بين الحكومة المركزية والهيئات المحلية المستقلة، وذلك وفقا لنظام رقابي يعتمد من طرف السلطات المركزية للدولة وتتمتع هذه الاستقلالية بعدة مزايا نذكر منها:<sup>1</sup>

- تخفيف العبء عن الإدارة المركزية نظرا لكثرة وتعدد وظائفها؛
- تجنب التباطؤ وتحقيق الإسراع في إصدار القرارات المتعلقة بالمصالح المحلية؛
- تفهم أكثر وتكفل أحسن برغبات وحاجات المواطنين من الغدارة المركزية؛
- تحقيق مبدأ الديمقراطية عن طريق المشاركة المباشرة للمواطن في تسير شؤونه العمومية المحلية.

### 2- الاستقلالية المالية للجماعات المحلية:

تعتبر الاستقلالية المالية الركيزة الأساسية لقيام استقلالية محلية، وتستند هذه الأخيرة على أربع مقومات نوجز ذكرها في مايلي:<sup>2</sup>

- يوكل تسيير شؤون الجماعات المحلية لمجالس محلية منتخبة عن طريق الاقتراع المباشر؛
- الاعتراف بأن ثمة مصالح إقليمية من الأفضل أن يترك أمر الإشراف عليها ومباشرتها لمن يهمهم الأمر حتى تتفرغ الحكومة للمصالح التي تهم الدولة، وهنا يجب أن يكون تحديد الاختصاصات واضح حتى لا يشابك مع تلك التي تقوم بها الدولة والتي قد تخلق مشكلة في تمويلها؛
- تتمتع المجالس المحلية بدرجة من الاستقلالية المالية، الذي يجب أن لا يصل إلى حدود الاستقلال المطلق عن السلطة المركزية، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنه لا بد من ملاحظة أن طبيعة ودرجة العلاقة المركزية المحلية يجب أن لا تكون علاقة رقابية شديدة بالقدر الذي يجرّد المجالس المحلية من استقلاليتها الذي يعتبر من أهم دعائم وجودها؛
- حرية تسير الشؤون المحلية الموكلة للمجالس المحلية يجب أن تكون مقننة دستوريا، لأنها في الأخير تكون مرتبطة بالإمكانات المتوفرة لديها.

<sup>1</sup> لخضر مرغاد، الإيرادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد السابع، فيفري 2005.

<sup>2</sup> ياقوت قديد، الاستقلالية المالية للجماعات المحلية، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بالقائد، تلمسان، 2010-2011، ص:76.



### المطلب الثاني: مفهوم إيرادات الجماعات المحلية

لم يتم الاتفاق على مفهوم واحد لإيرادات الجماعات المحلية، حيث أعطيت لها عدة مفاهيم بالنظر إلى عدة جوانب لاسيما الجانب الاجتماعي والاقتصادي بعد التطور الذي عرفه هذا الأخير ، وكذا تطور متطلبات الأفراد في عصر التفتح والعولمة.

#### أولاً: التعريف بإيرادات الجماعات المحلية:

يقصد بإيرادات الجماعات المحلية كأداة مالية، مجموعة الدخل التي تحصل عليها الجماعات الإقليمية (الولاية، البلدية ) من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي.<sup>1</sup>

لقد أصبحت الإيرادات، بالإضافة إلى واجبها التقليدي في تغطية النفقات العامة، أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، تستعملها البلدية أو الولاية لمحاربة التضخم عن طريق امتصاص بعض القوة الشرائية من السوق أو لتوجيه الاستثماري، وهي أداة لإعادة توزيع الثروات والدخول بما يضمن التقريب بينها أو لتصفية بعض الطبقات.<sup>2</sup>

كما تعرف أيضا: أنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة.<sup>3</sup>

ويمكن تعريفها من الناحية المالية والمحاسبية على أنها مجموع الموارد المقابلة لمجموع الأعباء المقدرة في الميزانية والتي تحقق توازن هذه الأخيرة.<sup>4</sup>

#### ثانياً: تصنيف إيرادات الجماعات المحلية

تصنف الإيرادات الإقليمية إلى صنفين هما:

**1- إيرادات التسيير:** تتكون إيرادات التسيير من محاصيل الموارد الجبائية و محاصيل و مداخيل الأملاك البلدية، إعانات الدولة والصندوق المشترك للجماعات المحلية<sup>5</sup>، تنص المادة 195 من قانون البلدية على انه تتكون إيرادات قسم التسيير:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009، ص: 85 و 86

<sup>2</sup> حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 35.

<sup>3</sup> محمود حسين، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة، الأردن، 2007، ص: 52.

<sup>4</sup> محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، ص 58

<sup>5</sup> رحمانى الشريف، أموال البلديات الجزائرية الاعتلال والعجز والتحكم الجيد في التسيير، دار القصة للنشر، الجزائر، 2003، ص: 53.

<sup>6</sup> المادة: 195، قانون رقم 11-10 مؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق 22 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية،

- نتائج الموارد الجبائية المرخص بتحصيلها لفائدة البلديات بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
- المساهمات ونتائج التسيير الممنوح من الدولة والصندوق المشترك للجماعات المحلية والمؤسسات العمومية؛

- رسوم وحقوق ومقابل الخدمات المرخص بها بموجب القوانين والتنظيمات؛
- نتائج و مداخيل أملاك البلدية؛

## 2- إيرادات التجهيز: تتكون إيرادات قسم التجهيز من الموارد المالية الناتجة من:

- الاقتطاع من إيرادات التسيير المنصوص عليها في المادة 198 أدناه؛
- نتائج الاستغلال لامتياز المرافق العمومية البلدية؛
- الفائض المحقق عن المصالح العمومية المسيرة في شكل مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري؛
- ناتج المساهمات في رأس المال؛
- ناتج التملك؛
- إعانات الدولة والصندوق المشترك للجماعات المحلية والولاية؛
- الهبات والوصايا المقبلة؛
- كل الإيرادات المؤقتة أو الظرفية؛
- ناتج القروض.

## المطلب الثالث: الأسس والشروط المحددة لمصادر الإيرادات

سننتظر في هذا المطلب لتحديد مختلف الشروط والأسس الواجب توفرها في مصادر الموارد.

### أولاً: الأسس المحددة لمصادر التمويل

- يبدو أن الأسس المحددة لأنواع ومصادر التمويل بالمحليات تتعدد وتتنوع بسبب اختلاف طبيعة الخدمات والمشروعات التي تؤديها وتديرها الإدارة المحلية والتي يمكن تصنيفها كما يلي:<sup>1</sup>
- خدمات ضرورية لبقاء المجتمع وسلامته وتقدمه مثل: الخدمات التعليمية والخدمات الصحية، وهي خدمات يتعين أدائها لأهالي الوحدات المحلية مهما ارتفعت تكلفتها، ومثل هذه الخدمات تمول من حصيلة الضرائب المحلية المختلفة؛

<sup>1</sup> عبد المطلب عبد الحميد، التمويل المحلي والتنمية المحلية، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص:62

- خدمات ضرورية لأهالي الوحدات المحلية أو لقطاعات معينة منهم، خدمات لا يمكن الاستغناء عنها مثل: خدمات النقل العام والإدارة والمياه والكهرباء والغاز وغيرها، وهي الخدمات التي يتعين عليهم تدبيرها لأنفسهم عن طريق مؤسساتهم الخاصة أي عن طريق المشروعات.

كما يمكن أن تضطلع بها السلطات المحلية، وأهم ما يلاحظ على هذه الخدمات أنها تتعرض للمنافسة، من طرف المؤسسات الخاصة لذا يتعين إدارتها على أسس تجارية، حيث تقاس كفايتها تبعاً لما تحققه من أرباح أو من كفاية في أسلوب الأداء، مثل هذه الخدمات يعرف ما يدفع في مقابلها بالأثمان الاقتصادية يتحدد مقابل تلك الخدمات.

- وعلى الطرف الآخر توجد خدمات ذات منفعة اجتماعية أو ثقافية تستفيد منها قطاعات من الأهالي وبعم نفعها المجتمع بأسره، ومع ذلك فهي ليست بالخدمات الضرورية لحياة الأفراد في المجتمعات المحلية، ولذا يتعين تشجيعهم على الإقبال عليها، وهذه الخدمات مثل: المكتبات العامة والمتاحف والمنزهات... الخ.

مثل هذه الخدمات لا يجوز تحقيق ربح من إدارتها حتى لا يرتفع مقابلها إلى الحد الذي يعزف الأهالي عنها، فقط يكلف المستفيد من الخدمة بالقيام بأداء مقابل، ولا يفترض في هذا المقابل بالضرورة أن يغطي تكلفة الخدمة المؤداة بالكامل ويعرف هذا المقابل بالرسم؛

- يوجد نوع آخر من الخدمات الضرورية للأهالي ولكنهم يستطيعون تدبيرها لأنفسهم عن طريق مؤسساتهم الخاصة، ولكنها ذات طبيعة اجتماعية؛

ونظراً لأن القصور في تأدية هذا النوع من الخدمات على الوجه الأكمل يعرض سلامة المجتمع أمنه وصحة أفراده للخطر فغالبا ما تتدخل السلطات العامة في أدائها للأهالي بحكم طبيعتها الاجتماعية، ومثل هذه الخدمات هي خدمات الإسكان، فعدم توفير المساكن الملائمة يؤدي إلى تكديس السكان في منازل غير صحية وبتالي انتشار الأمراض والجرائم.

- خدمات رأس مالية مكلفة لا تقتصر منفعتها على الجيل القائم بل تمتد إلى الأجيال المقبلة مثل: بناء مدارس ومستشفيات، هذه المشروعات تقتضي العدالة في تحميل الأجيال التالية جانبا من أعبائها المالية وذلك من حصيلة القروض التي تسدد على آجال تتناسب مع قيمة القرض وحجم ونوع المشروع؛

- خدمات اقتصادية أو اجتماعية مكلفة لا تدخل في نطاق الوحدات المحلية الأساسية، أو تدخل في نطاقها ولكن مواردها تقتصر دون الوفاء بها مثل خدمات إنشاء الطرق الرئيسية والتغذية المدرسية وغيرها مثل هذه الخدمات يجب أن تعان الهيئات المحلية على أدائها من موارد الحكومة المركزية.

مما تقدم يتبين أن الموارد المالية المحلية يجب أن تتضمن الضرائب والأثمان والرسوم، والإيجارات والقروض والإعانات.

### ثانياً: الشروط الواجب توفرها في الإيراد المحلي

على الرغم من تعدد مصادر الموارد المالية بالمحليات إلا أن بعضها لا يصلح كمورد مالي محلي، و إذا كان الهدف هو العمل على تعظيم حصيلة الموارد المالية المحلية، فإنه من الضروري الإشارة إلى أن المورد المالي المحلي المناسب لا بد أن يستوفي بعض الشروط الضرورية ومن أهم تلك الشروط:<sup>1</sup>

**1- محلية المورد:** ويعني ذلك أن يكون وعاء المورد بالكامل في نطاق الوحدة المحلية، ويكون متميزاً قدر الإمكان عن أوعية الضرائب المركزية، فالضرائب العقارية مثلاً تعتبر ضرائب مناسبة للإدارة المحلية، لأنها ترتبط بالمباني أو الأراضي التي تقع بالكامل في نطاق الوحدات المحلية و أما ضرائب الدخل مثلاً فلا تعتبر ضرائب مناسبة للإدارة المحلية لصعوبة تحديد مدى محلية أوعيتها؛

**2- ذاتية المورد:** بمعنى أن تستقل الهيئات المحلية بسلطة تقدير سعر المورد في حدود معينة أحياناً وربطه وتحصيله، حتى تتمكن من التوفيق بين احتياجاتها المالية وحصيلة الموارد المتاحة لها، وتبعاً لمفهوم الذاتية يمكن تصنيف الموارد المالية المتاحة للمحليات إلى: موارد ذاتية مطلقة، وموارد ذاتية نسبية، وموارد خارجية. وفي هذا الإطار لا خلاف على اعتبار الإعانات الحكومية موارد خارجية، ولا على تمتع موارد الرسوم و الأثمان والإيجارات بدرجة كبيرة من الذاتية، وأما الضرائب المحلية والقروض فينفاوت معدل ذاتيتها من دولة إلى أخرى؛

**3- سهولة إدارة المورد:** ويقصد بها تسير تقدير وعاء المورد وخص تكلفة تحصيله أي محاولة أن تكون تكلفة التحصيل عند أقل درجة ممكنة، وفي نفس الوقت ضرورة وفرة حصيلة المورد نسبياً أي الحصول على أكبر موارد مالية ممكنة منه.

<sup>1</sup> محمد حاجي، التمويل المحلي وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، الملتقى الدولي حول: سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات، دراسة حالة الجزائر والدول النامية، جامعة بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، يومي 21 و22 نوفمبر 2006، ص:06.

### المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإيرادات الجماعات المحلية

تحتاج الجماعات المحلية لتمويل مختلف نفقاتها وتوفير متطلبات المواطنين والسعي وراء تحقيق التنمية المحلية، إلى عدة موارد تعتمد عليها لتحصيل مداخيل خزينتها، منها ماهو ذاتي (محلي)، ومنها ماهو خارجي. **المطلب الأول: الإيرادات المالية المحلية للجماعات المحلية.** تتكون أملاك البلدية من أملاك منتجة للمداخيل وأملاك غير منتجة للمداخيل مسطرة وتتمثل إيرادات الأملاك المنتجة للمداخيل في ناتج كراء ممتلكات البلدية.

#### أولاً: الإيرادات الذاتية

تتمثل في إيجارات الأملاك العقارية وإيجارات الأملاك المنقولة.

#### 1- إيجار الأملاك العقارية: تتمثل إيجارات الأملاك العقارية في:<sup>1</sup>

- المحلات ذات الاستعمال السكني؛

- المحلات ذات الاستعمال التجاري؛

- المذابح؛

- مواقف السيارات؛

- حقوق المكان داخل الأسواق؛

- مداخيل المخيمات الصيفية؛

- حقوق الحفلات؛

- الحجز العمومي؛

- كراء الأسواق الأسبوعية؛

- مداخيل بيع المنتوجات البلدية.

#### 2- إيجار الأملاك المنقولة: تتمثل إيجارات الأملاك المنقولة في:<sup>2</sup>

- سيارات الضخمة، الدراجات النارية ذات سعة محرك يفوق 250 سم<sup>3</sup>، اليخوت وسفن وطائرات النزهة،

خيول السباق، التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500000 دج.

- المعدات الكبيرة ( تجهيزات الأشغال العمومية ).

<sup>1</sup> شويح بن عثمان، دور الجماعات المحلية في التنمية المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011، ص:104.

<sup>2</sup> جلول ياسين بالحاج، أهمية تفعيل الإيرادات المحلية غير الجبائية في تمويل التنمية المحلية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الثامن، جامعة تيارت، ص:151.

يجب أن تتم كل العمليات المتعلقة بالإيجار، والتنازل عن الممتلكات العقارية والمنقولة بمداولة من المجلس الشعبي البلدي وعن طريق عقد أو دفتر الشروط المتضمن الالتزامات المفروضة على المستأجر.

### ثانيا: إيرادات الجباية والرسوم

إن معظم المداخل المالية لميزانية الهيئات المحلية هي ذات طابع جبائي يشترط لنجاحها توفر الأنشطة الاقتصادية للمداخل، لتكون الوعاء الجبائي من جهة وكذلك تكاثف جهود الإدارة الجبائية والهيئات المحلية لتحسين مستوى الضرائب والرسوم، لأن المبالغ المحصلة فعلا هي التي يتم اعتمادها في الميزانية.

