

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

تحت عنوان

تقييم دور الخزينة في مراقبة وتسيير

ميزانية الإدارات العمومية

دراسة تطبيقية في : خزينة ولاية قالمة

2017-2016

إشراف الأستاذ:

جدي عبد الحليم

إعداد الطلبة:

- كريس سهام
- بوطرفة أمال

السنة الجامعية: 2019/2018

I. الجانب النظري

الفصل الأول: أساسيات حول المالية العامة والميزانية العامة

المبحث الأول: الإطار النظري للمالية العامة وقانون المالية

المطلب الأول: تعريف المالية العامة وقانون المالية

الفرع الأول : مفهوم المالية العامة ومجالاتها

الفرع الثاني : مفهوم قانون المالية ومصادره

المطلب الثاني: خصائص وهياكل قانون المالية

الفرع الأول: خصائص قانون المالية

الفرع الثاني: الهيكل العام لقانون المالية

المطلب الثالث : الوثائق والتدابير المالية العامة

الفرع الأول : الجداول الملحق بقانون المالية

الفرع الثاني : المراسيم التوزيعية للاعتمادات المخصصة

المبحث الثاني: القواعد الكبرى لتوازن الميزانية العامة

المطلب الأول : نشأة وتعريف الميزانية العامة للدولة

الفرع الأول :الإطار المفاهيمي للميزانية العامة

الفرع الثاني : تعريف الميزانية من قانون المالية

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة

الفرع الأول : مبادئ عامة للميزانية

الفرع الثاني: مبدأ توازن الميزانية

المطلب الثالث :أهداف الميزانية العامة وأهميتها

الفرع الأول :أهداف الميزانية العامة

الفرع الثاني : أهمية الميزانية العامة

المبحث الثالث: مبادئ إعداد قانون أو مشروع ميزانية عامة

المطلب الأول :التقديرات الأولية للميزانية

الفرع الأول: مرحلة الإعداد

الفرع الثاني :مرحلة الاعتماد

المطلب الثاني : الأساليب المالية المعتمدة

الفرع الأول : أسلوب التسيير

الفرع الثاني :أسلوب الممارسة المالية

المطلب الثالث : أساليب تقدير وتبويب الميزانية العامة

الفرع الأول: أسلوب تقدير النفقات والإيرادات

الفرع الثاني: أسلوب تبويب الميزانية العامة

الفصل الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والرقابة على تنفيذ النفقات العمومية

المبحث الأول : الإطار النظري حول الرقابة المالية للنفقات العمومية

المطلب الأول: نشأة و ماهية وأهداف الرقابة المالية

الفرع الأول:نشأة و ماهية الرقابة المالية

الفرع الثاني : الهدف من عملية الرقابة المالية

المطلب الثاني : مبادئ الرقابة المالية وأنواعها

الفرع الأول :المبادئ التي تقوم عليها الرقابة

الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية

المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية

الفرع الأول: رقابة المراقب المالي

الفرع الثاني: رقابة المحاسبين العموميين

الفرع الثالث: رقابة مجلس المحاسبة والمتفشية العامة للمالية

المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية

المطلب الأول: أصناف أعوان المحاسبة العمومية (المكلفون بها)

الفرع الأول: الأمر بالصرف

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

المطلب الثاني: مبدأ الفصل ومسؤولية أعوان المحاسبين العموميين

الفرع الأول: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

الفرع الثاني: مبررات مبدأ الفصل

الفرع الثالث : الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين السلطات

الفرع الرابع: مسؤولية أعوان المحاسبين العموميين

المطلب الثالث: دور أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية

الفرع الأول: المرحلة الإدارية

الفرع الثاني: المرحلة المحاسبية

المبحث الثالث : إجراءات تنفيذ الميزانية العمومية

المطلب الأول : المطلب الأول : تخصيص الاعتمادات في الميزانية العامة

الفرع الأول : الفرق بين رخص البرامج و اعتمادات الدفع

الفرع الثاني: معالجة الفرق في التقديرات بين الإيرادات والنفقات

المطلب الثاني : أساليب تسيير الاعتمادات ورخص البرامج

الفرع الأول : إجراءات تنفيذ النفقات

الفرع الثاني : إجراءات تحقيق أو تحصيل الإيرادات

المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية على مستوى الإدارات العمومية

الفرع الأول: إعداد الميزانية الخاصة بالهيئات الإدارية العمومية

الفرع الثاني : إجراءات التنفيذ الفعلي للميزانية

II. الجانب التطبيقي

دراسة حالة : تنفيذ الميزانية العامة على مستوى خزينة ولاية قالمة 2016-2017

المبحث الأول: تنفيذ النفقات والإيرادات على مستوى الخزينة

المطلب الأول : تقديم خزينة ولاية قالمة

الفرع الأول: نشأة وتعريف بخصائص الخزينة

الفرع الثاني : التعريف بخزينة ولاية قالمة

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لـ خزينة ولاية قالمة

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للـ خزينة

الفرع الثاني: المهام التنظيمية لكل فرع حسب الهيكل التنظيمي

المطلب الثالث: تسيير الحسابات الخاصة والبرامج المسطرة

الفرع الأول : الحسابات العادية بالـ خزينة

الفرع الثاني : الحسابات الخاصة للـ خزينة

المبحث الثاني : إجراءات تنفيذ ومراقبة نفقات التسيير على مستوى خزينة الولاية

المطلب الأول : نفقات تسيير المصالح اللامركزية

الفرع الأولى : تسديد مستحقات المستخدمين

الفرع الثاني : مختلف نفقات تسيير

المطلب الثاني : تنفيذ ميزانية مصالح الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

الفرع الأول : نفقات ميزانية الولاية

الفرع الثاني : تسيير حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

المطلب الثالث : إجراءات عملية مراقبة الحوالات على مستوى مكتب التسيير و التجهيز

الفرع الأول: إجراءات عملية الرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز

الفرع الثاني : إجراءات عملية الرقابة على تنفيذ نفقات التسيير

المبحث الثالث : مقارنة مستويات التنفيذ لسنتين متتاليتين 2016 و 2017

المطلب الأول :تنفيذ مختلف الميزانيات

الفرع الأول : الميزانية العامة للدولة

الفرع الثاني : الحسابات الخاصة للخزينة

المطلب الثاني :الحسابات الخاصة بالخزينة

الفرع الأول : الحساب الخاص بتنفيذ الأحكام

الفرع الثاني : ميزانية الولاية

المطلب الثالث : تحصيل الإيرادات ودمج لعمليات المالية

الفرع الأول : تنفيذ الإيرادات

الفرع الثاني :العمليات المالية للخزينة

خلاصة الفصل

الخاتمة

الملخص

قائمة المراجع

الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الأشكال
7	الوسائل الأولية المالية	رقم 1
10	مجالات المالية العامة	رقم 2
18	إصدارات قانون المالية	رقم 3
66	التنظيم المركزي لشبكة المحاسبين العموميين في الجزائر	رقم 4
90	الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية قالمة	رقم 5

قائمة الملاحق

الملاحق	العنوان
رقم 1	نسخة من حوالة الدفع خاصة بتسديد نفقات الأجور للمستخدمين - المردودية للثلاثي الثاني (بثلاث نسخ بيضاء وصفراء وزرقاء)
رقم 2	نسخة من التزام يتضمن التكفل بالاعتمادات المفتوحة لميزانية التسيير في الباب 15/34
رقم 3	كشف تفصيلي للرواتب والأجور
رقم 4	TR6 يومي خاص بقسم التحصيل والتسديد يتضمن النفقات المسددة للحسابات المقابلة لها fiche DEPENSES /fiche RECETTES
رقم 5	بطاقة الدفع خاصة ببرنا مج التنمية المحلية PCD
رقم 6	حساب التسيير للشهر 11.C.G.A. الخاصة بحسابات الشيكات الشهرية
رقم 7	ATD نموذج إشعار بوضع اليد على الحائز وارد لقسم التحصيل
رقم 8	SOMMTION SANS FRAIS نموذج إنذار بدون مصاريف

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الجدول
120	الإعتمادات والإستهلاكات لميزانية التسيير	رقم 1
121	الإعتمادات والإستهلاكات لميزانية التجهيز	رقم 2
122	الحسابات الخاصة للخزينة	رقم 3
124	مبلغ الإعتمادات والإستهلاكات المنفذة على مستوى ميزانية الولاية	رقم 4
125	مبلغ الإعتمادات والإستهلاكات المنفذة على مستوى ميزانية الهيئات العمومية	رقم 5
127	الإيرادات المحصلة	رقم 6
128	الحسابات الجارية لمختلف الهيئات	رقم 7

المقدمة

العاملة

إن المالية العامة اهتمت بمحاولة إيجاد وتوفير الموارد اللازمة التي تسمح بإشباع الحاجات العامة ، حيث تعتبر المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد وسياسة الدولة وأهدافها خلال فترة زمنية معينة . ومن أجل تحقيق أهداف المجتمع تلجأ الدولة إلى سياسة الإنفاق العمومي الذي يعتبر أداة هامة من الأدوات المالية للدولة، فالنفقات العامة هي إحدى وسائل الدولة التي تقوم بإستخدامها بهدف تحقيق دورها في المجالات الإقتصادية والمالية والقيام بالإنفاق العام يتطلب حصول الدولة على إيرادات عامة بالقدر الكافي واللازم لتغطية هذه النفقات وللمقابلة النفقات العانة بالإيرادات العامة يتعين على الدولة أن تضع برنامجا محددا تتضمنه وثيقة تكون بمثابة الإطار التنظيمي لهذه الكميات المالية هذه الوثيقة يصطلح على تسميتها - الميزانية العامة - تقوم هذه الأخيرة على أسس ومبادئ كما يمر تحضيرها وإعدادها عموما بإجراءات وخطوات قانونية معينة تلتزم السلطة التنفيذية بإتباعها لتلك القواعد التي يقرها قانون المالية والمحاسبة العامة، و بغية تحقيق أهدافها بكفاءة لا بد من إخضاع النفقات العمومية للرقابة المالية وذلك لإكتشاف و تحليل الأخطاء والمخالفات سواء قبل التنفيذ أو بعده .

يتدخل في تنفيذ النفقات العمومية مجموعة من أعوان المحاسبة العمومية على عدة مراحل وهما الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين مع ضرورة التنافي بينهما ، وإن كانت المرحلة الأخيرة وهي الدفع التي يتم بمقتضاها تحويل الأموال العمومية لحساب الغير والتي تعتبر أهم مرحلة تتولاها الخزينة العمومية لذا تعتبر محاسبة الخزينة أحد أجزاء المحاسبة العمومية لما لها من دور في تنفيذ العمليات المالية بصفة خاصة والسياسة المالية بصفة عامة من الضروري وجود جهاز يعمل في إطار المحاسبة العمومية ويمثل هذا الجهاز الخزينة العمومية التي تعمل على مراقبة ميزانيات الإدارات العمومية . ومن خلال هذا يمكن طرح الإشكالية التالية :

" ما هو دور الخزينة العمومية في تسيير التنفيذ والرقابة على ميزانية الهيئات العمومية ذات الطابع

الإداري "

و للإجابة على هذه الإشكالية انطلقنا من الأسئلة الفرعية التالية :

- من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية وكيف تتم مراقبتهم؟
- كيف تتدخل الخزينة العمومية في تنفيذ النفقة العمومية وما هي الإجراءات والمراحل التي تتم بها ؟
- ما هي المراحل التي تسبق عملية الدفع الفعلي وكيف تسيير الحسابات على مستوى الخزينة العمومية ؟

فرضيات الدراسة :

لتسهيل الدراسة قمنا بوضع الفرضيات التالية:

* تحقق الدولة أهدافها بكفاءة بوضع ميزانية عامة تسمح بتوضيح الإيرادات والنفقات العامة للدولة.

* الهيئات المكلفة بالرقابة تسهم بشكل كبير في ترشيد النفقات وتعمل على فحص العمليات واكتشاف الأخطاء والثغرات والحد من التلاعبات وفقا للقوانين والتشريعات المعمول بها.

* إسناد مهمة التنفيذ للميزانية العامة للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يخلق تداخل في الصلاحيات ويعيق التنفيذ.

* الخزينة العمومية هي الصندوق المالي للدولة في تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات.

أهمية الدراسة :

التعرف على الميزانية العامة للدولة وطرق إعدادها وتنفيذها والإلمام بمختلف القوانين التي تحكمها، للحفاظ على المال العام من جهة ولتجنب الجهل بالقوانين من جهة أخرى عند الخضوع للرقابة المالية من طرف مختلف الهيئات الرقابية لإكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات و الأجهزة القائمة بها وإيجاد مراكز الخلل ومواقع الثغرات.

أهداف الدراسة :

نهدف من خلال دراستنا هذه لتسليط الضوء على الدور المهم لممارسة تقنيات الرقابة على مستوى الخزينة العمومية في التسيير الجيد والتنفيذ الحسن للميزانية الموضوعة تحت تصرف للإدارات العمومية والإلمام بمختلف الجوانب المالية المتعلقة بتنفيذ الميزانية العامة.

أسباب اختيار الموضوع :

ترجع أسباب اختيارنا للموضوع إلى :

أسباب علمية :ترجع للظروف الاقتصادية والسياسية التي تمر بها البلاد في الفترة الأخيرة ، والتغيرات التي حدثت في التوجهات العامة للميزانية ، والخروج من البجوحة المالية وسياسة الانتعاش إلى دائرة التقشف وأنهيار قيمة الدينار وزيادة التضخم وركود الاقتصاد .

أسباب ذاتية: تتجسد في رغبتنا في الاطلاع بمختلف المهام التي تقوم بها الخزينة خلاف على قسم تنفيذ النفقات التي نعمل به ، للإلمام أكثر بمختلف المهام المسندة لكل قسم وتتبع مختلف الإجراءات في تسجيل وتنفيذ العمليات المالية، وكيفية إتمام مختلف عمليات التحصل وإعداد حساب التسيير، مما من شأنه أن يفتح أمامنا فرصة تغيير القسم والمشاركة في الاختبار المهنية والترقية في الرتبة.

أسباب عملية : وبحكم منصب عملنا بالخزينة وملاحظتنا لهذا التغير الهام في الميزانية العامة للدولة ، ارتأينا تسليط الضوء على الانعكاسات المالية في تنفيذ الميزانية على مستوى الخزينة العمومية وخاصة اختيارنا للسنتين 2016-2017 لأنهما سجلا فارقا في مستويات التنفيذ على مستوى الإنفاق العام والإيرادات وكافة الأرصدة والحسابات الخاصة.

صعوبات الدراسة :

لكون الموضوع متعلق بالميزانية العامة والأرصدة والحسابات المالية للدولة ، فقد واجهنا رفض من أمين الخزينة العمومية في نشرنا للمبالغ الحقيقية للحسابات خاصة وان هاتين السنتين لم تدرس بعد من قبل مجلس المحاسبة وأي نشر يعتبر تصريح بالمبالغ الخاصة بالخزينة العمومية، الا أننا توصلنا لحل لاتمام الدراسة وتحقيق الأغراض منها من خلال تغيير في المبالغ الفعلية للدراسة بنسبة ما بين 3 إلى 5 بالمائة عن المبالغ الحقيقية من جانب النفقات والإيرادات حتى نتمكن من المقارنة بين النسب الفعلية تقريبا لسنتين المذكورتين .

منهج الدراسة :

نعتمد في موضوعنا على المنهج الوصفي للدراسة فهو يساعدنا على فهم النصوص والقوانين التشريعية المنظمة لعمل الخزينة العمومية ودور المحاسب العمومي في تنفيذ ميزانيات الإدارات العمومية (مراقبة النفقات) واستنباط الأسس والقواعد التي من خلالها يتم ترشيد النفقات العمومية .

تقسيمات الدراسة:

لإلمام بموضوعنا هذا قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول :

تناولنا في الفصل الأول: أساسيات حول المالية العامة والميزانية العامة وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث يتعلق الأول بالإطار النظري للمالية العامة أما الثاني فتطرقنا إلى القواعد الكبرى لتوازن الميزانية العامة ثم تحدثنا عن تنفيذ الميزانية العامة على مستوى الهيئات والإدارات العمومية .

أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ، حيث قمنا بتقسيم إلى ثلاث مباحث درسنا في الأول الإطار النظري حول الرقابة المالية للنفقات العمومية من خلال تعريفها وأهدافها وأنواعها والهيئات المكلفة بها ، وفي المبحث الثاني فتعرضنا إلى أعوان المحاسبة العمومية و دورهم في تنفيذ النفقة العمومية من خلال تبيان مسؤولية وواجبات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ومبدأ الفصل بينهما ثم تطرقنا إلى إجراءات تنفيذ الميزانية العمومية في المبحث الثالث .

أما الفصل الثالث تعرضنا فيه إلى دراسة حالة الخزينة العمومية لولاية قالمة وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث الأول قمنا فيه بتقديم الخزينة العمومية لولاية قالمة من خلال تعريفها ونشأتها وتطورها ثم تعرضنا إلى الحسابات الخاصة والبرامج المنفذة على مستوى الخزينة العمومية . أما المبحث الثالث فتطرقنا فيه لمقارنة مستويات التنفيذ لسنتين متتاليتين 2016 و 2017 لتحديد مستوى الأداء الفعلي للتنفيذ للوقوف على الأسباب الاقتصادية والمالية المؤثرة في تغيير هذه النسب ودلالاتها المالية.

الفصل الأول:

أساسيات حول المالية العامة

أساسيات حول المالية العامة
والميزانية العامة

تعتبر علاقة المالية العمومية بالاقتصاد من أقوى العلاقات ترابطاً وينبع هذا الترابط من أن الاقتصاد يتناول بالبحث استغلال الموارد المحدودة لإشباع الحاجات الإنسانية المتزايدة، و لما كان من وظائف الدولة إشباع حاجات مواطنيها، فإن المالية العمومية تؤثر في الاقتصاد الوطني من خلال ما تقدمه من حلول و أساليب متنوعة و متشعبة تسعى لتوزيع هذه الموارد بالشكل الذي يضمن تحقيق المنافع الحدية لهذا المجتمع من خلال آليات ووسائل مالية وسلطات مخولة لهيئات معينة ، من أجل تمكينها وفي إطار قانوني تقوم السلطة التشريعية بالإشراف على تسيير هذه الموارد وتقديم كل الوسائل التي من شأنها تمكين السلطة التنفيذية من تجسيد وتطبيق هذه السياسات أو المخططات المالية المنتهجة على مستوى الهيئات الإدارية العمومية وفقاً لمناهج وقواعد قانونية إلزامية مضبوطة تحكم وتسيير مختلف المصالح العامة ولا يمكن تجاوزها.

إن نظام المالية العمومية في الجزائر يستمد مصادره من الأسس القانونية التي تنظم كيفية إعداد الميزانية العامة وميزانية الهيئات العمومية بصفة خاصة والتي يحكمها مجموعة من القوانين التنظيمية والتشريعية المتعلقة بالمالية ، وقد كان لقانون المالية والهيئات التشريعية في الجزائر الدور الأكبر في إضفاء الصفة الشرعية وإرساء القواعد المالية الكبرى في إعداد الميزانية العامة للدولة، ولا يمكن الحديث عن أي تنفيذ لميزانية عامة للدولة دون الوقوف عند هذه المحطات أو القواعد الكبرى المحسدة للمالية العامة والموازنة العامة للدولة والتي تنفذ السياسات والتوجهات المالية المرسومة للدولة وتجسيدها ميدانياً من قبل السلطات التنفيذية التي توكل لها مهام التنفيذ على كل المستويات الوطنية الولائية والمحلية وحتى البلدية من تسديد للنفقات وتحصيل للإيرادات.

فتحديد المفاهيم العامة للمالية ومجالات تأثيرها والتقنيات المستعملة من طرف الدولة والهيئات الفاعلة أو المتداخلة لتسيير وتسطير الميزانية العامة وسن قانون مالية سنوي خاص بالدولة تترجم في سياسة الحكومة ومدى نجاعة برامجها والتي تتجلى من خلال حجم الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية والتي توضع تحت تصرف الدوائر الوزارية لتوزيعها على الهيئات التابعة لها.

المبحث الأول: الإطار النظري للمالية العامة وقانون المالية

يعد قانون المالية في الجزائر أهم مصادر الميزانية العامة وهو محل اهتمام كبير من طرف كل من السلطتين التنفيذية ممثلة في الحكومة ووزير المالية تحديداً ن والسلطة التشريعية ممثلة في المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة والهيئات الإدارية والمؤسسات العمومية والخبراء الاقتصاديين وغيرهم من المهتمين بمتابعة السياسة المالية للدولة ورصد تغيراتها السنوية بصفة متواصلة ،وقد ضبظت المالية العامة مختلف الوسائل لإرساء وتنفيذ السياسة العامة للدولة بإلزام جميع المتعاملين الاقتصاديين بتطبيق المحاسبة العمومية والمبادئ الكبرى لتوازنات الميزانية وتحديد السلطات ومجالات التداخل بين مختلف الفاعلين الماليين .

المطلب الأول: تعريف المالية العامة وقانون المالية

ارتبط مفهوم ومضمون علم المالية في تطوره بالبعد المالي الحسابي ليأخذ أبعاد متعددة منها ما هو اقتصادي ومنها ما هو اجتماعي ومالي.

الفرع الأول: مفهوم المالية العامة ومجالاتها

إن المفهوم الشائع للمالية العامة يعتبرها بأنها: " العلم الذي يتناول بالبحث في نفقات الدولة وإيراداتها أو بمعنى آخر هو العلم الذي يحدد حاجات الدولة ويبحث عن الوسائل التي تشبع بها هذه الحاجات "

لكن للمالية العامة مفهوم حديث وهو دراسة اقتصاديات القطاع العام كما عرفت من الكثيرين على أنها ذلك العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل والأساليب المالية بشقيها الإيرادي والإنفاقي لتحقيق أهداف المجتمع بمختلف اتجاهاته الاقتصادية والاجتماعية والمالية.(1)

كما تعتبر بأنها العلم الذي يدرس النفقات العامة والإيرادات العامة وتوجيهها من خلال برنامج معين يوضع لفترة محددة ، بمهدف تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية .(2)

كما أن المالية العامة عبارة عن علم الوسائل التي تستطيع الدولة الحصول على الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها العامة عن طريق توزيع الأعباء بين المواطنين ،و لقد ساد هذا التعريف بالمفهوم التقليدي حين كان دور الدولة الأمن والجيش ، وكانت تسمى بالدولة الحارسة ، إلا أن دور الدولة تطور بازدياد نفقاتها نتيجة تدخلها في نشاطات كانت في السابق حكرا على الأفراد.(3)

المالية العامة هي علم قائم بذاته تهتم بالإيرادات والنفقات العامة تبحث عن الوسائل الضرورية لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية،تحدد أوجه الإنفاق العام وتقدير الإيرادات اللازمة لتغطية ذلك الإنفاق.(4)

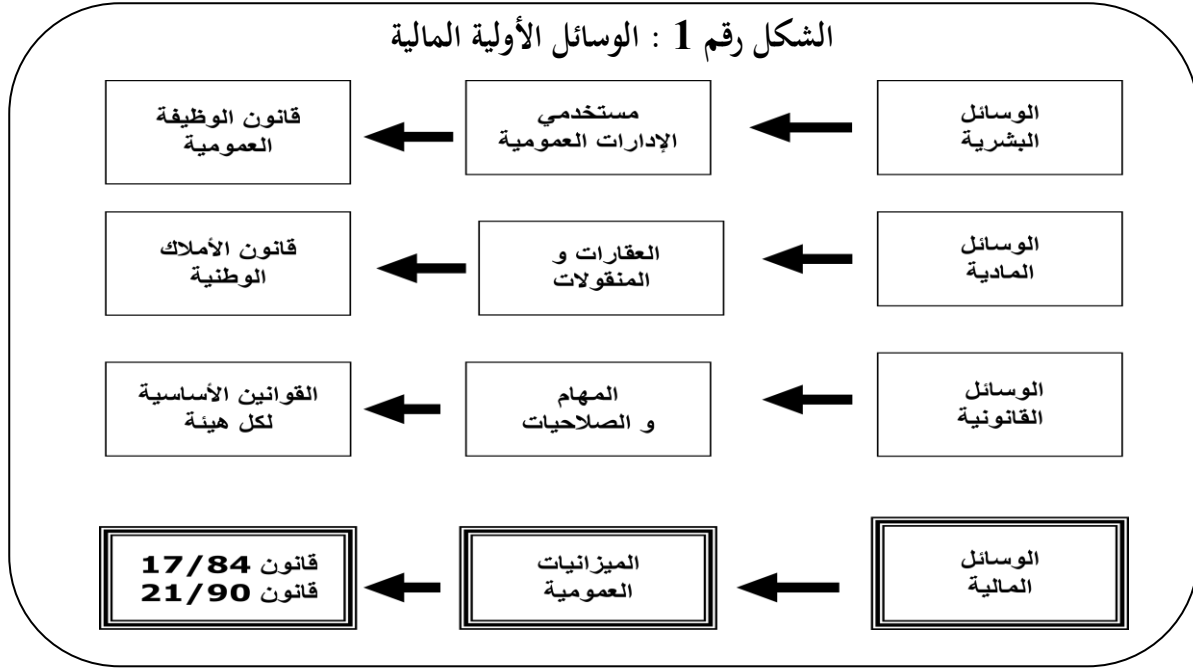
1- محمد خالد المهايبي "محاضرات في المالية العامة" المعهد الوطني للإدارة العامة، 2013، ص 7

2- رانيا محمود عمارة "المالية العامة -الإيرادات العامة" مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، القاهرة، 2015، ص 10

3- حسن محمد القاضي "الإدارة المالية العامة" دار المنهل، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014، ص 17

4- أبو منصف، "مدخل التنظيم الإداري والمالية العامة" دار المحمدية العامة، الجزائر، ص 81

من خلال هذه المفاهيم يمكن القول أن المالية العامة علم يدرس كيفية تسيير وإدارة نفقات وإيرادات الدولة خلال فترة زمنية معينة باستخدام وسائل مالية تتيح لها أداء وظائفها المالية في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وحتى العسكرية من خلال رسم سياسة مالية منتهجة تعمل على تطبيقها وفق آليات معينة لتحقيق رفاهية اقتصادية .



المصدر : علي بوساعد " المالية العامة " ، مطبوعات المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 2002 ، ص 6

يمثل الشكل رقم (1) الوسائل المسخرة من الدولة لنجاح السياسة المالية العامة والتي تتمثل في الوسائل البشرية أي مستخدمي الإدارات العمومية وتخضع لتأطير قانون الوظيفة العمومية و الوسائل المادية كتجهيزات لممارسة مهامها وتتبع قانون الأملاك العمومية في حيازتها بينما الوسائل القانونية هي كل القوانين الأساسية الخاصة والعامة التي تخضع لها كل هيئة عمومية على حدى وتحدد كل الصلاحيات والمهام لكل طرف، وتعتبر الوسائل المالية أهم هذه الوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة لأنها من الأدوات الحاسمة لتنفيذ البرامج و المخططات في الميزانية العامة و الشرط المسبق للتجسيد المادي للموس للتصورات الاجتماعية و الاقتصادية.

أولا : مجالات تأثير المالية العمومية

ترتبط المالية العمومية ارتباطا وثيقا بدور الدولة سواء بمفهومها الضيق أو الواسع ، لذلك فالدول بواسطة أدواتها المالية تسعى للتأثير في النشاط الاقتصادي و لو بصفة محدودة ، وقد مرّ دور الدولة بعدة مراحل: (الحارسه – المتدخله – الضابطة) ⁽¹⁾

1. الدولة الحارسة: حيث دور الدولة محدود يتسم بالحياد اتجاه النشاط الاقتصادي والمالية العمومية حيث:

1- عبد المطلب عبد الحميد ، "إقتصاديات المالية العامة "الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2004-2005 ، ص 35

- ✓ موارد الدولة المالية توجه للنفقات السيادية (دفاع، أمن، قضاء، الدبلوماسية و بعض نفقات الإغاثة)
- ✓ الدولة لا يجب أن تتدخل في السوق (العرض و الطلب)
- ✓ ميزانية الدولة يجب أن تكون متوازنة فالحجز أو الفائض غير مجديين: الأول يؤدي إلى الاقتراض و الثاني يعتبر اقتطاع غير مبرر بحاجة عمومية.

2. الدولة المتدخلة و التي جاءت بعد الأزمة الاقتصادية العالمية لعام 1929 و تركز على :

- تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من خلال مباشرتها لأنشطة مماثلة لتلك الممارسة من طرف الخواص بهدف حماية الاقتصاد من الهزات و المحافظة على القطاعات الإستراتيجية.
- ميزانية الدولة لا تتقيد بالتوازن الحتمي عندما يتطلب الأمر تصحيح الخلل القائم (تضخم - كساد).
- المالية العمومية أداة نشطة و فعالة لتحقيق التوازن و الاستقرار في مجمل الاقتصاد الوطني.

3. الدولة الضابطة: أدى تفهقر الدولة المتدخلة (بما في ذلك انخيار المعسكر الاشتراكي و هيمنة منظور الليبرالية الجديد) إلى تغير كمي و نوعي في دور الدولة و برزت نظرية الدولة الضابطة التي لا هي محايدة و لا متدخلة. إنها شكل جديد فرضته تداعيات العولمة و فتح الأسواق.

للدولة الضابطة عدة وظائف من خلال المالية العمومية تتمثل في ما يلي:⁽¹⁾

○ سياسة توزيعية: من خلال إعادة توزيع المداخل و ذلك بواسطة جملة من الأدوات:

- النفقة العمومية و خصوصا منظومة الدعم
- الأجور من خلال تحديد أسسها القاعدية
- التعريفات العمومية و أسعار المواد الأساسية
- منظومة الضمان الاجتماعي

○ سياسة استثمارية: من خلال انجاز الهياكل القاعدية الأساسية و تدعيم القدرة الإنتاجية للاقتصاد الوطني

- سياسة تمويلية: من خلال القروض التي تمنحها الخزينة العمومية أو ضمان القروض لذلك فالدولة لا تنسحب من السوق و إنما وجودها في السوق يكون للتنظيم، تقنين قواعد اللعبة، مراقبة المنافسة و حماية آليات السوق (لكي تبقى فاعلة).

1- علي بوساعد، علي بوساعد "المالية العامة"، مطبوعات المعهد الوطني للمالية، القليعة، 2002، ص15

ثانيا: آليات المالية العامة

تكتسي المالية العامة أهميتها و مكانتها كقطاع حيوي قوي التأثير متعدد و متنوع التفاعلات لما يضمه من اختيارات و ما يحققه من أهداف و ما يفرزه من نتائج في مختلف المجالات، لتمكين مجمل الاقتصاد الوطني من العودة أو المحافظة على التوازن الضروري دون تحديد قطاع معين والعمل على التوازن العام الذي يتسم بتركيز استخدامات المالية العمومية و أدواتها لتمكين قطاع أو قطاعات معينة من الوصول إلى مستوى من الأداء و النمو عملا بمبدأ النمو المتكامل و المتوازن للاقتصاد الوطني وذلك من خلال :⁽¹⁾

1. التحفيز الجبائي بالإعفاءات الدائمة أو المؤقتة.
2. الدعم من خلال صناديق خاصة كصندوق دعم النشاط الفلاحي.
3. كما تلجأ الدولة إلى تحقيق التوازن الجهوي بعدة طرق و آليات نذكر منها :
 - توجيه الاستثمارات العمومية و انجاز الهياكل القاعدية الممولة من طرف الميزانية العامة للدولة (نفقات التجهيز العمومي).
 - تمويل كلي أو جزئي لاستثمارات المجموعات المحلية من خلال عدة شبكات (المخططات البلدية للتنمية، البرامج الخاصة)
 - إقرار إعفاءات جبائية لفائدة الأنشطة التي تقبل التوطن في المناطق الواجب ترقيتها.
 - تمكين الأنشطة من آليات الدعم العمومي المقررة لفائدة المناطق الواجب ترقيتها.

