

مطبوعة في مقاييس المحاسبة العمومية

لطلبة السنة الثالثة ليسانس

من اعداد الاستاذ بن لولو سليم بدرالدين

أستاذ محاضر قسم أ

مقدمة :

إن تعريف الدولة الحديثة أصبح مقرونا بمصطلح أساسى ألا وهو الميزانية العامة للدولة حيث أن تحول دور الدولة من الدولة الحارسة التي تتولى شؤون الأمن والدفاع والعدالة إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين لاسيما الميدان الاقتصادي و الاجتماعي أصبح يتطلب منها البحث عن مصادر مختلفة لمواجهة النفقات الناتجة عن تدخلها في جميع الميادين وبذلك فقد أصبح دور الدولة معروفا بمصطلح أساسى ألا وهو الميزانية العامة للدولة و التي هي عبارة عن وثيقة يتم من خلالها توقع و ترخيص لكل سنة مالية مجموع الأعباء و موارد الدولة و التي يتخذ في شكل تشريعي؛

وعليه فالميزانية تضم جميع الإيرادات و النفقات المتعلقة بالمصالح العمومية و التي يحكمها في الجزائر القانون العضوي 17/84 المتعلق بقوانين المالية و الذي ينص على أن ميزانية الدولة يجب أن تضمن تقدير لكل الإيرادات من جهة و جميع النفقات المتوقعة من جهة أخرى

وتعتبر النفقات العمومية الوسيلة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية و السياسية و التي تترجم سياسة الحكومة ومدى نجاعة برامجها و الذي يتحلى من خلال طبيعة النفقات و تقسيمها على القطاعات المختلفة،

وتعرف فالنفقات العمومية على أنها مجموع الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية و التي توضع تحت تصرف الدوائر الوزارية

وتمر النفقات العمومية بعدة مراحل تبدأ من عملية التحضير و المصادقة ثم التنفيذ فالرقابة على التنفيذ ، وستتناول في موضوعنا هذا تنفيذ النفقات العمومية استنادا إلى القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية و الذي يتناول القواعد المختلفة المتعلقة بالتنفيذ و مختلف النصوص التنظيمية المتعلقة بذلك إضافة إلى عملية الرقابة التي تقوم بها عدة هيئات وذلك ضمانا لحسن استعمال الأموال العمومية

الفصل الأول: الاطار المفاهيمي العام للمحاسبة

- تعريف المحاسبة العمومية/ علاقة المحاسبة كعلم ببعض العلوم

الفصل الثاني: تنفيذ الميزانية العامة للدولة

- الأعوان المكلفوون بالتنفيذ / اجراءات تنفيذ النفقات

الفصل الثالث: الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية

- الرقابة السابقة / الرقابة البعدية

الفصل الرابع: حالات تطبيقية عن تنفيذ الميزانية

الفصل الأول: الاطار المفاهيمي

العام للمحاسبة العمومية

I.- الفصل الأول : الإطار المفاهيمي العام للمحاسبة :

I.1. المبحث الأول : المحاسبة العمومية :

I.1.1. المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية :

ظهرت المحاسبة منذ القديم، بل واكب ظهورها ظهور الدولة، و تطورت بتطور فلسفة

هذه الأخيرة و تدخلها في النشاط الاقتصادي، بعد أن فقدت دورها التقليدي، كدولة حارسة مهامها الأمن و حفظ النظام و السلم و إقامة العدل بين الأفراد و ممارسة السياسة الخارجية، إلى دور معاصر أصبحت معه متقدمة في جميع مناحي الحياة الاقتصادية، الأمر الذي أثر في تطور المحاسبة بشكلها العام، فمنذ أن كان في قديم الزمان يسير بطريقه الاضافه والخصم فى تسجيل العمليات المالية، ثم الى نظام القيد المفرد، الذى اهتم بتأثير العمليات المالية مع الغير وتجاهل أثر العمليات المالية على القائم بالتسجيل، جاءت الطفرة في العام 1494 ميلادي، بتطبيق نظام القيد المزدوج، على يد الراهب الإيطالي باسيولى لوكا ، ومنذ ذلك التاريخ، وهى في تطور مستمر حتى وقتنا هذا ، ولم يستقر الفقه، و لا القضاء، و لا التشريع، على الوصول إلى تعريف جامع لمفهومها بشكلها العام، فمنهم من يسميها المحاسبة العمومية لإرتباطها بالمالية العامة للدولة و منهم من ينعتها بالمحاسبة الحكومية ، لإتصالها الوثيق بالدوائر الحكومية الرسمية، فيكونقصد بالمحاسبة العمومية أو الحكومية، مجموعة المبادئ و الأصول و القواعد القانونية، والتعليمات المالية، التي تحكم الدورة المحاسبية بالوحدات الإدارية، و تمكن من قياس نشاط الدولة ماليا و تحقيق الرقابة عليه، و منهم من يرى أن يتم تعريفها من خلال الزاوية التي ينظر منها إليها فنجد تعريف رئيسية ثلاثة نوردها تبعا :

I.1.1.01. --- التعريف القانوني :

ينظر إلى المحاسبة العمومية من الناحية القانونية بأنها تلك الأحكام و القواعد القانونية الواردة في متون مختلف القوانين و الأوامر و المراسيم التنفيذية التي يجب تطبيقها و إتباع إجراءاتها حتى تضفي الصبغة الشرعية لمختلف للعمليات المالية التي يمارسها أجهزة الدولة في تنفيذ الميزانيات

العامة و تحديد مسؤولياتهم في ذلك . و عليه نورد جملة من هذه القوانين في نظرتها إلى المحاسبة العمومية :

*** - يعرفها المرسوم التنفيذي الفرنسي الصادر في : 31 ماي 1962 : على أنها مجموعة القواعد المطبقة على تسيير التقادم العاملة حيث تأخذ هذه الأخيرة مفهوم نقود الدولة و المحافظات و البلديات و المؤسسات العمومية ، كما يعرفها نفس المرسوم في مادة لاحقة بأنها تلك القواعد التي تفرض على المحاسبين العموميين و على الأمراء بالصرف حتى تقبل عملياتهم المالية .

*** - يعرفها القانون : 90 - 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية في مادته الأولى من خلال تحديد مجال تطبيقه بأنها تلك الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بهيئات الدولة و مؤسساتها العمومية ذات الطابع الإداري و يحدد إلتزامات و مسؤوليات مختلف القائمين على هذا التنفيذ .

*** - إضافة إلى ذلك ما ورد في المرسوم التنفيذي : 91 - 313 المؤرخ في : 1991/09/07 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمراء بالصرف و المحاسبون العموميون و كيفياتها و محتواها حيث عرفها في المادة 02 منه على أنها " تتمثل في المحاسبة الخاصة بالإدارات التابعة للدولة " .

I.1.02. --- التعريف التقني :

تعرف المحاسبة العمومية من الزاوية التقنية، على أنها عرض للحسابات العمومية و تنظيم المحاسبة كوظيفة عمومية ، غير أن هذا التعريف يحصرها في مدلول ضيق، يرتبط بتقنية عرض حسابات الهيئات العمومية، لأن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأمراء بالصرف و المحاسبين العموميين و إلتزاماتهم، و تحديد مسؤولياتهم ، كما تعرف المحاسبة، من وجهة النظر الفنية على أنها تلك تقنية من التقنيات التقديرية مبنية على أساليب كمية و مبادئ عامة ، تهتم بـ:**الملاحظة ، الجمع ، التبويب ، تسجيل الأحداث الاقتصادية الناشئة عن مختلف العمليات** التي يمارسها الأعوان الاقتصاديون و إصدارها في صورة بيانات و معلومات قابلة للإستعمال من طرف المؤسسة نفسها أو من طرف المحبيطين بها .¹

¹ - أ- نور الدين العياشي - محاضرات و دروس - جامعة منتوري - قسنطينة . ص : 81 .

أما في الجزائر فإن الإطار التقني للمحاسبة العمومية يبدو جليا في تفنيات القيد المحاسبي للعمليات المالية الخاصة بالهيئات العمومية ، حيث تتم عملية هذا القيد وفقا لتصنيفات مجموعة حسابات الخزينة العمومية الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة العمومية (DGCP) طبقا للتعليمات العامة رقم : 16 الصادرة بتاريخ : 1968/10/12 و المتعلقة بالمحاسبة الخاصة بالخزينة العمومية و التي تعد بحق المرجع القانوني كونها وضعت القواعد الأساسية لتفنيات القيد المحاسبي في عمليات تنفيذ الميزانية².

I.1.03. --- التعريف الإداري :

من وجهة نظر إدارية تعرف المحاسبة العمومية أنها "قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين"، غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدودا، كون السمة الإدارية في هذا التعريف تتسم في تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين، و تستثنى تنظيم وظيفة الامرين بالصرف، و كذا مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية. مما سبق يمكن جمع مختلف الجوانب التي مستها التعريفات السابقة و تقديم التعريف الشامل للمحاسبة العمومية : = "تعني المحاسبة العمومية كل القواعد و الأحكام القانونية و التقنية التي تبين و تحكم كيفية تنفيذ و مراقبة الميزانيات و الحسابات و العمليات الخاصة بالدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس الحسابات و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية (أي المحلية) و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. كما تبين أيضا التزامات الامرين بالصرف و المحاسبين العموميين و مسؤولياتهم . و يقصد بتنفيذ الميزانية كل من تنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات. كما تبين المحاسبة كذلك كيفية مسک الحسابات سواء بالنسبة للأمين بالصرف أو المحاسبين العموميين و هو في غالبه التعريف الذي أورده القانون : 90 - 21 المتعلق بموضوع الدراسة = .

يمكن تلخيص الهدف الأساسي من نظام المحاسبة العمومية في شقها الإداري في انه " توفير المعلومات المناسبة في مساعدة الإدارة على اتخاذ قرارات رشيدة". والمقصود بالمعلومات البيانات التي خضعت للتحليل والتحميس بناء على مبادئ وطرق علميه. والمعلومات المناسبة هي التي تطابق احتياجات الإدارة في اتخاذ القرارات، ولذلك يجب أن يسبقها دراسة لطبيعة القرارات التي

² - ش.زهير - نظام المحاسبة العمومية الجزائري - مذكرة ماجستير - جامعة الجزائر 2001/2002 . ص: أ .

ستستخدم الإدارة المعلومات للوصول إليها. والمعلومات المناسبة أيضا هي التي تصل إلى الإدارة في وقت مناسب لاتخاذ القرار، أي قبل اتخاذ القرار بفترة كافية للدراسة والتفكير. فإذا وصلت المعلومات بعد اتخاذ القرار، أو بعد الوقت الذي كان يجب أن يتخذ فيه القرار (إذ أنه قد يتقطع اتخاذ القرار تماما في حالة عدم وجود المعلومات وبذلك يفوت وقت القرار) إذا وصلت المعلومات كذلك أصبحت عديمة الفائدة.

I.1.2. المطلب الثاني: المحاسبة علم فن أم تقنية :

* * * - المحاسبة علم :

إذا كان اللاعلم، يتمثل في السحر والأساطير والخرافات والتجميم وغير ذلك ، و أن غير العلم يتمثل في الفنون والأديان والفلسفة، و كان العلم فيما يعنيه :

- 1- بناء معرفي، بحقائق الطبيعة وكيفية السيطرة عليها .
- 2- طريقة للتفكير والبحث من خلال أسلوب و منهج البحث.
- 3- معرفة مكتسبة ببناء على ملاحظة دقيقة وتفكير سليم منظم بطريقة منطقية.

فالمحاسبة يصنفها البعض، في الأساس، باعتبارها علم قديم الظهور، تطور منذ أن كان يسير بطريقه الإضافة والخصم في تسجيل العمليات المالية ثم إلى نظام القيد المفرد الذي أهتم بتأثیر العمليات المالية مع الغير وتجاهل أثر العمليات المالية على القائم بالتسجيل ثم جاءت طفرة في العام 1494 ميلادي بتطبيق نظام القيد المزدوج على يد الراهب الإيطالي باسيولى لوكا ومنذ ذلك التاريخ وهي علم واضح يتم تطويره حتى وقتنا هذا، وهي علم يشتمل على مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس والنظريات، التي تستخدم في تحليل وتسجيل وتبوييب وتصنيف العمليات المالية، من واقع مستندات مؤيدة لها، وذلك بهدف التعرف في نهاية الفترة المالية على نتيجة أعمال المشروع، من ربح أو خسارة ومعرفة مركزها المالي، حيث سميت بعلم تسجيل الإضافة والخصم ثم أصبحت المحاسبة علم تسجيل القيود لتصبح علم تسجيل العمليات المالية.

* * * - المحاسبة فن :

يعرف الفن، على أنه تطبيق الملكات المعرفية المكتسبة، و تجسيد هذه الملكات بما يخدم الراحة النفسية للإنسان، و كون المحاسبة فنا، حيث أنه لما حاول كتاب المحاسبة أن يصلوا بها إلى مستوى العلوم، إلا أنهم لم يتمكنوا من ذلك، لأن المحاسبة عبارة عن نظريات، لذلك نجد المعايير المحاسبية التي تتنظم ممارسة مهنة المحاسبة، تتضمن الكثير من البديل ل لأنشطة المتشابهة، بينما العلم قد يبدأ بالنظريات ولكنها عندما تحول إلى حقيقة علمية تصبح ملزمة ولا بديل أو نتيجة أخرى للحقيقة العلمية.. فمثلا في الطب لا يتم ممارسة الطب طبقاً للنظريات وإنما طبقاً لحقائق مؤكدة . بينما في المحاسبة، الممارسة تتضمن المبادئ والأسس والقواعد التي تعتبر بمثابة حقائق علمية، إلا أن وجود البديل المتاحة والنظريات المختلفة قد يؤدي إلى تحقيق نتائج غير حقيقة، لذلك صفت المحاسبة على أنها فنا. ونتيجة للجانب الفني في المحاسبة ظهر ما يسمى بالمحاسبة الإبداعية ، هذا النوع من المحاسبة أطلق على الأعمال المحاسبية التي نفذت دون أية مخالفة للمبادئ والمعايير المحاسبية .

* * * - المحاسبة تقنية :

إذا كانت التقنية، هي مجمل الطرق، و الآليات، التي نلجأ إليها في فن استخدام العلوم و استغلالها و الاستفادة منها و تجسيدها ميدانياً فإن المحاسبة بإعتبارها وسيلة تنفيذ و ملاحظة و مراقبة فهي تمثل أكثر إلى كونها تقنية ، فمجمل القواعد القانونية المشكلة من مجموع النصوص التشريعية و التنظيمية أو ما نسميه بقواعد الإجراءات (*Règles de procédure*) ، أو تلك الأوامر و المذكرات و المناشير التي تصدر من المديرية العامة للمحاسبة و الموجهة خصيصاً لأفراد بعينهم (المحاسبون العموميون) و التي أصبحت تشكل مدونة تقنية (*Nomenclature*) *Technique* تعنى في المقام الأول بالقيام بالعمليات المالية بإتباع إجراءات تسجيل و تمرير للكتابات المحاسبية وفق نسق متفق عليه .

من خلال هذه الرؤى والتعاريف السابقة يتضح أن للمحاسبة بعدين أساسيين : بعد علمي وبعد فني، حيث يتضح البعد العلمي من اعتماد المحاسبة على مجموعة من القواعد والأسس والنظريات وكل ما يقوم على نظريات وأسس ثابتة فهو علم، أما البعد الفني فهو الجانب التطبيقي الإبداعي

للمحاسبة وذلك من خلال تبويب وتصنيف أعمال المشروع وفق قواعد وأسس يغلب عليها الطابع الإجتهادى فعمليات التبويب والتصنيف هى عمليات فنية تطبيقية و الواقع يبرهن أن فطاحل المحاسبين العموميين يكتسبون مهارات بمرور الزمن و كثرة الممارسة لأعمالهم المحاسباتية قلما نجدها لدى غيرهم من المبتدئين، ولذلك يمكن القول بأن المحاسبة علم فن و تقنية.

I.3. المطلب الثالث: -علاقة المحاسبة كعلم ببعض العلوم الأخرى:

المحاسبة علم إجتماعي، وكما هو معروف فالعلوم الاجتماعية تستمد معطياتها من بعضها البعض، وتقدم لبعضها مزيداً من المعلومات، خدمة لتحقيق مصلحة المجتمع، ومن فروع المعرفة التي ترتبط بالمحاسبة ، فتأخذ منها وتعطيها ذكر :

--* علاقـة المحاسبـة بـإدارـة الأعـمال:

يهم علم إدارة الأعمال بوضع المبادئ والمفاهيم والإجراءات، التي ينبغي أن تسير على هداها المنشأة في مختلف مراحل حياتها؛ كي تحقق الأهداف المرسومة لها ، بأقصى فعالية ممكنة، فعلم إدارة الأعمال يبحث في طريقة تمويل المنشأة قبل تأسيسها، ويعمل على إيجاد أحسن السبل للتنسيق بين نشاطات إدارات وأقسام المنشأة، ومن ناحية الإنتاج ينظم مراحله بأقل جهد وتكلفة ممكنة، ومن ناحية البيع يحدد نوعه نقداً بالأجل بالجملة ... إلخ ، ويحدد السياسات التسويقية الأفضل لتصريف منتجات وخدمات المنشأة ، وفي كل مرحلة من هذه المراحل وفي كل نشاط تقوم به المنشأة تواجه إدارة المنشأة العديد من البدائل والخيارات المتاحة التي يلزم دراستها لاختيار الأنسب منها، وكل قرار يتم اتخاذه في هذا الصدد يكون عرضة للصواب والخطأ، وتعتمد احتمالات الصواب والخطأ على مدى توافر البيانات اللازمة لاتخاذ القرار، ومدى ملاءمتها ومدى صحة توقيتها، ويقع على المحاسب مسؤولية تصميم نظام معلومات محاسبي يكفل إمداد الإدارة وملاك المنشأة، وغيرهم بكل البيانات والمعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات، إذ إنه دون هذه المعلومات تصبح عملية اتخاذ القرارات مبنية على أسس عشوائية، ولذا قيل إن المحاسبة أداة في يد الإدارة ، ويقصد بذلك أن الوظيفة المحاسبية وجدت لخدمة إدارة المنشأة، فتمدتها بالبيانات اللازمة التي تلقي بالضوء على ما يجب اتخاذه من عمل لتسير دفة المشروع، وبعبارة موجزة

تهدف المحاسبة إلى إعداد المعلومات والبيانات المناسبة، التي تساعد الإدارة على اتخاذ قرارات كفيلة بتحقيق أهداف المنشأة بأقصى قدر ممكن من الكفاية والفعالية.

ومن هذا يتضح العلاقة الوثيقة بين المحاسبة والإدارة، فهي علاقة المفید والمستفید، حيث المحاسبة هي المفید، والإدارة هي المستفید.

--* علاقـة المحاسبـة بـالـاـقـتصـاد:

يهم علم الاقتصاد بدراسة السلوك الاقتصادي للإنسان، لأغراض تحديد احتياجاته الاقتصادية، والتعرف على سلم تفضيله للسلع والخدمات المختلفة، ثم يعمل على التوفيق بين الاحتياجات والرغبات الإنسانية المختلفة، والقدرة الإنتاجية للموارد الاقتصادية المتاحة، ويحدد الطريقة أو الطرق المفضلة لتخفيض هذه الموارد على فرص الاستغلال البديلة، بحيث يمكن الوفاء بأكبر قدر ممكن من احتياجات الأفراد ورغباتهم باستغلال القدر المتاح من الموارد أفضل استغلال ممكن، و المحاسبة تعتمد على الكثير من المبادئ والمعايير الاقتصادية، فالمحاسب حين يعمل على إظهار نتائج ما حققه المنشأة من ربح أو خسارة؛ إنما هو في الحقيقة يعتمد إلى قياس ما تملكه المنشأة من ممتلكات وما يقابل هذه الممتلكات من التزامات، وكل هذه العناصر، عناصر الممتلكات والالتزامات، تخضع لقانون العرض والطلب، بحيث تتوقف قيمتها ارتفاعاً وهبوطاً على مستوى الأسعار، إذاً فالمحاسب الجيد، لا بد له من الإلمام بمبادئ علم الاقتصاد ومراقبة الحركة الاقتصادية في البلاد، والتي تؤثر بالسلب أو بالإيجاب على المنشأة التي يقوم بخدمتها، في المقابل فإن الاقتصاديين يعتمدون على الكثير من البيانات والتقارير التي يعدها المحاسب لاستخدامها في الدراسات والتحليلات الاقتصادية سواء على مستوى المشروع الاقتصادي أو على مستوى أعم وأشمل من ذلك.

من هذا يتضح مدى التوازي بين المحاسبة والاقتصاد في المسيرة. فموضوع الاهتمام لكل منهما واحد سواء كان ذلك الوحدة الاقتصادية أو الاقتصاد العام ككل، وتبادل المنافع بينهما قائم.

--* علاقـة المحاسبـة بـالـقـانـون:

وللتحاسبة أشد الصلة بالقانون، فالقانون يعد أحد المصادر الإلزامية لبعض المبادئ والإجراءات المحاسبية، التي تتعلق بمعالجة البيانات وقياسها، كما أن المحاسبة تعد بمثابة إحدى الأدوات المفيدة في التحقق من الالتزام ببعض النصوص القانونية، وعلى وجه العموم يبحث المحاسب في طريقة قيد العمليات المالية التي تتعقد بين المنشأة والغير، وهذه العمليات يتربّط عليها آثار ومعاملات تخضع لأحكام التشريع، ومثال ذلك أحكام عقد البيع، وأحكام عقد الإيجار ... وغيرها، لذا يجب على المحاسب أن يكون ملماً بأحكام القانون المختلفة كنظام مسک الدفاتر، ونظام الشركات، والأنظمة الضريبية، حتى لا يقع على المنشأة مخالفات قانونية قد تكون لها آثار سلبية، فالنظام المحاسبي يستمد وضعيته القانونية من نصوص القانون، حيث تخضع الشركات في أعمالها لقانون الشركات، كما أن الدفاتر والسجلات المحاسبية تخضع لشروط يحددها القانون السائد في الدولة حتى تكون حجة للمشروع أو عليه، والمحاسب لا يستطيع القيام بأعماله ما لم يكن مطلاً على القوانين التي تحكم علاقته بالمشروع وعلاقة المشروع بالآخرين.

- علاقـة المحاسبـة بالعلوم الـرياضـية والإـحـصـائـية:

والمحاسبة في إطارها الحديث أصبحت وثيقة الصلة بالعلوم الرياضية والإحصائية، فالوظيفة المحاسبية لم تعد محصورة في القياس والتسجيل التاريخي للعمليات الاقتصادية، بل أصبحت تهتم أيضاً بقياس الآثار المتوقعة لهذه العمليات في المستقبل مما يستوجب الاستعانة بالأساليب العلمية في التقدير والتحقق والقياس، وهي أساليب إحصائية ، يشتراك علم المحاسبة والإحصاء في قيامهما بجمع البيانات وتسجيلها وتبويبها وتحليلها وإستخراج بعض النتائج من خلالها، كما يتفقان في تسجيل القوائم المالية بشكل مقارن، لإستخراج التغيرات، التي طرأت من عام لأخر ولمعرفة إتجاه هذا التغير، كما تستمد المحاسبة أرقامها من علم الرياضيات، كما أن جزءاً من عمل المحاسب هو عمل حسابي مأخذ من علم الرياضيات ، فقيام شركة مقاولات بالتقدم في عطاء، لبناء طريق بين مدینتين، يستلزم أن تقوم الشركة بدراسة مختلف عناصر تكاليف بناء الطريق المتوقعة واحتمالاتها، والاحتمال النهائي لقيام الشركة بهذا المشروع، أي احتمال الربح والخسارة، وكل هذا يعتمد على قياس التكاليف، ووضع التنبؤات الصحيحة، التي يعتمد صدقها على دقة الأساليب الإحصائية المستخدمة في القياس والتوقع، والعالم المهتم بالإحصاء يستخدم الكثير من البيانات

والمعلومات المحاسبية، فبدون هذه البيانات تصبح الأساليب والوسائل الإحصائية التي يستخدمها فارغة من أي محتوى وعديمة الفائدة.

* * * -**علاقة المحاسبة بالكيمياء:**

و لسنا نغالى إذا قلنا إن معادلة الميزانية في المحاسبة مستمدّة من توازن المعادلات الكيميائية، ففي علم الكيمياء يجب أن تكون المدخلات في الجانب الأيسر من المعادلة مساوية للمخرجات في الجانب الأيمن من المعادلة، وكذلك المحاسبة فيجب أن تكون الأصول أو الإيرادات بالنسبة للمال العام في الجانب الأيمن من الميزانية مساوية للخصوم وحقوق الملكية أو النفقات في المال العام في الجانب الأيسر من الميزانية.

* * * -**علاقة المحاسبة بالعلوم السلوكية:**

اتجه المحاسبون في العصر الحديث إلى دراسة العلوم السلوكية التي تهتم بدراسة سلوك الفرد للاستفادة منها في تجهيز وقياس وتوصيل المعلومات المحاسبية، ذلك أن محاولة تفهم واستيعاب السلوك البشري وتفسيره في مجال اتخاذ القرارات الاقتصادية يؤدي إلى قيام المحاسب بتجهيز المعلومات الأكثر نفعية وملائمة لاحتياجات متذوي القرارات في ضوء خصائصهم السلوكية.

الفصل الثاني: تنفيذ الميزانية

العامة للدولة

إن عملية التنفيذ المتعلقة بالميزانية العامة للدولة هي المرحلة التي تلي مرحلة المصادقة على الميزانية من طرف السلطة التشريعية.

المبحث الأول: الأعوان المكلفوون بالتنفيذ

إن عملية التنفيذ الخاصة بالميزانية العامة للدولة تقوم على تدخل نوعين من الأعوان ألا وهما: الامرون بالصرف les ordonnateurs publics والمحاسبون العموميون les comptables publics من جهة أخرى كل يتدخل حسب اختصاصه في عملية التنفيذ. وتقوم عملية التنفيذ الخاصة ببنفقات الميزانية العامة للدولة على مبدأ أساسي ألا وهو مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين le principe de séparation entre les agents d'exécution وعليه سنقسم هذا البحث إلى ثلاثة مطالب تتناول في المطلب الأول مبدأ الفصل بين المحاسبين العموميين والأمرين بالصرف وفي المطلب الثاني ستتطرق إلى النوع الأول من الأعوان ألا وهم الأمرين بالصرف وأخيرا المحاسبين العموميين في المطلب الثالث.

المطلب الأول: مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

يعتبر هذا المبدأ الأساسي الذي تقوم عليه المحاسبة العمومية والذي يعني ضرورة تدخل صنفين من الأعوان في تنفيذ العمليات المالية للدولة ألا وهما كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، كل واحد منهم يتدخل في مراحل إجراء عملية التنفيذ حسب اختصاصه وصلاحياته التي يخوّلها إياه القانون ولعل أبرز القوانين قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ،

حيث نصت المادة 55 من هذا القانون على: " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي ". هذه المادة تعني عدم إمكانية تدخل الأمر بالصرف في المرحلة المحاسبية الخاصة بالمحاسب العمومي من جهة، وعدم إمكانية تدخل المحاسب العمومي في المرحلة الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف من جهة أخرى . ووفقا لهذا المبدأ لا يمكن لأزواج الأمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين معينين لديهم.

حيث أن نشاطات الأمر بالصرف تتعلق بنشاطات إدارية محضة تمثل في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة – الإيرادات والنفقات – أما المحاسب العمومي فعمله محاسبي محض ذو طبيعة مادية يتجسد في تطبيق قرارات الأمر بالصرف .

أولا: الفائدة من تطبيق مبدأ الفصل

إن عملية الفصل بين أعوان تنفيذ العمليات المالية بصفة عامة والنفقات بصفة خاصة تهدف إلى:

1- تقسيم العمل الإداري: نظرا لحساسية عملية تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة وجب إسناد هذه المهمة إلى أشخاص مؤهلين لضمان السير الفعال للمصالح العمومية التابعة للدولة من جهة، ولحسن استعمال الأموال العمومية من جهة أخرى.

حيث أن مبدأ الفصل بين أ尤ان التنفيذ يسمح بتقسيم المهام الإدارية بصفة تضمن تدخل كل من الطرفين بصورة فعالة كل حسب تخصصه، ففي حين يختص الأمر بالصرف بالجانب الإداري لتنفيذ العمليات المالية والذي يتطلب منه التحكم الجيد في تطبيق القوانين والتنظيمات بصفة تضمن شرعية القرارات المتخذة في ميدان صرف النفقات العمومية، فإن المحاسب العمومي له مهمة محاسبية تتطلب منه بدوره الخبرة الكبيرة والتحكم في إجراءات دفع النفقات العمومية ؟

فتجد في غالبية الأحيان أن الأمرين بالصرف: وزير ،والي ،مدير إدارة غير مركزة...إلخ ليس لديهم كفاءات في الجانب المالي وعليه وجب إسناد مهمة العمليات المحاسبية ذات الطبيعة التقنية إلى أشخاص مؤهلين في هذا الميدان ألا وهم المحاسبون العموميون.

2- الرقابة المزدوجة: وهي نتيجة هامة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، فإذا افترضنا أن الأمر بالصرف هو نفسه المحاسب العمومي فلا معنى ولا وجود للرقابة لأن الأمر بالصرف في هذه الحالة يعطي القرار بدفع النفقه وينفذها، وبالتالي فإن وجود مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بوجود رقابة مزدوجة على العمليات المتعلقة بنفقات الميزانية العامة للدولة.

فمن جهة نجد أن المحاسب العمومي يمارس الرقابة على الأمر بالصرف من خلال رقابة شرعية العمليات والأوامر بالدفع ، ومن جهة أخرى نجد أن الأمر بالصرف يمكنه أن يمارس رقابة على المحاسب العمومي من خلال التحديد الدقيق للمبالغ المدفوعة وبالتالي تمنع المحاسب العمومي من القيام بأية تلاعبات في صرف الأموال العمومية.

3- وحدة العمليات المالية و الصندوق: إن مبدأ الفصل يؤدي إلى وحدة العمل المالي في الدولة من حيث الرقابة المالية رغم تعدد العمليات وذلك لأن وزير المالية يعتبر أعلى هيئة لكل للمحاسبين العموميين حيث يمكنه الإطلاع على تنفيذ كل العمليات المالية والمحاسبية المتعلقة بالهيئات العمومية على جميع المستويات.

