



الموضوع

مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة حالة الجزائر (2000-2017)

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية
تخصص : نقود و مالية

إشراف الأستاذ :

عبدة فريد

إعداد الطالب :

سارسة الطاهر

<http://www.univ-biskra.dz>

السنة الجامعية : 2016-2017



الإهداء

أهدي هذا العمل إلى الشخصين اللذان مكان في الدنيا لا كنت موجود
إلى أغلى و أحلى ما رآته عيني و سمعته أذني ولا توصف بكلمة من
كلمات الدنيا، والتي كانت في كل خطوة معي أخطوها وكل المتاعب و
المعاناة التي عانتها من اجلنا والتي كانت في قلبي وعمق لي و روعي
أمي الغالية

إلى الإنسان الذي كان قدوة إلي من الصغر إلى يومنا هذا و الذي
تعدى مصاعب الدنيا من اجلنا وفر لنا كل منا نحتاجه و طول الله في عمره
أبي

إلى إخوتي و أخواتي و إلى زوجتي و أولادي
وإلى أصدقائي الكرماء سير الله لهم طريق النجاح
وكل من عرفتهم وحفظتهم ذاكرتي ولم تشملهم مذكرتي أهديهم هذا
العمل .

شكر و عرفان

إن الحمد و الشكر لله نعمده و نستعين به، هو الذي وفقني و أعانني على انجاز هذا العمل الجد متواضع فهو أحق أن يشكر و يحمده. كما نتقدم بخالص شكرنا و تقديرنا إلى أستاذنا الفاضل فريد عبة على توجيهاته و نصائحه القيمة ،

ونشكر كل من تلقينا منه علما صالحا وعملا مفيدا لمواصلة مشوارنا. كما نتقدم بالشكر إلى كافة الأساتذة قسم العلوم الاقتصادية على مجهوداتهم التي قدموها لنا طول مشوارنا الدراسي.

إلى كل هؤلاء نقول لهم:

<>بارك الله لكم وجعلها في ميزان حسناتكم وجعل الجنة مثواكم>>

ملخص الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر ، و كذلك في تسيير و ترشيد النفقات العمومية حيث أصبحت جانب النفقات العمومية مشكلة التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة و ذلك زيادة احتياجات العامة التي أدت إلى تأثير على الميزانية العامة .
يهدف معالجة الإشكالية لقد تطرقنا إلى الجانب النظري على النفقات العمومية و كذلك الرقابة المالية و مختلف الأجهزة الرقابية التي وضعها المشرع الجزائري للمحافظة و حماية الأموال العامة .

الكلمات المفتاحية :

محاسبة عمومية ، المال العام ، الخزينة العمومية ، الرقابة المالية .

Résume

Le but de cette recherche est d'établir un diagnostic du système de la comptabilité publique en Algérie , Ainsi que la conduite et la rationalisation des dépenses publiques afin que le problème de la dépense publique face à l'Etat au titre des aménagements existants et l'augmentation des besoins publics qui ont conduit à l'impact sur le budget.

Afin de résoudre le problème a été traité sur le côté théorique des dépenses publiques, ainsi que le contrôle financier et les divers organismes de réglementation établis par le législateur algérien pour préserver et protéger les fonds publics.

Mots clés :

Comptabilité publique , fond public , trésor public , contrôle financier .

فهرس الم-حتويات

الصفحة	الموضوع
	البسمة
	الإهداء
	شكر و عرفان
	ملخص الدراسة
أ - د	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الإطار العام للمحاسبة العمومية
03	المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية.
03	المطلب الأول: تعريف و نشأة المحاسبة العمومية .
05	المطلب الثاني: قواعد المحاسبة العمومية .
07	المطلب الثالث: أهداف و مجال المحاسبة العمومية .
08	المبحث الثاني: نظام المحاسبة العمومية .
08	المطلب الأول: تعريفه .
11	المطلب الثاني: عناصره .
12	المطلب الثالث: خصائص الوحدة المحاسبية العمومية .
13	المبحث الثالث : أعوان المحاسبة العمومية .
14	المطلب الأول: المحاسب العمومي .
19	المطلب الثاني: الأمر بالصرف .
24	المطلب الثالث: المراقب المالي.
	الفصل الثاني: دور المحاسبة العمومية في ترشيد الإنفاق العام
33	المبحث الأول: الإطار النظري للنفقات العامة.
33	المطلب الأول: تعريف النفقة العامة .
35	المطلب الثاني: خصائصها .
39	المطلب الثالث: ظاهرة تزايدها .
42	المبحث الثاني: التقسيمات المختلفة للنفقات العامة و ترشيدها .
42	المطلب الأول: نظرية .
42	المطلب الثاني: الوضعية الاقتصادية .
44	المطلب الثالث: ترشيد الإنفاق العام .
48	المبحث الثالث : آليات ترشيد الإنفاق العام بواسطة المحاسبة العمومية .
48	المطلب الأول: دور تنفيذ النفقات في ترشيدها .

فهرس الم-حتويات

51	المطلب الثاني: دور المراقبة على النفقات في ترشيدها .
51	المطلب الثالث: دور عصرنه الأنظمة الموازنية في ترشيدها .
	الفصل الثالث : آليات ترشيد النفقات العامة بواسطة المحاسبة العمومية
60	المبحث الأول: تنفيذ النفقات العامة .
60	المطلب الأول: الترخيص لإنجاز النفقة العمومية .
62	المطلب الثاني: المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقة العمومية .
65	المطلب الثالث: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة العمومية .
67	المبحث الثاني: مراحل سير الوثائق المحاسبية خلال صرف النفقة العمومية .
67	المطلب الأول: صرف النفقات المسددة نقدا .
68	المطلب الثاني: صرف نفقات المستخدمين .
69	المبحث الثالث دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية دراسة حالة الرقابة المالية لولاية بسكرة .
69	المطلب الأول: ماهية و أسس و خطوات الرقابة المالية .
78	المطلب الثاني: الرقابة السابقة على النفقات العمومية .
80	المطلب الثالث: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات .
83	المطلب الرابع: آليات الرقابة على صرف النفقات العمومية لولاية بسكرة مع ادراج قانون صرف 50 % من النفقات .
86	الخاتمة
90	قائمة المراجع

مقر كفة

جامعة

المقدمة

من المؤكد أن كل تطور اجتماعي ، يصاحبه تطور للموارد و الأعباء الاجتماعية ، و اللذين تتكفل الدولة بتسييرهما ، و نظرا للعلاقة الوطيدة جدا ، بين كل من الإيرادات و النفقات العامة ، فإن الاقتصاديين متفقين على ضرورة المحافظة أو البحث على التوازن الاقتصادي ، المؤدي إلى الاستغلال الأمثل للإمكانيات و بالأخص الطاقات البشرية المتاحة ، عند وضع موازنة الدولة .

و أمام ضرورة البحث عن هذا التوازن ، من جهة ، و عدم قدرة الإيرادات العامة ، على تحديد سقف النفقات العامة ، و لا حتى قدرة النفقات العامة على تحديد سقف الإيرادات العامة ، اضطر المختصين في علم المالية العامة ، إلى تقسيم الإيرادات إلى إيرادات عادية و إيرادات غير عادية و كذلك بالنسبة للنفقات ، إلى نفقات ضرورية و نفقات غير ضرورية ، و بالتالي خلق نوع من التكامل بين كل من الإيرادات و النفقات ، بحيث أن النفقات الضرورية هي التي سقف النفقات غير الضرورية إلا أنه و بعد مدة ، و بفعل تسارع نمط التطور الاجتماعي و من خلاله تسارع نمط كل من الإيرادات و النفقات ، ولكن بوتيرتين مختلفتين ، بحيث كانت وتيرة تسارع تطور النفقات أكبر من تلك المتعلقة بالإيرادات ، لم يجد هؤلاء المختصين و الباحثين ، من بد ، إلا البحث عن الوسيلة التي يمكن من خلالها ، الحد من حدة تسارع وتيرة النفقات العامة ، فكان ترشيد النفقات العامة هو مفتاح الفرج ، و الذي يجب البحث فيه .

أهمية الدراسة :

و من هنا ، أصبح موضوع ترشيد النفقات العامة الشغل الشاغل الذي يشغل بال المكلفين بتسيير الشؤون المالية للدولة ، و من ضمن هؤلاء ، السلطات العليا للجزائر ، و التي عكفت ، و منذ بداية الألفية الثالثة على التفكير جديا في كيفية الوصول إلى تحديد الآليات التي تسمح بترشيد هذه النفقات العامة المتنامية ، و في هذا الإطار ، تم اعتماد مشروع الإصلاح الموازي ، و المدرج أصلا ضمن مشروع عصرنة الأنظمة الموازية .

الإشكالية :

ويحكم أن نظام المحاسبة العمومية هو الذي يضبط إجراءات تنفيذ و مراقبة و ضبط حسابات هذه الموازنة، فالى أي مدى يمكن لنظام المحاسبة العمومية ، أن يساهم في ترشيد النفقات العامة ؟ إن البحث عن إجابة موضوعية و مقنعة على هذا السؤال ، يمكن للإصلاح الموازي أن يركز عليها ، و هيكله هياكله ، و رسم خطوطه العريضة ، و وضع خارطة طريقه ، بما يتناسب و الأهداف المرجوة منه . كما ستسمح هذه الإجابة ، برد الاعتبار لنظام المحاسبة العمومية و تدعيم مركزه الرائد في مجال تسيير الأموال العامة عموما ، و التكفل بتسيير النفقات العامة و مراقبتها و ضبط حساباتها .

مقدمــــة

أهداف الدراسة :

إن هذه الدراسة تهدف بالأساس إلى :

- الكشف عن القدرات الكامنة في نظام المحاسبة العمومية .
- معرفة طبيعة العوائق ، التي تحول دون استغلال هذه القدرات ، مع محاولة إزالة هذه العوائق .
- البحث عن سبل توفير الظروف الملائمة لحسن استغلال هذه القدرات و توظيفها .

أسباب اختيار الموضوع :

أما عن سبب اختياري لهذا الموضوع ، فيعود بالأساس ، لاهتمامي الخاص ، بكل ما يتعلق بالمحاسبة العمومية و المالية العامة ، بغية توظيف و اكتساب معارف أكثر عن المحاسبة العمومية ، بصفتي موظف بمديرية الميزانية و المالية بجامعة محمد خيضر بسكرة .

و من خلال ما سبق ذكره ، فإن تحديد مدى مساهمة نظام المحاسبة العمومية ، في ترشيد النفقات العامة للجزائر ، في ظل مشروع الإصلاح الموازي ستكون إشكالية دراستنا هذه .

إلا أن هذه الإشكالية ، لا يمكن دراستها إلا بالتوصل إلى الإجابات المتعلقة بالأسئلة الفرعية التالية :

- هل أن نظام المحاسبة العمومية ، يملك من النصوص التشريعية و التنظيم الإداري و التقنية المحاسبية ، ما يسمح له بالمساهمة الفعالة في ترشيد النفقات العامة ؟
- هل أن نظام تسيير النفقات العامة ، و المعمول به حاليا ، قادرا على استيعاب هذه المساهمة من نظام المحاسبة العمومية ؟
- هل أن أهداف و مضمون مشروع الإصلاح الموازي توفر الجو الملائم لاحتضان هذه المساهمة ؟

الفرضيات :

أما عن فرضيات هذه الدراسة فتتمثل في :

- إن تاريخ نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، ورصيده من النصوص التشريعية و طبيعة الهياكل الإدارية المتكلفة به و نوعية تقنياته المحاسبية ن يمكن توظيفها جميعا ، للمساهمة في ترشيد النفقات العامة ، و ذلك من خلال جعلها راعية لعمليات تنفيذ و مراقبة و ضبط حسابات النفقات العامة .
- إن إطار تسيير النفقات العامة ، الحالي ، لا يتناقص مع نظام المحاسبة العمومية ، و ليست بينهما أية نقطة خلاف ، و بالتالي فإن إمكانية التكامل بينهما ممكنة جدا ، من خلال احتضان هذا الإطار ، لنظام المحاسبة العمومية .

مقدمة

- إن بلوغ أهداف الإصلاح الموازني ، و الهادفة أصلا إلى ترشيد النفقات العامة ، يحتاج إلى دعم حقيقي و فعال لنظام المحاسبة العمومية ، و الأهم من ذلك فإن مضمون ، هذا الإصلاح يتضمن خطة لتدعيم هذا النظام المحاسبي ، لتكييفه مع المتطلبات الجديدة .

المنهج المستخدم :

أما فيما يخص منهج الدراسة ، فهو مزيج بين الوصفي و التحليلي ، فالمنهج الوصفي ، فسيسمح لنا بوصف واقع حال كل من المحاسبة العمومية و النفقات العامة في الجزائر ، أما المنهج التحليلي ، فسيكون وسيلتنا لتحليل محتوى مشروع الإصلاح الموازني .

حدود الدراسة :

أما عن حدود الدراسة ، فإن موضوع ترشيد النفقات العامة ، موضوع متشعب الجوانب ، منها ، السياسي و الاجتماعي و القانوني و غيرها ، وبالتالي فإن تناوله بشكل كامل يتطلب تشكيل لجنة باحثين من كافة التخصصات ذات الصلة بالموضوع ، و عليه و من أجل التحكم في موضوع دراستنا هذا ، و ضمان عدم تمييعه ، ارتأينا حصره في الجانب المتعلق بنظام المحاسبة العمومية فقط .

و بناء على ما سبق ذكره ، فإن محتويات دراستنا هذه ستتضمن ثلاثة فصول :

الفصل الأول : سنتطرق الى مفهوم المحاسبة العمومية و نظام المحاسبة العمومية كما نتكلم عن اعوان المحاسبة العمومية و دورهم في هذه العملية .

الفصل الثاني : سيتم من خلاله التعرف النفقات العامة ، و تسليط الضوء على ترشيد الإنفاق العام آليات ترشيد الإنفاق العام بواسطة المحاسبة العمومية .

الفصل الثالث : و الذي سنتناول من خلاله موضوع ترشيد النفقات العامة ، من خلال ترخيص و صرف النفقات و دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية و آلياتها على صرف النفقات العمومية .

الدراسات السابقة :

و لضمان عدم التطرق إلى ما تم الفصل فيه، من جهة و الاستفادة من النتائج المتوصل إليها ضمن

الدراسات السابقة ، من جهة ثانية ، قمنا بالتمعن في الدراسات السابقة و التي تناولت هذا الموضوع سواء من قريب أو من بعيد ، و التي تمثلت في :

- رسالة ماجستير ، تحت عنوان " المحاسبة العمومية كأداة تسيير و مراقبة ، دراسة حالة المعهد الوطني للتعليم العالي في العلوم الطبية "

مقدمــــة

من إعداد الباحث : الأسود الصادق ، السنة الجامعية : 1992-1993

و توصل الباحث من خلال بحثه هذا إلى النتائج التالية:

- أن الإطار القانوني للمحاسبة العمومية مليء بالثغرات و التي تتيح لأعوان التنفيذ فرصة التنصل من المسؤوليات الواقعة على عاتقهم .

- غياب التأطير الإداري للمحاسبين العموميين ، مما يجعلهم عرضة للإغراءات و الضغوطات على حد سوى .

• رسالة ماجستير ، تحت عنوان " نظام المحاسبة العمومية ، الجزائري ، الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، و آفاق إصلاحه "

من إعداد الباحث : شلال زهير ، السنة الجامعية ، 2001-2002

و توصل الباحث من خلال بحثه هذا إلى النتائج التالية :

- أن مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ، تعرض فقط لإصلاح الإطار التقني لمحاسبة الدولة دون أن يمتد إلى إصلاح الإطار القانوني للمحاسبة العمومية .

- عدم وضع إستراتيجية واضحة في مجال تكوين و إعادة تأهيل المحاسبين العموميين للتأقلم مع التقنيات الجديدة التي أدرجت في المخطط المحاسبي للدولة .

إن ما تم التوصل إليه من النتائج السالفة الذكر ، شجعنا على الإقدام على إنجاز هذا البحث ، و حدد لنا الخطوط العريضة التي تمكننا من الولوج إلى موضوع البحث على أسس متينة و مدعمة .

المفصل الأول

الإطار العام للمحاسبة العمومية

❖ المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية.

❖ المبحث الثاني: نظام المحاسبة العمومية.

❖ المبحث الثالث: أعمان المحاسبة العمومية.

تمهيد :

تطور مفهوم المحاسبة العمومية تبعا لتطور نشاط الدولة في تنوعه وازدياد حجمه ، فعندما كان نشاط الدولة يقتصر على الوظائف السيادية مثل الأمن ، و الدفاع و العدالة ، كانت المحاسبة العمومية مقتصرة على تسجيل عمليات الإنفاق و تحصيل الإيرادات .

و عندما تطورت وظائف الدولة و أصبحت تشمل وظائف أخرى مثل الصحة ، التربية ، التعليم ، الاقتصاد و التنمية الاجتماعية ، و نتيجة لذلك فقد ازداد نشاط الدولة الذي بدأ يأخذ اتجاهات أخرى في التخطيط الاقتصادي و الاجتماعي الشامل و الذي تبعه زيادة في الخدمات كما و نوعا ، مما أوجب على المحاسبة العمومية أن تتطور لتواكب هذه النقلة الجديدة في وظائف الدولة ، و ما ترتب عليه من ازدياد كبير في حجم النفقات و تنوع مجالاتها ، و الإيرادات و تنوع مصادرها ، حيث أصبحت تعني بشكل كبير في تقديم البيانات المالية الكاملة و الصحيحة ضمن تقارير مناسبة و في أوقات محددة إلى مختلف الجهات المسؤولة .

و بالإضافة إلى أن المحاسبة العمومية تعتبر أداة مهمة من أدوات الإدارة العامة في فرض الرقابة على الأموال العمومية إنفاقا و تحصيلًا ، أصبحت أداة مهمة لتقييم أداء الدولة و مصدرا مهما للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط المالي و التنمية الاقتصادية .

- المبحث الأول : مدخل للمحاسبة العمومية

- المبحث الثاني : نظام المحاسبة العمومية

- المبحث الثالث : أعوان المحاسبة العمومية .

المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية

إن وجهة نظر الكثير من الملاحظين و المعنيين بالمحاسبة العمومية مختلفة من شخص إلى آخر ، و ذلك حسب الطرق الأساسية المراد تطبيقها ، فمنهم من يرى أن الدور الأساسي للمحاسبة العمومية يكمن في المحافظة على الأصول العمومية من الاختلاسات و التبذير ، و منهم من يرى بأن الدور الأساسي للمحاسبة العمومية يكون في طريق تنظيم نفقات و إيرادات الدولة و تحديد الإجراءات الواجب إتباعها أثناء تحضير و إعداد الميزانية ، و أما الآخرون فيرون أن دور المحاسبة العمومية يتمثل في إيجاد تقنية محاسبية للمتكمين من تقديم كل التوضيحات الضرورية عن كيفية تمثيل الميزانية و طريقة عرض الحسابات ، و من ثم فيمكن القول أن المحاسبة العمومية لها دور في المحافظة و المراقبة لأملاك الدولة .

المطلب الأول : تعريف و نشأة المحاسبة العمومية

الفرع الأول : نشأة المحاسبة العمومية

إن تشكيل المبادئ الأولى لنظام المحاسبة العمومية كانت إبتداء من القرن الثالث عشر ميلادي ، أي منذ حصول التفرقة في فرنسا بين الخزينة الملكية و الصندوق الخاص للملك ، و بداية تنظيم إدارة مالية على أساس مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين ، ثم تجمع النقود العامة بإنشاء الصندوق الموحد مروراً بإعداد الحسابات السنوية للمحاسبين العموميين ، و الترخيص المسبق للنفقات ، الرقابة المالية ، و قد امتد هذا التطور لعدة قرون ، و لم تبرز المعالم الحالية لنظام المحاسبة العمومية إلا أثناء القرن التاسع عشر و بداية القرن العشرين ، حيث تم تكريس أهم القواعد القانونية و التقنية للمحاسبة العمومية⁽¹⁾ .

الفرع الثاني: تعريف المحاسبة العمومية :

هناك عدة تعاريف مقترحة للمحاسبة العمومية و هذا حسب الزاوية المنظور منها إلى مفهوم و ماهية هذا النوع من المحاسبة ، فهناك تعريف قانوني و تعريف تقني و تعريف إداري ، كما ان هناك تعاريف

1 - احمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2003، ص3 .

أخرى للمحاسبة العمومية .

- 1 – التعريف القانوني:** 1 هي مجموع القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة ، هذا التعريف مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي 1862 ، و الذي ظل قائما لمدة قرن من الزمن حتى صدور مرسوم 29 ديسمبر 1962 و هو أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية في فرنسا ، هذا التعريف أصبح بعيد عن الواقع بفضل التطور الحاصل في مجال المحاسبة العمومية .
- 2 – التعريف التقني** (2): هي مجموعة القواعد الخاصة بعرض الحسابات ، إن هذا التعريف يحصر مفهوم المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية ، و لكن بالإضافة إلى ذلك فهي تشمل جميع العمليات المالية للآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و التزاماتهم و مسؤولياتهم .
- 3 – التعريف الإداري** (3): هي قواعد عرض الحسابات العمومية و تنظيم و وظيفة المحاسبين العموميين ، سمي هذا التعريف بالتعريف الإداري لاحتوائه على عبارة " تنظيم و وظيفة المحاسبين العموميين " ، و يبقى هذا التعريف محدود لأنه يستثني الأمرين بالصرف و الجوانب الأخرى التي تدخل في مجال تطبيق المحاسبة العمومية .
- 4 – تختص المحاسبة العمومية بتعريف الأعوان العموميين المكلفين بمهام تنفيذ الميزانية العامة للدولة و ميزانيات الأشخاص العامة الأخرى (لآمرين بالصرف ، محاسبون) ، مع بيان مختلف إجراءات إنجاز عمليات الإيرادات و عمليات النفقات مع تفصيل لجوانب المسؤولية التي يتحملونها ، و كذلك الطرق التقنية و القانونية الواجب إتباعها في إنجاز الأعمال (4) .**
- 5 – المحاسبة العمومية هي مجموعة المبادئ و الأسس التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية و القانونية على موارد الدولة المالية و نفقاتها ، و هي النوع الذي لا يهدف إلى الربح و أنها تسعى لخدمة المواطنين و المجتمع ، و تضمن تقديم التقارير الدورية عن صرف و تحصيل موارد الدولة التنفيذية و التشريعية ، و بذلك فهي تخدم أغراض التخطيط و المتابعة و المراقبة على أموال الدولة (5) .**

1 - احمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر، 2003، ص7 .

2 - نفس المرجع السابق .

3 - نفس المرجع السابق .

4 - علي بساعد ، المالية العمومية ، المعهد الوطني للمالية ، 1992 ، ص 12 .

5 - محمد الهور ، أساسيات في المحاسبة الحكومية ، دار وائل ، عمان الأردن ، 1998 ، ص 7 .