ثالثا: نتائج التوجيه الضبطي للدولة على المالية العمومية

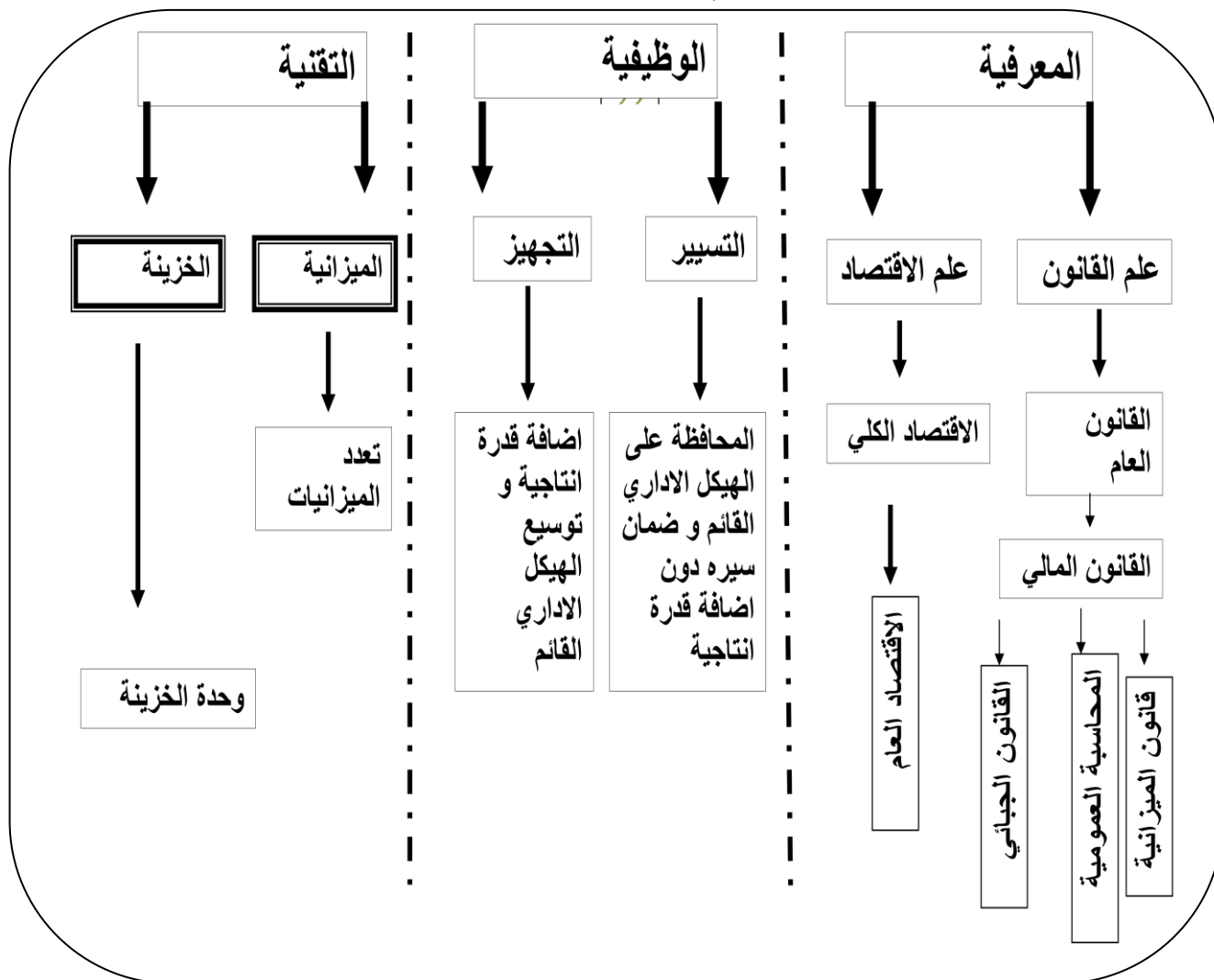
يؤدي انسحاب الدولة من ممارسة النشاط الاقتصادي إلى توجيه مجهودها و مقدراتها المالية نحو الوظيفة الأصلية للدولة و تحسين نوعية الخدمة العمومية، بمعنى أن التقلص في حجم التدخل يتبع بتحسين في نوعية التدخل، وبالتالي إلى:

- 1- توجيه الاعتمادات العمومية نحو الوظائف الكبرى (الصحة، التربية و التكوين).
- 2- تحسين و عصنة المنظومة الإدارية حتى تتمكن من القيام بوظائف الضبط و المراقبة حماية الفئات الاجتماعية ضعيفة الدخل من الآثار السلبية لاقتصاد السوق (الشبكة الاجتماعية، منظومة التضامن و الحماية الاجتماعية)

3- الإشراف بتدخل على المستوى المعرفي والوظيفي والتقني كمايلي :

(1) خبابة عبد الله "أساسيات في اقتصاد المالية العامة" مؤسسة شباب العامة، الإسكندرية، 2009 ص 15

الشكل رقم 2 : مجالات المالية العامة



المصدر: على بوساعد ، علي بوساعد " المالية العامة " ، مطبوعات المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 2002 ، ص 22

يتضح من خلال الشكل رقم 2 مخطط لمجالات المالية العامة يبين كيف أن الدولة تقوم بضبط الجوانب المعرفية من خلال سن القوانين الملزمة في التعاملات القانونية والاقتصادية الخاصة بتطبيق مختلف المجالات المالية على كل المستويات برسم الإطار القانوني لها ، وتحديد المهام الوظيفية لكل الأجهزة التنفيذية على مستوى التسيير والتجهيز من خلال الهيكل التنظيمي الإداري لتسهيل أداء المهام المنوطة بكل جهاز ، كما وضعت كل التقنيات التي يتم تنفيذ البرامج من خلالها عبر القنوات المالية الرسمية الوحيدة ألا وهي الميزانية والخزينة .

رابعاً : مصادر المالية العامة:

تستمد المالية العامة وجودها وقوانينها وشرعيتها من خلال عدة مصادر يمكن إيجازها في: ⁽¹⁾

1 -المصادر الدستورية : يضع الدستور المبادئ الأساسية للمالية العامة فعلى سبيل المثال في الجزائر ينص الدستور في المادة 64 : "مساواة الجميع أمام الضرائب ،المشاركة في الأعباء العامة حسب المقدرة ،الضريبة محددة بقانون وتحدث الأعباء المالية من ضرائب ورسوم بأثر فوري " وفي المادة 120 "إن التصويت على الميزانية من اختصاص البرلمان"

2-المصادر التشريعية : تمثل قوانين المالية المصدر الأكبر ، إذ تفصل الإيرادات والنفقات بما يشبع الحاجات العامة للمجتمع في كل المجالات،ويصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف المستجدة .

3-المصادر التنظيمية : وهي المراسيم المتخذة تطبيقاً لقوانين المالية.

الفرع الثاني : مفهوم قانون المالية ومصادره

تعتبر مادة المالية العمومية فرعاً هاماً من فروع القانون العام، ف بجانب القانون الدستوري الذي يضع الأسس و المبادئ التي تنظم العلاقة المتواجدة بين المؤسسات السياسية والاقتصادية و القانون الإداري الذي يهتم بالتسيير الإداري للدولة، و الجماعات الإقليمية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و ضبط القوة العمومية، فإن المالية العمومية تتدخل بدورها لتبين أن كل المؤسسات السياسية والاقتصادية و الإدارات العمومية بحاجة إلى مال يسيرها ويكفل بساطها، فالمالية العمومية أو قانون المالية العمومية هو الذي يهتم بالمسائل المالية العمومية للشخص العمومي و يعمل على تكريس المبادئ التي تحقق تحصيل المال العمومي بصورة عادلة و صرفه من أجل تغطية نفقات ذات منفعة عامة دون تبذير ولا تبديد.

أولاً : نشأة القوانين المالية الجزائرية

في الجزائر ومنذ الاستقلال تبين للدولة الإبقاء على النصوص الفرنسية المعمول بها إلى غاية 1962/12/31 ، حيث كانت ميزانية الجزائر ملحقة بالميزانية العامة الفرنسية منذ سنة 1891 و ألغيت سنة 1896 لمخالفتها لمبدأ السنوية، هذا ما مهد لنظام مالي خاص بالجزائر ابتداء من سنة 1900 ، أي من قانون 19 ديسمبر 1900 أين تحصلت الجزائر على ميزانية كاملة تحوي على الإقليم الجزائري و في باب النفقات على كل مصاريف المصالح المدنية هذه الاستقلالية المالية نتجت عن الثورة التحريرية و بقيت محفوظة إلى غاية الإصلاحات في نظام 20 سبتمبر 1974 .

1- خبابة عبد الله ،مرجع سابق ، ص 24

فتزويد الجزائر بميزانية خاصة هذا لم يمنحها الاستقلالية السياسية فلقد بقيت كيانا إداريا خاضعا لوصاية السلطات الفرنسية، فالجماعات الإقليمية التي تكون كيان الجزائر مكلفة بتقدير الإيرادات و النفقات السنوية للشخص الاعتباري تبقى تحت رقابة الداخلية ووزير المالية ⁽¹⁾.

فالخاصية الأولى لميزانية الجزائر هي كونها ميزانية جماعة إقليمية لامركزية محفزة من طرف المحافظ العام تحت رقابة الوزارتين المذكورتين (المادة 6 من قانون 1900 / 12 / 19 والمادة 21 من قانون 20 / 09 / 1947 ثم أخذت تتحصل شيئا فشيئا على ميزانية حقيقية للدولة مع وسمها بطابع الخصوصية تلاه مباشرة فصل إقليم الصحراء لما يمثله من ثروات عن طريق قانون 24 ديسمبر 1902 حيث أصبح إقليما تابعا للدولة الفرنسية إداريا و ماليا عن طريق إلحاقه مباشرة بميزانية فرنسا ⁽²⁾.

✓ ثم جاء مرسوم 13 نوفمبر. 1950 وهو المرسوم رقم 1413 - 50 الخاص بالنظام المالي للجزائر بشكل مفصل ودقيق اعتمادا على الخطوط العريضة و القواعد العامة التي وضعها قانون 1947 حيث تضمن المرسوم على 286 مادة موزعة على 06 أبواب:

- الباب الأول : ميزانية الجزائر و العمليات المالية - الباب الثاني : المحاسبة و جهاز التسيير

- الباب الثالث : الرقابة على العمليات المالية و الخزينة العمومية - الباب الرابع : الجهاز المالي للهيئات المحلية و

المرافق العمومية - الباب الخامس : أجهزة الدولة الفرنسية في الجزائر ⁽³⁾.

✓ ثم جاء قانون 20 سبتمبر 1974 متضمنا القانون الأساسي للجزائر لإعطاء صفة دولة قائمة المعالم، خاصة من الجانب المالي حيث أحتوى هذا القانون على ستون مادة 60 (مادة موزعة على ثمانية أبواب وهي :

- الباب الأول : النظام السياسي و السلطات العمومية - الباب الثاني : النظام التشريعي - الباب الثالث : النظام

المالي - الباب الرابع : تشكيل الجمعية الجزائرية " L'assemblée Algérienne " - الباب الخامس : السلطات

الإدارية لمحافظ الجزائر - الباب السادس : قواعد انتقالية - الباب السابع : الجماعات الإقليمية - الباب الثامن :

قواعد ملحقه ، ولقد احتوى الباب الثالث المتعلق بالنظام المالي على ثلاث عشرة مادة متوسطة إلى طويلة الحجم

(من المادة 17 إلى المادة 21) لم يتضمن هذا القانون نظاما محاسبيا خاصا بالجزائر، و إنما حدد أسس صفه

المحاسب و هو أمين عام الخزينة الجزائرية و هو بذلك يخضع لرقابة مجلس المحاسبة و الجمعية الجزائرية عن

1 : M.T.Bouara . "les finances publiques, L'évolution de la loi de finances en droit Algériens .cite P 57.

2: C.colloot , "les institutions politiques Algériennes durant la période coloniale (1830-1962)", .cite P 144

3 :Décret N°50-1413 du 13 novembre 1950 partout règlement d'administration publique relatif au régime financier de l'Algérie J.O.R.F. du 15 novembre 1950 P 11632.

طريق حساب التسيير و الحساب الإداري المعد من طرف محافظ الجزائر أي إقرار «ازدواجية الرقابة سياسية من طرف الجمعية الجزائرية و قضائية من طرف مجلس المحاسبة» لقد مثل قانون 20 سبتمبر 1974 الخطوط العريضة للنظام المالي الجزائري الذي كرسها مرسوم 1950⁽¹⁾

✓ النظام العام للمحاسبة العمومية (مرسوم 29 ديسمبر 1962)

عرف ميدان المالية العمومية عدة إصلاحات بعد مشروع لجنة الإصلاح الميزاني، أولها صدور قانون عضوي متعلق بكيفية عرض الميزانية في 19 جوان 1956 ، تلاه مباشرة و بإحالة من الدستور الجديد للجمهورية الخامسة دستور 4 أكتوبر 1985 الذي أحالت مادته 34 و 47 تنظيم قوانين المالية عن طريق قانون عضوي، حيث صدر بهذا الشأن سابقا أمر 2 جانفي 1959 يتضمن قانون عضوي منظم لقوانين المالية، و الذي يمثل دستور ماليا للجمهورية، الذي أحال بدوره عن طريق المادة 45 وبصفه ضمنية مسألة تنفيذ الميزانية على النظام العام للمحاسبة العمومية المشتتة بين مختلف النصوص القانونية الصادرة منذ النظام العام للمحاسبة العمومية الساري المفعول ابتداء من (الأمر 31 ماي 1862) ، ولعل أهمها مرسوم 741 - 53 المعدل بالمرسوم 948 - 53 المحدد لمسؤوليات المحاسبين العموميين، و الذي تطرق لأسس و مفاهيم

حديثة للمحاسبة العمومية تقوم على تعريفها بأنها " القواعد المتعلقة بواجبات و مسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين⁽²⁾ " ، و أشار المرسوم إلى وجوب تبني مشروع عمل شامل يتضمن جمع مختلف النصوص القانونية ، و لم يكن صدور مرسوم سنة 1953 السبب الوحيد لتبني محاسبة عمومية حديثة، و إنما كوجه قانوني لمختلف التطورات التي شهدتها تلك الفترة، أهمها اعتماد محاسبة جديدة تقيم بالنائج وتكاليف النفقات و ليس فقط بانتظام العمليات والرقابة عليها ، من الناحية الشكلية، احتوى مرسوم 29 ديسمبر 1962 على 229 مادة ، جاءت المادتين الأولى و الثانية كمحطة عامة لمحتوى المرسوم، حيث حددت المادة الأولى مجال تطبيق المرسوم وفقا لمعيار عضوي محض، في حين أحالت المادة الثانية على الجزء الأول من المرسوم مسألة تحديد المبادئ العامة للمحاسبة العمومية، و شمل هذا الجزء خمسة عناوين هي:

العنوان الأول: خصصه لمفهوم الميزانية

العنوان الثاني : فصل وظيفتي الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين

العنوان الثالث : فحدد من خلاله عمليات تنفيذ النفقات و الإيرادات

العنوان الرابع: حدد كفايات مسك المحاسبات

العنوان الخامس: الرقابة المطبقة على كل من الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين

1- Loi N° 47/1853 du 20 septembre 1974 portant statut organique de l'Algérie J.O.R.F de 21 septembre 1974 .P 9470

2- 1 -L.Di Qual, " Droit de la comptabilité publique", cité, p 9.

كما فرق المرسوم في مادته الأولى على أساس المعيار العضوي بين ثلاثة أنواع من المحاسبات، حيث خصص المحاسبات و الرقابة عليها أخرى، و كذلك الأمر بالنسبة للجزء الثالث المخصص لمحاسبة الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري و ذات الطابع الصناعي و التجاري، كما خصص المرسوم جزءا رابعا خارج النص خصصه لمحاسبة الهيئات الإقليمية والمحلية.

من ناحية الموضوعية عمل المرسوم على تجميع و تجميع المبادئ الأساسية و القواعد العامة للمحاسبة العمومية ، كما جاء بعدة إصلاحات جديدة شملت أساسا ضبط وتسوية المحاسبة العمومية على أساس المخطط الوطني العام للمحاسبة ، بعدما حدد وبصفة دقيقة المجال الجديد لتطبيق قواعد المحاسبة العمومية بمفهومها الحديث.

✓ الاتجاه نحو تقنين قواعد لمالية:

ثم جاء الاتجاه نحو تقنين القواعد لمالية مع دستور 1963/09/10 والذي لم ينفذ إلا لفترة قليلة بسبب المنعرج التاريخي السياسي لسنة 1965 والذي نتج عنه نظام جعل من النصوص المتعلقة بالميزانية تصدر عن طريق أوامر هكذا كان وضع الأمر 320/65 بتاريخ 1965/12/31 المتضمن لقانون المالية وبعض الأحكام جاءت لتنظيم بصفة مؤقتة لميزانية الدولة والت بقيت سارية المفعول حتى سنة 1984 ، وقد حاول

من خلالها المشرع الجزائري أن يضع مبادئ على شكل أحكام تسيير ميزانية الدولة من بينها :

- عرض منفصل لميزانية التسيير وميزانية التجهيز .

- تعريف قانون المالية في المادة 6 مكرر للأمر 1965/12/31 .

ثم جاء التشريع المالي في دستور 1976 في فترة شبه هيمنة للنظام الاشتراكي حيث صادقت الندوة الوطنية لإطارات الحزب والدولة على مشروع دستور في 1976/11/06 ليصدر بموجب المرسوم 97/76 وظيفية الرقابة بحسب المادة 184 لضمان سير الحسن لأجهزة الدولة في ظل نطاق احترام الميثاق الوطني للدولة والدستور من خلال تحري ظروف استخدام وتسيير مختلف الوسائل فرضت المادة 187 على الحكومة تقديم عرض حول استعمال الاعتمادات المالية التي اقرها المجلس الشعبي الوطني ،لتأسس في الأخير لميلاد هيئة رقابية جديدة على استخدام المال العام هي مجلس المحاسبة وقد كلف آنذاك بالرقابة البعدية أي اللاحقة على جميع النفقات العمومية- دون الإيرادات للدولة ، وتقدم تقريرها لرئيس الجمهورية⁽¹⁾

و لكن هذا القصور يتداركه قانون 80-01 ولو بصفة جزئية حيث أصبحت الرقابة مطلقة سواء كانت لاحقة أو سابقة للإيرادات والنفقات والتي صدرت طبقا لأحكام دستور 1976 حيث انه ابتداء من 1980

صدرت أولى النصوص القانونية المتعلقة بوظيفة الرقابة من مختلف الأجهزة.⁽²⁾

1- الأمر 76-97 المؤرخ في 30 ذي القعدة 1396 الموافق ل 22 نوفمبر 1976

2- قانون 80-01 المؤرخ في 24 صفر 1400 الموافق ل 12 جانفي 1980 يتضمن التعديل الدستوري

أن فكرة التحضير ووضع قانون خاص ينظم قوانين المالية كانت من بين الاهتمامات التي شغلت الساحة السياسية منذ الاستقلال كون العمل بالتشريع الفرنسي إلا في ما يتنافى مع مبدأ السيادة الوطنية وهو عمل لا يمكن الاستمرار فيه ، وهذا ما حدث بالفعل كون أن بناء القاعدة القانونية بدأ من الإدارة القاعدية والمتمثلة في البلدية بصدر أول قانون ينظم البلدية سنة 1967 ثم صدور قانون الولاية الذي صدر في سنة 1969 ثم جاء دستور 22 نوفمبر 1976 ليتم البناء الإداري والسياسي للدولة ثم قانون 1984/07/07 الذي يمثل تنمة للدستور وينظم الجانب المالي للدولة وكل أموال الأشخاص العمومية والمؤسسات ذات الطابع الإداري والذي عدل عدت مرات سنة 1988-1989-1993 حتى يتماشى مع القانون العضوي والتغيرات الحاصلة كوجود مجلس دستوري ليقر في النهاية جميع مراحل الإعداد والتصويت والمناقشة لمشروع قانون المالية مدعما بقانون 21/90 المؤرخ في المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، وفي ظل التحول لاقتصاد السوق أصبحت الدوائر المنظمة للأموال العمومية من بين أولويات الإصلاح المالي والمحاسبي ، و هو ما جاء ت به المراجعة الدستورية لسنة 1996 .

لتكون جملة هذه القوانين الركيزة القانونية للنظام المالي في الجزائر إلى يومنا هذا بما جاءت به من قواعد وأسس لتحكم وتسيير قوانين المالية ومؤسسات وهيكل الدولة الدستورية والهيئات والإدارات والجماعات المحلية العمومية الولائية والبلدية .

للاطلاع أكثر راجع : القانون 17/84 المؤرخ في: 1984/07/07

القانون رقم 88-05 المؤرخ في 1988/01/12

القانون 89-24 المؤرخ في 1989/12/31

المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19 المتضمن لقانون المالية 1993 .

Voir :1- DENIDENI YAHIA , la pratique du système budgétaire de l'état en Algérie ,précité p °67

2- DENIDENI YAHIA ,L'instigation du constitutionnel été l'innovation du 23/02/1989 précité Algérie 1989 P°83.

انظر نص المادة 123 من المراجعة الدستورية ل 1996/11/28

ثانيا: تعريف وأشكال قانون المالية:

- يعرف قانون المالية للسنة المالية بأنه القانون الذي يحدد في إطارا لتوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لسنة أو لسنوات عدة طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبالغها وتخصيصها، بالإضافة إلى تحديده للوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية الأخرى وتنفيذ المخطط الإنمائي السنوي (المواد 1،3 من القانون 17/84 المؤرخ في: 1984/07/07⁽¹⁾)

و يمكن تعريف قوانين المالية على أساس المعايير القانونية:

1: المعيار الشكلي أو العضوي: قوانين المالية هي قوانين يصوت عليها البرلمان وهي تحدد نوع و مبلغ وموارد وتكاليف الدولة وتخصصها و تقسيم هذه القوانين كباقي القوانين الأخرى إلى عدة مواد مع خاصية تنفرد بها قوانين المالية وتضمنها لجداول وأرقام عديدة.

2: المعيار المادي: هو مضمون قوانين المالية فهي تتعلق فقط بالمواضيع المالية و لا يسمح القانون المتعلق بالمالية بإدراج مقتضيات غريبة عن ميدان المالية العامة في قوانين المالية. بالإضافة إلى هذه التوضيحات بخصوص مفهوم قانون المالية فإن لهذا القانون أنواعا مختلفة، فصحيح أن ما يعرف عامة هو قانون المالية السنوي الذي يفتح السنة المالية و يسيري في غضونهما حتى نهاية السنة و يأتي قانون آخر يسمى قانون ضبط الميزانية ليقفل السنة المالية، وتصدر خلال السنة عند الاقتضاء قوانين تعديليه و تكميلية و هذا ما نصت عليه المادة رقم 02 من القانون 17/84

• أشكال قانون المالية: يتخذ قانون المالية الأشكال التالية:

1-قانون المالية للسنة: وهو الذي يقر ويرخص بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العامة وتنفيذ المخطط الإنمائي السنوي (المادة 3 : من القانون 17/ 84).

2-قانون المالية التكميلي أو المعدل: وهو القانون الوحيد دون سواه المخول لإتمام أحكام قانون المالية للسنة أو تعديلها خلال السنة الجارية. (المادة 4 من القانون 17/84)

3-قانون ضبط الميزانية: وهو القانون الذي بمقتضاه يثبت تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية⁽²⁾

(1): لعمارة جمال "منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر" دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004 ص 63

(2): لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، المرجع السابق، ص 64

- كما أن قانون المالية هو الذي يقرر إنشاء أو إلغاء الميزانيات الملحقه.
- وقانون المالية هو الذي يرخص صراحة بتخصيص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة كما في:
- أ - **الميزانيات الملحقه:** وهي الميزانيات التي تخص المرافق العامة المتمتعة بموارد خاصة وباستقلال مالي دون تمتعها بالشخصية المعنوية ، ومبرر وجود هذه الميزانيات هو إعطاء الحرية للمرافق العامة في مزاوله نشاطها دون التقيد بالروتين الإداري ، ومعاملتها معاملة المشروعات التجارية على قدر المساواة إضافة إلى التأكد من تحقيقها لعائدات، كما نلاحظ إن هذه الميزانيات مرتبطة بميزانية الدولة حيث رصيدها الدائن يظهر في جانب إيرادات الدولة ورصيدها المدين يظهر في جانب نفقات الدولة وتخضع للرقابة مثلها مثل الميزانية العامة.⁽¹⁾
- ب - **الحسابات الخاصة للخزينة:** ويقصد بها المبالغ التي تدخل الخزينة على أن تخرج منها فيما بعد بمعنى أنها لا تعد إيرادا بالمعنى الصحيح وكذلك المبالغ التي تخرج من الخزينة لتعاد إليها فيما بعد بمعنى أنها لا تعد نفقة عامة بالمعنى الصحيح، ومثال ذلك حساب (الأمانات ،التأمينات) التي هي عبارة عن مبالغ مدفوعة من الغير نظير قيامهم بتنفيذ عقود وترد لهم بعد الانتهاء من أعمالهم طبقا لقانون الصفقات ودفتر الشروط. وذلك لان وجود هذه المبالغ كإيراد في الميزانية الموحدة العامة يعتبر تضخيما للإيرادات باعتبارها ملك للغير والدولة ملزمة بردها لهم كما أن إظهار المبالغ المستردة ضمن النفقات يعتبر تضخيما لها ومنه فهي لا يمكن اعتبارها إيرادا أو نفقة الأمر الذي يستوجب فصلها عن الإيرادات والنفقات⁽²⁾
- ج - **الميزانيات المستقلة :** وهي الميزانيات التي تخص المشروعات العامة ذات الطابع الاقتصادي المتمتعة بالشخصية المعنوية وتتميز هذه بأنها لا تخضع للقواعد والأحكام الخاصة بالميزانية العامة للدولة كما أن بدايتها تختلف عن بداية الميزانية العامة العادية ولا تعرض على البرلمان لإجازتها.⁽³⁾
- ✓ قانون المالية هو الذي ينص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب وكيفيات تحصيل الضرائب المختلفة.
- ✓ وقانون المالية هو الذي يجيز فتح الحسابات الخاصة للخزينة والتي يجب أن تخرج عن الأصناف التالية:
- أ - الحسابات التجارية
- ب - حسابات التسبيقات

1 - لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ،المرجع السابق ، ص13

2- حسين مصطفى حسين " المالية العامة " ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة ، عناية ، 2006، ص79

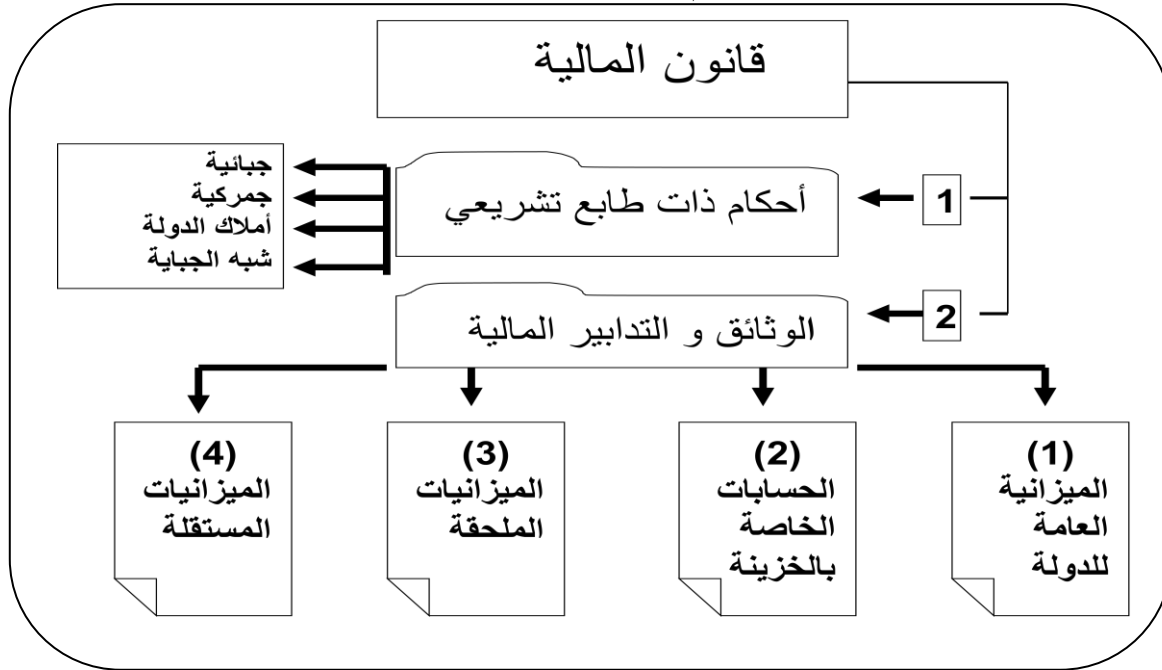
3- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم للنشر، عناية ، 2003 ، ص78

ج - حسابات التخصيص الخاص (الأموال المخصصة للمساهمات مثلا)

د - حسابات القروض

هـ - حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية

الشكل رقم 3 : إصدارات قانون المالية



المصدر : علي بوساعد علي بوساعد "المالية العامة"، مطبوعات المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 2002 ، ص 62

يمثل الشكل رقم 3 مخطط لنواتج قانون المالية حسب ما جاء في نص المادة 48 من قانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 والتي تقر بان قانون المالية يصدر في شكل أحكام ذات طابع تشريعية (قانون المحاسبة العامة وقانون النقد والقروض ، قانون الجمارك والجباية ..) وايضا الوثائق والتدابير المالية ممثلة في الميزانيات .

المطلب الثاني : خصائص وهيكل قانون المالية

الفرع الأول : خصائص قانون المالية: لقانون المالية خصائص محددة نذكرها فيما يلي:

✓ الخاصية الأولى : هو وثيقة يمكن النظر إليها من أوجه ثلاث:

1. -الوجه القانوني : ويبرز من خلال مناقشته والتصويت عليه واعتماده من طرف البرلمان أي المجلس

الشعبي الوطني.

2. الوجه السياسي :ذلك لأنه يحدد السياسة المالية المعتمدة من طرف الدولة وكذا لاستناده في أحكامه

إلى دستور الدولة.

3. الوجه الاقتصادي والاجتماعي: وذلك لأنه بواسطته يتم توزيع الدخل الوطني الضريبة كما يقر

الإجراءات الاجتماعية اللازمة (التضامن الاجتماعي).

- ✓ **الخاصية الثانية:** يتميز قانون المالية بأنه وثيقة تقديرات لمجموع الإيرادات والنفقات العامة للدولة.
- ✓ **الخاصية الثالثة:** قانون المالية هو وثيقة ترخيص وإجازة، إذ أنه بعد التصويت عليه وإصداره تصبح الحكومة مجبرة على تنفيذه أي تحصيل الإيرادات ودفع النفقات فهو بذلك :

أ- يخضع للمناقشة، التصويت و التوقيع

- لا توجد في الغالب آجال محددة تلزم البرلمان بالتصويت على مشروع قانون. غير أن الدستور 1996 قد قيد البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية في الفقرة 7 و 8 من المادة 120 :
- "يتعين على البرلمان التصويت على مشروع القانون في أجل أقصاه 75 يومًا من تاريخ إيداعه" و هي مدة تشمل الإجراءات أمام الغرفتين.⁽¹⁾

- الطابع المستعجل في التصويت قد يؤدي إلى:

1. تمرير أحكام لا يرتبط موضوعها بقوانين المالية
2. توجه المناقشات نحو السياسة العامة أكثر منه نحو الجوانب القانونية.