وبعبارة أخرى فإن هذه القاعدة تفرض أن كل الأموال العمومية للدولة يجب أن توضع في صندوق واحد ووحيد تحت رقابة وزير المالية ، وبالتالي من الضروري وضع المحاسبين العموميين تحت سلطة وزير المالية في جميع الجوانب المتعلقة بحياتهم المهنية.

4- تسهيل عملية الرقابة: حيث أن الأمر بالصرف يقوم بإعداد حسابات إدارية (الالتزام ، الأمر بالدفع) ، في حين يقوم المحاسب العمومي بإعداد حساب التسيير(دخول وخروج السيولة من و إلى الخزينة).

وبالتالي يمكن معرفة عدم شرعية العمليات والثغرات الموجودة بمجرد مقارنة الحسابين واستخراج التجاوزات المسجلة في تنفيذ النفقات العمومية الخاصة بعمرانية الدولة ومعرفة الطرف المتسبب في حدوثها.

5- القضاء على التلاميذه: إن مبدأ الفصل بين الآمررين بالصرف والحسابين العموميين يمنع قيام نفس الشخص بالالتزام بالنفقة ودفعها في نفس الوقت وبالتالي فإن الآمر بالصرف يراقب الحاسب العمومي والعكس الأمر الذي يجعل من الصعب القيام بالتلاعب بالأموال العمومية.

ثانياً: مجال تطبيق المبدأ

إن جعل تطبيق هذا المبدأ مطلقاً في بعض الأحيان يعيق السير الحسن للأموال العمومية خاصة إذا تعلق الأمر بالنفقات العمومية وبالتالي أصبح من الضروري جعل هذا المبدأ منا ليتماشى مع ضرورة سير المصالح العمومية وبذلك نجد عدة استثناءات على هذا المبدأ تمثل في:

-التسبيقات . les avances

-الأموال الخاصة les fonds spéciaux

-الأموال المدفوعة بدون أمر مسبق بالدفع le piement sans ordonnancement

1- التسبيقات: les avances

ويتعلق الأمر هنا ببعض النفقات المالية التي تميز بحجمها الصغير أي مبالغ ضعيفة يتطلب تنفيذها التعجيل، هذه العمليات محددة بدقة ومثال عليها: مصاريف الأوامر بعهمة ، النفقات الصغيرة المتعلقة بالوسائل والتجهيزات ، أجور العمال باليوم أو بالساعة.

إن تنفيذ هذه العمليات لا يكون مباشرة من طرف الحاسب العمومي وإنما من طرق موظف عامل بالإدارة معين من طرف الآمر بالصرف ومعتمد من طرف الحاسب العمومي ، حيث يختص هذا الأخير جزءاً من المبالغ الموجودة لديه ويضعها تحت تصرف هذا العون الذي يطلق عليه اسم: وكيل التسبيقات le régisseur الذي يتولى تنفيذ كل العمليات المتعلقة بالنفقات ذات الطبيعة الاستثنائية بما في ذلك عملية الدفع.

2- الأموال الخاصة: les fonds spéciaux

وهي مبالغ مالية توضع تحت تصرف الحكومة التي تستعمل هذه المبالغ بكل حرية في مجال الدعاية وبعض النشاطات الأخرى ذات الطبيعة الخاصة وذلك في حدود الاعتمادات المتوفرة .

ويخضع تنفيذ هذا النوع من العمليات إلى قواعد استثنائية حيث يكفي أن تتقدم السلطة السياسية بإيداع طلب للمحاسب العمومي الذي يقوم بإيداع هذه تحت تصرف السلطة السياسية المعنية.

3- النفقات المدفوعة بدون أمر بالدفع: piement sans ordonnancement

حيث توجد بعض أنواع النفقات تدفع دون تدخل الأمر بالصرف حيث ينفذ هذا النوع من النفقات دون الحاجة إلى أمر مسبق بالدفع، فيقوم المحاسب العمومي مباشرة بدفع النفقات استنادا إلى نصوص تشريعية وتنظيمية تحدد نوع النفقات، شروط تنفيذها، تاريخ دفعها، مبالغها.

ونذكر على سبيل المثال: المعاشات المدنية والعسكرية les pensions ، النفقات الدين العمومي مثل القروض les emprunts حيث أنه بمجرد وصول وقت الاستحقاق يقوم المحاسب العمومي بتسديد الدين الواقع على عاتق الدولة دون الحاجة إلى صدور أمر مسبق بالدفع من طرف الأمر بالصرف.

المطلب الثاني: الآمران بالصرف

نجد تعريفهم ، أصنافهم ، مسؤولياتهم، في المواد من 23 إلى 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمرسوم التنفيذي 268/97 المؤرخ في 21 جويلية 1997 الذي يحدد صلاحياتهم.

أولا : تعريف الآمرتين بالصرف

حسب المادة 23 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية: " يعد آمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16-17-19-21-22 ".

وتشمل العمليات المشار إليها في المواد المذكورة في الالتزام ، التصفية ، إصدار الأوامر بالدفع.

وتعرف المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 268/97 الآمر بالصرف بـ : "يعتبر آمرا بالصرف حسب مفهوم هذا المرسوم الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و 28 و 29 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل ".

وعليه يمكن تعريف الآمر بالصرف على أنه كل شخص تابع للدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية وله الأهلية في الالتزام بالدين وتصفيته والأمر بدفعه ، أو هو كل شخص مؤهل قانونيا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

والآمر بالصرف هو شخص معين أو منتخب لتولي وظيفة أو منصب يدخل ضمن ممارسة العمليات المشار إليها سابقا (الالتزام ، التصفية ، الأمر بالدفع) وتزول صفة الآمر بالصرف بمجرد زوال هذه الوضعية.

ويجب اعتماد الآمر بالصرف لدى المحاسب العمومي المكلف بالإيرادات والنفقات الذي يأمر بتنفيذها.

ثانيا: تصنيف الآمرتين بالصرف

يمكن أن نميز بين صنفين من الآمرتين بالصرف :

-الأمر ون بالصرف الرئيسيون les ordonnateurs primaires

-الأمر ون بالصرف الثانويون les ordonnateurs secondaires .

1 - الآمر ون بالصرف الرئيسيون: les ordonnateurs primaires

وهم الأشخاص المتواجدون في أعلى المرم الإداري حيث توضع لديهم الاعتمادات مباشرة لصرفها دون تدخل أي وسيط آخر، وبحد ترتيب الآمر ون بالصرف الرئيسيين في المادة 26 من القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية وهم كما يلي:

- الوزراء: لهم صفة الآمر بالصرف الرئيسي للميزانية العامة للدولة ، والأصل أن الوزير هو المؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره لإيرادات وتسديد النفقات.

- الولاة: وهم آمر ون بالصرف رئيسيون عندما يتصرفون باسم الولاية وحسابها حيث تنص المادة 88 من القانون 07/90 المتعلقة بقانون الولاية على أن الوالي هو الآمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية.

- المسؤولين المعينين على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعينين على رأسها.

- المسؤولين المعينين على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة: مع العلم أن الميزانية الملحقة الوحيدة التي كانت موجودة على مستوى قانون المالية هي الميزانية الملحقة الخاصة باتصالات الجزائر الذي تحولت طبيعتها القانونية إلى مؤسسة عمومية اقتصادية تتمتع بميزانية مستقلة.

- المسؤولون على الوظائف المتعلقة بتنفيذ نفقات وإيرادات الخاصة بميزانية الدولة المعينين أو المنتخبين.
- ويقوم عمل الآمر بالصرف الرئيسي على استعمال أوامر الدفع les ordonnances de paiement وذلك استنادا إلى المادة السابعة (07) من المرسوم 313/91 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها آمر ون بالصرف التي تنص على: " الآمر ون بالصرف الابتدائيون أو الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تقويض الاعتمادات لفائدة الآمر ون بالصرف الثانويين".

2 - الآمر ون بالصرف الثانويون: les ordonnateurs secondaires

نتيجة لاتساع وتشعب العمل الإداري أصبح من الصعب على الآمر ون بالصرف الرئيسيين القيام بكل العمليات المالية للميزانية العامة للدولة وجماعاتها المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وعليه لتسهيل العمل الإداري على المسؤولين فإن القانون سمح بظهور فئة ثانية من الآمر ون بالصرف ألا وهي فئة الآمر ون بالصرف الثانويون و الذين هم رؤساء المصالح الغير مركزة المتواجدة على المستوى المحلي (مدراء المديريات الغير مركزة) الذين يقومون بتسيير الاعتمادات المفوضة من طرف الآمر ون بالصرف الرئيسيون

ومثال على ذلك تفويض وزير الطاقة والمناجم بجز من الاعتمادات الكلية الموضوعة تحت تصرفه لمدير الطاقة والمناجم على المستوى المحلي الذين يعتبرون آمرین بالصرف ثانويين بالنسبة لميزانية وزارة الطاقة والمناجم ، وإضافة إلى كون الوالي آمر بالصرف رئيسي بالنسبة لميزانية الولاية يعتبر في نفس الوقت آمرا بالصرف ثانوي بالنسبة لميزانية الدولة.

ونجد أن الآمرین بالصرف الثانويين تم ذكرهم في المادة 27 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية إضافة إلى المادة 06 من المرسوم التنفيذي 313/91 التي تنص على : " يكون الآمرون بالصرف إما ابتدائيين أو ثانويين " .

وتجدر الإشارة إلى أن تعيين الآمرین بالصرف الثانويين يكون بقرار وزاري و بعد التعيين مباشرة يصبح الأمر بالصرف الثانوي هو المسؤول الوحيد عن الاعتمادات المفوضة إليه .

ويقوم الآمرون بالصرف الثانويون بإصدار حوالات الدفع les mandats de paiement حيث تنص المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المحدد للإجراءات والكيفيات ومحفوی محاسبة الآمرین بالصرف والمحاسبين العموميين على: " الآمرون بالصرف الثانويون هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات اتجاه الدائنين"

*يمكن استغلاله الأمر بالصرف حسب المادة 28 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية التي تنص على: "في حالة غياب أو مانع يمكن استغلال الآمرین بالصرف بعقد تعيين يعد قانونا ويلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك".

وبالتالي فإن الأمر بالصرف المستخلف يظهر في حالات الضرورة لتعويض الأمر بالصرف المختص في حالة حدوث مانع يمنعه من ممارسة وظائفه أو في حالة غيابه .

*يمكن للأمر بالصرف حسب نص المادة 29 من قانون المحاسبة العمومية يمكن للأمر بالصرف أن يفوض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطته المباشرة وذلك في حدود الصالحيات المخولة لهم .

وعليه فالتفويض المذكور في المادة 29 هو تفويض التوقيع (الإمضاء) وبالتالي فهو مختلف تماما عن تفويض السلطة حيث أن المسئولية في حالة تفويض التوقيع تكون على عاتق الآمرین بالصرف الرئيسيين أو الثانويين الذين قاموا بالتفويض وعليه يمكنهم في هذه الحالة التدخل في صرف الاعتمادات المفوضة على عكس تفويض السلطة حيث تقع المسئولية على الأمر بالصرف الثانوي الذي يكون وحده مسؤولا عن صرف النفقات المفوضة إليه.

ثالثا: صالحيات الآمرین بالصرف ومهامهم:

يدخل ضمن صلاحيات الامر بالصرف المرحلة الإدارية من عملية تنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية ، وعليه يمكن تقسيم صلاحيات الامر بالصرف في مجالين: مجال الإيرادات و مجال النفقات.

1. بالنسبة للإيرادات: إن الامر بالصرف يأمر بتنفيذ الإيراد حيث:

↙ يثبت حقوق كل الأجهزة المتعلقة بالإدارة، وهو الإجراء الذي يتم بوجهه تكريس حق الدائن العمومي.

↙ يصفى الإيراد بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الإدارة ويصدر أوامر التحصيل لضمان استيفاء الإيرادات.

2. بالنسبة للنفقات: يدخل ضمن صلاحيات الامر بالصرف فيما يخص النفقات:

↙ الالتزام بالنفقة وتصفيتها.

↙ إصدار أوامر الدفع وإرسالها إلى الحاسب العمومي مرفقة بالوثائق الإثباتية المتعلقة بتسوية النفقة. ونجد أن الامر بالصرف في مجال تنفيذ النفقات يتمتع بسلطة تقديرية في استعمال الاعتمادات الموضوعة تحت تصرفه من خلال إمكانية تحديد الملائمة في إطار ترخيصات الميزانية واحتياج الوقت المناسب لتسوية النفقة مقيدا في ذلك بمبدأ السنوية الذي يفرض ضرورة تنفيذ جميع عمليات الميزانية العامة للدولة خلال السنة المدنية التي تبدأ من تاريخ أول جانفي إلى غاية 21 ديسمبر.

كما يمكن للأمر بالصرف تحديد مبلغ النفقة دون تجاوز السقف المحدد في مراسم تقسيم الاعتمادات les décrets de répartition و فيما يخص مهام الامر بالصرف نذكر مايلي:

- مسک الحاسبة الإدارية من قبل مصلحة المالية والمحاسبة التابعة له والتي تعمل على تنفيذ العمليات وتسجيدها في وثائق قانونية ويعد في الأخير الحساب الإداري.
- مسک سجل الجرد الذي يتضمن الحافظة على الممتلكات التي بحوزته تحت رقابة مديرية الأموال وتبعا لقانون الأموال العمومية.

رابعا: نظام المسؤولية المتعلقة بالأمر بالصرف

يمكن تحديد نظام المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف من خلال العودة إلى القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية من جهة، والمرسوم رقم 268/97 المؤرخ في 21 يوليو 1997 والذي يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها وضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم .

حيث تنص المادة 31 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على: " الآمرون بالصرف مسؤولون عن الإثباتات الكتابية التي يسلموها، كما أنهم مسؤولون عن الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق".

أما المادة 32 من نفس القانون فتنص على أن الآمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم".

أما للمرسوم 268/97 فتنص المادة السادسة (06) الفقرة الثانية على أنه في حالة عدم احترام الأمر بالصرف للتنظيم الخاص بالالتزام بالنفقات يكون مسؤولا شخصيا وماليا طبقا للتشريع والتنظيم الساريين المعمول.

وعليه فإن مسؤولية الآمرين بالصرف تكون قائمة على أساس الطبيعة التي تميز بها العمليات التي ينفذونها، ونتيجة للطابع الإداري لعمل الآمرين بالصرف فإن مسؤوليتهم تقوم على أساس الأخطاء التي يرتكبونها في التسيير⁽¹⁾ والمتمثلة في:

- الالتزام بنفقة منفذة بتجاوز الاعتمادات المرخص بها أو التعدي على قاعدة من القواعد المطبقة في ميدان الرقابة المسقبة للنفقات.
 - التقييد *imputation* الغير شرعية للنفقات.
 - الاستعمال التعسفي للحق المتعلق بإلزام المحاسبين العموميين بالدفع في إطار عملية التسخير la réquisition
 - تنفيذ عملية خاصة بنفقات خارجة عن موضوع أو مهمة الجماعات أو الهيئات العمومية المعنية.
 - العمليات التي تتسبب في منح امتيازات مالية أو عينية للموظفين أو للغير بسبب علاقة شخصية معهم.
 - عمليات التسيير المنفذة بالتعدي على قاعدة من قواعد الصفقات العمومية وتنفيذها.
 - الإهمال الكبير الذي يؤدي إلى خسارة فرصة ربح بالنسبة للهيئة العمومية.
- ويمكن تقسيم مسؤولية الآمرين بالصرف إلى:
- مسؤولية تأديبية بالنسبة للمعينين.
 - مسؤولية سياسية بالنسبة للمنتخبين.
 - مسؤولية مدنية تخص الآمرين بالصرف المنتخبين والمعينين.
 - مسؤولية جنائية تخص النوعين من الآمرين بالصرف المعينين والمنتخبين.

1) المسؤلية التأديبية المعاينة بالمعينين: هذا النوع من المسؤولية يوجب عقوبات تأديبية على الأمر بالصرف من طرف الرئيس السلمي نتيجة لإحدى المخالفات المرتكبة ونجد أن هذه العقوبات مذكورة في

⁽¹⁾ Bachir Yalles chaouche : le budget de l'état et des collectivités locales – opu – Alger 1990.

القانون العام للوظيف العمومي والتي تمس بالمسار المهني للأمر بالصرف من عدم الترقية ، التريل في الرتبة ، الفصل عن العمل وغيرها من العقوبات.

ونجد أن هذا النوع من المسؤوليات يمس خاصة الأمراء بالصرف الثنائيين لأنهم معينين من طرف السلطة السلمية التي لها الحق في تنفيذ النظام التأديبي على المعينين التابعين لهم.

2) المسؤلية السياسية /المحاسبة بالمنتخبين: ويتعلق هذا النوع من المسؤوليات بالأمراء بالصرف المنتخبين الذين يمارسون صلاحيات تتعلق بتنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية والوزراء.

بالنسبة ل الوزراء فإنهم مسؤولين سياسيا أمام البرلمان الذي يمكنه استجواب أعضاء الحكومة من خلال توجيه أسئلة كتابية أو شفوية وذلك في أجل أقصاه ثلاثة أيام⁽¹⁾ .

أما بالنسبة لرؤساء المجالس المنتخبة فتظهر المسؤلية من خلال سحب الثقة من طرف أعضاء المجالس المنتخبة عن طريق اقتراع على بأغلبية ثلثي الأعضاء⁽²⁾ .

3) المسؤلية المدنية: وذلك استنادا إلى المادة 31 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، هذا النوع من المسؤولية يخص النوعين من الأمراء بالصرف سواء المنتخبين أو المعينين ، ويمس الأمراء بالصرف في ممتلكاتهم من خلال تعويض الأضرار الناتجة التي تمس المصلحة العمومية.

ونتيجة للطابع التقديرية للقرارات المتخذة حول هذا النوع من المسؤولية التي تأخذ في غالب الأحيان الاعتبارات الشخصية والسياسية فمن الصعب تطبيقها لأن الحالات التي يتسببون فيها لا تمس بهم شخصيا وإنما تمس بالصالح العام.

4) المسؤلية الجنائية: وتحصي الأمراء بالصرف المنتخبين والمعينين على حد سواء. ويقوم هذا النوع من المسؤولية في حالة ارتكاب الأمر بالصرف لجنه وجنيات ذات طبيعة مالية مذكورة في القانون الجنائي الجزائري.

وتنص المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية على: "الأمراء بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية". وتمثل الأفعال التي تقييم مسؤولية جنائية على الأمر بالصرف في : الاختلاس ، الرشوة ، الغش ، التزوير ، الاستعمال الخاص للأموال العمومية للمنفعة الخاصة للأمر بالصرف.

⁽¹⁾ المادة 133 و 134 من دستور 1996

⁽²⁾ المادة 55 من القانون 08/90 المتعلق بالبلدية

المطلب الثاني: المحاسبون العموميون les comptables publics

أولاً: التعريف بالمحاسبين العموميين وأنواعهم

1 - **تعريف المحاسبين العموميين:** المحاسب العمومي هو كل موظف أو عون له صفة تعهله لتنفيذ عمليات النفقات وتسخير الأموال والمتلكات سواء عن طريق استعمال المبالغ والقيم المتاحة لديه أو عن طريق الوسطاء(وكلاء الدفع les régisseurs) الذين ينفذون بعض العمليات لحسابه.

كما يعتبر محاسبا عموميا كل عون مكلف بالتنفيذ المادي الفعلى للميزانية سواء من حيث دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات والقيام بعمليات الخزينة العمومية ، فهو منفذ ومراقب في نفس الوقت.

وبحسب المادة 33 من القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية : " يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال والسنادات والقيم والأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- حركة حسابات الموجودات.

ويتم تعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من طرف وزير المالية وبالتالي فإنهم يخضعون لسلطته. وتنهي مهام المحاسب العمومي بسحب الاعتماد من طرف وزير المالية بناء على اقتراح السلطة السلمية أو في حالة ارتكاب خطأ جسيم منصوص عليه في القانون والتنظيم.

وتتمثل مهام المحاسب العمومي في التكفل بالنظر في جانب المشروعية للنفقة والإيراد من خلال التدقيق ومراقبة المعلومات الموجودة في الوثائق الإثباتية والأوامر بالدفع أو التحصيل الموجهة إليه من طرف الأمر بالصرف ، ويلزم كل محاسب عمومي بإعداد تقارير دورية حول وضعية الخزينة التي يشرف عليها لإطلاع الوزير على وضعية الأموال العمومية.

2- **أنواع المحاسبين العموميين:** تنص المادة 09 من المرسوم 313/91 الذي يحدد الإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرؤن بالصرف والمحاسبون العموميون المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 على: " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصوص أو مفوض"

وعليه فإن التنظيم يعطي صنفين للمحاسبين العموميين فإذا ما أن يكون المحاسب العمومي رئيسي أو ثانوي .

1.1 المحاسبون العموميون الرئيسيون: المحاسب العمومي الرئيسي هو المحاسب المكلف بالتسخير المالي

لعمليات الإيرادات والنفقات على سبيل التخصيص من خلال التنفيذ النهائي لكل العمليات

الحاصلة في صندوقه، وهو الذي يسجل في النهاية كل العمليات التي أمر بها ونفذت من طرفه وهو الذي يذكر في النهاية كل العمليات المحاسبية التابعة له.

ويتمثل المحاسبون العموميون الرئيسيون في:

- العون المحاسب المركزي للخزينة . agent comptable centrale de trésor
- . le trésorier principale
- أمين الخزينة الرئيسي . le tresorier centrale
- أمين الخزينة المركزي . les tresoreries de wilaya

أمناء الخزينة على مستوى 48 ولاية

أ - العون المحاسب المركزي للخزينة

ونجد أن العون المحاسب المركزي للخزينة يتميز بعدم قيامه بعمليات ذات طبيعة نقدية، حيث أنه لا يملك صندوق على غرار المحاسبين الرئيسيون الآخرون ويتولى المهام التالية:

- تركيز كل الحسابات التي يتکفل بها المحاسبون الرئيسيون الآخرون (أمناء الخزينة على مستوى 48 ولاية، أمين الخزينة المركزي، أمين الخزينة الرئيسي).
- متابعة حساب الخزينة المفتوح لدى بنك الجزائر . le compte courant du trésor

ب- أمين الخزينة المركزي

وهو المحاسب المسؤول على تنفيذ العمليات المالية على مستوى المركزي خاصة فيما يتعلق بميزانية الوزارات سواء ميزانية التسيير أو ميزانية التجهيز.

ويتكفل بتسهيل العمليات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الوطنية) ويقوم بمنح تقويض إلى أمين الخزينة على المستوى الولائي لتنفيذ العمليات المتعلقة بالهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الإقليمية.

ج- أمين الخزينة الرئيسي

ويتكفل بعمليات الخزينة les opérations du trésor ولايهم تنفيذ العمليات الميزانية ، وعلى العموم تتمثل مهامه في التکفل بالمعاشات الخاصة بالمجاهدين والعمليات الخاصة بالحسابات الخاصة بالخزينة.

د- أمين الخزينة الولائي:

وتحتمل مهمته الأساسية في تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات المتعلقة بالولاية، ينفذ العمليات المتعلقة بالميزانية العامة للدولة على المستوى الإقليمي من خلال التسجيل المؤقت imputation provisoire للنفقات المتعلقة بالدوائر الوزارية على المستوى المحلي ، كما يقوم بتركيز العمليات المتعلقة بالنفقات العمومية التي ينفذها المحاسبون العموميون الثانويون على مستوى الولاية ، إضافة إلى ذلك يقوم أمين الخزينة الولائي بالعمليات المتعلقة بالإعانت والمعاشات المفوضة له من طرف المحاسب المعنى.

1.2 المحاسبون العموميون الثانويون: وقد تم ذكرهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 ويتميز المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير يتمتع بصلاحيات واسعة في جميع الحالات ، أما المحاسب العمومي الثانوي فيختص بمجال محمد ويتمثل المحاسبون الثانويون في:

أ- قابض الضرائب: le receveur des impôts:

تتمثل مهمته الأساسية في جمع الضرائب المختلفة سواء المباشرة مثل الـ: الضريبة على أرباح الشركات IBS الضريبة على الدخل IRG أو الغير مباشرة مثل الرسم على القيمة المضافة ، وكان من قبل يقوم بتنفيذ ميزانية البلديات والتي تم تحويل هذه المهمة لأمين الخزينة البلدي.

ب- قابض أملاك الدولة: le receveur des domaines:

ت- قابض الجمارك: le receveur des douanes:

ث- محافظ الرهون: le conservateur des hypothécaires:

ج- أمين الخزينة البلدي: le trésorier communal:

ح- أمين خزينة المؤسسات الصحية.

ثانياً: نظام المسؤولية المتعلقة بالمحاسبين العموميين:

1- المسئولية المالية والشخصية: إن المادة 38 من قانون المحاسبة العمومية تنص على: " مع مراعاة أحكام المادة 46 فإن المحاسبين العموميين مسؤولين شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة إليهم."

وبالتالي فإن المحاسب العمومي مسؤول شخصياً ومالياً عن المبالغ والقيم الموجودة في خزينته. وحسب المادة 41 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 فإن تطبيق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية يكون على جميع القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه إلى غاية تاريخ انتهاء مهامه.

ولا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير المحاسبين السابقين الذين تولوا نفس القسم قبله إلا في العمليات التي يتکفل بها بعد التحقيق دون التحفظ أو اعتراض عند تسلمه للمصلحة.

وتقع مسؤولية المحاسب العمومي في الحالات التالية¹:

- إثبات وجود نقص في المبالغ والقيم في خزينة المحاسب العمومي.
- عدم تحصيل إيرادات واجبة توفرت فيها جميع شروط التحصيل.
- دفع نفقة بطريقة غير قانونية.

وعليه فإن المحاسب العمومي مسؤول عن تغطية النقص في خزينته من أمواله الخاصة بالنسبة للإيرادات الغير محصلة بسببه أو النفقات الغير شرعية المدفوعة من طرفه والتي تؤدي إلى وجود نقص في الصندوق.

ولا يكون المحاسب العمومي مسؤوال عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق وعملية التصفية المتعلقة بالعمليات المالية حيث تعود المسئولية في ذلك على الأمر بالصرف.

والمحاسب العمومي مسؤوال عن مسک الحاسبة والحفظ على سندات الإثبات والوثائق الحاسبة وذلك ما نصت عليه المادة 60 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

إن مسؤولية المحاسب العمومي لا يمكن أن تقدم إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة وهذا ما نصت عليه المادة 46 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

كما تنص المادة 82 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة على أن مجلس المحاسبة يقرر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة وضياع الأموال العمومية.

2- إعفاء المحاسب العمومي من المسئولية:

للمحاسب العمومي إمكانية إعفاءه من المسئولية الملقاة على عاته إما عن طريق إبراء جزئي أو إبراء رجائي وبالنسبة للإبراء الجزئي يمكن أن يحصل عليه المحاسب العمومي بطلب يقدمه إلى مجلس المحاسبة ، هذا الأخير يقرر في إمكانية منح المحاسب العمومي إبراء جزئيا بالنظر إلى الظروف المحيطة والملابسات التي جرت فيها العملية المنسوبة في نقص الأموال المتواحدة في صندوق المحاسب العمومي⁽¹⁾ .

وفي حالة رفض مجلس المحاسبة لطلب المحاسب العمومي بالإبراء الجزئي يمكنه أن يوجه طلبا إلى وزير المالية يتعلق بطلب إبراء رجائي يتعلق بإلغاء أو تخفيض المبالغ المالية الملقاة على عاته وذلك استنادا إلى المادة 188 من القانون 21/84 المؤرخ في 24 ديسمبر 1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985 حيث تنص على: "يجوز للمحاسبين العموميين المقيدين على الحساب والمدينيين لدى الخزينة لأسباب خارجة عن الضريبة والأملاك الوطنية أن يستفيدوا من إبراء رجائي من دينهم كليا أو جزئيا كلما تم إثبات حسن نيتهم ."

ويقرر وزير المالية في منح الإبراء الرجائي أو عدم منحه عن طريق قرار يتخذ بعد استشارة لجنة المنازعات على مستوى وزارة المالية وذلك إذا تعلق الأمر بـ 1000 دج مع العلم أن تحمل المبلغ المتعلق بالإعفاء الجزئي أو الإبراء الرجائي يكون على عاتق ميزانية الهيئة المعنية.

ولضمان المخاطر المتعلقة بمسؤولية المحاسب العمومي في إطار المهام التي يمارسها يمكنه اكتتاب تأمين شخصي يمكنه من تغطية مسؤوليته المالية سواء نتيجة لفعله الشخصي أو لفعل الغير وذلك إما بكتابة عقد تأمين فدي لدى هيئات التأمين أو بالانضمام إلى جمعية تعااضدية المحاسبين العموميين ، هذا الاكتتاب يعتبر حماية للمحاسب العمومي من طرف المشرع نظرا لأهمية وصعوبة وظيفته.

⁽¹⁾ المادة 78 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة.

المبحث الثاني: إجراءاته تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة

إن عملية التنفيذ الخاصة بالنفقات العمومية تم ذكرها في الفصل الثالث من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلقة بالقانون العضوي لقوانين المالية بعنوان "التنفيذ" وذلك وفقاً للمواد من 71 إلى 75 من القانون.

كما نجد أن القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية قد تطرق إلى عملية التنفيذ بنوع من التفصيل وذلك في الفصل الثالث بعنوان " عمليات التنفيذ " (الموارد من 14 إلى 22).

ويقسم تنفيذ النفقات العمومية إلى مراحلين متتابعين: المرحلة الإدارية المنفذة من طرف الأمر بالصرف والتي تقسم إلى ثلاثة عمليات ألا وهي: الالتزام بالنفقة ، التصفية ، وأخيراً الأمر بالدفع ، ثم تأتي المرحلة المحاسبية المتمثلة في دفع النفقة التي يتم تنفيذها من طرف المحاسب العمومي وهذا تطبيقاً لمبدأ الفصل الذي تم ذكره سابقاً.

إن تقسيم عملية التنفيذ إلى قسمين يقوم على عدة أساس:

- على المستوى المالي: يضمن تقسيم عملية التنفيذ وضوح ودقة العمليات المتعلقة بالنفقات والذي يسمح بتقسيم المراحل المختلفة للعملية.
- على المستوى القانوني: يسمح بتحديد الزمن الذي انطلاقاً منه تكون الدولة قد قامت بالتزام قانوني بالنفقة .
- على المستوى الإداري: يسمح بتأسيس نوع من الفصل بين السلطات أثناء عمليات تنفيذ النفقات بإسناد مختلف المراحل إلى سلطات مختلفة⁽¹⁾.