### 1- الرسم على النشاط المهني:

أحدث بموجب قانون المالية 1996، يفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون النشاط الصناعي والتجاري، وفق معدل 2 % وبحسب رقم الأعمال المحقق، بغض النظر على النتيجة المحققة<sup>1</sup>.  
الجدول رقم (01): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.3%	0.11%	2%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017، الجزائر، 2017، ص: 56

### 2- الرسم العقاري:

يعتبر الرسم العقاري من الضرائب المباشرة السنوية التي تدفع لصالح البلديات دون سواها، ويفرض هذا الرسم على الملكيات المبنية وغير المبنية الموجودة على التراب الوطني.<sup>2</sup>

### 3- الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الموارد الجبائية للبلدية نظرا لمرود يته العالية، الذي يطبق على عمليات البيع والأشغال العقارية والخدمات غير الخاضعة لرسوم خاصة، وعمليات الاسترداد. "كما يمثل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وعلى تأدية الخدمات، فهذه الضريبة حديثة وتتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة التي تعتبر نتيجة إيجابية لتنظيم نظام ضريبي قوي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المادة 17، القانون رقم 16-11 مؤرخ في 2803 صفر 1433 الموافق ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 72.

<sup>2</sup> جلول ياسين بالحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 145-146.

<sup>3</sup> رايح غضبان، جباية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2001، ص: 24-

الجدول رقم (02): يمثل توزيع الرسم على القيمة المضافة.

الرسم على القيمة المضافة	البلدية	الدولة	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
بالنسبة للأعمال المحققة في الداخل	10%	80%	10%
بالنسبة للأعمال المحققة على الإستراد	/	85%	15%

المصدر: المادة 21 من قانون الرسم على الأعمال 2017، الجزائر، 2017، ص:12.

#### 4- رسم التطهير:

يؤسس هذا الرسم سنويا لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكية المبنية وباسم المالك أو المنتفع، وفي حالة الإيجار يتحمل المستأجر الرسم ويمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.<sup>1</sup>

#### 5- رسم الذبح:

يتم تحصيل هذه الضريبة لصالح البلديات بمناسبة ذبح الحيوانات ذات اللحوم الاستهلاكية ( الأبقار، الماعز، الأغنام...).

يمتاز الرسم على الذبح بمرودية ضعيفة مقارنة بالضرائب والرسوم الأخرى، ويتم تحصيله من طرف أعوان الضرائب لصالح البلديات التي يقع على ترابها المسلخ، وفي حالة الاسترداد يتم تحصيل المبلغ من طرف إدارة الجمارك، أما في حالة إشراك مجموعة من البلديات في مسلخ بلدي واحد فالحصيلة الناتجة عن هذا الرسم يدخل في حساب خارج ميزانية البلدية التي يوجد فيها المسلخ.<sup>2</sup>

#### ثالثا: إيرادات الضرائب

#### 1- الضريبة الجزائرية الوحيد جاءت هذه الضريبة بموجب القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006

المتضمن قانون المالية لسنة 2007 وحلت هذه الضريبة محل النظام الجزافي المعمول به من قبل هذا

التاريخ حيث عوضت الضرائب الآتية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> جلول ياسين بن الحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 147.

<sup>2</sup> رمضان تسمبال، استقلالية الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص: 98.

<sup>3</sup> المادة 02، قانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85.

- الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- الرسم على النشاط المهني؛
- الرسم على القيمة المضافة.

يخضع لهذه الضريبة الأشخاص الطبيعيون الممارسون لأنشطة تجارية، صناعية، حرفية عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم 300,000,000 دج، تستفيد منه ميزانية البلدية ب 2%.<sup>1</sup>

الجدول رقم (03): يمثل توزيع الضريبة الجزائرية الوحيدة

الضريبة الجزائرية الوحيدة	ميزانية الدولة	غرفة التجارة والصناعة	الغرفة الوطنية للصناعات التقليدية	البلدية	الولاية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
المعدل العام	49%	0.5%	0.01%	0.24%	40.25%	5%

المصدر: المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2017، ص: 74.

## 2- قسيمة السيارات:

ظهرت هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1997، وتطبق على السيارات المرقمة في الجزائر، ويتحملها مالك السيارة سواء كان شخص طبيعي أو معنوي. تختلف قسيمة السيارات حسب عمر السيارة وحمولتها بالنسبة لكل نوع: نفعية أو لنقل المسافرين أو سيارة سياحية أو مهياة حسب قوة المحرك.

تحصل قيمة القسيمة لدى قباضة الضرائب أو البريد والمواصلات، مقابل تسليم لاصقة توضع على الزجاج الأمامي للسيارة تعفى من القسيمة كل من:<sup>2</sup>

- السيارات التابعة للدولة والجماعات المحلية؛

- السيارات التي يتمتع أصحابها بامتيازات دبلوماسية وقنصلية؛

- سيارات الإسعاف والسيارات المجهزة بعتاد مضاد للحرائق.

يوزع ناتج قسيمة السيارات كما يأتي: 80% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية و 20% لفائدة الدولة.

<sup>1</sup> شويح بن عثمان، مرجع سبق ذكره، ص: 108.

<sup>2</sup> جلول ياسين بالحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 153.



### 3- الضريبة على الأملاك

يخضع لها الأشخاص الطبيعيون الذين أختار موطنهم الجبائي في الجزائر على اعتبار أملاكهم الموجودة بالجزائر وخارج الجزائر<sup>1</sup>.

الجدول رقم (04): يمثل توزيع حصيلة الضريبة على الأملاك.

الضريبة على الأملاك	ميزانية الدولة	ميزانية البلدية	الصندوق الوطني للسكن
المعدل	%60	%20	%20

المصدر: المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2017، ص: 72-73.

#### المطلب الثاني: الإيرادات الخارجية للجماعات المحلية

تأتي عملية الاعتماد على الموارد الخارجية كعملية مرحلية أحيانا، أو كمرحلة استثنائية تلجأ إليها الجماعات المحلية عند الضرورة إذا كانت الموارد الداخلية لا تكفي لتغطية نفقات التجهيز والاستثمار في الميزانية المحلية أحيانا أخرى.

#### أولا: القروض

تشكل القروض نوع آخر من أنواع التمويل المحلي، فهي تمثل مصدر احتياطي تلجأ إليه الجماعات المحلية عند عجزها عن تغطية نفقاتها والتزاماتها، ورغم أهميتها وفعاليتها إلا أن القروض المحلية تخضع لمجموعة من القيود والتي من شأنها تقييد حرية الجماعات المحلية في تسير شؤونها، ومن أمثلة تلك القيود مايلي:<sup>2</sup>

- يجب أن تكون القروض موجهة فقط للمشاريع ذات المردودية والنفع العام؛
- يجب أن تدخل القروض المحلية في قسم التجهيز والاستثمار وأن تستعمل في المشاريع التي تعجز ميزانية الجماعات المحلية على تغطية نفقاتها، وأن لا تستعمل القروض في تسديد الديون الأصلية؛
- على الجماعات المحلية استشارة الوزارة الوصية قبل إبرامها عقد القرض.

#### ثانيا: إعانات صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية

تتمثل المهمة الرئيسية التي أسندت للصندوق في تكريس الضمان المالي بين الجماعات المحلية من خلال تعبئة الموارد المالية وتوزيعها، كما يكلف الصندوق بضمان الموارد الجبائية التي سجلت ناقص قيمة جبائية

<sup>1</sup> شويح بن عثمان، مرجع سبق ذكره، ص: 108.

<sup>2</sup> جلول ياسين بن الحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 155.

- مقارنة مع مبلغ تقديرها، ويكلف صندوق التضامن والضمان في هذا الإطار بما يلي:<sup>1</sup>
- العمل على تعاضد الوسائل المالية للجماعات المحلية الموضوعة تحت تصرفها؛
  - توزيع المخصصات المالية المدفوعة من قبل الدولة لفائدة الجماعات المحلية؛
  - توزيع تخصيص إجمالي للتسيير فيما بين الجماعات المحلية سنويا لتغطية النفقات الإلزامية ذات الأولوية؛
  - تقديم مساهمات مالية للجماعات المحلية التي تواجه كوارث أو طوارئ وكذا تلك التي تواجه مشاكل مالية؛
  - منح إعانات مالية لفائدة البلديات لإعادة تأهيل المرفق العام المحلي.

### ثالثا: الإعانات الحكومية

- هناك عدة أنواع من الإعانات الحكومية تتمثل في الآتي:
- الإعانات غير المخصصة: تساهم الدولة في النفقات التي تتعلق لصالح العام بإعانات سنوية، دون أن تكون مخصصة لغرض معين، وعادة ما تقدر هذه الإعانات على أساس عدد السكان.<sup>2</sup>
  - الإعانات المخصصة: ومن أهمها إعانات التجهيز والاستثمار تقدمها الدولة من أجل تمويل المشاريع التي تقوم بها الجماعات المحلية، ويتطابق هذا النوع من الإعانات مع إعانات التجهيز التي تقدمها الدولة في إطار المخططات البلدية للتنمية (P.C.D)، والمخططات الولائية للتنمية (P.S.D)، وإعانات تعويضية تلجأ إليها الدولة في حالة إلغائها أو تخفيضها لبعض الضرائب المحلية.<sup>3</sup>

### رابعا: الهبات والتبرعات

تعتبر التبرعات والهبات كذلك من موارد المجالس المحلية، وهي ما يتبرع به المواطنون إما مباشرة إلى المجالس المحلية أو بشكل غير مباشر للمساهمة في تمويل المشاريع التي تقوم بها، وكذلك قد تكون نتيجة وصية تركها أحد المواطنين بعد وفاته في حالة انعدام الورثة أو هبة يقدمها احد المغتربين لتخليد اسمه في بلده.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 05، مرسوم تنفيذي رقم 14-116 مؤرخ في 22 جمادى الأولى 1435 الموافق 24 مارس سنة 2014، المتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية ويحدد مهامه وتنظيمه وسيره، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 19.

<sup>2</sup> لخضر مرغاد، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

<sup>3</sup> جلول ياسين بن الحاج، مرجع سبق ذكره، ص: 154.

<sup>4</sup> محمد خثير، تحديات التنمية المحلية في ظل تراجع إعانات الحكومة المالية المخصصة للولايات والبلديات في الجزائر، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة خميس مليانة، الجزائر، العدد خاص، المجلد رقم 02، أبريل 2018، ص: 224.

### المطلب الثالث: مدى فعالية إيرادات الجماعات المحلية

في إطار الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق قامت الجزائر بعد إصلاحات اقتصادية مست جميع الجوانب وعلى رأسها الإصلاحات الجبائية، إضافة إلى الإنجازات المعترف بها التي قام بها الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

#### أولاً: إنجازات إيرادات الجماعات المحلية.

تشمل هذه الإنجازات الإصلاحات التي قامت بها الدولة في المجال الضريبي، فمن بين الأمور التي أسفرت عنها:

#### 1- الفصل بين جباية الدولة وجباية الجماعات المحلية

وتبع هذا الإصلاح مجموعة من التعديلات المدرجة بموجب قوانين المالية أهمها:

- قانون المالية لسنة 1993، حيث تم إنشاء ضريبة جديدة وهي ضريبة على الثروة.<sup>1</sup>
- قانون المالية لسنة 1995، المادة 93 منه تنص على إلغاء الرسم على عمليات البنوك وتأمين وتم إخضاع العمليات التي تقوم بها مؤسسات التأمين والبنوك للرسم على القيمة المضافة.<sup>2</sup>

#### 2- إلغاء نظام التسبيقات على الضرائب المحلية:

تم إلغاء نظام التسبيقات على الضرائب المحلية وتعويضه بنظام جديد أكثر فعالية، والذي أعطى حرية أكبر للجماعات المحلية في استغلال إيراداتها.

- قانون المالية لسنة 1996، أسس الرسم على النشاط المهني الذي كان يتضمن رسمين، الرسم على النشاط الصناعي والتجاري بمعدل 2.55%، والرسم على النشاط غير التجاري بمعدل 6.05% وقد تم إحداث هذا الرسم بمعدل 2.55% ليصل حالياً إلى 2%.<sup>3</sup>
- قانون المالية لسنة 1997، أسس قسيمة على السيارات المرقمة في الجزائر.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المادة 20، المرسوم التشريعي رقم 93-01 مؤرخ في 26 رجب 1413 الموافق 19 يناير 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1993، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 04.

<sup>2</sup> المادة 44، أمر رقم 94-03 مؤرخ في 27 رجب سنة 1415 الموافق 31 ديسمبر 1994، يتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 87.

<sup>3</sup> المادة 18، أمر رقم 95-27 مؤرخ في 08 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 82.

<sup>4</sup> المادة 299، أمر رقم 96-31، مؤرخ في 19 شعبان عام 1417، الموافق 30 ديسمبر 1996، يتضمن قانون المالية لسنة 1997، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85.

- قانون المالية لسنة 2000، وحسب المادة 50، تم رفع حصة الصندوق المشترك من ناتج الرسم على القيمة المضافة حيث خصصت نسبة 10% بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل، ونسبة 15% كاملة للصندوق المشترك بالنسبة للعمليات المحققة عند الإستيراد.<sup>1</sup>

- قانون المالية التكميلي لسنة 2006 وحسب المادة 10، تم رفع حصة البلديات من الرسم على القيمة المضافة المحقق في الداخل من 5% إلى 10% وما يعنيه هذا الإجراء من زيادة معتبرة لموارد البلديات نظرا للمردودية العالية التي يتميز بها هذا الرسم لارتباطه بحجم النشاط الاقتصادي.<sup>2</sup>

- قانون المالية لسنة 2007، أسس الضريبة الجزافية الوحيدة التي تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعويضها للضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، والرسم على القيمة المضافة، ووزعت ناتج هذه الضريبة ب 50% لصالح ميزانية الدولة، 40% لصالح البلديات، الولاية 05%.<sup>3</sup>

### ثانيا: عوائق تحصيل إيرادات الجماعات المحلية

رغم كل الإصلاحات الجبائية، إلا أن هناك عوائق مالية تقف في وجه تحقيق مساعي الجماعات المحلية، يمكن تلخيصها:<sup>4</sup>

- عدم الوصول إلى إيجاد عدالة في توزيع العائدات الجبائية بين الدولة والجماعات المحلية؛
- معظم الجماعات المحلية لا تقوم بجرد جميع أملاكها، الأمر الذي أدى إلى ضياع العديد من الممتلكات وبالتالي ضياع موارد مالية هامة؛
- معظم الجماعات المحلية تقريبا تفتقر على فهرس عقاري، يحصي جميع ممتلكاتها بكل أنواعها حتى وإن توفر لديها هذا الفهرس فهو ناقص ولا يبرز جميع الممتلكات؛
- الإعانات التي تقدمها الدولة للجماعات المحلية تأخذ مكانة هامة جدا في ميزانيتها، ومن الطبيعي أن تجر هذه الإعانات الجماعات المحلية إلى التبعية اتجاه الدولة التي مولتها؛<sup>5</sup>

<sup>1</sup> المادة 50، قانون رقم 99-11 مؤرخ في 15 رمضان 1420 الموافق 23 ديسمبر 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 92.

<sup>2</sup> المادة 10، أمر رقم 06-04 مؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006، يتضمن قانون المادة التكميلي لسنة 2006، جريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 47.

<sup>3</sup> المادة 02، قانون رقم 06-24 مؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، جريدة الرسمية، عدد 85.

<sup>4</sup> أحمد بلجباري، إشكالية عجز ميزانية البلديات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع تسير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010، ص: 104، 105.

<sup>5</sup> رمضان تسمبال، استقلالية الجماعات المحلية في الجزائر وهم أم حقيقة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولودي معمري، تيزي وزو، 2009، 112، 113.