ب - قانون المالية ورشة تشريعية حقيقية

- من النادر أن تعدل قوانين و تحدث أخرى في صلب مشروع قانون. الأمر الذي نجده في قانون المالية فقط والذي يدخل دفعة واحدة تعديلات على عدد هام منها قد يصل أحيانًا إلى 20 تقنين.
- فقانون المالية هو وعاء يحمل تعديلات على مجموعة من القوانين، بحيث لا يشكل هو بحد ذاته تقنين و إنما حامل للتعديلات التي تدرج في القوانين الخاصة بها.
- قانون المالية ورشة تشريعية (قانون الضرائب والإجراءات الجبائية قانون الاستثمار والأموال الوطنية..)

ج- قانون المالية يتضمن أحكام مالية

- هذه الخاصية يمكن استخلاصها من المادة (66) من القانون رقم 84-17 و التي نص على أن مشروع قانون المالية يتضمن قسمين: يخصص القسم الأول للمقترحات المتعلقة بالموارد وأيضًا الطرق و الوسائل التي تضمن التوازن المالي الداخلي و الخارجي.
- في القسم الثاني تقترح المبالغ الإجمالية المتعلقة بإعتمادات التسيير و التجهيز، إضافة إلى التدابير المطبقة على الحسابات الخاصة بالخزينة.
- كما يمكن استخلاص طابع أحكام قانون المالية من خلال الوثائق المرفقة له و التي تبين تفاصيل الاعتمادات المقترحة.

الفرع الثاني: الهيكل العام لقانون المالية: يتشكل الهيكل العام لقانون المالية من جزأين هما:

-الجزء الأول : ويتمثل في:

أ -العمليات ذات الطابع النهائي: وتتضمن العمليات المتعلقة بالميزانية العامة والميزانيات الملحقه.

ب-العمليات ذات الطابع المؤقت: وتتضمن عمليات باقي الحسابات الخاصة بالخزينة.

-الجزء الثاني: ويتمثل في الإجراءات الخاصة بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات مع التفرقة بين العمليات النهائية

والمؤقتة.وبذلك فهو يتكون من (1)

* أحكام تمهيدية : المادة الأولى: تعرف بمادة الترخيص بمواصلة تحصيل الإيرادات و صرف النفقات (تتكرر في كل قوانين المالية).

* الجزء الأول: طرق التوازن المالي و وسائله

■ الفصل الأول: أحكام متعلقة بتنفيذ الميزانية و العمليات المالية للدولة

■ الفصل الثاني: أحكام جبائية

■ الفصل الثالث: أحكام أخرى متعلقة بالموارد

■ الفصل الرابع: الرسوم شبه الجبائية

*الجزء الثاني: الميزانية و العمليات المالية للدولة

■ الفصل الأول: الميزانية العامة للدولة

■ الفصل الثاني: ميزانيات مختلفة

■ الفصل الثالث: الحسابات الخاصة بالخزينة

■ الفصل الرابع: أحكام مختلفة مطبقة على العمليات المالية بالدولة

* أحكام ختامية

*الملحقات

(1):القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية والمؤرخ في : 1984/07/07

● **فالقراءة السليمة لقانون المالية تتطلب إتباع الخطوات التالية:**

1. التزود المسبق بالقانون موضوع التعديل لكي يتسنى إدراج الحكم الجديد في نسقه الطبيعي.
2. فحص كل التعديلات المدخلة في كل القوانين الجبائية نظرا للترابط فيما بينها.
3. الاستعانة بمذكرة تقديم قانون المالية التي تعدها سنوياً وزارة المالية، وبالبيان المتضمن التدابير المالية و الجبائية.
4. الاطلاع على قانون المالية يجب أن يكون من خلال النص المنشور في الجريدة الرسمية و عدم الاكتفاء بالمقتطفات المنشورة عبر وسائل الإعلام المكتوبة.

المطلب الثالث : الوثائق والتدابير المالية العامة

ان صدور قانون المالية الخاص بكل سنة ، والمعتمد والمصادق من قبل السلطات التشريعية ينتهي بإصدار الميزانية العامة للدولة والمتضمنة رخص البرامج والاعتمادات المفتوحة لتسديد النفقات وكذلك التقديرات المتوقعة للإيرادات ، تحتاج الرخص الممنوحة بواسطة وثائق مالية جاء ذكرها في نص المادة 68 من قانون 17/84 و تمثل فيما يلي :

1- تقرير تفسيري للتوازن الاقتصادي والمالي والنتائج المحصل عليها

2- ملحقات تفسيرية تبين مايلي:

أ - التقييمات حسب كل صنف من أصناف الضرائب وبصفة عامة تقديرات الحواصل الناتجة عن موارد أخرى

ب- توزيع نفقات التسيير لمصالح الدولة حسب كل فصل والمرفقة عند الاقتضاء بتقييم حول تطور تكاليف الخدمات.

ج -توزيع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي حسب كل قطاع.

د -توزيع رخص تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية حسب كل قطاع.

هـ - قائمة الحسابات الخاصة للميزانية مع تبيان مبلغ الإيرادات و النفقات والمكشوفات المقررة لهذه الحسابات.

و - القائمة الكاملة للرسوم شبه الجبائية.

وقد حددت مضامين هذه الملاحق في جداول كل على حدي وتشمل على :

الفرع الأول : الجداول الملحق بقانون المالية

تحتاج الرخص الممنوحة بواسطة وثائق تتمثل في الجداول التي تنشر كملاحق لقانون المالية والتي يشير إليها بدلالة الأحرف الأبجدية ⁽¹⁾

الجدول "أ" الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة : ويضم مختلف أصناف الإيرادات للدولة للسنة المعتمدة، وهو جدول مختصر لأن كل واحد من حسابات الإيرادات مفصل في حسابات فرعية أخرى .

الجدول "ب" توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير حسب كل الدوائر الوزارية وهو جدول توزع من خلاله الاعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير للسنة المعتمدة حسب الدوائر الوزارية بالتفصيل مع التكاليف المشتركة .

الجدول "ج" توزيع النفقات ذات الطابع النهائي في المخطط الوطني حسب القطاعات لسنة معينة ، وهو يضم رخص البرامج المسموح بها لاعتمادات ميزانية التجهيز أو الاستثمار ذات الطابع النهائي في المخطط الوطني موزعة بين مختلف القطاعات و العمليات برأسمال التي تقوم بها الدولة .

الجدول "د" ويضم قائمة المنتوجات الخاضعة للاقتطاع والمعدلات المطبقة في الرسم التعويضي.

الجدول "هـ" يحدد الحدود القصوى لنفقات صندوق التعويض بالنسبة للمنتجات التي نخص أسعارها بدعم الدولة.

الجدول "الخاص بشبه الجباية" يحدد هذا الجدول خاصة للهيئات التنفيذية المبلغ التقديري للإيرادات العامة شبه الجبائية وتعتبر بمثابة الرسوم شبه الجبائية كل الحقوق والرسوم والأتاوى الواردة في الجدول الملحق بقانون المالية والمحصلة لفائدة شخص اعتباري غير الدولة والولايات والبلديات .

الفرع الثاني : المراسيم التوزيعية للاعتمادات المخصصة

يقدم قانون المالية الجامع الكبرى للاعتمادات المفتوحة ورخص النفقات المفتوحة لكل وزارة والأقسام والفصول التي تحتوي إلا على نفقات من نفس الطبيعة ويتم تحقيق ذلك من خلال توزيع الاعتمادات عن طريق مراسيم تنفيذية أو مراسيم رئاسية .

✓ المرسوم التنفيذي المتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة:

يتحقق توزيع الاعتمادات من خلال جداول ملحق بالمراسيم التنفيذية المتضمنة توزيع الاعتمادات المخصصة لكل دائرة وزارية من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية الأولي أو التكميلي وبنفس الصياغة.

¹ - لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص ص 70-74

✓ المرسوم الرئاسي المتضمن توزيع الاعتمادات المخصصة

ونشير هنا إلى أن توزيع الاعتمادات المخصصة من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية الأولي أو التكميلي لكل من رئاسة الجمهورية ، وزارة الدفاع وكذا ميزانية التكاليف المشتركة التي تتم بموجب مرسوم رئاسي لا تنشر في الجريدة الرسمية ، وما ينشر منها لا يلحق بمجدول توزيع الاعتمادات المخصصة كما هو الحال بالنسبة لرئاسة الجمهورية.

أولاً: ملزمات الميزانية العامة

هي الوثائق التي تعدها الدوائر الوزارية تحت مراقبة مصالح الميزانية بوزارة المالية والتي تتضمن الجداول العددية للميزانية حسب الوظائف والأصناف والفروع وتقدير الاعتمادات الضرورية من أجل التكفل المالي برواتب الموظفين محسوب وفق مؤشر الأجر المتوسط ، وتضم كل ملزمة نموذجية ثلاثة أقسام أساسية هي: قسم ميزانية التسيير وقسم لحسابات التخصيص الخاص، وقسم التجهيز، وتضم تحليلاً حسب المصالح وطبيعة الاعتمادات حسب المنهجية : الإدارة المصالح المصالح اللامركزية للدولة. (1)

ثانياً: الوثائق المرفقة مع قانون ضبط الميزانية : يقدم مشروع قانون ضبط الميزانية للمجلس الشعبي الوطني بعد قانون المالية أو قانون المالية المكمل أو المعدل مرفق بالوثائق التبريرية حسب نص المادة 76 من قانون 17/84 التالية:

1. تقرير تفسيري يبرر شروط تنفيذ الميزانية العامة للدولة لسنة المعتمدة.
2. جدول تنفيذ الاعتمادات المصنفة عليها ورخص تمويل الاستثمارات المخططة.
3. ينتج عن إقرار قانون ضبط الميزانية مايلي:
 - أ - تحديد الفائض أو العجز الناتج أو الفرق بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة.
 - ب - النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة.
 - ج - نتائج تسيير عمليات الخزينة
 - د - تحديد نتائج السنة المالية المثبتة العائدة للخزينة.

1- لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 76-82

2- القانون 84 / 17 المتعلق بقوانين المالية ، المؤرخ في 1984/07/07

المبحث الثاني: القواعد الكبرى لتوازن الميزانية العامة

في العصر الحديث أصبحت الميزانية العامة ضرورة لا بد منها لكل دولة من دول العالم ،فبدونها يصعب أن تسير الوزارات و المؤسسات الحكومية سيرا منتظما ، وبدونها لا تستطيع الدولة القيام بالوظائف الموكلة إليها ،أي أن الميزانية العامة للدولة تعتبر المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة.

فلقد تعددت تعاريف الميزانية ،وظهرت أهميتها في مختلف النواحي منها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمحاسبية .وأصبحت تخضع لمجموعة من القواعد والمبادئ الأساسية التي تستند عليها في مختلف مراحلها بهدف معرفة المركز المالي للهيئة العامة وعملية الرقابة عليها.

المطلب الأول : نشأة وتعريف الميزانية العامة للدولة

سوف نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى نشأة الميزانية العامة للدولة ثم إعطاء تعريف لها .

الفرع الأول :الإطار المفاهيمي للميزانية العامة

أولاً : نشأة مفهوم الميزانية العامة

ارتبط مفهوم الميزانية العامة في السابق بنظام القبلي ، إذ لم تكن حاجتهم لمن يدير شؤونهم فقد كانت حاجتهم الجماعية محصورة في الدفاع عن القبيلة ، وانتقل المجتمع من القبيلة إلى الإقطاعية ، وهنا لم تظهر الحاجة إلى الميزانية العامة أيضا ، لأن الإقطاعيون هم الذين كانوا يتولون مهمة الإنفاق من مواردهم الخاصة ،وأن الضرائب كانت تفرض أحيانا لمواجهة ظروف طارئة،وقد كانت الأمم والحضارات القديمة تقوم بجباية الأموال وتنفقها دون أي أسس أو قواعد في ذلك، كما أنّ مالية الدولة لم تكن منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم حيث يقوم هذا الأخير بالإنفاق على الدولة كما ينفق على أسرته بدأت عملية ضبط الإيرادات ومن ثم النفقات في بريطانيا أين ظهرت فكرة إعداد ميزانية الإيرادات ونفقات الدولة عام 1628 عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات والمصروفات من ممثلي الشعب والإذن للملك في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة وإلى غاية 1789 في فرنسا.

أما عن الميزانية في الدول الإسلامية كانت عبارة عن ما يجتمع عند الرسول صلى الله عليه وسلم من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة ، أما في عهد الخلفاء الراشدين فتوسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج موارد الدولة إلى ثلاث خزائن ، خزينة الأخماس وخزينة الخراج ، وخزينة الصدقات .

ثانيا : تعريف الميزانية العامة

هناك عدة تعاريف للميزانية العامة للدولة ومنها نذكر:

- الميزانية العامة هي: "توقع وإنجاز للنفقات العامة وللإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالبا ما تكون سنة." (1)
- كما عرفت أنها: "التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقا لأهداف المجتمع." (2)
- وهناك من عرفها على أنها: "خطة مالية سنوية تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها وتحتوي على تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية." (3)
- أما المشرع الجزائري فقد عرفها على أنها: "الوثيقة التي تقدر للسنة المدينة مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص بها" (4)
- وقد عرف القانون الفرنسي موازنة الدولة بأنها: "القانون المالي السنوي الذي يقدر ويجيز لكل سنة ميلادية مجموع وإيرادات الدولة و أعباءها." (5)
- وعرفها القانون الأمريكي بأنها: "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية ووارداها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها." (6)
- كما أن لفظ الميزانية " أطلق في بادئ الأمر على حقيقة النقود أو المحفظة العامة ثم قصد بها بعد ذلك مالية الدولة، وفي جميع الحالات تعني كلمة الموازنة العامة الإيرادات والنفقات العامة للدولة، واستخدام لفظ الميزانية لأول مرة في بريطانيا ويقصد به مجموعة الوثائق التي تحتويها حقيبة وزير الخزانة التي هو بصدد تقديمها إلى البرلمان للحصول على موافقة الهيئة التشريعية." (7)
- كما تعرف الموازنة بأنها "وثيقة معتمدة تتضمن ترتيبا للإيرادات المقدرة والمصروفات المقدرة للدولة لفترة مقبلة تكون عادة لمدة عام" (8)

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، مرجع سابق، ص 86 .

2- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر ص.

3- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011، ص 186.

4- المادة 3 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد 35، الجريدة الرسمية الجزائرية .

5- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 270 .

6- حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهايبي، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 64-2007، ص 95.

7- الطاهر زروق تنفيذ النفقات العمومية 2011 مقالة متوفرة على الموقع المفيد في المالية العامة <http://moufid.jimdo.com/>

8- عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص 51

الفرع الثاني : تعريف الميزانية من قانون المالية

إن كلمة ميزانية (« Budget » مستمدة من اللغة الإنجليزية « budget » و التي هي بدورها مشتقة من اللغة الفرنسية القديمة « bouge » أو « Bougeotte » و التي تعني الكيس الصغير « petit sac » فالميزانية أو « budget » في القرن 13 عشر كانت تعتبر عن كيس الملك الذي على المال اللازم للنفقات العمومية ، أما في بلادنا فكلمة ميزانية مرتبطة بدون شك بالإصلاحات المالية التي فرضها المستعمر الفرنسي منذ 1830 غداة احتلاله للجزائر العاصمة ففي قانون 1984 /07/07 المعلق بقوانين المالية الجزائرية تنص المادة 6 «على أن الميزانية تتكون من الإيرادات و النفقات النهائية المحددة سنويا في قانون المالية »

وبما أن قانون المالية عبارة عن رخصة تعطى من البرلمان إلى الحكومة لاستعمال الأموال العمومية، فالميزانية إذن تتضمن هذه الرخصة ويمكن القول أن الميزانية هي ما يحتوي عليه قانون المالية من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة و يسمى قانون المالية بالفعل الشرطي «Ade condition» والميزانية بالفعل الترخيصي Ade « d'autorisation » بمعنى انه لا يمكن للحكومة استعمال المال العام "تحصيل الإيرادات و صرف النفقات " إلا بعد حصولها على الرخصة من البرلمان أي شريطة حصولها على ذلك.

ومن خلال استعراضنا لمختلف التعاريف السابقة ، يمكن القول أن الميزانية العامة هي وثيقة رسمية صادرة عن هيئة رسمية تشريعية يتم من خلالها توقع وترخيص لكل سنة مالية مجموع الأعباء وموارد الدولة وهي تقديرية وليست فعلية ، غير قابلة للتنفيذ ألا بإجازة (رخصة) .

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية

الفرع الأول : مبادئ عامة للميزانية

يقصد بمبادئ الميزانية العامة الأصول التي تحكم إعدادها، والأسس التي تقوم عليها وقد تشكلت معظمها خلال القرن التاسع عشر وكان الهدف منها تنظيم الميزانية العامة والتعرف على المركز المالي وهي:

1- مبدأ سنوية الميزانية : وتعني أن فترة تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات لا يجب ان تزيد عن سنة واحدة .

أي أن سنوية الميزانية تسمح بـ: (1)

-تحديد دوري ودائم للنفقات والإيرادات العامة

-مراقبة السلطة التشريعية للحكومة

-معرفة الاتجاه العام للانفاق العام

-توافق الميزانية العامة وميزانيات الشركات خاصة عند فرض الضرائب وتحصيلها .

- وهذا لمبررات مالية أيضا لأن فترة السنة تكون أكثر ملائمة للميزانية و المدة لو كانت أكثر لصعب إعداد تقديرات النفقات والإيرادات بسبب تغيير الأسعار ولو كانت المدة أقل لكانت غير كافية لإعداد كل هذه التقديرات بسبب حاجة الميزانية إلى جهود كبيرة ومبدأ سنوية الميزانية ليس مطلقا ، حيث ترد عليه بعض الاستثناءات مثل: (1)

* نظام الميزانية الإثني عشرة في حالة عدم التمكن من المصادقة على الميزانية قبل بداية السنة المالية ، إذ ترخص الإدارة العامة بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الميزانية المقبلة .
* كما يعتبر استثناءً من مبدأ السنوية الميزانيات المخصصة للبرامج والمخططات الاقتصادية والاجتماعية التي يستغرق تنفيذها في الميدان عدة سنوات .

2-مبدأ وحدة الميزانية : تنص قاعدة الوحدة بأن تدرج جميع إيرادات الدولة، ونفقاتها في الميزانية واحدة وتظهر في وثيقة واحدة (أو مجلد واحد) وتطبق هذا المبدأ يعني عدم تعدد ميزانيات الدولة، ووضع خطة مالية واحدة (الميزانية العامة) شاملة تنسق أوجه الإنفاق وتحصيل الإيرادات⁽²⁾ ومبدأ وحدة الميزانية يعني وضع بنود الإيرادات والنفقات في خطة واحدة بهذا يمكن تفسيره على أساس (3) :

*زاوية مادية : وتعني أن جميع العمليات المالية للدولة تجمع ضمن مشروع يخضع لرقابة البرلمان .
* زاوية شكلية : خضوع جميع العمليات المالية لقانون واحد وهو قانون المالية ومن هنا تظهر أهمية مبدأ الوحدة من حيث الرقابة البرلمانية .

* ويفيد مبدأ وحدة الميزانية في : سهولة قرائتها ومعرفة الوضع العام (أخذ فكرة واضحة)، مما يسمح للبرلمان بأخذ فكرة واضحة)مع استحالة إخفاء نفقات معينة وإيرادات معينة عن أعين المراقبين البرلمانيين ،ومن الاستثناءات الواردة على قاعدة وحدة الميزانية ، يمكن الإشارة إلى وجود ميزانيات أخرى إلى جانب الميزانية العامة وهي : (4)
الحسابات الخاصة: les comptes spéciaux - الميزانيات غير العادية: les budgets extraordinaires لأغراض ووقتية أو استثنائية- الميزانيات الملحققة : les budgets annexes- الميزانيات المستقلة: les budgets autonomes

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، ، مرجع سابق، ص91.

2- عزوز منصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي الواقع والرهانات المستقبلية، المركز الجامعي غرداية، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011.

3- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، ، مرجع سابق، ص92.

4- أبو منصف ، مرجع سابق ، ص 87

3- مبدأ شمولية الميزانية: ويقصد بهذا المبدأ أن تشمل الميزانية تقديرات لكافة الإيرادات والنفقات العامة، بحيث لا تخصم نفقات أي مصلحة أو مرفق من إيراداته، ذلك أن بعض النفقات تأتي بإيرادات كالإنفاق على المحاكم التي تدر بعض الإيرادات كالرسوم المتنوعة في القضايا وغيرها من الرسوم. (1)

4- مبدأ عدم تخصيص الميزانية: ويقصد به أن إيرادات الدولة تستخدم للإنفاق منها على برامج وأنشطة الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين بذاته لمواجهة أوجه إنفاق معينة بذاتها أو لجهات معينة. (2)

إلا أنه هناك حالات تقتضي الخروج عن قاعدة عدم التخصيص من أهمها: (3)

- في حالة اتجاه الدولة نحو الاقتراض من الداخل أو الخارج فقد ترى تحديد أوجه الإنفاق التي ستستخدم فيها الأموال المقترضة أو تخصيص حصيلة إيراد معين لضمان سداد القرض وفوائده.
- لا يجوز إدراج أموال معينة كإيرادات لأنها لا تتسم بالصفة الدورية كما هو الحال عند تحصيل إيرادات نتيجة بيع بعض أملاك الدولة، فهي تمثل جزء من رأس مال الدولة وبالتالي يجب تخصيصها للحصول على رأس مال جديد أو استخدامها في استهلاك الدين العام .
- حالة إعداد الميزانيات الغير عادية والمستقلة يعد خروج عن قاعدة عدم التخصيص.

الفرع الثاني: مبدأ توازن الميزانية :

يقصد بمبدأ توازن الميزانية أن تتساوى جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة ، وهذا حفاظا على توازن الاقتصاد العام بشكل كلي. فلا تعتبر الميزانية محققة لمبدأ التوازن إذا زاد إجمالي النفقات العامة عن إجمالي الإيرادات العامة فهذا يعبر عن وجود عجز في الميزانية وفي هذا الاتجاه جاءت المادة 121 من الدستور حينما نصت على ما يلي: "لا يقبل اقتراح أي قانون ، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية ، أو زيادة النفقات العمومية ، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة ، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها " ، ولكن العلماء والفقهاء المحدثون في المالية العامة يرون عدم الأخذ بمبدأ توازن الميزانية ويرون أن تكيف الدولة الحالة الاقتصادية عن طريق إحداث عجز أو فائض في ميزانيتها، وفق ما يعرف بالعجز المنظم وهو معالجة لهزات الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية، أما الدول التي هي في طريق النمو لا سبيل لها في تنفيذ مشروعاتها إلا عن طريق زيادة نفقاتها الاستثمارية. (4)

- تعتمد الدولة من خلال ضبط الميزانية على تحقيق التوازن الظاهري للميزانية ، لكن في كثير من أحيان وعند

1- يسري أبو علاء، وآخرون، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الجامعة، مصر، ص 93

2- محمد جمال علي هلاي، المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 63.

3- عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص 93

4- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا ، مرجع سابق، ص 96-97.

- تنفيذ الميزانية قد يحدث عجز أو فائض في الميزانية فتلجأ الدولة إلى تسويته بإحدى الطريقتين : (1)
- ففي حالة تحقيق فائض في الميزانية ، فإنه يكون نتيجة لزيادة الإيرادات أو تخفيض في النفقات ، وفي كل الأحوال يفترض وضع خطة لاستغلاله ويكون إما بـ :
 - بناء احتياطات للحالات الطارئة أو زيادة التوسع في البنية التحتية
 - زيادة النفقات الجارية كرفع المستوى الصحي والتعليمي والرواتب... الخ
 - أما في حالة العجز في الميزانية العامة نتيجة عجز الدولة عن مواجهة التزاماتها المستحقة يكون بسبب :
 - سوء تقدير الحاجات وبالتالي سوء تقدير النفقات أو بسبب التغيير في السياسات الحكومية وما يترتب عليها من إعادة هيكلة مالية أو إدارية .
 - عدم القدرة على تغطية الديون المستحقة عليها نتيجة ضعف الإيرادات.
 - عدم وجود احتياطات كافية لدعم موقف الدولة في الظروف الطارئة.
 - وكذلك سوء الإدارة سواء في الرقابة على النفقات وجمع الإيرادات أو الفشل في كشف الأنشطة الاقتصادية الخاسرة أو عدم دقة استخدام أساليب المحاسبة.

المطلب الثالث : أهداف الميزانية العامة وأهميتها

الفرع الأول : أهداف الميزانية العامة

- تتلخص الأهداف التي تحققها الميزانية العامة في ثلاث أهداف رئيسية(2) :
- أولاً : **أهداف تخطيطية** : وتتمثل في تحديد احتياجات الوحدات الحكومية خلال الفترة القادمة وتحديد الوسائل اللازمة لتنفيذ هذه الاحتياجات.
- ثانياً : **أهداف إدارية** : حيث تتم ترجمة الأهداف التخطيطية إلى مشروعات وأنشطة محددة وتصميم الوحدات الإدارية التي ستتولى تنفيذ تلك البرامج.
- ثالثاً : **أهداف رقابية** : تمكن الجهات الرقابية المختلفة من الرقابة على تحصيل الإيرادات المقدره ، وإنفاق التخصيصات المعتمدة على المستنفدين منها ضمن الآجال المحددة.
- رابعاً : **أهداف اقتصادية** : تهدف الدولة من خلال الميزانية العامة إلى الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الانكماش وذلك من خلال : (3)
- ✓ التقليل من حدة الضغوط التضخمية ومحاربتها والمحافظة على قيمة النقد الوطني نتيجة لازدياد الكتلة النقدية

1 - عبد الله إبراهيم نزال "الإدارة المالية العامة والمالية الدولية " الوراق للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، الإسكندرية، 2014 ، ص137

2- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية ، مرجع سابق ، ص273 .

3- خبابة عبد الله ، مرجع سابق، ص 71

- ✓ توجيه عناصر الإنتاج نحو الفروع والقطاعات الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها ويكون ذلك بالإعفاءات الكلية أو الجزئية أو التخفيض من الضريبة .
- ✓ حماية الصناعات والمنتجات الوطنية وتغطية العجز في ميزان المدفوعات.
- ✓ الحد من استهلاك بعض المواد الكمالية المستورة من الخارج من بفرض نمط استهلاكي معين.
- ✓ تحقيق تنمية اقتصادية بتعبئة الموارد المالية باستخدام الضرائب كتشجيع الادخار بإعفاء المداخيل .

الفرع الثاني: أهمية الميزانية العامة

تظهر أهمية الميزانية العامة في مختلف النواحي خاصة، السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمحاسبية

أولاً: من الناحية السياسية :

يشكل إعداد الميزانية واعتمادها محالا حساسا من الناحية السياسية ،حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها حتى تضطر الحكومة للإتباع نهج سياسي معين تحقيقا لبعض أهدافها وكذلك حفاظا على استقرار طبيعة النظام السياسي ،فتوجد علاقة وثيقة بين الميزانية العامة والبرلمان ،فقد ظهرت الميزانية العامة أحيانا كعامل لدعم البرلمان وأحيانا أخرى عاملا لاندثاره. (1) أي أن الميزانية العامة تعتبر إحدى المؤسسات السياسية المؤثرة على أموال المجتمع من حيث تنظيم صرفها من جهة، والمحافظة عليها من جهة أخرى، كما تعني أيضا السلطة السياسية التي ارتضاها المجتمع نفسه.

ثانيا: من الناحية الاقتصادية :

تعكس الميزانية العامة في دول كثيرة الحياة الاقتصادية في مجتمعات هذه الدول ، فهي إدارة تساعد في أداة وتوجيه الاقتصاد القومي حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي . بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروع وقطاعاته.(2)

وأصبحت أهم وثيقة اقتصادية تمتلكها الدولة لكونها توفر معلومات تتعلق بأثر السياسات الحكومية في استخدام الموارد على مستوى التوظيف والنمو الاقتصادي، كما تستخدم أيضا كوسيلة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي .

تعتمد الميزانية العامة في تحقيق ماسبق ذكره على تغيير مستوى الطلب الكلي في الاتجاه المناسب مستخدمة في ذلك الضرائب والنفقات ،ومن الواضح كبر حجم الميزانية هو العامل الفعال في تحقيق هذه الأهداف . كما يجب أن يتوافق حجم الميزانية وتكوينها مع الظروف الاقتصادية للدولة بهدف تحقيق بعض الأهداف المرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة ، ولهذا أصبحت الميزانية الأداة الرئيسية للتدخل في الحياة الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق أهداف التوازن الاقتصادي ، كما تعتبر جزءا من الخطة المالية وأداة تنفيذها .

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص89

2- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المرجع السابق، ص89

ثالثا: من الناحية الاجتماعية :

تستخدم الميزانية العامة كأداة لتحقيق أغراض اجتماعية ، فهي تعمل على تحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد ، مع ضمان وصول بعض الخدمات العامة دون مقابل للفئة ذات الدخل المحدود معتمدة في ذلك على الضرائب في المقام الأول ثم تأتي مدفوعاتها (الإعانات) إلى الأفراد في المقام الثاني إذا كانت الأساليب التوزيعية للمنح والإعانات تأخذ اتجاهها عكسيا للآثار التوزيعية للضرائب كما هو معروف في التحليل الاقتصادي ، فالضرائب و عبئها يختلف من فئة لأخرى تؤدي إلى تغيير الدخل بعد الضرائب عنه قبلها ، أما النفقات بعضها ليست لها آثار توزيعية واضحة مثل : نفقات خدمات الإدارة ، الدفاع الخ والبعض الآخر قد تكون له آثار توزيعية على الدخل الحقيقي مثالها النفقات العامة على الخدمات التعليمية والصحية وذلك عندما تختلف منافعها لدى بعض الأفراد عنها لدى البعض الآخر⁽¹⁾.

رابعا : من الناحية المحاسبية :

إن أهمية الميزانية من الناحية المحاسبية تبدو واضحة فيما يتعلق بتحديد أنواع حسابات الإيرادات والنفقات التي ينبغي على المصالح الحكومية إمساكها لتنظيم معاملاتها المالية ، إذ يمسك لكل نوع من الإيرادات والنفقات حساب خاص وفقا لطريقة ومدة اعتماد الميزانية ، كما يمكن عن طريق النظام المحاسبي استخراج الحساب الختامي للميزانية العامة. والذي يتضمن الإيرادات والمصروفات الفعلية التي حصلت أو صرفت خلال السنة المالية، وهكذا تظهر أهمية المحاسبة بالنسبة للميزانية العامة في مراحلها المتعددة لا سيما أنها تساعد في إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الميزانية .

مما سبق يتضح لنا انه حتى تؤدي الميزانية رسالتها وتحقيق الأهداف المطلوبة منها يجب رفع مستوى المهارة مع تحسين الأنظمة الإدارية والمحاسبية .

1- عبد الله إبراهيم نزال، مرجع سابق، ص 92

المبحث الثالث: مبادئ إعداد قانون أو مشروع ميزانية عامة

يمر إعداد مشروع قانون مالية أو ميزانية عامة بعدة مراحل متعاقبة ومتداخلة ، وتحقيقاً لهذه المسؤولية المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية والمراحل الأساسية للميزانية إلى جانب اتصافها بالاستمرار والتداخل، تتصف بوجود مراحل زمنية مميزة تتعاقب زمنياً ، وتكرر عاماً بعد عام ، بحيث تشكل دورة زمنية تتداخل فيها تجارب الماضي مروراً بالحاضر ، وصولاً إلى طموحات المستقبل .⁽¹⁾

وقد جرى العمل على أن وزير المالية باعتباره ممثلاً للسلطة التنفيذية هو من يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم للإيرادات والنفقات عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع الميزانية بالوقت المناسب وبمعنى آخر أن هذه المرحلة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية الصغيرة⁽²⁾ إلى أن تنتهي بالوزارات التي ترفعها إلى وزارة المالية ، حيث تقوم هذه الأخيرة بدراسة الميزانية المرفوعة إليها للتأكد من صحة التقديرات وكذلك القواعد والأسس التي بنيت عليها هذه التقديرات.