6 - يقصد بالمحاسبة العمومية كل القواعد و الأحكام القانونية التي تبين و تحكم كيفية تنفيذ و مراقبة الميزانيات و العمليات الخاصة بالدولة و المجلس و الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

كما تبين أيضا التزامات الأمرين بالصرف ، المحاسبين العموميين و مسؤولياتهم ، و يقصد بتنفيذ الميزانية كل من تنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات .

كما تبين المحاسبة العمومية كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين (1) .

ويمكن إدراج تعريف عام للمحاسبة العمومية "المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية و التقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية ، و بيان عملياتها المالية ، و عرض حساباتها و مراقبتها ، و المحددة للالتزامات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين " (2) .

المطلب الثاني : قواعد المحاسبة العمومية

المحاسبة العمومية موجودة لإقامة قواعد محددة تضمن تنفيذ الميزانية و بالتالي فهي تسعى إلى تحقيق هدفين رئيسيين : التنفيذ و الرقابة و ستؤدي إلى بروز قاعدتين أساسيتين :

الأولى من طبيعة قانونية ترتكز على قاعدة التفرقة بين المشروعية (رقابة المشروعية تعني أن القاضي

ينزل رقابته على القرار الإداري ليتأكد من مشروعية هذا القرار أي مدى اتفاهه مع قواعد القانون و مدى

توافر أركانه) و الملائمة (رقابة الملائمة تعني مدى تناسب الجزاء المقع على الموظف مع المخالفة التي ارتكبها) .

و الأخرى من طبيعة إدارية نجدها في مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي و لذلك

سنرى أن الأمر بالصرف يخصص له مجال الملائمة في حين أن المحاسب العمومي يعمل في مجال

1- المادتان (1) و (2) من القانون 90 - 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية و المؤرخ في 15 أوت 1990 .

2- محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 8 .

المشروعية .

من المصادر القانونية للنظام المحاسبي الحكومي في الجزائر نجد ما يلي :

- **الدستور** : حيث نص دستور 1996 على بعض الأحكام المتعلقة بالأموال العامة و كذلك المتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الاعتمادات المالية من طرف الحكومة ، أو تلك الخاصة بتكليف أجهزة الرقابة بالتحقيق في ملائمة استخدام و تسيير الوسائل المادية و الأموال العمومية .
 - **القانون رقم 84 - 17** : المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل و المتمم و المتعلق بقوانين المالية ج . ر . العدد 28 حيث نص على أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية .
 - **القانون رقم 90 - 21** : المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية ، ج . ر . العدد 35 و يعتبر المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية .
- و الملاحظ في الجزائر أنه قبل صدور هذا القانون لم يوجد نص تشريعي أو تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية ، و الجامع لمبادئها و قواعدها و المرجع الأول و الأساسي لها .
- **المراسيم التنفيذية** : و هي مجموعة من النصوص التنظيمية المطبقة على مختلف الجوانب في مجال المحاسبة العمومية منها :
 - **المرسوم رقم 65 - 259** المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 ج.ر . العدد 87 و المحدد لالتزامات و مسؤوليات المحاسبين .
 - **المرسوم التنفيذي رقم 91 - 311** المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، ج.ر. العدد 43 و المتعلق بتعيين و اعتماد المحاسبين العموميين .
 - **المرسوم التنفيذي رقم 91 - 312** المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، ج.ر. العدد 43 و المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات ، و كيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين .
 - **المرسوم التنفيذي رقم 91 - 313** المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، ج.ر. العدد 43 و المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصراف و المحاسبون العموميون و كفاءاتها و محتواها .
 - **المرسوم التنفيذي رقم 91 - 314** المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، ج.ر. العدد 43 و المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصراف للمحاسبين العموميين .
 - **المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414** المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها .

- المرسوم التنفيذي رقم 93 - 108 المؤرخ في 05 ماي 1993 يحدد كيفية إحداث و كالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها .

المطلب الثالث : أهداف و مجال المحاسبة العمومية

1 - مجال تطبيق المحاسبة العمومية :

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية من جانبين ، الجانب العضوي و يتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية و الجانب المادي و يخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية و المحاسبية .

أ - الجانب العضوي : الهيئات العمومية : الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 أوت 1990 و هي : الدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

إن ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية مثل : المؤسسات العمومية الاقتصادية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري هو كونها أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام ، وهي تتصرف في غالب الأحيان كسلطات عمومية توجه الأوامر أو النواهي للمواطنين و فرض الالتزامات عليهم .

كما يمكن إضافة معيار آخر لتمييز الهيئات العمومية كمفهوم المحاسبة العمومية عن بقية الهيئات هو اعتماد المحاسبين العموميين لها من قبل وزارة المالية .

ب - الجانب المادي : العمليات المادية و المحاسبية : و هي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية من طرف الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين ، فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي :

- تنفيذ الإيرادات و النفقات .

- تسيير الممتلكات .

- انجاز عمليات الخزينة .

- مسك المحاسبة .

2 - أهداف المحاسبة العمومية :

يمكن تحديد الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تلبيتها إلى ما يلي (1) :

- التسجيل التاريخي للنشاط الحكومي بصورة رقمية ، مثلا يقيد تفاصيل المعاملات المالية التي تقوم بها الدوائر الحكومية .
 - متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد و المؤسسات من ضرائب و رسوم أو ديون أو لأية التزامات أخرى و العمل على تحصيلها و حفظ قيودها و سجلاتها .
 - فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها ، و كشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها .
 - توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتنفيذ الموازنة ، و بيان المركز المالي للدولة و إظهار الفائض أو العجز
 - توفير البيانات و المعلومات اللازمة التي تسهل عمليات التحليل الاقتصادي و دراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة و استخداماتها .
 - توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج و الخدمات التي تؤديها الأجهزة الحكومية ، بحيث تسهل إعداد أرقام الموازنة العامة بدقة ، و قياس مدى الكفاية و تنفيذها و ترشيد قرارات استخدامات الأموال العامة .
 - توفير البيانات و المعلومات لمختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات في اتخاذ القرارات ، أو إخضاعها لعمليات الدراسة و التحليل أو لغايات فرض الرقابة على النشاط الحكومي المالي .
- المبحث الثاني : نظام المحاسبة العمومية**
- يعد النظام المحاسبي العمومي الوسيلة التي من خلالها يتم تقديم المعلومات المفيدة لتقدير الإيرادات والنفقات السنوية الحكومية .

- المطلب الأول: تعريفه

- يعرف على أنه " مجموعة من الطرق والإجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة تستخدم مجموعة من المستندات والسجلات المحاسبية بهدف حماية موجودات الحكومة وتقديم البيانات المالية الدقيقة من تقارير وقوائم مالية تعكس نتائج النشاط الحكومي " (2)

1 - نعيبة فهيم نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير و رقابة الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير غير منشورة ، جامعة سعد دحلب البليدة ، 2011 ، ص 63 .

2 - محمد الهور، " أساسيات في المحاسبة الحكومية"، دار وائل للنشر، الأردن، 1998 ، ص: 133 .

ويعرف أيضا بأنه " مجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية المتعلقة باستخلاص النتائج الخاصة بهذا لنشاط بصفة دورية وتقديمها للجهات المسؤولة عن إدارة الأموال العامة ومراقبتها " (1)

أ - وظائف النظام المحاسبي العمومي : تتمثل وظائف النظام المحاسبي العمومي (2)

-التسجيل التاريخي للنشاط العمومي بصفة رقمية .

-متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أي التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها .

-فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها أو كشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها .

-توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتوفير الموازنة وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز .

-توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عملية التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة واستخداماتها .

-توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج والخدمات التي تؤدي الأجهزة الحكومية بحيث تسهل عمليات تقييمها .

-توفير البيانات و المعلومات من مختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات اتخاذ القرارات ورسم السياسات أو إخضاعها لعملية الدراسة والتحليل أو لغاية فرض الرقابة على النشاط العمومي المالي .

ب - الشروط الواجب توفرها في النظام المحاسبي العمومي: يتطلب النظام توفر شروط وتتمثل فيما يلي (3):

-أن يكون النظام المحاسبي متطابق مع النصوص الدستورية والقانونية والتشريعات الأخرى .

1 عقلة محمد يوسف المبيضين، " نظام المحاسبة الحكومي و إدارته"، دار وائل للنشر، الأردن، عمان، ط1، 1999، ص 26 .

2 - عقلة محمد يوسف المبيضين، " نفس المرجع أعلاه"، 1999، ص:36 .

3 - محمد الهور، " أساسيات في المحاسبة الحكومية"، دار وائل للنشر، الأردن، 1998، ص: 134 .

- أن ترتبط تصنيفات الموازنة ارتباطاً وثيقاً على اعتبار أن وظائف الحسابات من الموازنة من العناصر المتكاملة للإدارة المالية العامة .
- يجب أن تنظم الحسابات بطريقة تفصح بوضوح أن الأغراض التي من أجلها حصلت وأنفقت الأموال العامة والمستويات الإدارية المسؤولة عن الجباية و الإنفاق على البرامج .
- أن يكون للنظام المحاسبي العمومي القدرة على الإفصاح الكامل عن المركز المالي للدولة
- أن يكون للنظام المحاسبي العمومي القدرة على بيان التزام السلطة التنفيذية لمختلف وحداتها الإدارية بالقوانين والأنظمة.
- ج - الإجراءات المتبعة في النظام المحاسبي العمومي : يمكن حصر هذه الإجراءات في (1) :
- مسؤولية الإشراف على الحسابات التي يجب أن تتركز في يد مسؤول واحد وهو الذي يصدر التعليمات المالية على كل وحدة إدارية محلية أو مركزية أن تعد الموازنة الخاصة بها ، حيث تبين إيراداتها و نفقاتها .
- تخصم جميع الارتباطات على بنود الاعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم توقيع عقود الارتباطات أو أوامر التوريد .
- تسجيل موجودات المستودعات من السلع اللازمة و الأصول طويلة الأجل في سجلات بيانية يتم المراقبة عليها عن طريق أحداث حسابات مراقبة.
- يجب تطبيق المبادئ المحاسبية والقواعد الأساسية حالة قيام الدولة بموازنة نشاط اقتصادي أو صناعي عن طريق و وحداتها المختلفة .
- اتخاذ نظام المراجعة الدورية في الوحدات الإدارية يقوم بها مراجع مستقل .
- اعتماد تقارير شهرية مالية في الوحدات الحكومية بحيث تظهر هذه التقارير الوضع المالي من أجل أحكام المراقبة المالية والقانونية .
- يجب أن تكون جميع التقارير مبيّنة على أساس موحد ولو على أساس مجموعات من الوحدات الإدارية المتماثلة في طبيعة النشاط والحجم.

1 - محمد الهور، "أساسيات في المحاسبة الحكومية"، دار وائل للنشر، الأردن، 1998 ، ص : 135 .

فيما يتعلق بعناصر نظام المحاسبة العمومية، فيمكن القول بأنه و في إطاره العام عبارة عن خطة منتظمة تشمل عناصر مترابطة، إضافة إلى الإجراءات و الأساليب المستخدمة وفق قواعد وتعليمات محددة لتحقيق أهداف الإدارة المالية العامة ، و يتكون نظام المحاسبة العمومية من العناصر التالية (1) :

1-المستندات المالية : وهي الوثائق المستخدمة في التعاملات المالية في الهيئات المحاسبية الحكومية، كالحوات... الخ.

2-السجلات المالية : و هي السجلات التي يمسكها كل من المحاسبين العموميين والأمرين بالصر ف في الهيئات العمومية (الحكومية) .

3-التقارير و القوائم المالية : وهي تلك التقارير التي تبين الوضعيات المالية للهيئة العمومية والتي تكون

إما دورية ، أو تكون عند حدوث ما يتطلب إرسال تقارير إلى الجهات المعنية من قبل المحاسبين أو المدراء العموميين .

4-استخراج النتائج و قائمة المركز المالي : وهي النتائج التي تحققت من خلال ممارسة الهيئات العمومية لنشاطها والتي تبين المركز المالي لها.

5-الآلات : وهي الوسائل المستخدمة في إطار القيام بالمحاسبة كاستخدام أجهزة الإعلام الآلي ، والأجهزة الحديثة في الاتصال.

6 - التعليمات : وهي تلك التعليمات التي يتلقاها المدراء العموميين (الأمرين بالصر ف) والمحاسبون العموميين، والتي تمكن من الأداء الأحسن للهيئات العمومية .

7 - الموظفون : هم الأشخاص المؤهلون والمكلفون بالسهر على الاستخدام الأمثل والرشيد للأموال العامة.

و تجدر الإشارة إلى أن هذه العناصر السالفة الذكر تخضع في تفصيلها و إجراءاتها للتعليمات التي تصدرها وزارة المالية طبقاً للتشريعات المالية النافذة المفعول .

1 - أنظر المادة (3) من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 ، المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصر ف والمحاسبين العموميين .

المطلب الثالث: خصائص الوحدة المحاسبية العمومية .

يتولى نظام المحاسبة العمومية متابعة نشاط هيئات المحاسبة العمومية، و هي هيئات لا تهدف إلى تحقيق الربح، و إنما يتم إنشائها لتحقيق أهداف ذات صيغة اجتماعية، سياسية أو ثقافية أو رقابية... الخ.

و الهيئة المحاسبية هي مجموعة من الموارد المالية أو الأموال المتخصصة لمقابلة أحد بنود الإنفاق الحكومي، يتم تخصيصها من قبل سلطات الدولة المختصة بفرض القيام بنشاط، أو أعمال محددة وتحقيق أهداف مرسومة⁽¹⁾، وعادة فإن استخدامات هذه الأموال المخصصة مرهون بقيود وتحديدات تتعلق بحجم النفقات و مجال استخدامها.

إن الهيئات المحاسبية و إن كانت لا تستخدم الربح كمييار لنجاحها وقياس كفاءتها، فإنه يجب أن تدار

بكفاءة تسمح بتحقيق ما يلي:

- تحديد البرامج و النشاطات التي تمارسها بشكل واضح .
- تحديد مسؤوليات الإنفاق للأموال المخصصة لها في الميزانية العامة، لتغطية نشاطاتها حسب البرامج و الأعمال المخطط إنجازها، وتحديد المفوضين بالإنفاق من هذه المخصصات .

فرض رقابة ملائمة على عمليات الإنفاق، ومنع صرف الأموال على غير النشاطات والأغراض التي خصصت لها .

اختيار معايير مناسبة لقياس الأداء، التكلفة و الإنجاز

توفير التقارير المتعلقة بقياس النتائج .

تكاد تغطي تكلفة الخدمة. فالهيئات الإدارية ا لعمومية يتم إنشائها بموجب قوانين وأنظمة تحدد مجال عملها ونشاطها ، والهدف الذي تسعى إلى تحقيقه ، و ممارسة أعمالها التي تهدف إلى تقديم خدمات عامة دون مقابل رسوم زهيدة

و تعتمد الدولة لتمويل نشاطات هذه الهيئات على الإيرادات العامة، حيث يتم توريدها إلى الخزينة العامة للدولة، و تقوم الحكومة سنوياً بتخصيص جزء من هذه الإيرادات لكل هيئة عمومية من خلال قانون الميزانية الإدارية العامة، ومن هذه المنطلقات يمكن أن تحدد خصائص الهيئة المحاسبية بما يلي :

1 - عقلة محمد يوسف ، مرجع سبق ذكره، ص37 .

تسند مهمة تنفيذ العماليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات إنها وحدة لا تسعى إلى تحقيق الربح، وإنما لتقديم خدمة عامة .

إن نفقاتها لا تمثل مجهودها في تحقيق الإيرادات، فليس هناك ارتباط مباشر بين إيراداتها ونفقاتها، فالإيرادات والنفقات تمثل التدفقات النقدية من خزينة الدولة إلى الهيئة المحاسبية، ومن الهيئة المحاسبية إلى أصحاب الاستحقاق ، لتغطية أغراض الإنفاق المختلفة التي تحتاجها للقيام بنشاطاتها .

ليس لهذه الهيئة شخصية اعتبارية مستقلة من الناحية المحاسبية، وإنما ترتبط في نشاطاتها بالقوانين والأنظمة، فهي جزء من نشاطات الدولة و مرتبطة بالقيود والتحديدات المفروضة عليها، و بالتالي لا يمكن أن تكون هيئة محاسبية متكاملة ذات شخصية اعتبارية مستقلة .

إن نجاحها و قياس فعالية أدائها يرتبط بحجم خدماتها و مستوياتها، ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف العامة و يستند نظام المحاسبة العمومية إلى نمط محاسبة الإعتمادات التي قد تكون عامة، تعد من خلالها حسابات موحدة لمجموعة من الهيئات الإدارية (الوزارات و الدوائر) ، ، التي تمول من الخزينة العامة ، وبالتالي بيان حسابات هذه الهيئات الإدارية الفرعية ضمن الحساب العام المركزي للدولة.

كما أن الاعتمادات قد تكون خاصة، أو مستقلة ، حيث تخصص اعتمادات معينة لتأدية نشاطات محددة، و اعتمادات تغطي نفقات من إيراداتها، و تتركز فكرة الاعتمادات على أن بعض أوجه النشاط يتم تمويلها من مصادر معينة، و محددة مقدماً ، ف الهيئات الإدارية تستمد قدرتها من التصرف المالي من المخصصات التي تحدد لها في الميزانية العامة ، لأداء الخدمات للمواطنين خلال فترة محددة من الزمن، أو من خلال تخصيص مصادر تمويل محددة بموجب التشريعات (1).

المبحث الثالث : أعوان المحاسبة العمومية

محددة قانوناً، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية لأعوان المحاسبة العمومية كما يلي:

- المحاسب العمومي .
- الأمر بالصرف .
- المراقب المالي .

1 - عقلة محمد يوسف، مرجع سبق ذكره ، ص 31 .

المطلب الأول: المحاسب العمومي .

يقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيازة وتداول المال العام ولإلحاطة بمختلف هذه الجوانب سيتم دراسة العناصر الموالية

- تعريف المحاسب العمومي .
- أصناف المحاسب العمومي .
- مهام المحاسب العمومي .
- طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي .

1 - تعريف المحاسب العمومي :

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة له وذلك وفق نص المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الموالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها .
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والموارد العمومية.
- ومن خلال تحليل هذه المهام يمكن ملاحظة أن المحاسب يختص بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية لوحدة القطاع العام لأنه العون المكلف قانونا بقبض وصرف المال العام .لهذا السبب فإن طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تتطلب إجراءات خاصة محددة قانونا وتشتت توفّر مؤهلات تتلاءم مع طبيعة المهام الموكلة له.

وفي هذا الإطار، يتولى وزير المالية مهمة تعيين أو اعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين، وذلك وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في : 1991/09/07 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم .إضافة إلى ذلك، يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ومن أجل تنصيبه الرسمي على رأس مصلحة محاسبية يجب عليه أن يقدم الوثائق التالية⁽¹⁾:

- نسخة من قرار التعيين .
- محضر تأدية القسم .

¹ Ali Bissaad, manuel de la comptabilité publique, école nationale des impôts, kolea, Algérie, 2001, p:59.

- نسخة من عقد التأمين لتغطية مسؤولية المحاسب العمومي .

2 - تصنيف المحاسب العمومي :

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري المالي للدولة، حيث يمكن التمييز بين

الأصناف الموالية للمحاسبين العموميين:

أ - المحاسب العمومي الرئيسي :

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم

بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة، وفقا لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم

91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف

والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من:

-العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية.

-أمين الخزينة المركزية.

-أمين الخزينة الرئيسية.

-أمناء الخزينة في الولاية.

-الأعوان المحاسبون الميزانيات الملحقة.

ب - المحاسب الثانوي :

وهو كل محاسب يتولى تجميع محاسبته محاسب رئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات

والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي، الذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب

الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية، وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي كل من (1)

قابضو الضرائب .

قابضو الجمارك .

1 Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques, Op.cit, 2007, p:15.

- أمناء خزائن خزينة ما بين البلديات .

- قابضو أملاك الدولة.

- محافظو الرهون.

- أمناء خزائن المراكز الإستشفائية الجامعية .

- أمناء خزائن القطاع الصحي .

ج - مهام المحاسب العمومي :

يعتبر المحاسب العمومي عوناً من أعوان الرقابة على تنفيذ العمليات المالية للدولة، لأنه مكلف بتطبيق رقابة أثناء تنفيذ الميزانية ، فهو مطالب بالتحقق من مشروعية سندات الأمر بالتحصيل وسندات الأمر بالصرف ومطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها قبل تنفيذها .

يتدخل المحاسب العمومي في المرحلة الأخيرة من تنفيذ الميزانية، حيث يقوم بتنفيذ مرحلة تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في الميزانية . ونتيجة لذلك، يعتبر المحاسب العمومي العون المكلف قانوناً بحيازة وحراسة وتداول الأموال والقيم العمومية، إضافة إلى المهام المرتبطة بإجراء القيود المحاسبية ومسك السجلات المحاسبية القانونية للعمليات التي يقوم بتنفيذها، وإعداد حساب التسيير سنوياً وإيداعه في الآجال المحددة قانوناً لدى مجلس المحاسبة، والمحافظة على وثائق إثبات العمليات المالية والمستندات والسجلات المحاسبية لجميع العمليات التي يقوم بها .

وفي هذا الإطار، يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة برقبة تنفيذ الميزانية ، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية يجب التحقق من توفيرها قبل تنفيذها . أما من جانب تنفيذ الإيرادات ، فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الشخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتداء من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له قانوناً بتحصيل الإيرادات .

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بأن المحاسب العمومي مسؤول عن متابعة تطبيق إجراءات التحصيل بالتراضي ثم استعمال الأدوات القانونية للتحصيل الإلزامي للإيرادات العمومية، ولا يعتبر مسؤولاً عن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء أو عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.

وبناء على ما سبق، فإن المحاسب العمومي يختص بمراقبة وتنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات من حيث الشكل وليس من حيث المضمون، عن طريق التحقق من مشروعية العمليات المالية على الوثائق المحاسبية ومطابقتها للقوانين المعمول بها، دون أن يتدخل في مجال حسن تسيير المال العام الذي هو من اختصاص الأمر بالصرف .

ج - طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي :

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه إلا أنه يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام .لهذا السبب، توصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها، حيث " يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله." (1)

وعلى هذا الأساس، فإن هذه الأخيرة تعتبر مسؤولية موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام المكلف بها، تنتج عن عجز في الصندوق أو التقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع نفقة من دون وجه حق ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابية مالية لاحقة، لأن المحاسب العمومي يعتبر مسؤول شخصياً ومالياً عن مسك المحاسبة و المحافظة على وثائق إثبات

1 - المادة 53 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

إضافة إلى ذلك، يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعيين تحت أوامرهم، ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانونا بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند تنصيبه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقا لأحكام المادة رقم 54 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على أنه " يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتتب تأميناً على مسؤوليته المالية." (1)

ونظرا للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي، فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة، بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة للتشريعات المعمول بها من أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة.