- عدم استقرار التشريعات الجبائية، الأمر الذي يترك مجالاً واسعاً للتهرب والغش الضريبي؛<sup>1</sup>
  - إجبار البلديات على إنشاء وتسيير حظائر لعتادها، ووحداتها الإنتاجية والخدمات بمقاولات بلدية وإخضاعها القواعد التسيير الاشتراكي للمؤسسات، حيث كانت نتائجها المالية هي السبب في أزمة ميزانية البلدية؛
  - تصفية ممتلكات منتجات الدخل، مما أدى إلى حرمان الجماعات المحلية، من موارد تمويل ميزانيتها؛
  - إجراء التصفية للمؤسسات العمومية المحلية.
- وكل هذه العوامل ساهمت في إنقاص الدومين الخاص للبلدية التي كانت ستلعب دوراً في تقوية الموارد الذاتية غير الجبائية للبلدية.<sup>2</sup>

### ثالثاً: الحلول المقترحة لتحصيل إيرادات الجماعات المحلية

- 1- **تفعيل الإصلاح الجبائي:** من بين التدابير التحفيزية لتفعيل الجباية المحلية:<sup>3</sup>
  - إعادة توزيع النسب المطبقة بين الدولة والجماعات المحلية؛
  - التحكم الأحسن في إنشاء الضريبة وتحصيلها؛
  - تكريس نوع من الاستقلالية الضريبية أي تخلي الدولة عن بعض الضرائب إذا كانت ستؤدي إلى تحسين الوضعية المالية للجماعات المحلية؛
- 2- **رد الاعتبار لأملاك البلدية :** فنتمين أملاك البلدية العقارية والمنقولة، مرهون بتحديد الأثمان والدراسات الأولية، قبل اختيار أية طريقة لاستغلال هذه المداخل، لأن تثمين هذه الموارد سوف يؤدي بالضرورة إلى إحداث التوازن والحد من العجز، فلا بد لطريقة الاستغلال أن تكون مدعومة باعتبارات موضوعية وعملية بحسب الملك الذي يستغل، ويستحسن تسييره عن طريق التسيير المباشر مقارنة بالطرق الأخرى ( الامتياز أو المزايدات)، لأن تدخل وسيط بين البلدية ومواردها يكون مكلفاً، وهي الوسيلة الأكثر ملائمة.<sup>4</sup>
- 3- **حسن استغلال موارد التمويل الخارجي:** تتمثل أساساً موارد التمويل الخارجي في المساعدات الحكومية والقروض الخارجية، ويكون الاهتمام بهذه الموارد بمحاولة تطويرها، وجعلها تتماشى مع المتطلبات المحلية المتزايدة من خلال:<sup>5</sup>
  - خفض فوائد القروض، التي طالما اشتكت منها السلطات المحلية من ارتفاعها ؛

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الخامسة، دار هومة، الجزائر، 2013، ص: 169.

<sup>2</sup> مبارك مسلوس، الإدارة الرشيدة للجماعات المحلية بين إلزامية الخدمات العامة وحتمية التوازن المالي، مجلة الإدارة، عدد 40، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2010.

<sup>3</sup> يحيى دنيدي، المالية العمومية، دار الخلدونية، ط2، الجزائر 1985، ص 153.

<sup>4</sup> سعاد طيبي، المالية المحلية ودورها في عملية التنمية، رسالة لنيل دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2009، ص: 134.

<sup>5</sup> أحمد بلجباللي، مرجع سبق ذكره، ص: 129.

- إنشاء فروع جهوية للصندوق المشترك للجماعات المحلية تخص بجهة أو عدد معين من الولايات ليكون الاطلاع عن قرب على كل متطلبات الجماعات المحلية التابعة لهذه الفروع الجهوية مع توكيل مهمة تسيرها لأعضاء المنتخبين على المستوى المحلي تتوفر فيهم الكفاءات العلمية والخبرة الفنية والقدرة على المراقبة؛

- تحويل الصندوق المشترك للجماعات المحلية إلى شكل بورصة لها، يتم فيها عرض القيم العقارية، الأسهم والسندات المعروضة من قبل الدولة، الجماعات المحلية والهيئات العمومية، لتهدف هذه البورصة إلى توجيه الادخار المحلي والفائض الموازي للبلديات الغنية لاقتناء تجهيزات وإقامة مشاريع استثمارية في البلديات أكثر حاجة.

### المبحث الثالث: مساهمة آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية.

تعتبر إجازة السلطة التشريعية للإيرادات الواردة في الميزانية بمثابة التزاما على عاتق الحكومة بضرورة تحصيل كافة المبالغ الواردة في الإيرادات، ويتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة تابعين لجهات حكومية تتبع وزارة المالية.

سنتناول في هذا المبحث جملة الشروط والأساليب و الإجراءات العامة في عملية تحصيل إيرادات الجماعات المحلية، التي هي من اختصاص الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

#### المطلب الأول: شروط تحصيل الإيرادات

إن عملية تحصيل الإيرادات العمومية ترتكز على قاعدة قانونية عن طريق ترخيص الميزانية العامة، والتي تعتبر الوثيقة الرسمية التي ترخص وتحدد توقعات الإيرادات العمومية للسنة.

فحسب المادة 03 من القانون رقم 17-84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية يقر ويرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدينة مجمل موارد الدولة وأعبائها، فالقاعدة العامة تنص على أن قانون المالية للسنة هو الذي يحدد الترخيص الإجمالي لتحصيل الإيرادات العمومية المسجلة في الميزانية العامة للدولة سواء من حيث نوع أو نسب هذه الإيرادات.

ويمنع منعاً باتاً على جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية تحصيل إيرادات مباشرة أو غير مباشرة غير مرخص بها، أو تقديم امتيازات أو تخفيضات بدون ترخيص قانوني، حيث تنص المادة 122 من القانون الجنائي على مرتكبي هذه المخالفة بعقوبة السجن من سنتين إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 500 إلى 10.000 دج إلى جانب حق المتابعة القضائية من طرف المتضررين.<sup>1</sup>

ويفترض تحصيل الإيرادات العامة اجتماع شرطين سلفاً، وهما:<sup>2</sup>

#### أولاً: أصل الديون

يمكن تبويب الديون العامة إلى صنفين كبيرين:

1- الديون الناشئة من استعمال القوة العمومية والتي ليس لها مقابل آني: وهي ديون مصدرها منتج الضرائب والحقوق والرسوم والغرامات والأحكام المالية؛

2- الديون المماثلة لديون الأشخاص الطبيعيين والتي تنتج من حقوق ملكية الهيئات العمومية، أو تعتبر

<sup>1</sup> زهير شلال، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وأفاق إصلاحه، مرجع سبق ذكره، ص:36.

<sup>2</sup> لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر وتوزيع، القاهرة، 2004، ص 214-2015

مقابل السلع التي قامت الدولة بتسليمها، أو الخدمات التي أدتها، أو الخدمات المجانية التي استفادت منها، ويتعلق الأمر أساسا بحصيلة الأملاك العامة، وحصيلة الاستثمارات الصناعية والتجارية، وصناديق المساهمة، والهيئات والتبرعات.

### ثانيا: رخصة الموازنة

لا يكفي قيام الإيرادات العامة على أحكام تشريعية و تنظيمية، ولكن ينبغي أن يكون تحصيلها مقدر ومرخص كل سنة بموجب أحكام قانون المالية، حيث أن:

- التصويت على الميزانية العامة كشرط مسبق لتنفيذ الإيرادات العامة يستمد من تعريف هذه الوثيقة الذي ينص على مايلي: يقر ويرخص قانون المالية لسنة، بالنسبة لكل سنة مدينة، بمجمل موارد الدولة وأعبائها ؛
- القراءة البسيطة لقانون المالية السنوي تبين انه يقر و ويرخص ليس فقط تحصيل الضرائب و المداخل العائدة للدولة، لكن أيضا تحصيل الضرائب و المداخل العائدة للدولة، لكن أيضا تحصيل الضرائب و المداخل العائدة للجماعات المحلية والمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري، ولذلك فإن تصويت المسبق على القانون المالية هو شرط ضروري لتحقيق مختلف الإيرادات مهما كانت الجهة المستفيدة منها؛
- الترخيص بتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم يكون سنويا، ويقوم الحاصل وكذا الحصة المخصصة للميزانية العامة لدولة بموجب قوانين المالية لسنة، فضلا عن القوانين المتخذة في المجال الجبائي أو في مجال أملاك الدولة والمجال البترولي، حيث يمكن لقوانين المالية، دون سواها، النص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب وكيفيات تحصيل مختلف أنواع الضرائب؛
- إن الإيرادات الجبائية لا تحدد ولكن يتم تقديرها بموجب قانون المالية، أو ميزانيات الهيئات العامة سواء كانت خاضعة للتراخيص أو لا، ولذلك يمكن أن تكون الإيرادات الفعلية أقل أو أكثر من التقديرات؛
- مبدأ احترام توفير التراخيص يضمن بالمسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين باعتبارهم أعوان لتنفيذ الإيرادات وهذا الإجراء يكون موضوع مادة من قانون المالية.



### المطلب الثاني: مراحل تحصيل إيرادات الجماعات المحلية

تمر عملية تحصيل إيرادات الجماعات المحلية بمرحلتين أساسيتين هما، المرحلة الإدارية من اختصاص الأمر بالصرف، ومرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي.

#### أولاً: المرحلة الإدارية

من اختصاص الأمر بالصرف وتضم ثلاث مراحل (الإثبات، التصفية، إصدار سند تحصيل الإيراد).

#### 1- مرحلة الإثبات

تهدف هذه المرحلة إلى تحديد طبيعة الحقوق المستحقة الدفع لصالح الدولة وفقاً لتوقعات الميزانية، حيث يقوم الأمر بالتحصيل بإثبات الوقائع التي ينتج عنها حق يجب تحصيله لفائدة الدولة عن طريق تقدير الوعاء الضريبي بهدف تحديد طبيعة ونسبة الحقوق الواجب تحصيلها وفقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال تحصيل مختلف الإيرادات العمومية المرخصة في الميزانية.

تسند مهمة تنفيذ مرحلة إثبات الإيرادات العمومية لمصالح وزارة المالية حسب اختصاص كل إدارة مع طبيعة الإيراد الواجب تحصيله، حيث تتكفل مفتشيات الضرائب بإثبات إيرادات الضرائب، أما مفتشيات الجمارك، فتختص بإثبات وعاء الحقوق الجمركية في حين تتكفل مفتشيات أملاك الدولة بإثبات حقوق الدومين العام.<sup>1</sup>

#### 2- مرحلة التصفية

في هذه المرحلة يقوم الأمر بالصرف بتحديد وحساب مبلغ الضرائب الواجب دفعه من طرف كل مدين لصالح ميزانية الدولة أو الهيئات العمومية طبقاً للمادة الخاضعة للضريبة التي تم إثباتها في الوعاء الضريبي، حسب نسب ونوع الإيراد الواجب تحصيله لفائدة ميزانية الدولة.

وعلى هذا الأساس، تسمح مرحلة تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي، وذلك من أجل حساب المبلغ النهائي الواجب دفعه من طرف المدين.<sup>2</sup>

#### 3- مرحلة إصدار سند الأمر بتحصيل الإيراد

بعد إتمام إجراءات الإثباتات والتصفية، يقوم الأمر بالصرف بتحرير سند الأمر بالتحصيل الذي يرسله إلى المحاسب العمومي من أجل التحصيل الفعلي، حيث تقوم مصالح المديرية العامة للضرائب بإعداد الجداول الجماعية للخاضعين للضرائب والتي تحدد المبالغ الواجب دفعها من طرف كل خاضع للضرائب المباشرة، وحسب قواعد المحاسبة العمومية، يكون سند تحصيل الإيرادات إما:

<sup>1</sup> شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدول، مرجع سبق ذكره، ص: 126.

<sup>2</sup> محمد براق، المحاسبة العمومية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الرابعة تخصص محاسبة، إصدار المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1999، 2000، ص:

- سند يكتسي صبغة التنفيذ الإجمالي وهو سند الأمر بتحصيل الإيرادات الذي يرخص للمحاسب العمومي استعمال الطرق القانونية لتنفيذ الإجمالي.

- سند تحصيل الإيرادات الذي لا يكتسي طابع التنفيذ الإجمالي بقوة القانون، بحيث لا يستطيع المحاسب العمومي استعمال طرق التحصيل الإجمالي لتحصيل الإيرادات، بل بواسطة التحصيل بالتراضي حيث يستدعى المدين إلى تسديد دينه من تلقاء نفسه ولا تستفيد الإدارة العمومية بصفة السلطة العمومية أمام العدالة في حالة النزاع في تحصيل هذه الإيرادات، إلا بعد إعادته إلى الأمر بالصرف لكي يضمن عليه صبغة التنفيذ الإجمالي.<sup>1</sup>

### ثانياً: المرحلة المحاسبية

يختص المحاسب العمومي بعملية التحصيل النقدي للديون المستحقة من طرف الدولة والهيئات العمومية المرخصة في الميزانية، حيث يقوم هذا الأخير بعملية التكفل بسندات الإيرادات في حساباته ويصبح عندئذ مسؤولاً شخصياً ومالياً بتحصيل الإيرادات التي تكفل بها في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض. وقبل التكفل بسندات الإيرادات، يتحقق المحاسب العمومي من توفر الشروط القانونية للتحصيل لاسيما في مجال تطبيق آجال استحقاق الإيرادات والتحقق من صحة عمليات الإثبات والتصفية وذلك عن طريق مراقبة مدى مشروعية إصدار سند الأمر بالتحصيل ومراقبة مشروعية الأمر بالتحصيل ومطابقته للقوانين والأنظمة المعمول بها، أي ضرورة توفر ترخيص التحصيل في الميزانية وأن الإيراد موضوع التحصيل لا يستفيد من إجراء التقادم.

### المطلب الثالث: إجراءات تحصيل إيرادات الجماعات المحلية

وضع المشرع الجزائري عدة طرق وأساليب وكذا إجراءات مختلفة بهدف ضمان تحصيل الإيرادات سواء كان طواعية أو جبراً، سنتطرق في هذا المطلب إلى طرق التحصيل الودي والجبري للإيرادات.