يودع رئيس مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية ، حسب النظام السائد مشروع الميزانية العامة لدى السلطة التشريعية (مجلس النواب البرلماني أو مجلس الشعب) لدراسة ومناقشة ومن ثمة الاعتماد، حيث يحيل المجلس هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة (اللجنة المالية ، لجنة الميزانية العامة ، لجنة الميزانية والخططة) حسب تسميتها تابعة للمجلس ، تتكون من عدد محدود من الأعضاء المختصين .

تتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة ، وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة بها، ويكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة جميع ما تراه ضرورياً من بيانات ومعلومات ووثائق للاستفادة منه عند دراسة مشروع الميزانية العامة لمناقشتهم.

المطلب الأول: التقديرات الأولية للميزانية

إن المقصود بمرحلة إعداد التقديرات الأولية للميزانية هو تحضير مشروع الميزانية عن طريق وضع تقدير النفقات وما يلزمها من إيرادات ، ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير فيجب الالتزام بالدقة الكبيرة في وضعها وفقاً لمعطيات ممنهجة وإحصائيات هادفة وواقعية لا تخلو من التطلعات المستقبلية والسياسة المالية المنتهجة من قبل الدولة أو القطاع في مجال التنمية الإستراتيجية المسطرة للسنة المالية المعبرة، لذلك تمر فهي تمر بالمراحل التالية:

1- خليف عيسى "هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي" دار النفائس للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2011 ص 36

2- عباس محري "اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة)" ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 ، ص 434

الفرع الأول: مرحلة الإعداد: إن المقصود بإعداد مشروع الميزانية هو تحضيرها عن طريق وضع تقديرات للنفقات العامة وكذا تقدير ما يلزمها من إيرادات بدقة كاملة حتى لا تفاجأ الإدارة (الحكومة) أثناء التنفيذ بغير ما توقعت فتحدث آثار سلبية كان يمكن تجنبها أثناء الإعداد. (1)

إن إعداد الميزانية من صلاحيات الإدارة العامة وهو جوهر عملها ولذا فإن السلطة التنفيذية هي التي تتحمل عبء الإعداد لما لها من أجهزة موزعة في البلاد وكذلك لأنها الأقدر على تحديد حاجيات المجتمع وقدراته المالية، وهو الأسلوب المعمول به في مختلف دول العالم إلا أن التقديرات تختلف من دولة لأخرى تبعاً للنظام الاقتصادي الذي تنتهجه، وتبدأ عملية التقديرات من أسفل الهرم إلى قمته حيث تنطلق من الوحدات والمؤسسات القاعدية التي تصل إلى الوزارات المختلفة والتي ترفعها بدورها إلى وزارة المالية التي تقوم بدراستها للتأكد من قواعد ومبادئ إعداد الميزانية العامة ومن صحة التقديرات وسلامة الأسس المبنية عليها والابتعاد عن المغالاة أو النقص في عناصر الإنفاق أو الإيرادات المقترحة ثم تعرضها على السلطة التشريعية التي تتولى مناقشتها وتفحص أوجه الإنفاق والإيرادات وما ينتج عن ذلك من فرض لضرائب جديدة أو إصدار قروض .

❖ ويتم إعداد مشروع قانون المالية وفق الإجراءات المتبعة التالية: (2)

✓ تتولى كل مصلحة أو هيئة عمومية إعداد تقرير بتقديرات بشأن ما تحتاج إليه من أموال لتسديد نفقاتها وما يتوقع تحقيقه من إيرادات خلال السنة المالية الجديدة.

✓ يرفع هذا التقرير إلى وزارة المالية وتتولى إدارة الميزانية بدورها بمراجعة هذه التقديرات وتنقيحها وإجراء التعديلات اللازمة.

✓ بعدها تقوم اللجنة المالية بالوزارة بإعداد مشروع ميزانية يتم عرضه على السلطة التشريعية في الآجال المنصوص عليها في قانون المالية للمصادقة عليها واعتمادها .

✓ ففي الجزائر يعتمد في إعداد مشروع الميزانية من طرف وزارة المالية على جملة من العناصر والتوجيهات تتمثل في مايلي : (3)

1-توجهات المخطط السنوي :والذي يحدد الأهداف العامة المراد إنجازها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية.

2-توقعات مختلف القطاعات : والتي تقوم بها مختلف الوزارات والقطاعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها والمبنية على الممارسات خلال الميزانية ما قبل الأخيرة.

1- سوزي عدلي ناشد "الوجيز في المالية عامة " دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية، 2000 ص313

2 -حجابة عبد الله ، مرجع سابق،ص 268

3-حسين مصطفى حسين ، مرجع سابق ،ص 82

ونلاحظ انه طبقا للمادة 120 من الدستور الجزائري 1996 الحالي فإن الحكومة ملزمة بإيداع مشروع الميزانية لدى البرلمان قبل منتصف شهر أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذه.

الفرع الثاني: مرحلة الاعتماد: بعد مرحلة الإعداد التي تقوم بها السلطة التنفيذية تأتي مرحلة الاعتماد والإجازة التي تقوم بها السلطة التشريعية ، فهذا الاعتماد شرط أساسي لا غني عنه لوضع الميزانية موضع التنفيذ ذلك طبقا للقاعدة المشهورة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ" كما أنه من حقها إقرار لموافقة على مراقبة موارد الدولة العامة وحق الموافقة على نفقاتها⁽¹⁾ حيث يودع لديها مشروع الميزانية بغرض اعتماده وذلك حسب المراحل التالية:

1-مرحلة المناقشة : بعد إيداع مشروع القانون مرفق بالوثائق المرتبطة به لدى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني يقدمه هذا الأخير طبقا للأنظمة واللوائح إلى اللجنة المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط التي تقوم بمناقشته مع ممثلي الحكومة (وزير المالية) لتختتم أعمالها بتقرير تمهيدي يتضمن الملاحظات والاقتراحات ثم يعرض التقرير على المجلس لمناقشته في جلسات عامة من حيث مدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول وكذا تطبيق السياسة المالية المنتهجة من طرف مختلف القطاعات.⁽²⁾

2-مرحلة التعديل : تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد لآخر وفي الجزائر فانه يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة تقديم اقتراحات مكتوبة خاصة بالتعديل أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني بشرط التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور⁽³⁾ والتي تنص على ما يلي: " لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها"، حيث أنه بعد انتهاء اللجنة المالية المختصة ،من دراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة ،تقوم بوضع تقريرها (يتضمن كل الملاحظات والتعديلات التي ترغب في إدخالها على المشروع) وترفعه إلى المجلس للقيام بفحص ودراسة ، ومناقشة مشروع الميزانية العامة في ضوء تقرير اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه ونلاحظ انه يمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة مما يطرح مشاكل سياسية ودستورية.

1- سوزي عدلي ناشد "الوجيز في المالية عامة " ، مرجع سابق، ص 362

2- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا ، مرجع سابق، ص 100.

3- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا ، المرجع السابق، ص 101.

3-التصويت: بعد أن تنتهي المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الميزانية العامة ، يقترح على أعضائه التصويت على الميزانية بابا -باب⁽¹⁾ في بعض الدول إلا انه في الجزائر وطبقا للمادة 70 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية فان التصويت عن الميزانية يكون بصورة إجمالية ،فالتصويت والمصادقة من طرف البرلمان على ميزانية الدولة يتم قبل بداية السنة المدنية الجديدة ذلك لان الدستور الجزائري قد قيد البرلمان بالمصادقة على الميزانية بمدة أقصاها 75 يوم من تاريخ إيداع المشروع لدى المجلس، فالصفة التقديرية للميزانية العامة تتطلب المصادقة عليها قبل دخول السنة الجديدة فإذا تأخرت السلطة التشريعية في إقرار الميزانية العامة فإن السلطة التنفيذية تؤمن سير المصالح العامة و تواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية طبقا للشروط التالية⁽²⁾

أ - بالنسبة للإيرادات : طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها في قانون المالية السابق، والجدير بالذكر أن الإيرادات تنقسم إلى إيرادات عادية تشمل : الضرائب والرسوم المباشرة وغير مباشرة رسوم(إدارية، قضائية ، اقتصادية)،الجباية البترولية ، الإتاوات العقارية ،والغرامات الجزائية أما الإيرادات غير العادية فهي القروض بأنواعها (قصيرة،طويلة،متوسطة)،استهلاكية أو استثمارية سواء من الداخل أو من الخارج.

ب -بالنسبة للنفقات : حسب المادة 69 من قانون 17/84 "يستمر في تسديد النفقات في حدود 1 / 12 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة للسنة المالية السابقة شهريا ولمدة ثلاث أشهر."⁽³⁾

ج -بالنسبة لإعتمادات الاستثمار : في حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير.

د -يوصل تنفيذ مشاريع الميزانيات الملحقه والأحكام التشريعية المطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا لأحكام المسيرة لها خلال السنة المالية المنقضية.⁽⁴⁾

3-المصادقة على الميزانية: تتطلب الميزانية الإقرار والإجازة من السلطة المختصة ، وتختص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية أي الموافقة على نظرة الحكومة ومراقبة أعمالها على اعتبار أن السلطة التشريعية هي الممثل الحقيقي لمصالح المواطنين التي تحرص على ضرورة التصرف الحسن في الأموال العمومية ولذلك ومنذ فترة زمنية بعيدة نصت الدساتير لمختلف الدول على أن حق إقرار الميزانية العامة هو حق أصيل للمجالس التشريعية دون الحكومة .⁽⁵⁾

1-خالد شحاته خطيب ،أحمد زهير شامية،مرجع سابق ،ص 307

2- لعامرة جمال "منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر "، مرجع سابق ، ص 143

3- القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07/07/1984

4- محمد الصغير باعلي، يسري أبو العلاء،مرجع سابق، 2003 ص 103

5-المركسي السيد حجازي"مبادئ الاقتصاد العام (الموازنة العامة -الإيرادات العامة -الضرائب"، الدار الجامعية ،مصر

المطلب الثاني : الأساليب المالية المعتمدة

قبل اعتماد الميزانية العامة من قبل السلطات التشريعية أي لمصادقة عليها من قبل المجلس الشعبي الوطني والبرلمان لابد من الإشارة إلى الأساليب المالية المعتمدة والتي يتوجب على الحكومة إتباعها أو الالتزام بها، وهو ما يعرف بأسلوب الممارسة المالية و أسلوب التسيير حيث يتطلب كل منهما مايلي : ⁽¹⁾

الفرع الأول : أسلوب التسيير Le système de gestion

ويتمثل هذا الأسلوب في أن عمليات التحصيل والصرف توقف في نهاية السنة المدنية (المالية) ولو كانت الاعتمادات الممنوحة في الميزانية لم تستهلك , وبعبارة أخرى تلغي كل الاعتمادات التي لم تنفذ خلال السنة المالية أو تفتح مرة ثانية في ميزانية التسيير من جهة ومن جهة أخرى يسمح بتقديم الحساب الإداري ويؤخذ على هذا الأسلوب من باب آخر انه يؤدي ببعض المصالح إلى الانصراف في الإنفاق عندما تقترب السنة حتى تستفيد من الاعتمادات الممنوحة لها .

الفرع الثاني :أسلوب الممارسة المالية

ومفاد هذا الأسلوب هو أن الحكومة لا تعتبر النفقات والإيرادات التي نفذت فعلا (أي المنجزة فعلا) كما هو الحال بالنسبة لأسلوب التسيير ولكنها تنظر الى الحقوق المكتسبة للخرينة والديون التي ترتبت على ذمتها بصرف النظر عن التاريخ الذي تدفع فيه النفقات أو تحصل فيها الإيرادات، ويترتب على هذا الأسلوب أن النفقات التي تم الالتزام بشأنها ولم تصرف لأصحابها خلال السنة المالية المقررة لها , تصرف حتى بعد نهاية السنة المدنية المتعلقة بها.

وتتم نفس القاعدة للإيرادات وهذا يؤدي إلى وجوب إضافة فترة تكميلية لتسوية وقفل الحسابات التي بقيت مفتوحة بعد انتهاء السنة المدنية 31 ديسمبر وقد تحدد الفترة التكميلية هذه بشهرين أو ثلاثة كما هي الحال بالنسبة لفرنسا والجزائر مع العلم أن الفترة التكميلية بالنسبة لتنفيذ ميزانيات الولايات والبلدية كما يلي :

✓ الى غاية 15 مارس من السنة الجديدة بالنسبة لتنفيذ النفقات .

✓ الى غاية 31 مارس من السنة الجديدة لتنفيذ الإيرادات.

1- القانون 21/90 المتعلق بالحاسبة العمومية المؤرخ في 1990/08/15

المطلب الثالث : أساليب تقدير وتبويب الميزانية العامة

الفرع الأول: أسلوب تقدير النفقات والإيرادات

أولاً: تقديرات النفقات العامة

لا يعد تقدير النفقات العامة مشكلاً كبيراً، ولا توجد طرق متعددة لتقدير النفقات العامة، بل يتم التقدير عادة ببسر وسهولة، ويتم الاعتماد في تقدير النفقات العامة، على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر، وتتم هذه الطريقة وفقاً للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة ولا تسبب هذه الطريقة صعوبات فنية ⁽¹⁾، إلا أنه يتطلب تقدير النفقات العمومية أن يكون حقيقياً ويتم تقديرها وفقاً للحاجات المتوقعة مع مراعاة الدقة ويطلق على تقديراتها بالإعتمادات ويجري التفريق بين نوعين منها: تحديديه ويقصد بها المبالغ التي تمثل الحد الأقصى لقدرة الحكومة على إنفاقها دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، واعتمادات تقديرية وهي نفقات يتم تقديرها على وجه التقريب و مخصصة للمرافق والمشروعات التي لم تستقر تكاليفها بعد حيث تنصب موافقة البرلمان على هدف النفقة وليس على حجمها بالرغم من ذلك فإن اعتمادات الميزانية تبقى تحديدية أصلاً ولا يجوز تجاوزها. ⁽²⁾

ثانياً: تقدير الإيرادات العامة

أما بالنسبة للإيرادات فإن هناك عدة طرق تتبع لتقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة منها نذكر منها :

1- طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة (التقدير القياسي): وفقاً لأسلوب التقدير القياسي تقدر الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة على أساس النتائج الفعلية للإيرادات في آخر حساب ختامي معروف، وهو عادة الحساب الختامي للسنة قبل الأخيرة أي السنة السابقة للسنة التي تتم خلالها تقدير إيرادات الميزانية الجديدة. ولكن القياس على الأرقام الفعلية للإيرادات الواردة في الحساب الختامي للسنة قبل الأخيرة لا يعني نقل الأرقام ذاتها إلى المشروع الميزانية الجديدة، بل ينبغي تعديلها في حالات مختلفة كارتفاع معدل الضرائب أو فرض ضرائب جديدة. ⁽³⁾

1- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية ، مرجع سابق، ص 303

2 - أحمد جمال ذنيبات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، الاردن، 2003 ص ص 287-288.

3- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004، ص ص 128-129.

من عيوب هذه الطريقة أنها لا تأخذ في الاعتبار التغيرات في الظروف الاقتصادية فمثلاً إذا كانت السنة محل التقدير سنة رخاء فإن الإيرادات المقدرة ستكون أقل من الإيرادات الحقيقية وهذا يكون فائضاً في الميزانية، أما إذا كانت السنة محل التقدير سنة انكماش فستكون الإيرادات المقدرة أكبر من الإيرادات الحقيقية وهذا يكون عجزاً في الميزانية، هذا العجز أو الفائض يشكل إرباك للموازنة ولنشاط الدولة المالية.⁽²⁾

2- طريقة الزيادة السنوية (طريقة المتوسطات) حاول بعض الماليين الحد من النقد الموجه إلى الطريقة الآلية السابقة، بالتخفيف من آلية التقدير المتبعة، وربطه بطريقة أكثر واقعية مع الاحتفاظ بفكرة الآلية، فاستخدموا طريقة الزيادة النسبية السنوية، ومفاد هذه الطريقة أن يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة القادمة وزيادتها بنسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الإيرادات العامة خلال سنوات سابقة خمسة أو سبعة سنوات مثلاً، تراعي في ذلك توقع ارتفاع الدخل القومي، وازدياد النشاط الاقتصادي⁽³⁾

ويعاب على هذه الطريقة أنها تفترض أن المعدل المستخرج يقابل معدل الزيادة في الدخل القومي، وأن هذا المعدل سيكون ثابتاً، وهو افتراض لا يتحقق دائماً ويؤدي إلى عدم التقدير ولم تعد هذه الطريقة تتلاءم مع تقلب الظروف الاقتصادية العالمية في عام 1929، لذلك سرعان ما استغنت عنها البلدان الأوروبية .

3- طريقة التقدير المباشر: وفقاً لهذا الأسلوب يتم تقدير الإيرادات المتوقعة لكل مصدر من المصادر المحتملة للإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان تقدير في مختلف الوزارات الحكومية، حيث يتم تكليف كل وزارة بتقدير ما تتوقع أن تقوم بتحصيله من رسوم إيرادات، وكل وزارة تقوم بتكليف مختلف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير إيراداتها المتوقعة من مختلف المصادر⁽²⁾، أي أن هذا الأسلوب يترك للجهة المختصة الحرية في تقديرها، ولكن على ضوء ما ترتقب أن تكون عليه هذه الواردات في المستقبل أي على ضوء الظروف المختلفة لاسيما الاقتصادية منها، لذلك فإن هذا الأسلوب يأخذ بعين الاعتبار جميع العوامل التي يمكن أن تؤثر مستقبلاً على حجم الواردات العمومية زيادة أو نقصان.

ويعتبر هذا الأسلوب من أفضل أساليب التقدير فيما لو أحسن تطبيقه إلا أنه يمكن أن ينطوي على عيب واحد، وهو تمكين الجهة المختصة، وبمجة توقع تحسن الأحوال الاقتصادية في السنة القادمة، من زيادة الواردات المقدرة لتلك السنة زيادة غير واقعية، من شأنها إيقاع ميزانية الدولة بالعجز ولذلك فإنه يفترض

1- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011 ص 209-210

2- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 305.

3- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2008 ص 632.

بالجهة المختصة بالتقدير المباشر أن تكون على مستوى رفيع من الكفاءة والخبرة والتجرد، وحسن الملاحظة لتغيرات الأوضاع الاقتصادية المرتقبة⁽¹⁾

الفرع الثاني: أسلوب تبويب الميزانية العامة

يعتبر البحث عن التبويب المناسب من أهم خطوات إعداد الميزانية كما أن التبويب السليم للموازنة العامة يساعد على ربط الموازنة العامة بالسياسة الاقتصادية، ومن هنا كانت الدقة والوضوح من أهم المبادئ الأساسية للموازنة العامة، إلا أن مبدأ الوضوح يرتبط ارتباطاً وثيقاً بشرط آخر هو أن تظهر الموازنة في صورة تسهل معها عملية التحليل الاقتصادي الكلي، وفيما يلي سنحاول استعراض أهم التبويبات المتعارف عليها وهي:

1- التبويب الوظيفي: يقصد بهذا النوع أن يتم تبويب (ترتيب) عمليات الدولة حسب النشاط أو الخدمة التي تؤديها الدولة على أساس ما تقوم به من وظائف كالأمن والدفاع والتعليم... الخ، وذلك بغض النظر عن التبعية الإدارية للنشاط (الجهاز الحكومي الذي يقوم بالإنفاق)، فمثلاً قد يكون مستشفى تابع للقطاع العسكري، ولكن عملياته يجب أن تظهر في جانب الإنفاق على الصحة وهكذا.

يتميز التبويب الوظيفي بتيسير دراسة مختلف أنواع النشاط الحكومي وأهميتها النسبية في الإنفاق الإجمالي كما يسمح بإجراء المقارنة فيما يتعلق بالنفقات العامة وكيفية توزيعها على وظائف الدولة واتجاهات هذا التوزيع ومن ثم تحليل النشاط الحكومي والوقوف على التغيرات التي تحدث في طبيعة هذا النشاط كل عام

2- التبويب الإداري: يقصد بالتبويب (التقسيم) الإداري تصنيف النفقات والإيرادات العامة وفقاً للوحدات الحكومية في الدولة (الوزارة، المصالح، الهيئات، الخ...)، فهو بذلك يعكس هيكل التنظيم الإداري للسلطات العامة. حسب هذا التقسيم فكل وحدة تساهم في تحضير وإعداد الموازنة العامة للدولة، كما أنه يمكن السلطة التشريعية من مناقشة واعتماد ومراقبة الموازنة بسهولة عن طريق دراسة الوضع المالي لكل وحدة حكومية⁽²⁾.

3- التبويب الاقتصادي: يقوم هذا النوع على أساس عمليات الدولة حسب طبيعتها الاقتصادية، وعرضها في شكل تظهر به وكأنها جزء من نظام أوسع يشمل عمليات كل القطاعات الاقتصادية، وبالتالي يتم هذا التبويب حسب طبيعة العملية وحسب من يقوم بهذه العمليات أي يتم حسب العملية وحسب القطاع.

1- مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، 2005، ص 111.

2- الدليل المبسط للموازنة العامة للدولة، وزارة المالية، مصر متوفر على الموقع www.mof.gov.eg/arabicPDF/eldalelmopaste.pdf

أ- **التبويب حسب العملية:** ويتم تبويب العمليات حسب طبيعتها الاقتصادية وبصفة عامة تقسم هذه العمليات إلى مجموعتين متميزتين هما: العمليات الجارية والعمليات الرأسمالية.

ب- **التبويب حسب القطاع:** يقتضي المنطق تطبيق التبويب لا على الموازنة وإنما على الاقتصاد الوطني، سواء تم بواسطة الحكومة (في الموازنة) أو بواسطة القطاع العام أو بواسطة الأفراد وحتى يتم ذلك يلزم التبويب حسب القطاع، أي يتم تقسيم الاقتصاد إلى قطاعات تضم كل منها مجموعات متناسقة، فالاقتصاد الوطني يتكون من قطاع الحكومة، قطاع الأعمال أفراد ومؤسسات لا تستهدف الربح، وقطاع العالم الخارجي (غير المقيمين).

4- **التبويب على أساس البرامج:** يهتم هذا التبويب ببيان البرامج والمشاريع التي تقوم بتنفيذها أو الإشراف عليها، الوزارات والمصالح الحكومية المختلفة. ويكون هذا النوع من التبويب عادة خطة متوسطة الأجل خمسة سنوات وعلى ضوء ذلك تظهر البرامج والمشاريع في وثيقة الميزانية السنوية لها وتقسّم البرامج إلى مشاريع وترصد الاعتمادات اللازمة لتنفيذها في الميزانية العامة.

ومن مميزات هذا التبويب انه يبين النشاطات التي تقوم بها كل دائرة وزارية وتكاليفها. وإلى جانب ذلك انه يحقق رقابة أفضل من التبويبات السابقة لأنه لا يقدم بيانات حسابية لعدم تجاوز الاعتمادات الممنوحة فقط بل ويقدم كذلك بيانات مفصلة عن مسار تنفيذ المشاريع والبرامج الأمر الذي يساعد على مدى متابعة ومراقبة التنفيذ ومدى استعمال مؤشري الكفاءة والفعالية في ذلك.⁽¹⁾

5- **التبويب على أساس الأداء:** يؤكد هذا التبويب على الأهداف والغايات التي ترصد من اجلها الاعتمادات المالية وتكاليف البرامج والمشاريع المقترحة للوصول إلى تلك الأهداف وعدد الوحدات التي أُنجزت أو ستُنجز من كل برنامج في الوقت المحدد وتكاليفها. بحيث يتطلب في هذا التبويب وجود جهاز رقابي فعال يقوم بتقديم تقارير شهرية وسنوية من اجل متابعة عن كثب مسار المشروع ومراحل انجازه وتكاليفه ومختلف عقباته.

6- **التبويب على أساس الصفري:** ويقوم هذا التبويب على أساس افتراض جمود محددات اتخاذ القرار بصفة

عامة، وقرارات تخصيص الموارد العامة بصفة خاصة، الأمر الذي يقتضي بإعادة تقييم البرنامج القائمة بما يضمن القضاء على أسلوب الميزانية المتزايدة، فأساس هو مقدار المخرجات المتوقعة من كل برنامج بغض النظر عن كونه جديداً أو قائماً مسبقاً.⁽²⁾

1- الدليل المبسط للموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص

2- محمد عمر أبو دوح "ترشيد الانفاق العام وعجز ميزانية الدولة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص 143

خلاصة الفصل:

إن الحديث عن المالية العامة يجعلنا نسترجع في سرد المفاهيم النظرية العامة التي رافقت تحول المسار القانوني المطبق في الجزائر والتي طالما تميز بالتبعية للنظام الفرنسي ، حيث أن جملة القوانين المتتالية التي عرفتھا الجزائر لا تخلو تعد مكسبا جوهريا تجسد خاصة في قانون المالية 17/84 وقانون ضبط الميزانية 21/90 والتي جاءت مضامينهم بفحوى الأسس الجوهرية لإرساء مختلف التشريعات القانونية والقواعد الكبرى والإجراءات التنفيذية المتبعة في إعداد قانون المالية السنوي ومختلف بنوده ومراحل وصوله إلى المصادقة عليه بتدابير مالية وأساليب غاية في الدقة ووضوح يجعل له مصداقية كبيرة في الوصول للأهداف المرجوة من خلاله ووضع كافة التقديرات الفعلية التي تحقق نجاعة مشروع إعداد الميزانية وتبويبها وإعداد التراخيص الخاصة بالميزانية العامة .

وهذا ما يجعل المسؤولية الملقاة على السلطة التنفيذية في إعداد الميزانية العامة وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للدفع بعجلة التنمية الاقتصادية والاجتماعية إلى الأمام هو الغاية الأولى من هذه القوانين، والتي تنعكس في أنواع التبويبات التي قد توجد في ميزانية واحدة وذلك من خلال التفصيلات المدرجة في الميزانية وفقا للملاحق والوثائق المرفقة بالميزانية والهيئة المرسلة لها و التبويبات الخاصة بالاعتمادات والتراخيص التي تبينها حسب القطاعات أو حسب الفصول أو حسب ميزانية التسيير أو ميزانية البرامج.

الفصل الثاني:

الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والرقابة
على تنفيذ النفقات العمومية

تمهيد

لقد أصبحت الرقابة المالية من أهم الدعائم الأساسية للدولة ، فهي ضرورة ملحة لحماية الأموال العمومية بشكل يسمح بعدم تجاوز القوانين والتنظيمات المتعلقة بصرف المال العام ، وذلك تفاديا لكل الانحرافات والاختلاسات و الأخطاء الجسيمة و محاربة أي سلوك يمس بالمصلحة العامة.

ولتحقيق ذلك لا بد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على النفقات العمومية، يهدف هذا الأخير إلى اكتشاف موقع الخطأ وإصلاحه سواء قبل التنفيذ وأثناء التنفيذ أو بعده حيث يتدخل في تنفيذ النفقات العمومية مجموعة من الأعوان ، وضعت لهم قوانين خاصة تحكمهم وتنظم مهامهم وأحاطها المشرع بقواعد صارمة. وتجسيد هذه الفكرة في فئتين متميزتين ومستقلتين، فئة الآمرين بالصرف وفئة المحاسبين العموميين بأنواعهم .

لهذا ارتأينا في هذا الفصل التطرق للإطار النظري حول الرقابة المالية للنفقات العمومية و الأعوان المكلفون بالمحاسبة العمومية ومدى إسهامهم في تنفيذ النفقة العمومية والحرص على تنفيذ كافة الإجراءات القانونية والمحاسبية بما لا يدعو مجال للشك في مدى شرعية وملائمة العمليات المالية المنفذة للقوانين والتشريعات المالية بما في ذلك مختلف إجراءات تنفيذ الميزانية العمومية على مستوى الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

المبحث الأول: الإطار النظري حول الرقابة المالية للنفقات العمومية

لقد أصبحت عملية ترشيد الإنفاق العام ضرورة حتمية من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي ، و لتحقيق ذلك لابد من وجود جهاز رقابي ذو مؤهلات كبيرة يكلف بعملية الرقابة على النفقات العمومية وهذا لأهمية المال العام وحتمية مراقبته آمله في حمايته من مختلف أشكال النهب والتبذير.

ولقد تنوعت مفاهيم الرقابة وأهدافها (مالية وإدارية،اقتصادية واجتماعية وقانونية) باختلاف مجال استعمالاتها، ولتحقيق الغاية المرجوة منها لمنع التجاوزات وفرض الإجراءات في حالة وقوعها مرتكزة في ذلك على عدة مبادئ ، كما يمكن أن تتم في عين المكان أو بواسطة الوثائق فقط ، أما توقت الرقابة فيمكن أن يكون قبل وقوع التنفيذ وتسمى رقابة قبلية، أو مرافقة للتنفيذ الفعلي وتسمى رقابة آنية، أو بعد الانتهاء من صرف النفقات وتحصيل الإيرادات وتسمى رقابة بعدية، فتعدد أنواعها أدى إلى تعدد الأجهزة والهيئات المكلفة بها .

المطلب الأول: نشأة و ماهية وأهداف الرقابة المالية

إن محاولة فهم معنى الرقابة المالية يمكن المسير العمومي من ممارس عمله بفعالية وكفاءة ، كما يساعده على معرفة مختلف الإجراءات والهيئات الرقابية المكلفة في كل مرحلة ، ليكون مؤهلا وملماً بكل الجوانب القانونية والقواعد العامة الخاضع لها ،لذا سنحاول تسليط الضوء على مفهوم الرقابة بمختلف أنواعها والهيئات المكلفة بأدائها والأهداف المرجوة من خلالها في كل مرحلة.

الفرع الأول:نشأة و ماهية الرقابة المالية:

أولاً:نشأة الرقابة

ترجع نشأة الرقابة إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب ولقد اهتمت الدولة الإسلامية بالرقابة للحفاظ على أموال بيت المسلمين،وقد جعل الإسلام اختلاس المال العام جريمة نكراء لا تكفرها كبرى الطاعات،بحيث قال تعالى: "وَمَنْ يَغْلُلْ يَأْتِ بِمَا غَلَّ يَوْمَ الْقِيَامَةِ" سورة آل عمران الآية 161 وفي العصور الحديثة تعد فرنسا من أوائل الدول التي أوجدت هيئة مختصة للرقابة على الأموال العامة بحيث أنشأ الملك سانت لويس غرنا للمحاسبة من أهمها غرفة محاسبة باريس في سنة 1256،والتي خضعت لتطورات عديدة إلى أن تمثلت في الرقابة القضائية التي تمارسها محكمة المحاسبات منذ عام 1807⁽¹⁾.

1- موفق عبد القادر ، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ،أبحاث اقتصادية وإدارية ،مجلة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد لخضر بسكرة ،العدد 05، جوان 2009،ص87.

أما في إنجلترا فقد أنشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866، وفي الولايات المتحدة الأمريكية أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة الذي صدر في عام 1921 إذ قامت بإنشاء جهاز المحاسبات العامة. ثم صدر قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة لسنة 1950.

أما في الجزائر فقد نص المشرع الجزائري، كما في غيره من الدول على تشكيل مجلس للمحاسبة في دستور 1976 وذلك في إطار إستكمال تشكيل مؤسسات الدولة في تلك الفترة وأنشئ ذلك المجلس سنة 1980 وخضع قانونه الأساسي لعدة تعديلات كان آخرها سنة 1995 حيث أصبحت مهمته تشمل مراقبة جميع الأموال العمومية مهما كان مصدرها ومهما كان المستفيد منها⁽¹⁾.