ولكن من أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنيا وثبتت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية:

* إجراءات الإعفاء من المسؤولية .

يطلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة للدفع للخزينة العمومية، وذلك وفقا لأحكام المادة 38 من القانون رقم 91-21 المؤرخ في 07/08/1991 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991 ، وفي حالة إثبات القوة القاهرة يرخص القانون لمجلس المحاسبة الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في

1 - المادة 53 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

• طلب الإجراء الرجائي :

يستطيع المحاسب العمومي الموضوع في حالة مدين تجاه الخزينة العمومية أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية لإعفائه من تسديد الدين، وبعد استشارة لجنة المنازعات التي تقوم بالتحري عن الوضعية المالية والمادية الفعلية للمحاسب من أجل تقدير إمكانية أو استحالة الدفع، بناء على ذلك يقرر وزير المالية الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية.

المطلب الثاني: الأمر بالصرف .

يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، يتناول هذا الفرع دراسة وطبيعة نشاط الأمر بالصرف من منظور المحاسبة العمومية عن طريق عرض العناصر الموالية:

- تعريف الأمر بالصرف .

- تصنيف الأمر بالصرف .

- مهام الأمر بالصرف .

- مسؤولية الأمر بالصرف .

1 - تعريف الأمر بالصرف :

الأمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة، يعين مسؤول عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية المرفق العام الذي يقوم بتسييره .وبالتالي، يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية .

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 أمرا بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح

للأمر بالصرف تحديد مجال صرف المال العام سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتناؤها، وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها.

وفقا لنص المادة 23 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له، حيث يعتبر أمر الأمر بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، و القيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحويل من جانب الإيرادات .

2 - تصنيف الأمرين بالصرف :

تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في الجزائر وفق أحكام المادة 25 من القانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الآتية:

أ - الأمر بالصرف الرئيسي :

بناء على نص المادة رقم 26 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي حصريا للفئات الموالية:

- المسؤولون المكلفون بتسيير المجلس الدستوري والمجلس الوطني الشعبي ومجلس الأمة ومجلس المحاسبة.
 - الوزراء في حدود الاعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
 - الوالي في حدود ميزانية الولاية
 - رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
 - المسؤولون المعينون قانوناً على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
 - المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- ب - الأمر بالصرف الثانوي :

يقوم الآمرون بالصرف الرئيسيون بتعيين الآمرين بالصرف الثانويين من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات القطاع العام اللامركزية. وبالتالي، تتكون شبكة الآمرين بالصرف الثانويين من المديرين الجهويين والمديرين المنصبين على رأس الهيآت العمومية غير المركزية الذين يمثلون مختلف الوزارات على المستوى المحلي، والذين يقومون بإصدار أوامر تحصيل الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي.

ج - الأمر بالصرف الوحيد :

يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسيا ووحيدا 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 وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة.

د - الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف :

يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة، في هذا المجال، بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

4 - مهام الأمر بالصرف :

يعتبر الأمر بالصرف المسؤول المباشر عن ضمان السير الحسن لوحدات القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وتطبيقا لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعتبر بمثابة العمود الفقري لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المراحل الإدارية للعمليات المالية، حيث يقوم بتنفيذ إجراءات الالتزام، والتصفية و إصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات. أما من جانب تنفيذ الإيرادات، يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة الإثبات والتصفية وتحضير سند الأمر بالتحويل.

إضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام، يضطلع الأمر بالصرف بمهام محاسبية متعلقة بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات التي يقوم بها خلال السنة المالية والتي لا يترتب عنها قيود محاسبية أو مسك سجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، لأن عمليات التسجيل المحاسبي هي من اختصاص المحاسب العمومي حصريا، وفي هذا الإطار فإن الأمر بالصرف وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، يعتبر الأمر بالصرف ملزم في نهاية كل سنة بإعداد الحساب الإداري الذي يتضمن العناصر الموالية:

أ - محاسبة الإيرادات :

تتضمن محاسبة الأمر بالصرف من جانب الإيرادات بيانات مالية في شكل جداول تظهر إجمالي أوامر تحصيل الإيرادات التي تم إصدارها وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة التحصيلات.

ب - محاسبة الالتزامات :

تهدف هذه المحاسبة إلى إظهار حجم نفقات التسيير والتجهيز الملتمزم بها بالنسبة إلى رخص البرامج و اعتمادات الدفع السنوية، وبالتالي تسمح هذه المحاسبة بالإفصاح عما يلي:⁽¹⁾

الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير.

تفويضات الاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.

إجمالي الالتزامات بالدفع لنفقات التسيير والتجهيز التي تم القيام بها.

مبلغ الأرصدة المتاحة لنفقات التسيير و التجهيز .

1 Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques, Direction Générale de la Comptabilité Publique, Algérie, décembre 2007, p:10.

ج - محاسبة أوامر الصرف :

يمسك الأمر بالصرف محاسبة وفق القيد الوحيد والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية:⁽¹⁾

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.

- التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.

- مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة.

- الاعتمادات المتاحة.

5 - طبيعة مسؤولية الأمر بالصرف :

يعتبر الأمر بالصرف مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها والتي يتم

إثباتها بعد التحقيق والتدقيق من طرف مختلف هيآت الرقابة، لأن الأمر بالصرف يتحمل مسؤولية شخصية مدنية وجزائية عن جميع العمليات غير الشرعية التي يقوم بها، ويكون هذا الأخير مسؤولا شخصيا عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين وللخزينة العمومية.

عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري يكون الأمر بالصرف مسؤولا أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة عن كل مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية المتعلقة بالعمليات المالية التي قام بها والتي ألحقت ضررا 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 طابع جزائي ، يقوم مجلس المحاسبة بتحويل الملف إلى

وكيل الجمهورية المختص إقليميا للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية ، دون أن يخل ذلك بالمتابعات القضائية

أو سقوط حق المتضررين الذين يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصيا أمام القضاء .

1 - المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون.

إضافة إلى ذلك يتميز الأمر 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.

المطلب الثالث: المراقب المالي.

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تتحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية، ولبيان دور المراقب المالي سيتم دراسة العناصر الآتية:

- تعريف المراقب المالي .

- مهام المراقب المالي .

- مسؤولية المراقب المالي .

1 - تعريف المراقب المالي :

الفرع الأول : المراقب المالي : المراقب المالي هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي

المديرية العامة للميزانية ، من أجل مراقبة إجراءات الإلتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية

العامة للدولة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة

نهائية. يمارس المراقب المالي صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الإلتزام التي يقوم بإعدادها

الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي للدولة.

وبالتالي، تهدف هذه الرقابة القبلية إلى ضمان حقوق الغير تجاه الدولة عن طريق التأكد من مشروعية

العمليات قبل عقد النفقة والتحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ العملية وفق أبواب الميزانية . إضافة

إلى ذلك، تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة نتيجة سوء تسيير اللأمرين بالصرف

عن طريق تقييد صلاحياتهم المالية وإخضاعها لمراقبة قبلية.

بالصرف وعلى هذا الأساس، لا توجد علاقة رئاسية تربط المراقب المالي مع الأمر أو المحاسب العمومي،

حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهاماً متكاملة فيما بينها في

مجال تنفيذ النفقات.

2 - مهام المراقب المالي :

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراءات التزام بالدفع، وعليه يقوم المراقب المالي قبل قبول التأشير على الالتزام بالدفع أن يتحقق من توفر العناصر الآتية⁽¹⁾:

صفة الأمر بالصرف.

مطابقتها التامة للقوانين والأنظمة المعمول بها.

توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

التخصيص القانوني للنفقة.

مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

وجود التأشيرات أو الآراء التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.

يتحقق المراقب المالي من توفر كل الشروط المذكورة أعلاه في أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات التي تتطلب تدقيقا معمقا، حيث يقوم بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقب المالي بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي في سجلات تدوين التأشيرات والرفض لكل سنة مالية.

أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية، يقوم المراقب المالي بتحرير إشعار الرفض المؤقت

في الحالات التي يكون فيها إجراءات الالتزام بالنفقة مشوبا بمخالفات للتنظيم المعمول به قابلة للتصحيح

ناتجة عن نقص في وثائق إثبات النفقة المطلوبة أو أخطاء حسابية يمكن تعديلها، يقوم الأمر بالصرف

بتصحيح الالتزام بالدفع وفقا للتبديرات الرفض المؤقت، وفي حالة عدم احترام الأمر بالصرف

1 - المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت، يحرر المراقب المالي إشعار الرفض النهائي للالتزام بدفع النفقة

محددا فيه كل أسباب الرفض القانونية.

ولتفادي وضعية الانسداد عند الرفض النهائي للالتزام بالنفقة، يستطيع الأمر بالصرف طلب استعمال إجراء التغاضي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية، من أجل التأشير على الالتزام بالنفقة موضوع الرفض من المراقب المالي الذي ترفع مسؤوليته عند قبول تنفيذ إجراء التغاضي، بشرط أن يقوم بإرسال نسخة من ملف النفقة موضوع التغاضي إلى وزير المالية والوالي للإعلام.

ولكن حفاظا عن المال العام، قيد المشرع الجزائري حالات اللجوء إلى إجراء التغاضي من طرف الأمر بالصرف، حيث لا يستطيع هذا الأخير طلب استعمال هذا الإجراء الاستثنائي في الحالات التي يكون فيها الرفض النهائي للمراقب المالي مبررا بالعناصر الآتية: (1)

- صفة الأمر بالصرف.

- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.

- انعدام التأشير أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام .

- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات و إما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية .

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبالية للنفقات، فإن المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات

ذات الطابع الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتزم بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية

والأرصدة المتوفرة، هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد

المزدوج، حيث تهدف إلى تحديد العناصر الآتية:

1 - المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقب السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

أ - محاسبة نفقات التسيير :

يتولى المراقب المالي مسك محاسبة وفق القيد الوحيد لمراقبة تنفيذ نفقات التسيير والتي يجب أن تفصح

عن العناصر الآتية: (1)

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.

- ارتباط الاعتمادات.

- تحويل الاعتمادات.

- التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.

- الالتزام بالنفقات التي تمت.

- الأرصدة المتوفرة.

ب - محاسبة نفقات التجهيز :

بصفة منفصلة عن محاسبة نفقات التسيير يقوم المراقب المالي بمسك محاسبة وفق القيد الوحيد

لتسجيل تنفيذ مختلف رخص البرامج المتعلقة بنفقات التجهيز العمومية والتي تسمح بعرض البيانات الآتية :

(2)

- ترخيصات البرامج ، وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المنتالية.

- التفويضات بترخيص البرامج .

- الأرصدة المتوفرة.

بناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كفاية المخصصات المالية

المخصصة في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن

حجم النفقات الملتزم بها وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية من طرف مختلف الأمرين بالصرف.

1 - المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

2 - المادة 29 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

عند تحليل مهام المراقب المالي يمكن الاستنتاج بأنه مكلف بتطبيق مراقبة قبلية على تنفيذ النفقات ذات

طابع وقائي أو احترازي ، بهدف دفع الأمر بالصرف إلى الإذعان الكامل لاحترام تخصيصات صرف النفقات

وفق أبواب وبنود الميزانية ، وعدم تجاوز الاعتمادات المالية المرخصة في الميزانية عند استعمال إجراء الالتزام من أجل التحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتسديد النفقة، وذلك عن طريق خصم المبلغ الملتزم به من الاعتمادات المالية لباب أو بند الميزانية الذي يتوافق مع طبيعة العملية وذلك قبل عقد النفقة بصفة نهائية، مما يسمح بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة.

3 - طبيعة مسؤولية المراقب المالي :

ترتبط مسؤولية المراقب المالي بشرعية التأشيرات التي يقوم بمنحها، حيث يعتبر مسؤول شخصيا أمام مختلف هيئات الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات اللاشرعية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الالتزام بالنفقات .

كما يعتبر المراقب المالي مسؤول أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية لمجلس المحاسبة، المؤهلة قانونا في تدقيق ومراقبة نشاط المراقبين الماليين في مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية ، وفي حالة التحقق من ارتكاب مخالفات صريحة لقواعد تنفيذ الميزانية تمتلك هذه الأخيرة صلاحيات فرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني، وذلك وفقا لأحكام البند رقم 07 من المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 والمتعلق بمجلس المحاسبة، من دون أن يخل ذلك بتطبيق العقوبات الجزائية أو التعويضات المدنية عندما تقتضي طبيعة المخالفة ذلك.

الفرع الثاني : وكيل الصرف

يعين وكيل الصرف من بين الموظفين المرسمين، و يكون تابع للمصالح الإدارية الموضوعة تحت تصرف أو سلطة الأمر بالصرف الذي يعينه ، والذي تأسست لديه الوكالة (وكالة الإيرادات والنفقات) .
يخضع تعيين الوكيل لاعتماد المحاسب العمومية المعين المختص⁽¹⁾ ، و قرار تعيين الوكيل ، ترسل نسخة منه إلى المراقب المالي و المحاسب العمومي و الوكيل.

الوكيل له مسؤولية شخصية و نقدية بالنسبة للعمليات التي ينفذها في إطار الوكالة العمومية ، ومن هذا المنطلق، و في حالة حدوث عجز في الميزانية في حسابات الوكيل، فسوفت ّ طبق عليه نفس القواعد التي تطبق على المحاسب العمومي، و يكون تدخل المحاسب العمومي قد يشارك في مسؤولية الوكيل في حدود ما كان بإمكانه الإطلاع عليه بمناسبة الرقابة العملية على الوكيل.

أ / إنشاء الوكالة و تنظيمها:

الوكالة المحاسبية هي مصلحة منصبة على مستوى الأمر بالصرف وتحت سلطته الإدارية ، تسمح للمؤسسة بتنفيذ بعض الإيرادات و النفقات التي يشترط فيها غالباً السرعة و لا تتجاوز مبلغاً محدداً من خلال قرار إنشاء الوكالة، فمن ناحية الإيرادات فإنه لا يمكن أن تنفذ عمليات التحصيل إذا كانت هذه العمليات تدخل في مجال القانون الجبائي أو أملاك الدولة.

تعد الوكالة كإجراء غير عادي لتنفيذ بعض الإيرادات و النفقات العمومية التي لا يمكن أن تطبق بصدها الإجراءات العادية، و لا الآجال الخاصة باحترام عمليات الالتزام و التصفية و لدفع العادي، وبالتالي فهي تخص العمليات ذات الطابع الاستعجالي.

و يتطلب إنشاء الوكالة اتفاقاً لأمر بالصرف و المحاسب العمومي، حيث يتم إنشاء وكالة الإيرادات

والنفقات بقرار من الأمر بالصرف بعد موافقة مكتوبة من طرف المحاسب العمومي المختص، ويجب أن

يوجد في كل قرار إنشاء بعض المعلومات (2).

نوعية الوكالة : إيرادات أو نفقات (الهدف) .

مقر الوكالة .

1 - المادة (11) من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05/05/1993 ، يحدد كميّات إحدات وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها.

2 - المادة (04) من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05/05/1993 ، يحدد كميّات إحدات وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها

تسمية الوكالة .

الترقيم الحسابي للأمر بالصرف .

تحديد النفقات أو العمليات التي ستنفذ من طرف الوكالة .

تحديد المبلغ الأقصى للتسبيق المقدم من طرف المحاسب العمومي للوكيل الذي يكون في إطار الميزانية، وكذا تحديد المبلغ الموحد لكل عملية .

تحديد أجل تقديم ملف التسوية (الإثباتات) .

ب / تسيير الوكالة:

1 - وكالة الإيرادات: الوكيل يمكنه أن يتحصل على الإيرادات ما عدا الإيرادات المتعلقة بالضرائب والحقوق الجمركية وأملاك الدولة.

أنواع الإيرادات تحدد بقرار من طرف الأمر بالصرف، و أهم الإيرادات هي م ك ن أن نعبر عنها وكأنها إيرادات تعاقدية.

و طريقة تحصيل الإيرادات تخضع لنفس القواعد التي يخضع لها العمومي المحاسب (يتحصل عليها في

آجال معينة)، أي يجب أن يتوقف على الإيرادات في آجالها المحددة إذا كان هناك عجز فعلى الوكيل

متابعة تحصيل الإيرادات المتأخرة ، و يجب إشعار المحاسب العمومي الذي يتخذ الإجراءات الخاصة.

و تكون تسوية وضعية الإيرادات أسبوعياً مع المحاسب العمومي⁽¹⁾، إذا كانت هذه الإيرادات نقدية، يجب وضع السندات لدى المحاسب العمومي في اليوم الموالي للتحصيل عليها.

و فيما يتعلق بالصكوك البريدية ، فهي ترسل لمركز البريد في اليوم الموالي.

2 - وكالة النفقات : تتكفل الوكالة بالنفقات التالية:

نفقات صغيرة تخص الأدوات و التسيير .

أجور الموظفين المؤقتين العاملين بالساعة أو باليوم .

1 - المادة (17) من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 ، مرجع سبق ذكره.

أجور الموظفين المؤقتين العاملين بالساعة أو باليوم .

تسبيقات عن مصاريف المهام و التنقل .

الأشغال المنجزة في الوكالات (الأشغال المنجزة مباشرة).

و يوضع تحت تصرف الوكيل تسبيق يساوي المبلغ المتفق عليه عند إنشاء الوكالة ، تتحمله ميزانية الهيئة العمومية المعينة، و يقوم الوكلاء ضمن نفس الشروط الخاصة بالمحاسبين العموميين ، بدفع المبالغ المستحقة للمدينين بالتحويل أو بواسطة صك، أو بحوالة بطاقة أو نقدًا.

التسوية:

تكون شهرية : الوكيل يضع تحت تصرف الأمر بالصرف جميع الوثائق الثبوتية اللازمة في نهاية كل شهر كأقصى أجل لذلك، و يصدر الأمر بالصرف بالنسبة لمبلغ النفقات القانونية و المؤشر عليها من طرف المراقب المالي أمر أو حوالة دفع للتسوية لصالح حساب إيداع أموال الوكالة، وترسل هذه الحوالة إلى المحاسب العمومي، ويخفض مبلغ التسبيق.

تكون سنوية : هنا الوكيل يجب عليه أن يصفى الوضعية النقدية للوكالة، و يحول إلى الخزينة (يكون تقريباً غلق كامل للوكالة في آخر السنة) .

و يلزم الوكيل بمسك محاسبة تبين جميع المبالغ المقبوضة و المبالغ المدفوعة وحالة الصندوق، وكذلك تبين هذه المحاسبة التسبيقات المحصل عليها والأموال المستعملة والأموال الاحتياطية.

يخضع الوكيل لمراقبة المحاسب العمومي المختص وكذلك الأمر بالصرف الذي يعمل تحت سلطته.

يخضع الوكيل لتحقيقات المفتشية العامة للمالية و تحقيقات الأجهزة و السلطات المرخص لها بمراقبة تسيير

المحاسب العمومي المختص أو الأمر بالصرف في عين المكان (1)

و في حالة العجز في تسيير الوكالة ، يخضع الوكيل لنفس القوانين المطبقة على المحاسب العمومي (2)

1 - المادة (28) من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 ، مرجع سبق ذكره.

2 - المادة (29) ، نفس المرجع.

الفصل الثاني

دور المحاسبة العمومية في ترشيح الإنفاق

العام

❖ المحرك الأول: النفقات العامة .

❖ المحرك الثاني: ترشيح الإنفاق العام

❖ المحرك الثالث : آليات ترشيح الإنفاق العام بواسطة

المحاسبة العمومية .

المبحث الأول: النفقات العامة

المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة

الفرع الأول: تعريف النفقة العامة

من أهم التعاريف الشائعة للنفقة العامة ما يلي:

وتعرف أيضا بأنها مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام بهدف تحقيق نفع عام⁽¹⁾.

وهناك تعريف آخر للنفقة العامة: "النفقة العامة هي كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام، وذلك إشباعا لحاجة عامة"⁽²⁾.

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص التعريف الشامل للنفقة العامة، فهي مبلغ من النقود يخرج من الذمة المالية للدولة، أو إحدى المؤسسات التابعة لها من أجل إشباع حاجة عامة.

الفرع الثاني: العناصر الأساسية للنفقة العامة (أركانها)⁽³⁾

يمكن من التعاريف السابقة أن نستنتج ثلاثة أركان أساسية للنفقة العامة وهي:

- النفقة العامة مبلغ نقدي.
- النفقة العامة تدفع بواسطة شخص عام.
- النفقة العامة تهدف إلى إشباع حاجة عامة.

أولاً: النفقة العامة مبلغ نقدي

تقوم الدولة بالإنفاق من أجل الحصول على السلع والخدمات الضرورية لتسيير المرافق العامة، وتقوم بالإنفاق للحصول على ما يلزمها من الأموال الإنتاجية للقيام بالمشروعات الاستثمارية، إضافة إلى ذلك تقوم

(1) - علي لطفي، "المالية العامة، دراسة تحليلية"، مكتبة عين شمس، مصر، 1995، ص 182.

(2) - حامد عبد المجيد دراز، "مبادئ المالية العامة"، دار صفاء للنشر، عمان، 1999، ص 381.

(3) - محمد الدليمي، "اتجاهات الإنفاق العام"، مجلة آفاق إقتصادية، المجلد 24، العدد 94، الإمارات العربية، 2003، ص 8.

بصرف مبالغ نقدية من أجل منح المساعدات والإعانات المختلفة، وتكون صيغة الإنفاق على شكل نقدي، وذلك لما تحمله هذه الطريقة من مزايا عملية بسبب سهولة تداولها، واستخدامها حسابياً⁽¹⁾،

ثانياً: تدفع النفقة العامة من قبل شخص عام

من أجل اعتبار النفقة نفقة عامة لا بد من صدورها من قبل شخص عام كأحد الهيئات العامة الإدارية مثل الدولة والمجالس المحلية والتي تتمتع بشخصية إدارية وذمة مالية مستقلة، ولكن إن صدرت النفقة عن أفراد فهي ليست نفقة عامة حتى ولو كان القصد منها النفع العام، مثل تبرع أحد الأشخاص .

ثالثاً: الغرض من النفقة تحقيق منفعة عامة

ومنه نلاحظ أن الهدف الأول للنفقة العامة هو إشباع الحاجات العامة والتي تقسم إلى نوعين وهما⁽²⁾:

1- الحاجات المستحقة

وهي تلك الحاجات الحديثة الإشباع مثل إشباع حاجات الإسكان والنقل والتعليم، و تتحدد نوعية هذه الخدمات

وأهميتها حسب المذهب الاقتصادي والسياسي السائد، إضافة إلى ميول الدولة في التدخل بشكل متزايد في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

2- الحاجات الاجتماعية

هي عبارة عن الحاجات الأساسية التي ترتبط بقيام الدولة بأدائها، مثل إشباع حاجات الدفاع والأمن والقضاء والبنية الأساسية.