المطلب الأول: المرحلة الإدارية في تنفيذ النفقات العمومية

هذه المرحلة تنفذ من طرف سلطة إدارية تسمى الأمر بالصرف، وتحتوي هذه المرحلة على ثلاثة أنواع من العمليات ألا وهي:

- الالتزام بالنفقة engagement
- عملية التصفية la liquidation
- الأمر بالدفع ordonnancement

وهذا ما نصت عليه الفقرة الثانية من المادة 15 من القانون 21/90 المتعلق بإتمام العمل القانوني المنشئ للدين على عاتق الخزينة العمومية".

⁽¹⁾ bachir yalles: idem

أولاً: الالتزام بالنفقة

بعد الالتزام بالنفقة الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي وي يكن أن ننظر للالتزام من جهتين مختلفتين: فمن جهة الإدارة يعتبر الالتزام بالنفقة العمل الذي يؤدي إلى الرفع من قيمة النفقات العمومية ، أما من وجها نظر الدائن فإن الالتزام بالنفقة يظهر بأنه وعد بحصوله على مستحقاته وبالتالي يعتبر كضمان لحقه.

وبالتالي فإن الأمر بالصرف قبل قيامه بأية عملية التزام بالنفقات يجب عليه التأكيد من وجود الاعتمادات من جهة وأها كافية لمواجهة النفقة من جهة أخرى كما أنه مقيد بتواريخ تحدد عملية الالتزام.

ويكون تقسيم الالتزام إلى قسمين: الالتزام القانوني من جهة والالتزام المحاسبي من جهة أخرى

أ. الالتزام القانوني: l'engagement juridique:

هو النشاط القانوني الذي بموجبه تم حلق الالتزام الذي تقوم به الإدارة ويمكن للالتزام القانوني أن ينشأ نتيجة عمل إرادى أو غير إرادى للدولة.

• الالتزام الإرادى: ناتج خصوصا عن:

- ✓ عقد: صفقة عمومية للأشغال والتمويل ، شراء عقارات ومنقولات ، الاقتراض ، التأمينات....
- ✓ تنظيم أو نظام قانوني: الأجر والتعويضات....
- ✓ قرار قضائي: الغوائدة والأضرار التي تتسبب فيها الإدارة.
- ✓ قرار انفرادي: مثل تعيين مستخدم أو منح إعانة....

وعليه فالالتزام يكون ناتجا عن عمل آخر إذ لا يمكن أن ينشأ من حد ذاته فمثلا تعيين مستخدم يهدف في الأساس إلى ضمان سير المصالح العمومية وليس الهدف منه هو دفع أجر المستخدم أي الالتزام بنفقة المستخدم المعين.

• الالتزام الغير إرادى: يكون ناتجا عن عمل خارج عن إرادة الإدارة مثل ذلك: الأضرار الناتجة عن

حادث وقع بسبب سيارة إدارية تحمل بذلك الدولة مسؤولة عن الحادث دون أن تريده ذلك.

ب) الالتزام المالي: l'engagement comptable:

وهو تخصيص الاعتمادات المالية من أجل إنحصار نفقة معينة ناتجة عن التزام قانوني أو بعبارة أخرى هو التجسيد المادي للالتزام القانوني.

والالتزام المحاسبي عبارة عن إعداد بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف وذلك في نسختين نسخة ترسل إلى للمراقب المالي للتأشير ونسخة الثانية تبقى على مستوى مصالح الهيئة المنشئة للالتزام.

وتقوم عملية الالتزام بالنفقات على الوثيقة القاعدية المتمثلة في بطاقة الالتزام التي يقوم بتحريرها الأمر بالصرف المؤهل قانونا للقيام بذلك بالنسبة لكل عملية ومرفقه بوثائق التي تثبت النفقة.

● بالنسبة لنفقات التسيير: في هذا المجال تكون بطاقة الالتزام مرفقة بسندات الطلب الفاتورة الشكلية التي تبين تفاصيل المقتنيات ، الأشغال أو الخدمات المعنية وكذا الأسعار الوحدوية و المبالغ الإجمالية الموافقة. وفيما يخص نفقات المستخدمين يجب أن ترافق بطاقة الالتزام بالحالات الأصلية ووثائق الدفع الخاصة بالأعوان المؤقتين وكذا الوثائق المتعلقة بمصاريف التنقل...

● بالنسبة لنفقات التجهيز: إن بطاقات الالتزام الخاصة بعمليات التجهيز ترافق بوثائق تتعلق بوضعية الأشغال و مختلف الفواتير المتعلقة باقتناص مستلزمات العمليات بالاستعانة بالمعلومات المذكورة في مواضع الصيقات.

ويتم تحديد شكل بطاقة الالتزام عن طريق قرار من وزير المالية وتتضمن بطاقة الالتزام المعلومات التالية:

- دمغة الجهة المنفذة للالتزام:الوزارة ، المديرية ، المصلحة .
- الرقم التسليلي لبطاقة الالتزام ، السنة.
- الأمر بالصرف وصفته.
- طبيعة النفقة.
- الباب ، المادة ، الفقرة .
- مبلغ عملية الالتزام.
- الرصيد القديم والرصيد الجديد.
- خانة خاصة بـ ملاحظات المصلحة.
- خانة خاصة بـ بعض تأشيرة المراقب المالي.

ويتم غلق عملية الالتزام بالنفقات حسب التواريخ التالية:

● بالنسبة لنفقات التسيير يتم غلق عمليات الالتزام في اليوم العاشر من شهر ديسمبر للسنة المعنية.

● يتم تمديد هذا الأجل إلى 20 ديسمبر بالنسبة للعمليات التالية:

﴿نفقات التجهيز والاستثمار﴾

﴿النفقات المنفذة من طرف وكلاء الدفع﴾

﴿النشاطات المتعلقة بالحياة المهنية للمستخدمين﴾

﴿أجور المستخدمين المؤقتين﴾

ثانياً: عملية التصفية: la liquidation

نصت عليها المادة 20 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية: " تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية ".

وبالتالي فإن التصفية هي العملية التي يتم من خلالها إثبات وتأكيد وقوع الدين على عاتق الدولة بتحديد المبلغ الدقيق نقداً أي تحويل الاعتمادات إلى طبيعة سائلة وذلك اعتماداً على الوثائق الإثباتية المتاحة لدى الأمر بالصرف الذي يقوم هو بنفسه بعملية التصفية أو يوكل العملية إلى عون موضوع تحت سلطته المباشرة. ويرر الفصل بين عملية الالتزام بالنفقة وتصفيتها بأن العديد من النفقات لا يمكن تحديد مبلغها الدقيق عند القيام بعملية الالتزام حيث يكتفي الأمر بالصرف في المرحلة الأولى بتقدير المبلغ التقريري لأن المبلغ الدقيق لا يمكن تحديده إلا بعد أداء الخدمة . le service fait

وتتضمن تصفية النفقات العمومية في معظم الأحيان عمليتين:

- التأكيد من أداء الخدمة.

- التحديد الدقيق لمبلغ النفقة.

1. إثبات أداء الخدمة: la constatation de service fait

إن قاعدة أداء الخدمة تعني أن الدولة لا تقوم بالدفع المسبق بل تقوم بالدفع عندما يقوم الدائن بتنفيذ الخدمة التي تكون على عاتقه، فمثلاً نجد أنه بالنسبة لمستخدمي الدولة يتم دفع مرتبه شهرياً ولا يمكن أن يتم تسديد المرتب عند بداية الشهر ، كما أن التاجر الذي قامت الدولة بالتعامل معه لا تقوم بتسديد المبلغ إلا بعد تمام عملية تسليم السلعة. وبالتالي فإن التأكيد من أداء الخدمة يعني بالنسبة للدولة ضمان أن الخدمة قمت وأن السلع تم الحصول عليها وفق عملية الالتزام، ويتم إثبات أداء الخدمة من خلال وثائق الإثبات المتاحة.

إلا أنه يمكن الخروج عن قاعدة أداء الخدمة بالنسبة لبعض النفقات والمتمثلة في:

• الإعانات وبعض التعويضات.

• التسبيقات المقدمة إلى المستخدمين عندما يتعلق الأمر بمصاريف المهمة les frais de mission

وكذا التسبيقات التي تمنحها الدولة بالنسبة للصفقات العمومية حيث يتم دفع جزء من مبلغ الصفقة في شكل تسبيق قبل الانطلاق في عملية الأشغال.

• الاشتراكات المختلفة التي تقوم بها الدولة مثل اشتراكات الإشهار أو الاشتراك في المجالات.

2. تحديد المبلغ الدقيق للدفع: la détermination du montant exacte de la dépense

هذه العملية تعني الحساب الدقيق لمبلغ الدين الواقع على عاتق الدولة والتأكد من صحة استحقاقه أي أنه لم يسقط بدفع سابق أو عن طريق التقادم الرباعي . la déchéance quadriennale

ثالثا: الأمر بالصرف (الأمر بالدفع) l'ordonnancement de la dépense

إن الأمر بالصرف يقوم بإعطائه الأمر بالصرف والذي يوجهه إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع ، ويتمثل الأمر بالدفع في وثيقة مكتوبة تسمى " الأمر بالدفع " أو " حالة الدفع " حسب صفة وطبيعة الأمر بالصرف ، فالأمر بالصرف الرئيسي يقوم بإصدار الأمر بالدفع l'ordonnance de paiement أما الأمر بالصرف الثانوي فيقوم بتحرير حالة الدفع . mandat de paiement

إلا أنه في الكثير من الحالات يتم إجراء عملية التصفية والأمر بالدفع في آن واحد ، ولكن أحياناً فإن العمليتان تنفذان بصفة مستقلة.

إن الأمر بالدفع أو حالة الدفع يتم إصدارها باسم الدائن المباشر للدولة ولصلحته ويجب أن يحرر وفق التنظيم المعمول به ويتضمن المعلومات التالية:

- التطبيق التي تمت فيه العملية.
- الباب ، المادة ، الفقرة .
- الوثائق الإثباتية المقدمة والمبررة للنفقة.
- تحديد الدائن المباشر للدولة.
- موضوع النفقة ، تاريخ أو وقت أداء الخدمة.
- تحديد مبلغ الحالة بالأرقام والحروف وكذا الرقم التسلسلي للحوالات أو أوامر الدفع وتاريخ تحريرها أو الإمضاء عليها.
- تأشيرة المراقب المالي .

ونجد أن عملية الدفع المتعلقة بالنفقات العمومية قد نصت عليها المادة 21 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية : " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية " ويعتبر هذا الإجراء آخر إجراء في المرحلة الإدارية المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية والذي يكون في حدود الاعتمادات المتوفرة.

إلا أنه توجد بعض الأنواع من النفقات يتم دفعها دون الحاجة إلى إصدار أمر مسبق بالدفع كما سبق وأن أشرنا إلى ذلك عند تناول مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

ويكون الأمر بالدفع في أربعة نسخ يتم الاحتفاظ بنسخة في الأرشيف أما النسخ الثلاثة الباقية فيتم إرسالها إلى الخزينة العمومية.

ونجد أن الأمر بالصرف له عدة قيود في مجال الأمر بالدفع والمتمثلة في:
القييد المالي: إذ لا يجب أن يتجاوز المبلغ الإجمالي للأوامر بالدفع المحررة خلال السنة مبلغ الاعتمادات الموضوعة تحت تصرف الأمر بالصرف خلال السنة المالية.

القييد الزمني: ويعني أن عملية الأمر بالدفع تنتهي يوم 20 ديسمبر للسنة المالية ، حيث أنه بعد هذا التاريخ لا يمكن الأمر بدفع النفقة حتى وإن تم الالتزام بها ويؤجل تنفيذ هذه العملية إلى السنة المواتية ، وفي هذه الحالة يقوم الأمر بالصرف بتحرير وثيقة إدارية لإثبات عدم دفع النفقة.

المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية للتنفيذ (الدفع) le paiement

وهي المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية وتحتوي المرحلة المحاسبية على عملية واحدة ألا وهي عملية الدفع والتي يقوم بها المحاسب العمومي.

أولاً: مميزات المرحلة المحاسبية

ويمكن تعريف عملية الدفع على أنها وضع النقود في يد الدائنين والذي من خلاله تكون الدولة قد تخلصت من الالتزام (الدين) الواقع على عاتقها.

ويتضمن الدفع عمليتين: إحداها قانونية والأخرى مادية.

1. عملية قانونية: حيث أن المحاسب العمومي لا يعتبر عونا بسيطا للتنفيذ وهو غير تابع للأمر بالصرف وإنما هو مستقل عنه ، ويتمثل العمل القانوني في قيام المحاسب العمومي بالرقابة على شرعية الأمر بالدفع وذلك قصد دفع مسؤوليته حيث يقوم المحاسب العمومي قبل قيامه بعملية الدفع بالتأكد من عدة عناصر تتمثل في:

- شرعية عملية تصفية النفقة.
- توفر الاعتمادات اللازمة لإجراء العملية
- عدم سقوط حق الدائن بمرور الأجل وعدم وجود معارضة من قبل الغير.
- التأكد من الطابع الإبرائي للدفع.
- التأشيرات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بهما.

2. عملية مادية: حيث أن المحاسب العمومي قبل قيامه بدفع المبلغ نقدا يتتأكد من أن الدائن الذي يريد استفادة حقه هو المذكور في الأمر بالدفع وبعد ذلك يقوم المحاسب العمومي بدفع المبلغ و هو عمل مادي.

3. طرق التسديد

ويمكن للمحاسب العمومي أن يسوى النفقة العمومية بعدة طرق تتمثل في:

- الدفع نقدا.
- الدفع عن طريق سندات الخزينة.
- المقاصلة.

الدفع نقدا: حيث يتقدم الدائن أو ممثله القانوني إلى المحاسب العمومي الذي يطلب منه الوصل الخاص بالدفع ويقوم بتسلیمه مبلغ الوصل نقدا.

الدفع عن طريق سندات الخزينة: وتعتبر سندات الخزينة وسيلة تقترب من الدفع نقدا حيث أنه عند وصول الأجل يتقدم الدائن إلى الخزينة ليحصل على المبلغ نقدا ، كما يمكنه تحويل السند إلى حسابه البنكي أو البريدي و تعتبر هذه الطريقة الأكثر استعمالا في مجال تسديد النفقات العمومية.

المقاصة: تطبق المقاصة عندما تكون الدولة في وضع دائن ومدين في نفس الوقت في علاقتها مع شخص واحد ، وهنا يقوم المحاسب العمومي بطرح حق الدائن العمومي من مبلغ الدين ويقوم بتسديد الفارق للدائن.

التسجيل الحاسبي لعملية تنفيذ النفقات:

إن التسجيل الحاسبي لعمليات النفقات يقوم بها محاسب العمومي من خلال العودة إلى المخطط الحاسبي للدولة الذي يحتوي على تسعه أصناف classes ، وبالنسبة للنفقات العمومية فهي متواجدة في الصنف التاسع (9) من المخطط الوطني الحاسبي للدولة و التي تأخذ الشكل $\times 91$ بالنسبة للعمليات العادية و $\times 93$ بالنسبة لحسابات التخصيص الخاص.

ويتم تسجيل العمليات الحاسبية الخاصة بنفقات ميزانية الدولة من خلال القاعدة التي تنص على أن حساب النفقة العمومية المنفذة يزداد من جهة الدين débit (ازدياد الإنفاق) ويعادل نقص في الحساب المالي المستعمل في التسوية (صك بنكي ، الحساب الجاري المفتوح لدى بنك الجزائر ، الحساب الجاري البريدي) وذلك وفقا لمبدأ القيد المزدوج الذي ينص على أن التسجيل الحاسبي لأية عملية يكون دوما باستعمال حسابين أحدهما دائن والآخر مدين ، وقد فصل المخطط الحاسبي للدولة في العمليات كما يلي:

نفقات التسيير: عند قيام أمين الخزينة الولائي بتسديد نفقة من نفقات التسيير يقوم باستعمال الحساب 910 وذلك من خلال جعله مديينا بقيمة مبلغ النفقة يقابلها الحساب المالي الذي تمت من خلاله عملية التسوية في الصنف الخامس (الحسابات المالية) الذي يكون دائنا بنفس القيمة.

مثال: تسديد فاتورة خاصة بالهاتف لإحدى مصالح الدولة بمبلغ 180000 دج عن طريق الحساب الجاري البريدي، يقوم أمين خزينة الولاية بتسجيل العملية كما يلي:

D 910 C	D 541 C
180000	180000

ويتم تسجيل جميع نفقات التسيير بنفس الطريقة.

نفقات التجهيز : بالنسبة لنفقات التجهيز العمومي للدولة يتم استعمال الحساب 911 الذي يحمل عنوان نفقات التجهيز للدولة الذي يكون مدين يقابلها استعمال أحد الحسابات المالية cf الذي يكون دائنا ويتم التسجيل كما يلي :

D 911 C	D 5x x C
X	X

- أما فيما يخص حسابات التخصيص الخاص يتم استخدام الحسابات التي تأخذ الشكل $\times 93$
- فيما يخص نفقات الدين العمومي (الفوائد) تتحملها ميزانية الدولة للتسيير وبالتالي يتم استعمال الحساب 910 الخاص بميزانية التسيير ، يقابلها استعمال الحساب البنكي الجاري 530 لدى بنك الجزائر أما على مستوى أمين الولاية يتم التنفيذ المؤقت للنفقة في الحساب 474.2061 الذي يحمل عنوان نفقات الفوائد المتعلقة بالدين العمومي.

الفصل الثالث: الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية

وهي المرحلة الأخيرة المتعلقة بدورة الميزانية العامة للدولة . وبعد الإعداد ، الإقرار ، التنفيذ تأتي الرقابة على التنفيذ كمرحلة نهائية.

للرقابة عدة مرادفات تمثل في : الملاحظة ، الفحص ، التوجيه ، المقارنة... والرقابة بمفهومها العام هو كل نشاط من خلاله يتم التأكد من شرعية وقانونية وملائمة تسيير الأموال العمومية من طرف السلطة التنفيذية.

ونجد أن الرقابة لها عدة ميررات أهمها المبرر السياسي والمبرر المالي.

المبرر السياسي: هو التدقيق في مدى احترام إرادة البرلمان من طرف السلطة التنفيذية لمنع هذه الأخيرة من تجاوز صلاحياتها (تجاوز سقف الاعتمادات ، تحصيل الإيرادات) ⁽¹⁾

وعليه فإن الميزانية العامة للدولة عبارة عن وثيقة برلمانية وبالتالي يجب ضمان تطبيقها بطريقة تتماشى مع إرادة البرلمان الذي يعبر عن إرادة الشعب وذلك من خلال:

- التأكد من أن تنفيذ النفقات لم يتجاوز الاعتمادات المرخص بها.
- التأكد من التحصيل الفعلي للإيرادات.

المبرر المالي: إن ندرة الموارد تتطلب الرقابة على تخصيصها واستعمالها الفعلي وعليه فإن الرقابة تمنع الإسراف والتبذير وسوء استعمال الأموال العمومية من خلال مراقبة من ينفذون النفقات ويحصلون على الإيرادات ويعقدون الصفقات.

ويمكن أن نميز بين ثلاثة أنواع للرقابة :

رقابة المطابقة: التي تمارس على كل تصرف أو تسيير للأموال العمومية وذلك من خلال النظر في مدى مطابقة العمليات للنصوص والتشريعات السارية المفعول.

رقابة الأداء: وذلك بالتأكد من التسيير السليم بتكييف النصوص القانونية حسب ظروف تطبيقها وذلك بالمقارنة بين الإيجابيات والسلبيات المتعلقة بطريقة التسيير وذلك قصد اكتشاف الأخطاء الناجمة عن التسيير لتفاديها في المستقبل وتحقيق أحسن تسيير للأموال العمومية.

رقابة اقتصادية: تتأسس على ترشيد وعقلنة استعمال الموارد المتاحة بطريقة تؤدي إلى مطابقة التوقعات الميزانية للأهداف المبرمجة.

⁽¹⁾ محاضرات الأستاذ بوشامة حول التدقيق في الحاسبة العمومية التي يلقاها بالمدرسة الوطنية للإدارة على طلبة

الاقتصاد والمالية : سنة 2006

ويمكن تقسيم الرقابة المالية إلى عدة أقسام حسب زاوية الدراسة :

من حيث الموضوع: الرقابة على المعاملات والرقابة على الأشخاص التي يدخل ضمنها:

- الرقابة على المحاسبين العموميين والرقابة على الأمراء بالصرف.
- الرقابة على الإيرادات والرقابة على النفقات.

من حيث الزمن: نجد نوعين من الرقابة:

- رقابة قبلية.
- رقابة بعدية.

من حيث السلطة الممارسة للرقابة: نجد أن الرقابة إما أن تكون :

- رقابة إدارية.
- رقابة قضائية.
- رقابة سياسية.

وسنحاول تقسيم دراستنا إلى الرقابة القبلية (الرقابة السابقة) على تنفيذ النفقات العمومية والرقابة البعدية (اللاحقة).

المبحث الأول: الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية

إن الرقابة التي تتم قبل عملية التنفيذ هي التي تكون بهدف منع الأخطاء أو التحاوزات في الإنفاق قبل حدوثه وذلك عن طريق مجموعة من القواعد تحكم عملية الرقابة لتفادي الأخطار قبل وقوعها.

ويمكن أن نقسم الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية إلى قسمين:

- فنجد الرقابة التي يمارسها المراقب المالي.

- الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي.

المطلب الأول: رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية

إن الرقابة على تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة كانت تعتمد على الأحكام المذكورة في القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية ، حيث نجد أن المادة 61 تنص على:"يخضع تنفيذ الميزانية والعمليات المالية للدولة والمجلس الدستوري والميزانيات الملحقة ومجلس المحاسبة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لمراقبة أجهزة ومؤسسات الدولة المخولة لها صراحة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما".

إن الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية الخاصة بميزانية الدولة تكون من طرف المراقب المالي ، ويحكم هذه الرقابة المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتصل بالرقابة السابقة على النفقات الملزمن بها الذي أعطى أهمية خاصة للرقابة التي يقوم بها المراقب المالي معززا بذلك المهام المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 33/90 المؤرخ في 27 أكتوبر 1999 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلak الخاصة للإدارة المكلفة بالمالية والذي أعطى للمراقب المالي مكانة هامة في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

وحسب المرسوم 414/92 فإن الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية المتعلقة بميزانية العامة للدولة والميزانيات الأخرى تطبق على النفقات الملزمن بها من طرف جميع المؤسسات والإدارات التابعة للدولة وتمارس من طرف مراقبون ماليون يساعدهم في ذلك مراقبون ماليون مساعدوهون.

أولاً: المراقب المالي:

- المراقب المالي شخص معين من طرف وزير المالية من بين الموظفين الذين يمارسون نشاطهم على مستوى المديرية العامة للميزانية والذين لهم الرتب التالية:
 - مفتش مركزي للميزانية أو موظف له رتبة معادلة.
 - مفتش رئيسي للميزانية أو موظف له رتبة تعادلها يتمتع بخمس سنوات خبرة في هذا المجال على مستوى مصالح وزارة المالية.
- إن المراقب المالي مكلف بـ :

١. مراقبة الالتزامات: حيث يقوم المراقب المالي بمراقبة مدى مطابقة النفقات الملزمه بها للقوانين والتنظيمات المعول بها وذلك بمراقبة الالتزامات المتعلقة باتخاذ القرارات المالية لصرف النفقات العمومية الموضوعة تحت تصرف الأمر بالصرف كما يسهر المراقب المالي على الأخذ بمحاسبة الالتزام من طرف الأمرين بالصرف.

٢. مراقبة الأمر بالصرف: عن طريق مراقبة مدى تأهيله لصرف النفقة الملزمه بها.^(١)

٣. تنفيذ كل مهام: التأكيد والرقابة الخاصة بالجوانب المتعلقة بتطبيق التنظيمات الخاصة بالمالية العامة

إضافة إلى المهام الأساسية للمراقب المالي والمتعلقة بالرقابة يقوم المراقب المالي بـ :

- يساهم وينسق مع الأمر بالصرف والمصالح المكلفة بالتوقعات الميزانية لوزارة المالية في الأعمال المتعلقة بإعداد ومناقشة الميزانية.

- منح التأشيرة على الالتزام بالنفقات.

- يساهم في الأعمال التحضيرية للميزانية ، حيث يقوم بتقديم اقتراحات لجميع المقاييس الالزمة التي تسمح بتسيير صارم وفعال للمال العام.

- إعطاء آراء بهدف تحسين تنفيذ الصفقات العمومية من طرف الأمرين بالصرف.

- تمثيل وزير المالية على مستوى مجالس الإدارة أو مجالس التوجيه للهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- التحرير السنوي لتقرير يقدمه لوزير المالية.

- يكلف بعهدة مستشار مالي للأمر بالصرف.

ثانياً: إجراءات الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي

بالرجوع إلى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات الملزمه بها ، نجد أن الرقابة التي يمارسها المراقب المالي تقوم على محورين أساسين ألا وهم:

١. الرقابة السابقة على النفقات الملزمه بها.

٢. محاسبة الالتزام بالنفقات.

١. الرقابة السابقة على النفقات الملزمه بها:

يقوم بها المراقب المالي وفقاً لمجموعة من الشروط ، حيث أن كل الالتزامات بالنفقة المسجلة في ميزانية الدولة يجب أن تخضع للتأشيرة المسبيقة للمراقب المالي وعليه فلا يمكن في أي حال من الأحوال الالتزام بنفقة معينة دون وجود تأشيرة مسبقة للمراقب المالي ، وهذا ما نصت عليه المواد 5 و 6 من المرسوم

التنفيذي 414/92 المتعلق بالرقابة على النفقات الملزام بها حيث تخضع كل القرارات المتضمنة التزاماً بالنفقة مسبقاً وقبل التوقيع عليها لتأشيره المراقب المالي وتتمثل هذه القرارات في:

- قرارات التعيين ، التثبيت المتعلقة بالحياة المهنية للموظف وأجورهم باستثناء الترقية في الدرجات.
- الجداول الاسمية التي تعدد عند غلق كل سنة مالية.
- الجداول الأصلية الأولية التي تعدد في بداية السنة ، والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية.
- الالتزام بنفقات التسيير والتجهيز.

كما يخضع لتأشيره المراقب المالي:

- كل التزام مدعم بسند طلب أو فاتورة شكلية عندما لا يتعدى المبلغ مبلغ عقد الصفقة العمومية.
- كل القرارات الوزارية المتعلقة بالإعانات ، تفويض الاعتمادات أو الإلحاق أو تحويل الاعتمادات.
- كل الالتزامات المتعلقة بتعويض المصروفات والتکاليف الملحقه إضافة إلى النفقات المشتبه بفوائير نهائية⁽¹⁾.

العناصر التي تقوم عليها عملية الرقابة:

حسب المادة التاسعة 09 من المرسوم التنفيذي 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملزام بها فإن الرقابة السابقة على الالتزام بالنفقة تقوم على عدة عناصر:

1. صفة الأمر بالصرف: وهنا يتم التأكد من ما إذا كان الأمر بالصرف الذي ينفذ عملية الالتزام بالنفقة مؤهلاً قانوناً للقيام بهذه العملية ويتم معرفة الأمر بالصرف بالرجوع إلى الدماغة الخاصة بالمؤسسة للعملية والإمضاء الموجود في أسفل بطاقة الالتزام الذي بين اسم ولقب الأمر بالصرف وصفته.
2. المطابقة التامة لبطاقة الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها: حيث أن شكليات بطاقة الالتزام تحدد بقرار من وزير المالية وذلك فيما يتعلق بالبيانات المذكورة فيها وذلك استناداً إلى المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملزام بها.

3. توفر الاعتمادات أو المناصب المالية: بالرجوع إلى مدونة الميزانية la nomenclature budgétaire الخاصة بالقطاع المعنوي ، حيث أنه عند بداية كل سنة مالية يتم إعداد مدونة الميزانية التي يتم فيها توزيع الاعتمادات حسب الأبواب والمواد ويصادق عليها من طرف المديرية العامة للميزانية ، وتحذى المدونة في شكل قرار وزاري مشترك بين وزير القطاع المعنوي ووزير المالية.

(1) المواد 5 ، 6 ، 7 من المرسوم التنفيذي 414/92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملزام بها.

وعليه لمعرفة وجود الاعتمادات الخاصة بعملية مالية يكفي الرجوع إلى مدونة الميزانية في البداية وذلك بمقارنة مبلغ الالتزام بالنفقة مع المبلغ الإجمالي الخاص بكل عملية حيث يتم في بطاقة الالتزام تسجيل الرصيد المتبقى الذي يكون المرجع الرئيسي للعملية اللاحقة.

4. التخصيص القانوني للنفقة: وهنا يقوم المراقب المالي أو المراقب المالي المساعد من التأكد من مدى مطابقة طبيعة النفقة للباب والمادة .

5. مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثائق الملحقة: وتمثل الوثائق الملحقة في وثائق الإثبات المختلفة التي يرفقها الأمر بالصرف مع بطاقة الالتزام ويقدمها للمراقب المالي ، ونذكر على سبيل المثال : فرار تعين موظف ، فاتورة شكلية ، فاتورة نهاية ، عقد صفقة... .

ويقوم المراقب المالي في هذه العملية بمراقبة المبالغ المذكورة في وثيقة الالتزام والتأكد من مدى مطابقتها للمبالغ المذكورة في الوثائق الملحقة، فمثلاً إذا تعلق الالتزام بنفقة خاصة مستخدمي لإدارة غير مركزة وتم تحديد مبلغ المرتب الشهري بـ: 15000 دج يقوم المراقب المالي بالتأكد من مطابقة هذا المبلغ للمبلغ المحدد في بطاقة الالتزام.

6. وجود التأشيرات والأراء المسبقة: وذلك في حالة ما إذا نصت التنظيمات والقوانين على ذلك وخاصة إذا تعلق الأمر بالصفقات العمومية التي يتطلب تنفيذها التأشيرة المسبقة للجنة الصفقات العمومية وفي حالة عدم وجود التأشيرة لا يمكن تنفيذ الصفقة.

وعليه فإن منح أو عدم منح التأشيرة يكون بعد المرور بمختلف العناصر السابقة الذكر وذلك بالتأكد منها واحدة بعد أخرى.

نتائج الرقابة على النفقات الملزتم بها المتعلقة بالمراقب المالي:

بعد القيام بعملية الرقابة يمكن للمراقب المالي أن يصل إلى إحدى النتيجين:

- حالة مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- حالة عدم المطابقة للقوانين والتنظيمات.