ثانيا: ماهية الرقابة : هناك عدة تعاريف للرقابة المالية نذكر منها :

✓ **لغة :** الرقابة في اللغة تعني المحافظة على الشيء وصونه وحراسته، وهذا المفهوم يعتمد على المحافظة على الأموال وترشيدها إنفاقها .

✓ **اصطلاحا :** للرقابة المالية عدة تعاريف متنوعة من بينها:

❖ الرقابة المالية هي: " منهج علمي شامل يتطلب التكامل، والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبة والإدارية." ⁽²⁾

وقيل أيضا: " جزء من العمل الإداري بحيث تهدف إلى التحقق من صحة الأداء وتقويمه في حالة اعوجاجه." ⁽³⁾

كما عرفت الرقابة المالية: "على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية. فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته ويسهر ع على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء، كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.

1- بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي والإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص27.

2- عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986، ص11.

3- صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 8-9 مارس 2015.

يقصد بالرقابة على الميزانية العامة التحقق من التزام الهيئات العامة بتنفيذ قواعد الميزانية وبنودها تنفيذاً صحيحاً حسب ما جاء في قانون المالية والميزانية ، بمعنى هل تم فعلاً صرف النفقات العامة في موضعها ودون تبديد وتبذير واختلاس وتحصيل الإيرادات العامة على الوجه السليم .⁽¹⁾

ومن خلال إستعراض التعاريف السابقة يمكن القول أن الرقابة المالية هي مجموعة المبادئ والتشريعات الموضوعة بقصد التعرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب وذلك للتقيد بالقوانين واللوائح وعدم تجاوزها لتجنب شبهة الوقوع في تبديد أو اختلاس المال العام والمحافظة على مصلحة الدولة.

الفرع الثاني : الهدف من عملية الرقابة المالية:

يكمن في الحفاظ على المال العام وحمايته من سوء الاستخدام سواء كان ذلك متعلقاً بتحصيل الأموال أو طرق إنفاقها فهي من ناحية تفرض الأنظمة والقوانين الملزمة التي تضمن تحقيق السلامة والصحة المالية، ومن ناحية أخرى تفرض الإجراءات العقابية في حال وقوع تجاوزات ومخالفات، فهي تهدف إلى تحقيق الغايات التي وضعت من أجلها .

فهو بذلك أداة لمشروع مالي جديد على ضوء المراقبة والتأكد من سلامة التشريعات والقوانين لجعلها وسيلة تصحيح الأخطاء.

أولاً: أهداف إدارية وتنظيمية: من الناحية الإدارية تهدف الرقابة إلى محاربة البيروقراطية والتباطؤ الإداري والتأكد من أن أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة وتصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط والتنفيذ والمتابعة .

ثانياً: أهداف مالية: تتمثل في العمل على المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال والتقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال وكذا التأكد من استثمارها في أفضل الاستخدامات التي تحقق النفع العام و عدم الإسراف في صرفها و إنفاقها ومنع صرفها على المجالات التي تشيع مصالح خاصة .⁽²⁾

ثالثاً: أهداف اقتصادية: إن البرامج الإنمائية، الاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطاراً للبرامج الاستثمارية، والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد . وتحتوي هذه البرامج الإنمائية نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة للتنفيذ والفترة الزمنية، وأجهزة الرقابة بإمكانها مراقبة وضمان مدى مطابقة التنبؤات المالية مع الأهداف المرجوة والمسطرة في البرامج، وعادة ما ترجع صلاحيات المراقبة والتحقيق ، إلى البرلمان والهيئات التابعة للوزارات المكلفة بالمالية بالإضافة إلى السلطات الوصية.⁽³⁾

1- محمد حسن الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، 2007، ص192.

2- صرامة عبد الوحيد، المرجع السابق، ص13.

3- أبو منصف ، مرجع سابق، ص91

رابعاً: أهداف قانونية: تتمثل في التأكد من مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية من إيرادات و نفقات للقوانين والأنظمة والتعليمات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة.

خامساً: الأهداف الاجتماعية: تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة و تتركز على الجوانب السلوكية، و هي أقوى أنواع الرقابة و يصعب قياسها وضبطها.

المطلب الثاني : مبادئ الرقابة المالية وأنواعها

الفرع الأول :المبادئ التي تقوم عليها الرقابة

لكي يكون نظام الرقابة فعال يجب أن تتوفر فيه مجموعة من المبادئ و الخصائص، وهذا حتى يكفل له النجاح و الفعالية و يمكن تحديد المبادئ فيما يلي:

1- مبدأ الاقتصادية: فالنظام الرقابي الجيد هو الذي يمكن تطبيقه بأقل تكلفة ممكنة لذلك لا يجب تطبيق نظام يحتاج إلى نفقات كبيرة إلا إذا تعلق الأمر بالمؤسسات الكبيرة التي تتسع فيها دائرة التخطيط وبالتالي اتساع نطاق الرقابة و هنا من الصعب الوصول إلى الأهداف الموضوعية و من الصعب تطبيق نظام رقابة فعال.⁽¹⁾

2- مبدأ التكامل والاتساق: يجب أن يتكامل النظام الرقابي مع وسائل النظم التنظيمية خصوصاً النظام التخطيطي، بمعنى لا يمكن تصور رقابة بدون معايير مستمدة من التخطيط لذا لابد من الربط بين وظيفتي الرقابة والتخطيط في آن واحد ليتمكن مسؤول الرقابة من تفهم الخطط التي تمثل الأساس الجوهرى لممارسة وظيفته.

3- مبدأ الوضوح و البساطة: على نظام الرقابة أن يكون سهل التطبيق من جانب الأفراد الذين يطبقونه و كذلك الذين سيطبق عليهم هذا النظام، و لكي تكون سهلة الفهم للمنفذين لها.

4- مبدأ سرعة كشف الانحرافات والإبلاغ عنها (عن الأخطاء): إن فعالية الرقابة ترتبط بعنصر الوقت فكلما كان النظام الرقابي سريع في كشف الانحرافات في حينها و التبليغ عنها بسرعة و تحديد أسبابها كان نظاما فعالا، كما يجب على النظامي الرقابي أن يشير إلى الإجراءات و التصرفات الواجب إتباعها لتصحيح الأخطاء .

5- مبدأ النظرة المستقبلية: إن النظام الرقابي الناجح هو الذي يركز على المستقبل أكثر من الماضي ويهتم بالتنبؤ بالانحرافات قبل وقوعها أكثر من الاهتمام بتصحيح الأخطاء، و التصحيح أكثر من العقوبة والاهتمام بالاتجاهات المستقبلية أكثر من الماضي و الاهتمام بتحقيق النتائج أكثر من الملاحظة.⁽²⁾

6- مبدأ الموضوعية: أن يعكس النظام الجوانب الموضوعية و ليس الجوانب الشخصية .بمعنى أن لا يتدخل العامل الذاتي في الرقابة لأن عادة ما تؤدي المعايير الموضوعية إلى شعور العاملين بالرضا والطمأنينة.

1- إبراهيم عبد العزيز شيخا ، الإدارة العامة- العملية الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة لطباعة و النشر، مصر، ص 254-256.

2- علي شريف، الإدارة المعاصرة ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص978.

7-مبدأ الدقة : عدم الدقة يضر بالمؤسسة، و حصول المدراء على معلومات غير دقيقة من خلال الرقابة واستخدامها في إصدار القرارات يمثل كارثة تتحمل نتيجتها المؤسسة في نهاية الأمر.⁽¹⁾

8مبدأ الحافز الذاتي: و هي اتخاذ السبل المناسبة لتحفيز العاملين على مقاومة الرقابة و نظامها و العمل على إنجاح النظام من بين الأساليب، ترك شيء من الحرية للمنفذين بما يضمن لهم المرونة في الأداء كأن يركز النظام الرقابي على الأساسيات دون القشور و السطحيات، تحقيق التعاون والتنسيق بين المنفذين و مسؤولي الرقابة بحيث يكون الهدف من الرقابة واضحاً لتصحيح المسارات و ليس تصيد الأخطاء.

9-مبدأ المرونة: يعني استجابة النظام الرقابي للمتغيرات المتوقعة للحدوث دون أن يكون هناك حاجة لتغيير جوهري في النظام أو فشله فشلاً كاملاً، بمعنى أن يكون قادراً على استيعاب التغيرات المحتملة الداخلية و الخارجية.

10-مبدأ الملائمة : بمعنى أن يكون صورة تعكس طبيعة نشاط المؤسسة و يتلاءم مع التنظيم الخاص بها و أهدافه، حيث أنه لا يوجد نظام رقابي يناسب كل المؤسسات بل يختلف حسب نوعية المؤسسة والظروف المحيطة بها و حتى من حيث توقيت الرقابة.

11-مبدأ الواقعية: يجب أن تقوم الرقابة على مبدأ الواقعية وليس مجرد احتمالات بحيث تتطلب الرقابة وجود شبكة من الاتصالات في جميع الاتجاهات لسهولة نقل المعلومات و تداولها داخل المؤسسة.

12-مبدأ الاستثناء: حيث يجب أن يعمل النظام الرقابي على مبدأ الاستثناء، حيث يتم لفت انتباه الإدارة فقط للانحرافات المهمة و أن يكون موجه نحو الخطأ بحيث لا يتم هدر وقت الإدارة.⁽²⁾

الفرع الثاني: أنواع الرقابة المالية

تنوعت أنواع الرقابة فهناك النوع الذي يركز على الجهة التي تتولى الرقابة وهناك من يركز على زمن الرقابة وهناك من يركز على نوعية الرقابة.

أولاً : من حيث الجهة التي تتولى الرقابة

1-الرقابة الداخلية: هي تلك التي تتم من خلال السلطة التنفيذية نفسها حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة موظفي حكومة آخرين، وهي في هذا قريبة الشبه بمهمة أقسام المراجعة، ويعتبر من قبل الرقابة الداخلية ما يقوم بالوزراء ورؤساء المصالح ومديرو الوحدات الحكومية.

1 - إيهاب صبيح محمود رزق، الإدارة الأسس والوظائف ، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، جزء 02 ، مصر ، 2001 ص 168.

2- إيهاب صبيح محمد رزق، المرجع السابق، ص171.

تمارس هذه الرقابة في الجزائر من طرف السلطة الوصية، وذلك باستعمال أجهزة المفتشين الدائمين على

مستوى الوزراء أو الإدارة الوصية، و من طرف السلطة المالية المختصة. و تقوم بالرقابة على مستويين:

- الرقابة المالية على كافة الوزارات و الهيئات العمومية و الجماعات المحلية.

- الرقابة المالية على الأجهزة المالية نفسها.

2- الرقابة الخارجية: هي تلك التي يعهد بها إلى هيئات مستقلة و غير خاضعة للسلطة التنفيذية و تنقسم إلى:

1-2 الرقابة القضائية: تقوم بها أجهزة مستقلة بهدف الحفاظ على المال، و عادة ما تتبع هذه الأجهزة السلطة

كرئيس الجمهورية و تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، و تقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل

ما قامت به من أعمال و ما كشفت عنه الرقابة المالية و المحاسبية من مخالفات مع تقديم الأدلة.⁽¹⁾

2-2 الرقابة التشريعية: هي تلك التي تتولاها السلطة التشريعية و ما لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية وتباشر

السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة فقد تتم الرقابة عن طريق الهيئة التشريعية مباشرة أثناء السنة المالية أو بعد

فحصها للحساب الختامي عن طريق الاستجواب و السؤال للوزارات.⁽²⁾

و تتولى المجالس النيابية في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة السياسية على تنفيذ الميزانية العامة للدولة فمن الطبيعي

أن يمنح لها حق الرقابة على تنفيذها للتأكد من صحة و سلامة التنفيذ، يتولى المجلس الشعبي البلدي و المجلس

الشعبي الولائي مراقبة تنفيذ القانوني لميزانيتي البلدية والولاية، أو بإنشاء لجان مراقبة.

ثانيا : من حيث التوقيت الزمني

1- الرقابة المسبقة أو القبلية: وهي تتخذ صورة الرقابة السابقة، وهي حق يخوله الدستور لشخص عام و هذا

النوع من الرقابة يتراوح بين ضرورة الحصول على تراخيص مسبقة للقيام ببعض الأعمال و المشروعات و إقرارها و

إصدار التعليمات اللازمة لإنجاحها، فالرقابة هنا تحمل معنى الوصايا من جانب الدولة لفرض حدود

و قيود معينة تؤدي إلى حسن توزيع الموارد و ترشيد الإنفاق العام. تتخذ صورة الموافقة السابقة من أجهزة الرقابة

على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال.⁽³⁾

2- الرقابة الآنية (ملازمة): هي الرقابة المستمرة في مختلف مراحل الأداء حيث تحاول اكتشاف أية انحرافات

خلال تنفيذ الأعمال واتخاذ الإجراءات الفورية لمعالجتها فهي تكون أثناء تنفيذ العمليات المالية و تقوم بها الإدارة،

مثل مراقبة صرف النفقة أو مراحل تحصيل الإيرادات.⁽⁴⁾

1- صرامة عبد الوحيد، المرجع السابق، ص138.

2- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار السلامة للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ط1، ص89.

3- المادة 04، المرسوم التنفيذي رقم 414/92، المؤرخ في 1992/11/14، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة في 1992/11/15.

4- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، الطبعة الأولى، ص198.

3- الرقابة اللاحقة: أما الرقابة اللاحقة هي رقابة ردعية و زجرية بالنسبة للمخالفين، تمارس عادة من قبل هيئات خارجية مثل البرلمان و مجلس المحاسبة و القضاء، و ترمي إلى اكتشاف الانحرافات عن المخطط المرسومة و تحديد أسبابها و طرق علاجها⁽¹⁾ و تتلخص في إعداد حسابات شهرية وربع سنوية و سنوية، يقوم المراقب المالي في كل وزارة أو مصلحة بمناسبة إعدادها لفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة و المصلحة و يضع عن هذا كله تقريراً يرسله مع الحسابات إلى المديرية العامة للميزانية في وزارة المالية، وكما تشمل بجانب الرقابة على الحسابات الرقابة على الخزينة وعلى المخازن للتأكد من عدم حدوث اختلاسات أو مخالفات مالية.⁽²⁾

ثالثاً: من حيث نوعية الرقابة

1- الرقابة الحسابية: هي الرقابة على المستندات و السجلات و الدفاتر المالية للتأكد من أن الموارد وصلت وفق التعليمات وقد أنفقت في حدود الاعتمادات المخصصة لها و أن الوثائق صحيحة ومطابقة لما هو وارد بالسجلات فهي رقابة بالأساليب المحاسبية المتعارف عليها و قد تكون قبل أو بعد الصرف و يطلق عليها التقليدية أو اللائحية، حيث أنها تركز على المحاسبة وأساليبها المختلفة و تطبيق القوانين و اللوائح المعمول بها.

2- الرقابة التقييمية: تحاول تقييم النشاط الحكومي وتبحث عن مدى تحقيق أهداف الميزانية المسطرة والكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية ووضع المقترحات التي قد تراها ضرورية للارتفاع هذه الكفاءات و تتعدى مهمتها إلى قياس المنافع متى عادت على أفراد المجتمع و الاقتصاد القومي، و تبني الدول لأسلوب التخطيط زاد من الحاجة إلى الرقابة التقييمية كأسلوب أساسي تنفيذ و رسم الخطط للسنوات القادمة.⁽³⁾

المطلب الثالث: الهيئات المكلفة بالرقابة المالية

لقد تعددت صور و أنواع الرقابة المالية بتعدد الحتميات الملحة لمتابعة ومرافقة عمليات التنفيذ للميزانية، أدى ذلك إلى تعدد الأجهزة و الهيئات الرقابية و تنوع أساليب الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

الفرع الأول: رقابة المراقب المالي

أولاً: تعريف المراقب المالي:

هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية، و يعين بقرار وزاري من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية.

1- نواف كنعان، الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة، مجلة جامعة الشارقة، العدد 02، 2005، ص 105.

2- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامة، العراق، 2007، ص 563

3- برحمان حفيظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015، ص 160.

والمراقب المالي : "هو شخص يمارس مهامه بالإدارة المركزية على المستوى الإقليمي (الولاية والبلدية) يتم تعيينه بمقتضى قرار الوزير المكلف بالميزانية".⁽¹⁾ ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، يخضع لرقابة وزير المالية ولجنة الانضباط الميزانية في مجلس المحاسبة.

ثانيا: وظائف ومهام المراقب المالي

يتعين على كل أمر بالصرف أو مسيري ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات وميزانيات البلديات وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة الخضوع لرقابة المراقب المالي .⁽²⁾

وقد حددت المادة 58 من القانون 21/90 المهام الموكلة للمراقب المالي في :

* السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر للتشريع المالي المعمول به.

* التحقق من توفر الإعتمادات، وإثبات صحة النفقات بوضع تأشيرته عليها.

* في حالة الرفض تقديم تعليل قانوني للأمر بالصرف.

* إعلام الوزير المكلف بالمالية كل شهر بالوضعية العامة للنفقات والإعتمادات المفتوحة والإستهلاكات وهذا وفقا لما جاء في المادة 09 من المرسوم 414/92 المؤرخ في : 14/11/1992.

حيث تخضع مشاريع القرارات المبينة أدناه والمتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها:

* مشاريع قرارات التعيين والترسيم، والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجة. مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند غلق كل سنة مالية

* مشاريع الجداول الأصلية الأولية (état matrice initial) التي تعد عند فتح الاعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.

1- المادة 60 من القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق المحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية رقم 35 لسنة 1990 .

2- المادة 02 من المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد

67، الصادرة بتاريخ 19 نوفمبر 2009، ص03.

* مشاريع الصفقات العمومية والملاحق، يخضع أيضا للتأشيرة كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانياته ، وكذا تفويض و تعديل الاعتمادات المالية.

* كل التزام يتعلق بتسديد المصاريف والتكاليف الملحقه وكذا النفقات التي تصرف عن طريق الوكالات والمنشآت بفاتورات نهائية.

* كل التزام مدعم بسندات الطلبات، والفاتورات الشكلية والكشوف أو مشاريع العقود عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد من التنظيم المتعلق بالصفقات العمومية. (1)

ثالثا: طرق دراسة اقتراحات الالتزامات:

حددت عدة نصوص الوثائق المطلوبة لكل نوع من الالتزامات، والشروط الخاصة لدراسة اقتراحات الآمرين بالصرف، وترفق هذه الوثائق ببطاقة التزام يتم إعدادها وفقا لكل فصل (باب) ومادة تحمل رقما تسلسليا متواصلا وبالإضافة إلى البيانات المحاسبية (الرصيد القديم - مبلغ العملية - البيانات المحاسبية).

وتتضمن بطاقة الالتزام التي يتم إعدادها في نسختين و في آخر الصفحة بيانات الوثائق المرفقة لتوضيح طبيعة العملية ،وقبل إبداء الرأي حول الملف المقدم له يقوم المراقب المالي بإجراء عملية رقابة معمقة لجميع الجوانب المرتبطة بالنفقة ويتعلق الأمر بـ:

* صفة الأمر بالصرف مثلما هو محدد في المادة 23 من نفس القانون.

* مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بها

* توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

* التخصيص القانوني للنفقة، و مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة .

* وجود التأشيرات والآراء المسبقة التي سلمتها الإدارة المؤهلة (الوظيفة العمومية، مصلحة تقنية... الخ).

ومهما يكن فإن دراسة وفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الآمرون بالصرف والمعروضة للرقابة تكون في أجل 10 أيام، وقد تمتد إلى 20 يوما إذا كانت الملفات معقدة تتطلب دراسة معمقة.

1 - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992، ص 12.

رابعاً: نتائج الرقابة المالية:

طبقاً لأحكام المادة 10 من المرسوم التنفيذي 414-92 تنتهي رقابة النفقات الملتزم بها بتأشير توضح على بطاقة الالتزام، وعند الاقتضاء على الوثائق الثبوتية و تسجيل ملاحظات تكون موضوع رفض مؤقت أو نهائي:

- حالات الرفض المؤقت: وتتمحور غالباً في ما يلي: (1)

* حالة اقتراح التزام بنفقة لكنه مشوب بمخالفات التنظيم المعمول به غير أنه يمكن تصحيحها.

* عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانونياً.

* نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة للالتزام.

- حالات الرفض النهائي: فيرتبط بما يلي: (2)

* عدم شرعية الالتزام بالنفقة لمخالفته للقوانين والتنظيمات الجاري بها العمل.

* عدم توفر الإعتمادات المالية المفتوحة.

* عدم تطبيق ملاحظات واقتراحات المدونة في وثيقة الرفض المؤقت.

وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها وهذا لا يمكنه الالتزام بالنفقة وأن يبرر المراقب رفضه، وقد لا يوافق الأمر بالصرف على الرفض النهائي، ففي هذه الحالة يمكنه اللجوء إلى

حق إجراء: صرف النظر التفاضي - Passer outre

- صرف النظر أو التفاضي (تجاوز الرفض) Passer outre: الذي يسمح بتسريح العملية تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية، إذن فالرفض النهائي للالتزام بالنفقة يفتح الباب أمام الأمر بالصرف لتجاوزه لكن على مسؤوليته، و يجب إعلام وزير المالية بذلك. فسلطة التفاضي إجراء يتم تحت مسؤولية الأمر بالصرف، يقوم المراقب المالي بإعداد التقرير المعلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية ويرسل الملف الذي يكون محل التفاضي إلى الوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني (3).

1- المادة 11 من المرسوم التنفيذي 414/92.

2- المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414/92.

3- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 135.

كما أنه لا يجوز حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي وفق مايلي : (1)

* انتفاء صفة الأمر بالصرف (أن يحل شخص ثاني محل الأمر بالصرف).

* عدم توفر الاعتمادات ، انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

* انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

* التخصيص الغير القانوني للالتزام سواء بتجاوز الاعتمادات أو تغييرها .

- **المأخذ على إجراء التغاضي:** منذ دخولها حيز التنفيذ سنة 1992، أدت إلى تقليص سلطة وزير المالية تجاه

الوزراء الآخرين، تفرض صدور - مقرر التغاضي - عن وزير المالية بعد إحالة الملف عليه من طرف الأمر بالصرف المعني بالرفض النهائي تهدف إلى تعزيز دور المراقبين الماليين، وتوحيد نظرهم في تنفيذ الميزانية.

- **المهام الأخرى للمراقب المالي:** بالإضافة إلى الرقابة فإن المراقبين الماليين ملزمين:

* بمسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض ، و مسك محاسبة التعداد الميزاني.

* مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات، و تقديم نصائح للآمرين بالصرف من المجال المالي.

تتمثل مهمة مسك محاسبة الالتزامات في تحديد مبالغها مقارنة بالاعتمادات المفتوحة وضبط الرصيد المتبقي في كل مادة في الميزانية، وهي نفس المحاسبية التي يتعين على الأمر بالصرف مسكها ،وقد حددت المادة 28 من المرسوم التنفيذي 92-414 محتوى هذه المحاسبة كما يلي:

- **بالنسبة لنفقات التسيير:**

* بالاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب (الفصول) والمواد.

* ارتباط بالاعتمادات (Rattachement des crédits) و تحويل بالاعتمادات.

* التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.

* الالتزام بالنفقات التي تمت و الأرصدة المتوفرة.

بالنسبة لنفقات التجهيز والاستثمار :

* الترخيصات بالبرنامج وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.

* التفويضات بتراخيص البرامج، والأرصدة المتوفرة .

الفرع الثاني: رقابة المحاسبين العموميين

بعد مرور النفقة بالمراحل الثلاثة (الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف) فإن المرحلة الرابعة والأخيرة الدفع وهو التصرف الذي تتحرر بموجبه الهيئة العمومية من دينها ، حيث تأخذ عدة أشكال: تسديد نقدي، تحويل إلى حساب ... الخ وإذا كانت المراحل السالفة الذكر من اختصاص الأمر بالصرف، فإن الدفع هو من المهام الحصرية للمحاسب العمومي . حيث يقوم بالتأكد من جميع الإجراءات التي قام بها الأمر بالصرف والمراقب المالي.

أولاً: تعريف المحاسب العمومي : يعرف بأنه كل عون مكلف بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية في شقها المحاسبي ويختص بمرحلة الدفع في حالة تنفيذ النفقات ، ويعرفه المشرع الجزائري على أنه يعد محاسباً عمومي في مفهوم هذه الأحكام ، كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات التالية: ⁽¹⁾

* تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

* ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

* تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد وحركة حسابات الموجودات.

إن تنفيذ هذه العمليات من طرف شخص ليس له صفة المحاسب العمومي يعتبر تسيير فعلي يعرض صاحبه إلى عقوبات جنائية.

ثانياً: تعيين المحاسبين العموميين

فضلاً عن الأهمية التي يتحلون بها في اتخاذ القرار بكل استقلالية، فإن تعيينهم أو اعتمادهم إجباري من طرف وزير المالية، أو ممثليه المؤهل لذلك وحسب ترتيبهم المتعلق بالتعيين والترتيب يعين محاسبي الدولة: ⁽²⁾

الوكيل المحاسب المركزي للخبزينة، أمين الخبزينة الرئيسي، أمين الخبزينة المركزي، أمناء خزائن الولايات وأمناء خزائن البلديات، ومجموع قابضي الوكالات المالية من طرف وزير المالية الوكلاء المحاسبون للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري فإنهم إما معينون من طرف وزير المالية، أو معتمدون من طرفه.

يعتمد الوكلاء المحاسبون لدى المراكز الدبلوماسية من طرف وزير المالية، أما الوكلاء والمحاسبون لدى قطاعي

1- المادة 33 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالحاسبة العمومية.

2- المرسوم 93-311 المؤرخ في 07/09/1993.

التربية والتكوين فإن أمناء خزائن الولايات مفوضون لاعتمادهم، وهو ما وضحته التعليمات الصادرة سنة 1993، وبمجرد تعيين المحاسب العمومي فإن تنصيبه تسبقه عملية تقنية تسمى " قطع التسيير " التي تحدد مسؤوليات المحاسب "الداخل" و المحاسب "الخارج" " Le passation "

ثالثا: مهام المحاسبين العموميين: يمكن تصنيف مهام المحاسب العمومي في محورين :

- مراقبة عمليات النفقات والإيرادات:

* **الإيرادات :** على المحاسب العمومي قبل التكلّف بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأمر مرخص له بموجب القانون بتحصيل الإيرادات فضلا عن ذلك يجب عليه على الصعيد المالي مراقبة صحة إلغاء سندات الإيرادات وكذلك عناصر الخصم التي تتوفر عليها.⁽¹⁾

* **النفقات :** يتعين على المحاسب العمومي قبل تنفيذ الدفع القيام بعمليات الرقابة التالية: ⁽²⁾

- أ- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بهما.
- ب- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- ت- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- ث- توفر بالاعتمادات.
- ج- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة.
- ح- الطابع البرائي للدفع.
- خ- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بهما.
- د- الصحة القانونية للمكسب البرائي.

أ- **مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بهما:** وهي نفس إجراءات الرقابة السابقة، هذه المطابقة المنشودة هي مفهوم متباين تتطور من محاسب إلى آخر . ففي بعض الدول تم الفصل في هذه الإشكالية من خلال وضع مدونة مفصلة للوثائق الثبوتية لكل النفقات، بحيث أصبحت رقابة المحاسب تقترب أكثر من الموضوعية ، كونه يعتمد على التحقق من المشروعية بالإطلاع على الوثائق المقدمة له. وفي غياب مثل هذه المدونة فإن على المحاسبين توخي الصرامة و الحذر أثناء أداء مهام رقابتهم تحت طائلة الوقوع في أخطاء تحملهم المسؤولية المالية.

ب- **صفة الأمر بالصرف أو المفوض:** يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات أو النفقات الذين يأمرهم بتنفيذها ، هذا الاعتماد يمكن المحاسب التعرف على الأمر بالصرف، الذي

1- المادة 35 من القانون 21-90 .

2- المدة 36 من القانون 21-90.

بعد استلامه مقررّة التعيين يدون بياناتها في سجل يضع الأمر بالصرف نموذج إمضاءه عليه، وهو نفس الإجراء الذي يطبق على المفوضين بالإمضاء .

ت - شرعية عمليات تصفية النفقة: وهي العملية التي تعتبر الرقابة الحقيقية للنفقة من حيث الشكل والموضوع وللتذكير فإن التصفية تسمح بمراقبة الوثائق و تحديد المبلغ الدقيق للنفقة العمومية ، من خلال التأكد من الاستئصال الميزانية (l'imputation budgétaire) أي الباب المطابق للنفقة ،وتطابق الوثيقة الثبوتية المقدمة من البيانات القانونية.

ويقوم المحاسب فضلا عن ذلك مراقبة أداء الخدمة والحساب الرقمي، فأداء الخدمة هو المبرر الذي يقدمه الأمر بالصرف على أن خدمة بالمقابل قد أنجزت (توريد، أشغال ، خدمات) و يتجسد ذلك المبرر بموجب فاتورة، أو وضعية تصفية مرتب حالة مصاريف مهمة.....الخ ومهما يكن فإذا كانت المبررات لا توضح بالشكل الكافي شرعية النفقة فإن المحاسب مؤهل لطلب توضيحات إضافية من خلال شهادة إدارية مثلا ، أما بخصوص ضبط الحساب فإنها تسمح للمحاسب التأكد من سلامة مبلغ النفقة من الأخطاء، وتفرض هذه العملية بخصوص تسديد الوضعية المرتبطة بصفقات الأشغال المعقدة.

ث - توفر الإعتمادات: معلوم أن الأمر بالصرف يرسل إلى المحاسب الإعتمادات أوالتحويلات التي تطرأ خلال السنة المالية، فيتابع المحاسب مثل الأمر بالصرف والمراقب المالي المحاسبة الإدارية وعليه أن يحرص قبل تسديد النفقات عدم تجاوز الاعتمادات المتوفرة حسب كل باب و مادة.

ج- دين لم يشملته التقادم الرباعي أو أنها موضوع معارضة: تسمح الرقابة الداخلية لدى المحاسبين التكفل بوضعية تكون موضوع معارضة فقد يكون مصدرها حكم قضائي أو قرار إداري (سند تحصيل) أو جبائي (إشعار الحائز لدى الغير ATD)،ومهما يكن مصدرها فإن المعارضة هي منع الدفع يكون المدين مطالب تسديدها إلى هيئة عمومية.وتوجد حالة خاصة لتمويل الديون يتعلق الأمر بالرهن الحيازي للصفقات (nantissement) لفائدة مؤسسات بنكية الدين يستلمون بدل المقاول أموال تم الاتفاق عليها مسبقا، أما بالنسبة للتقادم الرباعي فهي تخضع لأحكام.

وعليه فإن الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير تسقط بالتقادم وتسدد لفائدة المؤسسات المعنية عندما لا تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات.⁽¹⁾ إلا أن المشرع وضع حالات يجب أخذها في الحساب قبل تطبيق هذا الإجراء وهي:

*إذا كان التأخر بفعل الإدارة.

* تبرير يقدمه الدائن كان عائقا في عدم مطالبته بمستحقاته

*وجود الدائن في الحالات المنصوص عليها في الفقرتين الأولى و الثانية من المادة 316 من القانون المدني(مسجون، محكوم عليه...)

*الطعن لدى هيئة قضائية، ويقدم الملف مرفقا بالوثائق الثبوتية والمبررات إلى المحاسب المؤهل الوحيد للبت فيها.

ح-الطابع الابرائي للدفع: يجب على المحاسب التأكد أن الأمر بالدفع محرر باسم المستفيد الحقيقي تحت طائلة تحمله المسؤولية.