ولا بد أيضاً من التطرق إلى الفرق بين الحاجات الخاصة والحاجات العامة فيما يلي⁽³⁾:

• الحاجات الخاصة

- يكون إشباعها بواسطة السوق.
- يتم تمويلها عن طريق الخواص والأفراد.
- تخضع لمبدأ الاختيار أو التفضيل أو الاستثناء.
- يتفاوت مقدار المنفعة بين المستهلكين لها حسب ما يدفعون لامتلakها.

(1)- أعاد علي حمود، "المالية والتشريع المالي"، كلية القانون بين الحكمة، جامعة بغداد، بدون سنة النشر، ص32.

(2)- فوزت فرحات، "المالية العامة والاقتصاد المالي"، منشورات الحلبي، بيروت، 2003، ص268.

(3)- إبراهيم علي عبد الله أنور العجارمة، "مبادئ المالية العامة"، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص107.

• الحاجات العامة

- يقوم القطاع العام بتمويلها.
- يتحصل عليها الفرد دون أن يكون الدفع مباشرا.
- ينفع بها جميع الأفراد بمستوى واحد وغير متفاوت.

المطلب الثاني: تقسيمات النفقة العامة

فيما يلي أهم تقسيمات النفقات العامة:

الفرع الأول : التقسيم النظري للنفقات العامة

يتم الاستناد لهذا المعيار عند تحليل الآثار الاقتصادية للنفقات العامة ومعرفة نتائجها المالية

وأهم التقسيمات التي تندرج تحت هذا التقسيم ما يلي:

أولاً: تقسيم النفقات العامة وفقا لمدى تكرارها الدوري

وفقا لهذا التقسيم تقسم النفقات من حيث تكرارها الدوري إلى نوعين نفقات عادية ونفقات غير عادية.

1- النفقات العادية

هي تلك النفقات التي تنفق بشكل دوري ومنظم سنويا مثل مرتبات الموظفين ونفقات الصيانة ونفقات العدالة وكل النفقات الإدارية اللازمة لتسيير الإدارة العامة، وتسمى أيضا بالنفقات الاعتيادية أو الجارية، لأنها تتكرر بصورة دورية.⁽¹⁾

2- النفقات غير العادية

هي تلك النفقات التي لا تتكرر كل سنة بشكل منظم في ميزانية الدولة، فهي نفقات لا تتميز بالدورية وتحدث بشكل غير منظم وتنفق بصورة عرضية ويصعب التنبؤ بحدوثها مسبقا، لذلك تسمى بالنفقات الاستثنائية، مثل حالات الحروب وحالات انتشار الأوبئة الطارئة وحوادث كوارث طبيعية... الخ.⁽²⁾

ثانياً: تقسيم النفقات العامة حسب أغراضها

(1) - حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص48.

(2) - عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص36.

تقسم النفقات العامة حسب أغراضها إلى⁽¹⁾:

1- النفقات الإدارية

و هي تلك النفقات التي تكون موجهة ومخصصة لتسيير المرافق العامة، فهي بالأساس نفقات تتعلق بتسيير المرافق العامة والضرورية لقيام الدولة .

2- النفقات الاجتماعية

و هي تلك النفقات التي تستهدف في الأساس النهوض بعبء الخدمات الاجتماعية، حيث ترمي إلى تحقيق الأهداف الاجتماعية للدولة ويكون الطابع الاجتماعي غالبا عليها.

3- النفقات الاقتصادية

وهي تلك النفقات التي تقوم بها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية بشكل أساسي مثل الاستثمارات التي يكون الهدف والغرض منها هو تدعيم الاقتصاد الوطني بخدمات هامة مثل خدمات النقل والمواصلات والري...الخ،

4- نفقات عسكرية

وتشمل نفقات الأجهزة العسكرية في الدولة ونفقات شراء الأسلحة والتجهيزات العسكرية، فهي في الأصل نفقات مخصصة لإقامة واستمرار مرافق الدفاع الوطني من رواتب وأجور ونفقات إعداد ودعم للقوات العسكرية بجميع متطلباتها.

ثالثا: تقسيم النفقات حسب طبيعتها

تقسم النفقات العامة من حيث مقابلها إلى⁽²⁾:

1- النفقات الحقيقية

(1)- محمد طاقة، "اقتصاديات المالية العامة"، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان ، 2007، ص 54
(2)-: - مدي شهاب، "أصول الاقتصاد العام المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، الأزريطة، 2004، ص213.

وهي تلك النفقات التي تتم بمقابل أي تقوم بها الدولة مقابل الحصول على سلع وخدمات أو رؤوس أموال إنتاجية، بمعنى آخر هذا النوع من النفقات يمثل تيارًا نقديًا من قبل الدولة يقابل بتيار آخر هو سلع وخدمات من قبل الأفراد

2- النفقات التحويلية

وهي تلك النفقات العامة التي تتفقها الدولة دون الحصول على مقابل، فالنفقات التحويلية التي لا يقابلها حصول الدولة على سلع وخدمات، فهي تمثل تحويلًا للموارد بواسطة الدولة من بعض الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل إلى بعض الفئات الأخرى محدودة الدخل وتتقسم النفقات التحويلية إلى:

1. النفقات التحويلية الاجتماعية

ويكون الهدف من هذه النفقات هو تحقيق البعد الاجتماعي، حيث توجه لحماية القدرة الشرائية للأفراد

2. النفقات التحويلية الاقتصادية

ويشمل هذا النوع النفقات التي تقوم بها الدولة لصالح بعض المشروعات الإنتاجية من أجل تخفيض تكلفة إنتاجها و يكون الهدف منها هو المحافظة على أسعار منتجاتها في حدود معقولة من أجل دعم القدرة الشرائية للطبقات الفقيرة

النفقات التحويلية المالية

وهي تلك النفقات الموجهة إلى تسديد القروض العامة وفوائد الدين العام واستهلاكه، فهذه النفقات عبارة عن مبالغ مالية تخرج من الذمة المالية الدولة من أجل خدمة الدين العام واستهلاكه

رابعاً : تقسيم النفقات حسب نطاق سريانها

حسب هذا التقسيم تقسم النفقات إلى⁽¹⁾:

1- النفقات الوطنية (المركزية)

وهي النفقات التي نجدها مدرجة في موازنة الدولة وتكون موجهة لخدمة المرافق العامة و التي ينتفع بها

جميع

(1)- حمود أعاد على، "موجز في المالية العامة والتشريع المالي"، مطابع جامعة الموصل، العراق، 1989، ص44.

أفراد المجتمع، حيث تتولى الحكومة المركزية القيام بها ومثالها نفقات الدفاع والخارجية، فهذا النوع من الإنفاق موجه لمصالح الأمة كلها والهدف منه هو تحقيق المصلحة العليا للدولة.

1 - النفقات المحلية (الإقليمية)

النفقات المحلية تكون من اختصاص الجماعات المحلية مثل البلدية والولاية، فهي نفقات موجهة إلى منطقة معينة، وتقوم الإدارات العمومية بالإشراف على هذه النفقات، وتكون واردة في موازنتها

الفرع الثاني : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

ويندرج تحت التقسيم الوضعي (العملي) ثلاث تقسيمات وهي⁽¹⁾:

أولاً: التقسيم الإداري

يتم التقسيم الإداري على أساس الجهة التي تقوم بالإنفاق، وهذه الجهات ممثلة في الإدارات العمومية والوزارات

ويستهدف هذا التقسيم تبويب النفقات العامة إلى أجزاء مستقلة كل جزء خاص بوزارة معينة، ومن ميزات هذا التقسيم هو إعطاء الفرصة لتحديد مسؤوليات الإنفاق الفعلي لكل من الوحدات الإدارية المختلفة، ويمكن التقسيم الإداري السلطة التشريعية من مناقشة كل وحدة إدارية على حدى وإقرارها، وذلك ضمن الاعتمادات المخصصة لها

ثانياً: التقسيم الوظيفي

يستند هذا التقسيم إلى نوع الوظيفة أو الخدمة التي تؤديها الدولة بعض النظر عن الجهة الإدارية التي تقوم بها، فأساس هذا التقسيم هو الموضوع أو الوظيفة أو الهدف الذي يتم من أجله الإنفاق العام مثل الإنفاق على الخدمات الصحية والدفاع والأمن والتعليم، ويعتبر هذا التصنيف حديثاً نسبياً.

وعموماً تقسم النفقات على للوظائف الرئيسية للدولة وهي:

- ♦ الإدارة والسلطات العامة
- ♦ الأمن والعدالة
- ♦ التعليم والثقافة

(1) :- عبد الله الشيخ، محمود طاهر، "مقدمة في اقتصاديات المالية العامة"، جامعة الملك سعود، الرياض، 1992 ص 129.

◆ العلاقات الخارجية

◆ الدفاع الوطني

◆ النفقات الاجتماعية

◆ النفقات الاقتصادية

◆ نفقات الإسكان

◆ **ثالثاً: التقسيم الاقتصادي**

- ◆ يستند تقسيم النفقات إلى طبيعة النفقة العامة الاقتصادية، وآثارها في مختلف البنى الاقتصادية، حيث يعتمد على المهام والأعمال المتنوعة التي تقوم بها جميع إدارات الدولة، وذلك بتوزيعها حسب القطاعات الاقتصادية، وتظهر فيه وظائف الدولة في قطاعات مختلفة ومتعددة للوظيفة الواحدة، ويرمي هذا التقسيم إلى التفريق بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية في الوحدة الإدارية، ففي كل إدارة نجد نفقات جارية ونفقات رأسمالية

◆ **المطلب الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العامة**

- ◆ تعتبر ظاهرة تزايد النفقات العامة من أهم الظواهر الاقتصادية التي اهتم بها الاقتصاديون وخصوصاً مع زيادة الدخل الوطني.⁽¹⁾
- ◆ فظاهرة تزايد الإنفاق العام هي من أحد أبرز مميزات المالية العامة في العصر الحديث، فهي مرتبطة بكل القطاعات الاقتصادية وسوف نتطرق لكل الأسباب الظاهرية والأسباب الحقيقية بشيء من التفصيل فيما يلي:

◆ **الفرع الأول: الأسباب الظاهرية**

- ◆ المقصود بالزيادة الظاهرية للنفقات العامة هي الزيادة المطلقة فقط في أرقام الإنفاق العام دون أن يرافقها زيادة في حجم السلع أو الخدمات المقدمة للأفراد⁽²⁾، وأهم أسباب الزيادة الظاهرية للنفقات العامة ما يلي:

◆ **أولاً: انخفاض قيمة النقود**

- ◆ القوة الشرائية لقيمة العملة تتخفض بشكل كبير عندما ترتفع نسب التضخم، وهو ما يستدعي من الدولة صرف مبالغ إضافية من أجل المحافظة على نفس القدر من السلع والخدمات التي كانت تقدمها للأفراد

(1) - عبد المطلب عبد الحميد، "السياسات الاقتصادية - تحليل كلي وجزئي -"، مكتبة زهراء الشرق، 1997، ص 252.

(2) - عادل العلي، "المالية العامة و القانون المالي و الضريبي"، اثره للنشر و التوزيع، الأردن، 2011، ص 58

قبل انخفاض قيمة النقود، وعليه نلاحظ أن انخفاض القدرة الشرائية سببه هو ارتفاع الأسعار وذلك ما يجعل الدولة تزيد من إنفاقها على نفس حجم السلع والخدمات كلما انخفضت القيمة الحقيقية للنقود،⁽¹⁾

♦ **ثانيا: تغيير القواعد الفنية المتبعة في إعداد حسابات الموازنة**

♦ **ينجم عن تطبيق بعض القواعد الفنية المستعملة في إعداد الموازنات لعامة إلى تغير ظاهري في حجم الإنفاق العام، فهذا التغير في طرق المحاسبة يؤدي إلى زيادة ظاهرية وغير حقيقية في النفقات العامة**

ثالثا: زيادة مساحة إقليم الدولة وعدد سكانها

من بين الأسباب الظاهرية لانتزاد النفقات العامة هو زيادة مساحة إقليم الدولة أو زيادة عدد سكانها، فزيادة عدد الأفراد في قطر الدولة يعتبر عبء جديد وإضافي على الدولة فتزيد من نفقاتها جراء ارتفاع عدد السكان من أجل تغطية حاجاتهم وإشباع رغباتهم

الفرع الثاني: الأسباب الحقيقية

أولا: الأسباب الاقتصادية

1 -زيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية

إن تدخل الدولة من أجل الحفاظ على التوازن الاقتصادي العام ودفع عجلة التنمية من الأسباب الرئيسية لزيادة النفقات العامة، فتطور السياسات الاقتصادية من الحياد إلى التدخل أدى بالدولة لزيادة نفقاتها سواء على شكل إعانات أو على شكل إقامة مشروعات جديدة، يكون الهدف منها هو دفع الطلب الفعلي إلى المستوى المطلوب من أجل تحقيق التوظيف الكامل بواسطة زيادة النفقات العامة للدولة.⁽²⁾

2 -تطور الدخل الوطني

يعتبر زيادة الدخل الوطني من أهم الأسباب الاقتصادية المؤدية لزيادة حجم النفقات العامة، فمع زيادة الدخل الوطني تقوم الدولة بزيادة مشاريعها المختلفة

ثانيا: الأسباب السياسية

(1) - زينب حسين عوض الله، "مبادئ المالية العامة"، دار الفتح للنشر، القاهرة، 2003، ص 65.

(2) -:- مجدي محمود شهاب، مرجع سابق، ص 67.

أهم هذه الأسباب ما يلي (1):

1 - انتشار مبادئ المساواة والديمقراطية

إن وصول الشعب إلى البرلمان عن طريق ممثليه المنتخبين بعدما انتشرت بشكل واسع مبادئ الديمقراطية أدى إلى سن هؤلاء الممثلين لقوانين دائمة للطبقات الفقيرة والمحدودة الدخل بتقديم بعض الخدمات المجانية والإعانات بأشكالها المختلفة، إضافة إلى ذلك دعم أسعار بعض السلع الأساسية وهو ما أدى إلى زيادة في النفقات العامة (2).

زيادة نفقات العمل الدبلوماسي

ثالثاً: الأسباب العسكرية

مع تصاعد موجات التوتر بين الدول وعدم الاستقرار الذي يشهده العالم زادت النفقات المخصصة لاقتناء الأسلحة من أجل توفير الأمن والدفاع، فالنفقات العسكرية من أهم الأسباب التي أدت إلى تزايد الإنفاق العام ومن أهم أسباب تزايد الإنفاق العسكري هو انتشار استعمال الأسلحة الحديثة فهي ذات تكاليف مرتفعة، إضافة إلى ذلك انتشار سياسة التحالفات العسكرية والتي تسيطر عليها الدول الكبرى (3).

رابعاً: الأسباب الإدارية

ينجر على نمو وظائف الدولة وتنوعها تزايد الإدارات الحكومية، وذلك بسبب خلق العديد من الوزارات والإدارات العمومية، والتي تقوم بتقديم الخدمات العامة والسهر على حسن سير المصالح العامة، ومنه ومع تطور وظائف الدولة، وزيادة عدد الموظفين و المنشآت الإدارية أدى ذلك إلى زيادة حجم الإنفاق العام سواء كانت على شكل أجور أو أثمان لمشتريات حكومية غير إنتاجية (4).

خامساً: الأسباب المالية

(1) - مجدي محمود شهاب، مرجع سابق، ص 67.

(2) - غازي عناية، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار السيارق، بدون بلد النشر، 1998، ص 203.

(3) - يونس البطريف، مرجع سابق، ص 82.

(4) - مجدي محمود شهاب، مرجع سابق، ص 222.

من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة هو تطور مفهوم النفقة العامة من المفهوم التقليدي إلى المفهوم المعاصرة، ففي السابق كانت أوجه الإنفاق العام محدودة، ولكن مع تطور تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي برزت أهمية النفقات العامة في توجيهه، والمحافظة على نسب مرتفعة من العمالة وزيادة الدخل الوطني

سادسا: الأسباب الاجتماعية

تعتبر الأسباب الاجتماعية من أهم العوامل في تزايد النفقات العامة، فمع تطور دور الدولة، الذي يهدف إلى ضمان التوازن الاجتماعي وإقامة العدالة الاجتماعية وتوفير الخدمات التعليمية والصحية والسكنية، كل هذه الخدمات لا بد لها من أموال من أجل تغطيتها، ولقد أدى تطور الوعي الاجتماعي إلى تزايد الالتزامات الحكومية ومسؤولياتها بصورة كبيرة، فلقد وضعت العديد من دول العالم برامج اجتماعية من أجل رفع المستوى المعيشي لأفرادها وتقليل درجة التفاوت بين الطبقات الغنية والطبقات الفقيرة.⁽¹⁾

المبحث الثاني: ترشيد الإنفاق العام

المطلب الأول : تعريف ترشيد الإنفاق العام

يعرف أيضا ترشيد الإنفاق العام أيضا على أنه " توجيه النفقات العامة من أجل زيادة حجم ونوع النفع العام بتوزيعها وفقا لمنظور شامل وعمام لمجموع حاجات المجتمع والعمل على إشباعها وفقا لأولويات واضحة الأهمية بعيدا عن التبذير والإسراف وإهدار الأموال العمومية وذلك بأدنى حد من التكلفة"⁽²⁾. ويعرف بأنه تحديد الحد الأمثل للإنفاق العام والاعتماد على الرشادة في عملية صرف النفقات العامة وتجنب إهدار الأموال العمومية وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة .

المطلب الثاني : ضوابط ترشيد الإنفاق العام

من ابرز الضوابط التي تحكم عملية ترشيد الإنفاق العام ما يلي:⁽³⁾.

الفرع الأول:عدم الإسراف

(1)-: عادل العلي، "المالية العامة والقانون المالي والضريبي"، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص65.

(2)- زين العابدين ناصر، "علم المالية العامة والتشريع المالي"، دار النهضة العربية القاهرة، بدون سنة النشر، ص 82.

(3)- إبراهيم أحمد عبد الله، "المالية العامة والمالية الإسلامية"، مطبعة جامعة النيلين، الخرطوم، 1996، ص72.

من الأسباب الرئيسية لتزايد الإنفاق العام هو التبذير والإسراف في عملية الإنفاق العام ، ويظهر لنا ذلك عندما لا يتعادل نفع الإنفاق العام مع المبالغ المصروفة عليه ، حيث تتنافى هذه الحالة مع قاعدة من القواعد الرئيسية للإنفاق العام ، فتتجر عن هذه الحالة العديد من الآثار السلبية وأبرزها إهدار الأموال العمومية للدولة وبالتالي تبيد جزء من دخل الأفراد والذي تحصلت عليه الدولة عن طريق الضرائب ، كما أن هناك الكثير من أوجه التبذير والإسراف في صرف النفقات العامة في كثير من الدول خصوصا الدول النامية وأهمها: (1)

- **أولاً:** سوء تنظيم الجهاز الحكومي، فنلاحظ تداخل في اختصاصات الوحدات الإدارية وقيام أكثر من جهة واحدة بأداء نفس الخدمات أو خدمات متفاوتة أو متكاملة ،
- **ثانياً:** الزيادة المفرطة في عدد العاملين في الإدارات الحكومية، فهذه الزيادة تنعكس سلباً على الموازنة العامة للدولة، فالعدد الزائد من العاملين في الإدارات العمومية يمثل ثقلاً كبيراً على الموارد المالية للدولة وإهداراً للأموال العمومية لها.
- **ثالثاً:** الارتفاع الكبير في تكاليف تقديم الخدمات العمومية كالخدمات التعليمية و الصحية، بحيث نجد أن هناك مبالغة في تقديم هذه الخدمات يفوق الطاقة المالية للدولة، وفي كثير من الأحيان ما يقوم
- القائمون على تقديم هذه الخدمات بعدم ترشيد الإنفاق فيها ومثال ذلك شراء الأدوية بكميات كبيرة ثم بعد ذلك تتلف لانتهاج تاريخ صلاحيتها

• الفرع الثاني: تحديد حجم أمثل للنفقات العامة

يعتبر الحجم الأمثل للنفقات هو الحجم الذي يسمح بتحقيق أكبر مستوى من الرفاهية لأكبر عدد من الأفراد ولكن بشرط أن يراعي ما يمكن تحصيله من الموارد المالية للدولة ، فليس من المعقول أن تنتج النفقات العامة للدولة نحو التزايد بلا حدود ولكن تفرض المصلحة والحاجة بأن تصل النفقات العامة إلى مستوى معين وهو ما يعرف بالحجم الأمثل للنفقات العامة، ومن أجل الوصول لتحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة يجب أن تتوفر العناصر الآتية:

- زيادة الدخل الوطني .
- طريقة توزيع الدخل الوطني على أفراد المجتمع.
- الموارد المالية للدولة.

(1) - أنظر: - إبراهيم أحمد عبد الله، مرجع السابق ، ص 76.

الفرع الثالث: فرض رقابة على الإنفاق العام

نجد أن هذه العملية مطبقة في كل الدولة وتقوم به العديد من الأطراف من أجل السهر على صرف النفقات العامة في أوجهها بشكل يضمن تحقيق أقصى نفع عام، لذلك ظهرت الضرورة لرقابة حازمة ودقيقة على الإنفاق العام من أجل الاقتصاد في صرفه وحسن استغلاله في أحسن وجوه الاستغلال،⁽¹⁾ وقد تكون الرقابة رقابة قبلية أي قبل صرف النفقات العامة أو بعدية أي بعد صرف النفقات العامة، والهدف الرئيسي منها هو التأكد من أن الإنفاق العام يتم بالشكل الذي سطر له ، و السلطة التشريعية من أهم الأطراف الفاعلة في عملية الرقابة باعتبارها الممثل الرئيسي للشعب ، فكلما كانت الأطراف المكلفة بالرقابة صارمة في عملها كلما كانت هناك درجة كبيرة من العقلانية في الإنفاق العام، وكل ذلك يساعد على ترشيد الإنفاق العام.

المطلب الثالث: أهم المجالات التي تخصها عملية ترشيد الإنفاق العام

هناك العديد من البنود التي تمسها عملية ترشيد الإنفاق العام نذكرها بإيجاز فيما يلي:⁽²⁾

الفرع الأول: ترشيد الرواتب والأجور

يعتبر بند الرواتب والأجور من البنود التي تأخذ حصة كبيرة من إجمالي النفقات العامة، لذلك فإن عملية ترشيد هذا البند سوف يساهم بصورة كبيرة في تقليص عجز الموازنة العامة للدولة، وترتكز معالجة بند الرواتب والأجور على نقطتين أساسيتين وهما:

- إن مواصلة الدولة بانتهاج سياسة الالتزام بتوظيف الخرجين وهو ما يعرف بالتوظيف الاجتماعي بدون وجود حاجة فعلية لذلك سيؤدي إلى ظهور ظواهر سلبية في الاقتصاد كالبطالة المقنعة وتدني إنتاجية العاملين.
- القيام بتخفيض حجم الرواتب والأجور من خلال تجميد الأجور أو القيام بتسريح الموظفين سيتولد عنه آثار سلبية من الجانب الاجتماعي من خلال زيادة معدلات البطالة ، وانخفاض مستوى الطلب الكلي لأن حجم الإنفاق المخصص للرواتب والأجور يمثل مكونا رئيسيا له.