وذلك بالعودة إلى المادة 10 من المرسوم التنفيذي 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملزتم بها حيث تنص على أن الرقابة على النفقات الملزتم بها إما أن تكون مطابقة للمواد المذكورة في المادة التاسعة من نفس المرسوم أو تكون غير مطابقة.

الحالة الأولى: مطابقة الالتزام بالنفقة للشروط: في هذه الحالة يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام وعلى الوثائق الإثباتية والتي تعتبر دليلاً على سلامة النفقة وفي هذه الحالة يمكن للأمر بالصرف أن يمرر الأمر بالدفع أو حواله الدفع للمحاسب العمومي لإجراء عملية الدفع.

الحالة الثانية: عدم المطابقة: وهنا تكون أمام حالة الرفض والتغاضي، فبالنسبة للعمليات الغير مطابقة للقوانين والتنظيمات المعهود بـهما تكون العملية موضوعاً للرفض المؤقت أو النهائي حسب الحالة.

وفي حالة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف القيام بالتغاضي *passer outre* تحت مسؤوليته عن طريق قرار معلل، ويجب أن تتحوي مذكرة الرفض على جميع الملاحظات الضرورية ، إضافة إلى المراعي من النصوص المتعلقة بالعملية المنجزة.

ويجب أن يعلم الأمر بالصرف في مرة واحدة حول كل الأسباب المتساوية في عدم منح التأشيرة.

1. الرفض المؤقت: le rejet provisoire

إن الرفض المؤقت يكون في الحالات التالية:

- اقتراح التزام بنفقة مشوب بمخالفة قابلة للتصحيح.
- غياب أو نقص الوثائق الإثباتية المطلوبة.
- نسيان إحدى البيانات في الوثائق الإثباتية.

إن الرفض المؤقت يؤدي إلى تعليق آجال تطبيق الرقابة المسبقة على النفقات الملزمة بها.

2. الرفض النهائي: rejet definitif

يكون الرفض النهائي في الحالات التالية:

- عدم تطابق الاقتراح بالالتزام للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.
- عدم توفر الاعتمادات اللازمة أو المناصب المالية.
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات الموجودة على مذكرة الرفض.

3. التغاضي: passer outre

حسب المادة 18 من المرسوم التنفيذي 414/92 فإن الأمر بالصرف يمكن أن يقوم بهذا الإجراء في حالة الرفض النهائي للمراقب المالي لوضع التأشيرة على عملية الالتزام بالنفقة ، وفي هذه الحالة ترفع مسؤولية المراقب المالي وتقوم مسؤولية الأمر بالصرف .

ويقوم الأمر بالصرف بالتغاضي عن طريق قرار معلل ويجب عليه أن يعلم وزير المالية.

ولا يمكن القيام بالتغاضي للأسباب التالية:

- عدم تمنع الأمر بالصرف بالصفة القانونية التي تؤهله للقيام بالعملية.
- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- غياب التأشيرات والآراء المسبقة المنصوص عليها في القانون والتنظيم المعهود بـهما.
- غياب الوثائق الإثباتية المتعلقة بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام سواء بتجاوز الاعتمادات أو تغييرها.

إن الالتزام الذي تم بوجهه التغاضي يوجه إلى المراقب المالي للتأشير عليه بتأشيرة الأخذ في الحساب مع الرجوع إلى تاريخ ورقم التغاضي.

يقوم المراقب المالي بتحويل نسخة من ملف الالتزام إلى وزير المالية للإعلام.
في كل الحالات السابقة تحصل المؤسسات المتخصصة في الرقابة على نسخة من ملف التغاضي.

2. محاسبة الالتزامات:

إن مسلك محاسبة الالتزامات تهدف إلى تحديد مبلغ الالتزام المنفذ من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والرصيد المتبقى في كل لحظة.

إن محاسبة الالتزام التي يقوم بمسكها المراقب المالي تكون في مجال التسيير أو التجهيز
بالنسبة لمحاسبة الالتزام المتعلقة بنفقات التسيير تسجل:

- . الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب والمواد.
- . ربط الاعتمادات . détachement des crédits
- . تحويل ونقل الاعتمادات . transfert et virement des crédits
- . تفويض الاعتمادات الممنوحة للأمراء بالصرف الثانويين.
- . الالتزامات المنفذة .
- . الأرصدة المتبقية .

أما فيما يخص الالتزام المتعلق بنفقات التجهيز تسجل:

- . رخص البرنامج وإعادة تقييمها المتتالي في كل مرة.
- . تفويض رخص البرنامج.
- . الأرصدة المتبقية.

ثالثاً: مسؤولية المراقب المالي:

إن المراقب المالي مسؤول عن كل تصرف صادر عنه أثناء ممارسة مهام الرقابة ، وتحتلت المسؤولية حسب نوع القرار الصادر عنه : منح التأشيرة أو رفض منها.

1/ في حالة منح التأشيرة:

في حالة قيام المراقب المالي بمنح التأشيرة يمكن للأمر بالصرفمواصلة الإجراءات المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية ، وعليه فإن المراقب المالي مسؤول عن أية تأشيرة يقوم بمنحها وهذا ما نصت عليه المادة 31 من المرسوم التنفيذي 414/92 التي تنص على أن المراقب المالي مسؤول عن حسن سير مختلف المصالح العمومية التي تحت سلطته وعن كل التأشيرات التي يضعها.

ويمكن أن تتمد المسؤولية إلى المراقب المالي المساعد وذلك في حدود الاختصاصات التي يفوضها إياه المراقب المالي في إطار الرقابة المسقبة حسب القرار 722 الصادر عن المدير العام للميزانية بتاريخ 28 فيفري 1994 المتضمن صلاحيات وتدخل المراقب المالي المساعد.

ونجد أن القانون المتعلق بعمارة الرقابة ب مجلس المحاسبة المؤرخ في 10 مارس 1980 ينص على أنه يعاقب التعسف في استعمال المراقب المالي لسلطته في الحالات التالية:

- إعطاء تأشيرة على شكل مجاملة.
- رفض إعطاء تأشيرة بدون سبب مقبول أو مبرر.
- اتخاذ موقف من شأنه تعطيل الأمر بالصرف في أداء مهامه.

2/ في حالة التغاضي:

في هذه الحالة تدفع مسؤولية المراقب المالي ويقتصر دوره هنا على منح التأشيرة وتلقى المسؤولية على عاتق الأمر بالصرف وحده.

المطلب الثاني: رقابة المحاسب العمومي

أولا: العناصر التي تقوم عليها عملية الرقابة

إن المادة 36 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية تنص على أن المحاسب العمومي قبل قبوله للنفقة يجب عليه أن يتتأكد من:

- مطابقة عملية الإنفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما.
- التأكد من صحة الأمر بالصرف أو من نائبه.
- توفر الاعتمادات.

● عدم انقضاء الدين بالتقادم الرباعي la déchéance quadriennale

● عدم وجود معارضة للدفع opposition

● التأكد من وجود التأشيرات المنصوص عليها قانونا.

● التأكد من إنجاز الخدمة le service fait

1/ مطابقة عملية الإنفاق للقوانين والتنظيمات المعمول بهما: وذلك من خلال العودة إلى كل الوثائق الثبوتية التي تبرر عملية الأمر بالدفع والتحقق منها خاصة إذا تعلق الأمر بالفوatiser.

2/ التأكد من صحة الأمر بالصرف أو نائبه: بالنسبة لهذه النقطة يقوم المحاسب العمومي بالتأكد من توقيع الأمر بالصرف المعتمد لديه بالعودة إلى نموذج إمضائه وبالاعتماد على نسخة من قرار أو مرسوم تعينه.

3/ توفر الاعتمادات: حيث أن المحاسب العمومي قبل القيام بأية عملية دفع يقوم بالتأكد من وجود الاعتمادات الكافية لتنفيذ العملية بالعودة إلى مدونة الميزانية التي تم فيها تحصيص الاعتمادات حسب الأبواب والمواد وكذا مرسوم تحصيص الاعتمادات.

4/ عدم انقضاض الدين بالتقادم الرباعي la déchéance quadriennale

حيث أن الديون الواقعة على عاتق الدولة والتي لم تدفعه في أجل أقصاه أربع سنوات تسقط نهائيا ولا تدفع من طرف الهيئة العمومية، إلا أن سقوط حق الدائن لا يمكن أن يكون في الحالات التالية⁽¹⁾:

- فعل الإدارة . le fait de l'administration
- وجود عائق يبرر منع الدائن من طلب حقه.
- إذا تعلق الأمر بالعجزين والأشخاص الحكوميين بجنح جنائية إذا لم يكون لديهم مثل قانوني.
- في حالة الطعن أمام جهة قضائية إلى غاية صدور القرار القضائي الذي يثبت حق الدائن.

5/ عدم وجود معارضة للدفع opposition

حيث أنه في بعض الأحيان يكون الدائن (صاحب الحق اتجاه الدولة) في حد ذاته يمكن أن يكون مدينا سواء من طرف المصالح المختلفة للدولة (مصالح الضرائب ، الإدارات العمومية) أو البنوك وهيئات الضمان الاجتماعي أو من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنوين الآخرين.

وهنا يقوم المحاسب العمومي باقتطاع الدين الواقع على عاتق الدائن ويقوم بدفع المبلغ المتبقى.

6/ التأكد من وجود التأشيرات المنصوص عليها قانونا: ويتعلق الأمر بالتأشيره السابقة الموضوعة من طرف المراقب المالي أو لجنة الصفقات العمومية.

7/ التأكد من إنجاز الخدمة le service fait

إن المحاسب العمومي لا يقوم بعملية الدفع إلا بعد التتحقق من أداء الخدمة وذلك بالعودة إلى الوثائق الإثباتية وعملية التصفية حيث تحتوي وثيقة التصفية على عبارة "تصفية بعد الخدمة المنجزة".

ثانيا: نتيجة رقابة المحاسب العمومي

ونكون هنا أمام حالتين:

الحالة الأولى: إذا كان ملف الالتزام بالنفقة مطابقا للقوانين والتنظيمات المعهود بهما فإن المحاسب العمومي يقوم بإتمام المرحلة الأخيرة من عملية الدفع وذلك بتسديد المبلغ المشار إليه في حالة الدفع أو أمر الدفع وبالتالي تكون المراحل الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت.

⁽¹⁾ المادة 12 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بالقانون العضوي لقوانين المالية.

الحالة الثانية: عدم مطابقة ملف الالتزام ، في هذه الحالة يقوم المحاسب العمومي برفض إجراء عملية الدفع الخاصة بالنفقة الملزتم بها⁽¹⁾ حيث يقوم بإعلام الأمر بالصرف بقرار رفض النفقة الملزتم بها مع ذكر الأسباب واللاحظات المبررة لذلك.

ونجد أن الأمر بالصرف في حالة رفض المحاسب العمومي قبول ملف الالتزام يتخذ أحد الإجراءين:

1. يقوم بتصحيح الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار رفض الدفع وهنا يعود الملف إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع.

2. في حالة عدم إمكانية تصحيح هذه الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار الرفض يلجأ الأمر بالصرف إلى التسخير la réquisition المنصوص عليه في القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بتقديم الأمر بالصرف طلباً للمحاسب العمومي يخص التنازل عن قرار الرفض تحت مسؤوليته الكاملة .

وقد حدد القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الحالات التي لا يمكن فيها للأمر بالصرف اللجوء إلى عملية تسخير المحاسب العمومي والمتمثلة في:

- عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
- عدم توفر الأموال في الخزينة.
- انعدام إثبات إنجاز الخدمة.
- غياب التأشيرات القانونية الواجبة.

المبحث الثاني : الرقابة البعدية على التنفيذ

وهذا النوع من الرقابة يمارسه كل من مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية.

المطلب الأول: رقابة مجلس المحاسبة

⁽¹⁾ المادة 35 و 36 من قانون المحاسبة العمومية 21/90

يعتبر مجلس المحاسبة من أهم المؤسسات الدستورية والتي تم إنشاؤها عن طريق دستور 1979 حيث نصت المادة 160 منه على: "يؤسس مجلس المحاسبة ، يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية ".

وعليه يمكن تعريف مجلس المحاسبة على أنه المؤسسة العليا للرقابة البعدية المتعلقة بأموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية من خلال قيامه بعمليات:

- التدقيق في شروط استعمال الهيئات العمومية للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية الموضوعة تحت تصرفها؛

- تقييم عملية التسيير التي تقوم بها الهيئات العمومية؛

- التأكد من مطابقة العمليات المنفذة من قبل هذه الهيئات للقوانين والتنظيمات المعمول بهما؛

ولم يتم تأسيس مجلس المحاسبة فعليا إلا سنة 1980 بصدور القانون 05/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 والذي أعطى للمجلس اختصاصات إدارية قضائية لممارسة الرقابة الخاصة بكل عملية ذات طبيعة مالية متعلقة بالأموال العمومية.

سنة 1990 تم صدور القانون 32/90 الذي قلص من مجال تدخل مجلس المحاسبة باستثناء الرقابة على المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات العمومية ذات الطابع التجاري الصناعي من الاختصاصات القضائية للمجلس.

وسنة 1995 تم صدور الأمر 20/95 المؤرخ في 04 ديسمبر 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة والذي أعطى المجلس مجالا واسعا في ميدان الرقابة، ويعتبر هذا الأمر النص الأساسي الساري المفعول بالنسبة للرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة حيث يحدد صلاحياته وطرق تنظيمه وسيره والنتائج المترتبة عن عملية الرقابة التي يقوم بها⁽¹⁾.

وتتمثل الاختصاصات الإدارية والقضائية الموكمة إلى المجلس والذي يتمتع باستقلالية تامة في ممارسة المهام والاختصاصات التي يخولها أياه القانون لا سيما الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة ، وتمثل صلاحيات المجلس في:

- رقابة حسن استعمال الهيئات العمومية للموارد والأموال والوسائل الموضوعة تحت تصرفه ويفهم نوعية تسييرها؛

- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والآمررين بالصرف في مجال تسيير الميزانية ؛

(1) المادة الأولى من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة.

- مراقبة استعمال المساعدات المالية المنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة والمنوحة في شكل إعانت أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية مهما يكن المستفيد منها ؟
- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والثقافية بمناسبة حملات التضامن الوطني ؛
- ممارسة الرقابة في عين المكان بصفة فجائية أو بعد التبليغ ، من خلال الاطلاع والتحري ؛
- تقديم آراء ذات طبيعة استشارية فيما يتعلق بالمشاريع التمهيدية للقوانين المتعلقة بالمالية العمومية ؛
- دراسة بعض الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في إطار اختصاصه ؛
- إعداد تقرير سنوي يتضمن المعainات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحريرات مجلس المحاسبة وتقديمه لرئيس الجمهورية

ويمكن تقسيم الرقابة التي يقوم بها إلى قسمين: الرقابة الممارسة على المحاسبين العموميين ، والرقابة المنفذة على الآمرین بالصرف :

أولاً: الرقابة على نشاطات المحاسب العمومي(مراجعة حسابات المحاسبين العموميين)

يعتبر مجلس المحاسبة قاضي المحاسبين العموميين وهي الوظيفة الأصلية التي يقوم بها في المجال القضائي من خلال الحكم بقيام المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي⁽¹⁾. حيث أن مجلس المحاسبة يقوم بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين فيما يخص تنفيذ النفقات العمومية بعد إجرائهم لعملية الدفع "حساب التسيير" عن طريق التأكد من صحة العمليات بعدم وجود أخطاء أو إهمال من طرف المحاسبين العموميين بالعودة إلى العمليات الحسابية والجماعي، وكذا التأكد من مطابقة أعمالهم للنصوص والتنظيمات المعمول بهما.

وتم عملية مراجعة الحسابات عن طريق مقرر معين من طرف رئيس الغرفة المختصة حيث يقوم المقرر بمعاينة الحسابات والوثائق الثبوتية المتعلقة بتنفيذ النفقه والتدقيق فيها من خلال:

- ﴿ التأكد من مطابقة حساب التسيير للقواعد المعمول بها بالعودة إلى الشكليات الواجب احترامها: اسم المحاسب، تاريخ العملية، السنة المالية، المصلحة القائمة بالالتزام، الرقم، خاتم السلطة المختصة ؛
- ﴿ التأكد من العمليات الحسابية والجماعي والبالغ المسجلة في حساب التسيير ؛
- ﴿ مطابقة وتحانس المبالغ المسجلة في حساب التسيير مع تلك الواردة في الحساب الإداري ؛
- ﴿ التأكد من صحة العمليات المالية وتقييم شروط حيازة أموال الخزينة.

⁽¹⁾ Henry-michel Crucis : finances publiques – édition Montchretien 2003.

وانطلاقاً من عمل المقرر يمكن مجلس المحاسبة اتخاذ إحدى النوعين من القرارات (الطبيعة المزدوجة لقرارات مجلس المحاسبة):

القرار المؤقت: في حالة اكتشاف مجلس المحاسبة للمخالفات المرتكبة من طرف المحاسبين العموميين يقوم المجلس في بداية الأمر باتخاذ قراراً مؤقتاً يوجه إلى المحاسب المعنى قصد إتاحة الفرصة لهذا الأخير لتقديم التبريرات الضرورية المتعلقة بالقضية وذلك في أجل شهرين من تاريخ تبليغ القرار المؤقت والذي يمكن تأجيله بطلب معلم من طرف المحاسب المعنى.⁽¹⁾

القرار النهائي: بعد انقضاء الأجل المحدد من طرف المجلس المتعلق بتبريرات المحاسب العمومي للوضعية يقوم مجلس المحاسبة بإصدار حكماً نهائياً عن طريق مداولة بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المراجع وجميع التفسيرات والإثباتات المقدمة من طرف المحاسب المعنى. ويأخذ القرار النهائي شكلين حسب الحالة.

1. في حالة التأكد من عدم وجود مخالفة في التسبيير يتم إبراء المحاسب العمومي من المسئولية مباشرة.
2. في حالة وجود نقص في المبالغ المتواجدة في الخزينة، أو في حالة صرف نفقة غير قانونية يتم وضع المحاسب العمومي في وضع مدين mise en débit عن طريق قرار يكتسي الطابع التنفيذي وهنا تقوم المسئولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي ويجبر على تعطية العجز أو النقص الواقع من أمواله الشخصية.

ولا يتم إعفاء المحاسب العمومي من مسؤوليته إلا في حالة إثباته للقوة القاهرة أو عن طريق العودة بالمسؤولية على الوكلاء والأعوان الموضوعين تحت سلطته⁽²⁾، أو في حالة حصوله على إعفاء من وزير المالية شريطة أن يسد هذا الأخير المبلغ المقابل للخزينة العمومية.

وللإشارة فإن مسؤولية المحاسب العمومي لا تقوم فقط في حالة اكتشاف النقص في القيم المتواجدة في الخزينة العمومية بل يمكن أن تقوم أيضاً في حالة عدم قيام المحاسبين العموميين بإيداع حسابات التسبيير والوثائق الإثباتية في الآجال المحددة، حيث يقوم مجلس بفرض غرامات مالية على كل تأخير يتسبب فيه المحاسب العمومي.

(1) المادة 78 فقرة 02 من الأمر 20/95

(2) المادة 82 فقرة 02 من الأمر 20/95

ثانياً: الرقابة على نشاطات الامر بالصرف: ونميز هنا بين نوعين من الرقابة ألا وهم رقابة الانضباط في تنفيذ عمليات النفقات ، والرقابة على عمليات التسيير التي يقوم بها الآمرون بالصرف القائمون على المصالح العمومية.

1- رقابة الانضباط في مجال تنفيذ النفقات: حسب المادة 87 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس

المحاسبة ، يدخل في اختصاص المجلس التأكيد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الأموال العمومية التي من بينها النفقات العمومية وذلك قصد حماية الأموال العمومية من التلاعبات وتحديد الأشخاص التي تقوم عليهم المسؤولية في حالة اكتشاف التجاوزات إما بسبب عدم الاحترام الواضح للقواعد التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ عمليات تسيير الأموال العمومية والوسائل المتاحة والتي تؤدي إلى إلحاق أضرار بالخزينة العمومية، ونجد ذكر هذه المخالفات في المادة 88 من الأمر 20/95 والتي تتعلق في معظمها بالنفقات العمومية وتمثل في:

- خرق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ النفقات والإيرادات ؛
- استعمال الاعتمادات والمساعدات التي تمنحها الدولة لأهداف غير التي منحت من أجلها ؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرق القواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية ؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية ؛
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوزا في الاعتمادات أو تغيير للتخصيص الأصلي للالتزامات ؛
- تنفيذ عمليات النفقات بطريقة مغایرة لهدف أو مهمة النفقه العمومية.
- الرفض الغير مؤسس للتأشيرات أو العرائيل الصریحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات المنوحة خارج الشروط القانوني ؛
- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية الخاصة بمسك الحسابات وسجالات الجرد، والاحتفاظ بالوثائق الشبوتية الخاصة بالنفقات المنفذة ؛
- التسيير الخفي للأموال والقيم والوسائل والأملاك العمومية ؛
- التسبب في إلزام الدولة أو جماعاتها الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامات أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي للأحكام القضائية ؛
- الاستعمال التعسفي للإجراءات القاضي بطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أساس غير قانونية أو تنظيمية ؛
- أعمال التسيير التي تتم بخرق القواعد المتعلقة بإبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.

وعليه من الملاحظ أن معظم العمليات الخاصة بمراقبة الانضباط تتعلق بالنفقات العمومية وذلك من خلال المخالفات المتنوعة والتي يمكن إرجاع العامل الكبير في حدوثها إلى الإهمال الصادر عن المسؤولين في مجال تنفيذ النفقات العمومية ، وتحتختلف هنا المسئولية حسب درجة المخالفة والظروف المحيطة بحدوثها، ونميز بين ثلات حالات:

1- قيام المسئولية الكاملة: ونجده ذكر ذلك في المادة 91 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة ، حيث أن مجلس المحاسبة يقوم بمعاقبة كل مسؤول أو عون أو مثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية قام بارتكاب مخالفة النصوص التشريعية والتنظيمية أو عدم القيام بجميع التزاماته أو تجاهلها فيما يخص تنفيذ عمليات الميزانية العامة للدولة وذلك بنية كسب امتياز من الامتيازات المالية والعينية الغير مبررة إما لصالحه الشخصية أو لصالحة الغير على حساب أموال الدولة.

2- الإعفاء الجزئي من المسئولية: ويكون في حالة إثبات المسؤول المعنى لوجود حالة الاستعجال أو الضرورة أو لأسباب أمنية أثناء تنفيذ النفقة المعنية والتي هي موضوع المخالفة، وهنا لا يتم الإعفاء الكلي من المسئولية بل يتم فقط التخفيف منها.

3- الإعفاء من المسئولية: وهذا ما نصت عليه المادة 93 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة ، حيث يعفى المسؤول عن العملية في حالة قيام المسؤول السلمي بتوجيهه أمر كتابي إلى مجلس المحاسبة يتعلق بإعفائه وهنا تقوم مسؤولية الرئيس السلمي.

لإشارة فإن رقابة الانضباط تتم من طرف مقرر معين من بين مستشاري مجلس المحاسبة الذي يقوم بدراسة الملف والتحقيق مع المعنى ، وفي حالة اكتشاف المخالفة يتم توجيه الملف إلى غرفة الانضباط التابعة للمجلس للبت في المخالفة.

2- رقابة نوعية التسيير: وترتبط بدورها بالمسيرين (الآمرین بالصرف) وذلك من خلال قيام مجلس المحاسبة بالتحقق من طرق وكيفيات وشروط استعمال الموارد المتاحة لدى الإدارات العمومية، وخاصة التأكد من ما إذا كانت طريقة تسيير الأموال العمومية تقوم على النجاعة والفعالية والاقتصاد وذلك من خلال العودة إلى المهام الموكلة لكل مصلحة .

وعليه فإن مجلس المحاسبة يهدف من خلال هذه الرقابة إلى التحكم في استعمال وتنصيب الموارد بطريقة تضمن أكثر عقلانية تنفيذ النفقات العمومية من خلال المصادر المتاحة.

وفي نهاية عملية الرقابة يقوم المجلس بتقديم توصيات واقتراحات أساسية لتحسين فعالية ومردودية تسيير المصالح العمومية.

ويتمثل عمل قضاة الرقابة على التسيير في:

1. تقييم تنظيم المؤسسة.
2. تقييم الموارد البشرية.
3. تقييم نظام الرقابة الداخلية.
4. تقييم الإنتاج والإنتاجية.
5. عرض وتحليل الوضعية المالية.
6. تقييم الاستثمارات ومردوديتها بالنسبة للمؤسسة.
7. تقييم الوسائل المتاحة.

المطلب الثاني: رقابة المفتشية العامة للمالية IGF

إن التسيير الذي يقوم به الآمرون بالصرف خاضع لرقابة وفحص المفتشية العامة للمالية والتي تعتبر هيئة رقابة خاضعة لوصاية وزارة المالية ، ويخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية كل من مصالح الدولة والجماعات الإقليمية و مختلف الهيئات الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية وكذا المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والتعاونيات الفلاحية العمومية⁽¹⁾.

وقد تم تحديد صلاحياتها من خلال المرسوم التنفيذي 78/92 في مادته الثانية والتي تتمثل في:

- ﴿ الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي ؟
- ﴿ الدراسات والخبرات ذات الطبيعة الاقتصادية ، المالية والتقنية مع إمكانية التعاون مع إدارات عمومية أخرى ؟

⁽¹⁾ المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 78-92 المتعلق بالمفتشية العامة للمالية.

◀ التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط إجمالي ، أو قطاعي أو لفرع بطلب من السلطات العمومية أو الهيئة المعنية ؟

◀ الدراسات والتحاليل المالية والاقتصادية لتقييم فعالية التسيير ؟

◀ الدراسات المقارنة في الزمان والمكان المتعلقة بطرق التسيير على المستوى الداخلي والخارجي بالنسبة لتنفيذ النفقات العمومية تتم الرقابة من خلال فحص الوثائق ومراجعةها في عين المكان شكلاً ومضموناً.

الشكل : حيث يقوم المفتشون التابعون للمفتشية العامة للمالية بالتأكد من وجود وصحة الدفاتر و الوثائق المالية والمحاسبية المتمثلة في الميزانية، الحساب الإداري، سجلات الجرد ، سندات الطلب ، الفواتير وغيرها من الوثائق المحاسبية الأخرى و التأكد من مدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.

المضمون : وهنا يقوم المفتشون بالتحقيق في سير وعمل المصلحة العمومية بصفة فجائية وغير متوقعة قصد اكتشاف أي إهمال أو عدم الجدية من طرف الساهرين على هذه المصالح في تأدية الوظائف المنوطة بهم من خلال قيام المفتشون بفحص الصندوق والتأكد من الأموال و القيم المتاحة للإدارة قصد تحقيق أهدافها و مقارنتها مع التسجيلات المحاسبية ، إضافة إلى التدقيق في وثائق الإثبات المختلفة و يتم تحرير محضر يتضمن كل الملاحظات والمخالفات المسجلة يقوم بإمضائه كل من المفتشين و المحاسب العمومي.

و بعد ذلك يعقد المفتشون اجتماعاً مع مسؤولي الهيئة الخاضعة للرقابة لإعلامهم بإرسال بعثة تحقيق وذلك بهدف معرفة تنظيم وسير الهيئة لتسهيل عملية الرقابة ، وبعد ذلك تنتقل عملية الرقابة إلى الآمررين بالصرف للتأكد من التطابق بين العمليات المسجلة و الوثائق الثبوتية المتعلقة بها.

الفصل الرابع: حالات تطبيقية على تنفيذ النفقات العمومية

تتضمن ميزانية التجهيز للدولة قسمين من العمليات: عمليات الاستثمار والعمليات برأس المال، وبالنسبة لبرامج التجهيز العمومي تتضمن مجموعة البرامج المنفذة من طرف الدولة في إطار برنامج الاستثمار متوسطة المدى والمحدة وفقاً لمجموعة الأهداف المحددة التي تضعها الحكومة، ونجده أنها تذكر في الجدول C لقانون المالية وفق الترتيب التالي: الصناعات المصنعة، الطاقة والمناجم، الفلاحة والري، الخدمات الإنتاجية، الهياكل القاعدية الاقتصادية والإدارية، التعليم والتكوين، التجهيزات الاجتماعية والثقافية، السكن، البرامج البلدية للتنمية، استثمارات أخرى.

وبحسب المادة الرابعة من المرسوم التنفيذي 98-227 المؤرخ في 13 يوليو 1998 المتعلّق بنفقات التجهيز للدولة فإن نفقات التجهيز العمومي للدولة تقسم إلى:

نفقات التجهيز العمومي المركزة : والمتمثلة في البرامج القطاعية المركزية PSC والتي تتحذى في شكل مقررات الوزراء المختصين باسم الوزارة أو باسم المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الموضوعة تحت وصايتها ومتعددة المؤسسات التي تتمتع بالاستقلالية المالية والإدارات المتخصصة.

نفقات التجهيز العمومي غير المركزة: والتي تقسم بدورها إلى البرامج القطاعية الغير مركزية PSD ومتعددة البلدية للتنمية PCD .

وسنتناصر في دراستنا علىتناول البرامج القطاعية الغير مركزة حيث ستناول في القسم الأول من هذا الفصل مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بميزانية التجهيز (البرامج القطاعية الغير مركزة) وفي القسم الثاني ستناول بالدراسة أحد البرامج المنفذة على مستوى ولاية ورقلة ألا وهو البرنامج التكميلي لمشروع دعم النمو لسنة 2006 والمتعلق بتطوير وتحديث تحصيص حي بوزید ببلدية الرويسات.

المبحث الأول: البرامج القطاعية للتنمية

في هذا المبحث ستناول كمرحلة أولى مدونة الاستثمارات وترميزها ثم ستناول إجراءات تسيير الاستثمارات.

المطلب الأول: مدونة الاستثمارات وترميزها

أولاً: مدونة الاستثمارات

إن نظام رخص البرنامج يقوم على أساس مدونة استثمارات والتي يحددها المنشور 01/88 المتعلق بالاستثمارات العمومية و المنشور 02/88 المتعلق بتحديد طبيعة الاستثمارات المخططة وفي هذا الإطار فإن وضع مدونة الاستثمار يهدف إلى:

- السماح بالربط بين برامج الاستثمار وأهداف إشباع الحاجات المتعلقة بالمصالح العمومية.

- السماح بمتابعة تنفيذ الاستثمارات.

- تسهيل القيام ب المختلفة التحاليل الاقتصادية والمالية القائمة على الاستثمار.