خ- تأشيرات الرقابة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها: ويتمثل في مراقبة شرعية النفقة، باستثناء وجود (ترخيص حكومي) أو مبرر تغاضي فإن كل النفقات تكون موضوع تأشيرة المراقب المالي. وتخضع بعض النفقات فضلا عن ذلك إلى تأشيرة بعض المصالح المختصة كتأشيرة لجنة الصفقات العمومية، أو مصالح التقنية لبناء أو الري أو الأشغال العمومية.... الخ.

د- الصحة القانونية للمكسب الابرائي: بعد إجراء عملية مراقبة النفقة من جميع جوانبها، يمكن تسديد المبلغ إلى الدائن فهي المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية، أي أنها معنية ويتم التسديد إلى المستفيد الحقيقي، أو الممثل من الجانب القانوني ترفع الدين عن هيئة القانوني الشرعي، ومن هنا حالات التوكيل المحددة بالموضوع و المدة. ويتم الدفع بكل الوسائل القانونية، فالتسديد النقدي يتم بعد التعرف على هوية المستفيد المبين على سند الدفع.أو بواسطة صك الخزينة أو بتحويل إلى حساب بريدي أو بنكي، وللقيام بكل العمليات السالفة الذكر، حددت للمحاسب مهلة 10 أيام للتسديد. وفي حالة عدم مطابقة النفقات للقوانين و الإجراءات على المحاسب إعادتها إلى الأمر بالصرف في مدة 20يوم، وفي حالة الرفض يمكن للأمر بالصرف إما التكفل بالملاحظات وإجراء التصحيحات المطلوبة أو أنه يقوم بتسخير المحاسب :

"يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض"⁽¹⁾، وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فستبرأ ذمته من أي مسؤولية .

ويمكن للمحاسب العمومي رفض التسخير والامتنال للأمر بالصرف للأسباب الآتية :⁽²⁾

*عدم توفر بالاعتمادات و أموال الخزينة .

*انعدام إثبات أداء الخدمة وطابع النفقة غير الابرائي.

1- المواد 16، 17، و18 من القانون العضوي 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية .

2- المادة 47 من القانون 90-21 .

*انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به. وتحميل الجهة التي أصدرت التسخير نتائجه ، ولا بد أن يتضمن الأسباب المبررة وعلى المحاسب أن يرسل خلال 15 يوم تقرير إلى وزير المالية (المديرية العامة للمحاسبة) مرفقا بالوثائق ومذكرات الرفض لاتخاذ الإجراءات المناسبة (يخضع التسخير لإجراءات المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 14/11/1992).

الفرع الثالث: رقابة مجلس المحاسبة والمتفشية العامة للمالية

ولقد أوكل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة كمجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية، وهذه الرقابة تلي عملية التنفيذ و تبدأ بعد إنهاء السنة المالية بهدف التأكد من صحة العملية وكشف الأخطاء المرتكبة أثناء التنفيذ.

أولا: رقابة مجلس المحاسبة

قبل الاستقلال كان النظام الرقابة المطبق في الجزائر، النظام الفرنسي أين كانت جميع الكيانات العمومية تخضع لرقابة مجلس المحاسبة الفرنسي وبعد الاستقلال تم إنشاء مجلس المحاسبة بتولي المهام الرقابية في مجال الرقابة على المالية العامة، ولتمكينها من معرفة دور مجلس المحاسبة في مجال الرقابة والذي يعد مؤسسة دستورية تم تأسيسه بموجب القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 لقد أو كل المشرع الجزائري مهمة هذه الرقابة لمجموعة من الأجهزة كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، يقصد بها الرقابة التي تلي عملية التنفيذ وتبدأ بعد انتهاء السنة المالية بهدف التأكد من صحة العملية وكشف الأخطاء المرتكبة أثناء التنفيذ .⁽¹⁾

1- تعريف مجلس المحاسبة: "يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية ، و بهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات الموارد والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه كما هو محدد في هذا الأمر.

ويتم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.⁽¹⁾

2- رقابة مجلس المحاسبة على النفقات العمومية: إن لمجلس المحاسبة "حق الاطلاع و سلطة التحري" و هنا يمكن له ما يلي:⁽²⁾

1- القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 ، يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة الجريدة الرسمية ، العدد 10، 1980.

- الإطلاع على كل الوثائق و المستندات و الدفاتر الخاصة بالعمليات المالية و المحاسبية وكذا تقييم مدى سلامة التسيير للهيئات و المصالح الموضوعة تحت رقابته.

- له سلطة التحري و الاستماع بغية الإطلاع على أعمال المؤسسات العمومية.

- له حق الدخول و المعاينة لكل الإدارات و المؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس.

3- مجالات اختصاص مجلس المحاسبة: طبقا لنص المواد من 07 إلى 12 من الأمر 20/95 يختص مجلس المحاسبة برقابة مجموعة من المصالح والهيئات وهي:

- مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمرافق العمومية بمختلف أنواعها والتي تسري عليها المحاسبة العامة .

- المرافق العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طابع عمومي .

- تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية مهما كانت وضعيتها القانونية على أن يكون للدولة فيها قسط من رأس المال والهيئات التي تسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعيين.

- مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة العمومية .

- مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية أو من أي هيئة أخرى خاضعة للمحاسبة العمومية .

- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية .

1-المادة 02 من الأمر 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39،الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995،ص03.

2- المادة 55 من الأمر 20-95 .

وطبقا لنص المادة 14 من الأمر 20/95 فإن مجلس المحاسبة يمارس رقابته استنادا للوثائق والسجلات المقدمة له كما له أن يجري رقبته بالمعينة في عين المكان أو بطريقة فجائية أو بعد التبليغ ويتمتع في هذا الصدد بحق وصلاحيات التحري، غير أن يستثنى من مجال رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل منه في إدارة وتسيير الهيئات الخاضعة لرقابة التحري وليس لمجلس المحاسبة أن يعيد النظر في مدى صحة الأهداف المسطرة والبرامج التي أعدتها السلطات الإدارية.⁽¹⁾

كما يباشر مجلس المحاسبة اختصاصاته كما يلي:

***تقديم الحسابات:** يتعين على كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة و الاحتفاظ بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه المجلس عند الاقتضاء كما يتعين على الأمرين بالصرف إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الشكل.

***مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:** تتم عملية تدقيق الحسابات من خلال التحقق أولا من أنها تتضمن كل العمليات المنفذة خلال السنة المالية المعنية (أي التقييد المحاسبي الصحيح لهذه العمليات و أرصدها) ثم يتم فحص تلك العمليات بالرجوع إلى سندات الإثبات و مختلف الوثائق المتعلقة بها، و ذلك للتأكد من شرعيتها و صحتها المالية.

***رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية:** عند مراقبته لتسيير مصالح الدولة والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، أو لشروط استعمال الاعتمادات مجلس المحاسبة يتأكد من احترام قواعد الانضباط الميزاني و المالي.

***تقييم المشاريع و البرامج الاستثمارية العمومية:** يشارك مجلس المحاسبة على الصعيد اقتصادي ومالي في تقييم فعالية النشاطات و المخططات والبرامج و الإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية .

*** نتائج رقابة مجلس المحاسبة:** إذا أثبت مجلس المحاسبة وجود مخالفات أو تجاوزات فانه يطلع فورا مسؤولي المصالح المعنية و سلطاتها والوصية من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية.

1- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، 2010، ص 157-158 .

ثانيا : رقابة المفتشية العامة للمالية

1- التعريف بالمفتشية : أنشأت المفتشية العامة للمالية في الجزائر سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 53/80

الذي ينص على أنه : " تحدث هيئة للمراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية تسمى بالمفتشية العامة للمالية."⁽¹⁾ فهي تصنف ضمن الرقابة اللاحقة الغير إلزامية ، أي أنها تتم بعد تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالنفقات والإيرادات.

2- مهام المفتشية العامة للمالية: تتمثل فيما يلي :

***مهمة الرقابة و التدقيق :** بهدف التأكد من مدى احترام المعايير و المقاييس القانونية لضمان مشروعية و دقة

الحسابات المالية ، تقوم المفتشية بمراقبة كيفية تسيير الأموال العمومية ومدى دقة الحسابات و توفر الوثائق و سندات المحاسبة و الفواتير.

***مهام التحقيقات و الخبرات :** تكلف المفتشية بإجراء دراسات و إعداد خبرات عن مختلف المجالات الاقتصادية، المالية، الميزانية، المحاسبية والتقنية.

***الرقابة على عمليات الصرف و حركة رؤوس الأموال :** وذلك بمعاينة جرائم مخالفة التشريع و التنظيم الخاصين بالصرف و حركة رؤوس الأموال من و إلى الخارج، و مع ذلك فإن هذه المهمة تبقى استثنائية و أقل أهمية بالمقارنة لأن هيئات أخرى مؤهلة للقيام بذلك.

***التدقيق في القروض الدولية :** أي الرقابة على القروض الدولية التي يمنحها البنك الدولي للإعمار والتعمير و البنك الإفريقي للتنمية، بهدف ضمان استعمال الاعتمادات المخصصة.

3- طريقة رقابة المفتشية العامة للمالية: تتم عن طريق زيارات عادية للتحقيق في جميع الوثائق الخاصة بحسابات بالأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين وبعدها يقوم المفتشون بتحرير تقرير يتضمن ملاحظاتهم وتقييماتهم مع اقتراح التدابير .

1- المادة 01 من المرسوم 53-80 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية ، الجريدة الرسمية العدد 10، الصادرة بتاريخ

04 مارس 1980، ص 20

المبحث الثاني: أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية.

تستند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة حسب قانون 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إلى كل من الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين. وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في تنفيذ النفقات العمومية إلا أن دوره اقتصر على الرقابة فقط، وأوكلت مهمة التنفيذ لهاتين الجهتين وهذا من أجل إعطاء أكثر شفافية في تسيير الأموال.

المطلب الأول: أصناف أعوان المحاسبة العمومية (المكلفون بها)

يشرف على عمليات تنفيذ النفقات العمومية جهازان أساسيان مستقلان عن بعضهما البعض الأول يتشكل من الأمرين بالصرف والثاني من المحاسبين العموميين، حيث يمكن التمييز بين الأصناف مبرزا مختلف أصنافهم وآليات عملهم.

الفرع الأول: الأمر بالصرف

أولاً: تعريف الأمر بالصرف: من خلال نص المادة 23 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية نجد أن الأمر بالصرف " هو كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 18، 19، 20، 21 بحكم المادة التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه وتنتهي صفة الأمر بالصرف قانونا وتزول هذه الصفة مع انتهاء الوظيفة"⁽¹⁾

ونجد هذه المادة قد عرفت الأمر بالصرف انطلاقا من المهام الموكلة له من الالتزام بالنفقة والتصفية إلى الأمر بالصرف فيما يخص عمليات النفقات وهذا ما يشكل نقضا في التعريف، وبصدور المرسوم التنفيذي 268/97 تم تغطية القصور الوارد في تعريف الأمر بالصرف فعرفته المادة 02 من هذا المرسوم بأنه : " هو الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول الوسائل المالية والبشرية والمادية الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26، 28، 29 من قانون 21/90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ويكون معتمد قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل ". يتم تعيين الأمر بالصرف بموجب مرسوم أو قرار يتم اعتماده من طرف المحاسب العمومي، و ذلك بإيداع نموذج الإمضاء بالإضافة إلى نسخة من مرسوم أو قرار تعيين لدى المحاسب العمومي المعني.

ثانيا: أصناف الأمرين بالصرف : لقد أبرزت كل من المادة 06 من مرسوم 313/91 والمادة 25 من قانون

1- بلعوسي أحمد التيجاني ، قانون المحاسبة العمومية ، دار هومة للنشر والتوزيع ، الجزائر ، طبعة 01 ، 2011 ، ص 33 .

21/90 أن الأمرين بالصرف إما رئيسيين أو ثانويين أو ابتدائيين، وبصدور قانون المالية التكميلي لسنة 1992 وبموجب مادته 02 تم تعديل المادة من قانون 21/90 وأصبح الأمرين بالصرف إما أوليين أو رئيسيين من جهة أولى وإما ثانويين أو أحاديين من جهة ثانية .

-الأمرون بالصرف الأساسيين :و هم المسؤولون الموجودين على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكلة إليهم أمرها،وقد أوردت المادة07 من المرسوم 313/91 تعريفا لهذه الفئة من الأمرين بالصرف بأنهم هم الذين يصدرن أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض والإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين . من جهة أخرى هم الذين تخصص لهم مباشرة والإعتمادات المرخص بها في الميزانية.(1) والأمرون بالصرف الأساسيين أو الرئيسيين هم كآآتي: (2)

*المسؤولين المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الشعبي الوطني،المجلس الدستوري،مجلس المحاسبة .

*الوزراء على مستوى وزاراتهم، و رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون باسم ولحساب بلدياتهم.

*المسؤولين المعينين قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة .

*المسؤولين المعينين قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

*المسؤولين على الوظائف المحددة في الفقرة الثانية من المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية حيث تنص هذه الفقرة على الأشخاص الذين تم انتخابهم أو تعيينهم للقيام بصلاحيات تخص عمليات النفقة غير أن الملاحظ على هذه الفقرة أنه يعترها الغموض إذ لم تحدد المقصود بدقة .

- الأمرين بالصرف الثانويين: الأمرين بالصرف الثانويين هم المسؤولون بصفتهم رؤساء مصالح الدولة الغير المركزية،وكذلك الموظفين المرسمين الحائزين على تفويض التوقيع من الأمر بالصرف الأصلي وهذا في حدود صلاحيات هذا الأخير وتحت مسؤوليته،(3) هذا ما أكدته المادة 27 من قانون 21/90 وقد عرفوا أيضا بالمادة 08 من المرسوم التنفيذي 313/91 على أنهم "يصدرن حولات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة أو أوامر الإيرادات ضد المدينين"، وبهذا يمكن القول أن الأمر بالصرف الثانويين هم القائمون

1- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، المرجع السابق، ص83.

2- لمادة 26 من قانون المحاسبة العمومية 21/90.

3- يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، 2013، ص209.

على رأس المصالح غير المركزية (مدراء ولائيين أو جهويين) التي لا تتمتع بالاستقلالية ولا بالشخصية المعنوية . ومن خلال تسمية هؤلاء الأمرين بالصرف بأنهم ثانويين نجد أن عملهم لم يأت إلا للتخفيف عن الأمرين بالصرف الرئيسين الذين لا يمكنهم القيام وحدهم بكل العمليات المرتبطة بتنفيذ الميزانية (تفويض صلاحيات) وكذا الاستجابة لمتطلبات هيئات التركيز، والمثال على هؤلاء مدراء المديرية الولائية ورؤساء المراكز الدبلوماسية والقنصلية وبالإضافة إلى الأمرين بالصرف الثانويين وإلى جانبهم نجد :

- الأمرين بالصرف الأحاديون : وكمثال على الأمرين بالصرف الأحاديين نجد الوالي حيث تمنح له صلاحيات واسعة فيما يخص نفقات التجهيز العمومي غير المركزية في نطاق وحدود ولايته.⁽¹⁾ حيث نصت المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992 فقرة 03 على أنه: "يطبق الوالي، بصفته آمر بالصرف وحيد برامج التجهيز العمومي الغير مكرزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله، وقد جاء المرسوم التنفيذي 227/98 موضحا في نص مادته 19 أن الوزير المكلف بالمالية وحسب كل قطاع فرعي يخصص اعتمادا للدفع للولاية ليقوموا بتوزيع اعتمادات الدفع هذه والمبلغه لهم حسب كل فرع وذلك بموجب قرار، لذلك سمي الوالي آمر بالصرف وحيد لأنه من جهة ليست لديه ميزانية خاصة به يسيرها وإنما يقوم بتنفيذ عمليات مالية مسجلة في الميزانية العامة للدولة والخاصة بمختلف الوزارات (القطاعات) وبالتالي لم يكن ممكنا اعتباره آمر بالصرف رئيسا لهذه العمليات، من جهة أخرى لم يكن أمرا بالصرف ثانوي لكونه لم تفوض له اعتمادات بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة وبالإضافة إلى هذا نجد الأمرين بالصرف المستخلفين والأمرين بالصرف المفوضين.

- الأمرين بالصرف المستخلفين: هم الذين يحلون محل الأمرين بالصرف الرئيسين في حالة مانع أو غياب و يتم استخلافهم بموجب عقد تعيين يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي وهذا ما بينته المادة 28 من قانون المحاسبة العمومية. في هذه الحالة يكون الأمر بالصرف المستخلف مسؤول مسؤولية كاملة عن العمليات التي قام بتنفيذها أما الأمر بالصرف الغائب فلا مسؤولية عليه لكون علاقة العمل معلقة .

- الأمرين بالصرف المفوضين : فهم المستفيدون من تفويض للتوقيع لاستعمال والإعتمادات المالية وهذا التفويض يمنح للموظفين العاملين تحت سلطة الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته طبقا لنص المادة 29 من قانون المحاسبة العمومية .⁽²⁾ فتفويض الإمضاء يسمح بالقيام ببعض أعمال التسيير من طرف الأمر بالصرف المفوض لحساب

1- بن داود إبراهيم ، المرجع السابق، ص85-86.

2- بن داود إبراهيم، نفس المرجع السابق، ص86.

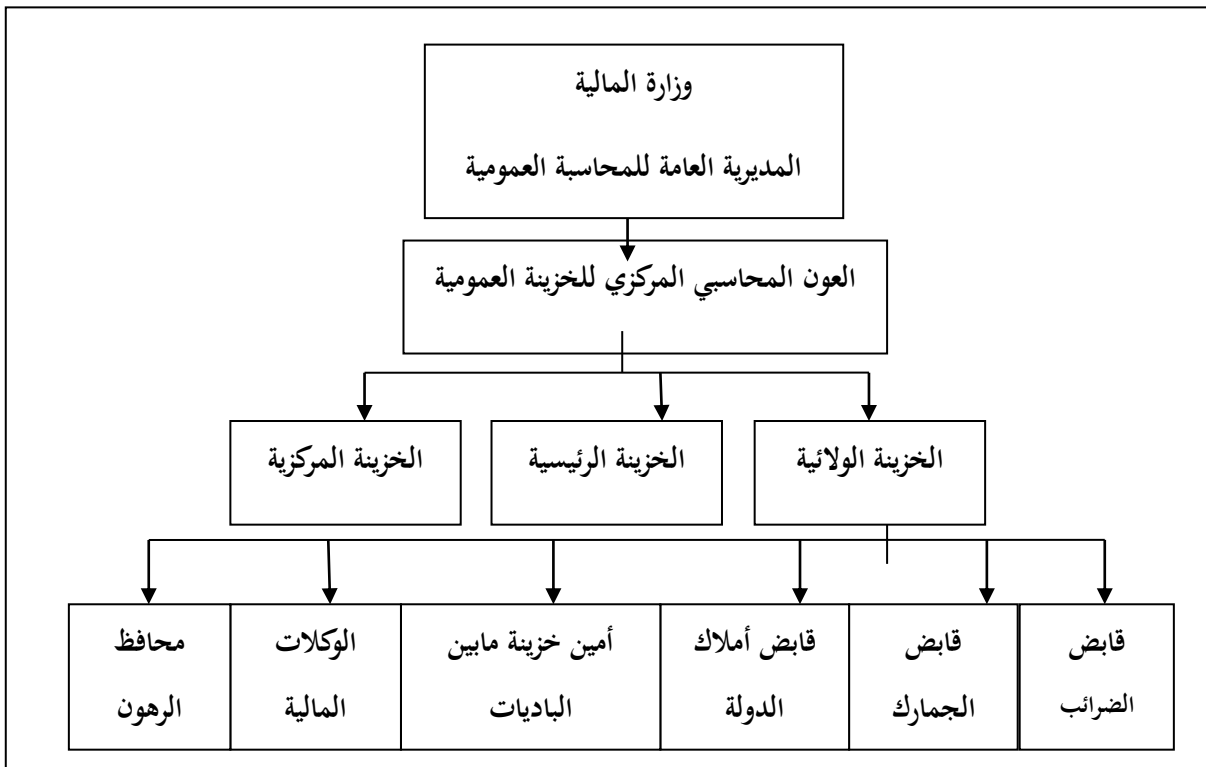
وباسم الأمر بالصرف الأصلي، كما أن تفويض الإمضاء يسمح للمفوض بإلغائه في أي وقت. ويعطيه الحق في الرقابة على كل العمليات التي يجريها المفوض عنه ومن تم إدخال تعديلات عليها، نشير إلى أن الأمر بالصرف المفوض مسؤول مسؤولية تضامنية مع الأمر بالصرف المفوض عنه.

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

أولاً: تعريف المحاسب العمومي : يعتبر محاسب عمومي كل شخص معين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء المكلف بها وحفظها، وكذا تداول هذه الأموال والقيم والعائدات مع القيام بمسك الحسابات المتعلقة بكل هذه العناصر.⁽¹⁾

ثانياً: أصناف المحاسبين العموميين:

الشكل (4): يمثل التنظيم المركزي لشبكة المحاسبين العموميين في الجزائر



المصدر: شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 103.

يمثل هذا المخطط التنظيم المركزي لشبكة المحاسبين العموميين وفقاً للقانون الجزائري طبقاً للمادة 9 من المرسوم

1- بن داود إبراهيم، نفس المرجع السابق، ص 89.

2- المرسوم التنفيذي 311/91، المؤرخ في 1991/09/07 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية العدد 43.

التنفيذي 313-91 المؤرخ في 1991/9/7 يكون المحاسبين العموميين⁽²⁾ إما رئيسيين أو ثانويين، وقد يكون لهم صفتين معا ، ويمكن حصر مهام كل محاسب كالتالي :

-**المحاسبين الرئيسيين:** وهم المحاسبين الذين يكلفون بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة حيث يقومون بإعداد الحساب المالي الذي يخضع لرقابة مجلس المحاسبة ،ويمكن تصنيف المحاسبين العموميين إلى : (1)

- **العون المحاسبي المركزي للخزينة (ACCT):** يقوم بمالي :

*تركيز حسابات المحاسبين الرئيسيين الآخرين (TC+TP+48TW)

*متابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.

*تنفيذ العمليات الخاصة بالحسابين الخاصين بالخزينة التالية :حساب التسوية مع الحكومات الأجنبية وحساب القروض و تحديد نتائج تنفيذ قوانين المالية، ويعتبر المحاسب الوحيد الذي لا يملك صندوقا.

- **أمين الخزينة المركزي (le Trésorier central):** هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي خاصة ميزانية الوزارات و إنجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير والتجهيز العمومي للدولة ، كما يتولى تنفيذ بعض النفقات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاصة لوكالات التسبيقات.

- **أمين الخزينة الرئيسي (le Trésorier principale):** يتكفل بعمليات الخزينة وكذا نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الوطنية ،إذا فأمين الخزينة الرئيسي يتولى تنفيذ النفقات التي تدخل في إطار حسابات التخصيص الخاص وحسابات التسبيقات وحسابات الديون بالإضافة إلى تكلفه بمعاشات المجاهدين لأنها شبه ديون على عاتق الدولة .

- **أمناء خزائن الولائي (le Trésorier de la wilaya):** أمين خزينة الولاية يقوم بعدة مهام تتمثل في: (2) تركيز العمليات المالية التي يجريها المحاسبين الثانويين التابعون له.

- تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة على المستوى المحلي ، وعمليات الخزينة للميزانيات غير الممركزة للدولة والحسابات الخاصة بالخزينة وينوب عن أمين الخزينة الرئيسي في تنفيذها وتوزيع المعاشات على مستوى ولايته.

- تنفيذ ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يسيروها وتداول الأموال والقيم والسندات

1- المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313-91 المؤرخ في 07-09-1991 المتعلق بإجراءات المحاسبة .

2- المادة 10 من المرسوم التنفيذي 129/91 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة.

ويعتبر أمين خزانة الولاية عصب حركة شبكة المحاسبين حيث يمثل حلقة الوصل بين المحاسبين الثانويين والرئيسيين لأنه يركز عمليات المحاسبين الثانويين ويرسلها إلى المحاسبين الرئيسيين الآخرين.

-المحاسبين الثانويين: المحاسبين الثانويين هم الذين يتولون تجميع محاسبة المحاسب الرئيسي، حيث يقومون بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي. الذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية، و عليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من : (1)

***قابض الضرائب (le Receveur des Impôts):** يقوم بتحصيل الإيرادات ذات الطابع الجبائي، كان سابقا ينفذ ميزانية البلدية والمؤسسات الصحية، أما حاليا فقد أوكلت هذه المهمة إلى محاسبين ثانويين آخرين.

***قابض أملاك الدولة:** أصبح بموجب المرسوم التنفيذي 42/03 يسمى بمفتش أملاك الدولة.

***محافظوا الرهون العقارية (le conservateur foncier):** أصبح الآن يسمى المحافظ العقاري.

***أمين الخزانة البلدي (le Trésorier de la commune):** يقوم بتنفيذ ميزانية البلدية، كما ينفذ النفقات التي تدخل في إطار المخطط البلدي للتنمية بصفته (comptable mandataire)

***أمين خزانة المراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات الصحية المتخصصة.**

***أمين القطاعات الصحية (les secteurs sanitaires)**

- المحاسبين الرئيسيين والثانويين في نفس الوقت: أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية هم محاسبون ثانويين حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 03-42 المؤرخ في 2003/01/19 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 91-313 ولكون أن عملياتهم المالية تتم مركزها بواسطة المحاسبون الرئيسيون (أمناء خزائن الولايات) وهم في نفس الوقت محاسبون رئيسيون حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 03-42 المؤرخ في 2003/01/19 حيث تنص أنهم المحاسبون الرئيسيون لميزانية البلدية "

1- المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07-09-1991 المتعلق بإجراءات المحاسبة.

المطلب الثاني: مبدأ الفصل ومسؤولية أعوان المحاسبين العموميين

لعل أهم ما يميز المحاسبة العمومية عن المحاسبة المالية هو إنفرادها بمبدأ التنافي بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي هذا من جهة ،ومن جهة أخرى نظرا لحساسية عملية تنفيذ النفقات العامة للدولة من جهة أخرى. ولكل منها مسؤولية عندما يتدخلون في تنفيذ العمليات المالية .

الفرع الأول: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

إن مبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة العمومية، حيث يتدخلان في معظم عمليات الإيرادات والنفقات. رغم اختلاف وظائفها فإن عملهما متكامل ويشمل مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب كل العمليات المالية العمومية بحيث يتكفل الأول بالمرحلة الإدارية والثاني بالمرحلة المحاسبية. ولا يمكن لأحدهما إتمام المرحلتين على مستواه.

* تتمثل المرحلة الإدارية في : المعاينة – التصفية – الأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات.

الالتزام – التصفية – الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات.

* تتمثل المرحلة المحاسبية في : - التحصيل بالنسبة للإيرادات و الدفع بالنسبة للنفقات.

قبل القيام بعملية الدفع يراقب المحاسب العمومي الالتزامات التي يقوم بها الأمر بالصرف وهذا ما يقتضي استقلالية المحاسب العمومي وحمايته من كل الضغوطات التي قد يتعرض لها . لهذا نص قانون 21/90 على مبدأ يعتبر من ركائز المحاسبة العمومية وهو التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث جاء في المادة 55 ما يلي: "تنافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي".⁽¹⁾

ونصت المادة 56 من نفس القانون: "لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم". حيث تمنع أن يكون زوج الأمر بالصرف هو المحاسب العمومي الذي ينفذ عملياته المالية.⁽²⁾

1- المادة 55 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

2- المادة 56 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

الفرع الثاني: مبررات مبدأ الفصل

يقوم هذا المبدأ على مبررات عدة نوجزها فيما يلي:

* **توزيع المهام:** فالمبدأ يسمح باقتسام وتوزيع المهام بين مرحلتين هامتين الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالصرف، أما الثانية فتخص تحريكاً للأرصدة المالية بقبض الإيرادات أو دفع النفقات، و من هذا المنطلق كان التقسيم الوظيفي للمهام. فنجد للآمر بالصرف رقابة ملائمة وللمحاسب رقابة مشروعية، فيعد مشروعاً كل ما يتم تنفيذه طبقاً للتشريع المعمول به ويعد ملائماً كل ما هو متروك لتقدير واختيار الموظف المختص، وبهذا نجد أن الملائمة تهم الأمر بالصرف لأنه هو من يباشر عمليات تنفيذ النفقات ثم يأتي دور المحاسب العمومي ليرى مدى تطابق ذلك كله مع المبادئ المالية والمحاسبية والإجرائية المعمول بها.⁽¹⁾

والجدير بالذكر أن للتمييز بين المشروعية والملائمة لا بد من توفر شروط ومؤهلات علمية وتقنيات التخصص العلمي والنزاهة والكفاءة واختيار الأفضل بالنسبة للمرفق العمومي.

* **وحدة الصندوق:** تستوجب هذه القاعدة أن تودع جميع الأموال العامة في صندوق واحد (الخزينة العمومية) ويوضع هذا الأخير تحت رقابة وزير المالية الشيء الذي يستوجب إخضاع المحاسبين المسيرين لهذا الصندوق لسلطة وزير المالية. ويقوم هذا المبدأ على مبدأ ضرورة تركيز جميع عمليات الدفع بين يدي موظفي مصلحة متخصصة خاضعة لسلطة وزير المالية وحده.

* **تسهيل الرقابة:** يلتزم أمر الصرف بمسك حسابات إدارية (comptes administratifs) وهي حسابات الالتزام بالنفقة وأوامر الصرف، أما المحاسبون فعليهم مسك حسابات التسيير (comptes de gestion) وتجري المراقبة بمقارنة حسابات الأمر بالصرف بحسابات المحاسب للتأكد من مدى تطابقها. يعني إمكانية قيام رقابة متبادلة بينهما لمعرفة مواطني الخلل.

* **مكافحة الغش والتدليس:** صعوبة التواطؤ (عدم الانتماء إلى نفس الهيئة) أي يمنع مبدأ فصل الأمر بالصرف عن المحاسب من أن يقوم نفس الموظف بالالتزام بالنفقة والأمر بصرفها ودفعها أو أن يأمر بجباية إيراد معين وتحصيله⁽²⁾. فلا يمكن لأيهما أن يتصرف في الأموال العمومية دون مشاركة الآخر الشيء الذي يجعل عملية الغش صعبة وإخفاء المعلومات والوثائق غير ممكن وغير دائم (ازدواجية الحفظ) وفي هذه الحالة يمكن للآمر بالصرف أن يراقب نشاطات المحاسب والعكس صحيح.

1- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، المرجع السابق، ص 90.

2- يلس شاوش بشير، المالية العامة، المرجع السابق، ص 216.

الفرع الثالث : الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين السلطات

أوردت المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 بعض الاستثناءات على مبدأ الفصل بين سلطات الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وهي نوعان :⁽¹⁾

* **مجال النفقات:- النفقات التي تدفع بدون إذن مسبق:** المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسيبقات ، والدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع بعنوان ديون الدولة وأيضا خسائر الصرف على رأس المال أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة ، والنفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية .

- **النفقات بدون إذن :** معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة ، وكالات التسيبقات (مصاريف المهام، الهاتف النقال للوالي، نفقات الانتخابات)، والمرتببات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة والمصارف والأرصدة الخاصة والنفقات والأموال الخصوصية السرية .

* **في مجال الإيرادات :** ونصت (المادة 57 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية) على أنه:

"لا يحتج بالتنافي على المحاسب العمومي بالوكالة المالية عندما يقوم بتحصيل بعض الإجراءات والإيرادات الواقعة على عاتقه" فهذه العمليات تحدث دون أمر بالتحصيل مسبق، ولا يتدخل الأمر بالصرف إلا بعد الدفع ويستقبل سندات التسوية. وهنا يعين عون من أعوان الأمرين بالصرف كوكيل تسيبقات .