الفرع الثاني: ترشيد النفقات الاستثمارية

تعتبر النفقات العامة الاستثمارية من النفقات التي تلعب دورا بارزا في التنمية الاقتصادية ، خصوصا عندما يتم توجيهها إلى مجالات البنية التحتية ، فكل إجراء لترشيد الإنفاق العام لا يجب أن يؤثر على

(1) - محمد حلمي الطواي ، " أثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة " ، دراسة مقارنة ، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية، 2008، ص 180.

(2) - محمد شاكر عصفور ، " أصول الموازنة العامة " ، دار المة ، عمان ، 2008، ص 401.

معدل الإنفاق العام الاستثماري أو على إنتاجيته ومن أهم الإجراءات والتدابير المفتوحة لعملية الترشيح في هذا البند ما يلي:

- القيام بإنجاز المشاريع الرئيسية والهامة جدا وتأجيل إنجاز المشاريع الأقل أهمية.
- القيام بإجراء دراسات دورية للبرامج والمشاريع الحكومية وإعادة النظر فيها على ضوء نتائج الدراسات وتقييمها وبعد ذلك يتم تخفيض الإعتمادات المالية للمشاريع التي تكون منخفضة النفع أو يمكن إلغاؤها عندما لا يكون العائد متناسب مع التكاليف أو عندما تكون كفاءتها الإنتاجية غير عالية لا ترقى للمستوى المقبول.
- تعزيز الرقابة المالية على عمليات الصرف خصوصا ما يتعلق بالتكاليف والمشتريات.

الفرع الثالث: ترشيد النفقات التشغيلية

من أهم النقاط الأساسية التي يجب الإعتماد عليها في ترشيد النفقات التشغيلية ما يلي:

- الاستغناء عن المباني المؤجرة للأجهزة الحكومية والتي تكون ثانوية وغير هامة بالنسبة للأعمال الأساسية للدولة.

- البحث عن كيفية تخفيض إيجارات المباني التي تستأجرها الدولة إلى أقل مستوى ، ودراسة إيجاد بدائل أخرى بتكاليف أقل.

ومما سبق نلاحظ أنه من أجل نجاح سياسة ترشيد الإنفاق العام لابد أن تطبق وفق الضوابط السالفة

الذكر، إضافة إلى ذلك يجب وضع معايير معينة لابد من احترامها ومن أبرزها ما يلي: (1).

- أن لا يفوق معدل النمو في الإنفاق الاستهلاكي الحكومي معدل النمو في الناتج المحلي الإجمالي.
- السعي والعمل من أجل الوصول لحالة يكون فيها الصرف في مجال الإنفاق العام الجاري متعادلا مع الإيرادات الجارية للدولة، وإن أمكن زيادة حصيلة الإيرادات الجارية على مقدار الإنفاق الجاري من أجل الوصول لتحقيق فائض جاري يحول إلى الإنفاق الاستثماري.
- ومن أجل الوصول لتحقيق الهدفين السابقين يتوجب رسم برنامج دقيق للنقش يمكن من خلاله مواجهة كل صور التبذير والإسراف في بنود الإنفاق الاستهلاكي الحكومي ، ويكون ذلك من خلال القيام بعملية الترشيح في البنود سالفة الذكر.

- يجب أن تمس عملية الترشيح معالجة مشكلات القطاع العمومي والسعي قدما من أجل رفع إنتاجيته وأداءه بصورة تؤدي بالمشروعات التي تملكها الدولة بالإعتماد على نفسها في التمويل ، وبالتالي لا تكون هذه المؤسسات سببا في تفاقم العجز في الموازنة العامة للدولة ،

(1) رمزي زكي، "الصراع الفكري والاجتماعي حول عجز الموازنة العامة في العالم الثالث"، مرجع سابق، ص 255.

ومما سبق يتبين لنا مدى أهمية ترشيد الإنفاق ومساهمته في علاج عجز الموازنة العامة للدولة لأنه يمس البنود الرئيسية للإنفاق العام التي تعتبر من البنود المساهمة في توسع عجز الموازنة العامة للدولة

المطلب الرابع: أسس نجاح ترشيد الإنفاق العام

الفرع الأول: سبل نجاح ترشيد الإنفاق العام

من أجل أن تصل عملية ترشيد الإنفاق العام لتحقيق أهدافها المرجوة يجب أن تكون مؤسسة على ركائز ضرورية لنجاحها ومن أبرزها ما يلي: (1).

أولاً: توفر بيئة ملائمة

لا بد من توفر بيئة مالية ملائمة من أجل نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام فالإدارة الجيدة لموارد الدولة وتوفر الشفافية في تدفق المعلومات ووصولها للجميع والرقابة والمساءلة الجادة عن موارد الدولة سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات وأيضاً السماح بمساهمة كل الأطراف في وضع سياسات الدولة وتوجيه نفقاتها سيساهم في تحقيق أهداف ترشيد الإنفاق العام.

ثانياً: كفاءة الأجهزة المالية للدولة

تعتبر كفاءة الأجهزة المالية للدولة من أبرز العوامل الأساسية لنجاح عملية ترشيد الإنفاق العام لأنها تعتبر العين الساهرة على كيفية صرف الأموال العمومية وتحصيل إيراداتها فكلما كانت هذه الأجهزة تعمل بكفاءة كاملة ومنظمة بشكل جيد كلما انعكس ذلك على عملية ترشيد الإنفاق بالإيجاب ويمكن اعتبار هذا العنصر من الدعام الرئيسية لنجاح عملية ترشيد الإنفاق العام بإعتبار هذا الجهاز القلب النابض للموازنة العامة للدولة.

ثالثاً: العمل على إرساء نظام محاسبي ورقابي فعال

بحيث يسمح هذا النظام على التعرف على كل عمليات الإنفاق ومجالاته ويقوم بمراقبة وتقييم كل العمليات الانفاقية وتقديم نشرات دورية حول النشاط المالي للدولة

(1) - شعبان فرج، " الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر " أطروحة دكتوراه ، غير منشورة كلية الاقتصاد والغير ، قسم الاقتصاد جامعة ، الجزائر 3 السنة الجامعية 2011/2012، ص- ص90-91.

الفرع الثاني: الطرق الحديثة في إدارة النفقات العامة

عندما تقوم الهيئات التشريعية بسن الموازنة العامة تصبح تقديرات الإنفاق مخصصة بتفويض وذلك من أجل تنفيذ نشاطات معينة والحدود المفروضة على تلك النشاطات ويمكن أن تكون المخصصات عامة أو محددة أو مزيجا منهما ، فإذا كانت عامة فتعني الهيئة التشريعية بممارسة رقابة على السياسات ويمنح الرئيس التنفيذي صلاحية التصرف في إدارة وتشغيل برامج الحكومة ونشاطاتها ، بحيث تحتوي الموازنات العامة في الغالب على عناصر لمفاهيم متعددة وهي:

هدف الإنفاق وهدف تخطيط البرامج وهدف الأداء وسوف نركز فقط على مفهوم الإنفاق.

يشمل مفهوم هدف الإنفاق الأقسام الإدارية التي تحيل طلبات الموازنة للرئيس التنفيذي والذي يقوم بفصل النفقات الخاصة الواجب إجراؤها على عدد الأشخاص الواجب توظيفهم في كل مستوى، و السلع والخدمات المحددة الواجب تأمينها خلال فترة الموازنة، بحيث يجمع الرئيس التنفيذي من خلال ممثليه الموازنة ويقوم بتعديلها وإحالتها إلى الهيئة التشريعية.

تقوم الهيئة التشريعية بدراسة الموازنة وتقوم بإجراء تغييرات فيها إذا كانت ضرورية وتقوم بتقدير المخصصات وذلك حسب بنود ومبدأ هدف الإنفاق ويمكن أن يشمل تقرير تقديم الموازنة معلومات إضافية عن المداخلات وحتى عن بيانات حول الأداء أو البرامج لكنها تستعمل فقط لدعم طلبات هدف الإنفاق ومن أهم مميزات مفهوم هدف الإنفاق ما يلي: (1)

- إعداد الموازنة بحسب المؤسسة وأهداف الإنفاق تتناسب إلى حد كبير مع نماذج محاسبة المسؤولية.
- يسهل مراقبة المحاسبة أثناء عملية تنفيذ الموازنة.
- يمكن استخدام البيانات خلال فترة من السنوات لإجراء المقارنات.
- يتميز بأن معظم البرامج تسير في معظم النفقات التي لا يمكن تجنبها ، وتستند القرارات السنوية إلى التغييرات في البرامج وليس إلى إجمالي إعادة التخمين.

المبحث الثالث : آليات ترشيد الإنفاق العام بواسطة المحاسبة العمومية

المطلب الأول : دور تنفيذ النفقات في ترشيدها

(1) خالد الميهاني، " الأساليب الحديثة في إدارة المالية العامة "، ورقة عمل مقدمة للملتقى العربي الرابع " الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة "، بيروت الجمهورية اللبنانية يوليو ، 2008، ص 337.

إن إجراءات تنفيذ النفقات العامة في الجزائر تتم وفق ما تم تحديده في القانون 90-21 .

وتتمثل إجراءات تنفيذ النفقات العامة وفق المواد 19، 20، 21، 22 من نفس القانون، التالي :

- الالتزام .

- التصفية .

- الأمر بالدفع (الأمر بالصرف) .

- الدفع .

وتم إسناد تنفيذ هذه الإجراءات إلى كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .

إذ أن الجانب الإداري لهذه المهمة أسند للأمر بالصرف وذلك بالتكفل ب :

- الالتزام .

- التصفية .

- الأمر بالدفع (الأمر بالصرف) .

أما الجانب المحاسبي لنفس المهمة فأسند للمحاسب العمومي و ذلك بالتكفل ب الدفع على أن يمسك

كل من الأمر بالصرف ، و المحاسب العمومي ، محاسبة منفصلة عن الآخر ، تنفيذ للمادتين 55 و

56 من القانون 90-21 .

الفرع الأول : الجانب الإداري

1 / الالتزام (التعهد) :

يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين⁽¹⁾

1 - المادة 19 من القانون 90-21 ، سبق ذكره

فالمؤسسة إذا ما طلبت خدمات أو بضاعة ، لا بد عليها أن تقدم المقابل عن هذه الخدمات أو البضاعة ، و أول

خطوة لتنفيذ النفقة العمومية بين المؤسسة و المورد تكون الالتزام و الذي يتمثل :

- عقد العمل .

- طلبيه .

- الأمر بالخدمة .

و للالتزام جانبيين :

• الجانب القانوني : يتمثل في التزام المؤسسة تجاه المورد بتسديد المبلغ المتفق عليه .

• الجانب المحاسبي : يتمثل في عملية تخصيص المبلغ المتفق عليه في وثيقة الالتزام .

2 / التصفية : تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات

العمومية (1) . تبدأ مباشرة بعد إتمام المتعامل معه تأدية الخدمة المطلوبة منه انجازها و منه يتم تحديد مدى

الالتزام المتعامل معه ، بالوفاء بالالتزام التي قطعها على نفسه ، وفق وثيقة الالتزام التي وقع عليها .

و يتم تحديد مبلغ النفقة تحديدا دقيقا ، بما يتناسب مع ضمان مصلحة كل جانب من الجانبين .

3 / الأمر بالصرف : يعد الأمر بالصرف ، أو تحديد الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة العامة ،

و ينفذ على شكل أمر بالصرف ، يتم تسديده عن طريق الخزينة على أن يكون الأمر بالصرف أو حوالة الدفع ،

مدعم بالوثائق المحاسبية المثبتة و المدعمة للنفقة .

الفرع الثاني : الجانب المحاسبي

1 / الدفع : يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي (2) و له شروط

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها .

1 - المادة : 20 من القانون 21-90 ، سبق ذكره .

2 - المادة : 22 من القانون 21-90 ، سبق ذكره .

- وجوب التأكد من حوالة الدفع .

- توفر الاعتمادات .

- أن الدين لم يسقط آجاله .

- تأشيرات عمليات المراقبة .

2 / تكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف و حوالات الدفع :

يتكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف أو حوالات الدفع التي يستلمها خلال مدة عشرة أيام من تاريخ استلامها (1) .

ويتم تسجيلها و فحصها و التأكد من صحتها من جميع الجوانب ، إذا وجد عدم تطابق فيتم الرفض كتابيا مع تحديد أسباب الرفض .

3 / إجراءات غض النظر (التسخيرة) :

في حالة اقتناع الأمر بالصرف بأن الرفض النهائي للتسديد الصادر عن المحاسب العمومي غير مؤسس ، فإنه وفقا للمادة 47 من القانون 90-21 يطلب كتابيا من المحاسب العمومي غض النظر ، و أن يقوم بتسديد النفقة تحت مسؤوليته .

الفرع الثالث : مراجعة إجراءات تنفيذ النفقة

إن هذه المراجعة لها ما يبررها ، فقبل الإصلاحات ، و عند الانطلاق في تنفيذ النفقة ، فإن الأسئلة التي

يطرحها كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي و المراقب المالي هي :

- ما هي طبيعة النفقة .

- هل الاعتمادات المالية متوفرة .

وذلك أن الإجابة هي التي تسمح بتبويب النفقة و الحساب المخصص لها .

1 - المادة : 36 من القانون 90-21 ، سبق ذكره .

أما بعد الإصلاحات فيجب أن تتحول هذه الانشغالات نحو الاهتمام بمدى مساهمة النفقة في بلوغ الأهداف المسطرة . فيجب السعي إلى :

أ - دمج بعض خطوات التنفيذ : أن دمج بعض خطوات تنفيذ النفقة مع بعضها البعض تتم بإعادة النظر في المراحل الإدارية المتبعة أثناء التنفيذ إضافة إلى وضع تصور لمسار محاسبي خاص .

ب - تحسين مستوى فعالية النفقة : يتم تحسين مستوى فعالية النفقة من خلال تبسيط الإجراءات ، و تقليص آجال تنفيذ النفقة .

ج - وضع نظام محاسبي ممرکز : إن وضع نظام محاسبي ممرکز يعمل من اجل تقارب جغرافي بين المحاسبين و المسيرين ، يتطلب وضع مشروع لإنشاء قسم المحاسبة الوزارية ، على مستوى كل وزارة ، و الذي سيكون فيه المحاسب مسؤولا على مسك و ضبط حسابات القطاع الوزاري .

المطلب الثاني : دور المراقبة على النفقات في ترشيدها

الفرع الأول : مراقبة العامة و أهدافها

أ / مفاهيم مختلفة للمراقبة ، كثيرا ما تستعمل عبارات المراقبة ، المراجعة الحراسة ، التدقيق و الخبرة المحاسبية على أساس مدلول واحد و لإزالة أي التباس سنحاول تحرير مدلول كل منها .

- المراقبة : إن غرض المراقبة هو فحص الدفاتر و الوثائق و المحاسبية .
- المراجعة : إن المراجعة ، المحاسبية تتمخض في الفحص النقدي للدفاتر و الوثائق المحاسبية للمؤسسة .
- الحراسة : و تتمثل في المراقبة المستمرة التي توكل إلى العون المكلف بضمان السير الحسن لمصلحة المحاسبة .
- التدقيق : يعتبر تدقيق الحسابات المرحلة النهائية في مجال الدراسات المحاسبية و يأتي دوره بعد الانتهاء من كافة أعمال الدورة المحاسبية .
- الخبرة : و هو إجراء إعلامي يوكل إلى شخص تقني و ميداني و ذو خبرة واسعة في ميدان المحاسبة .

ب / الكيفيات المختلفة للمراقبة : و هناك عدة كيفيات للمراقبة و منها :

- المراقبة العامة : و تكون على جميع الدفاتر و الوثائق المحاسبية للمؤسسة
 - المراقبة الخاصة : و تكون خاصة بدفتر معين لمعرفة طريقة مسكه .
 - المراقبة الدائمة : و يقصد بها المراقبة المتواصلة ، و التي تهدف أساسا إلى كشف الأخطاء و المخالفات في حينها .
 - المراقبة السابقة : و يقصد بها المراقبة التي تسبق عملية التنفيذ و غالبا ما تسمى بالمراقبة الوقائية .
 - المراقبة المادية : و هي تخص فقط القيم الملموسة من ممتلكات المؤسسة للتأكد من وجودها المادي .
 - المراقبة المحاسبية : و الهدف منها البحث عن المخالفات المندسة داخل المحاسبة .
- ج / أهداف المراقبة : و تهدف إلى حسن استغلالها على أحسن وجه و ذلك عن طريق :
- الوقاية من المخالفات : إذا كان الهدف من المراقبة و هو تقييم قانونية و نجاعة المحاسبة إلا انه نلاحظ بعض المخالفات و هي أخطاء ناتجة إما إراديا أو لا إراديا .
 - الوقاية من الأخطاء : و تكمن الأخطاء في النسيان ، و أخطاء التنسيب ، و أخطاء التسجيل و الأخطاء الحسائية ، الاستعمال المزدوج ، أخطاء الترحيل .
 - الوقاية من تحويل الأموال و القيم بطرق غير شرعية : تتمثل في :
 - سحب مبلغ مالي مباشرة من صندوق المؤسسة من دون وجه حق.
 - الاحتفاظ بمبلغ تم تحصيله من مدين مع تسليم هذا الأخير قسيمة مزورة .
 - استخدام معدات و تجهيزات المؤسسة لأغراض خاصة .

الفرع الثاني : المفتشية العامة للمالية

ظهرت المفتشية العامة للمالية بمقتضى المرسوم 80-53⁽¹⁾ و هي موضوعة مباشرة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية⁽²⁾ .

أ / الهياكل العملية للرقابة و التقييم : تعتبر الرقابة بمثابة وظيفة ينبغي القيام بها و تتكون الهياكل العملية للرقابة و التقييم من ثلاثة أقسام

- قسم الرقابة و التقييم في إدارة السلطة و الوكالات المالية و قطاعات الصناعة و المناجم و الطاقة .
- قسم رقابة الأعمال الاجتماعية و المالية و المصالح و الانجاز و تقويمها .

ب / القواعد العامة لتنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية : مع بداية كل سنة مالية يقوم وزير المالية و بالتنسيق مع رئيس المفتشية العامة للمالية بوضع برنامج المفتشية و تراعي في هذا البرنامج طلبات المراقبة ، المعبر عنها من قبل أعضاء الحكومة و المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة و الهيئات الأخرى المؤهلة قانونا .

- مهام بعثات و فرق التفتيش : تتمثل مهام بعثات التفتيش في التدقيق و التحقيق أو الخبرة الخاصة في العناصر ذات الصلة المباشرة و غير المباشرة بتسيير المصالح و الهيئات المعنية و وضعيتها المالية .

- دور بعثات و فرق التفتيش في إنجاز المهام : و تتلخص في إطار تأدية المفتشية العامة للمالية لمهامها ، على أحسن وجه و الوقوف على الوجه الحقيقي للتسيير المالي للمؤسسة و مراقبة تسيير الصناديق المالية و مراجعة الأموال و القيم المختلفة و المواد التي تكون في حوزة الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين .

1 - المرسوم التنفيذي رقم :80-53 المؤرخ في 01/03/1980 ،والذي يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية .

2 - بناء على المادة :2 من المرسوم رقم : 92-32 المؤرخ في 04/09/1990 المتعلق بمجلس المحاسبة و سيره .

* التزامات و مسؤوليات مسؤولي و أعوان المؤسسة الخاضعة لعملية المراقبة و التفتيش (1) :

- تهيئة الظروف ووسائل العمل الضرورية للمفتشين أثناء تواجدهم في المؤسسة .

- أن يقدموا للمفتشين عند أول طلب الأموال و القيم التي هي بحوزتهم ، وأن يطلعوهم على جميع السجلات و الدفاتر المحاسبية و المستندات المحاسبية المثبتة .

الفرع الثالث : مجلس المحاسبة

أ / مهامه :

أنشأ مجلس المحاسبة بموجب القانون 05-80⁽²⁾ ويعتبر اعلي و أهم هيئة رقابة على المستوى الوطني و لقد تم وضعه تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية .

و تتمثل صلاحيات مجلس المحاسبة في مراقبة مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية و كذلك مراقبة المرافق العمومية و تسيير الأسهم العمومية و كذلك مراقبة تسيير بعض المصالح و الهيئات التي تدخل في نطاق اختصاص مجلس المحاسبة و أجهزة التفتيش و المراقبة و المتخصصة .

ب / كفايات الرقابة :

لمجلس المحاسبة عدة كفايات للمراقبة منها :

- حق الاطلاع و سلطة التحري : إن حق الاطلاع وسلطة التحري و الذي يكلفه القانون⁽³⁾ للمكلفين بالرقابة على مستوى مجلس المحاسبة ، يسمح لهذا الأخير بالقيام بالتحقيقات و التحريات اللازمة ، لكشف الحقائق ذات الصلة بتسيير المال العام .

1 - بناء على المادتين 13 و 14 من المرسوم التنفيذي 92-32 ، السابق ذكره .

2 - القانون 05-80 المؤرخ في 01/03/1980 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من قبل مجلس المحاسبة .

3 - وفق المواد من 55 إلى 68 من الأمر رقم : 95-20 ، السابق الذكر .

- رقابة نوعية التسيير : يتكفل مجلس المحاسبة بمراقبة نوعية تسيير⁽¹⁾ كل من :

- مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية ،والمؤسسات و المرافق و الهيئات العمومية .
 - المؤسسات و البيانات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا .
- في هذا المجال يقوم مجلس المحاسبة قواعد تنظيم و عمل هذه الهيئات و يتأكد من وجود آليات و إجراءات رقابية موثوقة ويراقب شروط منح و استعمال الإعانات و المساعدات المالية .
- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين : على المحاسب العمومي إيداع حساب التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة المالية للميزانية المقفلة (2) .
- أما حساب التسيير العون المحاسب المركزي في الخزينة و العون المحاسب الجامع في وزارة البريد و المواصلات ، و بعد استلامه حسابات التسيير و الوثائق المرفقة به يقوم مجلس المحاسبة بمراجعتها .
- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية : و يمارسها مجلس المحاسبة ، بغرض اكتشاف المخالفات التالية (3) :
- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات و النفقات .
 - استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة و الجماعات الإقليمية .
 - الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة ، أو خرق للقواعد المطبقة .