وتقسام مدونة الاستثمار إلى ثلاثة مستويات:

القطاع: والذي يواكب النشاطات الكبرى على مستوى الاقتصاد الكلي حيث تتضمن المدونة تسعه قطاعات .

القطاع الصرعي: حيث يقسم القطاع إلى عائلات نشاط، فروع أو برمج وبحد ذكر أربعون(40) قطاعاً فرعياً على مستوى مدونة الاستثمارات.

الباب: الذي يعتبر الوحدة القاعدة للتصنيف ويتضمن الباب فرع النشاط أو هدف أساسى وهام بالنسبة للاقتصاد الوطنى.

المادة: حيث يقسم الباب إلى مواد وذلك حسب طبيعة وخصوصية كل استثمار وكل باب يتضمن تسع (9) مواد على الأكثر.

ثانياً: ترقيم وترميز الاستثمارات

وينقسم الترقيم والترميز إلى:

1- ترقيم المسيرين: إن ترقيم المسير (الأمر بالصرف) هو رمز يتكون من ستة (6) أرقام محددة في سجل موجود على مستوى وزارة المالية والتي تحدد نوعية مسیر میزانیة التجهیز للدولة بالرجوع إلى المواد 23 ، 25 و 26 من القانون 21/90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية وبالنسبة لرمز مسیر ولاية ورقلة (الوالى) هو 262130 .

2- ترميز القرارات والعمليات: بصفة عامة ترميز القرارات وتحديد العمليات يقوم على رقم ثابت لكل قرار ورقم تحليلي بالنسبة للعمليات.

وبالنسبة للبرامج القطاعية الغير مرکزة فإنها تتطلب إعداد : قرار البرنامج من وزير المالية ، وقرار من الوالي بالنسبة لكل عملية .

* قرار البرنامج: هذا القرار يتخذ من طرف وزير المالية ، ويحدد بعدد يتضمن ستة أرقام:

- الرقم الأول والثانى: يتعلق بسنة تسجيل رخصة البرنامج.

- الرقم الثالث والرابع: يتعلق برمز الولاية.

- الرقم الخامس والسادس: يتضمن الرقم التسلسلي للقرار.

ومثال على ذلك: العدد 063003 يعني القرار الثالث المتعدد بالنسبة لولاية ورقلة لسنة 2006.

* قرارات الوالي: حيث يقوم الوالي بالتخاذل قرارات لتنفيذ قرارات البرنامج ، هذه القرارات تتخذ حسب كل عملية ؛ ويتضمن قرار الوالي رقمين أحدهما ثابت والأخر تحليلي.

- الرقم الثابت: وهو عدد يتكون من تسعه أرقام موضوعة من طرف مصالح الولاية حيث أن:

الستة أرقام الأولى: هي نفس الأرقام المذكورة في قرار البرنامج الذي استند إليه قرار الوالي.

الثلاثة أرقام التالية: تتضمن الرقم التسلسلي الذي يضعه الوالي بالنسبة لكل عملية .

ومثال على ذلك الرقم 06300305 يخص العملية الخامسة المنفذة من طرف والي ورقلة تبعاً لقرار البرنامج رقم 063003 المتعدد من طرف وزير المالية.

- الرقم التحليلي: هذا الرقم يوضع من طرف مصالح الوالي ويكون من 17 رقم وحرف كما يلي:

الوضعية 1 : حرف يتعلق بطبيعة البرنامج (S : spécial ، N :normal)

الوضعية الثانية: حرف يتعلّق بالفترة المعيّنة.
الوضعية 3: رقم يتعلّق بطبيعة التمويل (5 : مساهمة نهائية، 6 : مساهمة مؤقتة ، 7 : تمويل ذاتي، 8: تمويل مختلط)

الوضعية 4 و 5 : ثلاثة أرقام تتعلّق بالباب.
الوضعية 7 : رقم المادة
من الوضعية 8 إلى 13 : ستة أرقام خاصة برمز مسیر العملیة.
من الوضعية 14 إلى 17: سنت رخصة البرنامج.
* الوضعية 16 و 17 : الرقم التسلسلي للعملية.

المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ نفقات الاستثمار العمومي PSD

قبل تنفيذ عمليات الاستثمار العمومي تأتي مرحلة التحضير والمصادقة. فتبدأ مرحلة التحضير عن طريق تعليمات توجيهية التي تقدمها مصالح وزارة المالية والتي تأخذ في الحسبان التوازنات المالية للسنة والتي تعطي نظرة اقتصادية كلية ومالية وتحدد الأولويات الوطنية والقطاعية. واستناداً إلى التوجيهات تقوم مختلف الوزارات والهيئات العمومية المعنية بعرض اقتراحات توجه إلى وزارة المالية ولا يمكن أن تعرّض على التحكيم الأولى الذي تقوم به مصالح وزارة المالية إلا البرامج التي بلغت الاتكمال الكافي la maturation للانطلاق في التنفيذ وبالتالي يجب توفر العناصر التالية:

- الأرض التي يقام عليها البناء.
- الدراسات والعناصر التي تثبت جدوى المشروع.
- تقديم المشروع حسب نتائج الدراسات.
- آجال الإنجاز والدفع.
- طرق الإنجاز.
- تقييم تأثير العملية على ميزانية التسيير.
- تقدير تكلفة البرنامج مع طرق التمويل.

وبعد إتمام هذه العملية (التأكد من اكتمال المشروع maturation) يتم عرض مشروع الميزانية على المصادقة البرلمانية .

وفي إطار تنفيذ ميزانية الدولة للتجهيز يقوم الأمر بالصرف الرئيسي بتفويض رخص البرنامج واعتمادات الدفع عن طريق الوثائق التالية:

- جداول منح أو أمر تفوّيض أو سحب اعتمادات الدفع.
- أوامر تفوّيض رخص البرنامج الإجمالية.
- أوامر تفوّيض رخص البرنامج المفصلة بالنسبة للأمررين بالصرف الثنائيين.

- مستخرج من أوامر تفويض رخص البرنامج.
- أوامر سحب رخص البرنامج من طرف كل آمر بالصرف ثانوي.
- مستخرج من أمر سحب رخص البرنامج.

إن وضع البرنامج القطاعي الغير مركز حيز التنفيذ يكون في إطار رخص البرنامج واعتمادات الدفع المقسمة حسب كل قطاع والمحددة في قانون المالية.

أولاً: تسيير رخص البرنامج

إن رخصة البرنامج تتضمن الحد الأقصى للنفقات التي يسمح للأمراء بالصرف الالتزام بها لتنفيذ الاستثمارات وهي سارية المفعول إلى غاية انقضاءها، وتتحذ رخص البرنامج في شكل قرار تسجيل ، إعادة تقييم ، تغيير الهيكلة والتكاليف ، الغلق ؟ وتتضمن رخص البرنامج : القطاع ، القطاع الفرعي ، الباب ، المادة ، المسير ، رقم العملية؛ ويتم وضع رخص البرنامج في شكل مواد حيث أن:

المادة الأولى: تتضمن بيان العملية.

المادة الثانية : تتضمن تكلفة العملية.

المادة الثالثة : تتضمن هيكلة التكاليف ، طبيعة التمويل ن الأجل ، نتائج الاستثمار.

إن هيكلة التكاليف تتضمن العناوين التالية:

- الدراسة والهندسة.

- البناء والهندسة المدنية.

- الأشغال العمومية.

- آلات وتجهيزات.

- وسائل النقل والصيانة.

- تقديم الخدمات الخارجية.

في كل عملية تفويض رخص البرنامج يقوم الأمر بالصرف الرئيسي بإصدار أربعة نسخ من أمر التفويض أو سحب رخصة البرنامج التي توجه إلى رقابة وتأشيره المراقب المالي ويتحذ تفويض رخص البرامج طابع متعدد السنوات . pluriannuel

وقد عملية تسيير رخص البرنامج بالتسجيل ، التفرييد ، تغيير رخص البرنامج ، غلق العملية.

1- التسجيل: يتم تسجيل رخص البرنامج عن طريق قرار برنامج لكل ولاية والتي تقسم فيها رخص البرنامج حسب القطاعات الفرعية ، ويتم اتخاذ قرار البرنامج من طرف وزير المالية .

إن رخص البرنامج المسجلة تعطي البرنامج الجديد للسنة والتعديلات الخاصة بتكليف البرامج التي هي في إطار الإنجاز.

2- التفرييد: في إطار قرار البرنامج الصادر عن وزير المالية يقوم الوالي بتفرييد العملية عن طريق قرار يتحذ في

شكل تنظيمي ويوجه إلى المصالح المعنية، ولا يمكن للوالي أن يفرد البرامج القطاعية الغير مركزة PSD إلا تلك التي بلغت الالكمال الكافي الذي يسمح بالانطلاق في الإنجاز خلال السنة.

3- تعديل رخص البرنامج: إن العمليات المذكورة في قرار البرنامج يمكن أن تكون موضوع تغيير حسب القواعد التنظيمية في حدود رخصة البرنامج للقطاع الفرعى.

4- غلق العملية: إن البرامج ومشاريع التجهيز العمومي الخاص بالبرنامج القطاعي الغير مركز يجب أن تكون موضوع غلق وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية.

وقد تم تحديد الشروط والكيفيات المتعلقة بذلك عن طريق التعليمية الوزارية المشتركة المؤرخة في 05 أفريل 1997 وبالنسبة للبرامج القطاعية الغير مركز يجب أن تميز بين:

- نشاطات غلق قرارات البرنامج الخاصة بوزارة المالية.
- قرارات غلق العمليات التي تعود للوالي.

وتوجد أنواع الغلق التالي:

. العمليات المنتهية الغير مستمرة: وهي التي يتم إنجازها مادياً ومالياً وبصفة إجمالية ولم يتم بشأنها منازعات مالية أو قانونية.

. العمليات المنتهية المستمرة: هي التي تم إنجازها مادياً وبصفة إجمالية (على الميدان) ولم يتم ترصيدها بسبب المنازعات المالية والقانونية.

. العمليات التي تم الشروع فيها وتوقفت: حيث تمت دراستها وتسجيلها وأو تم الشروع في إنجازها ثم تم التخلص منها.

. العمليات التي لم يشرع فيها: وهي التي تم بشأنها إصدار قرار التفريذ من طرف الوالي ولم تعرف أية عملية للتنفيذ.

وبالنسبة للبرامج القطاعية الغير مركز فعملية الإغلاق الفعلية تطبق فقط على العمليات المسجلة من طرف الوالي في إطار تنفيذ قرارات البرنامج ، وهنا يكلف الوالي بالقيام بعملية الغلق.

ونجد أن قرارات البرنامج يمكن أن تكون موضوع غلق فعلي بعد خمس سنوات من تاريخ تسجيلها .

هذه الرقابة تتضمن في مرحلة أولى ضمان التوافق بين المعلومات الموجودة في بطاقة الالتزام وتلك الموجودة في قرار الأخذ في الحساب.

من جهة أخرى يجب على المراقب المالي أن يضمن وجود تأشيرة لجنة الصفقات العمومية التي تتخذ في شكل قرار مكتوب.

المبحث الثاني: برنامج تطهير وتحصيص حي بوزيد ببلدية الرويسات

وستتناول في هذا البحث تنفيذ إحدى البرامج القطاعية الغير مركزة والخاصة بولاية ورقلة ألا وهو مشروع تطهير تحصيص حي بوزيد بالرويسات ، حيث سنتناول في المطلب الأول معطيات حول المشروع ، وفي المطلب الثاني سنتطرق إلى عملية التنفيذ والرقابة.

المطلب الأول : معطيات حول المشروع

لقد خصص لولاية ورقلة رخصة برنامج إجمالية قدرت بخمسة ملايين وأربعين مليوناً وواحد وخمسون مليوناً وأربعين مليوناً وثمانية آلاف دينار جزائري (5.451.408.000 دج) فيما يخص البرامج القطاعية الغير مركزة لسنة 2006 وذلك وفق مقرر البرنامج الصادر عن وزير المالية و المؤرخ في 2006/01/02 والذي يحمل الرقم الثابت 06/30/02 حيث يقوم الوالي بتفريد هذا البرنامج وفق التنظيم المعمول به.

ومن ضمن المشاريع المسجلة ضمن هذا المقرر ما يتعلق بالقطاع رقم 3 الذي يحمل عنوان الفلاحة والري والذي رصد له مبلغ قدر ب 611.000.000 دينار جزائري والمقسمة إلى ثلاثة قطاعات فرعية:

- القطاع الفرعى 32: مشاريع الري الكبرى الذى خصص لها مبلغ 343.000.000 دينار جزائري.
- القطاع الفرعى 33: منشآت الري الصغرى والمتوسطة بمبلغ 25.000.000 دينار جزائري .
- القطاع الفرعى 34: الغابات بمبلغ 18.000.000 دينار جزائري

ومن بين البرامج المنتسبة إلى القطاع الفرعى 33 برنامج تطهير تحصيص حي بوزيد ببلدية الرويسات.
وتتمثل الأهداف الرئيسية من هذه العملية في :

- تطهير الأحياء.
- القضاء على الحفريات والآبار المتواجدة بوسط المدينة.
- تحسين شروط النظافة
- القضاء على الأمراض المتنقلة عبر المياه MTH بالقضاء على وجود المياه القدرة.

وقد أشرف على دراسة المشروع: مكتب الدراسات BETPROGETO

مسير المشروع: يقوم بالإشراف على تنفيذ مشروع تطهير تحصيص حي بوزيد بالرويسات مديرية الري لولاية ورقلة.

شروط التنفيذ: تمثل شروط تنفيذ هذا البرنامج في:

- الوسائل المستعملة: إن توفير وسائل التنفيذ يكون على عاتق المؤسسة القائمة بإنجاز المشروع .
- الأجل: يقدر أجل التنفيذ بـ : 12 شهرا.

تكلفة المشروع: تقدر تكلفة المشروع بعشرين مليون دينار جزائري (80.000.000 دج) حيث تم تقسيم مبلغ المشروع حسب التنفيذ إلى:

- الدراسات والهندسة: قدر المبلغ الخاص بختلف الدراسات والهندسة بأربعة ملايين و ثمانمائة ألف دينار جزائري (7.500.000 دج)
- الأشغال العمومية: يبلغ قدر بخمسة وسبعون مليون دينار جزائري (775.000.000 دج).
- تكاليف أخرى (الإشهر): قدر المبلغ بمائتا ألف دينار جزائري (200.000 دج).

المطلب الثاني: تنفيذ المشروع والرقابة عليه

أولاً: أبعاد التنفيذ

كما سبق وأن ذكرنا يدخل في عملية تنفيذ العمليات الخاصة بالنفقات العمومية نوعين من الأبعاد ألا وهمما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي ؟

وبالنسبة لتنفيذ هذا البرنامج فإن الآمر بالصرف هو والي ولاية ورقلة الذي يتدخل بكونه آمر بالصرف ثانوي لأنها بقصد تنفيذ ميزانية الدولة - يتخذ صفة الآمر بالصرف الرئيسي في حالة تنفيذ ميزانية الولاية - وبالتالي فإن جميع العمليات الخاصة بالالتزام بالنفقات الخاصة بالمشروع ، تصفيتها ، والأمر بدفعها يقوم بها والي ولاية ورقلة لأنه هو المختص بتفريد البرامج في إطار مقررات البرنامج الصادرة عن وزير المالية الذي يحمل في هذا البرنامج الرقم الثابت 06/30/02 .

ويقوم بعمليات الدفع الخاصة ب مختلف حوالات الدفع التي يصدرها الوالي أمين خزينة ولاية ورقلة والذي يتخذ صفة محاسب رئيسي للدولة والذي يمكنه تفويض جزء من صلاحياته إلى وكلاء الدفع المعينين من طرف الآمر بالصرف والمعتمدين لديه ولا يمكن أن يقوم أمين خزينة ولاية ورقلة من القيام بإتمام عمليات الدفع إلا فيما يتعلق بحوالات الدفع التي تحمل تأشيرة المراقب المالي لورقلة بعد التأكد والتحقق من جميع المعلومات والوثائق الشبوتية وفق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

ثانياً: عملية الرقابة على التنفيذ

حيث أن نفقات التجهيز كغيرها من النفقات العمومية تم عليها الرقابة في مرحلتين: الرقابة القبلية والرقابة البعدية // الرقابة السابقة :

إن مسیر عملية التجهيز العمومي يرفق مع بطاقة الالتزام سواء الصفقة (و التعديلات الجارية عليها) أو سند الطلب ، الفواتير

هذه الرقابة تتضمن في المرحلة الأولى ضمان التوافق بين المعلومات الموجودة على بطاقة الالتزام وتلك الموجودة في قرار الأخذ في الحساب الذي يقوم بمنحه المراقب المالي بعد التأكد من وجود تأشيرة لجنة الصفقات العمومية التي تتحذ في شكل قرار مكتوب، وبالتالي فنحن هنا أمام الرقابة على الصفقات العمومية والتي تتضمن:

رقابة لجنة الصفقات العمومية: حيث أن التأشيرة على الصفقات العمومية تمنح من طرف لجنة الصفقات العمومية، هذه الأخيرة تعتبر مركز القرارات المتعلقة بالصفقات العمومية ، وتكون التأشيرة في شكل قرار مكتوب من طرف رئيس لجنة الصفقات العمومية ويتم منح التأشيرة بعد التأكد من استفاء جميع الشروط القانونية والتنظيمية

المتعلقة بالصفقة لا سيما التأكيد من المبلغ الذي يعتبر الشرط الأساسي الذي يميز الصفقة والطلب فعند تجاوز المبلغ ستة ملايين دينار جزائري بالنسبة لعمليات الأشغال تعتبر صفقة وفي الحالة العكسية فهي سند طلب ومنه ومن خلال المعطيات المتاحة لدينا عن المشروع فإن المبلغ يتجاوز السقف المحدد قانونا والمقدر هنا بثمانية ملايين دينار جزائري ، والمدف من التأكيد من مبلغ الصفقة هو عدم ترك مجال للإدارة للتلاعب و اختيار الطريقة الأبسط (استعمال سندات الطلب) نتيجة لعقد الإجراءات الخاصة بالصفقة العمومية.

كما يتم من خلال رقابة لجنة الصفقات العمومية التأكيد من جدوا المشروع الاقتصادية والاجتماعية وذلك لضمان الاستعمال الأمثل والفعال للأموال العمومية.

رقابة المراقب المالي: بعد تقديم بطاقة الالتزام إلى المراقب المالي من طرف الأمر بالصرف يقوم بالتأكد من عدة نقاط خصوصا تأشيرة لجنة الصفقات العمومية ، الصفقة المكملة، الفواتير، سندات الطلب ... وفي حالة وجود عدم شرعية للالتزام أو عدم مطابقتها للتشريع و التنظيم يقوم المراقب المالي برفض مؤقت أو نهائيا حسب الحالة.

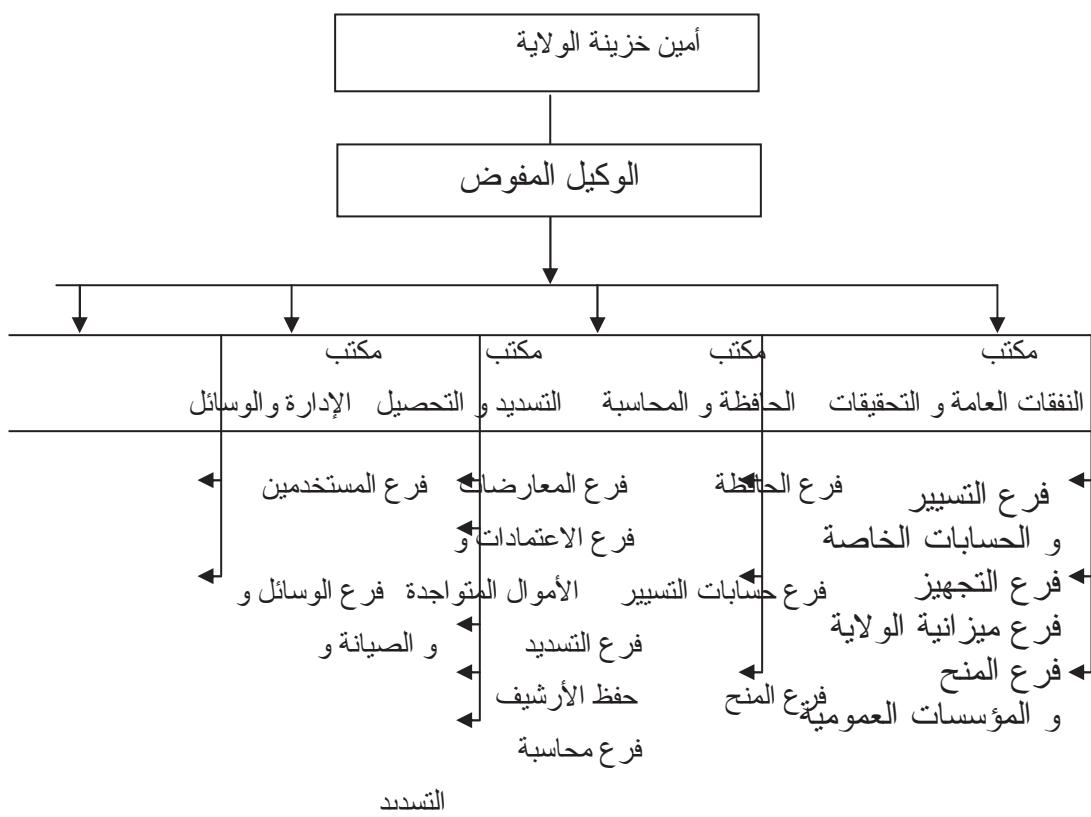
2/ الرقابة البعدية: وهي التي يقوم بها كل من مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية وفق الإجراءات السابق ذكرها عند تناول الرقابة البعدية على تنفيذ الصفقات العمومية.

تعتبر خزينة الولاية من بين المصالح الخارجية للخزينة التي تقع تحت سلطة المدير المركزي للخزينة ، يشرف عليها أمين الخزينة الولائي المعين من طرف وزير المالية .

و خزينة ولاية بومرداس تابعة إداريا للمديرية الجهوية ببومرداس و هي مكلفة بتنفيذ جميع العمليات المالية (عمليات الإيرادات و النفقات) و ميزانية الدولة و الحسابات الخاصة بالخزينة و ميزانية الولاية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تتولى تسييرها ، حيث تكون ولاية بومرداس من 04 مكاتب مقسمة إلى فروع كما هو موضح في الشكل.

إلا أن أهم ما تقوم به خزينة الولاية آخر و أعقد مرحلة من مراحل تنفيذ النفقه العمومية ألا و هي عملية الدفع التي تجد أهميتها في كونها تؤدي إلى تحويل الأموال العمومية لحساب الغير لذلك فإن تنفيذ النفقات على مستوى الولاية يمكن تصنيفه إلى نفقات تسيير سواء كانت للدولة أو الولاية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و كذلك نفقات التجهيز التي تسجل على شكل رخص برامج ، و تتفذ باعتمادات الدفع ، و كذلك هناك بعض العمليات الخاصة بالخزينة و نفقات دون أمر بدفع.

الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية بومرداس:



و سنتطرق في هذا الفصل إلى إجراءات تنفيذ نفقات التسيير و كذا نفقات التجهيز و هذا على مستوى الولاية من طرف أمين خزينتها.

المبحث الأول: تنفيذ نفقات التسيير على مستوى خزينة الولاية

تتضمن نفقات التسيير الأعباء و التكاليف التي تتحملها الدولة أو جماعتها المحلية لضمان السير العادي و اليومي لمختلف مصالحها بهدف استمرارية المرفق العام، و

من هنا تكتسي أهميتها وتحتل قسطاً كبيراً من النفقات العمومية سواء في ميزانية الدولة أو في الميزانيات العمومية الأخرى.

وتشمل نفقات التسيير حسب المادة 24 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلقة بقوانين المالية أربعة أبواب:

- أعباء الدين العمومي
- تخصيصات السلطات العمومية
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح
- التدخلات العمومية

المطلب الأول: نفقات تسيير المصالح اللامركزية

الميزانية العامة للدولة تخصص حصة لكل ولاية تحتوي على العناوين الثالث والرابع

من نفقات التسيير أي وسائل تسيير المصالح وتدخلات العمومية.

يتم توزيع اعتمادات التسيير حسب الدوائر الوزارية ومن ثم على مختلف المصالح اللامركزية والمديريات التابعة لها ونجد ذلك مفصلاً في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية في كل سنة ، وتشمل هذه النفقات إما تسديد أجور المستخدمين أو اقتداء مواد و لوازم لتسهيل مصالحها ، و تختلف إجراءات تنفيذ هذه النفقات من نوع آخر ومن هيئة أخرى وهذا طبقاً لقوانين التنظيمات المعمول بها .

الفقرة الأولى: تسديد مستحقات المستخدمين

تحتل نفقات المستخدمين النسبة الأكبر من اعتمادات التسيير في ميزانية الدولة لذلك فان تسديد الأجور والمرتبات هي من أهم عملية الدفع المنفذة على مستوى خزينة الولاية وتضم مستحقات المستخدمين ما يلي :

- الأجر القاعدي (Salaire de base) : محدد حسب الصنف الذي ينتمي إليه الموظف.

- التعويضات والمنح : وتحتفل من قطاع لأخر ، لكن عموما تشمل منحة المردودية (La prime de rendement) ، تعويضات المنطقة (indemnités de zone) والمنح العائلية .

بالنسبة لنفقات المستخدمين الالتزام يكون إجماليًا في بداية السنة عن طريق ما يعرف بـ L'état matrice initiale (الجداول القاعدية) وهي وثيقة محاسبية تحوي جميع عناصر المرتبات والتعويضات والمنح التي يتلقاها موظفو المصالح الامركزية ، يعدها الأمر بالصرف بناء على المعلومات المتعلقة بنفقات المستخدمين المتوفرة لديه حتى 31 ديسمبر من السنة السابقة ، وكذلك معطيات القوائم (الجداول الاسمية) Les états matrices nominatives) التي تعد نهاية كل سنة.

أما التغيرات التي تمس المرتبات خلال السنة فيجب أن تسجل ويتم الالتزام بها عن طريق القائمة التكميلية(L'état matrice complémentaire) في حالة زيادة الأجور ، أو عن طريق حالة اقتصاد(L'état matrice en économie) إذا نقص الأجر . ويجب أن تكون هذه الوثائق ⁰¹ مؤشرة من طرف المراقب المالي ، هذا في ما يخص بطاقة الالتزام (La fiche d'engagement) لكن على الأمر بالصرف أن يدفع معها الوثائق المحاسبية التالية :

- حوالات الدفع⁽⁰¹⁾ في ثلاثة نسخ:

- بيضاء تدمج فيها الوثائق الثبوتية وتضم إلى حساب التسيير الشهري
- صفراء تبقى في أرشيف الخزينة
- زرقاء تعداد للأمر بالصرف المعنى

- حالة الدفع (L'état de paiement)

- إشعار بالتحويل أو أوامر بالتحويل⁽⁰²⁾

01 حالة الدفع تحتوي على جملة من المعلومات : السنة المالية للتنفيذ ، رقم الفصل والمادة والبند الميزاني ، موضوع الخدمة وتاريخ أدائها ، «بلغ الحوالة بالأرقام والأحرف وتاريخ إمضتها»

02 L'ORDRE DE VIREMENT يرسل إلى الجهة الدافعة (مركز بريد ، بنك) والتي بدورها تعطيه للمستفيد أما AVIS DE VIREMENT يبقى عند مصالح الخزينة .

يتأكّد أمين خزينة الولاية عن طريق مكتب التحقيقات لميزانية التسيير من شرعية العملية وتطابق المبالغ المذكورة في مختلف الوثائق ثم يحول ملف النفقه إلى مكتب الاعتراضات والتحصيل الذي يراقب وجود اعتراضات ضد المستفيد أم لا وهي متمثلة أساساً في:

-01 saisie-arrêt : الذي يكون بشكل حكم قضائي يصدر بعد أن تقدم الجهة الدائنة بوثائق لدى المحكمة تثبت قيام دين لها على عاتق الموظف و في هذه الحالة يقطع مكتب الاعتراضات و التحصيل من مرتب الموظف المبلغ المنصوص عليه في Saisie-arrêt و عند إرسال الملف إلى مكتب نفقات التسيير (Le règlement) و يضع هذا المبلغ في حساب ضرفي ، لأن الأموال تعتبر تحت يد العدالة (Sous main) حتى يصدر قرار قضائي لصالح الجهة الدائنة يسمى Jugement de justice هنا تحول الأموال لحسابها نهائياً . validité

-02 ATD (avis de tiers détenteur) يصدره محاسب عمومي (غالباً ما يكون قابض الضرائب) يعلم فيه أمين الخزينة أن هذا الموظف مدين للدولة ، ولم يدفع ضرائب على عاتقه. و في هذه الحالة يتم مباشرة تحويل مبلغ (ATD) إلى حساب القابض و ما تبقى من المرتب يوضع في حساب الموظف.

العمليات المحاسبية: سأعتمد في شرح الإجراءات و العمليات المحاسبية على المخطط المحاسبي للدولة PCE و هو مدرج في الملحقات و ليس على المدونة NCT لأن الخزينة تتجه تدريجياً للاعتماد على PCE و ليس المدونة.

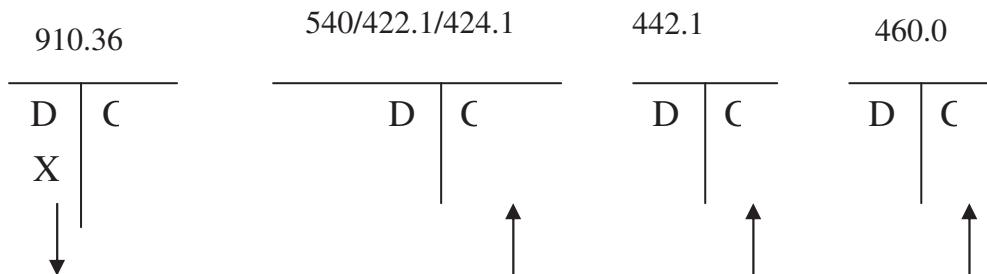
01- في حالة وجود اعتراضات

910.36		540/422.1/424.1	
D	C	D	C
X			X

نستعمل حساب 540 في جانب المدين (C) إذا كان المستفيد (الموظف) حساب جاري بريدي و نستعمل 422.1 إذا كان لديه حساب في إحدى البنوك ، أما إذا كان لديه حساب مفتوح في الخزينة نستعمل حساب 424.1.