- الإيرادات المقبوضة عن طريق التحصيل الفوري عن طريق التصريح الجمركي أو الضريبي.

- وكالات الإيرادات: يقوم بتحصيل بعض الإيرادات مثل: حقوق الأفرح، حقوق المناقصات، حقوق الإيجار

والسوق الأسبوعية وهذا بنص مرسوم 108/93 المؤرخ في 1993/05/05

الفرع الرابع: مسؤولية أعوان المحاسبين العموميين

إن لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مسؤوليته عندما يتدخلون في تنفيذ العمليات المالية .

1- المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993، المرسوم التنفيذي 108-93، مؤرخ في 1993/05/05.

أولاً: مسؤولية الأمرين بالصرف:

بغض النظر عن المسؤولية المدنية والجنائية التي كرستها المادة 32 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أن الأمرين بالصرف مسؤولين مدنيا و جزائيا عن صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية لذا فهم ملزمين بمسك جرد للممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية لذا فهم ملزمين بمسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المخصصة لهم، ومن شأن هذا الجرد أن يكشف النقائص إذا ما حدثت ويتعرض الأمر بالصرف إلى مسؤولية شخصية إذا تهاون في مسك هذا الجرد.

ونجد أن مجلس المحاسبة الهيئة الرقابية العليا يلعب دورا بارزا في الكشف عن المسؤولية الجنائية حيث أنه إذا ما كشف أثناء ممارسة وظيفته الرقابية وقائع يمكن وصفها فإنه يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض القيام بالمتابعة، وهذا ما أكدته المادة 27 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة .

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف نجد تأكيدا لها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية والتي تخضع الأمرين بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة لهذا الغرض، وتجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 268/97 الأمرين بالصرف على احترام وبدقة التنظيم الجاري به العمل وإلا فستسلط عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 89 من الأمر 20/95.

ومن هنا نجد أن الأمرين بالصرف يخضعون لرقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من طرف مجلس المحاسبة وأكثر من هذا فهم ملزمين بتقديم حساباتهم الإدارية له كل سنة ويعد هذا الإجراء وسيلة رقابية للمجلس وهذا ما سيساعد على اكتشاف مواطن الخلل ويتعرض الأمر بالصرف لعقوبات حال تأخره في تقديم الحسابات أو عدم تقديمها أصلا لمجلس المحاسبة،⁽¹⁾ ولقد حددت المادة 88 من القانون المؤرخ في 17 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة المخالفات لقواعد الانضباط وهي على الخصوص:

يخرق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات، والالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية، وتنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية، والاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أساس غير قانوني أو غير تنظيمي، و خرق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية.⁽²⁾

1- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، المرجع السابق، ص 86-87.

2- يلس شلوش بشير، المالية العامة، المرجع السابق، ص 211.

ثانيا: مسؤولية المحاسبين العموميين

إن المحاسب العمومي يخضع لإطار قانوني خاص بالمسؤوليات التي قد تكون شخصية أو مالية، مذكورة في القانون 21/90 من المادة 38 إلى المادة 46 .

وأُسست المادة 38 من القانون المتعلق بالحاسبة العمومية المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العام على العمليات الموكلة إليه، ولا تقوم هذه المسؤولية إلا بقرار من وزير المالية أو بقرار من مجلس الحاسبة .

-المسؤولية المالية: تقوم هذه المسؤولية عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم، كما يعد مسؤولا عن مسك الحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات . ويتعين على المحاسب المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها .

وهذا ما أكدته المادة 42 في تطبيق المسؤولية المالية : "المحاسب العمومي مسؤول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة، وتغطية العجز الذي يسبب وليس بإمكان أن يصلح الإجراءات بمجرد ثبوت وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض مباشرة أي لا يؤخذ بالنية في الأخطاء" (1)

وقد حددت المادة 46 من القانون 21/90 : "أنه لا يمكن أن تقحم مسؤولية المحاسب العمومي إلا من طرف وزير المالية أو مجلس الحاسبة"، لكن مبلغ التعويض تدفعه الشركة التأمين أو تعاضدية المحاسبين العموميين ، التي تعاقدها معها المحاسب العمومي.

-المسؤولية الشخصية : المادة 43 من القانون 21/90 تنص على أن المحاسب العمومي مسؤول شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية، فلا تتحمل الإدارة الأخطاء في الحسابات كما لا يمكن أن يرجع المحاسب المسؤولية على عاتق أحد أعوانه أو موظفيه.

ثالثا: حماية المحاسب العمومي:

إذا قامت مسؤولية المحاسب العمومي المالية فإن بإمكان الاستفادة من إجراءات حمايته وهما :

-الإعفاء من المسؤولية : وفق نص المادة 08 من ذات المرسوم فإنه يمكن للمحاسب العمومي الذي حركت تجاهه المسؤولية على إعفاء جزئي من مسؤولياته طبقا للمادة 68 من قانون 32/90 المتعلق بتنظيم مجلس الحاسبة

1- المادة 42 من القانون 21/90 المتعلق بالحاسبة العمومية.

وسيره ،ويرسل هذا الطلب المتضمن الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة. ⁽¹⁾ وهذا إذا ثبت أن الخطأ ناتج عن قوة القاهرة .

-الإبراء الرجائي : يمكن للمحاسب العمومي أن يمنح له إبراء رجائي ،حيث تنص المادة 10 من المرسوم التنفيذي 312/91 : "يمكن للمحاسب العمومي الذي لم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية أو الذي رفض طلبه كليا أو جزئيا أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية إبراء رجائيا من المبالغ المتروكة على عاتقه". ⁽²⁾

يمنح الوزير المكلف بالمالية الإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة المنازعات (في حالة إثباته لحسن نية المحاسب العمومي) ^{*}الإعفاء من المسؤولية الإدارية : يمكن للمحاسب العمومي أن يطعن في العقوبات التعسفية المسلطة عليه

جراء عدم تطبيقه أوامر غير مشروعة مؤسسا طلبه بنص المادة رقم 39 من القانون 90/21 : "تعد باطلة كل عقوبة سلطت على محاسب عمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية ". ⁽³⁾ وهناك إجراء وقائي يتعين على كل محاسب عمومي قبل الالتحاق بوظيفته أن يقوم به وهم اكتتاب بوليصة تأمين يخصه شخصيا ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته والتي ترتبط بالمهام المنوطة به أما عن كيفية هذا التأمين فهو يتم بعقد فردي يكتتبه المحاسب العمومي لدى هيئة التأمين ،وإما بانضمامه إلى جمعية تعاضديه لمجموعة محاسبين عموميين وفقا لما جاء في المادة 54 من القانون 21/90. ⁽⁴⁾

1- دكتور بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، المرجع السابق، ص 145.

2- المادة 10 من المرسوم التنفيذي 312/91 المؤرخ في 07/09/1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي

الحسابات ،وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، العدد 43.

3- المادة 39 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية

4- المادة 54 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المطلب الثالث: دور أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية

لا يعني فتح الاعتماد في الميزانية تنفيذ النفقات العامة مباشرة فلا بد من التقيد والالتزام بإجراءات وقواعد تؤدي الهدف الرقابي على المال العام تجنباً لأي تبذير أو تحايل، وقبل تنفيذ النفقة نجد أنها تمر بمرحلتين متتاليتين: المرحلة الإدارية ينفذها الأمر بالصرف وتليها بعد ذلك المرحلة المحاسبية ويقوم بها المحاسب العمومي.

الفرع الأول: المرحلة الإدارية

تنفذ هذه المرحلة خلال ثلاث فترات : الالتزام بالنفقة وتصفيتهما والأمر بصرفها.

أولاً: الالتزام بالنفقة (L'engagement de la dépense)

-**مفهومه:** عرفته المادة 19 من قانون 21/90 فإن الالتزام بالنفقة هو: "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين."⁽¹⁾ وقد عرف أيضاً: "هو القرار الذي بموجبه تكون الدولة أو أي شخص آخر مديناً، ولا يمكن أن يتخذ إلا من طرف الممثل القانوني للهيئة العمومية المعنية " .

وما يشترط في هذه المرحلة الأولى من عمليات النفقات : أن يصدر الالتزام عن السلطة صاحبة الاختصاص كشرط أول، -أن يكون في حدود الإعتمادات المقررة في الميزانية وإلا كان الالتزام معيباً .

الشرط الأول : شرط الاختصاص

يعود الاختصاص في عملية الالتزام بالنفقة للأمر بالصرف، وبالرجوع لقواعد المحاسبة نجد المادة 23 من قانون 21/90 أكدت على أنه: "يعد أمراً بالصرف في المفهوم القانوني والمحاسبي كل شخص مؤهل للقيام بعمليات الإثبات والتصفية في تحصيل الإيرادات وعمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف في تنفيذ النفقات ". وشرط الاختصاص ليس مقتصرًا على عملية الالتزام بالنفقة فقط بل يخص كل عمليات الإيرادات والنفقات.

الشرط الثاني : كون الالتزام في حدود الإعتمادات المقررة في الميزانية

وقد تم تأكيد هذا الشرط في نص المادة 03 من المرسوم التنفيذي 19/92، المحدد لإجراءات الدفع بالاعتماد من نفقات الدولة . وبهذا وحتى يترتب الالتزام بالنفقة كل آثاره القانونية يجب أن يصدر متطابقاً مع اعتمادات الميزانية المرخص بها قانوناً وذلك وفق مجموعة من القيود نوردتها على النحو التالي :

1. - المادة 19 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

2- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، المرجع السابق، ص 73.

- وجود اعتماد مالي: والمقصود بالاعتماد المالي هو الترخيص القانوني الذي يسمح للسلطة المخول لها تنفيذ النفقات القيام بالعملية، لهذا فالاعتماد المالي شرط لازم لإقرار الالتزام بعملية الإنفاق.
 - التقيد بمقدار الاعتماد المالي المرخص به : لا يمكن الالتزام بمقدار نفقة يفوق مبلغ الاعتماد المفتوح وإلا كان الالتزام بالنفقة معيبا ولا يمكنه أن يترتب أي أثر قانوني .
 - التقيد بوجهة الإنفاق المحددة : إذ لا يتم الالتزام بنفقة من اعتماد مخصص لوجهة أخرى من الإنفاق حيث أن الترخيص المالي ليس ممنوحا للوزارة كليا بل هو موجه لكل مصلحة بالتحديد .
- وتعتبر هذه الشروط وهذه القيود بمثابة الرقابة الإجرائية المسبقة على الأمر بالصرف وعلى مرحلة الالتزام بالنفقة كأولى المراحل وأهمها، وذلك كإجراء وقائي ضد التلاعب بالأموال العامة فيما خصصت له من أوجه إنفاق مختلفة،⁽¹⁾ مع الملاحظة أن يراعى تاريخ احتتام الالتزام بالنفقة، بالنسبة لنفقات التسيير ينقضي هذا التاريخ يوم 10 ديسمبر من السنة التي يتم فيها. ويمدد هذا التاريخ إلى غاية 20 ديسمبر من نفس السنة بالنسبة لنفقات التجهيز والاستثمار والنفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة، و القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين وجداول أجور المستخدمين. كما يمكن تمديد هذه الآجال عن طريق تعليمات من الوزارة المعنية.
- وهذه الرقابة المسبقة على النفقات الملتمزم بها يمارسها المراقبون الماليون ،حيث تخضع القرارات المتضمنة للالتزامات بالنفقة مسبقا وقبل التوقيع عليها لتأشيرة المراقب المالي .

ثانيا: تصفية النفقة (La liquidation de la dépense)

- ينص على هذه المرحلة في المادة 17 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 بقولها: "تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدينين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها".
- وقد تم بيان ذلك في نص المادة 20 من نفس القانون: "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية، و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية".⁽²⁾
- وبهذا نرى أن التصفية تقوم على شرطين لازمين وهما: التأكد من الخدمة الفعلية وتحديد مبلغ النفقة .

1- بن داود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة ،المرجع السابق ،ص- ص 74-75

2- المادة 17، 20 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

الشرط الأول: التأكد من الخدمة الفعلية (la constatation du service fait)

تقتضي قاعدة الخدمة الفعلية من أن الدولة لا تدفع مسبقاً، إنها لا تدفع إلا بعد أن يكون دائنها قد نفذ أو أدى الخدمات الملقاة على عاتقه والتي هي موضوع النفقة. ولهذا لا يمكن دفع المرتب الشهري للموظف العام إلا عند نهاية الشهر، كما لا يجوز دفع مبلغ التوريد للتاجر أو الصانع إلا بعد تسليم البضاعة.

ويقتضي التأكد من الخدمة الفعلية التثبت من أن الخدمة محل النفقة قد أنجزت فعلاً وبالشروط المحددة في إجراء الالتزام، وتحقق هذه العملية وتتجسد بواسطة الوثائق الثبوتية، غير أن هذه القاعدة لا تطبق على إطلاقها بحيث أنها تستبعد في بعض الحالات منها: بعض الإعانات المالية الإغاثية و التسيبقات الممنوحة للموظفين والمتعلقة بمصاريف المهمات، و التسيبقات الممنوحة في إطار الصفقات العمومية، و الاشتراكات في المجالات.... الخ.

الشرط الثاني: تحديد مبلغ النفقة

تقتضي هذه العملية احتساب مبلغ الدين بدقة والتأكد من استحقاقه، وبمعنى آخر التحقق من أن الدين لم ينقض بدفع سابق أو بحكم قاعدة التقادم الرباعي المسقط. (1)

ثالثاً: الأمر بالدفع (L'ordonnancement de la dépense)

وهو أمر كتابي يوجهه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي ليدفع لشخص معين مبلغ الدين المحدد مقداره وطبيعته صراحة. وعرفته المادة 21 من قانون المحاسبة العمومية بما يلي: "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحولات، الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية". (2)

يشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوباً، محرراً على نموذج ورقة صادرة عن وزارة المالية (حوالة الدفع) تحتوي على البيانات التالية: - تعيين السنة المالية، الفصل و المادة، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي المختص، موضوع الخدمة وتاريخ أدائها وتأشيرة المراقب المالي، تعيين المستفيد من مبلغ النفقة، هويته ورقم حسابه، الوثائق الثبوتية المدعمة للنفقة، مبلغ النفقة بالأرقام والأحرف. مع أن للأمر بالصرف السلطة التقديرية في مجال الأمر بالصرف حيث يبقى متحكماً في العملية ما لم يقدم حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي، وقد نصت المادة 02 من المرسوم التنفيذي 46/93 أنه على الأمر بالصرف أن يقوم بإصدار الأوامر

1- يلس شاوش بشير، المالية العامة، المرجع السابق، ص218.

2- المادة 21 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم 01-20 من كل شهر إلى المحاسبين المكلفين بتحويلها إلى نفقات.⁽¹⁾

الفرع الثاني: المرحلة المحاسبية

دفع النفقة (Le paiement de La dépense):

وهي المرحلة المحاسبية الموالية للمراحل الإدارية السالفة الذكر وهي مرحلة يراقب بموجبها المحاسب العمومي المختص المراحل السابقة وهي الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع فيعمل على التأكد ومراقبة عدة عناصر: - التأكد من توافر الإعتمادات المطلوبة - سلامة إدراج النفقة في الفصل المعني به - التأكد من إنجاز العمل المقصود بالدفع. وبعد مراقبة هذه العناصر وتطبيق المادة 36 من القانون 21/90 يقوم المحاسب العمومي بتحرير حوالة الدفع فيصب مبلغ النفقة في الحساب البريدي أو الحساب البنكي أو حوالة بريدية عادية لفائدة الشخص المستحق لمبلغ النفقة. وقد تم النص على هذه المرحلة المحاسبية في المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أنه يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي الواقع في ذمة الإدارة وتعد هذه المرحلة المحاسبية بالغة الأهمية لذا فالمحاسب ليس ملزماً بالدفع إلا بعد ما يدقق في قانونية النفقة وصحتها.⁽²⁾

ومن هنا يتضح أن للمحاسب العمومي صفتين: صفة مراقب، وصفة أمين الصندوق.

1- المرسوم التنفيذي 46/93 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات، العدد 09.

2- بن داود إبراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة ، المرجع السابق، ص 81-82.

المبحث الثالث :إجراءات تنفيذ الميزانية العامة

إن تنفيذ الميزانية العامة يقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها دون غيرها حيث تقوم به المؤسسات العامة والهيئات الإدارية الولائية والبلدية المحلية ، وينصب التنفيذ على التحصيل الفعلي للإيرادات والصرف الفعلي للنفقات المقدرة في الميزانية والمعتمدة بقانون مصادق عليه من طرف البرلمان بغرفتيه ، إن مرحلة التنفيذ تواجه النتائج المترتبة على مقارنة هذه التقديرات مع الواقع الفعلي غير أن أسلوب المواجهة يختلف تبعاً لنوع هذه الاختلافات التي تنشأ إما بين التقدير والواقع الفعلي في النفقات العامة و أما في الإيرادات العامة .

المطلب الأول : تخصيص الاعتمادات في الميزانية العامة

إن الحديث عن تنفيذ الميزانية العامة يقتضي بالضرورة الحديث عن مفهوم الاعتماد المالي ورخص البرامج وذلك من اجل تحديد المصطلحات المالية في الإطار المالي والاقتصادي الصحيح لها لنتمكن من تطبيق الحلول القانونية والإجراءات اللازمة لتفادي مشكل عدم تطابق في التقديرات بين ما هو مخطط أو المقدر في الميزانية وما هو كائن في أرض الواقع عند تنفيذ الميزانية .

الفرع الأول : الفرق بين رخص البرامج و اعتمادات الدفع

إن تحديد المفاهيم يتعلق بطبيعة النفقة في حد ذاتها لمعرفة نوعها وتصنيفها المالي والغرض الموجهة إليه ليسهل الفصل في التسمية ما بين الرخص الممنوحة و الاعتمادات وخاصة إذا كانت تتعلق إما بميزانية التسيير أو ميزانية التجهيز ، وعليه نجد التعريفين التاليين : (1)

أولاً :رخص البرامج : إن نظام رخص البرامج يطبق على نفقات الاستثمار والنفقات رأس المال والتي تخص الاستثمارات الإدارية البحتة (بناءات عقارات ، طرق ، جسور) ، وكذلك على نفقات رأس المال للميزانيات الملحقه للمؤسسات الإدارية العمومية أو المؤسسات العمومية غير الإدارية ، حيث عرفت المادة 06 من القانون 21/90 بأن رخص البرامج متعددة السنوات بحيث تمثل الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن للأمرين بالصرف باستعمالها في تنفيذ الاستثمارات المخططة ،وتبقى صالحة دون أي تجديد حتى يتم إلغائها ، فهي تمثل التكلفة التقديرية لكل عملية من المخطط.

ثانيا : اعتمادات الدفع :وهي مبالغ سنوية وتمثل التخصيصات السنوية التي يمكن للأمرين بالصرف صرفها أو تحويلها أو دفعها لتغطية الالتزامات المبرمة في إطار رخص البرامج المطبقة. ومصطلح ترحيل الاعتمادات يعتبر أحد المخرج المستعملة لتجاوز قاعدة سنوية الميزانية العامة ، وهو يمثل الرخصة الممنوحة لمصلحة ما باستعمال خلال السنة المالية التالية الرصيد غير المستعمل من التخصيصات الممنوحة لها بعنوان سنة المالية الحالية .

(1)- لعمارة جمال،مرجع سبق ذكره ، ص 84

الفرع الثاني: معالجة الفرق في التقديرات بين الإيرادات والنفقات

ويتوقف أسلوب مواجهة الفرق في النفقات العامة على مدى التخصيص في اعتمادات النفقات فإذا اعتمدت السلطة التشريعية نفقات على أساس أنها مبلغ إجمالي وأعطت لرئيس السلطة التنفيذية أو نائبه (وزير المالية) صلاحية التوزيع بين الوزارات والوحدات الإدارية الإنفاقية فعندها تعوض أخطاء التقدير سواء بالزيادة أو النقص بعضها البعض بإجراء عمليات المناقلة دون أن يتأثر البرنامج الكلي الحكومي ودون حاجة للرجوع للبرلمان أما إن أعطيت النفقات لكل وزارة على حدى أو نوع من النفقات مبلغا معينا ، فعندها ستكون قد خصصت كل نفقة لنوع معين من أنواع الإنفاق ولا يمكن المناقلة إلا بموافقة البرلمان، وقد تعتمد النفقات المخصصة ومع ذلك تمنح الحكومة ممثلي الوزراء حق المناقلة فلا تظهر المشكلة، غير أن القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية يتضمن مرونة تتعلق بنقل الاعتمادات وتحويلها حيث أن صلاحيات البرلمان فيما يخص توزيع الاعتمادات تنتهي بتوزيعها حسب الوزارات بالنسبة لنفقات التسيير وحسب القطاعات بالنسبة لنفقات التجهيز أما التوزيع داخل كل دائرة وزارية أو قطاع يتم عن طريق مراسيم تنفيذية، غير أن الأشكال هنا يتمثل في إمكانية السلطة التنفيذية تعديل هذا التوزيع المقرر في قانون المالية في أي وقت رغم أن المبدأ هو ضرورة العمل بقاعدة توازي الأشكال الذي يقتضي أن ما تقرر بموجب قانون المالية لا يمكنه تعديله أو تكملته إلا بموجب قانون مالية تكميلي غير أن المشرع ناقض هذه القاعدة عندما رخص بموجب المواد 32-33-36 من القانون 84/17 للحكومة الخروج عن هذا المبدأ ومكنها من تعديل التوزيع المقرر في قانون المالية الأصلي بإجراء نقل الاعتمادات أو تحويلها وبانتهاج أسلوب التحويل من وزارة إلى أخرى بنسبة 20 % ، يمكن للسلطة التنفيذية التحرر من المصادقة وغالبا ما يجري تحويل الاعتمادات من ميزانية الأعباء المشتركة التي تتضمن اعتمادات إجمالية الغرض من وجودها هو تمكين الحكومة من مواجهة نفقات يحتمل صرفها مستقبلا غير أن البرلمان يصوت عليها دون أن يعرف الاتجاه الذي ستصرف فيه ولا الوزارات التي ستستفيد منها ولا الأغراض التي ستليها والسلطة التنفيذية هي التي تتولى خلال السنة المالية مهمة إعادة توزيعها على الوزارات مستخدمة في ذلك مراسيم التحويل.

أما الإيرادات فالفرق بين اعتماداتها إن حدث يمكن أن تعوض بعضها بعضاً فالزيادة بإحداها تسد النقص الأخرى ولا يترتب على ذلك إعاقه التمويل أما إن فاقت الإيرادات الفعلية ما هو مقدر فيمكن الرجوع للبرلمان لإقرار ملاحق للموازنة أو موازنة تكميلية لإنفاق الزيادة أما إن حصل عجز أي فاق الإنفاق ما هو متحقق من إيرادات سنجد الحكومة غالباً ما تلجأ إلى ضريبة جديدة أو زيادة أسعار الضرائب السائدة أو تسحب من احتياطي الائتمان أو تلجأ إلى القروض كل ذلك في ضوء القواعد القانونية النافذة وفي الحالات الخاصة

كما شهدته الجزائر بقيام الحكومة سنة 2018 بطباعة كمية من النقود لتمويل العجز قصير الأجل في الخزينة بحجة ضخ أموال لتنشيط الحركة الاقتصادية والتي كانت لها نتائج عكس توقعاتها من زيادة التضخم وانخفاض قيمة الدينار وانحيار القدرة الشرائية مما أدى إلى تحول الدفع بعجلة الاقتصاد إلى أزمة اقتصادية .

ونلاحظ عدة حالات في فرق التقدير ويتم معالجتها كما يلي:

أولا : حالة وجود خطأ في تقدير الإيرادات: عند تنفيذ الميزانية في باب الإيرادات قد يحدث أن لا تتطابق الإيرادات المحصلة فعلا مع الإيرادات المقدرة في الميزانية على النحو التالي: ⁽¹⁾

1- نقص في الإيراد الفعلي عن الإيراد المقدّر : حيث يمكن أن يحدث عدم تطابق في بعض بنود الإيرادات دون أن تأثر على مجموع الإيرادات الإجمالية وهذا الأمر لا يشكل مشكلا لأنه يعتبر من الأخطاء المعوضة زيادة في بند يقابلها عجز مماثل في بند آخر (وذلك لان الإيرادات لا تخصص لنفقات بذاتها وإنما يعتبر وعاء واحدا ينفق منه بمجمله في أوجه الإنفاق المختلفة، إما حالة وجود خطأ في التقديرات حيث يقل الإيراد الفعلي المحصل عن الإيراد التقديري ومعناه عدم كفاية الإيرادات لتنفيذ خطة الإدارة ومشروعاتها وفي هذه الحالة تلجأ الحكومة إلى معالجة تغطية العجز عن طريق زيادة سعر الضريبة أو فرض ضرائب جديدة أو الاقتراض أو الإصدار النقدي.

2-زيادة الإيراد الفعلي عن الإيراد المقدّر : ومعناه أن يحدث خطأ في تقدير الإيرادات حيث ينتج عنها زيادة الإيرادات الفعلية عن الإيرادات المقدرة ومعناه زيادة الإيرادات الفعلية عن النفقات الفعلية مما يؤدي إلى فائض في الإيرادات غير المستخدم ينقل إلى الحساب الاحتياطي للأموال العامة ويظهر في الحساب الختامي للدولة، كما يمكن الرجوع للبرلمان لإقرار ملاحق للموازنة أو موازنة تكميلية لإنفاق الزيادة في الإيرادات على تغطية النقص في الاعتمادات الخاص بالنفقات.

ثانيا : خطأ في تقدير النفقات: عند تنفيذ الميزانية في قد تحدث أخطاء في تقدير النفقات على النحو التالي: ⁽²⁾

1-ان يقل الاعتماد المخصص للباب من الأبواب عن الإنفاق الفعلي حيث تلجأ السلطة المختصة عن طريق وزارة المالية إلى السلطة التشريعية للموافقة على اعتماد إضافي لتغطية العجز وبشروط معقدة.

2-ان يقل الاعتماد المخصص للباب من الأبواب عن الإنفاق الفعلي لذلك الباب يقابله زيادة اعتماد في باب آخر وهو ما يسمى بالخطأ المعوض ويختلف عن الخطأ المعوض في باب الإيرادات ذلك ان القاعدة في اعتمادات الإنفاقية والتخصيص المعتمد سابقا من السلطة التشريعية بابا باب ، وهنا نلاحظ الأهمية الكبيرة لالتزام الدقة في تقدير الإيرادات والنفقات لما يترتب عليه من نتائج معقدة وخطيرة قد تصل إلى عرقلة خطة الدولة، وهنا تبرز أهمية الميزانيات التقديرية المرفوعة من الهيئات الإدارية إلى مختلف الوزارات والتي تتضمن التقديرات المتوقعة للسنة المالية

1 - حسين مصطفى حسين "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2006، ص83

2- حسين مصطفى حسين، المرجع السابق ص 84

اعتمادا على ما هو منجز فعلا خلال السنوات الأخيرة.

ملاحظة: فإذا تبين خلال عملية تنفيذ الميزانية أن الاعتماد المخصص لغرض ما غير كافٍ سواء كان ذلك نتيجة خطأ في التقدير أو نتيجة ظروف طارئة فعندئذ تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية للموافقة على فتح اعتمادات إضافية حسب المادة 4 من قانون 17/84 وفقا للقوانين المالية التكميلية أو المعدلة والتي تشمل: (1)

- **الاعتمادات التكميلية:** وهي التي تقرر لتكملة إعتمادات واردة في الموازنة اتضح أثناء التنفيذ عدم كفايتها.

- **الاعتمادات غير العادية:** وهي الاعتمادات التي تقرر لمواجهة نفقات جديدة لم تكن واردة أصلا في الموازنة غير أنها تكون ضرورية ومهمة بسبب حدوث ظروف كانت غير متوقعة أثناء إعداد الموازنة، والواقع أنه لعامل المرونة الذي تتسم به الموازنة العامة أثره على التنفيذ وهي ضرورية لضمان نجاح مرحلة التنفيذ.

المطلب الثاني : أساليب تسيير الاعتمادات ورخص البرامج

سوف نتطرق للقواعد المالية التنفيذية التي تحكم الميزانية، إذ أنه لا يجوز صرف نفقة ما لم يكن متوقعا بشأنها اعتماد مالي كافٍ لتغطيتها في الميزانية وهذا ما يعرف بقاعدة الأسبقية، ومن جهة أخرى لا يجوز تحصيل إيرادات من المواطنين أو الشركات ما لم يأذن به قانون المالية (القانون الذي يحتوي على الميزانية وفي الواقع لا تصرف نفقة إلا بعد نشوء دين على عاتق الدولة وإثباته كما لا يحصل أي إيرادات لصالح الدولة إلا بعدما يثبت لها حق على الغير) نص قانوني أو سند تحصيل) .

وفي باب النفقات يتم الدفع عن طريق الأمر بالصرف، أما في باب الإيرادات تحصل الحقوق بواسطة سند الإيرادات الذي قد يأخذ عدة أشكال كالأمر بالتحصيل أو قائمة الضرائب أو الأوامر بالمديونية ويعرف سند الدفع أو الأمر بالصرف (حوالة الدفع) بأنه تصرف قانوني يترتب عليه دين على الدولة، تتشابه إجراءات تحقيق الإيرادات مع إجراءات تنفيذ النفقات إلى حد كبير غير أن لكل منها مميزاتها كمايلي:

الفرع الأول: إجراءات تنفيذ النفقات

لقد تكلمنا بمناسبة تعرضنا لقاعدة سنوية للميزانية عن أسلوب التسيير المالي والذي غالبا ما تعتمد الدولة فيما يتعلق بميزانية التسيير ، ومفاده أن الاعتمادات المفتوحة في الميزانية تلغي بمجرد قفل السنة المالية وحتى إذا كنا نحتاج لهذه النفقات يجب فتحها في الميزانية المقبلة ،ولا يمكن أن ينفق مبلغ من خزينة الدولة ما لم يمر بالمراحل أو الإجراءات المعروفة والتي أشار إليها قانون المحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 في مواد 19 من إلى 22 التالية : (1)

- الالتزام بالنفقة - التصفية - الأمر بالصرف وهذه الخطوات الثلاثة تعتبر مراحل إدارية ثم تأتي مرحلة الدفع وهي المرحلة المحاسبية لكن يجب أولاً التأكد من شرطين قبل مباشرة تسديد النفقات العامة وهما :
 - التأكد من وجود دين مستحق السداد على الدولة
 - التأكد من الشكل القانوني والمحاسبي وتوفير الاعتمادات اللازمة لتسديد النفقة
- أولاً: الالتزام بالنفقة: **l'engagement** وهو كما عرفته المادة 19 من القانون 21/90 الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين على الدولة بطبيعة الحال، إذا هو تصرف ينشئ نفقة على ذمة الحكومة وهناك من يعرفه بأنه مشروع نفقة، وقد يكون بناء على تصرف قانوني، كما يمكن أن يكون بناء على قانون :
- بناءً على تصرف قانوني كالعقود والصفقات التي تبرمها الدولة مع المقاولين والطلاب التي يبعث بها إلى الموردين من خلال سندات الطلب... فواتير كهرباء وهاتف ومطبعة... وغيرها
- بناءً على قانون كالقوانين التي تنشئ حقوقاً على الدولة وقرارات ومراسيم تعيين المستخدمين أضف إلى ذلك الأحكام والقرارات التي تصدر عن المحاكم والمجالس القضائية.
- ✓ **القيود الواردة في الالتزام بالنفقة:** لا يمكن لأي أمر بالصرف أن يقوم بأي التزام بنفقة بالمبلغ الذي يريد وقت ما يريد وإنما هناك القيود التالية:
- ✓ مبلغ الاعتماد المفتوح في الميزانية والذي لا يمكن أن يتجاوز إعمالاً بقاعدة الأسبقية، فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة ، تطبيقاً للمادة 75 من القانون 17/84 التي نصت على ما يلي: " لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون ، ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك ".
- ✓ الفترة الزمنية المحددة للالتزام السنوي غالباً ما تكون وفقاً لقانون المالية 30 نوفمبر من سنة الميزانية الحالية.
- ألا أننا نلاحظ في السنوات الأخيرة أن الحكومة غالباً ما تتجاوز هذه القيود وتمدد أجال الالتزام إلى غاية 30 جانفي أو 15 فيفري- عن طريق برقيات رسمية- من أجل استكمال صرف النفقات الإضافية التي تقررت في قانون المالية التكميلي، والتي يتم صرفها من خلال الميزانيات الإضافية أو التكميلية حسب الوضعية الاقتصادية الحالية للبلاد .