#### أولاً: التحصيل الودي لدين الضريبة

##### 1- تعريف التحصيل الودي:

وهو القاعدة، حيث يقوم المحاسبون العموميون بتحصيل الإيرادات بطريقة ودية، وذلك بإشعار المدينين المعنيين بأوامر التحصيل الصادر بشأنهم، عن طريق رسالة موصى بها مع الإشعار بالاستلام في أجل ثمانية أيام من تاريخ التكفل بها، ومطالبتهم بالتسديد في أجل ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغ الإشعار، وهذا الأجل قابل للتمديد من طرف المحاسبين العموميين لمدة ستة أشهر، وإذا لم يتم التسديد في هذا الأجل، يقوم المحاسب

<sup>1</sup> شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، مرجع سبق ذكره، ص: 38

العمومي بتذكير المدنيين، عن طريق إنذار كتابي، بضرورة دفع ديونهم في أجل 20 يوما من تاريخ تبليغ الإنذار.<sup>1</sup>

## 2- طرق التحصيل الودي

هناك أربع طرق أوجدها المشرع بهدف القيام بعملية التحصيل وهي:

### 2-1 التحصيل المباشر والتحصيل الغير مباشر

- التحصيل المباشر: طريقة تعدها الإدارة وذلك بعد حصرها للعناصر الخاضعة للضريبة وتقديرها لها<sup>2</sup>، فالمكلف هنا يلتزم بدفع الضريبة مباشرة إلى الجهة الضريبية المختصة.<sup>3</sup>
- التحصيل الغير مباشر: فيعتبر بمثابة استثناء من الأصل ففيه يدخل شخص ثالث غير المكلف ليدفع مبلغ الضريبة لإدارة الضرائب وذلك بشرط استرجاعها وتحصيلها فيما بعد من المكلف، وهذا ما نجده في الضرائب على الدخل.<sup>4</sup>

### 2-2 التحصيل الزمني والتحصيل الفوري.

- التحصيل الزمني: نلاحظ أنه في أغلب حالات التحصيل الضريبي يأخذ مدة زمنية معينة بعد الفعل المولد للضريبة حتى يشرع في تنفيذه، والنقطة الحساسة التي يتميز بها هذا النوع من التحصيل، تلك المدة الزمنية الفاصلة بين الفعل المولد للضريبة والتحصيل النقدي لهذه الضريبة فيما يخص طولها وقصرها.<sup>5</sup>
- التحصيل الفوري: يكون في وقت محدد من الفعل المولد للضريبة، ويلاحظ هذا جليا فيما يخص حقوق التسجيل التي يتم دفع قيمتها بمجرد انعقاد أو تسجيل العقد الذي يخص العملية.<sup>6</sup>

### 3- أساليب التحصيل الودي

يتميز عمل الإدارة الجبائية بالتعقيد في بعض الحالات ذلك لحساسية موضوع الضرائب، وبالتالي عملت هذه الأخيرة على إيجاد أساليب عدة لتحصيل دين الضريبة، ومن بين هذه الأساليب نجد:

<sup>1</sup> المواد 10، 11، 13، المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 14 شعبان 1413 الموافق 06 فيفري 1993، الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 09.

<sup>2</sup> عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص: 327.

<sup>3</sup> حسام فايز، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006، ص: 40.

<sup>4</sup> محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص: 158.

<sup>5</sup> داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2005-2006، ص: 25.

<sup>6</sup> العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص: 139.

**3-1 التحصيل عن طريق الجداول:** في إطار احترام آجال التقادم يقوم قابض الضرائب بعمله الإداري المتمثل في إعداد جداول التحصيل، والحرص على إيفائها لصالح الخزينة، حيث تعتبر الجداول التي يدخلها الوزير المكلف بالمالية أو ممثلة بمثابة أداة تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول.<sup>1</sup>

**3-2 التحصيل عن طريق الاقتطاع من المنبع:** هذا النوع من التحصيل يقوم بمقتضاه رب العمل بدفع الدخل إلى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل وذلك قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا من الضريبة<sup>2</sup>، أي تحصيل الضريبة هنا يتم عند نشوء الدين وليس عند استلامه.

**3-3 التحصيل عن طريق الدفع الجزافي:** تدفع قيمة الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة الخاضع لهذا النظام كل ثلاث أشهر من اليوم الأخير من كل ثلاثي، وتطبق غرامة التحصيل بعد 16 يوم من هذا التاريخ، أما بالنسبة لأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة فهم الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج.<sup>3</sup>

**3-4 التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية:** يطبق هذا النوع من التحصيل، على المكلفين بالضريبة الذين لهم مؤسسة دائمة ويمارسون نشاطهم منذ سنة على الأقل وتدفع الضريبة بهذا الأسلوب بناء على طلبهم.<sup>4</sup>

### ثانيا: التحصيل الجبري

**1- تعريف التحصيل الجبري:** هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية فيدفعون بفضل كل ما عليهم من مبالغ، فتسترجع الدولة بذلك كل أموالها لدى المكلفين، بتالي يتم اللجوء إلى الإجراءات الجبرية في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل.<sup>5</sup>

**2- إجراءات التحصيل الجبري:** من بين الإجراءات المتخذة نجد الغلق المؤقت والحجز ثم البيع بالمزاد.

**2-1 الغلق المؤقت:** يتم اللجوء إلى الغلق المؤقت في الحالة التي يتعذر فيها تحصيل الضريبة بالطرق العادية وحفاظا على أموال الخزينة العامة وباقتراح من القابض القائم بالمتابعة يصدر المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى

<sup>1</sup> العبد صالح، مرجع سبق ذكره، ص: 134.

<sup>2</sup> طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010، ص: 54.

<sup>3</sup> المادة 13، القانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول 1436 الموافق 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 78، المعدلة للمادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> عدنان أدري، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع إداري أعمال، جامعة الجزائر 3، 2009-2010، ص: 11.

<sup>5</sup> محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية تخصص مالية، جامعة تلمسان، 2005-2006، ص: 29.

ومدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاص قرار غلق المحل التجاري أو المهني للمكلف بالريبة المعني بهذا الإجراء.<sup>1</sup>

**2-2 الحجز:** يعرف الحجز على أنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بهدف وضع المال تحت يدها لاستفاء حقوقها وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب، وقد وضعه المشرع تسهيلا للإدارة الجبائية لتحصيل ديونها من المكلف<sup>2</sup>، وهناك ثلاثة أنواع للحجز تتمثل:<sup>3</sup>

- الحجز التحفظي، حجز غير متبوع بالبيع في المزاد العلني أي حجز غير متبوع بالتنفيذ حيث تبقى الأملاك وموضوع الحجز كضمان لدى قابض الضرائب حتى يدفع المعني بالأمر كل المبالغ المستحقة للخزينة العمومية؛

- الحجز التنفيذي، وهو حجز متبوع بالبيع في المزاد العلني؛

- إصدار إشعار بدين لدى الغير، يتم بواسطته الاقتطاع من المصدر للتحويلات المالية للمدينين، وترسل هذه الإشعارات إلى البنوك والمحاسبين العموميين والمؤسسات التي يتعامل معها المدين من أجل خصم مبلغ الحقوق الواجب دفعه من رصيد حسابه البنكي.<sup>4</sup>

**2-3 البيع:** بعد تبليغ أم الحجز إلى الدائن المحجوز عليه واستثناء إجراءات قيده بالمحافظة العقارية تبدأ مرحلة إعداد العقار للبيع، وتعتبر مرحلة تمهيدية الهدف منها تصفية جميع الحقوق العالقة بالعقار، لذا اهتم المشرع بهذه المرحلة حتى يضمن بيع العقار بأحسن الشروط وبالقدر الذي يضمن حقوق الحاجز والمحجوز عليه، لأن الحجز التنفيذي على العقار يهدف في النهاية إلى إيفاء ديون أصحاب الحقوق، و للوصول إلى هذه النتيجة لا بد من إتباع الإجراءات التي رسمها القانون، أي بعد إعداد العقار المحجوز للبيع يتم بيعه في المزاد العلني باعتماد أكبر عطاء يقدم، وتنتهي جلسة البيع بالمزاد العلني برسو المزاد على العقار.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص:42.

<sup>2</sup> فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص:32.

<sup>3</sup> شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدول، مرجع سبق ذكره، ص:129.

<sup>4</sup> شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، مرجع سبق ذكره، ص: 40.

<sup>5</sup> حلمي محمد النجار، أصول التنفيذ جبري، منشورات الكلية الحقوقية، لبنان، 2003، ص:58.

## خاتمة الفصل الثاني

بعد دراستنا في هذا الفصل لإيرادات الجماعات المحلية و إطارها القانوني والتطرق بالإضافة إلى التعرف على آلية تحصيلها تبين لنا أن:

- محدودية استقلالية الجماعات المحلية في توفير إيراداتها الجبائية، وكذا محدودية مرد وديتها مادام أن الدولة تأخذ نصيب الأسد، فا توزيع الغير عادل لنسب الإيرادات الجبائية للجماعات المحلية تشكل عائق في مدى تحقيق هذه الأخيرة للتنمية المحلية.

- تمر عملية تحصيل الإيرادات وفق مرحلتين أساسيتين، تتمثل في المرحلة الإدارية والتي هي من مهام الأمر بالصرف، والمرحلة المحاسبية التي يتولاها المحاسب العمومي.

- يتم تحصيل الإيرادات بداية بالطرق الودية والتي تحدث بمجرد حلول آجال دفع دين الضريبة، وفي حالة فشل هذه الإجراءات تتوجه الإدارة مباشرة إلى الطرق الجبرية التي يتصدرها الحجز بأنواعه وصلا إلى البيع.

# الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لبلدية جامعة

**تمهيد:**

إن المحاسبة العمومية في جانبها النظري استطاعت أن تحقق الهدف المرجو منها وهو توفير الإجراءات التي تسمح بتحصيل و حماية الأموال العمومية من التبذير وسوء الاستغلال أو الاختلاس، وسنحاول في هذا الفصل متابعة هذه الإجراءات من خلال التجربة الميدانية التي قمنا بها في أحد المؤسسات العمومية الإدارية، والتعرف على مدى تنفيذها فعلا لإجراءات تحصيل الإيرادات في الواقع العملي، مع الاستعانة ببرنامج الإكسل، بهدف تحليل الإيرادات المحصلة خلال 4 سنوات سابقة، حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث: (Excel)

- **المبحث الأول:** تقديم بلدية جامعة بولاية الوادي

- **المبحث الثاني:** آلية تحصيل إيرادات بلدية جامعة

- **المبحث الثالث:** دراسة تحليلية للإيرادات بلدية جامعة المحصلة



## المبحث الأول: تقديم بلدية جامعة بولاية الوادي

سنحاول في بحثنا هذا التعرف على بلدية جامعة من خلال إعطاء لمحة عن هذه البلدية وذلك بتعريفها وتحديد موقعها، ومختلف مديرياتها ومصالحها الموجودة ضمن هيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: لمحة عن بلدية جامعة

هي جماعة إقليمية سياسية تتمتع بالخاصية المعنوية والاستقلال المالي ولها إقليم واسم ومركز يقوم بإدارتها مجلس منتخب يدعى المجلس الشعبي البلدي يرأسه رئيس مجلس الشعبي البلدي.

#### أولا: تاريخ ونشأة بلدية جامعة

نشأة بلدية جامعة منذ عهد الاستعمار الفرنسي للجزائر بالضبط خلال سنة 1958 تحت إشراف المجلس البلدية ورئيس البلدية فرنسي يدعى بيار لالو pière – lalou

لكن بعد الاستقلال أشرف عليها المجلس البلدي الجزائري وكان أول رئيس للبلدية هو المرحوم والمجاهد محمد بسرة وكانت تابعة إداريا لولايات الواحات وبعد التقسيم الإداري لسنة 1974 تحولت إلى ولاية بسكرة وبعد التقسيم الإداري لسنة 1984 تحولت إلى ولاية الوادي فأصبحت تابعة لها

#### ثانيا: الحدود

تنتمي بلدية جامعة حاليا إلى ولاية الوادي و هي مقر لدائرة تقع جنوب الأطلس الصحراوي الجزائري، تبعد عن العاصمة الجزائر بحوالي 600 كم جنوبا.

و تبعد عن مقر ولاية الوادي بمسافة 120 كم من الشمال الغربي.

و عن مدينة بسكرة بمسافة 170 كم (جنوبا)

و عن مدينة ورقلة مسافة 210 كم (شمالا)، و بنفس المسافة عن مدينة حاسي مسعود شمالا.

وتتوسط المقاطعتين الإداريتين تقرت التابعة لولاية ورقلة و المغير التابعة لولاية الوادي بمسافة متساوية تقدر بـ 50 كم لكل منهما، فهي تقع شمال تقرت و جنوب المغير.

وتعتبر بلدية جامعة همزة وصل بين عدة طرق ومواصلات هامة حيث بها محطة قطار لنقل البضائع و كذا قطار نقل المسافرين كما يمر بها الطريق الوطني رقم 03 المؤدي إلى ولايات: ورقلة و إليزي و تمنراست من جهة الجنوب وولايات بسكرة المسيلة ومنها إلى الجزائر العاصمة ... من جهة الشمال وأيضا الطريق الوطني رقم 48 أ المؤدي كل من الوادي و البلد الشقيق تونس و من تم إلى ولايات الشرق كولاية تبسة و قالمة و سوق أهراس بالإضافة إلى الطريق الموصل إلى ولايات غرداية و الجلفة و الأغواط من جهة الغرب.

بلدية جامعة هي مقر دائرة جامعة التي تضم 04 بلديات ( جامعة - سيدي عمران - تندلة - المرارة)

- يحدها من الشمال بلدية تندلة؛
- يحدها جنوبا بلدية سيدي عمران؛
- ويحدها من الشرق بلدية الرقيبة؛
- يحدها غربا بلدية المرارة.

#### ثالثا: المساحة

تبلغ مساحة بلدية جامعة حوالي 780 كلم<sup>2</sup>.

#### رابعا: السكان

يبلغ عدد سكان بلدية جامعة حوالي 51783 نسمة تبعا لإحصائيات سنة 2008.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

##### أولا: المجلس الشعبي البلدي لبلدية جامعة

- هو مجلس منتخب الذي يعمل على تحمل كل المسؤوليات المقررة لهذه البلدية من تنفيذ القرارات وتمثيل البلدية في جميع أعمالها الإدارية والمدنية وفقا لما تنص عليه القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- 1- **الأمين العام:** يعتبر العمود الفقري لبلدية والعنصر الفعال في إدارة أعمالها داخل البلدية و المسؤول المباشر على تسير المستخدمين تحت إشراف سلطة الرئيس ويضم:
- مصلحة كتابة المجلس الشعبي البلدي: تتكون من مكتب متابعة نشاطات المجلس الشعبي البلدي ومكتب العقود الإدارية والمداولات والذي يتفرغ إلى فرع العقود الإدارية وفرع المداولات؛
  - مصلحة التوثيق والإعلام الآلي والإحصاء: تتكون من مكتب البريد والاتصال والاستقبال والتوجيه، مكتب التوثيق والأرشيف، مكتب الإعلام الآلي والإحصاء.
- 1-1 **مديرية التنظيم والتنشيط والشؤون الاجتماعية والثقافية:** تهتم بقضايا البلدية المرفوعة لها أو ضدها سواء كانت إدارية أو جزائية، استقبال ملفات الحج والجمعيات وملفات المسنين تسجيل المواليد و عقود الزواج والوفيات ضرورة التسجيل بقوائم الإحصاء وكذا إرسال القوائم المواطنين المولودين بالخارج إلى مكتب التجنيد، مدعوما بإشعار التسجيل، وتضم:
- مصلحة التنظيم والشؤون العامة: وهي تتكون من مكتب المنازعات ومكتب التنظيم والشؤون العامة والذي يتفرغ إلى الفروع الإدارية ومكتب إحصاء السكان، مكتب الانتخابات والخدمة الوطنية والجمعيات؛
  - مصلحة الشؤون الاجتماعية والصحية والشؤون الثقافية والرياضية: تضم مكاتبين ( مكتب الشؤون الثقافية والرياضية، ومكتب الشؤون الاجتماعية والصحة العمومية).