- في حالة وجود اعترافات

Saisie-arrêt ATD



الفقرة الثانية: نفقات تسبيير المصالح

هي كل النفقات التي تخص تجهيز المكاتب و الآلات و الأجهزة المختلفة و الأثاث و الترميمات و هي غالبا أقل من سقف مبلغ الصفقة لذلك تتم بفوائير حيث يرسل الأمر بالصرف سند الطلب الذي يحدد نوعية السلع و كميتها إلى الممول و هذا الأخير يحرر فاتورة وفق الشروط المذكورة في المرسوم التنفيذي 305/95 الذي يحدد كيفيات تحrir الفاتورة التي تحتوي المعلومات التالية:

- رقم الفاتورة و تاريخ تحريرها (لحساب آجال التقادم الرباعي)

- المقر الاجتماعي و الاسم الكامل للدائن

- رقم السجل التجاري

- التعريف الجبائي للدائن (L'indentification fiscal)

- رقم حسابه البريدي أو البنكى أو في الخزينة إن وجد

- كمية السلع و نوعيتها و السعر الوحدوي
- السعر الإجمالي بالأرقام والأحرف

يقدم الامر بالصرف ملف النفقة الذي يحتوي على حواله الدفع في ثلاثة نسخ، بطاقة الالتزام مؤشرا من طرف المراقب المالي، سند الطلب ، الفاتورة حاملة لختم الامر بالصرف الدال على أن الخدمة مؤداة .

أما بخصوص العمليات المحاسبية فهي نفسها المذكورة أعلاه سواء في حالة وجود اعترافات أو عدم وجودها.

المطلب الثاني: نفقات تسيير مصالح الولاية و المؤسسات العمومية ذات

الطابع الإداري

الفقرة الأولى: نفقات ميزانية الولاية

باعتبار ميزانية الولاية تخضع لنفس القواعد المحاسبية التي تخضع لها ميزانية الدولة فإن عمليات تنفيذها لا تختلف كثيرا عن تلك المنفذة في إطار ميزانية الدولة ، غير أن الاختلاف المسجل يمكن في أن أمين الخزينة الولائي عند تنفيذه لنفقات ميزانية الولاية يراقب:

- Disponibilité des crédits

- Disponibilité des fonds

إذ يمكن أن تكون أمام حالة توفر الاعتمادات ويرفض أمين خزينة الولاية الدفع لعدم توفر الأموال في الخزينة أي لا يمكن الدفع على المكتشوف كما هو الحال بالنسبة لميزانية الدولة، و يمكن في حالة وحيدة الدفع على المكتشوف بالنسبة لميزانية الولاية و هي في الأشهر الثلاثة الأولى من السنة نظرا للعدم إعداد الميزانية الأولية بشكل يسمح بتنفيذها شريطة وجود تعليمة وزارية تسمح بذلك.

و ما يميز ميزانية الولاية هو انقسامها إلى جزأين:

- ميزانية أولية (Budget primitif): يصوت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ و يكون تنفيذها في الفترة الممتدة من 01 يناير إلى 31 ديسمبر من سنة التنفيذ.
- ميزانية إضافية (Budget complémentaire): يحضر عادة في شهر جويلية إلى أوت و يستمر العمل بها لغاية 31 مارس من السنة الموالية لسنة التنفيذ، و هذه الميزانية واقعية أكثر من الأولية لأنها تحاول تعديل و تدارك النقصان التي ظهرت عند تنفيذ الميزانية الأولية .
و عند عدم كفاية الاعتمادات في بند معين يمكن للوالى إجراء تحويل من بند آخر شريطة أن يكون من نفس الفصل، أما إذا كان يريد التحويل من فصل إلى فصل فيجب هنا موافقة المجلس الشعبي الولائى.

العمليات المحاسبية:

01 - دفع نفقات الميزانية الأولية للولاية:

Exercice courant

411.1		Compte bénéficiaire	
D	C	D	C
X			X
↓			↑

02 - دفع النفقات في إطار الميزانية الإضافية للولاية :

Exercice précédent

411.2		Compte bénéficiaire	
D	C	D	C
X			X
↓			↑

قد تظهر بعض النفقات المستعجلة التي لم تؤخذ في الحسبان عند إعداد الميزانية الأولية و هذا قبل التصويت على الميزانية الإضافية ، في هذه الحالة يفتح لها اعتماد و تسبيق و يتم تمويلها من الصندوق المشترك للجماعات المحلية FCCL و تدرج في الميزانية الإضافية.

إذا بقيت اعتمادات من تنفيذ الميزانية الأولية فإنها لا تخضع لقاعدة

«Les crédits tombent en exercice clôt» بل يتم الاحتفاظ بها و تدفع منها نفقات الميزانية الإضافية ، و للأمر بالصرف (الوالى) الحق في الأمر بالصرف حتى 15 مارس من السنة (Période complémentaire) و الدفع متاح للمحاسب العمومي حتى 31 مارس.

الفقرة الثانية: نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

إن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لها استقلال مالي و إداري ، لذا يتم تنفيذ ميزانيتها من طرف مديرها الذي يعتبر الأمر بالصرف ، أما عملية الدفع فتكتفى بها خزينة الولاية (إذا كانت هذه المؤسسة العمومية ولائية وليس وطنية).

من الناحية المحاسبية هناك مؤسسات عمومية ذات طابع إداري يسير ميزانيتها محاسب خاص معتمد من طرف وزير المالية ، لكن ليس له صفة محاسب عمومي ، فلا يمكنه استعمال PCE مثلًا لذا يأخذ الأموال الخاصة بالمؤسسة من الخزينة العمومية لأن حسابها مفتوح لدى الخزينة بصفتها مراسل¹⁽⁰¹⁾(Correspondant)

1 Les correspondants (المراسلون) الحساب الرئيسي PCE 41 وهم ملزمون بفتح حسابهم في الخزينة مثل الولاية، البلديةAlgérie poste , EPA

• المودعون (Les déposants) الحساب الرئيسي PCE 42 وهم غير ملزمين بفتح حساب لدى الخزينة و مثالهم البنوك التجارية، الخواص، وكلاء الجماعات المحلية.

و هناك مؤسسات عمومية ذات طابع إداري يسير ميزانيتها لمحاسب عمومي رئيسي (أمين خزينة الولاية مثلا).

تستفيد المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من إعانت تسخير حسب ما ورد في المادة 46 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية ، و يقوم الوزير المكلف بالقطاع الذي تنتهي إليه المؤسسة بتقدير و توزيع هذه الاعتمادات على مختلف المؤسسات حسب كل ولاية ، كما تتحصل خزينة الولاية على نسخة من ميزانية المؤسسات التي تتولى تنفيذ عملية الدفع الخاصة بميزانيتها .

العمليات المحاسبية:

-1- إعانت التسخير :

يقوم أمين الخزينة المركزي (TC) بالعملية التالية :

$\begin{array}{c} 910.3 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 450.2 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

هنا يأتي دور أمين خزينة الولاية (TW)

$\begin{array}{c} 341.1 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 414.1 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

ثم يقوم أمين الخزينة المركزي بتسوية العملية التالية:

$\begin{array}{c} 450.2 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 341.1 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

2 - دفع نفقات من ميزانية EPA

$\begin{array}{c} 414.1 / 414.0 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} \text{Compte bénéficiaire} \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	--

إذا لم يكن للمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري محاسب خاص أي أمين خزينة الولاية هو الذي يسير ميزانيتها يستخدم 414.0، أما إذا كانت ميزانيتها مسيرة من قبل محاسب خاص بها فتستخدم الحساب 414.1 و هذا المحاسب الخاص ملزم بإعداد حساب تسبيير و يرافقه أمين خزينة الولاية.

المبحث الثاني: تنفيذ نفقات التجهيز على مستوى خزينة الولاية

إن أهم ما يميز النظام الميزاني الجزائري هو تمييزه في ميزانية التجهيز العمومي بين البرامج العادية و التكميلية ، وبين برنامج الإنعاش الاقتصادي و برنامج دعم النمو ، حيث أن الصنف الأول يتعلق بالبرامج القطاعية المركزية و غير المركزية و المخططات البلدية للتنمية بينما الصنف الثاني عبارة عن حساب تخصيص خاص لكنه ذو طابع مميز سواء من حيث المبالغ الهائلة المرصودة له أو من حيث طريقة تسييره ، بالإضافة إلى البرنامج الخماسي الذي بادر به رئيس الجمهورية و هو عبارة عن برنامج تكميلي .

المطلب الأول: البرامج العادية للتجهيز

يفرق المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13يوليو 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز في مادته الرابعة بين نفقات التجهيز المنفذة في إطار البرامج القطاعية المركزية PSC و تلك المنفذة في إطار البرامج القطاعية غير المركزية PSD و المخططات البلدية للتنمية PCD ، هذه البرامج يفوق تنفيذها السنة الواحدة و مبالغها كبيرة لذا يتم إنجازها عن طريق صفقات عمومية .

الفقرة الأولى : البرامج القطاعية المركزية PSC

تخص التجهيزات العمومية المركزية تجهيزات الإدارات المركزية و المؤسسات العمومية و المؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي و الإدارات المتخصصة .

و نميز في هذه البرامج بين رخص البرامج AP (و التي تمثل الحد الأقصى للنفقات التي يؤذن للأمر بالصرف باستعمالها و تبقى صالحة دون تحديد مدتها حتى يتم إلغائها أو غلق العملية ، و تعتبر استثناء على مبدأ سنوية الميزانية) و اعتمادات الدفع CP (و التي هي عبارة عن التخصيصات السنوية التي يمكن للأمر بالصرف صرفها خلال السنة في إطار تنفيذ رخص البرنامج .

و البرامج القطاعية الممركزة تبلغ سنويًا من طرف وزير المالية للوزراء القطاعيين المعنيين و مسئولي الإدارات المتخصصة و المؤسسات ذات الاستقلال المالي بواسطة مقرر برنامج (Décision programme) أما مقرر تسجيل المشروع فيعد من طرف الوزراء المعنيين أو مسئولي الإدارات المتخصصة.

و نشير إلى أن الأمر بالصرف في حالة رخص البرنامج يمكنه القيام بالالتزام فقط و عندما يحصل على اعتمادات الدفع يمكنه الأمر بالصرف (L'ordonnancement) و يمكن للمحاسب القيام بعملية الدفع .

يعد مقرر البرنامج و مقرر تسجيل المشروع بناء على الملف التقني للمشروع الذي يشمل:

- بطاقة فنية تتضمن المحتوى المادي و كلفة المشروع و رزنامة الإنجاز.
- تقرير تقديرى يبين عند الاقتضاء مختلف البدائل.
- نتائج المناقصات هي تقويم الكلفة بالعملة الصعبة و كيفية تمويلها.

و يقوم الوزير المختص بتوزيع اعتمادات الدفع المبلغة له بين الأمرين بالصرف الموضوعين تحت وصايتها، و حسب كل باب، كما يمكنه تفويض رخص البرنامج كاملة مع اعتمادات الدفع الخاصة بها لأحد المدراء التنفيذيين على مستوى إحدى الولايات فيصبح الأمر بالصرف الثانوي هو هذا المدير و المحاسب المختص هو أمين خزينة الولاية، أما في حالة عدم وجود تفويض فالمحاسب المختص المتكلف بعمليات PSC هو أمين الخزينة المركزي.

عندما يصل ملف نفقات PSC إلى خزينة الولاية تكون أول عملية هي المراقبة و الفحص على مستوى مكتب الرقابة و التحقيق لنفقات التجهيز.

بعد التحقيق من تمام الملف و تطابق مختلف المبالغ مع بعضها يحوله مكتب التحقيقات إلى مكتب الاعتراضات و التحصيل الذي يراقب كما رأينا وجود اعتراضات ضد المستفيد (المقاول) سواء من قبل محاسبين عموميين (ATD) كدليل على أنه مدين للدولة، و من قبل هيئات أخرى غالباً La CNES عن طريق Saisie-arrêt تصدره الجهة القضائية المختصة.

إذا وجد مكتب الاعتراضات و التحصيل إحدى هذه الحالات يخصم من المبالغ المراد دفعها للمستفيد مقدار دينه تجاه الدولة أو اتجاه الغير بوضعه لـ (Fiche de recette) Vu aux يحتوي على مبلغ الخصم و سببه (مع الملف ثم يضع عليه خاتم opposition و يرسله إلى مكتب نفقات التجهيز (Le règlement) حيث يتتأكد من وجود الاعتمادات و كفيتها و صحة كافة المبالغ المسجلة على بطاقة الالتزام التي يبين فيها عنوان العملية، رقم التسجيل ورصيد الالتزامات و المدفوعات التي تم إعدادها و مبلغ الالتزامات أو الدفع المرتقب حسب كل عنوان، و يجب أن تكون هذه المعلومات مطابقة لوضعية الأشغال و أسعار الصفة ثم يقوم المكتب بالعمليات المحاسبية التالية:

1 - في الحالة العادية

911.00		Compte bénéficiaire	
D	C	D	C
X			X

2 - في حالة وجود ATD و Saisie-arrêt

Saisie-arrêt ATD

911.00	C. Bénéficiaire	460.0	442.1
D C	D C	D C	D C
X			

نلاحظ أن مبلغ ATD وضع في حساب ضريبي (Compte provisoire) لذا تتم عملية التسوية بتحويله الى حساب المحاسب مصدر ATD لنفرض انه قابض الضرائب وفق العملية التالية:

$\begin{array}{c} 442.1 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 320 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

نفس الشيء بالنسبة لـ saisie-arrêt فمبلغه موضوع في الحساب المؤقت 460.0 تعتبر الأموال في هذه الحالة تحت يد العدالة ، و عندما تصدر المحكمة Jugement يقوم أمين خزينة الولاية بتحويل الأموال الى حساب الجهة الدائنة و لنفرض أنها La CNAS وفق العملية التالية:

$\begin{array}{c} 460.0 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 420.1 (\text{La CNAS}) \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	--

و يتم بالطبع إدراج كل العمليات المحاسبية التي تجري خلال اليوم في TR6 وهي الوثيقة اليومية التي تجمع فيها كل العمليات المنجزة خلال يوم واحد وتحوي جانبًا خاصًا بالإيرادات (Les dépenses) وجانبًا خاصًا بالنفقات (Les recettes).

الفقرة الثانية : البرامج القطاعية غير الممركزة PSD

البداية تكون بمقرر البرنامج الذي يصدره وزير المالية ، يعرف بعده مكون من 06 أرقام يحوي سنة التسجيل و رمز الولاية و رقم الأمر الذي يكون زوجيا.

مقرر البرنامج يخصص للولاية رخص البرنامج و اعتمادات الدفع حسب كل قطاع فرعي ، أما دور الوالي فيكون في قرار تسجيل المشروع و الوالي يعتبر هنا أمرا بالصرف وحيدا لذا فإن المحاسب العمومي المنختص لتنفيذ عملياته هو أمين الخزينة الولائي.

و يجوز للوالى أن يقوم بتحويلات مالية من قطاع فرعي لآخر ضمن نفس القطاع في حدود الاعتمادات المالية المبلغة له.

أما بالنسبة للعمليات المحاسبية و اجراءات عملية الدفع الخاصة بـ PSD على مستوى خزينة الولاية فتتم بنفس الكيفية التي تجري بها عمليات PSC كما رأينا في الفقرة السابقة ، و حتى ملف النفقة هو نفسه لأن معظم عملياته تكون نعلى شكل صفات عمومية .

الفقرة الثالثة:المخططات البلديه للتنمية PCD

المخطط البلدي للتنمية هو تلك الإعانات و المساعدات التي تقدمها الدولة للبلديات لضمان تنمية متوازنة، و يظهر في الميزانية العامة للدولة (الجدول ج) قطاع مستقل و يتمحور حول النشطات ذات الأولوية في التنمية حيث يشمل القطاعات الفرعية

التالية: الفلاحة و الري، البني التحتية الإدارية و الاقتصادية و الاجتماعية، التربية و التكوين.

بعد صدور قانون المالية السنوي يقوم وزير المالية بتقسيم الغلاف المالي المخصص على الولايات، و تستقبل مديرية التخطيط و تهيئة الإقليم سنويا مقرر رخص البرنامج و مقرر اعتمادات الدفع المخصصة للولاية، ثم يقوم الوالي بتوزيع الغلاف المالي المحصل عليه بين البلديات مراعيا في ذلك إمكانياتها الاقتصادية و المالية و يعطي الأولوية للبلديات المحرومة و الأقل تتميمه.

و بناء عليه تقوم مديرية التخطيط و تهيئة الإقليم بإعداد مقررات التسجيل الخاصة بكل عملية و ترسل نسخا منها إلى البلدية المعنية، الدائرة، مديرية الإدارة المحلية، أمين خزينة البلدية، أمين خزينة الولاية و مديرية الضرائب. بعد ذلك تشرع البلدية في إنجاز المشاريع التي استفادت منها حيث كلما قامت بتنفيذ نفقة عمومية في إطار PCD يقوم أمين خزينة البلدية عند الدفع بالعمليات التالية:

1- الدفع عند أمين خزينة البلدية

476		C bénéficiaire	
D	C	D	C
X			X
↓			↑

نلاحظ أنه استعمل حساباً ظرفياً هو 476 لأن اعتمادات PCD موجودة في فصوص للميزانية العامة للدولة، و النفقات المنفذة في إطار PCD منفصلة تماماً عن ميزانية البلدية لذلك يجري أمين خزينة البلدية العمليات بصفته (Comptable mondataire) بشكل مؤقت و ليس نهائي. ثم يقوم بتحويل هذه النفقات إلى أمين خزينة الولاية وفق العملية المحاسبية التالية:

$\begin{array}{c} 323 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 476 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

- عند أمين خزينة الولاية (TW 2

يستقبل التحويلات التي قام بها أمين خزينة البلدية وفق العملية التالية :

$\begin{array}{c} 474.13 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 323 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
--	---

نلاحظ أنه استعمل حساباً ضرفياً حيث يجمع كل العمليات التي قام بها أمناء الخزائن البلدية ليقوم بعد ذلك بالاقتطاع النهائي من ميزانية الدولة للتجهيز بعد أن يصدر أمر تسوية و تسجيل العملية المحاسبية الآتية:

$\begin{array}{c} 911.00 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 474.13 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
--	--

المطلب الثاني: برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي و البرنامج التكميلي لدعم النمو

برنامـج دعم الإنعاش الاقتصادي هو برنامـج ثلاثي لرئيس الجمهوريـة (2001-2004) يهدف لإـعادة تحريك عـجلة التنمية الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد، و لتجسيـده تم فـتح حـساب تخصـيص خـاص بـعنوان (تسـبـير عمـليـات الاستـثـمارـات العمـومـية المسـجـلة بـعنـوان برنـامـج دـعم الإنـعاش الإـقـتصـادي) و يـحمل رـقم 93.108 في المـخطـط المحـاسـبـي للـدولـة. و على الرـغم من كـونـه من حـسـابـات التـخصـيص خـاص إلا أنه ذو صـبغـة مـميـزة من وجـهـين:

1 - أنه مـموـل بشـكـل كـلـي من المـيزـانـية العـامـة للـدولـة عـكـس ما تـقتـضـيه حـسـابـات التـخصـيص خـاص حـسب نـصـ المـادـة 56ـمـن قـانـون 17/84ـالـمـتـعـلـق بـقوـانـين المـالـية

«ـتـدـرـجـ فيـ حـسـابـات التـخصـيص خـاصـ الـعـمـليـات المـمـوـلـة بـوـاسـطـةـ المـوارـدـ الـخـاصـةـ عـلـىـ اـثـرـ إـصـدارـ حـكـمـ فيـ قـانـونـ المـالـية ...»

2 - تـمـرـ النـفـقـاتـ المسـجـلةـ فيـ إـطـارـهـ أـثـنـاءـ تـنـفـيـذـهاـ بـنـفـسـ مـراـحـلـ النـفـقـةـ العـمـومـيةـ العـادـيـةـ ،ـ كـمـاـ أـنـ أـرـصـدـةـ الدـفـعـ لاـ تـلـغـيـ فيـ آـخـرـ السـنـةـ بلـ تـتـحـولـ إـلـىـ بـقـايـاـ (Des reliquats)ـ تسـجـلـ ضـمـنـ اـعـتـمـادـاتـ الدـفـعـ لـلـسـنـةـ الـموـالـيـةـ.

عـلـىـ مـسـتـوـىـ خـزـينـةـ الـوـلـاـيـةـ وـ عـنـدـ الـقـيـامـ بـعـمـلـيـةـ الدـفـعـ لـاـ نـجـدـ اـخـتـلـافـاـ كـبـيرـاـ بـيـنـ نـفـقـاتـ PSREـ وـ نـفـقـاتـ الـبـرـامـجـ العـادـيـةـ لـلـتـجهـيـزـ حـيـثـ تـمـرـ بـنـفـسـ إـلـيـرـاجـاتـ الـمـحـاسـبـيـةـ،ـ وـ مـثـلـ مـيـزـانـيـةـ التـجهـيـزـ يـوجـدـ ضـمـنـ PSREـ بـرـامـجـ قـطـاعـيـةـ مـرـكـزـةـ (93.108.1)ـ وـ بـرـامـجـ قـطـاعـيـةـ غـيـرـ مـرـكـزـةـ (93.108.2)ـ وـ مـخـطـطـاتـ بـلـديـةـ لـلـتـمـيـةـ (93.108.3)ـ ،ـ وـ عـنـدـ إـجـرـاءـ الدـفـعـ نـسـجـلـ عـلـىـ الـعـمـلـيـةـ الـمـحـاسـبـيـةـ كـالتـالـيـ:

93.108		C bénéficiaire	
D	C	D	C
X			X
↓			↑

أما بالنسبة للبرنامج الخماسي (2005-2009) البرنامج التكميلي لدعم النمو ، فإنه يأخذ نفس المبدأ الذي سار عليه برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي(PSRE).

المبحث الثالث: تنفيذ بعض العمليات الخاصة

إن ما رأيناه من إجراءات و تسلسل في تنفيذ نفقة معينة، يمكن أن تطرأ عليه بعض الاستثناءات التي تتعلق بتنفيذ نفقات ذات طابع خاص ، قد يخرج تنفيذها عن قاعدة الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي لأنها إما تدفع دون أمر بالصرف مسبق أو دون أمر بالصرف أصلاً أو تتم عملية الدفع دون وجود إجراءات إدارية وذلك في إطار الحسابات الخاصة بالخزينة .

المطلب الأول: الحسابات الخاصة بالخزينة (CST)

في هذه الحالة لا وجود أصلاً للمراحل العادلة لتنفيذ النفقة العمومية عدا إجراء الدفع أي المرحلة المحاسبية التي تتکفل بها الخزينة لذا تعتبر من عمليات الخزينة و لا تفتح إلا بموجب قانون المالية حسب ما نصت عليه المادة 48من القانون47/84 أو تشمل (05) أصناف.

يتعلق الأمر بالتسبيقات التي تمنحها الدولة للجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض و منذ عدة سنوات أصبحت التسببيقات لا تقدم إلا للمؤسسات الصحية و تتم العمليات محاسبيا على مستوى خزينة الولاية كما يأتي:



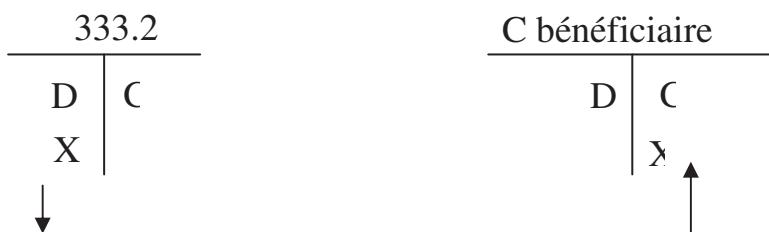
و يتم تسديد هذه التسببيقات في أجل أقصاه سنتان دون فوائد، و في حالة عدم الوفاء تكون أمام حالتين:

- إما أن تمدد المدة إلى أجل أقصاه سنتان مع احتمال تطبيق معدل الفائدة على هذه الفترة الأخيرة.
- و إما أن تحول هذه التسببيقات إلى قروض.

2 - حساب القروض *Les prêts*

ترجم ضمن هذه الحسابات القروض الممنوحة من قبل الدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض و ذلك بتطبيق معدل الفائدة و مثالها القروض الممنوحة لأجل شراء سيارة جديدة.

و دور أمين خزينة الولاية تسجيل العملية التالية:



و عند تسديد مبلغ الدين يجري أمين خزينة الولاية العملية التالية:

C bénéficiaire	331.41
D C X ↓	D C X ↑

3 - **الحسابات التجارية** : تشمل المداخيل و النفقات الناتجة عن العمليات الصناعية و التجارية التي تقوم بها المصالح العمومية بصفة استثنائية و مثالها إيرادات و نفقات الأعمال التي يقوم بها السجناء داخل مراكز إعادة التربية.

4 - حساب التسوية مع **الحكومات الأجنبية**: تشمل الإعانات التي تقدمها الدولة للدول و الحكومات الأجنبية أو التي تستقبلها منها في إطار الاتفاقيات الدولية و كذا التعاون الدولي في حالة الكوارث.

5 - حسابات التخصيص الخاص:

و هي الحسابات التي يخصص لنفقاتها إيرادات معينة و بصفة مؤقتة لذلك فهي استثناء على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، كما أن الباقي (*Les reliquats*) لا تسقط في

نهاية السنة بل تنتقل إلى اعتمادات السنة الموالية و من ابرز أمثلتها : صندوق التضامن الوطني ، صندوق تعويض الإرهاب .

و تتفيد أي عملية دفع تخص أحد حسابات التخصيص الخاص يكون بشكل عادي حيث يجعل حساب التخصيص الخاص (Débit) و حساب المستفيد دائمًا (Crédit).

المطلب الثاني: الدفع دون أمر بالصرف مسبق

في هذه الحالة يحدث تغيير في ترتيب المراحل الأربع لتنفيذ النفقة حيث تكون أول مرحلة هي الدفع ثم تأتي المراحل الأخرى تباعا ، مع الإشارة هنا أن الأمر بالصرف يصدر حواله تسوية (Mondât de régularisation) .

عموما يدخل في هذا الإطار ثلاثة أنواع من النفقات : النفقات المدفوعة عن طريق وكالات التسييرات ، القروض العمومية و النفقات التي تأتي تتفيدا لقرارات العدالة.

الفقرة الأولى: النفقات المدفوعة عن طريق وكالات التسييرات
وكالات النفقات (التسييرات) (LA régie d'avance) هي مصلحة منصبة لدى الأمر بالصرف و تحت سلطته الإدارية، تسمح له بتنفيذ النفقات التي تتطلب السرعة و لا تتجاوز مبلغا محددا من خلال قرار إنشاء الوكالة الصادرة عن الأمر بالصرف، يجب أن يكون الوكيل موظفا مرسمأ لدى مصالح الأمر بالصرف و يجب اعتماده لدى المحاسب العمومي بإرسال قرار إنشاء له و كذلك للمراقب المالي، و كل هذه الأحكام وردت في المرسوم التنفيذي 108/93 المؤرخ في 05 مايو 1993 المحدد لكيفيات إحداث وكالات الإيرادات و لنفقات و تنظيمها و سيرها. و حسب المادة 18 منه فأن النفقات المعنية بهذا الإجراء هي:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات و التسيير
- أجور الموظفين العاملين باليوم و الساعة
- التسييرات عن مصاريف التكاليف بالمهمات

- الأشغال المنجزة في الوكالات

لكن ما يهمنا أكثر هو تنفيذ هذه النفقات من الناحية المحاسبية على مستوى خزينة الولاية، حيث عند إنشاء الوكالة يقدم تسبيق للوكيل من ميزانية الدولة أو الجماعات المحلية أو EPA يساوي المبلغ المحدد في قرار الإنشاء و هذا وفق العمليات التالية :

- إذا كانت من ميزانية الدولة

310	311.2
D C	D C
X	X
↓	↑

- إذا كانت من ميزانية الولاية نستعمل حساب 425.1 بدل 311.2

إذا قام الوكيل سواء بالنسبة لميزانية الولاية أو ميزانية الدولة بسحب أموال من حسابه فإن أمين خزينة الولاية عندما يعطيه هذه الأموال (عملية الدفع) يجري العملية التالية:

311.2/425	C financier
D C	D C
X	X
↓	↑

بعد عملية الدفع هذه تأتي المراحل الأخرى لتنفيذ النفقة العمومية حيث يرسل الوكيل الوثائق التبريرية (PJ) للنفقات التي غطتها بهذه الأموال المسحوبة إلى الأمر بالصرف الذي يصدر حوالات التسوية ويحول ملف النفقة إلى أمين خزينة الولاية للتأكد من شرعية العملية و الوثائق التبريرية ويقوم بالعملية التالية :

910/411.1		311.2/425.1	
D	C	D	C
X		X	
↓		↑	

إذا كان وكيل النفقات لميزانية الدولة يستعمل الحسابين 910 و 311.2. أما إذا كان وكيل النفقات لميزانية الولاية يستعمل الحسابين 411.1 و 425.1 و العملية المحاسبية التي يسجلها أمين خزينة الولاية عند غلق الوكالة أو نهاية السنة المالية هي:

311.2/425.		310.1/411.3	
D	C	D	C
X		X	
↓		↑	

الفقرة الثانية: القروض العامة
مبدئيا تعتبر القروض العامة إيرادات للدولة، لكن بمجرد وصول آجالها (L'échéance)

لابد من تسديدها و يكون ذلك بتسديد رأس المال و الفوائد، كما تجدر الإشارة إلى أن تسديد القروض (رأس المال) يعتبر من عمليات الخزينة حسب نص المادة 62 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية و المادة 12 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

أما الأعباء المترتبة عن الدين العمومي (Les intérêts et les pertes de change) فتعتبر من عمليات الميزانية و تدخل في نفقات التسيير (المادة 24 من القانون 17/84) و كما نعلم أن القروض نوعان داخلية و أخرى خارجية ، و ما يهمنا هنا هو القروض الداخلية التي يمكن أن تنفذ على مستوى خزينة الولاية (القروض الخارجية يتکفل بها العون المحاسبي المركزي للخزينة ACCT) على شكل سندات الخزينة حيث تتم محاسبيا وفق العمليات التالية:

- عند أمين خزينة الولاية (يقوم بالدفع و تحويل النفقة إلى ACCT)

346.01		CF	
D	C	D	C
X			X
↓			↑

الفقرة الثالثة: تنفيذ قرارات العدالة:

قرارات العدالة التي تنفذ على مستوى خزينة الولاية نقصد بها تلك القرارات القضائية لفائدة الغير على حساب الدولة أو إحدى هيئاتها العمومية مثلًا الحكم على الإدارة بالتعويض لصالح موظف بعد من منصب عمله بغير وجه حق ، و هي منظمة بالقانون 02/91 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 و التعليمية الوزارية 34 لوزير المالية المؤرخة في 11 أوت 1991 المتضمنة كيفيات تنفيذ

قرارات العدالة حيث تستقبل مصالح الخزينة ملفه الذي يتكون من:

- طلب خطى يحوي جل المعلومات الخاصة به.
- الحكم القضائي الصادر عن الجهة القضائية المختصة لصالح الموظف.
- الصيغة التنفيذية للحكم.
- محضر تبليغ الحكم للإدارة المعنية.
- محضر عدم امتنال الإدارة للحكم و بعده المحضر القضائي بعد 20 يوما من قرار التبليغ في حالة عدم الامتنال.