المطلب الثالث : دور عصره الأنظمة الموازية في ترشيدها

إن عملية ترشيد النفقات العامة لا يمكن بلوغها إلا من خلال عصره النظام الموازي ، لجعله مواكبا لمتطلبات العصر ، لكون طبيعة النفقات العامة لأي مجتمع كان مرتبط ارتباطا وثيقا لمتطلبات أفراد و التي بدورها تعبر عن متطلبات العصر زمانا و مكانا .

1 - وفق المواد من 69 إلى 72 من الأمر 95-20 ، السابق ذكره .

2 - المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم : 96-56 .

3 - وفق المواد 88 من الأمر 95-20 ، السابق ذكره .

الفرع الأول : دوافع و متطلبات ترشيد النفقات العامة

إن الأداء السيئ لنفقات الاستثمار في الجزائر يعود بالأساس إلى النقائص المسجلة في مجال تسيير الأموال العامة و من بين الظواهر السلبية الناجمة عن هذا الأداء السيئ نذكر بأنه من بين 286 مليار دولار المرصودة في إطار المخطط الجديد 2010-2014 فإن 130 مليار دولار ستخصص لإتمام انجاز المشاريع التي شرع في إنجازها في إطار المخطط السابق 2004-2009 و التي كان من المفروض انس كلف 150 مليار دولار إن هذا الفرق يعني :

- وجود تباعد بين التخطيط الموازني و الأولويات القطاعية .

- تأخير في انجاز و زيادة في التكاليف أثناء الانجاز .

وبناء على توصيات رئيس الجمهورية ، الصادرة في مجلس الوزراء المنعقد بتاريخ 2010/05/24 ، أصدر الوزير الأول التعلية رقم 02 المؤرخة في 2010/06/22 و التي يطالب من خلالها أعضاء الحكومة بتوخي الحذر و صرف الأغلفة المالية المخصصة لقطاعاتهم برسم برنامج الاستثمارات العمومية للخماسي 2010-2014 من خلال عقلنه و ترشيد تسيير برنامج الاستثمارات العمومية و تركيز التعلية على ضرورة عقلنه و ترشيد التسيير لتفادي الوقوع في مصاريف إضافية أو تكميلية تجنبا لما حدث مع بعض مشاريع المخطط السابق 2004-2009 .

الفرع الثاني : مشروع عصرنه الأنظمة الموازنية للجزائر

إن مشروع عصرنه الأنظمة الموازنية للجزائر يهدف إلى تدعيم قدرات وزارة المالية للتمكن من تأدية مهامها على أحسن وجه .

وتتميز خصوصيات أهداف هذا المشروع في وضع إجراءات شفافة في مجال الموارد العامة و تخصيصها ، والتي بدورها يجب أن تستند أساسا على التقييم الصحيح للوضعية الاقتصادية للدولة ، وفقا للمعايير الدولية و ترتكز على المبادئ العامة التالية :

- وضوح الأدوار و المسؤوليات : تخص تحديد هيكل القطاع الحكومي و وظائفه و المسؤوليات داخل الحكومة .

- إتاحة المعلومات للجمهور : للتأكيد على أهمية نشر معلومات شاملة عن المالية العامة في أوقات يتم تحديدها بوضوح .

- علانية إعداد الميزانية و تنفيذها و الإبلاغ عن نتائجها : و يشمل نوعية المعلومات التي تتاح للجمهور فيما يخص عملية الميزانية .

- ضمانات صحة المعلومات : و يهتم بجودة بيانات المالية العامة و الحاجة إلى التدقيق المستقل لمعلومات المالية العامة .

- إجراءات صارمة متمثلة في تحديد الاختيارات الإستراتيجية في مجال النفقات .

- نظام موازني يقيم الفعالية و النجاعة ، يسمح بمتابعة موازنية ذي نوعية و في مدة زمنية قياسية .

كما أن مشروع عصرنه الأنظمة الموازنية هذا يجب أن يمكن الحكومة من :

- بلوغ أهدافها المنتظرة و نتائجها المحققة بوسائل معلوماتية مالية واضحة .

- تقييم النتائج بالنظر للوسائل المجنّدة عن طريق وضع موازنة متعددة السنوات .

- تسريع عملية حساب و انجاز التقارير المالية .

ولبلوغ الأهداف المرجوة منه يركز على مفهوم التسيير المتمحور على النتائج باعتباره العمود الفقري لكل عمل مستقبلي في ظل الإصلاحات الموازنية .

الفرع الثالث : التسيير المتمحور على النتائج

يعتمد التسيير المتمحور على النتائج على مبدأ تخصيص ميزانية لكل برنامج يهدف إلى تحقيق هدف محدد و دقيق ، و قابل للقياس باستعمال مؤشرات النجاعة و يركز التسيير المتمحور على النتائج على العناصر التالية :

أ / الرؤية الإستراتيجية : وهي التي تسمح للمسيرين بالتساؤل عن آثار البرامج و التركيز على الأهداف و النتائج المتوقعة من البرامج و من خلال ذلك تتم عملية تنظيم النشاطات .

إن الرؤية الإستراتيجية تدرج في دورة متعددة السنوات في افق زمني يمتد بين 3 و 5 سنوات .

ب / الأهداف : ويتصف الهدف بالمواصفات التالية :

- الخصوصية : وذلك لأن لكل هدف المواصفات الخاصة و الدقيقة .

- قابلية القياس : و ذلك أن لكل هدف مؤشر النجاعة المتناسب مع طبيعته ..

- قابلية الانجاز : و يعني بان الهدف يكمن تجسيده على أرض الواقع و في فترة زمنية محدودة .

- الملائمة : يجب أن يكون الهدف ملائم للاستجابة للاحتياجات المحددة .

كما يجب على الهدف أن :

- يعرض و بوضوح العلاقة بين النشاطات المختلفة للبرامج .

- يعكس الجوانب الأساسية للبرامج.

ج / النتيجة المرجوة : تعتبر أداة قياس ذات مرجعية يعتمد عليها لإجراء عمليات المقارنة الهادفة إلى تقييم

النتائج المتحصل عليها .

د / مؤشر النجاح : و هو كل قياس معبر ، مستعمل لتقدير النتائج المنجزة ميدانيا ، مقارنة بالنتائج المرجوة أو

لتحديد مستوى تقدم الأشغال المنجزة .

الفصل الثالث

آليات ترشيح النفقات العامة بواسطة

المحاسبة العمومية

❖ المحمح الأول: تنفيذ العامة .

❖ المحمح الثاني: مراحل سير الوثائق المحاسبية خلال صرف

النفقة العمومية .

❖ المحمح الثالث : دور الرقابة في ترشيح النفقات العمومية

. دراسة حالة الرقابة المالية لولاية لولاية بسكرة .

المبحث الأول: تنفيذ النفقات العامة

المطلب الأول: الترخيص لانجاز النفقة العمومية

إن الترخيص بإنجاز النفقات لا يتطلب سوى المصادقة على ميزانية الهيئة العمومية المعنية (التقدير السنوي للنفقات المقبلة للإيرادات) .

وهناك أيضاً اختلاف في القيمة القانونية لهذا الترخيص بين النفقات والإيرادات، فيما يفرض الترخيص الميزاني التزاماً على أعوان التنفيذ المعنيين بتحصيل هذه الأخيرة، فإنه لا يتضمن بالنسبة للنفقات سوى فكرة السماح بإنجازها ضمن حدود الاعتمادات المفتوحة في الميزانية، حيث أن عدم القيام بذلك لا يعتبر في حد ذاته تقصيراً من جانب الأمرين بالصرف (الالتزام بالنفقات متروك مبدئياً لسلطتهم التقديرية) .

فالترخيص الميزاني للنفقات يعتبر شرطاً شكلياً و ضرورياً لإنجازها، لكن ليس هو مصدر نشوئها ، إذ أن هذا المصدر يتمثل في وجود الديون العمومية التي يتم إثبات هذا المصدر يتمثل في وجود الديون العمومية التي يتم إثبات نشوئها و إبرائها في حدود ترخيصات الميزانية ، و وفقاً للإجراءات المقررة قانوناً ، أي أن نشوء الديون العمومية يعتبر الشرط الموضوعي الأساسي لإنجاز النفقات.

عملياً يتبلور الترخيص الميزاني في كل اعتمادات (مبالغ مالية) مقابلة لمختلف أنواع النفقات المقررة في الميزانية، و توزع على فصول أو أبواب (كتقسيم رئيسي) .

و تطبيقاً لقاعدة تخصص الاعتمادات، يجب أن تنفذ النفقات في حدود الغرض والمبلغ المقرر لها في الميزانية، حيث أن الاعتمادات المفتوحة تكون ذات طابع حصري (أو تحديدي) أي أنه لا يمكن مبدئياً تجاوز مبلغها المحدد في الميزانية⁽¹⁾ .

لكن عند الضرورة، يمكن تعديلها وفقاً للإجراءات التنظيمية المعمول بها بالنسبة لميزانية الدولة ، إضافة إلى الاعتمادات الحصرية، هناك نوعان آخران من الاعتمادات هما:

الاعتمادات التقييمية (التقديرية) :

التي تفتح للوفاء بديون الدولة الناجمة عن أحكام تشريعية أو اتفاقيات مبرمة قانوناً ، أو لتسديد تكاليف

1: المادة (25) من القانون رقم 17-84 .

العدالة والتعويضات المدنية، والمبالغ المحصلة بغير حق، و لإعفاءات من الضرائب والرسوم، والمبالغ

المستردة⁽¹⁾، حيث يمكن تجاوز التقديرات الميزانية لهذه الاعتمادات عند صرف النفقات المتعلقة بها⁽²⁾.

الاعتمادات الوقتية:

التي تفت ح للنفقات الملتزم بها بموجب قانون أو مرسوم، و التي لا يمكن لمبلغها أن يتناسب بدقة مع المخصص الميزاني لها المقرر في قانون المالية، الذي يحدد قائمة الفصول التي تكتسي مخصصاتها طابعاً وقتياً، فالأمر بدفع تلك النفقات يجب أن يكون في حدود الاعتمادات المفتوحة التي يمكن إتمامها بواسطة الاقتطاع من الاعتماد الإجمالي المخصص لهذا الغرض في ميزانية الدولة⁽³⁾.

و يجب ملاحظة أن ترخيص النفقات لا يشمل سوى الفترة المقررة قانوناً لتنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المعنية ، وهي السنة المالية التي توافق مبدئياً، السنة المدنية (من أول جانفي إلى 31 ديسمبر)، وعليه فإن اعتمادات التسيير المفتوحة لسنة معينة لا تخول الحق، كقاعدة عامة، في تجديدها (أو ترحيل المبالغ غير المستخدمة منها)، للسنة المالية التالية، غير أنه طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول، هناك بعض الاستثناءات التي ترد على هذه القاعدة ، ويتعلق الأمر خاصة بالإعانات أو التخصيصات الممنوحة

للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والتي تبقى مكتسبة لها في حالة عدم استخدامها بعد قفل السنة المالية، كما أن الاعتمادات المسجلة في ميزانيات الجماعات المحلية والتي لم يتم استعمالها خلال السنة المالية المعنية ترحل إلى ميزانيات السنة الموالية.

أما بالنسبة للإعتمادات الخاصة بنفقات التجهيز العمومي، و نفقات الاستثمار، و النفقات بالرأس مال ، فإن رخص البرامج المتعلقة بها تبقى صالحة دون أي تحديد لمدتها حتى يتم استعمالها أو إلغائها (المادة 06 من قانون المحاسبة العمومية) .

أما جزاء مخالفة الترخيص الميزاني للنفقات (من حيث موضوع النفقات، أو مبلغ الاعتمادات المرخص بها، أو مدة الترخيص) ، فهو قيام المسؤولية الشخصية لأعوان التنفيذ المعنيين) تطبيقاً لأحكام قانون

1 : المادة (27) من القانون رقم 17-84 .

2 : المادة (29) من القانون رقم 17-84 .

3 : المادة (29) من نفس المرجع .

المحاسبة العمومية ، و الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة) .

لكن كمبدأ عام لا يمكن الاحتجاج بما يمكن أن يرتكبه هؤلاء الأعوان من مخالفات في هذا المجال ضد الأعيان (الدائنين) المنفذة لصالحهم النفقات غير الشرعية متى ثبت التنفيذ الصحيح لالتزاماتهم تجاه الهيئات العمومية المعنية.

المطلب الثاني : المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقة العمومية

تتميز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بنوع من التعقيد والبطء، حيث يمر هذا التنفيذ في الحالات العامة، بأربع مراحل متتالية هي : الالتزام و التصفية، الأمر بالصرف ثم الدفع، فتطبيقاً لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف و المحاسبين، فإن المراحل الثلاث الأولى يمكن أن توصف مجتمعاً بالمرحلة الإدارية، هي من صلاحيات الأمرين بالصرف، أما الرابعة التي تسمى بالمرحلة المحاسبية، فهي من اختصاص المحاسبين العموميين.

1/ الالتزام :

يعرف الالتزام بالنفقة، عادة بأنه التصرف الذي بمقتضاه تنشأ هيئة عمومية ما أو تثبت عليها التزاماً ينتج عنه عبء أي هو (الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين) (1) .

إن الالتزام (كتصرف قانوني أو فعل مادي) ، هو مصدر النفقات ، قبل أن يكون إجراء لتنفيذها، وهو ما يؤدي إلى التمييز بين الالتزام القانوني بهذا المعنى والالتزام المحاسبي الذي يعني تخصيص اعتماد من الميزانية لتنفيذ نفقة ، وهذا الالتزام المحاسبي يكون سابقاً عن الالتزام القانوني في حالة التصرف الإرادي للهيئات العمومية (الالتزام الإرادي)، بحيث يتم أولاً التحقق من مطابقة النفقة المزمع إجرائها للتخصيص الميزاني (وجود الباب الذي تحسم منه النفقة، كفاية الاعتمادات المخصصة...)، و إتباع الإجراءات المقررة قانوناً للالتزام بها (مثل المصادقة على صفقة عمومية، تأشيرة المراقب المالي، تأشيرة مصلحة الوظيف العمومي...)، قبل أن يصبح الالتزام القانوني بها قابلاً للتنفيذ.

بما أن الالتزام هو تخصيص أموال للنفقات العمومية، فالالتزام الذي تثبت عنه التأشيرة يبقى قابلاً للتنفيذ إلى غاية نهاية السنة المالية، فنهاية السنة تسقط الالتزام غير المتبوع بأمر الدفع، وليس للأمر بالصرف المطالبة

1 : المادة (13) من القانون 90-21 .

بدفع اعتمادات جديدة بعد نهاية سنة الالتزام والأمر بالصرف يحتفظ بالحرية المطلقة بالنسبة للتنفيذ أو الامتناع ولو كان الالتزام متبوعاً بتأشيرة المراقب المالي أو لجنة الصفقات العمومية .

2/ التصفية :

لا تصبح النفقة الملتزم بها فعلياً إلا بعد تنفيذ الالتزام المرتبط بها والذي يترتب عنه دين في ذمة الهيئة العمومية، وعليه فإن موضوع التصفية هو التحقق من وجود الدين وضبط مبلغ النفقة.

فالتصفية - كمرحلة مستقلة عن الالتزام - تعتبر تطبيقاً لقاعدة هامة في نظام المحاسبة العمومية ، وهي "قاعدة أداء الخدمة " أو " قاعدة الحق المكتسب" ، أي أنه لا يمكن صرف النفقات العمومية إلا بعد تنفيذ موضوعها (الهيئات العمومية لا تدفع مسبقاً)، باستثناء حالات قليلة جداً و مقررة قانوناً (مثل التسبيقات على الصفقات العمومية) .

تتمثل التصفية في الإقرار الخطي الذي يضعه الأمر بالصرف على سند إثبات النفقة (فاتورة، وضعية أشغال) وهو بصدد الأمر بدفعها، شاهداً بذلك على تمام أداء الخدمة موضوع النفقة وصحة مبلغ هذه الأخيرة، وهذا الإقرار هو الذي يعتد به قانوناً، أي يمكن الاحتجاج به ضد الهيئة العمومية فيما يخص إثبات وجود الدين والمطالبة بتسديده، ومن هنا أساس المسؤولية العامة للآمرين بالصرف على تنفيذ النفقات ، حيث أنهم " مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها " (1) .

لها عدة أهداف منها :

- التصفية تثبت بصفة نهائية وجود دين عمومي :لأمر بالصرف يجب أن يتحقق من نفقات الإدارة أو الخدمات التي طلبت تأديتها من الدائن، هذه النفقات التي كانت محل التزام مسبق وتحصلت عليها فعلاً ، فهي مهمة خاصة عند تغيير الأمر بالصرف.
- التأكد من نوعية و كمية السلع المشتراة من طرف الإدارة .
- مقارنة الأشياء الموجودة و محتوى الالتزام .
- التأكد من صلاحية المشتريات قبل الدفع.

- شرعية الإنفاق و نزاهته .
- تحديد المبلغ النهائي الفعلي .
- التأكد من وجود اعتمادات كافية لصرف النفقة .
- تحديد صفة الدائن الفعلي .
- تسجيل المشتريات على دفتر الجرد .
- جمع الوثائق التي يجب أن تدفع مع الأمر بالدفع للمحاسب العمومي .
- شهادة أداء الخدمة وتنفيذ العمل : وهي عبارة عن طابع يحمل عبارة خدمة مؤداة، وعندما تنتهي العمليات يحرر الأمر بالصرف الأمر بالدفع و يحول الملف إلى المحاسب العمومي.

3/ الأمر بالصرف :

و هو عبارة عن قرار إداري يعطى بموجبه الأمر إلى المحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة، فالتصفية و إن كانت تقر حق الدائن في استيفاء دينه، إلا أنها تبقى بدون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بصرف النفقة، و هنا تتبدى السلطة التقديرية للأمر بالصرف بصفته مديراً أو مسيراً قبل كل شيء ، حيث يستطيع أن يرفض أو يعلق الأمر بالدفع النفقة إذا قدر أن ذلك هو الأنسب.

و الأمر بالصرف هو اختصاص مطلق للأمرين بالصرف، فلا يمكن مثلاً للأعوان الذين هم تحت سلطتهم القيام به إلا عن طريقي تفويض رسمي بالتوقيع وتحت مسؤوليتهم (أي تحت مسؤولية الأمرين بالصرف الأصليين) .

بالنسبة لشكل الأمر بالصرف، فالمفروض أن ڤكل الأمرين بالصرف الرئيسيين يصدران أوامر بالدفع، بينما تخصص تسمية حوالات الدفع لأذن الدفع التي يصدرها الأمرين بالصرف الثانويين (المفوضة لهم الاعتمادات من قبل الأمرين بالصرف الرئيسيين) ، لكن جرت العادة على إطلاق عبارة "حوالات الدفع" ، أيضاً على أوامر الدفع التي يصدرها بعض الأمرين بالصرف الرئيسيين، مثل رؤساء المجالس الشعبية البلدية والولاية (بالنسبة لميزانية الولاية) .

و فيما يخص آجال قفل الأمر بالصرف (إصدار أوامر أو حوالات الدفع)، فهي محددة بيوم ديسمبر من السنة المعنية بالنسبة للدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

4/ الدفع :

هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي (المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية)، وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية، حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين المختصين، أي المكلفين دون غيرهم، بدفع مبالغها.

المطلب الثالث : المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقة العمومية

هذه المرحلة من اختصاص المحاسب العمومي، وهي خاصة بالخطوة الأخيرة في جانب تنفيذ النفقات العمومية، و المتمثلة في عملية "الدفع"، وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.⁽¹⁾

و هو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية، حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين المخصصين، أي المكلفين دون غيرهم، بدفع مبالغها ودور المحاسبين هنا و دور هنا لا يقتصر فقط على إنجاز العمليات المالية المتمثلة في إخراج النقود من الصندوق لتسديد النفقات المقبولة من طرفهم للدفع، أي أنهم ليسوا مجرد أعوان الصندوق، بل أن دورهم أهم من ذلك بكثير، إذ أنهم يتمتعون في هذا المجال بنوع من السلطة الرقابية على عمليات الآمرين بالصرف، والتي تعتبر إحدى أهم نتائج تطبيق مبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

لكن المحاسبين لا يمارسون هذه الرقابة، التي تعد التزاماً مفروضاً عليهم، إلا في حدود صلاحياتهم، وطبقاً للإجراءات المقررة قانوناً، و تبعاً لذلك فهم لا يم لكون أي سلطة تقديرية أثناء القيام بها، فإذا تحققوا من شرعية النفقات المأمور صرفها، وجب عليهم دفعها في الآجال المحددة.⁽²⁾

توفير الاعتمادات :

على المحاسب أن يتحقق من وجود الاعتمادات التي تحسم منها النفقة أو كفايتها، وذلك بالرجوع إلى

1 : المادة (28) من القانون 90-21 .

2 : المادة (3) من المرسوم التنفيذي 93-43 .

محاسبة العمليات الميزانية التي يمسكها والتي تسمح له بجمع مبالغ أوامر أو حوالات الدفع الصادرة منذ بداية السنة المالية و المقبولة للدفع بالنسبة للنفقة المعنية، و مقارنتها بالاعتمادات المفتوحة في الميزانية (أو المفوضة للأمر بالصرف الثانوي) ليحصل على رصيد الاعتمادات المتاحة، فهذه الرقابة تهدف إلى فرض احترام ترخيصات الميزانية.

صحة حسم النفقة :

تطبيقاً لقاعدة التخصيص الميزاني (أو تخصص الاعتمادات)، يجب أن تكون النفقة المقترحة للدفع محسومة بدقة، حسب طبيعتها و موضوعها، من الفصل (الباب) المعني في الميزانية، وأن تكون متعلقة بالسنة المالية الجارية (فحص تاريخ الالتزام بالنفقة وتاريخ أداء الخدمة).

وجود تأشيريات الرقابة القبليّة:

إضافة إلى تأشيرية المراقب المالي التي تخضع لها نفقات معظم الهيئات العمومية عند الالتزام بها ، يجب على المحاسب أن يتحقق من وجود تأشيرية أي سلطة أو هيئة إدارية أو تقنية مخولة بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها لمراقبة تنفيذ النفقات العمومية قبل دفعها (مثل تأشيرية لجنة الصفقات العمومية التي يجب أن تخضع لها هذه الصفقات قبل الشروع في تنفيذها، أو تأشيرية مفتشية الوظيف العمومي التي تخضع لها بعض القرارات المتعلقة بنفقات الموظفين...).

الصحة القانونية للدفع:

يجب أن يكون لعملية دفع النفقة طابع إبرائي، أي أن يكون و فاء الدين مبرئ لذمة الهيئة العمومية المعنية، و يتم ذلك بدفع مبلغ النفقة للدائن نفسه، أو نائبه المؤهل، أو من يحل محله قانوناً و اتفاقاً ، وعليه فإن المحاسب ملزم بالتحقق من أن الشخص الذي يعينه الأمر بالصرف على أمر أو حوالة الدفع مؤهل للاستفادة من الدفع و إبراء ذمة الهيئة العمومية المدينة، ويعبر عن ذلك بالقول إن المحاسب يحصل لهذه الهيئة على مخالصة (دور المحاسب كأمين صندوق).