1-2 مديريّة الشؤون الإدارية والمالية والاقتصادية: ويرأسها مدير المحاسبة والمالية وتتمثل مهامه في: الإشراف على جميع العمليات المحاسبية، تسيير مختلف مداخل المؤسسة، مراقبة جميع أعمال موظفي هذه المصلحة، حضور الاجتماعات كونه حلقة وصل بين مصلحتي المحاسبة والمالية وبين مصالح الأخرى، التنظيم والتنسيق بين مختلف مصالح المديرية، ومراقبة وإمضاء الوثائق الخاصة بالمديرية، إعداد الميزانيات والحساب الإداري السعي للحفاظ على العلاقات العامة مع البيئة الخارجية للمؤسسة ( البنوك، الضرائب، الضمان الاجتماعي، الخزينة ) وتنقسم إلى أربعة مصالح:

- مصلحة المستخدمين والتكوين وهي المصلحة التي تتكون من مكتب تسيير الموظفين والذي يتفرع إلى فرع تنظيم المسابقات والامتحانات، مكتب الحركة والتكوين والذي يتفرع إلى تسيير العمال المتعاقدين؛  
- مصلحة الدراسات والنشاط الاقتصادي وهي المصلحة التي تتكون من مكتبين (مكتب تسيير ممتلكات البلدية، مكتب الدراسات والحركة الاقتصادية والتخطيط)؛  
- مصلحة المالية والمحاسبة: وهي المصلحة محل التريص ذات طابع مالي يعبر عنه بلغة الأرقام والحسابات والتي تتكون من ثلاث مكاتب:

\*مكتب الأجور والذي يهتم بتسديد أجور العمال، إعداد كشف الراتب إنجاز شهادة عمل التقاعد.

\*مكتب متابعة الضرائب والرسوم والتحصيل والذي يهتم بتحصيل حقوق الأفرح و المحشر و استهلاك المياه وتسديد الإيرادات للخزينة

\* مكتب الميزانية: وهو المكتب الرئيسي في هذه المصلحة ومن بين مهامه إعداد الميزانية بأنواعها والحساب الإداري و عملية الربط مع العلم أنه ينقسم إلى فرعين فرع التجهيز و فرع التسيير و اللذان يكملان بعضهما البعض.

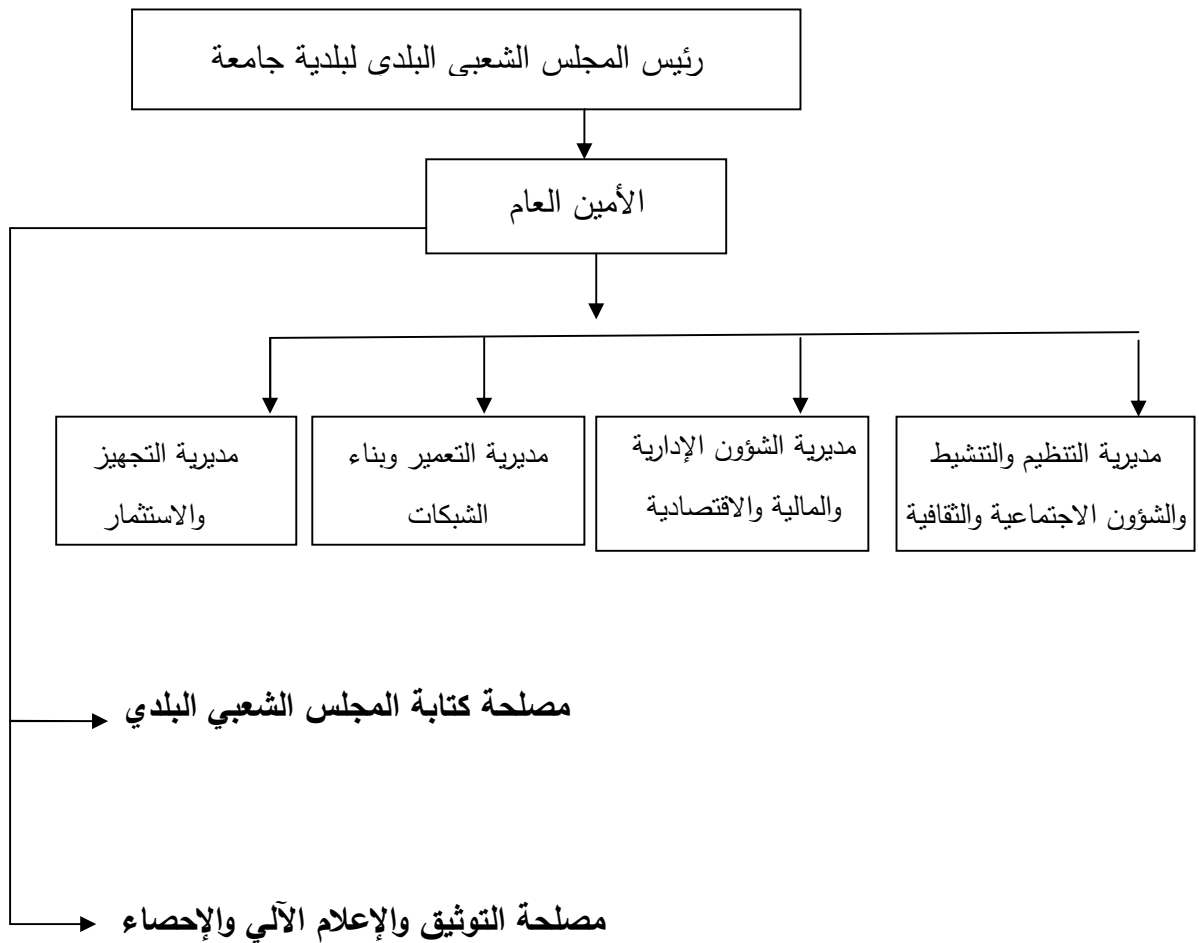
- فرع التجهيز: تنفيذ الميزانية في شطر التجهيز، إعداد استثمارات الأخذ بالحساب استمارة العقود، إصدار حوالات الدفع، تسجيل الحوالات؛

- فرع التسيير: تنفيذ الميزانية في شطر التسيير إعداد استثمارات الأخذ بالحساب و العقود، إصدار حوالات الدفع وتسجيل الحوالات، تسديد حقوق المعوقين والمنحة السنوي لفئة كبار السن وتسديد فواتير الكهرباء و الغاز والهاتف، تسديد مصاريف المهام التي يقوم بها الموظفين تسديد جميع ديون البلدية.

1-3 مديريّة التعمير وبناء الشبكات: وتظم ثلاثة مصالح وكل مصلحة تتكون من مكاتب وتهتم بمتابعة التعمير ودراسة الوثائق الإدارية الخاصة بالشؤون العقارية المشاريع ومراقبة وإنشاء جميع الدراسات و استلام المشاريع من جميع الصناديق على مستوى البلدية.

**1-4 مديرية التجهيز والاستثمار:** وتنظم مصلحة واحدة وعدة ورشات إذ تهتم هذه المصلحة بمتابعة حركات ممتلكات البلدية، العمل على مراقبة العتاد المتحرك وصيانته وإصلاحه، والتكفل بأعمال الصيانة بالنسبة للمؤسسات التابعة للبلدية وذلك بالتنسيق مع الورشات و وضع برنامج يومي لكل ورشة وكذا مسك وصل الوقود وضبط احتياجات الحظيرة وكذا ورشات مخصصة للقيام بأعمال الصيانة في مقر البلدية والمؤسسات التابعة لها.

**الشكل رقم (2):** يوضح الهيكل التنظيمي لبلدية جامعة



**المصدر:** من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق البلدية.

### المبحث الثاني: آلية تحصيل إيرادات بلدية جامعة.

سننظر في هذا المبحث إلى إجراءات تحصيل إيرادات بلدية جامعة وطرق تحصيلها بالإضافة إلى كيفية تسديد هذه الضرائب.

#### المطلب الأول: مراحل و إجراءات تحصيل إيرادات بلدية جامعة

التحصيل هو مجموع الإجراءات القانونية المتبعة من طرف أعوان التنفيذ (الأمر بالصرف والمحاسب العمومي) من أجل عمل المدينين للدولة على تسديد ديونهم وتتم عملية التحصيل عبر مرحلتين مرحلة إدارية يقوم بها الأمر بالصرف، ومرحلة محاسبية يقوم بها المحاسب العمومي.

#### أولاً: مراحل تحصيل إيرادات بلدية جامعة

يتم الإشراف على مراحل تحصيل الإيرادات أعوان المحاسبة العمومية المتمثلين في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

#### 1- المرحلة الإدارية

وهي من اختصاص الأمر بالصرف حيث تتمثل في إثبات حقوق الهيئات العمومية وتصفيته، ومن ثم الأمر بتحصيلها.

#### 2- المرحلة المحاسبية

تتمثل عملية التحصيل الفعلي للدين بعد إثباته وتصفيته وأمر بتحصيله من طرف الأمر بالصرف. حيث يقوم المحاسب العمومي بتدوين الأوامر بالتحصيل الصادر عن الأمرين بالصرف، والتكفل بتحصيلها بعد التأكد من شرعيتها من حيث:

- صفة الأمرين بالصرف؛

- عدد و أسماء المدينين بدقة؛

- مبلغ الإيراد؛

- التحقق من الترخيص القانوني؛

- رقم وتاريخ السند؛

- رقم الحساب الخاص بالإيراد.

بعدها يقوم المحاسب العمومي بإتباع الإجراءات القانونية لتحصيل الإيرادات المتكفل بها.

**المطلب الثاني: طرق تحصيل إيرادات بلدية جامعة**

حتى تتمكن الدولة من الحصول على مستحقاتها من الضرائب حدد القانون لها عدة طرق ووسائل وهي التحصيل الودي الذي يرسل فيه إشعارات، وإنذارات للمعني والتحصيل الجبري الذي يشمل الحجر أو البيع.

**أولا التحصيل الودي**

هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد وذلك بتوجه المعني لدفع مستحقاته، و يكون ذلك بإشعاره بداية عن طريق الإشعار بالدفع بإرسال رسالة موصى عليها في أجل 08 أيام من تاريخ التكفل، ومطالبتهم بالتسديد خلال 30 يوم، هذا الأجل قابل للتמיד لمدة ستة (06) أشهر، فإذا لم يتم التسديد خلال هذه المدة يتم تذكير المدينين عن طريق إنذار كتابي (و آخر إشعار قبل المتابعة ) بضرورة دفع ديونهم في أجل 20 يوم من تاريخ تبليغ الإنذار.

**ثانيا التحصيل الجبري**

هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تأدية مستحقاتهم الضريبية ويتم اللجوء إلى الإجراءات الجبرية إذا تخلف المدينين عن التسديد بعد استنفاد إجراءات التحصيل الودي، فيشرع المحاسب العمومي في تطبيق إجراءات التحصيل الجبري وذلك بجعل أوامر التحصيل بيانات تنفيذية من طرف الأمرين بالصرف بطلب من المحاسب العمومي المتكفل بها، وذلك بوضع التأشير التالية:حدد هذا الأمر بمبلغ..... ليصبح بيانا تنفيذيا طبقا للمادة 68 من قانون رقم 21/90 (المتعلق بالمحاسبة العمومية ) متبوع بتوقيع الأمر بالصرف على الأمر بالتحصيل.

وتبدأ عادة المتابعة بتبنيه رسمي ( التنبيه الشخصي ) يبلغ قانونا المدين قبل اتخاذ تدابير التنفيذ الأخرى والتي يتمثل في حجز أي حجز أموال المدين الموجودة لدى الغير أو البيع طبقا للقوانين والتشريعات المعمول بها. أما الإيرادات التي تعذر تحصيلها بعد استنفاد كل الطرق القانونية يمكن أن تقبل كقيم منعدمة طبقا للمادة 69 من قانون رقم 21/90 ( المتعلق بالمحاسبة العمومية )، أو حسب المرسوم التنفيذي رقم 46/93 المادة 23 منه تمثل أسباب عدم قابلية التحصيل وهي: الوفاة، غياب المدين دون ترك أملاك يمكن حجزها، المتابعة دون جدوى.

## المطلب الثالث: طرق تسديد الضرائب

يتم تسديد الضرائب والرسوم المستحقة من طرف المدينين وذلك بـ:

- التسديد النقدي بخزينة محصل البلدية التي تم فيها ربط الضريبة أو أية بلدية أخرى بعد تقديم إخطار أو تنبيه؛
- التسديد في حساب الشيكات البريدية للمحصل نقدا بواسطة حوالة - بطاقةية ( نموذج رقم 1418 ب الجزائر) أو بشيك تحويلي ( نموذج ش 1440 الجزائر)؛
- التسديد بواسطة شيك مصرفي مسطر باسم المحصل الواقع في دائرته مقر فرض الضريبة بدون ذكر الإسم الشخصي للمحصل؛
- تحويل مصرفي يتم بواسطة بنك الجزائر أو بعض مؤسسات الائتمان المصرح لها خصيصا بهذا الغرض؛
- حوالة على الخزينة وتصدير بدون مصاريف من جميع مكاتب البريد أو من ساعي البريد ويقوم الإيصال مقام مخالصة المحصل؛
- حوالة - بطاقةية - أو حوالة بريدية عادية.

**المبحث الثالث: دراسة تحليلية للإيرادات بلدية جامعة المحصلة.**

حتى تتمكن البلدية من القيام بمهامها و انجاز مشاريعها المدرجة وجب وجود مجموعة من الإيرادات التي تمكنها من تحقيق الأعمال والمشاريع المبرمجة

**المطلب الأول: التعرف على إيرادات المحصلة لبلدية جامعة**

سنحاول في هذا المطلب التعرف بإيرادات بلدية جامعة معرفة مكوناتها وكذا مقارنة تقديرات الإيرادات في الميزانية الإضافية مع المبالغ الحقيقية المحققة.

**أولا مكونات إيرادات بلدية جامعة**

تتكون إيرادات بلدية جامعة من:

**1- إيرادات ذاتية**

هي مجموع الضرائب والرسوم المفروضة على أملاك الدولة وتتمثل في الرسوم على الطرق، بيع المنتجات والخدمات (الماء الصالح للشرب)، تذاكر النقل المدرسي، الإيجارات (تأجير الملعب البلدي، تأجير العقارات، تأجير المذبح البلدي، تأجير العتاد، تأجير السوق الأسبوعي، تأجير محطة النقل الريفي)، حقوق المحشر، رسم الذبح، حقوق الأفراح، رخص العقارات، الإعلانات والصفائح المهنية.

**2- إيرادات جبائية**

تتمثل في:

- الرسم على النشاط المهني والذي يكون نصيب البلدية منه 1.30%.
- الضريبة الجزافية الوحيدة تتمثل نسبة البلدية منه ب: 40.25%
- الرسم على القيمة المضافة تستفاد البلدية من هذا الرسم بنسبة 10%.
- الرسم العقاري تستفاد البلدية منه كلية أي بنسبة 100%.