تدرس مصالح خزينة الولاية الملف و تبلغ الإدارة المحكوم عليها و تراسل وكيل الجمهورية للتأكد على الصيغة النهائية للحكم، و بعد التحقق من خلو الحكم من أي إشكال تقوم خزينة الولاية بعمليات الدفع في مدة ثلاثة أشهر بدءا بتاريخ إيداع الملف لديها حتى ولو كانت الاعتمادات غير كافية أي الدفع على المكشوف (A découvert).

المطلب الثالث: الدفع دون أمر بالصرف

نظرا للطابع التكراري لبعض العمليات، فإن عملية التصفية الخاصة بها تتم مرة واحدة من طرف المحاسب العمومي و لا يوجد أمر بالصرف، و ما يميز هذه النفقات هو غياب الخدمة المؤداة (Le service fait) و تشمل أساساً المعاشات، الأموال الخاصة و أجور أعضاء الحكومة و الإدارة السياسية.

الفقرة الأولى: المعاشات *Les pensions*

إن معاشات المتقاعدين و المجاهدين و أبناء و أرامل الشهداء و ذوي الحقوق تعتبر عبئا متكررا على ميزانية الدولة لذلك يتم دفعها من طرف المحاسب العمومي دون أمر بالصرف، و الاعتمادات الخاصة بها اعتمادات تقديرية. و تتم عملية الدفع

باستظهار المستفيد لسند الدائن المتمثل في مقرر التسجيل و دفتر الإيصال لدى أمين خزينة الولاية ليدفع له المبلغ المستحق و يسجل العملية المحاسبية التالية:

$\begin{array}{c} 435 \\ \hline D C \\ X \\ \downarrow \end{array}$	$\begin{array}{c} 550/450 \\ \hline D C \\ X \\ \uparrow \end{array}$
---	---

بعدها أمين الخزينة للولاية يعلم أمين الخزينة الرئيسي(TP) الذي بدوره قد تلقى معلومات من كافة أمناء الخزائن الولاية (عدا ما يتعلق بالعاصمة لأنه هو المتكفل بمعاشاتها)، فـأمين الخزينة الرئيسي يخبر أمين الخزينة المركزي (TC) عن المبالغ المدفوعة من قبل مختلف أمناء الخزائن.

الفقرة الثانية: الأموال الخاصة *Les fonds spéciaux*

و تسمى كذلك الأموال السرية، فهي أموال توضع تحت تصرف رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة و يتم تسييرها من طرف الوزراء ، و تعتبر استثناء على مبدأ تخصيص النفقات الذي يقتضي بأن تخصص الاعتمادات و توزع حسب الحالات على الفصول و القطاعات التي تتضمن النفقات حسب طبيعتها و الغرض من استعمالها. و الأموال الخاصة استثناء عليه لأنها تخرج من مبدأ الحد الأقصى للاعتماد المخصص لنفقة معينة، لهذا فإن المحاسب العمومي يضع تحت تصرف المسير الوالي أو الوزير) الأموال الخاصة في حدود الاعتمادات الإجمالية التي يستعملها المسير بكل حرية بشرط أن يرسل كشفا خاصا بتوظيف هذه الأموال إلى رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة حسب الحالة.

الفقرة الثالثة: أجور أعضاء الحكومة والإدارة السياسية
وتشمل هذه النفقات مرتبات رئيس الجمهورية، رئيس غرفتي البرلمان، رئيس المجلس الدستوري ورئيس مجلس الدولة.

و يتم تفيذها عن طريق تخصيصات تمنح في إطار نفقات التسيير الخاصة بميزانية الدولة و، حيث يقدم تسييق شهري لهؤلاء الأعضاء بموجب قرار وزاري صادر عن وزير المالية.

الملاحق

المادة 71 : تلغي جميع الأحكام المخالفة لهذا القانون.

المادة 72 : ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

جريدة بالجزائر في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990.

الشاذلي بن جديد

وإذا تعذر تحصيل مبالغها، بعد استنفاذ كل الطرق القانونية التي يمارسها، تعد المبالغ منعدمة القيمة حسب الشروط المحددة في التشريع والتنظيم المعول بها.

أحكام ختامية

المادة 70 : يجب نشر النصوص التنظيمية المنصوص عليها ضمن هذا القانون قبل تاريخ 31 ديسمبر سنة 1990.

تحدد هذه النصوص جميع الاجراءات الكفيلة بضمان التسريع الجيد للمالية العمومية.

مراسيم فردية

الله بصفته مديرًا لمواد المواصلات السلكية واللاسلكية ومصالحها بوزارة البريد والمواصلات.

مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 يتضمن إنهاء مهام مدير التخطيط والتنظيم والاعلام الآلي بوزارة البريد والمواصلات.

مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 يتضمن إنهاء مهام مدير الخدمات المالية البريدية بوزارة البريد والمواصلات.

بموجب مرسوم مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد عمر قزال بصفته مديرًا للتخطيط والتنظيم والاعلام الآلي بوزارة البريد والمواصلات، لتتكليفه بوظيفة أخرى.

بموجب مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد محمد براري بصفته مديرًا للخدمات المالية البريدية لتتكليفه بوظيفة أخرى.

مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 يتضمن إنهاء مهام مدير الدراسات والبرامج والعلاقات الصناعية بوزارة البريد والمواصلات.

بموجب تنفيذي مرسوم مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد عبد العزيز باشا بصفته مديرًا للدراسات والبرامج والعلاقات الصناعية بوزارة البريد والمواصلات، لتتكليفه بوظيفة أخرى.

مرسوم تنفيذيان مؤرخان في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 يتضمنان إنهاء مهام مفتشين اثنين بوزارة البريد والمواصلات.

مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 يتضمن إنهاء مهام مدير مواد المواصلات السلكية واللاسلكية ومصالحها بوزارة البريد والمواصلات.

بموجب مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد مختار قادوش، بصفته مفتشاً بوزارة البريد والمواصلات، لتتكليف بوظيفة أخرى.

بموجب مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد محمد سعد

بموجب مرسوم تنفيذي مؤرخ في 9 محرم عام 1411 الموافق 31 يوليو سنة 1990 تنتهي مهام السيد عثمان مكاوي، بصفته مفتشاً بوزارة البريد والمواصلات، لتتكليف بوظيفة أخرى.

ويترتب على التحصيل قبل المتابعات القضائية تبلغ اشعار للمطالب بدفع الدين، وتسجل، ان انتهى الأمر الرهون العقارية والقانونية والقضائية.

ويمكن أن يتبع تحصيل مبلغ العقوبات المالية عن طريق حبس الدين في بعض الحالات وزيادة على ذلك يمكن حسب بعض الشروط المنصوص عليها في القانون، اجراء اقتحام من مال المحبسين.

المادة 65 : اذا استفاد المدين من اجراء عفو او تخفيض عقوبة لا يتوقف على دفع غرامات، فان تحصيل هذه الغرامات يضرب صحفا عنه، كما يضرب صحفا عن تحصيل الغرامات اذا كان التقادم ثابتا لصالح المدين.

تقبل العقوبات المالية التي لم يكن تحصيل مبالغها كفيم منعدمة حسب الشروط المحددة عن طريق التنظيم.

الفصل الثاني

الديون الأخرى

المادة 66 : لايجوز التخل عن الحقوق والديون العمومية وعن كل تخفيض مجاني لهذه الديون الا بمقتضى احكام قوانين المالية او قوانين تصدر في مجال الجباية وأملاك الدولة والجباية البترولية.

وكل مخالفة لاحكام هذه المادة تعرض صاحبها للعقوبات المنصوص عليها في المادة 79 من قانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل.

المادة 67 : يترتب على الطعن الذي يقدمه المدينون أمام الجهة القضائية المختصة ضد البيان التنفيذي، توقيف التحصيل، غير أن الطعن لا يكون توقيفيا إذا ما قدم ضد حكم بدفع باقي الحساب.

المادة 68 : تكون أوامر الایرادات الأخرى موضوع تحصيل ودي او اجباري.

يتبع التحصيل الاجباري بعد أن يغدو أمر تحصيل الایراد نافذا بناء على طلب المحاسب العمومي وفق شروط تحدد عن طريق التنظيم.

المادة 69 : يبلغ المحاسبون العموميون أوامر تحصيل الایرادات الى المدينين بها بعد التكفل بها، وتتفذ حسب الاجراء المنصوص عليه في المادة 50 اعلاه.

المادة 59 : علاوة على المهام المنصوص عليها في المادة 58، يمكن تحديد مجال تدخل مراقبة النفقات المستعملة عن طريق التنظيم.

المادة 60 : يعين الأعوان المكلفين بعمارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة من قبل الوزير المكلف بالمالية.

الفصل الثاني

رقابة التنفيذ

المادة 61 : يخضع تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية للدولة وال المجلس الدستوري والميزانيات الملحقة، ومجلس المحاسبة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، لمراقبة أجهزة ومؤسسات الدولة المخولة لها صراحة بذلك بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما.

تعارض هذه الرقابة بالنسبة للمجلس الشعبي الوطني وفق القواعد المنصوص عليها في نظامها الداخلي.

اما الجماعات الاقليمية، فتخضع مراقبة تنفيذ ميزانياتها وعملياتها المالية لكل من المؤسسات المذكورة في الفقرة أعلاه ولجالسها المتداولة.

الفصل الثالث

مراقبة التسيير

المادة 62 : يخضع تسيير الأمرين بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة وفقا للتشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

المادة 63 : يجب أن تحفظ الأوراق الإثباتية الخاصة بعمليات التسيير للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إلى غاية تقديمها للأجهزة المكلفة بتصفيية الحسابات او إلى غاية انقضاء أجل عشر سنوات.

الباب الرابع

أحكام خاصة

الفصل الأول

العقوبات المالية

المادة 64 : يمكن أن يتبع المحكم عليهم بالعقوبات المالية النهائية المدينين المتضامنين مع الأشخاص المسؤولين مدنيا وذوي حقوقهم بغية تحصيل مبالغ العقوبات المالية عن طريق التنبية بالحجز والبيع.

اللازمة لتفعيل العجز المالي أو نقص الحساب المستحق المشار إليه في الفقرة الأولى أعلاه.

المادة 54 : يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته، أن يكتب تأميناً على مسؤوليته المالية.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

الفصل الثالث

التنافى بين وظيفتي الأمراء بالصرف والمحاسبين العموميين

المادة 55 : تتنافى وظيفة الأمراء بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي.

المادة 56 : لا يجوز لزواجه الأمراء بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم.

المادة 57 : لا يحتج بالتنافى المذكور في المادة 55 أعلاه على المحاسبين العموميين بالوكالة المالية عندما يقومون بتحصيل بعض الإيرادات الواقعة على عاتقهم.

الباب الثالث

في المراقبة

الفصل الأول

وظيفة مراقبة النفقات المستعملة

المادة 58 : تستهدف ممارسة وظيفة مراقبة النفقات المستعملة ما يلي :

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعول به،
- التتحقق مسبقاً من توفر الاعتمادات،
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليل رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة،
- تقديم نصائح للأمراء بالصرف في المجال المالي،
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهرياً، بصحة توظيف النفقات وبالوضعيّة العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموزونة.

- عدم توفر الاعتمادات المالية ما عدا بالنسبة للدولة،
- عدم توفر أموال الخزينة،
- انعدام ثبات أداء الخدمة،
- طابع النفقه غير الإبراني،

- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموزنة أو تأشيرة لجنة النفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصاً عليه في التنظيم المعول به.

المادة 49 : يعد الوكلاه المكلفين بإجراء عمليات قبض الأموال أو دفعها لمحاسب محاسب عمومي مسؤولين شخصياً وماليًا عن هذه العمليات وتشمل هذه المسؤولية الاعوان الم موضوعين تحت أوامرهم، والمحاسب العمومي الذي يرتبط به الوكلاه مسؤول تضامنياً وماليًا عن فعل تسخيرهم في حدود المراقبة التي يتعين عليه ممارستها.

المادة 50 : لا يطلب المحاسبون والأشخاص الم موضوعون تحت أوامرهم، والوكلاه والشبيه المحاسبين الثابتة مسؤوليتهم بباقي الحساب إلا وفق الشروط المحددة في التشريع والتنظيم المعول بهما.

ويتولى أعمال المطالبة بباقي الحساب المحاسب العمومي، المعين المختص الذي يمكنه إما أن يقوم شخصياً بالتحصيل أو يسند ذلك إلى قابض الضرائب المختلفة للقيام بالمتابعة المعتادة في مجال الضرائب المباشرة.

المادة 51 : يعد شبيه محاسب في مفهوم هذا القانون، كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالتصارييف أو بصفة عامة يداول القيم والأموال العمومية دون أن تكون له صفة محاسب عمومي بمفهوم المادة 33 أعلاه، ودون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض.

المادة 52 : فضلاً عن العقوبات التي يتعرض لها عند اغتصاب الوظيفة، يخضع شبيه المحاسب لنفس الالتزامات ويضطلع بنفس المسؤوليات التي يضطلع بها المحاسب العمومي كما يخضع لنفس المراقبة ولنفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

المادة 53 : يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله.

ويمكن للخزينة العمومية عند الاقتضاء وفق الشروط المحددة عن طريق التنظيم، أن تعطيه تسبيقات من الأموال الموزنة.

المادة 41 : تطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه.

غير أنه، لا يمكن اقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتتكلل بها بعد التحقيق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة الذي يتم وفق كيفيات تحدد عن طريق التنظيم.

المادة 42 : تكون المسئولية المالية المنصوص عليها في المادة 41 أعلاه قائمة عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم.

المادة 43 : يكون المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المشار إليها في المادتين 35 و 36 أعلاه.

المادة 44 : لا يكون المحاسب مسؤولاً شخصياً ومالياً عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق وتلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.

المادة 45 : يكون المحاسب العمومي مسؤولاً شخصياً ومالياً عن مسك المحاسبة والمحافظة عن سندات الإثبات ووثائق المحاسبة وعن جميع العمليات المبينة في المادتين 35 و 36 من هذا القانون.

المادة 46 : في جميع الحالات، لا يمكن أن تتحمّل المسئولية الشخصية والمالية للمحاسب إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة.

وبغض النظر عن أحكام المادة 188 من القانون رقم 84 - 21 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 1984، المتضمن قانون المالية لسنة 1985، يمكن للوزير المكلف بالمالية أن يقوم بابراء مجاني جزئي أو كامل من دفع باقي الحساب المطلوب من المحاسبين العموميين كلما تم إثبات حسن نيتهم.

المادة 47 : إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع، يمكن الأمر بالصرف أن يطلب منه كتابياً وتحت مسؤوليته أن يصرّف النظر عن هذا الرفض حسب الشروط المحددة في المادة 48 أدناه.

المادة 48 : إذا امتنى المحاسب العمومي للتسخير، تبرأ ذمته من المسئولية الشخصية والمالية، وعليه أن يرسل حينئذ تقريراً حسب الشروط والكيفيات المحددة عن طريق التنظيم.

غير أنه، يجب على كل محاسب أن يرفض الامتناع للتسخير إذا كان الرفض معللاً بما يأتي :

تحدد كيفيات تعين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم.

المادة 35 : يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسنادات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات.

وفضلاً عن ذلك، يجب عليه على الصعيد المادي، مراقبة صحة إلقاءات سنادات، الإيرادات والتسويات، وكذا عناصر الخصم التي يتتوفر عليها.

المادة 36 : يجب على المحاسب العمومي قبل قبولة لایة نفقة أن يتحقق مما يلي :

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعول بها،
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له،
- شرعية عمليات تصفية النفقات،
- توفر الاعتمادات،
- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة،
- الطابع الابرائي للدفع،
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعول بها،
- الصحة القانونية للمكسب الابرائي.

المادة 37 : يجب على المحاسب العمومي بعد إيفانه الالتزامات الواردة من المادتين 35 و 36 أعلاه، أن يقوم بدفع النفقات أو بتحصيل الإيرادات ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم.

المادة 38 : مع مراعاة أحكام المادة 46 فإن المحاسبين العموميين مسؤولون شخصياً ومالياً على العمليات الموكلة إليهم.

المادة 39 : تعد باطلة كل عقوبة سلطت على محاسب عمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسئولية الشخصية والمالية.

المادة 40 : دون الاحلال بأحكام المادتين 38 و 46، يمكن أن تكون المسئولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والأشخاص الموضوعين تحت أوامرهم.

المادة 28 : في حالة غياب أو مانع، يمكن استخراج الأمراء بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانوناً ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.

المادة 29 : يمكن للأمراء بالصرف تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم.

المادة 30 : لا يمكن للأمراء بالصرف أن يأمرؤا بتنفيذ النفقات دون أمر بالدفع مسبق الا بمقتضى أحكام قانون المالية.

المادة 31 : الأمراء بالصرف مسؤولون على الآثارات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.

المادة 32 : الأمراء بالصرف مسؤولون مدنياً وجزائياً على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية.

وبهذه الصفة، فهم مسؤولون شخصياً على مسک جرد للممتلكات المنقوله والعقارات المكتسبة او المخصصة لهم.

الفصل الثاني

المحاسبون العموميون

المادة 33 : يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانوناً للقيام، فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22، بالعمليات التالية :

- تحضير الإيرادات ودفع النفقات،
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها،
- تداول الأموال والسنديات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد،
- حركة حسابات الموجودات.

المادة 34 : يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويختضعون أساساً لسلطته.

يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

الباب الثاني

الأعوان المكلفوون بالتنفيذ

الفصل الأول

الأمراء بالصرف

المادة 23 : بعد أمراً بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يُهلل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20 و 21.

يخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانوناً. وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة.

المادة 24 : يجب اعتماد الأمراء بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها.

تحدد كيفيات الاعتماد عن طريق التنظيم.

المادة 25 : يكون الأمراء بالصرف ابتدائيين أو أساسيين وإما أمراء بالصرف ثانويين.

المادة 26 : مع مراعاة أحكام المادة 23 أعلاه فإن الأمراء بالصرف الأساسيين هم :

- المسؤولون المكلفوون بالتسخير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.

- الوزراء.

- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

- المسؤولون المعينون قانوناً على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستقيدة من ميزانية ملحة.

المادة 23 أعلاه.

المادة 27 : الأمراء بالصرف الثانويون مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير المركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 أعلاه.

الفصل الثالث
عمليات التنفيذ

المادة 14 : يتولى الأمراء بالصرف والمحاسبون العموميون تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية المشار إليها في المادة الأولى أعلاه وفق الشروط المحددة في القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984، المتعلقة بقوانين المالية، المعدل، وفي هذا القانون والنصوص المتعددة لتطبيقه.

كما تخضع لهذه الأحكام، الميزانيات والعمليات المالية للمجلس الشعبي الوطني والجماعات الأقلية كلما لا ينص التشريع الساري عليها على خلاف ذلك.

المادة 15 : يتم تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية :

- من حيث الإيرادات عن طريق إجراءات الإثبات والتحصيف والتحصيل.
- من حيث النفقات، عن طريق إجراءات الالتزام والتصفيه والأمر بالصرف أو تحرير الحالات والدفع.

المادة 16 : بعد الإثبات الاجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي،

المادة 17 : تسمع تصفيه الإيرادات، بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقع على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها.

المادة 18 : بعد التحصيل الاجراء الذي يتم بموجبه ابراء الدين العمومية.

المادة 19 : بعد الالتزام الاجراء الذي يتم بموجبه اثبات نشوء الدين.

المادة 20 : تسمع التصفيه بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.

المادة 21 : بعد الأمر بالصرف أو تحرير الحالات الاجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية.

المادة 22 : بعد الدفع الاجراء الذي يتم بموجبه ابراء الدين العمومي.

تمثل شخص البرامج الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن للأمراء بالصرف باستعمالها في تنفيذ الاستثمارات المخططة. وتبقي صلاحة دون أي تحديد لها حتى يتم الغاؤها.

وتمثل اعتمادات الدفع التخصصات السنوية التي يمكن الأمر بصرفها أو تحويلها أو دفعها لتفطية الالتزامات المبرمة في إطار شخص البرامج المطبقة.

المادة 7 : تتکفل الميزانية العامة للدولة ببنفقات التسيير ونفقات الاستثمار ونفقات التجهيز العمومي الخاصة بالصالح غير المركزة.

المادة 8 : لا يجب بأي حال من الأحوال أن تستعمل الاعتمادات المرصودة لميزانيات الجماعات الأقلية، لتفطية النفقات المؤلفة من قبل الصالح غير المركزة للدولة في مجال الوسائل البشرية والعلمية.

الفصل الثاني
العمليات المالية

المادة 9 : تشمل العمليات المالية عمليات الإيرادات والنفقات وكذا عمليات الخزينة.

المادة 10 : تتم عمليات الإيرادات بواسطة تحصيل العواصيل الجبائية أو شبه الجبائية أو الآتاوي أو الغرامات وكذا جميع الحقوق الأخرى باستعمال كافة الوسائل القانونية المرضخ بها صراحة بموجب القوانين والأنظمة.

المادة 11 : تتمثل عمليات النفقات في استعمال الاعتمادات المرخص بها وتحقق من خلال إجراءات المحددة في المواد 19، 20، 21، 22.

المادة 12 : تتمثل عمليات الخزينة في كافة حركات الأموال نقداً والقيم المعبأة وحسابات الإيداع والحسابات الجارية وحسابات الدين.

ويمكن أن تتصب هذه العمليات على تسيير القيم والمواد التي تتم حيازتها طبقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما.

المادة 13 : بغض النظر عن جميع الأحكام التشريعية المخالفة، تحقق العمليات المشار إليها في المواد 10 و11 و12 الخاصة بالهيئات والجماعات العمومية المنصوص عليها في المادة الأولى، من قبل الخزينة العمومية، طبقاً للمادة 62 من القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984، المتعلقة بقوانين المالية، المعدل،

- وبناء على ما أقره المجلس الشعبي الوطني،
يصدر القانون التالي نصه :

أحكام عامة

المادة الأولى : يحدد هذا القانون الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الاقتصادية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم. وتطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ وتحقيق الإيرادات والنفقات العمومية وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها.

المادة 2 : يجب على الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين كل فيما يخصه، مسلك محاسبة تحدد إجراءاتها وكيفياتها ومحتها عن طريق التنظيم.

الباب الأول

الميزانية والعمليات المالية وتنفيذها

الفصل الأول

الميزانية

المادة 3 : الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسهير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها.

المادة 4 : يقصد بالإيرادات والنفقات بمفهوم هذا القانون، مجموع الموارد وأعباء الميزانية العامة للدولة كما يحددها القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984 المتعلق بقوانين المالية، المعدل،

المادة 5 : تتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادلة الضرورية لتسهيرصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة.

المادة 6 : تسجل نفقات التجهيزات العمومية ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع.

- ويمقتضى القانون رقم 80 - 04 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1400 الموافق أول مارس سنة 1980 والمتعلق بعمارسة وظيفة المراقبة من قبل المجلس الشعبي الوطني،

- ويمقتضى القانون رقم 80 - 12 المؤرخ في 23 صفر عام 1401 الموافق 31 ديسمبر سنة 1980 والمتضمن قانون المالية لسنة 1981.

- ويمقتضى القانون رقم 81 - 13 المؤرخ في 4 ربيع الأول عام 1402 الموافق 27 ديسمبر سنة 1981 والمتضمن قانون المالية لسنة 1982.

- ويمقتضى القانون رقم 84 - 16 المؤرخ في أول شوال عام 1404 الموافق 30 يونيو سنة 1984 والمتعلق بالأملاك الوطنية، المعدل،

- ويمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 07 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل،

- ويمقتضى القانون رقم 88 - 01 المؤرخ في 22 جمادى الأولى عام 1408 الموافق 12 يناير سنة 1988 والمتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية،

- ويمقتضى القانون رقم 88 - 02 المؤرخ في 22 جمادى الأولى عام 1408 الموافق 12 يناير سنة 1988، المتعلق بالتخطيط، التتم،

- ويمقتضى القانون رقم 88 - 09 المؤرخ في 7 جمادى الثانية عام 1408 الموافق 26 يناير سنة 1988، المتعلق بالآرشيف الوطني،

- ويمقتضى القانون رقم 89 - 22 المؤرخ في 14 جمادى الأولى عام 1410 الموافق 12 ديسمبر سنة 1989، المتعلق بصلاحيات المحكمة العليا وتنظيمها وسيرها،

- ويمقتضى القانون رقم 90 - 08 المؤرخ في 12 رمضان عام 1410 الموافق 7 أبريل سنة 1990، المتعلق بالبلدية،

- ويمقتضى القانون رقم 90 - 09 المؤرخ في 12 رمضان عام 1410 الموافق 7 أبريل سنة 1990، المتعلق بالولاية،

- ويمقتضى القانون رقم 90 - 11 المؤرخ في 26 رمضان عام 1410 الموافق 21 أبريل سنة 1990، المتعلق بعلاقات العمل،

- وبمقتضى الامر رقم 69 - 107 المؤرخ في 22 شوال عام 1389 الموافق 31 ديسمبر سنة 1969، المتضمن قانون المالية لسنة 1970.

- وبمقتضى الامر رقم 70 - 81 المؤرخ في 24 رمضان عام 1390 الموافق 28 نوفمبر سنة 1970، المتضمن إحداث الأعفاء من الدين،

- وبمقتضى الامر رقم 70 - 93 المؤرخ في 4 ذي القعدة عام 1390 الموافق 31 ديسمبر سنة 1970، المتضمن قانون المالية لسنة 1971.

- وبمقتضى الامر رقم 72 - 68 المؤرخ في 23 ذي القعدة عام 1392 الموافق 29 ديسمبر سنة 1972، المتضمن قانون المالية لسنة 1973.

- وبمقتضى الامر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 29 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 75 - 89 المؤرخ في 27 ذي الحجة عام 1395 الموافق 30 ديسمبر سنة 1975، المتضمن قانون البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية،

- وبمقتضى الامر رقم 76 - 102 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 76 - 104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1376 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون الطابع، المعدل.

- وبمقتضى القانون رقم 77 - 02 المؤرخ في 20 محرم عام 1398 الموافق 31 ديسمبر سنة 1977، المتضمن قانون المالية لسنة 1978.

- وبمقتضى القانون رقم 78 - 13 المؤرخ في اول صفر عام 1399 الموافق 31 ديسمبر سنة 1978، المتضمن قانون المالية لسنة 1979.

- وبمقتضى القانون رقم 79 - 07 المؤرخ في 26 شعبان عام 1399 الموافق 21 يونيو سنة 1979، المتضمن قانون الجمارك، المعدل،

- وبمقتضى القانون رقم 79 - 09 المؤرخ في 12 صفر عام 1400 الموافق 31 ديسمبر سنة 1979، المتضمن قانون المالية لسنة 1980.

المادة 11 : تختص تكليف سير اللجان الخاصة واللجنة الوطنية للطعن واعتبار الخبراء وكذا المختصين من الميزانية العامة للدولة وتقتيد هذه التكاليف في ميزانية الوزارة الكلفة بالمالية.

المادة 12 : ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990.

الشاذلي بن جيد

قانون رقم 90 - 21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية.

ان رئيس الجمهورية،

- بناء على الدستور، لا سيما المادتان 115 و 177 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 63 - 198 المؤرخ في 8 يونيو سنة 1963، المتضمن تأسيس الوكالة القضائية للخزينة، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 65 - 320 المؤرخ في 8 رمضان عام 1385 الموافق 31 ديسمبر سنة 1965، المتضمن قانون المالية لسنة 1966.

- وبمقتضى الامر رقم 66 - 154 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966، المتضمن قانون الاجرامات الجنائية، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 66 - 155 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966، المتضمن قانون الاجرامات الجزائية، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 66 - 156 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966، المتضمن قانون العقوبات، المعدل،

- وبمقتضى الامر رقم 67 - 83 المؤرخ في 23 صفر عام 1387 الموافق 2 يونيو سنة 1967، المعدل والمتم للامر رقم 66 - 368 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1966 والمتضمن قانون المالية لسنة 1967،

- وبمقتضى الامر رقم 67 - 290 المؤرخ في 29 رمضان عام 1387 الموافق 30 ديسمبر سنة 1967 المتضمن قانون المالية لسنة 1968.

مرسوم تنفيذي 97-269 المؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق 21 يوليو سنة 1997، يتضمن الموافقة على الملحق رقم 2 للعقد المؤرخ في 14 يونيو سنة 1994 للبحث عن المحروقات واستغلالها في الجزائر بالساحة المسماة "العرف" (الكتلتان : 237 أو 246 أ) المبرم بالجزائر العاصمة في 5 مايو سنة 1997 بين المؤسسة الوطنية سوناطراك من جهة، والشركات بلوسبترول الجيريا 237 وساسول وأ.ب . ف (س.أ) من جهة أخرى.

المادة 7 : يمارس الأمر بالصرف، في الحالة المذكورة في المادة 3 أعلاه، المراقبة قبل أي أمر بالصرف أو إذن بالدفع يخص العمليات التي يقوم بها الموظف المكلف بهيكل التسيير المعنى وتحت المسؤولية الخاصة لهذا الأخير.

وتتناول هذه المراقبة على الخصوص ما يأتي :

- إثبات القيام بالخدمة وصحة حسابات التصفيية،
- إجراء عملية المراقبة التنظيمية المسبق، وتقديم المبررات اللازمة في هذا المجال،
- القيام بحسب النفقات بدقة من الأبواب والمواد الخاصة بها وحسب طبيعتها وغرضها،
- الطبيعة الإبرائية للتسييد.