توفر أموال الخزينة:

باستثناء الدولة صاحبة السيادة) ممثلة هنا في الخزينة العمومية (والتي يعتبر صندوقها دائماً ذا وفرة مالية، فإن خزينة الهيئات العمومية الأخرى يمكن في بعض الأحيان ، أن لا تتوفر على السيولة الكافية أثناء الأمر بصرف

نفقاتها، في مثل هذه الحالة يتعين على المحاسبين العموميين ليس تعليق عمليات الدفع فحسب ، بل رفض حتى الامتثال للتسخير الذي يمكن أن يوجه لهم من طرف الأمرين بالصرف للقيام بالدفع.

المبحث الثاني : مراحل سير الوثائق المحاسبية خلال صرف النفقة العمومية

إذا كان تنفيذ إيرادات الميزانية لا يحتاج إلى أي توضيح نظرا لبساطة العملية فإننا ارتأينا بأنه من الضروري توضيح عملية تنفيذ النفقات بمخططات توضح مسار الوثائق المحاسبية المستعملة أثناء عملية التنفيذ، كما توضح مصدرها وكذلك نهاية مطافها.

و نشير هنا أنه توجد ثلاثة طرق لتنفيذ النفقات العمومية وهي:

1 - النفقات المسددة نقداً بواسطة وكيل الصرف.

2 - نفقات المستخدمين.

المطلب الأول : صرف النفقات المسددة نقداً

تمر النفقات المسددة نقداً عن طريق وكيل الصرف، بالمراحل التالية:

عند بداية كل سنة مالية يقوم الأمر بالصرف، بإرسال قرار تعيين وكيل الصرف مرفوقاً بطلب تسبيق، إلى المحاسب العمومي، فيقوم هذا الأخير بتحويل مبلغ التسبيق من حسابه بالخرينة إلى حساب وكيل الصرف، ثم يقوم وكيل الصرف بسحب المبلغ من حسابه بالخرينة على شكل سيولة نقدية، ووضعه في صندوقه الحديدي بوكالة الصرف.

- يقوم الأمر بالصرف بإصدار الطلبية وتسليمها إلى وكيل الصرف؛

- يأخذ وكيل الصرف الطلبية، والمبلغ (يسحبه من صندوقه الحديدي) ويتجه بهما إلى المورد؛

- بعد استلام المورد للطلبية والنقود، يقوم المورد بدوره بإعداد الفاتورة وتسليمها لوكيل الصرف مع نسخة من الطلبية وكذلك البضاعة؛

- يقوم وكيل الصرف بإعداد جدول النفقات وتسليمه رفقة الفاتورة و الطلبية للأمر بالصرف ، كما يسلم البضاعة للأمر بالصرف كذلك؛

- يقوم الأمر بالصرف بإعداد بطاقة الالتزام وتسليمها رفقة الفاتورة و الطلبية و جدول النفقات إلى المراقب المالي؛
- بعد وضع تأشيرته يعيد المراقب المالي الوثائق المسلمة له إلى الأمر بالصرف؛
- يقوم الأمر بالصرف بتحويلها إلى المحاسب العمومي؛
- بعد القيام بالتسجيلات المحاسبية، يعيد المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة من حوالة الدفع ونسخة من الطلبية ونسخة من جدول النفقات، كما يقوم بتحرير (حساب الخزينة) لفائدة وكيل الصرف، ويسلم إلى الخزينة؛
- تقوم الخزينة بتحويل المبلغ من حساب المحاسب العمومي لفائدة حساب وكيل الصرف، ويتم إشعار كل منهما بذلك؛
- يقوم وكيل الصرف بإصدار صك باسمه، ويسحب به المبلغ من حسابه، ويضعه في صندوق وكالة الصرف.

المطلب الثاني : صرف نفقات المستخدمين

- يقوم الأمر بالصرف بإصدار جدول المستخدمين وبطاقة الالتزام (ثلاثة نسخ من كل واحدة ويحولها للمراقب المالي بعد أن يحتفظ بنسخة من بطاقة الالتزام وجدول المستخدمين).
- بعد وضع تأشيرته يعيد المراقب المالي الوثائق المسلمة إليه (فيما عدا نسخة من بطاقة الالتزام ونسخة من جدول المستخدمين) إلى الأمر بالصرف.
- بعد التسجيلات المحاسبية اللازمة، يقوم الأمر بالصرف بتحويل الوثائق المذكورة ونسختين من حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي، (بعد الاحتفاظ بنسخة من بطاقة الالتزام).
- يقوم المحاسب العمومي بالتسجيلات المحاسبية ويعيد نسخة من حوالة الدفع وكذلك من جدول المستخدمين إلى الأمر بالصرف، ثم يقوم بإرسال صك جماعي لفائدة المستخدمين المعنيين (قائمة اسمية والحسابات الجارية للمعنيين)، إلى مصلحة الصكوك البريدية.
- تقوم مصلحة الصكوك البريدية بتحويل المبلغ من حساب المؤسسة إلى حساب المستخدمين، وتشعر المؤسسة بواسطة إشعار بالسحب، كما يتم إشعار المستخدمين بواسطة إشعار بالدفع.

المبحث الثالث : دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية دراسة حالة الرقابة المالية

لولاية بسكرة

المطلب الأول : ماهية و أسس و خطوات الرقابة المالية

سننظر في هذا المبحث الأول على تعريف المصلحة المراقبة المالية وكذا نتطرق إلى الهيكل التنظيمي ومختلف مكاتب والفروع حسب ما أتى به القانون رقم 92-414 ومهام كل هذه المكاتب في عملية الرقابية على النفقات.

الفرع الأول : ماهية الرقابة المالية

تعتبر مصلحة المراقبة المالية من الأجهزة الرقابية التي تعطي تقارير المتعلقة بالتصرف في الأموال، و فإن من البديهي تقوم بعملية المراجعة والرقابة في هذه المصلحة تتم على النفقات بحيث لا يمكن أن تتم المراقبة على تحصيل الإيرادات، ولكنها تعني هنا الموافقة مقدما على تقدير الإيرادات وتوزيعها على بنود المصروفات، تقوم على منع وقوع الأخطاء والمخالفات المالية في أكثر الأحيان، حيث تقوم بمساعد على الدقة في تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية، و كذلك للمصلحة آثار سريع على الرقابة قبل وقوع الحدث المالي، ويعتبر هذا من أهم مميزات الرقابة الناجحة وتسهم على تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجال الإدارة القائمون بالتنفيذ، وذلك لتحقيقهم من مشروعية وسلامة التصرف قبل البدء فيه كالأمر بالصرف ا ولمحاسب العمومي.

الفرع الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي للمراقبة المالية للولاية

تنظيم مصالح المراقبة المالية :

بعد إن وضعنا الهيكل التنظيمي للمصلحة المراقبة المالية نأتي على تقديم وتعريف كل فرع المصلحة و كذلك مهام كل واحدة منها.

1 - المراقب المالي:

هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفق⁽¹⁾.

- ويمكن أن نميز بين نوعان من المراقبين، المراقب المالي والمراقب المالي المساعد وكل منهما .

1 : المادة 2، من المرسوم التنفيذي رقم : 11-381، المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، المتعلق بمصالح المراقبة المالية

يعين من بين الموظفين الذين يمارسون مهامهم في المديرية العامة للميزانية، وكل حسب رتبته .

- المراقب المالي مسؤول عن تسيير المصالحة المراقبة المالية (1) .
 - المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها.
 تمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في المصلحة مراقبة مشروعية عمليات تنفيذ النفقات العمومية، ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، إضافة إلى الإشراف على متابعة الوضعية المالية للمؤسسات المكلفة بمراقبتها.

و تطبيقا للمادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم : 90-414 المؤرخ في 14/11/1992 و المتعلق بإجراءات الالتزام يتحقق المراقب المالي من :

- صفة الأمر بالصرف.
 - مشروعية النفقة العمومية ومطابقتها بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
 - توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
 - التخصيص القانوني للنفقة.
 - مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- 2 - المراقب المالي مساعد:

يحدد المراقب المالي مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته، باستثناء بعض المهام وفقا لكيفيات تحدد بموجب قرار، وذلك في ما يخص الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية، ويكلف المراقب المالي المساعد، بما يلي:

- مساعدة المراقب المالي في ممارسة مهامه، في حدود ما يسمح له القانون
- إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطه وظروف ممارسة صلاحيات المسندة إليه
- إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له، له حسب الشروط أو لكيفيات التي تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية .

1 : المادة 145 ، من المرسوم التنفيذي رقم 91-374 ، المتعلق بالموظفين في الوزارة المكلفة بالمالية .

كما يمارس المراقب المالي المساعد، بالإضافة إلى المهام المكلف بها قانوناً، المهام يحددها له المراقب المالي بموجب مقرر، بعد مصادقة المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية أو البلدية غير أنه لا يمكن للمراقب المالي المساعد القيام ب : الرفض النهائي، الإشعار، التقرير المفصل.

شروط إنابة المراقب المالي

في حالة غياب الغير المتوقع للمراقب المالي أو حدوث مانع للمراقب المالي، تمارس صلاحيات هذا الأخير، من طرف المراقب المالي المساعد، يعين مسبقاً بصفته نائباً عنه، باقتراح من المراقب المالي وبموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية ا وبلدية ويتولى المراقب المالي المساعد النيابة بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية والبلدية .

في حالة الشغور المؤقت لمنصب المراقب المالي

في حالة غياب المتوقع للمراقب المالية اقتراح من هذا الأخير

كما يمارس المراقب المالي المساعد جميع الصلاحيات المخولة للمراقب المالي طيلة فترة النيابة

يتم تحديد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية ا ولولاية ا وبلدية، وكذا عدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقين بكل مراقب مالي، وكذا تنظيم مصالح الرقابة المالية في مكاتب وفي فروع بقرار من طرف الوزير المكلف بالميزانية بطلب من المراقب المالي.

حيث تقرر تقسيم مصلحة الرقابة المالية من مكتبين 02 إلى أربعة 54 ، مكاتب، توضع تحت سلطة المراقب المالي الذي يساعده من ثلاثة 03 إلى خمسة 05 ، مراقبين ماليين مساعدين (1) .

وهذه المكاتب هي على الشكل التالي:

- مكتب محاسبة الالتزامات

- مكتب الصفقات العمومية

1 : الجريدة الرسمية المؤرخة في :27/11/2011، العدد 64 ،المرسوم التنفيذي رقم: 11-381 المادة 5،يتعلق بمصالح الرقابة المالية.

- مكتب عمليات التجهيز

- مكتب التلخيص والتحليل

حيث يتم تعيين رؤساء مكاتب بقرار من الوزير المكلف بالميزانية، بناء على الاقتراح من المراقب المالي من بين:

الموظفون الذين ينتمون على الأقل إلى رتبة مفتش محلل مركزي للميزانية أو رتبة معادلة لها.

الموظفون المرسمون الذين ينتمون إلى رتبة مفتش محلل رئيسي للميزانية أو مفتش محلل للميزانية أو رتبة معادلة لهما. الذين يثبتون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة. (المادة 16 ، المرسوم التنفيذي رقم : 11-381)

3 - مكتب محاسبة الالتزامات بالنفقات :

تتمثل المحاسبة التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التسيير في ما يلي:

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.

- ارتباط الاعتمادات

- تحويل الاعتمادات

- التفويضات بالاعتماد التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.

- الالتزام بالنفقات التي تمت.

- الأرصدة المتوفرة. (المادة 28 ، المرسوم التنفيذي رقم : 92-414).

كما تتمثل محاسبة الالتزامات، التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التجهيز والاستثمار العمومي، طبقا لمقرر البرامج أو التفويض ترخيص البرامج المبلغة له من السلطة المؤهلة بالنسبة لكل قطاع فرعي من مدونة الاستثمارات العمومية وبالنسبة لكل عملية.

4 - مكتب الصفقات العمومية :

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة، تبرم وفق شروط المنصوص عليها، قصد إنجاز الأشغال واقتناء اللوازم والخدمات والدراسات، لحساب المصلحة المتعاقدة حيث تبرم الصفقات العمومية وفقا لإجراء المناقصة الذي يشكل القاعدة العامة، أو وفق لأجراء التراضي وذلك من خلال تحديد المتعامل المتعاقد، بيانات الصفقات، أسعار الصفقات، و كفيات الدفع، والضمانات المقدمة، أجل التنفيذ⁽¹⁾.

تخضع الصفقات العمومية التي تبرمها المصالح المتعاقدة للرقابة قبل دخولها حيز التنفيذ وقبل تنفيذها وبعدها، حيث تمارس عمليات الرقابة التي تخضع لها الصفقات في شكل رقابة داخلية ورقابة خارجية ورقابة الوصاية، فبعد دراسة ملف الصفقة وفي حالة الموافقة عليه ومنح التأشيرة، تبلغ المصلحة المتعاقدة والسلطة الوصية عليها، وعليه فبعد تحصلها على تأشيرة لجنة الصفقات العمومية، تبادر المصلحة المتعاقدة بإعداد ملف الالتزام، لتعرضه على المراقب المالي.

وتجدر الإشارة إلى أن تأشيرة المراقب المالي التي يمنحها قبل انجاز العقد، الصفقة لا تعبر سوى ضمان وتأكيد وجود رخصة البرامج التي تسمح بإبرام الصفقة.

كما تعتبر التأشيرة الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة، في إطار الرقابة السابقة المشاريع الصفقات العمومية إلزامية على المراقب المالي. (المادة 07 ، المرسوم التنفيذي 09-374) .

حيث تبدأ رقابة المراقب المالي من مرحلة قيام العقد الخاص بالصفقة وتنتهي بتصفية الحساب

المرحلة الأولى: تبدأ بحضور ممثل وزارة المالية في لجنة اختيار المتعاقد

المرحلة الثانية: عند وضع التأشيرة من أجل تسديد الحساب

كما يتأكد قبل وضع تأشيرته، من صحة الاسم العائلي والشخصي للمتعاقد، إذا كان شخصا طبيعيا والاسم التجاري والمقر الاجتماعي وممثله إذا كان شخصا معنويا، كما يراقب محل الصفقة وما إذا كانت مطابقة لما جاء في الإعلان عنها، ويتأكد من صحة الوثائق المرفقة حتى يتجنب أي نزاع يمكن أن يحصل لاحقا، وأثناء تسديد الأقساط يتأكد المراقب المالي من كون النفقات قد صرفت من اعتماد متوفر، وأن نوعها مطابق لباب الميزانية المقترح اقتطاعها منه، وأنها مقدرة بكيفية صحيحة وكونها مشروعة بالنسبة للقوانين والأنظمة،

1 : الجريدة الرسمية المؤرخة في : 26/01/2012 العدد 04 ، المرسوم الرئاسي رقم : 23/12 ، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية .

ويتحقق المراقب المالي أيضا من كون الالتزام المقترح يتعلّق حقيقة بمجموع النفقة التي تلتزم الإدارة باقتطاعها طيلة السنة.

غير أنه وفي حالة ما إذا لاحظ المراقب المالي نفائض بعد التأشير على مشروع الصفقة يقوم بتبليغ كل من الوزير المكلف بالميزانية ورئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة والأمر بالصرف المعني عن طريق إشعار. (المادة 07 ، المرسوم التنفيذي 09-374).

يكلف مكتب الصفقات العمومية، لاسيما ب:

- دراسة مشاريع دفاتر شروط المناقصات أو التراضي التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقرا أو وعضوا في لجنة الصفقات.
- دراسة مشاريع الصفقات العمومية ا ولملاحق التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقرا أو وعضوا في لجنة الصفقات.
- إعداد التقارير التقديمية و التحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها.
- المساهمة مع مكتب عمليات التجهيز في دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات العمومية والملاحق التي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الصفقات.
- تحضير الإشعارات المبينة للنقائص الملاحظة في الصفقات العمومية والملاحق المؤشر عليها من طرف لجان الصفقات العمومية المؤهلة، بالتنسيق مع مكتب عمليات التجهيز.
- متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشير أ و تغاضي.
- إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 29-414.
- تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالصفقات العمومية والنفقات العمومية.
- إعداد تحاليل دورية متعلقة بالصفقات العمومية.

5 - مكتب عمليات التجهيز :

نفقات التجهيز هي نفقات تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الأساسية الكبرى الاقتصادية والاجتماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية.

حيث إن تسيير نفقات التجهيز يعتمد على نظام خاص قائم على عدة أدوات أهمها

أ - نظام رخص البرامج:

إن تنفيذ نفقات التجهيز، وتحضيرها ومراقبتها تخضع لنفس قواعد المالية العمومية والمحاسبة العمومية غير أنها تمتاز ببعض الخصائص والوصيات لا سميا على مستوى مرحلة الالتزام والدفع، حيث يسمح بالالتزام بعد اعتماد رخص البرامج ولا يمكن الدفع إلا بعد الترخيص بإتمادات الدفع.

ب - تسيير ومراقبة رخص البرامج و اعتمادات الدفع:

في ما يخص تسيير رخص البرامج واعتمادات الدفع يبلغ الوزراء المختصون ومسؤولو المؤسسات والإدارات المختصة وكذا الولاية إلى مصالح الوزير المكلف بالمالية جميع المعلومات المرتبطة بإعداد التجهيزات العمومية الممولة من طرف الدولة وتنفيذها وتقويمها ويحدد مضمون ذلك ودورية عند الحاجة بتعليمية من الوزير المالية في ما يخص مراقبة مشاريع التجهيز.

يقدم المراقب المالي مقرر التسجيل وبطاقة الالتزام ليسجل المعلومات المتعلقة بالمشروع و يطابقها مع مقرر البرامج ثم يمنح التأشيرة وفي نفس الشيء بالنسبة لمقررات إعادة التقييم، تخفيض أو تغيير

هيكل المواصفات حيث يجب أن تحمل تأشيرة المراقب المالي، وبعدها يقوم بالرقابة على بقية الالتزامات الناتجة عن تنفيذ المشروع ليضمن عدم تجاوز مجموعها للمبلغ المنصوص عليه في مقرر التسجيل هذا إلى جانب القيام بالمهام التي نصت عليها المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 .

يكلف مكتب عمليات التجهيز، لا سيما ب:

-التكفل بترخيص البرامج ا ولتعديلات المدخلة عليها.

-الرقابة السابقة لمشاريع الالتزام بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.

-مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.

-إعداد مذكرات الرفض.

-مسك سجلات تدوين التأشيريات الرفض.

-متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض أو و تغاضي.

-إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.

-تشكيل رصيد وثائقي متعلق بالنفقات لاسيما نفقات الاستثمار العمومي. (المادة 09 ، المرسوم التنفيذي رقم :92-414).

6 - مكتب التحليل والتلخيص :

هي مصلحة تشرف على التحليل على مستوى المصالح الرقابة من فكرة الالتزام إلى غاية التجسيد الفعلي والتنفيذ من طرف مصلحة التلخيص، وذلك عن طريق متابعة دورية ودقيقة للمعطيات في كل سنة مشاريع قرارات برنامج عمل، تمنح فيه كل المعلومات والتقارير اللازمة للمراقب المالي على مستوى الوزارة والولاية والبلدية ولها الحق في اقتراح خطط لسير مصالحها، مكتب المحاسبة الالتزامات، مكتب الصفقات العمومية، مكتب عمليات التجهيز، كما تقوم بمتابعة دوريا لمشروع ما أو نفقة ما، لفائدة قطاع ما أو بلدية ما يكلف مكتب التحليل والتلخيص، لاسيما ب:

-تشكيل قواعد بيانات إحصائية.

-تحليل وتلخيص الوضعيات الإحصائية المقدمة من طرف المصلحة.

-إعداد التقرير بالتنسيق مع المكاتب الأخرى للمصلحة.

-المساهمة في تنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للميزانية، على المستوى المصلحة.

-المساهمة في تحسين المحيط المعلوماتي ونظام المعلومات للمصلحة.

-حفظ أرشيف المصلحة وتسييره. (المادة 03، قرار وزاري مشترك مؤرخ في 09/05/2012)

الفرع الثالث : فروع مصلحة المراقبة المالية

من خلال تقسيم مصلحة المراقبة المالية إلى مكاتب فإنه يتوجب على الوزارة تقسيم المكاتب إلى فروع من أجل تخفيف الضغط على المكاتب وتسهيل العملية الرقابة وجعلها أكثر فعالية، حيث يدير كل فرع رئيس يتم توظيفها باقتراح من المراقب المالي.

يتم تعيين رؤساء فروع بقرار من وزير المالية المكلف بالميزانية، بناء على اقتراح من المراقب المالي من

بين:

-الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب رئيسي للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون 50 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

-الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون 58 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة. (المادة 17 ، المرسوم التنفيذي رقم: 11-381)

حيث يتم تنظيم مصالح المراقبة المالية إلى هياكل في فروع يحدد عددها بثلاثة فروع على الأكثر حسب الحالات التالية:

الحالة الأولى: تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم خمسة 05 مراقبين ماليين مساعدين في 04 مكاتب.

-مكتب محاسبة الالتزامات.

-مكتب الصفقات العمومية.

-مكتب عمليات التجهيز.

-مكتب التلخيص والتحليل. (المادة 06 ، المرسوم التنفيذي رقم : 11-381)

الحالة الثانية : تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم أربعة 04 مراقبين ماليين مساعدين في: ثلاثة 03 مكاتب.

-مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص.

-مكب الصفقات العمومية.

-مكتب عمليات التجهيز. (المادة 07 ، المرسوم التنفيذي رقم : 11-381)

الحالة الثالثة:تنظم مصلحة المراقبة المالية التي تضم ثلاثة 03 مراقبين ماليين مساعدين في مكتبين اثنين 02.

-مكتب محاسبة الالتزامات والتحليل والتلخيص

-مكتب الصفقات العمومية وعمليات التجهيز. (المادة 08 ، المرسوم التنفيذي رقم : 11-381)

المطلب الثاني : الرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها

تعتبر الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها من أحسن الوسائل وذلك تتم قبل تنفيذ النفقات العمومية، وهي بذلك تمنع وقع الأخطاء التي قد يترتب عليها أضرار خطيرة تمس الأموال العمومية.

تمارس هذه الرقابة بواسطة مراقبين ماليين ومراقبين ماليين مساعدين حيث يتم تعيينهم من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وتظهر جليا أهمية هذه الرقابة إذا نفذت وفق القانون، بأنها تسمح بنجاح الخطة المالية المرخصة، وهذا يعني تنفيذها دون وقوع أي أخطاء، لذلك يطلق عليها البعض بالرقابة الوقائية أو المانعة.

أولا: الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها على المستوى المحلي

ففي المستوى المحلي، هناك مراقب مالي في كل ولاية مكلف بالمراقبة المالية للالتزام بالنفقات. والمصالح غير المركزية للدولة أو الهيئات العمومية الأخرى مثل المديریات ومختلف المصالح التي يتصرف رؤساءها في اعتمادات مفوضة. والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري مثل المستشفيات والجامعات.