ثانياً المقارنة بين التقديرات و التحصيلات الفعلية لإيرادات بلدية جامعة

جدول رقم (05): يمثل التقديرات و التحصيلات الفعلية للإيرادات الذاتية و الجبائية

البيان	الإيرادات الذاتية			الإيرادات الجبائية المحلية		
	التقديرات	التحصيلات	الفارق	التقديرات	التحصيلات	الفارق
2015	22403533.68	15583977.43	6819556.25	45154868.56	64469256.36	(19314387.8)
2016	25020859.28	17337170.25	7683689.03	56003644.83	68503618.59	(12499973.8)
2017	27522969.68	20992656.67	6530313.01	69564273.96	64542488.70	5021785.26
2018	37387459.42	26897425.25	10490034.17	67530706.71	62688535.69	4842171.02

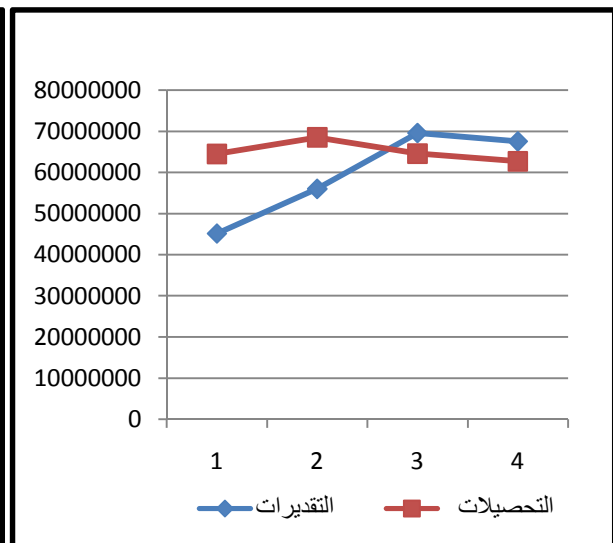
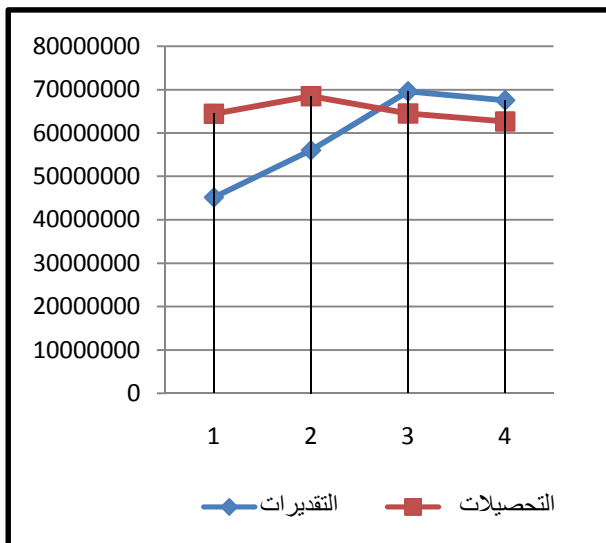
المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقاً من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة (أنظر الملحق رقم 01، 02، 03).

الشكل رقم (3): يمثل تقديرات و تحصيلات

الشكل رقم (4): يمثل تقديرات و تحصيلات

الإيرادات الذاتية

الإيرادات الجبائية المحلية



المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقاً من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة.

بالاعتماد على الجدول رقم (05) والشكلين (03) (04) يمكن استنتاج أن:

### 1- الإيرادات الذاتية

نلاحظ وجود فارق كبير في جميع السنوات مابين 2015-2018 حيث قدر هذا الفارق على الترتيب ب: 6819556.25، 7683689.03، 6530313.01، 10490034.17، وهذا ناتج عن سوء تقدير الإيرادات من طرف الأمر بالصرف وعدم إدراجها في الميزانية الإضافية.

### 2- الإيرادات الجبائية المحلية

تدبب حصيلة الإيرادات الجبائية عبر سنوات مابين 2015-2018 وهذا ناتج عن سوء تقدير الإيرادات من طرف الأمر بالصرف ففي سنتي 2015 و 2016 نلاحظ أن مبلغ التحصيلات أكبر من مبلغ التقديرات بفارق (19314387.8-)، (12499973.8-) على التوالي وكمثال عن سوء تقدير بعض الإيرادات قدر مبلغ الرسم على النشاط المهني في الميزانية الإضافية ب: 33462863.13 بينما المبلغ الفعلي هو: 47914686.24، أما في سنتين 2017 و 2018 نلاحظ ارتفاع مبلغ التقديرات مقارنة بالتحصيلات ب: 5021785.26 في سنة 2017 و 4842171.02 في سنة 2018.

### المطلب الثاني: مدى مساهمة الإيرادات المحصلة في ميزانية البلدية.

سنتناول في هذا المطلب مدى فعالية الإيرادات المحصلة، مع الاستعانة بالأشكال البيانية.

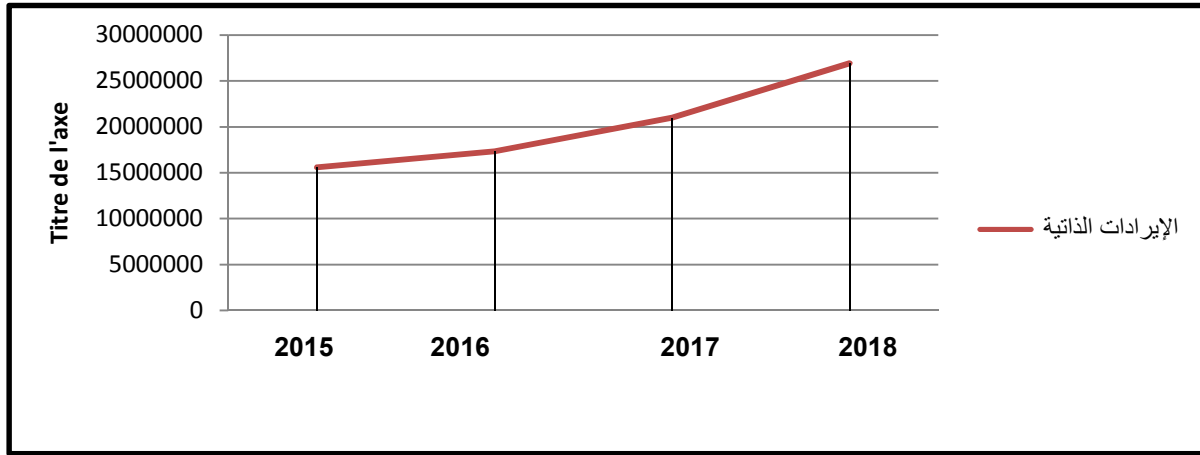
### أولاً: نسب تطور الإيرادات

الجدول رقم (06) يمثل نسبة تطور الإيرادات الذاتية

البيان	2015	2016	2017	2018
الإيرادات الذاتية	15583977.43	17337170.25	20992656.67	26897425.25
معدل النمو	-	%11.24	%21.08	28.13%

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقاً من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة (أنظر الملحق رقم 01، 02)

الشكل رقم (05): يمثل نسبة تطور الإيرادات الذاتية



المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة

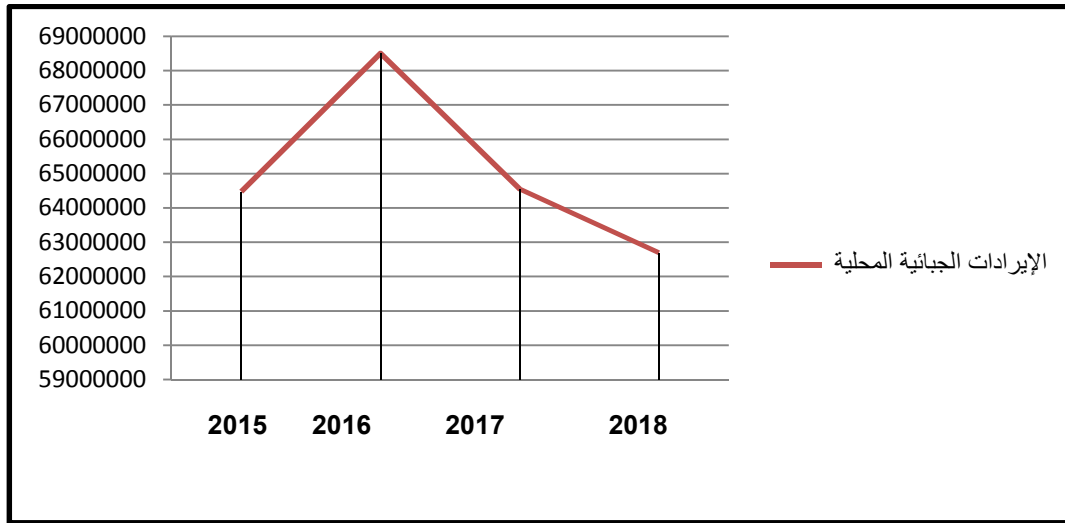
يظهر لنا من خلال الجدول رقم (06) و الشكل رقم (05) أن نسبة نمو الإيرادات الذاتية موجبة وحصيلتها في حالة ارتفاع مستمر حيث تم تحقيق أكبر حصيلة سنة 2018 والتي قدرت بـ: 26897425.25 تصاحبها أعلى نسبة نمو قدرت بـ: 28.13%.

الجدول رقم (07): يمثل تطور الإيرادات الجبائية المحلية

البيان	2015	2016	2017	2018
الضرائب والرسوم المحصلة	64469256,36	68503618,59	64542488,7	62688535,69
نسبة النمو (التطور)	—	6.25%	-5.78%	-2.87%

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة (أنظر الملحق رقم 03)

الشكل رقم (06): يمثل تطور الإيرادات الجبائية المحلية



المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقا من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة.

يمثل الجدول رقم (06) تطور الحصيلة الضريبية ويدرس معدل تطور هذه الحصيلة من سنة لأخرى.

نلاحظ في هذه الفترة أن حصيلة الإيرادات الضريبية متذبذبة، حيث كانت موجبة وفي ارتفاع مستمر في سنوات 2015، 2016 و وصلت ذروتها وحققت أكبر حصيلة قدرت ب: 68503618,59 و نسبة نمو قدرت

ب: 6.25%، أما بالنسبة لسنة 2017 فلوحظ أن المعدل انخفض وحقق أكبر نسبة سالبة قدرت ب

(-5.78%) تليها سنة 2018 الذي كان معدل النمو سالب قدر ب (-2.87%).

ثانيا: مدى مساهمة الإيرادات المحصلة

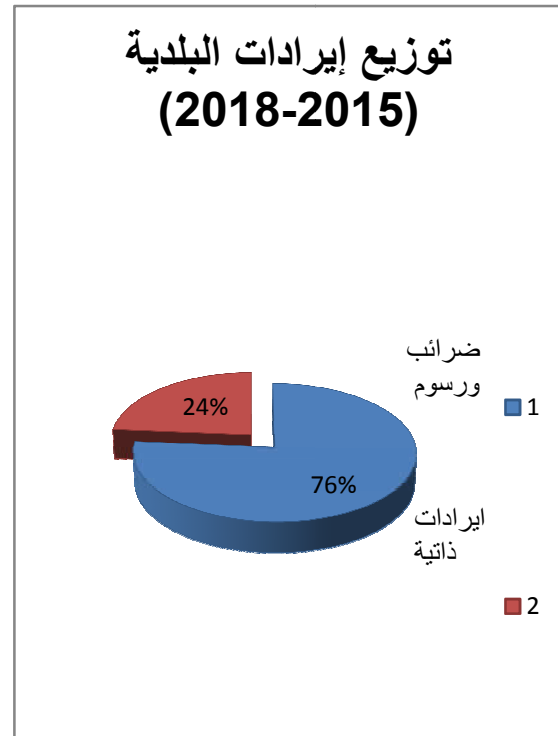
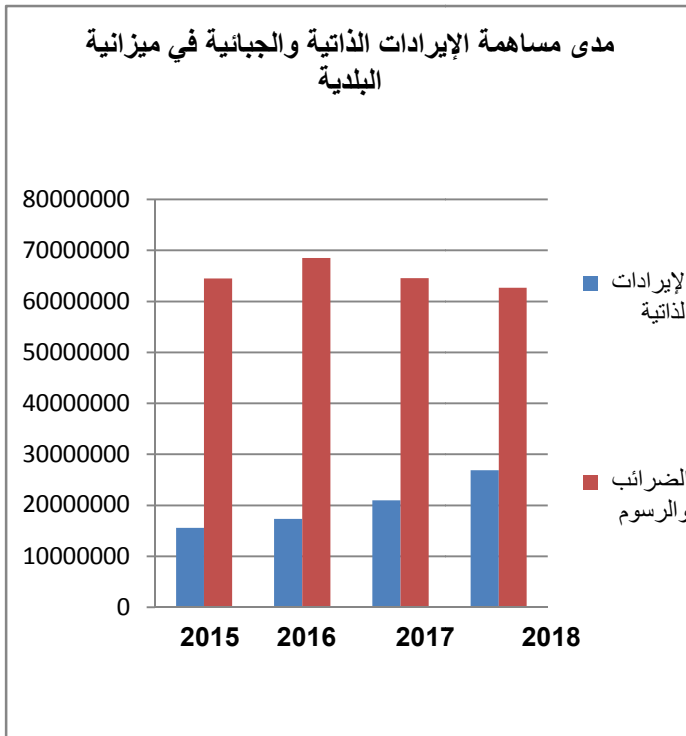
الجدول رقم (07): يمثل نسبة مساهمة كل من الإيرادات الذاتية و الجبائية المحلية

المجموع العام		وضعية تحصيل الموارد الجبائية		وضعية تحصيل الإيرادات الذاتية		البيان
النسبة	المبالغ	النسبة	الضرائب والرسوم	النسبة	المبالغ	
100%	80053233.79	%80.53	64469256.36	19.47%	15583977.43	2015
%100	85840788.79	%79.80	68503618.59	%20.20	17337170.2	2016
%100	85535145.3	%75.46	64542488.70	%24.54	20992656.6	2017
%100	89585960.94	%69.98	62688535.69	%30.02	26897425.25	2018
100%	341015128.8	%76.30	260203899.3	%23.70	80811229.48	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة انطلاقا من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة (أنظر الملحق رقم 01، 02، 03)

الشكل رقم (07): يمثل توزيع إيرادات البلدية

الشكل رقم (08): يمثل مساهمات إيرادات البلدية



المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقاً من الحسابات الإدارية لبلدية جامعة.

من خلال الجدول رقم (07) والشكلين رقم (07) و (08) نستنتج أن:

تمويل البلدية يعتمد أساساً على الموارد الناتجة عن الجباية المحلية ويعتمد بشكل ثانوي على الإيرادات الذاتية. كما لاحظنا أنه تم تسجيل أعلى حصيلة إيرادات سنة 2018 قدرت ب: 89585960.94 دج، وهذا ناتج بسبب ارتفاع حصيلة الإيرادات الذاتية حيث قدرت ب: 26897425.2.

#### 1- مساهمة الإيرادات الجبائية المحلية في بلدية جامعة

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) سيطرة الإيرادات الجبائية المحلية بالمقارنة مع الإيرادات الذاتية حيث تشكل المصدر: الأساسي للإيرادات، وتم تقدير نسبة مساهمتها الإجمالية في السنوات ما بين 2015-2018 ب: 76.30%، حيث قدرت حصيلة الإيرادات الجبائية لسنة 2015 ب: 80.53%، وفي سنة 2016 ب: 79.80%، كما تم تسجيل نسبة: 75.46% لسنة 2017، ونسبة 69.98% لسنة 2018.

و بلغ متوسط نسبة مساهمتها 76.30% بالنسبة لإجمالي الإيرادات لكل السنوات المدروسة (من سنة 2015 إلى سنة 2018)، مما يعني أن بلدية جامعة تعتمد بشكل أساسي على الإيرادات الجبائية كغيرها من

البلديات ويرجع هذا إلى قلة وضعف حصيلة الإيرادات الذاتية وعجز البلدية عن إنشاء مصادر تمويل ذاتية جديدة.

## 2- مساهمة الإيرادات الذاتية

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) أعلاه أن نسبة مساهمة الإيرادات الذاتية الإجمالية لسنوات مابين 2015 - 2018 هي: 23.70%، حيث قدرت نسبة حصيلة الإيرادات الذاتية لسنة 2015 ب: 19.47% وارتفعت في سنة 2016 لتصل ل: 20.20%، أما بالنسبة لسنة 2017 وسنة 2018 فقدرت ب: 24.54%، 30.02% على التوالي و بمتوسط سنوي قدر ب: 27.70% للسنوات محل الدراسة، وما نلاحظه أن حصيلة الإيرادات الذاتية في زيادة مستمرة من سنة إلى أخرى، حيث تم تسجيل أكبر حصيلة سنة 2018 وهذا ناتج عن ارتفاع الكبير في مداخل إيجارات السوق الأسبوعي و محطة النقل الريفي، بالإضافة إلى الارتفاع في رخص العقارات.