المادة 8 : لا يلزم الأمر بالصرف بإجراء التزام بالنفقات غير المطابقة للتشريع والتنظيم المعمول بها التي تأمر بصرفها السلطة السُّلْطَانِيَّة، ولا سيما في الحالات الآتية :

- إن رئيس الحكومة،
- بناء على تقرير وزير الطاقة والمناجم،
- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 4-85 و 125 (الفقرة 2) منه،
- وبمقتضى القانون رقم 86-14 المؤرخ في 13 ذي الحجة عام 1406 الموافق 19 غشت سنة 1986 والمتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنباب، العدل والمتمم،
- وبمقتضى القانون رقم 90-30 المؤرخ في 14 جمادى الأولى عام 1411 الموافق أول ديسمبر سنة 1990 المتضمن قانون الأملak الوطنية،
- وبمقتضى المرسوم رقم 63-491 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1963 المتضمن قبول الشركة الوطنية لنقل الوقود السائل وتسويقه والتصديق على قوانينها الأساسية،
- وبمقتضى المرسوم رقم 66-296 المؤرخ في 6 جمادى الثانية عام 1386 الموافق 22 سبتمبر سنة 1966 المتضمن تعديل القوانين الأساسية لشركة نقل الوقود السائل وتسويقه،
- وبمقتضى المرسوم رقم 87-157 المؤرخ في 25 ذي القعده عام 1407 الموافق 21 يوليو سنة 1987 والمتعلق بتصنيف مناطق البحث عن المحروقات واستغلالها،

- عدم توفر الاعتمادات،
- عدم توفر المناصب المالية،
- عدم وجود باب تحسم منه النفقه.

المادة 9 : تعتبر أي عقوبة إدارية تتخذ ضد الأمر بالصرف، باطلة ولامفعول لها، إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية.

المادة 10 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق 21 يوليو سنة 1997.

أحمد أويحيى

المادة 3 : يعتبر، في حالة وجود عدة هيكل تسخير، أمرا بالصرف حسب مفهوم هذا المرسوم، الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسخير الوسائل المالية، المفوضة له السلطة وفق ما تنص عليه المادة 2 أعلاه.

وبهذه الصفة، يكلف بالقيام بجميع عمليات الإيرادات والنفقات العمومية في مجال ما يأتي :

- الالتزام،
- التصفية،
- الإنذار بالدفع.

المادة 4 : يتعين على الموظف المكلف بهيكل تسخير غير مالي أن يقدم للأمر بالصرف، قصد الإشهاد وقبل إتمام الإجراءات، كل مشروع قرار يترتب عنه أثر مالي، لاسيما فيما يأتي :

- الصفقة،
- الاتفاقية،

- سند طلب البضاعة أو الأمر بالخدمة،
- التوظيف و/أو التعين.

المادة 5 : تطبق، في الحالة المذكورة في المادة 3 أعلاه، أحكام المواد 88 و 89 و 92 من الأمر رقم 17 - 95 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليول سنة 1995 وال المتعلقة بمجلس المحاسبة، على كل موظف يتدخل أثناء تسخيره في صلاحيات الأمر بالصرف.

المادة 6 : يجب على الأمر بالصرف أن يحترم بدقة التنظيم الجاري به العمل فيما يخص الالتزام بالنفقات المسبق.

وفي حالة عدم احترام هذه القاعدة يكون الأمر بالصرف مسؤولا شخصيا وماليا طبقا للتشريع والتنظيم الجاري بهما العمل، وتطبق عليه العقوبات المدنية والجزائية المنصوص عليها في المادتين 88 و 89 من الأمر رقم 95 - 20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليول سنة 1995 وال المتعلقة بمجلس المحاسبة.

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 97 - 231 المؤرخ في 20 صفر عام 1418 الموافق 25 يونيو سنة 1997 والمتضمن تعين أعضاء الحكومة،

- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 91 - 434 المؤرخ في 2 جمادى الأولى عام 1412 الموافق 9 نوفمبر سنة 1991 والمتضمن تنظيم النفقات العمومية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 92 - 414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق 14 نوفمبر سنة 1992 والمتصل بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها،

- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 93 - 46 المؤرخ في 14 شعبان عام 1413 الموافق 6 فبراير سنة 1993 الذي يحدد أجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة،

- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 93 - 57 المؤرخ في 5 رمضان عام 1413 الموافق 27 فبراير سنة 1993 والمتصل بنفقات تجهيز الدولة، المعدل والمتمم،

يرسم ما يأتي :

المادة الأولى : عملا بالأحكام التشريعية والتنظيمية المذكورة أعلاه، يحدد هذا المرسوم الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهما.

المادة 2 : يعتبر أمرا بالصرف، حسب مفهوم هذا المرسوم، الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسخير الوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و 28 و 29 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 والمتصل بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمدا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل.

المادة 3 : يكلف وزير المالية ووزير الفلاحة والصيد البحري، كل فيما يخصه، بتنفيذ هذا المرسوم الذي ينشر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 16 ربیع الاول عام 1418
الموافق 21 یولیو سنة 1997.

أحمد أويحيى



مرسوم تنفيذی رقم 97 - 268 مؤرخ في 16 ربیع الاول عام 1418 الموافق 21 یولیو سنة 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم.

إن رئيس الحكومة،

- بناء على تقرير وزير المالية،
- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 85 - 4 و 125 (الفقرة 2) منه،
- وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 یولیو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم،

وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 یولیو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم،

وبمقتضى القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ومجموع النصوص المتخذة لتطبيقه،

وبمقتضى الأمر رقم 95 - 20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 یولیو سنة 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة، لاسيما المواد 88 إلى 92 منه،

وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 97 - 230 المؤرخ في 19 صفر عام 1418 الموافق 24 یونیو سنة 1997 المتضمن تعین رئيس الحكومة،

مرسوم تنفيذی رقم 97 - 267 مؤرخ في 16 ربیع الاول عام 1418 الموافق 21 یولیو سنة 1997، يتضمن نقل اعتماد في ميزانية تسيير وزارة الفلاحة والصيد البحري.

إن رئيس الحكومة،

- بناء على تقرير وزير المالية،
- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 85 - 4 و 125 (الفقرة 2) منه،
- وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 یولیو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم،
- وبمقتضى الأمر رقم 96 - 31 المؤرخ في 19 شعبان عام 1417 الموافق 30 ديسمبر سنة 1996، المتضمن قانون المالية لسنة 1997،
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 97 - 19 المؤرخ في 26 شعبان عام 1417 الموافق 6 يناير سنة 1997، المتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة لوزير الفلاحة والصيد البحري من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 1997،

يرسم ما يأتي :

المادة الأولى : يلغى من ميزانية سنة 1997 اعتماد قدره ثلاثة ملايين وخمسين ألف دينار (3.500.000 دج) مقيد في ميزانية تسيير وزارة الفلاحة والصيد البحري، وفي الباب رقم 02 - 35 "المديرية العامة للغابات - مكافحة الحشرات المضرة بالغابات".

المادة 2 : يخصص لميزانية سنة 1997 اعتماد قدره ثلاثة ملايين وخمسين ألف دينار (3.500.000 دج) يقيد في ميزانية تسيير وزارة الفلاحة والصيد البحري، وفي الباب رقم 03 - 36 "إعاثات لحميات الصيد - مراكز تربية طيور الصيد والحظائر الوطنية".

تذكر في التقرير المصحوب بنسخة من الوثائق المحاسبة تفاصيل الأسباب الداعية إلى رفض الدفع.

المادة 4 : يمكن الوزير المكلف بالمالية أن يطلب عند الحاجة معلومات مكملة من الأمر بالصرف.

المادة 5 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991.

سيد أحمد غزالي.

مرسوم تنفيذي رقم 91 - 315 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991 يتضمن تحويل المعهد الوطني للفن المسرحي وفن الرقص إلى معهد للتكوين العالي.

ان رئيس الحكومة،

- بناء على تقرير وزير الجامعات ورئيس المجلس الوطني للثقافة،

- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 81 - 116 منه،

- وبمقتضى الأمر رقم 70 - 40 المؤرخ في 8 ربیع الثاني عام 1390 الموافق 12 يونيو سنة 1970، والمتضمن احداث المعهد الوطني للفن المسرحي وفن الرقص،

- وبمقتضى القانون رقم 84 - 05 المؤرخ في 4 ربیع الثاني عام 1404 الموافق 7 يناير سنة 1984، والمتضمن تخطيط مجموعة الدارسين في المنظومة التربوية،

- وبمقتضى المرسوم رقم 83 - 363 المؤرخ في 15 شعبان عام 1403 الموافق 28 مايو سنة 1983، والمتعلق بعمارة الوصاية التربوية على مؤسسات التكوين العالي،

- وبمقتضى المرسوم رقم 85 - 243 المؤرخ في 16 محرم عام 1406 الموافق أول أكتوبر سنة 1985 والمتضمن القانون الأساسي النموذجي للمعاهد الوطنية للتكنولوجيا.

- وحيث أن الأحكام الدستورية الخاصة بإنشاء المؤسسات العمومية وتسييرها أو تحويلها، لم تعد تابعة للقطاع التشريعي، بل أصبحت تابعة للسلطة التنظيمية،

المادة 73 : يلزم العون المحاسب الرئيسي والمحاسب الثاني بوضع حساب للتسخير فيما يخص العمليات التي يختصان بها.

المادة 74 : ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991.

سيد أحمد غزالي.

مرسوم تنفيذي رقم 91 - 314 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991 يتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

ان رئيس الحكومة،

- بناء على تقرير وزير الاقتصاد،

- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 81 - 4 و 116 ، الفقرة 2 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، لاسيما المادتان 47 و 48 منه،

يرسم ما يلى :

المادة الأولى : يمكن الأمرين بالصرف اذا ما قام المحاسبين العموميين، وفقا لاحكام المادة 47 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية بايقاف عملية دفع نفقة، أن يطلبوا منهم كتابيا وتحت مسؤوليتهم دفعها.

المادة 2 : يجب أن يتضمن الأمر بالتسخير زيادة على الأسباب المبررة لذلك "عبارة" يطلب من المحاسب أن يدفع " في كل عملية اتفاق مرفوض دفعها.

المادة 3 : يجب على المحاسبين العموميين، الذين يمتنعون لعملية تسخير أن يقدموا تقريرا بذلك الى الوزير المكلف بالمالية خلال خمسة عشر (15) يوما.

المادة 64 : تتيح محاسبة الالتزامات القيام في كل لحظة بتحديد مبلغ الالتزامات المنجزة قياسا إلى الاعتمادات المتاحة.

المادة 65 : تعرض محاسبة الأوامر بالصرف ما : يأتي

- مبلغ الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة،
- مبلغ الأوامر بالصرف المقبولة،
- الأرصدة المتاحة.

يقدم الأمرون بالصرف الثانويين تقارير عن حالات الدفع المقبولة للإنفاق عن طريق الوضعيات المالية الشهرية التي يرسلونها إلى الأمر بالصرف الرئيسي.

الفصل الثاني محاسبة المحاسبين

المادة 66 : تخصص أوامر الدفع الصادرة عن الأمرين بالصرف الرئيسيين في حدود الاعتمادات المفتوحة لكي تكون قابلة للدفع من صندوق العون المحاسب الرئيسي في المؤسسة.

المادة 67 : يسند مسک حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وتدالو أموالها إلى عون محاسب يعينه أو يعتمد الوزير المكلف بالمالية.

المادة 68 : يعتمد الوزير المكلف بالمالية أو ممثله محاسبين ثانويين إذا كان النص المتضمن إنشاء المؤسسة يتوجى وجود أمرين بالصرف ثانويين فيها.

المادة 69 : يصدر الأمر بالصرف الرئيسي تقويضات اعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.

المادة 70 : تغطي النفقات التي ينجزها الأمر بالصرف الثانوي بالأموال التي يضعها الأمر بالصرف الرئيسي تحت تصرفه.

المادة 71 : يرد المحاسبون الثانويون الأموال المتاحة الباقية عند قفل التسيير إلى العون المحاسب الرئيسي في المؤسسة.

المادة 72 : يقدم المحاسب الثانوي تقريراً عن مدفوعاته عن طريق الوضعيات المالية الشهرية التي يرسلها إلى العون المحاسب الرئيسي.

- النفقات المنجزة،
- الأرصدة المتاحة.

المادة 57 : يثبت محاسبو الولاية والبلدية في حساباتهم العمليات الميزانية والعمليات الخارجية عن الميزانية المنجزة لحساب هذه الجماعات.

المادة 58 : يتعين على المحاسبين المذكورين في المادة السابقة أن يتبعوا فيما يخص كل جماعة وضعية الخزينة التي يمكن استعمالها للوفاء بالنفقات.

المادة 59 : يكلف المحاسبون المذكورون أعلاه، فضلا عن العمليات الميزانية، بتنفيذ العمليات المقيدة في الحسابات الخارجية عن الميزانية وفقاً للتنظيم الساري عليها.

الباب الرابع

المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

المادة 60 : وفقاً لأحكام المادة 26 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فإن الأمر بالصرف الرئيسي هو المسؤول عن المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري.

المادة 61 : يمكن تعيين أمرين بالصرف ثانويين حسب الكيفيات المنصوص عليها في النص المتضمن إنشاء المؤسسة.

الفصل الأول

محاسبة الأمرين بالصرف

المادة 62 : يمسك الأمرون بالصرف في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات.

المادة 63 : تعرض محاسبة الإيرادات التي يقوم بها الأمرون بالصرف في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، ما يأتي :

- الديون الدائنة المثبتة والمسددة،

- أوامر تحصيل الإيرادات وكذلك ما يجري على هذه الأوامر من تخفيضات أو الغاءات،
- التحصيلات المنجزة من هذه الأوامر.

- الاعتمادات المتاحة للالتزام بالإنفاق،

- الإيرادات والنفقات المنجزة،

- وجه استعمال الإيرادات المثلثة بتخصيص خاص.

المادة 51 : تعرض محاسبة الالتزامات بالإنفاق حسب الباب والبند ما يأتي :

- مبلغ التقديرات،

- مبلغ الالتزامات بالإنفاق.

- الارصدة المتاحة.

المادة 52 : تبين محاسبة الأوامر بالصرف ما يأتي :

- التحديدات أو الالتزامات بالإنفاق،

- الأوامر بالصرف أو الانجازات،

- الاعتمادات المتاحة أو الباقي المطلوب انجازها.

الفصل الثاني

محاسبات المحاسبين

المادة 53 : أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية.

المادة 54 : قابض الضرائب هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية.

المادة 55 : يعد المحاسبون الرئيسيون للجماعات الإقليمية عند قفل السنة المالية حسابا للتسهير يشمل فترة تنفيذ الميزانية التي تمتد حتى 31 مارس من السنة المالية.

المادة 56 : تعرض محاسبة المحاسبين الرئيسيين للولاية والبلدية ما يأتي :

أ) في مجال الإيرادات :

- تقديرات الإيرادات،

- أوامر تحصيل الإيرادات الصادرة وما يجري على أوامر التحصيل هذه من عمليات الغاء أو تخفيض،

- التحصيلات المنجزة،

- الباقي المطلوب تحصيلها.

ب) في مجال النفقات :

- الاعتمادات المفتوحة،

الفرع الرابع

المحاسبة الخاصة بالدولة

المادة 45 : تمسك المحاسبة الخاصة بالدولة وفقا لخطط محاسبي يعد بقرار من الوزير المكلف بالمالية. يتولى تجميع المحاسبة بالدولة الغون المحاسب المركزي للخزينة.

المادة 46 : تكون القواعد العامة المطبقة على مسک الحسابات المفتوحة في مدونة حسابات الخزينة موضوع تعليمات يصدرها الوزير المكلف بالمالية.

الباب الثالث

الجماعات الإقليمية

المادة 47 : وفقا للمادة 25 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، يكون الوالي هو الأمر الرئيسي بصرف ميزانية الولاية، ورئيس المجلس الشعبي البلدي هو الأمر الرئيسي بصرف ميزانية البلدية.

الفصل الأول

المحاسبة الخاصة بالأمراء بالصرف

المادة 48 : يمسك الأمراء الرئيسيون في الولاية والبلدية محاسبة ادارية للإيرادات والنفقات.

المادة 49 : تعرض المحاسبة الادارية للإيرادات التي يمسكها الأمراء بصرف ميزانيات الولايات والبلديات ما يأتي :

- التقديرات،

- التجديدات،

- الانجازات،

- الباقي المطلوب انجازها.

يتم انجاز الإيرادات بواسطة أوامر لتحصيل الإيرادات يصدرها الأمراء بالصرف.

المادة 50 : تسمح محاسبة الأمراء بالصرف الادارية بالتعرف في آية لحظة وفي نهاية السنة المالية على ما يأتي :

- تقديرات الإيرادات والنفقات،

- الأوامر بالصرف أو الحالات المقبولة للإنفاق،
- الباقي من البرنامج المأذون به،
- الباقي من اعتمادات الدفع المتاحة.

الفرع الجزئي الثاني

عمليات الخزينة

المادة 40 : يمسك المحاسبون الرئيسيون في مجال عمليات الخزينة حسابات حركات الأموال نقداً كانت أم قبضاً في حسابات ودائع، أو في حسابات جارية، أو في حسابات دائنة أو مدينة.

المادة 41 : تبين عمليات الخزينة كذلك الأموال المودعة لفائدة الخواص، والأموال الداخلة إلى الصندوق والخارجية منه مؤقتاً، وعمليات التحويل.

الفرع الثاني

المحاسبات الخاصة

المادة 42 : تعرض المحاسبات الخاصة الجرد العيني والمالي للمواد والقيم والسنادات التي تطبق عليها.

الفرع الثالث

النتائج السنوية وحسابات آخر السنة

المادة 43 : تصف حسابات النتائج بقية مجموع العمليات التي تتجزأها الدولة بمقتضى كل تسيير.

المادة 44 : يضم حساب الدولة العام ما يأتي :

- الموازنة العامة للحسابات كما تنتهي من خلاصة حسابات الدولة،
- بسط ايرادات الميزانية،

- بسط نفقات الميزانية بما يبرر لكل دائرة وزارية مبلغ النفقات بالنسبة إلى كل باب مصدق من الوزير،
- بسط العمليات المثبتة في الحسابات الخاصة للخزينة،
- بسط حسابات النتائج.

المادة 35 : تمسك الكتابات الحاسبية التي يقوم بها المحاسبون التابعون للدولة حسب طريقة القيد المزدوج للأيرادات والنفقات وفقاً للقواعد العامة التي يرسمها الوزير المكلف بالمالية.

المادة 36 : يرسل المحاسبون الرئيسيون إلى العنوان المحاسب المركزي للخزينة، كل سنة وفي نهاية التسيير، موازنة الأموال والقيم المسجلة في دفاترهم الحاسبية الكبرى. ويرسلون فضلاً عن ذلك للمحاسب نفسه جميع البيانات الحاسبية والوثائق المنصوص عليها في التعليمات المعمول بها.

المادة 37 : يرسل المحاسبون الثانويون كل شهر وبصورة مباشرة إلى المحاسبين الرئيسيين الذين هم على صلة بهم، الوثائق والبيانات الحاسبية قصد تجميع الأيرادات والنفقات حسب الكيفيات التي يحددها الوزير المكلف بالمالية.

المادة 38 : بصرف النظر عن عملية تجميع الكتابات الحاسبية التي يقوم بها المحاسبون الرئيسيون كما هو محدد في المادة 11 أعلاه، يبقى المحاسبون الثانويون مسؤولين عن العمليات المخصصة لهم.

الفرع الجزئي الأول

العمليات الميزانية

المادة 39 : تعرض محاسبة العمليات الميزانية الخاصة بالدولة ما يأتي :

أ) في مجال الأيرادات :

- التكفل بأوامر تحصيل الأيرادات،
- التحصيلات المنجزة،
- الباقي المطلوب تحصيلها.

ب) في مجال نفقات التسيير :

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب،
- الأوامر بالصرف أو الحالات المقبولة للإنفاق،
- الرصيد المتاح.

ج) في مجال نفقات التجهيز والاستثمار :

- البرامج المأذون بها وتعديلاتها المتعاقبة،
- الالتزامات بالدفع حسب العمليات،
- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب،

الفصل الثاني**محاسبة المحاسبين التابعين للدولة**

المادة 29 : يمسك المحاسبون التابعون للدولة محاسبة عامة ومحاسبات خاصة بالاعيان والقيم والسندا.

الفرع الأول**المحاسبة العامة**

المادة 30 : يتولى المحاسبون التابعون للدولة محاسبة العمليات المالية للادارات التابعة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة والميزانيات الملحقة وفقاً للمادة 7 من القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984 والمتصل بقوانين المالية، المعدل والمتم.

المادة 31 : يتصرف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة :

- العنون المحاسب المركزي للخزينة،
- أمين الخزينة المركزي،
- أمين الخزينة الرئيسي،
- أمناء الخزينة في الولاية،
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

المادة 32 : يتصرف بصفة المحاسبين الثانويين :

- قابضو الضرائب،
- قابضو أملاك الدولة،
- قابضو الجمارك،
- محافظو الرهون.

المادة 33 : يتصرف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية :

- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية،
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

المادة 34 : يثبت المحاسبون الرئيسيون حسب الشروط التي يحددها الوزير المكلف بالمالية توافق كتاباتهم الحاسبية مع كتابات الأمراء بالصرف الحسابية سواء فيما يخص أوامر تحصيل الابرادات الصادرة والمحصلة أم الأوامر بالصرف أو بالتحويل الصادرة والمقبولة للإنفاق.

المادة 22 : يقدم الأمراء بالصرف تقارير التزامات المنجزة عن طريق وضعيات مالية شهرية.

المادة 23 : توضع اعتمادات الدفع المفتوحة في مجال نفقات التجهيز والاستثمار تحت تصرف الأمراء بالصرف عن طريق مقرر أو تفويض.

يقوم الأمراء بالصرف الرئيسيون تقويضات اعتمادات الدفع إلى الأمراء بالصرف الثنائيين، في حدود اعتمادات الدفع المرصودة.

الفرع الجزئي الثاني**الأوامر بالصرف**

المادة 24 : تعرض محاسبة الأوامر بالصرف والتحويلات التي يمسكها الأمر بالصرف ما يأتي :

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.

- التقويضات بالاعتمادات المنوحة للأمراء بالصرف الثنائيين،

- مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة،

- الاعتمادات المتاحة.

المادة 25 : تخصص أوامر الدفع التي يصدرها الأمراء بالصرف الرئيسيون في حدود الاعتمادات المفتوحة لكي تكون قابلة للدفع من صندوق أمين الخزينة المركزي أو أمين الخزينة الرئيسي.

تخصيص أوامر الدفع الصادرة عن الأمر بالصرف الرئيسي للميزانيات الملحقة للقواعد الخاصة بهذه الميزانيات.

المادة 26 : تخصص حالات الدفع الصادرة عن الأمراء بالصرف الثنائيين في حدود الاعتمادات التي يفوضها الأمراء بالصرف الرئيسيون لكي تكون قابلة للدفع من صندوق أمناء خزينة الولاية المختصين إقليميا.

المادة 27 : يقدم الأمراء بالصرف تقارير عن الأوامر بالصرف أو حالات الدفع المقيدة في الاتفاق عن طريق وضعيات مالية شهرية.

المادة 28 : يحدد تاريخ قفل الأوامر بالصرف والتحويلات بب يوم 25 ديسمبر من السنة التي تتعلق بها.

<p>الفرع الثاني</p> <p>النفقات</p> <p>الفرع الجزئي الأول</p> <p>الالتزامات بالدفع</p>	<p>المادة 9 : يكون المحاسبون العموميون اما رئيسين او ثانويين ويتصررون بصفة مخصص او مفوض.</p> <p>المادة 10 : المحاسبون الرئيسيون هم المكلفوون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في اطار المادة 26 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 المذكور أعلاه.</p> <p>المادة 11 : المحاسبون الثانويون هم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي.</p> <p>المادة 12 : المحاسبون المخصصون هم المخولون بأن يقيدوا نهائيا في كتاباتهم الحسابية العمليات المأمور بها من صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة.</p> <p>المادة 13 : المحاسبون المفوضون هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين.</p>
<p>المادة 14 : يلتزم الامرون بالصرف الرئيسيون والثانويون بنفقات التسيير الخاصة بالدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة او المفوضة باستثناء الاعتمادات التقديرية.</p> <p>المادة 15 : تعرض محاسبة الالتزامات بالدفع التي يمسكها الامرون بالصرف في مجال نفقات التجهيز والاستثمار ما يأتي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - الالتزامات التي تنجز من البرامج المأدون بها وتعديلاتها المعاقبة، - الالتزامات التي تنجز بمقتضى تفويضات البرنامج المأدون به، - الارصدة المتاحة. <p>المادة 16 : يلتزم الامرون بالصرف الرئيسيون والثانويون بنفقات التسيير الخاصة بالدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة او المفوضة باستثناء الاعتمادات التقديرية.</p> <p>المادة 17 : تعرض محاسبة الالتزامات بالدفع التي يمسكها الامرون بالصرف في مجال نفقات التسيير ما يأتي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - الاعتمادات المفتوحة او المفوضة حسب الابواب والبنود، - تفويضات الاعتمادات المنوحة للأمراء بالصرف الثنويين، - التزامات الدفع التي يتم القيام بها، - الارصدة المتاحة. <p>المادة 18 : يلتزم الامرون بالصرف الرئيسيون والثانويون بنفقات التسيير الخاصة بالدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة او المفوضة باستثناء الاعتمادات التقديرية.</p> <p>المادة 19 : تعرض محاسبة الالتزامات بالدفع التي يمسكها الامرون بالصرف في مجال نفقات التجهيز والاستثمار ما يأتي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - الالتزامات التي تنجز من البرامج المأدون بها وتعديلاتها المعاقبة، - الالتزامات التي تنجز بمقتضى تفويضات البرنامج المأدون به، - الارصدة المتاحة. <p>المادة 20 : يقوم الامرون بالصرف الرئيسيون بتبلیغ أوامر التفويض بالبرامج المأدون بها الى الامرين بالصرف الثنويين وذلك في حدود تلك البرامج المأدون بها.</p> <p>المادة 21 : يلتزم الامرون بالصرف الرئيسيون والثانويون بنفقات التجهيز والاستثمار في حدود البرامج المأدون بها.</p>	<p>الفصل الثالث</p> <p>المحاسبون العموميون</p> <p>المادة 9 : يكون المحاسبون العموميون اما رئيسين او ثانويين ويتصررون بصفة مخصوص او مفوض.</p> <p>المادة 10 : المحاسبون الرئيسيون هم المكلفوون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في اطار المادة 26 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 المذكور أعلاه.</p> <p>المادة 11 : المحاسبون الثانويون هم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي.</p> <p>المادة 12 : المحاسبون المخصصون هم المخولون بأن يقيدوا نهائيا في كتاباتهم الحسابية العمليات المأمور بها من صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة.</p> <p>المادة 13 : المحاسبون المفوضون هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين.</p>
<p>الباب الثاني</p> <p>الدولة</p> <p>الفصل الأول</p> <p>محاسبة الامرين بالصرف</p> <p>المادة 14 : يمسك الامرون بالصرف الرئيسيون والثانويون التابعون للدولة في محاسبة ادارية للإيرادات والنفقات.</p> <p>المادة 15 : تعرض المحاسبة الادارية للإيرادات ما يأتي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - الديون الدائنة المشتبأة والموف بها، - الأوامر الصادرة بتحصيل الإيرادات وكذلك التخفيفات او الالغاءات التي تنجز بناء على أوامر، - التحصيلات التي تتم بناء على أوامر. 	<p>الفرع الأول</p> <p>الإيرادات</p> <p>المادة 15 : تعرض المحاسبة الادارية للإيرادات ما يأتي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - الديون الدائنة المشتبأة والموف بها، - الأوامر الصادرة بتحصيل الإيرادات وكذلك التخفيفات او الالغاءات التي تنجز بناء على أوامر، - التحصيلات التي تتم بناء على أوامر.

للدولة والمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني، ومجلس المحاسبة، والمصالح المزودة بالميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري في وصف العمليات المالية ومراقبتها وإطلاع سلطات الرقابة والتسيير عليها.

المادة 3 : تكون المحاسبة المذكورة في المادة 2 أعلاه من :

1) محاسبة ادارية يمسكها الآمرؤن بالصرف المحددة صفاتهم في المواد 25 و 26 و 27 و 28 و 29 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990، تسمح بمتابعة عمليات الميزانيات الخاصة بالهيئات العمومية.

2) محاسبات يمسكها المحاسبون العموميون وتشمل :

- محاسبة عامة تسمح بما يأتي :
- معرفة عمليات الميزانيات وعمليات الخزينة ومراقبتها،
- تحديد النتائج السنوية.

ب- محاسبة خاصة بالمواد القيمية والسنادات،
ج - محاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب أسعار الكلفة وتكليف الخدمات.

المادة 4 : تمسك المحاسبة العامة حسب السنة المدنية.

المادة 5 : تمسك المحاسبة العامة حسب طريقة القيد المزدوج للحاسبين الدائن والمدين.

الفصل الثاني الآمرؤن بالصرف

المادة 6 : يكون الآمرؤن بالصرف اما ابتدائيين او رئيسيين او ثانويين.

المادة 7 : الآمرؤن بالصرف الابتدائيون او الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الایرادات ضد الدينين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرؤن بالصرف الثنويين.

المادة 8 : الآمرؤن بالصرف الثنويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الایرادات ضد الدينين.

مرسوم تنفيذي رقم 91 - 313 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991 يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرؤن بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتوها.

ان رئيس الحكومة،

- بناء على تقرير وزير الاقتصاد،
- وبناء على الدستور، لاسيما المادتان 81 و 116 (الفقرة 2) منه،
- وبمقتضى القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليوليو سنة 1984 والمتصل بقوانين المالية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 08 المؤرخ في 12 رمضان عام 1410 الموافق 7 أبريل سنة 1990 والمتصل بالبلدية،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 09 المؤرخ في 12 رمضان عام 1410 الموافق 7 أبريل سنة 1990 والمتصل بالولاية،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 والمتصل بالمحاسبة العمومية، لاسيما المادة 2 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 90 - 32 المؤرخ في 17 جمادى الاولى عام 1411 الموافق 4 ديسمبر سنة 1990 والمتصل بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره،

يرسم ما يلى :

المادة الأولى : عملا بأحكام المادة 2 من القانون رقم 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت سنة 1990 والمتصل بالمحاسبة العمومية، يحدد هذا المرسوم اجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرؤن بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتوها.

الباب الأول أحكام عامة الفصل الأول

المحاسبة الخاصة بالهيئات العمومية

المادة 2 : تتمثل المحاسبة الخاصة بالادارات التابعة