من هذا يتضح الحرص الشديد من على وجود مثل هذه الرقابة التي لا تسمح بأي انحراف عن القوانين المعمول بها في مجال النفقات العمومية.

إن ممارسة هذا النوع من الرقابة على هذا المستوى من طرف المراقب المالي تكون حاجزا واقيا ضد أي خرق للقانون، وحافزا فعال لتنفيذ النفقات العمومية.

ثانيا: مجال تدخل الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها

*/ ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة.

أي ميزانية كل وزارة حيث أنه لكل قطاع وزاري ميزانيته الخاصة به تحدد فيه نفقاته وإيراداته وكذا نفس الأمر بالنسبة للهيئات والإدارات التابعة للدولة.⁽¹⁾

1 : الجريدة الرسمية ، العدد 67 المؤرخة في : 2009/11/16 ، المرسوم التنفيذي رقم 09-374، ص3 .

*/ الميزانية الملحقه.

وهذا يعمل المراقب لإجراء الرقابة القبلية على النفقات المتعلقة بالميزانية الملحقة والمعرفة وفق نص المادة 44 من 84/17 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 1984/07/07 .

لكونها العمليات المالية لمصالح الدولة والتي يضيف القانون عليها بالشخصية الاعتبارية والتي لها دور تقديم خدمات أو إنتاج خدمات مدفوعة الثمن. (المادة 44، القانون 84/17 المؤرخ في 1984/07/07 ، المتعلق بقانون المالية) .
* / الميزانية الولاية.

وهي عبارة عن جدول لتقدير الإيرادات والنفقات الخاصة بالولاية وهي أيضا خاضعة لرقابة المراقب المالي

* / النفقات الملتزم بها والحسابات الخاصة للخزينة.

* / ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

حيث تخضع هذه المؤسسات لرقابة المراقب المالي ومنه فإن النفقات الخاصة بالميزانيات السابق ذكرها تخضع لرقابة المراقب المالي الذي يراقب الأمر بالصرف الذي عليه أن يحصل على تأشيرته.
* / ميزانيات البلديات.

* / ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

ثالثا: أهداف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها

تهدف الرقابة المسبقة للنفقات الملتزم بها إلى تحقيق ما يلي:

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.

- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية.

- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات المالية.

- ترشيد النفقات وحمايتها من التبديد والاختلاس.

-إثبات صحة النفقة بوضع التأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقة أو تعديل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة النفقة.

-إعلان الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات والوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.

وفي الأخير نشير على أنه يجب أن تكون كل نفقة مرفقة بملف يتضمن تفاصيل هذه النفقة مع الوثائق المبررة حتى تسهل تحقيقات ومراجعات المراقب المالي، إضافة إلى تفادي الأخطاء والمخالفات التي يمكن الوقوع فيها.

المطلب الثالث: مراحل تطبيق مراقبة المراقب المالي على النفقات

أولا: في حالة منح التأشيرة على الالتزام بالنفقات

المقصود بالتأشيرة المصادقة من طرف المراقب المالي بعد فحص النفقة المقدمة له من طرف الأمر بالصرف بحيث يتم إعداد النفقة من طرف الأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعدما يتأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها ونجد هنا العديد من القرارات الخاضعة لهذه التأشيرة يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية كما تتضمن تأشيرة المراقب المالي من خلال المراقبة المسبقة على المشاريع.

-الصفة القانونية للأمر بالصرف: أي ضرورة التأكد من توفر الصفة القانونية للأمر بالصرف الملتزم بالنفقة بأنه كل شخص مؤهل قانونا للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أمر بالدفع.

تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتعليمات والتنظيمات المعمول بها.

-مراعاة توفر الاعتمادات والمناصب المالية المرخص بها. والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح

المكلفون بالتنفيذ القيام بالعمليات الموكولة إليهم فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن يستند إلى ذلك للأعوان الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذات الغرض.

-التخصيص القانوني للنفقة:

-مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة معه.

-التأكد من وجود التأشير والتراخيص والآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة قانوناً لهذا الغرض إذا ما نص القانون على إلزاميتها ويتعلق هذا بالخصوص بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات العمومية دوراً بارزاً بمنح أو رفض التأشيرة. (المادة 09، المرسوم التنفيذي رقم 92-414)

بعد توفر جميع هذه الشروط المذكورة أعلاه والتي تبقى تحت تصرف سلطة المراقب المالي في مدة لا تتجاوز أقصاه 10 أيام غير أنه قد يمدد هذه الآجال إلى 10 أيام أخرى في حالات استثنائية بالنسبة للملفات المعقدة .

ويقوم المراقب المالي في الأخير بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ التأشيرة في بطاقة الالتزام.

ثانياً: في حالة الرفض المؤقت للتأشيرة

وهي ما عرضته المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-414 ويهدف إلى تصحيح الخطأ الجارية وهو يتم في الحالات التالية.

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.
 - عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانوناً.
 - نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.
- وهذا يعتبر تخلف أحد هذه البيانات سبباً للرفض المؤقت لمنح التأشيرة من المراقب المالي، وتعد هذه المخالفات غير جوهريّة إذ تمثل إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد .

ثالثاً: في حالة الرفض النهائي للتأشيرة

يعتبر الوسيلة الأساسية في يد المراقب المالي لضمان مشروعية الالتزام الذي يوقعه الأمر بالصرف، وضمان تصحيح الأخطاء وأخذ ملاحظات وتحفظات الرفض المؤقت وهي ما بينته المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414 على النحو الآتي.

- عدم شرعية الالتزامات بالنفقة لمخالفتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات واقتراحات المراقب المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها وبهذا لا يمكنه تصحيح الالتزام بالنفقة غير أنه يشترط أيضاً على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي لمنح التأشيرة حتى لا يكون متعسفاً في اختصاصه الرقابي.

رابعاً: في حالة قرار التنازلي.

ففي حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات، يمكن للأمر بالصرف أن يتنازلي عن ذلك وتحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، ويرسل هذا الملف الذي يكون موضوع التنازلي فوراً إلى الوزير المعني أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني حسب الحالة. (المادة 08 ، المرسوم التنفيذي رقم : 92-414) . ويرسل الأمر بالصرف للالتزام مرفقاً بمقرر التنازلي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التنازلي وتاريخه، ويرسل المراقب المالي بدوره نسخة من ملف الالتزام موضوع التنازلي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام، ويقوم الوزير بدوره وفي جميع الحالات بإرسال نسخة إلى المؤسسات المختصة في الرقابة . (المواد 20.21.22 ، المرسوم التنفيذي رقم : 92-414) .

أ / حالات التي يمكن حصول التنازلي فيها في حالة الرفض النهائي

لا يجوز حصول التنازلي في حالة الرفض النهائي وفق ما يلي:

- عدم توفر صفة الأمر بالصرف الصيغة القانونية.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها أصلاً.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق والسجلات الثبوتية التي تتعلق بالالتزام بالنفقة.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بالنفقة. (المادة 19 ، المرسوم التنفيذي رقم : 92-414) .

ب / إجراءات التنازلي:

-بعد إعداد مقرر التنازلي من طرف الأمر بالصرف

-يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التعاضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحساب مع الإشارة إلى رقم التعاضي وتاريخه .

-يرسل المراقب المالي نسخة من ملف الالتزام، الذي كان موضوع التعاضي، إلى الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية قصد الإعلام .

-يرسل الوزير المكلف بالميزانية (المديرية العامة للميزانية)، في جميع الحالات، نسخة من الملف إلى المؤسسات المتخصصة في الرقابة.

المطلب الرابع : آليات الرقابة على صرف النفقات العمومية لولاية بسكرة مع إدراج قانون صرف 50 %

من النفقات

يطبق إجراء الالتزامات الاحتياطية على أنشطة المؤسسات و الإدارات العمومية التي لا تسمح اجال إجراء الرقابة القبلية بإنجازها ، تتم الاستفادة من هذا الإجراء بعد موافقة الوزير المكلف بالميزانية على طلب الوزير المكلف بالقطاع المعني .

إجراء الالتزامات الاحتياطية تدبير يسمح للأمر بالصرف بتنفيذ النفقات دون مبررات مسبقة .

إن اللجوء إلى إجراء الالتزامات الاحتياطية لا يلغي مسؤولية الأمر بالصرف و المحاسب العمومي فيما

يخص احترام إجراء تنفيذ الطلبات العمومية بصفة عامة ، و خصوصا فيما يتعلق بعملية الامر بالصرف و الدفع .

إن إجراء الالتزامات الاحتياطية لا يعفي الأمر بالصرف من احترام التنظيم الذي يحكم الصفقات العمومية ،

عندما يبلغ تخصيص الوحدة (باب ، مادة ، فقرة ...) حدود إبرام الصفقات العمومية وفقا للتنظيم المعمول به ،

وذلك قبل كل التزام بالقسط .

تخضع الالتزامات بالأقساط إلى تأشيرة المراقب المالي ، وتكون مدة الالتزامات الاحتياطية موافقة لأقساط ثلاثية أو سداسية ، يوافق مبلغ القسط ، حسب الحالة ربع (4/1) أو نصف (2/1) اللاعتمادات المالية المسجلة سنويا في الفصل أو المادة المعنية (1) .

يراجع مبلغ القسط في كل مرة يتم فيها إحداث تعديلات على الاعتمادات المالية ، غير أنه ، و في حال

استحالة تنفيذ قسط في مدته المحددة ، يضاف مبلغه إلى القسط الموالي .

تتم تسوية النفقات المنفذة، في إطار الالتزامات الاحتياطية ، في أجل أقصاه عشرون (20) يوما بعد نهاية

كل مدة (سداسية أو ثلاثية حسب الحالة) ، تتم تسوية النفقات المتعلقة بالثلاثي الرابع أو السداسي الثاني ،

حسب الحالة ، في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما بعد تاريخ الأمر بالصرف و الدفع بالنفقات ، يقدم الأمر

بالصرف في نهاية كل مدة بطاقة التزام التسوية قصد التأشير عليها من طرف المراقب المالي ، مرفقة بالوثائق

الثبوتية وجدول مصادق عليه من طرف المحاسب العمومي يبين مبالغ المدفوعات بعنوان الفترة المعنية ، غير

أنه عندما لا يتم استهلاك القسط كله أو لم يستهلك إطلاقا يضاف الرصيد المتبقي إلى مبلغ القسط الموالي ،

عندما تتم تسوية النفقات المتعلقة بقسط قبل الفترة المحددة يمكن الالتزام بقسط جديد .

تتم الرقابة على النفقات التي يلتزم بها في إطار الالتزامات الاحتياطية بوضع تأشيرة المراقب المالي على

بطاقة التزام التسوية و ذلك بعد التحقق من مطابقتها للقوانين و التنظيمات المعمول بها .

يصدر رفض نهائي من طرف المراقب المالي لكل التزام بنفقات غير مطابق للقوانين و التنظيمات المعمول

بها يرسل هذا الأخير نسخة من الرفض النهائي إلى المحاسب العمومي .

1 : المادة (09) من القرار المؤرخ في 20 فبراير 2016، يتضمن كليات تنفيذ إجراءات الالتزامات الاحتياطية .

تبين محاسبة الالتزامات بمبالغ النفقات التي تمت تسويتها و كذا تلك التي كانت محل رفض نهائي ، يتعين

على المراقب المالي إرسال نسخة من مذكرة الرفض النهائي للملف و تقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية

قصد التوجيه .

يعد المراقب المالي في كل ثلاثي أو سداسي حسب الحالة تقريراً يبين ظروف تنفيذ النفقات حسب إجراء الالتزامات الاحتياطية و يرسله إلى الوزير المكلف بالميزانية و إلى الأمر بالصرف المعني .

يقوم الوزير المكلف بالميزانية على أساس التقارير ووضعيات الالتزامات المرسله من قبل المراقب المالي ، بإعلام كل من وزير القطاع المعني و أجهزة الرقابة المختصة لا سيما في حالة عدم احترام الأمر بالصرف

كيفية تنفيذ الالتزامات الاحتياطية .

ملخص عام :

تناولنا من خلال الدراسة التي قمنا بها في بحثنا حول العلاقة الموجودة بين المحاسبة العمومية و الميزانية العامة للدولة ، و خاصة في مرحلة التنفيذ و التركيز أكثر على ميزانية التسيير في الجانب النظري و على الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها في الجانب التطبيقي .

إن المحاسبة العمومية هي فرع من فروع المحاسبة ، و هي مجموعة من القواعد و المبادئ و الأسس التي تحكم و تنظم العمليات المالية و المحاسبية في تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية ، و بذلك فهي تخدم أغراض التخطيط و المتابعة و الرقابة على أموال الدولة .

إن بلوغ أهداف الإصلاح الموازي ، و الهادفة أصلا إلى ترشيد النفقات العامة ، يحتاج إلى دعم حقيقي و فعال لنظام المحاسبة العمومية ، و الأهم من ذلك فإن مضمون ، هذا الإصلاح يتضمن خطة لتدعيم هذا النظام المحاسبي ، لتكييفه مع المتطلبات الجديدة .

لتحقيق هذه الأهداف لابد من إخضاع كل مراحل تنفيذ النفقة إلى الرقابة و ذلك على حسن استغلال الأمثل لهذه النفقات في إطار قانوني المعمول به، و تحمل الرقابة معنى الإشراف والفحص والمراجعة وهذا للاستخدام الأمثل للأموال العمومية ، حيث تأتي مختلف الأجهزة الرقابية التي أتى بها المشرع الجزائري لكشف الأخطاء و الثغرات قبل حدوثها أو وقوعها من أجل تفاديها، وكذلك توضح أسباب الرئيسية لضمان عدم التكرار مسبقا دون أن تحل بالتسيير الحسن لمصالح الرقابية ، في الأخير لقد تطرقنا جهة من الأجهزة الرقابية وهي الرقابة السابقة للنفقات و يشرف عليها المراقب المالي الذي يكون له دور فعال في تحقيق و حسن سير النفقات .

الفرضيات :

يمكن الإشارة إلى أن تنفيذ العمليات المالية للميزانية لا يكون إلا من طرف عونين مخول لهما ذلك قانونا هما المحاسب العمومي و الأمر بالصرف ، الملزمين بقواعد و اختصاصات خاصة لا يحق لكل منهما تجاوزها .

تعتبر ميزانيات الهيئات العمومية برامج مالية تتخذ صفة الأعمال القانونية و التي تنشئ حقوقا و ترتب واجبات ، و بالتالي هي خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية و التي تضمن عملية تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات من طرف الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و تضبط تسيير المحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف .

تساهم الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية من خلال التزام النفقات العامة بمبادئ الميزانية العامة و أسسها لتضمن عملية التسيير في النفقة بما تساهم في تلافي حدوث أخطاء التي تأتي لخلق عجز في الميزانية .

النتائج العامة للدراسة :

- يعتبر قانون المالية المصدر أو الأساس القانوني للميزانية العامة .
- تعتبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهداف الاقتصادية و الاجتماعية .
- يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية ، حيث أن مراحل تنفيذ النفقات العمومية هي : الالتزام ، التصفية ، الأمر بالدفع (مهمة الأمر بالصرف) ، مهمة المحاسب العمومي تتمثل في الدفع .
- لا يقتصر بترشيد النفقات العامة ضاغطة عليها لكن يقصد الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية ، و لا يتأثر ذلك إلا إذا استطاعت الأجهزة الرقابة المالية بتقليل و حرص بقدر المستطاع من تبذير و الإسراف في استخدامها على صورة نفقات عامة .
- عدم ارتباط نفقات التسيير بنفقات التجهيز ، و هو ما يؤدي عادة على هدر نفقات التسيير بسبب عدم توفر أو نقص في ميزانية التجهيز ، كتسديد مرتبات باحثين من دون أن توفر لهم تجهيزات البحث ، أو العكس ، بهدر نفقات التجهيز بسبب عدم توفر نفقات التسيير كأن نقوم باقتناء التجهيزات من دون أن يتوفر لدينا ما نسدده به نفقات المستخدمين .
- نقص الرابط بين المراقب المالي و الأمرين بالصرف الرئيسيين كالوزراء لأن هذا الأخير يعتبر رقابة سابقة عالق يكبح عمله فيما يخص صرف الأموال ، مما يؤدي بالمراقب المالي عادة إلى مراقبة شرعية و نظامية للنفقات ، مع الاهتمام بالرقابة البعيدة .

التوصيات :

- يجب تطوير المحاسبة العمومية بما يضمن الرقابة الدائمة على أموال الدولة من أجل سد الثغرات التي تحول دون وصول الأموال على مستحقيها و ذلك بسن التشريعات و القوانين في هذا المجال .
- الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي و تبادل الخبرات و المعلومات الخاصة بالرقابة .
- احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية باعتبارها أداة تشريعية لتنظيم تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية .
- يجب على الأمرين بالصرف الدراية التامة بالمبادئ و القوانين المحاسبية للوصول إلى مراقبة تامة و فعالة حسب الأهداف المخطط لها .
- على المحاسب العمومي و الأمر بالصرف و المراقب المالي الخضوع للتكوين الدائم بغية مواكبة الثغرات التي تحصل في القوانين و الأنظمة المحاسبية و الإدارية .

آفاق الدراسة :

وفي الأخير نأمل أننا قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا و هذا رغم المشاكل التي واجهتنا كضيق الوقت و نقص المراجع الخاصة بالنفقات ، و صعوبة الموضوع من حيث التطبيق الميداني الذي يحتاج إلى خبرة مهنية عالية ، كما نتطلع أيضا أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية لا نقطة نهاية و المجال مفتوح أمام زملائنا الطلبة في البحث في هذا الموضوع ، لذلك يمكننا إعطاء بعض العناوين التي تصلح لأن تكون بمثابة دراسات مستقبلية مثلا :

- هل الرقابة المعمول بها في الجزائر تكفي للحد من الإسراف و التبذير في الأموال العمومية ؟
- دور الرقابة على النفقات العامة في الإسلام .

قائمة

المراجع

❖ المراجع باللغة العربية

1. أحمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2003.
2. علي ساعد ، المالية العمومية ، المعهد الوطني للمالية ، 1992 .
3. محمد الهور ، أساسيات في المحاسبة الحكومية ، دار وائل ، عمان الأردن ، 1998.
4. نعيجة فهيم نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، 2011.
5. عقلة محمد يوسف المبيضين ، نظام المحاسبة الحكومي و إدارته ، دار وائل للنشر ، عمان ط1 ، 1999 .
6. علي لطفي ، المالية العامة ، دراسة تحليلية ، مكتبة عين الشمس ، مصر ، 1995 .
7. حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، دار صفاء للنشر ، عمان ، 1999 .
8. محمد الدليمي ، اتجاهات الإنفاق العام ، مجلة آفاق اقتصادية ، المجلد 24 العدد 94 ، الإمارات العربية ، 2003 .
9. أعاد علي حمود ، المالية و التشريع المالي ، كلية القانون بين الحكمة ، جامعة بغداد ، بجون نشر .
10. فوزت فرحات ، المالية العامة و الاقتصاد المالي ، منشورات الحلبي بيروت ، 2003 .
11. إبراهيم علي عبد الله أنور العجارمة ، مبادئ المالية العامة ، دار الصفاء للطباعة و النشر و التوزيع ، عمان الأردن ، 2000 .
12. حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ، دار النشر و التوزيع ، عمان ، 1999 .
13. محمد طارق ، اقتصاديات المالية العامة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، عمان ، 2007 .
14. مدي شهاب ، أصول الاقتصاد العام المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة ، الأزاريطة ، 2004 .
15. عبد الله الشيخ ، محمود طاهر ، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة ، جامعة الملك سعود، الرياض ، 1992 .
16. عبد المطلب عبد الحميد ، السياسات الاقتصادية ، تحليل كلي و جزئي ، مكتبة زهراء الشرق ، 1997 .
17. عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، أثراء للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2011 .
18. زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، دار الفتح للنشر ، القاهرة ، 2003 .
19. غازي عناية ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار السيارق ، بدون بلد النشر ، 1998 .
20. محمد حلمي الطوابي ، اثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة ، دراسة مقارنة ، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية ، 2008 .

21. شعبان فرج ، الحكم الراشد كمدخل حديث ترشيد الإنفاق العام و الحد من الفقر ، أطروحة دكتوراه ، غير منشورة كلية الاقتصاد ، قسم الاقتصاد ، جامعة الجزائر السنة الجامعية 2011 / 2012 .
22. خالد الميهاني ، الأساليب الحديثة في إدارة المالية العامة ، ورقة عمل مقدمة للملتقى العربي " الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة ، بيروت الجمهورية اللبنانية يوليو ، 2008 .

✓ المراسيم التشريعية و التنظيمية

23. القانون رقم : 17-84، المؤرخ في : 07 / 07 / 1984 ، المتعلق بقانون المالية .
24. القانون رقم: 21-90، المؤرخ في 15/08/1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية ، العدد 35 .
25. المرسوم التنفيذي رقم: 56-96، المؤرخ في 22/01/1996، يحدد الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة .
26. المرسوم التنفيذي رقم: 381-11، المؤرخ في 21/11/2011 ، المتعلق بمصالح المراقبة المالية .
27. المرسوم التنفيذي رقم: 374-374 ، المتعلق بالموظفين في الوزارة المكلفة بالمالية .
28. المرسوم التنفيذي رقم : 78-92 ، العدد 15 ، الجزائر، المؤرخ في 22/02/1992، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية .
29. المرسوم رقم: 04-80، العدد 15 ، الجزائر، المؤرخ في 04/03/1980 ، الجريدة الرسمية .
30. القانون رقم: 20-95، المؤرخ في : 17/07/1995 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .
31. المرسوم التنفيذي رقم : 273-08، المؤرخ في 06/09/2008 ، يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة .
32. المرسوم التنفيذي رقم : 414-92، المؤرخ في 14 / 11 / 1992 ، المتعلق بإجراءات الالتزام .
33. المرسوم التنفيذي رقم : 91-313 المؤرخ في 07 / 09 / 1991 ، المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميين .
34. المرسوم التنفيذي رقم : 92-414 المؤرخ في 14 / 11 / 1992 ، المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها .
35. المرسوم التنفيذي رقم : 93-108 المؤرخ في 05 / 05 / 1993 ، يحدد كفيات إحداث وكالات الإيرادات و النفقات و تنظيمها و سيرها .
36. الجريدة الرسمية المؤرخة في : 26/01/2012 العدد 04 ، المرسوم الرئاسي رقم : 23/12 ، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية .

37. الجريدة الرسمية المؤرخة في 07 سبتمبر 2016 ، العدد 53 ، القرار المؤرخ في : 20 فبراير 2016 ،
يتضمن كفاءات تنفيذ إجراء الالتزامات الاحتياطية .