إلا أن انخفاض أو ارتفاع في نسبة الإيرادات الذاتية لا يؤثر بشكل كبير في ميزانية البلدية لأن نسب مساهمتها ضئيلة جدا مقارنة بالإيرادات الجبائية.

### المطلب الثالث: عوائق تحصيل إيرادات بلدية جامعة.

من خلال دراستنا لإيرادات بلدية جامعة وإجراءات تحصيلها تبين لنا وجود صعوبات وعوائق التي تقف في وجه تحصيل الإيرادات العمومية.

#### أولا مشاكل التحصيل

- سوء تقدير الإيرادات؛
- عدم إحصاء جميع الممتلكات التابعة للبلدية؛
- وصول الجداول المتعلقة بالرسوم العقارية متأخرة مما يؤدي إلى تراكم إشعارات الدفع؛
- نقص المعلومات المرسله من طرف الأمر بالصرف إلى المحاسب و المتعلقة مثلا بالاسم الكامل للمدين؛
- نقص الاهتمام بأموال البلدية وتممينها وتمييزها للحصول على موارد إضافية توجه لتدعيم الميزانية؛
- ضعف تعاون مصالح البلدية مع الخزينة العمومية ومفتشية الضرائب وذلك بهدف تسريع عملية تحصيل الإيرادات؛
- عدم إيصال إشعارات الدفع للمدنيين الخاصة بالضرائب الرسوم من طرف مؤسسة البريد؛
- رفض المواطنين لضريبة الرسم العقاري وانعدام الثقة بين المواطن والمسؤول.

### ثانيا الحلول المقترحة

- تفعيل حملات التوعية بهدف تحسيس المواطن بأهمية الضريبة اقتصاديا؛
- إعداد مجالات إعلامية محلية تعرف المواطن بنشاطات البلدية؛
- تحلي مؤسسة البريد الجزائري بروح المسؤولية وذلك بإيصال الإشعارات إلى أصحابها؛
- إعادة تنظيم البلدية وتسيرها لتأدية دورها بشكل كامل.



## خاتمة الفصل

من خلال الفصل التطبيقي تم الوصول إلى توضيح أثر آليات المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات الجماعات المحلية وذلك من خلال التطرق إلى مراحل و إجراءات التحصيل الإيرادات، بالإضافة إلى تحليل مختلف الإيرادات الذاتية و الجبائية المحصلة على مستوى البلدية.

ومن خلال الدراسة اتضح لنا أن المحاسبة العمومية إجراء فعل في المؤسسة العمومية الإدارية الغير ربحية، لكنه يبقى نظام ناقص تكثر فيه الثغرات.

كما أن عملية تحصيل الإيرادات تتم عبر مرحلتين هما مرحلة إدارية يقوم بها الأمر بالصرف، ومرحلة محاسبية تتم على مستوى المحاسب العمومي.

أما من خلال تحليل إيرادات البلدية في الفترة مابين 2015-2018 تبين لنا أن الإيرادات الذاتية في حالة تزايد مستمر عكس الإيرادات الجبائية التي كانت في حالة تدبب إلا أن هذه الأخيرة تحتل أكبر حصة حيث تقدر بنسبة 76%.

الخلاصة

إن المحاسبة العمومية تقنية و إجراء فعال في المؤسسات العمومية الإدارية الغير ربحية، يسمح من خلال آلياته تحصيل الإيرادات العمومية لمؤسسات الدولة، من خلال تضافر الجهود وتعدد مراحل وإجراءات و الأعوان المكلفين بالتحصيل.

ولقد تم التعرف في هذا البحث على أن المحاسبة العمومية هي ذلك النظام الذي يحدد النصوص القانونية و الإجراءات الإدارية الواجب تنفيذها من طرف الأعوان المحاسبين، فهي إذن تعتبر أساسا قانونيا نظرا لطبيعة الأموال التي يتداولها المحاسب العمومي الذي يختص بمهمة حفظ وتداول الأموال والقيم العمومية. وفي هذا الإطار وضع المشرع عدة قيود قانونية وتنظيمية تهدف إلى تحقيق الاستعمال الأمثل للموارد من حيث الدقة في تحصيل الإيرادات العمومية، وذلك بتطبيق رقابة صارمة ومستمرة على أعوان المحاسبة العمومية الملزمة باحترام إجراءات ومراحل تحصيل هذه الإيرادات.

إن تحصيل الإيرادات العمومية محددة بين أشخاص معتمدين يتمثلون في أعوان المحاسبة العمومية وهم الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، هذه الاتجاهات المختلفة الممثلة لأطراف المحاسبة العمومية فرضت عليهم مجموعة من الأساليب والتقنيات التي يجب أن يعتمدوها أثناء أداء مهامهم في تحصيل إيرادات المؤسسات التابعة للدولة، في شكل مراحل حيث تم تقسيم مراحل تحصيل الإيرادات العمومية إلى مرحلتين، حيث يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المرحلة الإدارية، في حين يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ المرحلة المحاسبية.

إن إجراءات المحاسبة العمومية استطاعت أن تحصر مجال استخدام الأموال العمومية وأن تحدد إطارها، حيث أن الإجراءات الخاصة بتحصيل الإيرادات سمحت لهذه المؤسسات بتنظيم عملها وحسن استغلال الإيرادات العمومية، إلى جانب العقوبات المفروضة للمخالفين لهذه القوانين، وعليه يمكن القول أن إجراءات المحاسبة العمومية المعتمدة كان لها دور هام في تحسين أداء المؤسسات العمومية الإدارية و إحداث قانون محدود ومنهج قانوني واحد في كل المؤسسات المتماثلة، حيث فرضت إجراءات صارمة لتحصيل الإيرادات.

نظام المحاسبة العمومية كأى نظام آخر لا يخلو من النقائص تكثر فيه الثغرات، بالرغم من الجهود المبذولة في الجزائر للقضاء على هذه الثغرات، التي تؤثر على أداء العاملين في تحصيل الإيرادات العمومية، وذلك يظهر من خلال النقائص التي تنعكس على الواقع العملي، فالإيرادات العمومية بإجراءاتها المعقدة والبيروقراطية التي تحكمها بالإضافة إلى نقص وعي المدينين في تسديدها، جعلت من تحصيلها أمر صعب وقد يتجاوز في بعض الأحيان السنوات لتحصيلها.

ومن التجربة الميدانية لاحظنا أنه برغم من الجهود المبذولة لتحصيل الإيرادات إلا أن هذه الأخيرة لم تصل إلى مستوى المثالية في التحصيل، وذلك بسبب نقص الإمكانيات والحاجة إلى اللجوء إلى تقنيات متطورة في التحصيل وأيضاً إلى وجود ثقافة في المجتمع، لكي يكون متقهما ومتعاوناً مع نظام المحاسبة العمومية في جانب التحصيل.

### اختبار الفرضيات

على ضوء ما ورد في المذكرة، أدت معالجة البحث في اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية :

1- لقد تبين لنا من خلال دراستنا لنظام المحاسبة العمومية أنه يتوفر على إمكانية تقنية محاسبية وتنظيمية جعلته يساهم في توفير القسط الأكبر من متطلبات نظام تسيير المؤسسات العمومية، وهذا بفضل مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، الذي يسمح بتقسيم المهام بين أعوان المحاسبة العمومية والتحكم في تسيير الأموال العمومية عن طريق ممارسة المراقبة المزدوجة لكل عون على الآخر.

2- تتم عملية تحصيل الإيرادات العمومية من طرف أعوان المحاسبة العمومية المتمثلين في الأمر بالصرف والذي يتولى المرحلة الإدارية، والتي تقسم إلى ثلاثة مراحل متمثلة في :

- عملية الإثبات: والتي تهدف إلى تحديد طبيعة الحقوق المستحقة الدفع لصالح الدولة ومؤسساته؛  
- عملية التصفية: أي تحديد مبلغ الضرائب الواجب دفعها من طرف كل مدين لصالح ميزانيات الدولة وهيئاتها العمومية؛

- مرحلة إصدار سند الأمر بتحصيل الإيراد: يأتي هذا الإجراء بعد عملية الإثبات والتصفية ويتمثل في تحرير سند الأمر بالتحصيل الذي يرسل إلى المحاسب العمومي بهدف البدء في التحصيل الفعلي للإيرادات. ومرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي حيث يكون فيها المحاسب العمومي مسئولاً شخصياً ومالياً بتحصيل الإيرادات.

3- تحقق آليات المحاسبة العمومية تحصيل الإيرادات بكل شفافية، بسبب الإجراءات القانونية الردعية المتمثلة بداية في الإجراء الودي وذلك بإرسال الإشعارات والإنذارات لتذكير المدينين بدفع ديونهم، ثم الانتقال إلى الإجراءات الجبرية في حالة فشل الأسلوب الودي ويتمثل في الغلق المؤقت، الحجز، ثم البيع

4- بعد مرور الإيرادات العمومية عبر مراحل وإجراءات التحصيل التي يشرف عليها الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ترسو لتكون مؤهلة وشرعية نظامية توجه لتغطية النفقات داخل الجماعات المحلية.

التوصيات:

- الضرائب المحلية تمثل أكبر جزء من الموارد المالية لذلك ينبغي الاهتمام بها من حيث تحصيلها، ومواصلة البحث المستمر عن المصادر المختلفة للإيرادات وتطويرها من أجل تحقيق المصلحة العامة اقتصاديا و اجتماعيا.
- ضرورة تطوير المحاسبة العمومية بما يضمن الرقابة الدائمة على أموال الدولة من أجل سد الثغرات التي تحول دون تحصيل الإيرادات العمومية لصالح الخزينة، وذلك بسن التشريعات والقوانين في هذا المجال.
- ضرورة إعادة تأهيل وتدريب العاملين بالإدارة المالية للجماعات المحلية بصفة دائمة بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والأنظمة المحاسبية والإدارية.
- يجب على المؤسسات والإدارات العمومية الجزائرية أن تواكب التطورات التكنولوجية والاقتصادية خصوصا المعلوماتية، وذلك بتعديل أنظمتها المحاسبية آليا وإلكترونيا بهدف الدقة في تحصيل الإيرادات.
- نظرا لأهمية الإيرادات العمومية، فإنه يجب أن تكون عملية تحصيلها في أيدي أمينة مشبعة بالضمير المهني والأخلاقي والروح الوطنية من جهة، ويجب أن يتميز الأشخاص القائمون بتحصيلها على قدر عالي من الكفاءة والنزاهة من جهة أخرى.

# قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- أحمد التيجاني بالعروسي، قانون المحاسبة العمومية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2011.
- رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011.
- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
- مسعود شيهوب، أسس الإدارة المحلية وتطبيقاتها على نظام البلدية والولاية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986.
- أ بريمكاند: ترجمة حسن عبد الرحمان، المحاسبة الحكومية الفعالة، مركز البحوث والدراسات الإدارية لمعهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 1999.
- إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2010.
- العيد صالحى، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008.
- جيري نجيب، الرقابة المالية بالمغرب بين الحكامة المالية ومتطلبات التنمية: دراسة تحليلية ونقدية، الإصدار الرابع، دار نشر المعرفة، المغرب، 2011.
- حسام أبوعلي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، الأردن، 2004.
- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- خالد ممدوح، البلديات والمحليات في ظل الأدوار الجديدة للحكومة، القاهرة - مصر، 2009.
- داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2005-2006.
- رحمانى الشريف، أموال البلديات الجزائرية الاعتلال والعجز والتحكم الجيد في التسيير، دار القصبه للنشر، الجزائر، 2003.
- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009.
- طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010.

- عبد المطلب عبد الحميد، التمويل المحلي والتنمية المحلية، الدار الجامعية، مصر، 2001.
- عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008.
- عبد الوهاب نصر، المحاسبة الحكومية والقومية، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000.
- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر وتوزيع، القاهرة، 2004.
- ليلى فتح الله إبراهيم، الموازنات والمحاسبة الحكومية، مطابع الدار الهندسية، مصر، 1999.
- محرزى محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.
- محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الخامسة، دار هومة، الجزائر، 2013.
- محمد عباسى حجازي، المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية، إصدار المنظمة العربية للعلوم الإدارية، مصر.

- محمد مسعى، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003.

- محمود حسين، مبادئ المالية العامة، دارة الميسرة، الأردن، 2007.

- يحيى دنيدي، المالية العمومية، دار الخلدونية، ط2، الجزائر 1985.

## 2- المجالات

- جلول ياسين بالحاج، أهمية تفعيل الإيرادات المحلية غير الجبائية في تمويل التنمية المحلية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الثامن، جامعة تيارت.

- لخضر مرغاد، الإيرادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد السابع، فيفري 2005.

- مبارك مسلوس، الإدارة الرشيدة للجماعات المحلية بين إلزامية الخدمات العامة وحتمية التوازن المالي، مجلة الإدارة، عدد 40، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2010.

- محمد خثير، تحديات التنمية المحلية في ظل تراجع إعانات الحكومة المالية المخصصة للولايات والبلديات في الجزائر، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة خميس مليانة، الجزائر، العدد خاص، المجلد رقم 02، أبريل 2018.



3- البحوث الجامعية

3-1 رسائل الدكتوراه

- رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010-2011.

- زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2013-2014.

- سعاد طبي، المالية المحلية ودورها في عملية التنمية، رسالة لنيل دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2009.

- نادية تياب، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، رسالة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2013.

3-2 مذكرات الماجستير ومذكرات التكوين

- أحمد بلجيلالي، إشكالية عجز ميزانية البلديات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010.

- أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة الماجستير، تخصص نقود مالية، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة عمار تليجي بالأغواط، 2009-2010.

- بوشنطر سليمة، المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.

- حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006.

- رابح غضبان، جباية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2001، ص: 24-25.

- رمضان تسمبال، إستقلالية الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص: 98
- رمضان تسمبال، استقلالية الجماعات المحلية في الجزائر وهم أم حقيقة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولودي معمري، تيزي وزو، 2009، 112، 113
- شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، رسالة ماجستير قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص: 27
- شوخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بالقاسم، تلمسان، 2010-2011
- شويح بن عثمان، دور الجماعات المحلية في التنمية المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.
- عبد القادر فرحاوي، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهاية التكوين، تخصص مالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014.
- عبد الله بن علي الحسين، المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 2005.
- عدنان أدري، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع إداري أعمال، جامعة الجزائر 3، 2009-2010.
- محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية تخصص مالية، جامعة تلمسان، 2005-2006.
- ياقوت قديد، الاستقلالية المالية للجماعات المحلية، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.

4- الملتيقيات

- محمد حاجي، التمويل المحلي وإشكالية العجز في ميزانية البلدية، الملتيقى الدولي حول: سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات، دراسة حالة الجزائر والدول النامية، جامعة بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، يومي 21 و22 نوفمبر 2006.

5- المناشير

- حلمي محمد النجار، أصول التنفيذ جبري، منشورات الكلية الحقوقية، لبنان، 2003.

6- مطبوعات

علي بساعد، المالية العمومية، مطبوعة بالمعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر، 1992.

7- الدروس

خضير مجيد علاوي، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة الفرات الأوسط، العراق، 2017.

8- المواد والنصوص

8-1 القوانين

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017، الجزائر، 2017.

- قانون الرسم على الأعمال 2017، الجزائر، 2017

- قانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، جريدة الرسمية، عدد 85.

- قانون رقم 90-21، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل: 15-08-1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، جريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 35.

- قانون رقم 99-11 مؤرخ في 15 رمضان 1420 الموافق 23 ديسمبر 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 92.

- القانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول 1436 الموافق 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 78، المعدلة للمادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- قانون رقم 11-10 مؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق 22 يونيو 2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 37.
- قانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85، المادة 02، ص: 03.
- قانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85.

### 8-2 الأوامر

- أمر رقم 94-03 مؤرخ في 27 رجب سنة 1415 الموافق 31 ديسمبر 1994، يتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 87.
- أمر رقم 95-27 مؤرخ في 08 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 82.
- أمر رقم 95-27 مؤرخ في 08 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 82.
- أمر رقم 96-31، مؤرخ في 19 شعبان عام 1417، الموافق 30 ديسمبر 1996، يتضمن قانون المالية لسنة 1997، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85.
- أمر رقم 06-04 مؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006، يتضمن قانون المادة التكميلي لسنة 2006، جريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 47.
- <sup>1</sup>- أمر رقم 96-31، مؤرخ في 19 شعبان عام 1417، الموافق 30 ديسمبر 1996، يتضمن قانون المالية لسنة 1997، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 85.

### 8-3 المراسيم التنفيذية

- المرسوم التنفيذي 91-312، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 والموافق 14 نوفمبر سنة 1992، المتعلق بآرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 82.

- المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 14 شعبان 1413 الموافق 06 فيفري 1993، الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد 09.

- المرسوم تنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 28 صفر 1412 الموافق 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتها ومحتواها، جريدة رسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 43.

- المرسوم تنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 13 ذي القعدة 1413 الموافق 05 ماي 1993 يتعلق بكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 30.

#### 4-8 المراسيم التشريعية

المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 26 رجب عام 1413 الموافق 19 جانفي 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، عدد 04.

#### المراجع باللغة الأجنبية

J.C.Martinet et P. Dimalta, **Droit budgétaire**, LITC, Paris, 1999.

قائمة الملاحق

## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية : السوادي  
 دائرة : جامعة  
 بلدية : جامعة

## وضعية تحصيل الإيرادات الذاتية

الملاحظات	سنة المالية 2016	سنة المالية 2016	سنة المالية 2015	سنة المالية 2015	سنة المالية 2015	الباب و المادة
	المبلغ المحصل	تقديرات الميزانية الإضافية	المبلغ المحصل	تقديرات الميزانية الإضافية	تقديرات الميزانية الإضافية	طبيعة الإيرادات
	1,558,133.00	1,700,000.00	1,506,047.50	680,000.00	680,000.00	رسوم على الطرق (استغلال الشارع )
	357,645.64	8,022,969.68	533,253.84	8,022,969.68	8,022,969.68	بيع المنتجات و الخدمات ( الماء الصالح للشرب
	1,507,090.80	100,600,696.85	0.00	93,110,981.01	93,110,981.01	نتائج السنوات المالية السابقة ( ماء الشرب )
	304,320.00	300,000.00	170,760.00	250,000.00	250,000.00	تذاكر النقل المدرسي
	84,500.00	84,500.00	45,000.00	45,000.00	45,000.00	تأجير الملعب البلدي
	365,700.00	600,000.00	459,120.00	400,000.00	400,000.00	حقوق المحطسـر
	5,458,497.97	5,403,389.60	3,581,613.13	3,745,564.00	3,745,564.00	حقوق العقارات
	0.00	140,000.00	99,733.31	200,000.00	200,000.00	تأجير الجسر العقارات
	191,260.00	250,000.00	70,000.00	300,000.00	300,000.00	تأجير المبنى البلدي
	4,211,363.64	4,250,000.00	5,100,000.00	5,100,000.00	5,100,000.00	تأجير العقار
	1,150,000.00	1,150,000.00	1,054,166.65	1,150,000.00	1,150,000.00	تأجير السوق الأسبوعي
	2,223,470.69	5,752,973.18	0.00	5,392,922.27	5,392,922.27	تأجير محطة النقل الريفي
	0.00	50,000.00	0.00	50,000.00	50,000.00	نتائج السنوات المالية السابقة (الامتلاكات)
	433,500.00	250,000.00	455,000.00	260,000.00	260,000.00	رسم الدبـسـح
	3,222,250.00	2,720,000.00	2,509,283.00	2,000,000.00	2,000,000.00	حقوق الأفـسـح
	0.00	100,000.00	0.00	200,000.00	200,000.00	رخص العقـسـرات
	21,067,731.74	131,374,529.31	15,583,977.43	120,907,436.96	120,907,436.96	الإعلانات و الصفـسـح المهنية
						المجموع.....

## وضعية تحصيل الإيرادات الذاتية

الملاحظات	سنة المالية 2018		سنة المالية 2017		سنة المالية 2017		البيان والمادة
	المبلغ المحصل	تقديرات الميزانية الإضافية	المبلغ المحصل	تقديرات الميزانية الإضافية	تقديرات الميزانية الإضافية	طبيعة الإيرادات	
	1,818,770.00	2,600,000.00	2,538,028.00	1,800,000.00	1,800,000.00	رسوم على الطرق (استغلال الشارع)	904/712
	265,018.88	8,022,969.68	105,798.76	8,022,969.68	8,022,969.68	بيع المتوجات و الخدمات ( الماء الصالح للشرب	905/700
	739,973.82	114,081,878.05	594,222.96	106,758,930.09	106,758,930.09	نتائج السنوات المالية السابقة ( ماء الشرب )	905/827
	207,120.00	340,000.00	29,160.00	350,000.00	350,000.00	تداسر النقل المدرسي	913/700
	224,500.00	120,000.00	97,000.00	100,000.00	100,000.00	تأجير ملعب البلدي	914/711
	184,500.00	500,000.00	168,300.00	650,000.00	650,000.00	حقوق المحضّر	931/709
	0.00	0.00	5,299,652.33	6,100,000.00	6,100,000.00	تأجير العقارات	931/7110
	409,475.00	213,325.00	196,150.00	300,000.00	300,000.00	تأجير العقاد	931/7112
	1,284,523.78	1,284,523.78	1,010,563.26	0.00	0.00	تأجير محلات المهنية	931/7113
	610,716.68	1,080,724.08	382,800.00	0.00	0.00	تأجير الأفضالك	931/7114
	4,057,694.71	7,792,940.43	579,099.98	0.00	0.00	تأجير الحضائر	931/7115
	8,006,944.45	8,006,944.45	4,213,300.00	5,000,000.00	5,000,000.00	تأجير السوق الأسبوعي	931/7120
	1,396,032.00	1,396,032.00	1,090,833.34	1,200,000.00	1,200,000.00	تأجير محطة النقل الريفي	931/7121
	2,144,707.12	2,144,707.12	2,319,298.39	3,568,138.85	3,568,138.85	نتائج السنوات المالية السابقة (الامتلاكات)	931/827
	540,000.00	450,000.00	429,000.00	400,000.00	400,000.00	حقوق الأفراراج	940/755
	7,885,129.75	4,300,000.00	4,851,451.00	3,500,000.00	3,500,000.00	رخص العقارات	940/7590
	7,000.00	1,280,000.00	1,520.00	100,000.00	100,000.00	الإعلانات و الصفحة مع المهنية	940/7591
	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	#REF!	المجموع	



## الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رإلإوآل : الوآل  
الـرر : آآمعة  
بلـلـة : آآمعة

## وضعية آحصيل الإلرآلآل آبآبلية

الملاحظآل	سنة المآللية 2016	سنة المآللية 2016	سنة المآللية 2016	سنة المآللية 2015	سنة المآللية 2015	سنة المآللية 2015	البآب و المآللة
	المبلع المآصل	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	المبلع المآصل	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	آبآبلية الإلرآلآل
آلآلرآل آقآلرآل إلرآلآل المآزآللية	5,141,076.85	5,611,103.82	5,323,671.23	5,372,014.38	الرسم على القللة المضآفة	940/950	
من طرف مآلرللة الوآللية للضرآل	1,684,100.75	1,209,259.68	1,416,112.00	1,007,072.00	الرسم العقآرل و رسم القمآة	940/960	
	0.00	0.00	0.00	0.00	رسم آلآلرآل	940/961	
	47,066,147.41	41,365,202.58	47,914,686.24	33,462,863.13	الرسم على آلشآل المآل	940/7620	
	13,582,600.58	7,111,395.57	8,480,161.14	4,693,062.82	الضرلبلية آلرآفلة الوآللة	940/7621	
	1,029,693.00	706,683.18	1,334,625.75	619,856.23	ضرآل آآرل مآلرآة ( العقآرآل )	940/7690	
	<b>68,503,618.59</b>	<b>56,003,644.83</b>	<b>64,469,256.36</b>	<b>45,154,868.56</b>	المآموع.....		
الملاحظآل	سنة المآللية 2018	سنة المآللية 2018	سنة المآللية 2017	سنة المآللية 2017	سنة المآللية 2017	البآب و المآللة	
	المبلع المآصل	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	المبلع المآصل	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	آقآلرآل المآزآللية الإضآفلة	آبآبلية الإلرآلآل	
آلآلرآل آقآلرآل إلرآلآل المآزآللية	2,451,585.90	6,920,933.39	5,062,493.01	6,054,057.66	الرسم على القللة المضآفة	940/950	
من طرف مآلرللة الوآللية للضرآل	4,595,392.68	1,227,509.82	1,116,467.25	1,415,392.44	الرسم العقآرل و رسم القمآة	940/960	
	632,000.00	200,000.00	136,109.00	0.00	رسم آلآلرآل	940/961	
	39,136,090.10	41,556,040.12	41,679,565.76	48,615,579.33	الرسم على آلشآل المآل	940/7620	
	13,997,368.51	16,483,437.68	15,463,894.18	12,479,699.13	الضرلبلية آلرآفلة الوآللة	940/7621	
	1,876,098.50	1,142,785.70	1,083,959.50	999,545.40	ضرآل آآرل مآلرآة ( العقآرآل )	940/7690	
	<b>62,688,535.69</b>	<b>67,530,706.71</b>	<b>64,542,488.70</b>	<b>69,564,273.96</b>	المآموع.....		

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المديرية العامة للمحاسبة

جامعة في :

وزارة المالية  
المديرية الجهوية للخرزينة  
بسكر  
خرزينة البلدية بجامعة

### إشعار بالدفع

رقم الحساب الجاري (ح ب ج) :  
إلى السيد :  
لهاتف :  
.....

لسي الشرف أن أذكركم بأنكم مدينون لدى صندوقنا بمبلغ قدره :

ممتلا في الضرائب والرسوم المبينة أدناه :

المبلغ المستحق	طبيعة الضريبة أو الرسم	رقم الضريبة	سنة فرض الضريبة
	مجموع المستحقات		
	غرامات التأخير		
	المجموع الكلي		

أطلب منكم اتخاذ التدابير لتسديد المبلغ المستحق فإن لم تستجيبوا لهذا الإشعار ، تضطر الخزينة إلى اتخاذ إجراءات التحصيل الإجباري المنصوص عليها قانونا، لأنه عندما يشرع في الإجراءات الإجبارية لا يمكن توقيفها مهما كان المبرر.

أمين الخزينة



الملحق رقم 06:

سلسلة (2011) R n° 8

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

قباضة الضرائب

السيد (ة) : .....

الساكن : .....

رقم التعريف الجبائي : .....

آخر إنذار قبل المتابعات

تبعاً للإشعار بالدفع ..... والذي بموجبه أعلمتكم بطبيعة ومبالغ الضرائب والرسوم الواقعة على ذمتكم والذي لم تستجيبوا له، طلبت منكم التفضل بالحضور إلى مكتبنا عن طريق الرسالة المؤرخة ..... عندما استقبلتكم يوم .....، طلبت منكم التسديد الفوري للمبالغ المفصلة أدناه، كما عرضت عليكم جدولاً للدفع على أقساط لتتمكنوا من التسديد التدريجي لدينكم الجبائي.

الطبعة الرسمية، الجزائر

رقم الضريبة	سنة فرض الضريبة	طبيعة الضرائب والرسوم	المبلغ المستحق
		غرامات التأخير المجموع	

ولكن لم تستجيبوا لكل الاقتراحات التي عرضتها عليكم، وقد نهيتكم بالنتائج التي ستترتب عن موقفكم السلبي والمتمثلة في :

- الغلق المؤقت لمحللاتكم المهنية، إلى غاية التسديد الكلي لدينكم الجبائي ؛
- حجز أملاككم المنقولة وغير المنقولة وتحملكم للأتعاب والمضايقات المترتبة عن ذلك ؛
- فقدان إمكانية الحصول على تخفيض للعقوبات الجبائية.

أنبهكم بأنه سيشرع في تنفيذ الإجراءات الإجبارية المذكورة أعلاه في أي وقت، ابتداءً من تاريخ إرسال هذا الإنذار. ومن غير التسديد الكلي للمبالغ المستحقة، لن تحظى أي محاولة لرفع هذه الإجراءات بقبول من طرف إدارة الضرائب.

تقبلوا ..... تحياتنا الخالصة.

قباض الضرائب،

Série N° \_\_\_\_\_ Série N° \_\_\_\_\_ Série R., N° 2 (1996)

Acte N° \_\_\_\_\_ ADMINISTRATION DES IMPOTS

WILAYA SERVICE DU RECOUVREMENT

d \_\_\_\_\_ **AVIS DU RECEVEUR DES IMPOTS**

COMMUNE à un tiers détenteur de deniers affectés

Le Receveur des Impôts au privilège du Trésor Public

RECETTE DES IMPOTS a M \_\_\_\_\_

d \_\_\_\_\_ demeurant à \_\_\_\_\_

Compte de Chèques Postaux de la Recette N° \_\_\_\_\_ Par application des dispositions des articles 384 et 387 du Code des Impôts directs, 145 du Code de Taxe sur la Valeur Ajoutée, j'ai l'honneur de vous prier de me verser immédiatement en l'acquit de M \_\_\_\_\_

demeurant à \_\_\_\_\_

sur les sommes que vous devez à ce dernier à quelque titre que ce soit et qui sont affectées au privilège du Trésor, la somme de \_\_\_\_\_

montant des impositions exigibles dudit contribuable.

A \_\_\_\_\_, le \_\_\_\_\_ 19\_\_

Cachet de la Recette Le Receveur,

Reçu copie

Visa du Directeur quand il v a lieu A \_\_\_\_\_, le \_\_\_\_\_ 19\_\_

NATURE DES IMPOTS	EXERCICE	ARTICLES des rôles ou numéros des constatations	DATE DE MISE en recouvrement des rôles ou date des constatations	SOMMES DUES
I.B.S.	19			
I.R.G.	19			
T.A.P.	19			
Taxe foncière	19			
Taxe d'assainissement	19			
T.V.A.	19			
			TOTAL .....	
			Pénalités de retard ...	
			TOTAL .....	

**PAYEZ VOS CONTRIBUTIONS PAR CHEQUE POSTAL OU BANCAIRE OU MANDAT-TRESOR**

**MODES DE PAIEMENT DES IMPOTS**

1° Versement en numéraire à la caisse du receveur de la commune de l'imposition ou d'une autre commune, sur présentation d'un avis ou d'un avertissement.

2° Versement au compte de chèques postaux du receveur indiqué ci-dessus

a) en numéraire au moyen d'un mandat-carte (formule n° 1418 B ALG.),

b) par chèque de versement (formule CH. 1440 ALG.) ;

3° Chèque bancaire barré émis à l'ordre du receveur du lieu d'imposition sans mention du nom personnel du receveur

4° Mandat-Trésor émis sans frais dans tous les bureaux de poste ou par l'intermédiaire du facteur. Le récépissé tient lieu de la quittance du receveur.

5° Mandat-carte ou mandat-poste ordinaire.

**AVIS TRES IMPORTANT.** Dans tous les cas, il est indispensable d'indiquer la commune et l'année de l'imposition, l'article du rôle et le cas échéant, la lettre précédant cet article, ainsi que la nature et le montant de l'imposition.