ثانيا :التصفية **la liquidation**: وقد عرفتها المادة 20 من القانون 17/84 بأنها تلك المرحلة التي تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة العمومية فهي تحتوي على عمليتين هما التحقق على أساس الوثائق الحسابية والتقدير الصحيح للنفقة، حيث يتم تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الموازنة في الآجال القانونية.

ثالثاً: الأمر بالصرف **Ordinairement**: ويتمثل في تحرير الحوالات, وهو إذن الإجراء الذي يأمر بموجبه الأمر الصرف ودفع النفقات العمومية وهو بتعبير أوضح استدعاء مكتوب ومبرر من الأمر وشروط الأمر بالصرف الشكلية أن يحرر باسم الدائن شخصيا وان يحتوي على البيانات التالية :

- تعيين السنة المالية و الفصل والمادة والسطر عند الاقتضاء وتعيين الوثائق المرفقة والمبررة لوجوب النفقة مع توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب إرفاق الحوالات بجدول إرسال.

رابعاً:الدفع **Le paiement** : وهي مرحلة المحاسبة والتي تتمثل في ذلك الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي أي ذمة الدولة تسقط ديون الدولة، كقاعدة عامة بعد أربعة سنوات دون القيام بأي إجراء من اجل تحصيلها بهذا الصدد فإن المادة 16 من القانون 84-17 تنص على ما يلي: " تسقط بالتقادم ولا تسدد نهائيا لفائدة المؤسسات العمومية المعنية، كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير، عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات ابتداء من اليوم الأول للسنة المالية، التي أصبحت فيها مستحقة و ذلك ما لم تنص أحكام المالية صراحة على خلاف ذلك".وهي القاعدة الذي نص عليها أيضا قانون الإجراءات الجبائية.(1)

الفرع الثاني :إجراءات تنفيذ الإيرادات

وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية فهي مرحلة محاسبية حيث يتكفل المحاسب بسند التحصيل بعد مراقبته شرعيا ويكفل تنفيذه بتقاضي المبلغ المحدد في السند من المدينين , طوعا أو بعد متابعتهم قضائيا .بموجب المادة 17من القانون 21/90 حيث يقوم بالتكفل بسندات الإيرادات في حسابه وبعدها يصبح مسؤولا مسؤولية شخصية ومالية بتحصيل الإيرادات التي يسجلها في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض ، وقبل المباشرة في عملية التحصيل يجب أن يتأكد المحاسب من أن توفر الشروط القانونية للتحصيل ومطابقة العملية للقوانين التنظيمية المعمول بها والتحقق من صحة وشرعية عملية الإثبات والتصفية وتوفير ترخيص التحصيل في الميزانية والديون لم تسقط آجالها والتحقق من الطابع الابرائي للدفع .(2)

1- Ali Bissaad référence précédente P108

✓ يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة، كما تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك أو الإستلاء عليها بطرق غير شرعية، وبهذا الصدد جاءت الفقرة الثانية من المادة 79 من القانون 84-17 لتنص على ما يلي: "يمنع منعاً باتاً تحصيل جميع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة غير المرخص بها بموجب القوانين والأوامر والمراسيم والقرارات والتنظيمات المعمول بها مهما كان نوعها أو تسميتها، وإلا تعرض المستخدمون الذين قد يعدون السجلات والتعريفات والذين يواصلون تحصيل الضرائب للملاحقات، المقررة ضد المختلسين وذلك دون الإخلال بدعوى الاسترجاع، التي تقام ثلاث سنوات ضد جميع المحصلين أو القابضين أو الأشخاص الذين يكونون قد حصلوا هذه الضرائب، ويتعرض لنفس العقوبات المنصوص عليها تجاه المختلسين جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية والذين يمنحون بأي شكل من الأشكال ولأي سبب من الأسباب وبدون ترخيص قانوني، إعفاءات من الحقوق أو الضرائب أو الرسوم العمومية." (1)

ثانياً: بالنسبة لميزانية التجهيز والاستثمار

أي بالنسبة لاعتمادات الدفع وبالرأسمال فلا سبيل أمامنا سوى تطبيق ما يعرف بأسلوب الممارسة المالية أو ما يسمى بنظام محاسبة الحقوق الثابتة وهذا ما أوضحته المادة 06 من القانون رقم 21/90 بنصها: "يتم تسجيل نفقات التجهيزات العمومية ونفقات الاستثمارات والنفقات بالرأسمال في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات الدفع"

- وتمثل رخص البرامج الحد الأعلى لنفقات التي يؤذن للأمرين بالصرف باستعمالها في تنفيذ الاستثمارات المخططة وتبقى صالحة دون أي تحديد لمدتها حتى يتم إلغاؤها وتمثل اعتمادات الدفع التخصيصات السنوية التي يمكن الأمر بصرفها وتحويلها ودفعها لتغطية الالتزامات المبرمة في إطار رخص البرامج المطبقة ويفهم من خلال هذا النص انه بالنسبة الى تنفيذ رخص البرامج لتتقيد بانتهاء السنة المالية وإنما بما يعرف بالحقوق الثابتة أو الخدمة المنجزة من البرامج المرخص بها وللتوضيح يجدر بنا أن نتعرف بعض المصطلحات .

✓ **الأعمال أو الخدمات المنجزة :** وهي ما يتم تحقيقه وتنفيذه فعلاً من البرامج بمعنى انه إذا كان الأمر يتعلق ببناء ثانوية مثلاً يعتبر البناء الفعلي لهذه المؤسسة خدمة منجزة , وإذا كان البرنامج يتعلق بتوريد السلع فالاستلام المادي والقانوني لهذه السلع هو الخدمة المنجزة.

✓ **التحديدات :** هي مبالغ النفقات الملتزم بها والتي تمت الخدمات المنجزة المتعلقة بها سواء قدم الأمر بصرفها أم لا وذلك عند نهاية السنة الحالية .

- ✓ الإنجازات أو التحقيقات: ومفادها مبالغ النفقات التي تم الأمر بصرفها عند إقفال السنة المالية.
- ✓ الباقي للإنجاز (الباقي تحقيقه (R A R): وهو مبلغ كل النفقات المحددة والتي لم يؤمر بصرفها عند إقفال السنة المالية أي الفرق بين مبلغ التحديد ومبلغ الإنجازات.

المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية على مستوى الإدارات العمومية

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة، أهم المراحل وأكثرها خطورة و يقصد بها إخراج محتوياتها إلى حيز الوجود ويتم ذلك بشكل رئيسي بتحصيل الإيرادات التي أجزت جبايتها، وصرف نفقات المعتمد صرفها ، وتقوم السلطة التنفيذية بواسطة أجهزتها المعتمدة (الوزارات والمصالح) بعمليات تنفيذ للميزانية ، وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ ، وتنسم بانتقال الميزانية العامة من النظري إلى حيز التطبيق العملي ، أي الانتقال من مجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في الوقت الحاضر سواء من حيث تحصيل الإيرادات و جبايتها أو صرف النفقات المعتمدة . (1)

الفرع الأول: إعداد الميزانية الخاصة بالهيئات الإدارية العمومية

أولاً: الإعداد: عندما تصدر الوزارة اعتمادات تسيير المؤسسة اعتماداً على البطاقة الوضعية التي يقدمها المسؤول عن المؤسسة يجب التحقيق في الإحصائيات الفعلية وتدوين الملاحظات بكل وضوح حتى تكون الميزانية مطابقة للاحتياجات الفعلية للمؤسسة . وفور التعرف على مجموعة المواد المبالغ المخصصة لميزانية التسيير والتجهيز وطبقا التعليمات والتوجيهات الواردة من الوصاية حول طريقة التجهيز إنشاء وتوزيع المبالغ المعتمد يشرع المسؤول عن المؤسسة - بمساعدة المسؤول المالي - بتوزيع هذه الإيرادات على مختلف الأبواب مراعيًا في ذلك احتياجات المؤسسة وإعطاء الأولوية للجوانب ذات الأهمية الكبيرة في الاستفادة من تجربة ميزانية السنة السابقة وحالة السوق حتى يمكن إنفاق الأموال المخصصة لها وفي الآجال المناسبة ، وحتى لا يتسبب فقدان وندرة بعض الاحتياجات في تجميدها دون صرف . (2)

ويقدم هذا المشروع على لجنة خاصة يرأسها المسؤول الأول في المؤسسة قبل عرضه على الوصاية للمصادقة عليه ، وهذا الإعداد يبق دائما مرتبط بزمان .

ثانياً: المصادقة : بمجرد الحصول على مستخرج تخصيص الاعتمادات لكل فصل موزعة حسب المبالغ الإجمالية للاعتمادات والمرسلة من الهيئات المركزية أو الوزارة الوصية للهيئة العمومية ، يقوم العون لحاسبي المكلف لدى الهيئة بإعداد الميزانية أولية الخاصة بالسنة المالية الحالية لتلك الهيئة وبعد موافقة لجنة التي يرأسها الأمر بالصرف

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم للنشر، عنابة، 2003 ، 104

وطاقم من مسؤولي مكتب تنفيذ الميزانية و مكتب المحاسبة ، للقيام بقبول الميزانية الأولية المفصلة المقدمة من العون المحاسبي المكلف بذلك ، يتم إيداعها على مستوى مصالح المراقبة المالية للتأشير عليها من طرف المراقب المالي وللإشارة تقدم الميزانية الأولية رفقة مستخرج أمر تخصيص الاعتمادات وجدول خاص ملخص لتقسيم الاعتمادات حسب الفصول والأبواب وبطاقات الالتزام المرفقة والخاصة بكل فصل على حدى في صورة ثلاث نسخ لأنه بعد المصادقة عليها من المراقب المالي يقوم بالاحتفاظ بنسخة على مستوى إدارته وترسل النسخة الثانية للخزينة وتودع على مستوى مكتب الاعتمادات ، وتحتفظ الهيئة الإدارية العمومية بنسخة لها. وهذه الإجراءات تبقى نفسها في حالة الميزانية الإضافية والتي يتم إعدادها بعد صدور قانون المالية التكميلي أو المعدل . (1)

الفرع الثاني :إجراءات التنفيذ الفعلي للميزانية

أن ما يميز تنفيذ النفقات العمومية هو مبدأ تواتر عمليات الصرف وتقسيمها إلى مراحل مترابطة ومتسلسلة لا يمكن تقديم إحداها عن الأخرى وتعرف إجمالاً بالمرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات والمرحلة المحاسبية ، مع وجود بعض الاستثناءات لهذا المبدأ.

على أساس تنقسم تنفيذ النفقات العمومية إلى ثلاث مراحل:

أولاً : المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية:

إن إنجاز هذه المرحلة يعود للآمر بالصرف حيث أنه مكلف ببعث عمليات تنفيذ النفقات أي إعطاء إشارة الانطلاق لها، وعلى هذا الأساس يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ عمليات ضُبُطت بدقة من طرف المشرع و هو ما يعرف بعقد النفقات أو التعهد تليها التصفية ثم الإذن بالصرف ، لكن قبل ذلك و جب على الأمر بالصرف الحرص على توفير عنصرين أساسيين قصد القيام بمهامه في إطار الشرعية و الشفافية و النجاعة المطلوبة و نعي بذلك وجوب توفر الجانب القانوني للنفقات المزمع القيام بها و كذلك ضرورة القيام بعدد الأعمال المادية التحضيرية منها :

الفقرة الأولى : توفر الجانب القانوني لتنفيذ النفقات وهي:

1-فتح الاعتمادات: كما ذكرنا سابقاً، لا يمكن عقد أي نفقة أو صرفها ما لم يقع تقريرها بالميزانية و هو ما يعبر عنه بالترخيص المالي المسبق في إنجاز النفقات ثم وجب فتح الاعتمادات لدى المحاسب العمومي و توزيعها بحسب طبيعته.

1-Ali Bissad « perfectionnement des inspecteurs et contrôleur des services extérieurs du trésor , référence précédente ,p48

2-التعيين القانوني للأمر بالصرف: أن يكون الأمر بالصرف معين بموجب مرسوم أو قرار صادر عن السلطات التنفيذية التابع لها (وزير القطاع) والتي يحرص المحاسب العمومي على توفر هذين الشرطين قبل تنفيذ العمليات.

الفقرة الثانية: ترخيص التحصيل للإيرادات :

1- إن عملية تحصيل الإيرادات ليست عشوائية وإنما تركز على شروط قانونية وتنظيمية وضعها المشرع لتقنين عملية تحصيل الإيرادات حتى لا يستطيع المحاسب العمومي تحصيل الإيرادات باستعمال السلطة العمومية إلا في حدود ترخيص القوانين ويعتبر الترخيص في قانون المالية شرط أساسي لتحصيل الإيرادات في الموازنة العمومية وهذا ما أقرته المادة 3 من القانون 17/84 : "يقر ويرخص قانون المالية بالنسبة لكل سنة مدنية بمحمل موارد الدولة وأعبائها".

2- واهم ما يجب التأكد منه المحاسب قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من صفة الأمر بالصرف والتي 35 من 21/90 ويمكن التمييز بين الأشكال التالية:⁽¹⁾

✓ مساهمة الدولة ميزانية الدولة هي التي تحددها ومبالغها حيث تحصل على شكل إعانات.

✓ الإيرادات المتعاقد عليها وهي منصوص عليها قانونا ويقوم المحاسب العمومي بتحصيلها بناء على العقود المستلمة من الأمر بالصرف وتنفيذ بنودها أما المبلغ المنصوص عليه قانونا فيحصل بنص القانون وتنفيذه.

✓ أما الإيرادات الغير محدد قانونيا فيتم تحصيلها بناء على سندات التحصيل التي يستلمها المحاسب العمومي من الأمر بالصرف وذلك بعد التأكد من صحتها القانونية والمحاسبية.

ثانياً : المرحلة المحاسبية: تتسم هذه المرحلة بتنفيذ مختلف مراحل صرف النفقة أو تحصيل الإيرادات المذكورة سابقا في إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بموجب المواد الصادرة في القانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية ، وبموجب القانون 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجزائرية . وتندرج في هذا الإطار المراقبة الآلية لتنفيذ الميزانية وفقا للإجراءات الفعلية المنفذة على مستوى كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، وذلك من خلال أهم الإجراءات المتبعة والقواعد والمبادئ المطبقة عند كل مراحل تنفيذ الإيرادات والنفقات والشروط الواجب توفرها كأساس لا غنى عنه وإلا توقفت كافة الإجراءات اللاحقة، وأصبحت مخالفة للقوانين والنصوص واللوائح التشريعية القانونية.

1- تنفيذ الإيرادات العامة : إن التزام السلطة التنفيذية (الأمر بالصرف) بتحصيل جميع الإيرادات و إن إجازتها للإيرادات العامة تنشئ التزام على عاتق الحكومة (المرافق والهيئات العامة) بتحصيل جميع الإيرادات إلى الدرجة التي لا تملك معه عدم تحصيل جزء منها وإلا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام ممثلي الشعب إن الأساس القانوني لتحصيل الإيرادات كالضرائب والرسوم منشئها القوانين الوضعية السارية في الدولة حتى وإن كانت

1- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا مرجع سبق ذكره ، ص 187

- أثمان البضائع والسلع المنتجة بمصانع الحكومة أو تسجل بقيودها الخاصة (موازنتها المستقلة) أو كانت ممولة ذاتياً ومع ذلك تستقطع بعض أرباحها في نهاية السنة وتودع بالخزينة على شكل ضريبة دخل حسب التشريعات النافذة
- وقد حدد قانون 17/84 في مواده من 11 إلى 15 بتعداد الموارد التي تحصل بموجب الميزانية العامة وكذلك الترخيص بمجموع أنواع الضرائب والرسوم وإلزامية دفع تكاليف الخدمات المقدمة من طرف الدولة.
- يخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات، كأن تتولى وزارة العدل حيازة الرسوم القضائية، أو تحصيل الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك أو حيازة الضرائب عبر مختلف مستوياتها.
- ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية تتمثل أساساً في ما يلي: (1)
- يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مالية أساسية هي « عدم تخصيص الإيرادات » ومعناها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزنة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمويل كافة النفقات العامة دون تمييز على أنه يمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة حيث نصت المادة 8 من قانون 17/84 على بعض الاستثناءات في التخصيص ، لتنص على ما يلي: " لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز، غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، وتكسى هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية : الميزانيات الملحققة، الحسابات الخاصة للخزينة "مثل بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة.(مثل تخصيص نسبة من غرامات التأخير على الضرائب الغير محصلة لفائدة عمال الضرائب كمنحة تكميلية لتشجيع زيادة التحصيل.(1)
- تسقط ديون الدولة بالتقادم الرباعي أي كقاعدة عامة بفوات أربع سنوات دون اقتضائه « déchéance quadriennale » وفقاً للمادة 16 من القانون 17/84 .
- يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين، وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة . وفقاً لما جاء في نص المادة 79 من قانون 17/84 .
- تلترزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك، خلافاً لصرف النفقات العامة المعتمدة .
- يمنع الأشخاص المتعلقين بالسلطة العمومية تحصيل الإيرادات بدون وجه حق أي غير مرخص بها قانوناً أو تقديم امتيازات أو تخفيض بدون نص أو ترخيص قانوني حيث يعتبرون مختلسوا الأموال العمومية وفقاً لنص

المادة 122 من القانون الجنائي يعاقب مرتكبي هذه المخالفات بعقوبة السجن من سنتين إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 500 إلى 1000 دج إلى جانب حق المتابعة القضائية من طرف المتضررين⁽¹⁾

➤ كما تطبق هذه الأحكام على المستخدمين ذوي السلطة في المؤسسات والهيئات العمومية الذين قد يقدمون مجانا بدون ترخيص تشريعي أو تنظيمي منتوجات أو خدمات للمؤسسات الموضوعة تحت مسؤولياتهم". وتماطل السلطة التنفيذية عموما عن تحصيل مختلف الإيرادات يعد خطأ تحاسب عليه أمام السلطة التشريعية. وجدير بالذكر أن الخطوات الثلاث الأولى تتعلق بالاختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية، أما الخطوة الأخيرة فإنها تتعلق بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية، وهذا الفصل بين الاختصاصين الإداري والحسابي من شأنه أن يحقق الضمانات الكافية ضد ارتكاب أي مخالفة مالية.

ثانيا: صرف النفقات العامة : إن عملية صرف النفقات لا تقل أهمية عن تحصيل الإيرادات ، فهي تمثل إبراء لخدمة الدولة اتجاه المدينين في دفع مستحقاتهم ،وعليه فإن الاعتمادات المدرجة في الميزانية العامة تمثل الحد الأعلى الذي يجب عدم تجاوزه ولذلك وجب التأكد من:

- أن تكون هناك رابطة حقوقية بين الدولة أو الهيئة العمومية ودائنيها.
- ✓ يجب التأكد وجود الاعتمادات الكافية المرخص بها في الميزانية .
- ✓ التأكد من مدى ملائمة وشرعية النفقة وسلامة الإجراءات القانونية المنوطة بها.
- ✓ أن يتأكد من قيام الدائن صاحب الخدمة من العمل المطلوب، وأن يحدد مقدار الدين الترتب عن هذا العمل.
- ✓ التأكد من استيفاء كل شروط الالتزام القانونية وتوفير الوثائق التبريرية المثبتة لقيام النفقة.
- ✓ التأكد من عدم وجود سابقة دفع لنفس النفقة ، وعدم صرفها فعلاً.
- ✓ معرفة إذا ما كانت النفقة مخصص لها اعتماد أو ترخيص برامج ، وإذا ما كانت تخض لقانون الصفقات العمومية أو قانون الخدمات .
- ✓ التأكد من ان الخدمة المقدمة فعلا قد تم حيازتها بأسلوب قانوني سواء بالمناقصة او المزايدة .
- ✓ التأكد من وجود ختم انجاز الخدمة الفعلية والجرد من طرف الهيئة العمومية خلف الفاتورة للاطمئنان من التسليم أو الأداء الفعلي للخدمة.
- ✓ التأكد من صحة البيانات الشخصية للمورد ، وحسابه الجاري أو البنكي، واستيفاء جميع بيانات الشكل القانوني للفاتورة و أن يصدر أمرا من المسؤول عن الخزينة بدفع هذا الدين
- ✓ أن تدفع قيمة هذا الدين من الصناديق الخاصة بوزارة المالية بعد الموافقة عليها الرئيس المسؤول.

1- Ali Bissaab « Manuel Comptabilité Publique , Budgets, Agents et Comptables ,référence précédente P84

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل اتضح لنا أن الرقابة مجموعة من الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة، ومدى التزام الهيئات العامة بتنفيذ قواعد الميزانية وبنودها تنفيذاً صحيحاً حسب ما جاء في قانون المالية والميزانية ، بمعنى هل ثم فعلاً صرف النفقات العامة في موضعها ودون تبديد وتبذير واختلاس وتحصيل الإيرادات العامة على الوجه السليم .

فالرقابة بمختلف أنواعها ومهما تعددت الجهات الممارسة لها في كافة مراحل التنفيذ هي الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام ، وترشيد النفقات هذا لأنه إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العمومية وتعسف المكلفين بتنفيذها في استغلال السلطة المخولة لهم .

ولضمان تحقيق عقلانية في الإنفاق أنشأ جهاز رقابي فعال وتم إسناد مهمة الصرف للأمرين بالصرف بينما والتنفيذ الفعلي بين يدي المحاسبين العموميين ، وتم جاء الفصل في المهام والصلاحيات لكل منهما لتأكيد الرقابة على التنفيذ ، حيث أن التنفيذ يمر بمرحلتين مرحلة إدارية يقوم بها الأمر بالصرف و مرحلة محاسبية يقوم بها المحاسب العمومي وهاتين العملتين متصلتين لضمان التنفيذ الجيد والحرس على المال العام والذي دعمه المشرع قبل وأثناء وبعد التنفيذ ببيئات أخرى أسند لها مهمة الرقابة .

وتعد الإجراءات الرقابية والمحاسبية للمحاسب العمومي قبل تنفيذ الفعلي للميزانية الخطوة الأكثر دقة وأهمية فهي المنعرج الحاسم الذي يكون فيه المحاسب العمومي مسؤولاً مسؤولية شخصية عن تنفيذ كل من العمليات المالية التي تم صرفها أو تحصيلها فعلاً في ميزانية الدولة.

دراسة حالة :

تنفيذ الميزانية العامة على مستوى

خزينة ولاية

2017-2016

تمهيد:

إن الدور الرئيسي للخزينة العمومية وكما سبق أن أوضحنا ينحصر في كونها الصندوق الوحيد للدولة أي الملاذ النهائي للنفقات و الإيرادات العامة الخاصة بكل الهيئات العمومية التابعة للدولة مما يجعل من الخزينة العصب الرئيسي والمحرك لكل هذه التدفقات، فسواء تعلق الأمر بدفع النفقات أو تحصيل إيرادات لصالح الدولة أو تسيير حسابات خاصة من خلال ميزانيات وبرامج مسطرة مسبقا ، يطرح العديد من التساؤلات حول كيفية تنظيم الخزينة لكل هذه الأدوار المالية والإجراءات العديدة التي تسمح بتنفيذ هذه الميزانيات.

وعليه ارتأينا في دراستنا لخزينة ولاية قالمه توضيح الدور الفعال والحيوي الذي تلعبه الخزينة وذلك من خلال تسليط الضوء على مختلف الإجراءات والمراحل الفعلية التي تتم سواء في تنفيذ الميزانيات العمومية المسطرة من قبل الهيئات والإدارات العمومية وكذا تسيير الحسابات والبرامج الخاصة لمعرفة دور وأهمية التنفيذ على مستوى مصالح الخزينة من خلال مقارنة مستويات التنفيذ لسنتين متتاليتين هما 2016-2017 لنتمكن من تحديد مستوى الأداء الفعلي للتنفيذ في الخزينة الى غاية 12/31 من كل سنة ومقارنتها مع مستوى التنفيذ في 03/31 من كل سنة للوقوف على الأسباب والمؤثرات المؤثرة في مستوى التنفيذ أي نسبة الانجاز على مستوى الخزينة لمختلف برامج والميزانيات خلال هتين السنتين.

وعليه قسمنا دراستنا إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول: تنفيذ النفقات والإيرادات على مستوى الخزينة.

المبحث الثاني :إجراءات تنفيذ ومراقبة نفقات التسيير على مستوى خزينة الولاية

المبحث الثالث: إجراء مقارنة في تنفيذ الميزانية للفترة 2016-2017 على مستوى الخزينة.

المبحث الأول: تنفيذ النفقات والإيرادات على مستوى الخزينة

تقوم الخزينة بوظيفة الرقابة على مجموع النشاطات المالية للدولة داخل الإقليم الولائي وتحرس على أن تكون بها مبالغ اللازمة لمقابلة أوامر للصرف و الخزينة تجدد نفسها مضطرة لدفع نفقات قبل جباية الإيرادات وبالتالي تلجأ إلى عمليات مختلفة حيث أن ميزانية الدولة تمول بواسطة الجباية العامة و الجباية البترولية أو الهبات أو الجباية الجمركية و تمول ميزانية الولاية بواسطة مساهمات الدولة و الهبات و تمول ميزانية الهيئات العمومية من مساهمات الدولة و بعض مداخيل النشاطات التي يسمح بها القانون إضافة لقيام الخزينة بعمليات الدين العامة أي إصدار سندات و تسديد فوائدها و ذلك لهدف توفير السيولة, أما من الناحية الاقتصادية فإن الخزينة أداة هامة للسياسة الاقتصادية بالنظر لقدرتها المالية الضخمة و لتأثيرها الكبير في الدولة و في الاقتصاد العام

المطلب الأول : تقديم خزينة ولاية قالمة

يوجد على مستوى كل ولاية خزينة عمومية تقوم بتسيير الأموال العمومية و ذلك بالإشراف على تنفيذ الميزانيات الخاصة بالدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري بمعنى أنها تقوم بالإشراف على شرعية صرف نفقات الدولة.

الفرع الأول: نشأة وتعريف بخصائص الخزينة

أولاً: نشأة الخزينة

اختلفت مفاهيم الخزينة العامة منذ القدم و ذلك بحسب تطور المجتمعات و الدول، كانت تعرف في العهد الإسلامي ببيت المال أطلق هذا الاصطلاح على المؤسسة التي أدارت الشؤون المالية لدولة الخلافة في صدر الإسلام، وأصبح لهذه المؤسسة أمناء و موظفون. وفي عهد العثمانيين كانت الهيئات المالية الجزائرية منظمة و مهيكلت تحت تصرفهم، فكانت مسيرة من طرف أربع كتاب دولة، الأول هو أقدمهم و يمسك سجلا خاصا بالأجور و النفقات العادية، و الثاني كان مكلفا بالشؤون الجمركية أما الثالث فكان مكلفا بإيرادات و مداخيل الدولة و الرابع كان مختصا في النفقات الإستثنائية و الشؤون الخارجية و مهمة تسيير الخزينة فكان مكلفا بها أمين عام دوره الأساسي إستقبال الأموال الآتية من مداخل المملكة و هذا بحضور الكتاب الأربعة من أجل وضعها في غرفة تسمى الخزينة.

بعدما أحكمت فرنسا سيطرتها على البلاد لجأت إلى إعادة تنظيم المصلحة المالية و تماشيا مع سياستها الاقتصادية الإستعمارية و ذلك بإصدار قانون في 19 ديسمبر 1900 يتضمن خلق ميزانية خاصة بالجزائر و كان هذا بمثابة ميثاق مال إلى غاية 1947 بعده بعامين إلى سنة 1902 صدر مرسوم يحدد ذاتية الخزينة العمومية الجزائرية كما يلي : أمين عام الخزينة بالجزائر، ثلاثة أمناء صندوق رئيسيين بوهران و عنابة و قسنطينة وأمناء

صندوق مختصين وأمناء مساعدين و وكلاء مفوضين للخزينة العمومية ،ثم جاء مرسوم رقم 13 نوفمبر رقم 1413/50 الذي حدد التنظيم المالي للجزائر و الذي يقترب خاصة من النظام الفرنسي،حيث قامت فرنسا بتأسيس أول خزينة عمومية جزائرية فرنسية في 04 مارس 1943 وبعدها إستبدل إسمها إلى الفرع الجزائري الخاص بالخزينة العمومية سنة 1959 و بعد الاستقلال دخلت الإدارة المالية المركزية مرحلتها الثالثة و كانت أول ميزانية من طرف الحكومة الجزائرية المستقلة في ديسمبر 1962 و التي بواسطتها وضعت حدا للهيمنة الفرنسية و سجلت دخولها في السيادة المالية الكاملة، عرفت الخزينة العمومية الجزائرية أربع مراحل بعد الإستقلال و هي:

- الخزينة العمومية صندوق ودائع من 1963 إلى 1966
- مرحلة تكوين النظام المصرفي و تحقيق الضغط المالي من 1966 إلى 1971
- مرحلة سيطرة الخزينة على الدائرة البنكية و دائرتها الخاصة من 1971 إلى 1987
- مرحلة إنفصال دائرة الخزينة عن الدائرة البنكية من 1987 إلى يومنا هذا.

ثانيا :تعريف بالخزينة العمومية

توجد عدة مفاهيم متداولة للخزينة العمومية بحسب المهام التي تقوم بها يمكن ذكر البعض منها:

"تتميز الخزينة بشخصية مستقلة عن الدولة وليس لها وجود من الجانب القانوني أي أنها هيئة لا تتمتع بالشخصية المعنوية وهي المكلفة بتسيير العمليات المالية"

"الخزينة العمومية مصلحة إستراتيجية للدولة وتجسد سلطتها المالية أي أن الخزينة هي الدولة في مهامها"

"تعتبر الخزينة مصرف الدولة فهي تحصل ،تدفع ،تقترض ،تسدّد وتساهم في تنظيم السيولة المالية"

فالخزينة إذا هي مصلحة من مصالح الدولة تقوم لحسابها الخاص ولحساب جماعاتها الإقليمية بعمليات الصندوق (الإدخالات والإخراجات) وعمليات البنك والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية العامة كذلك تقوم بمهام إدارية بالصيانة والتمويل ،الدفع الاقتصادي والمالي كما تضمن دوام التوازن النقدي والمالي.

الخزينة العمومية هي هيئة مالية وطنية ليس لها الشخصية المعنوية، مكلفة بتحقيق الفعل المالي والحركة المالية للدولة، الهيئات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وكذا تنفيذ ميزانياتها العامة ، عن طريق تحصيل الإيرادات ودفع النفقات بالإضافة إلى عمليات الخزينة.

"الخزينة هي صراف وممول للدولة وهي أداة لتطبيق الميزانية لحفظ أكبر التوازنات المالية والنقدية وذلك بإجراء عمليات الصندوق والبنك والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية العامة بممارسة نشاطات الرقابة على تمويل وتحريك الإقتصاد والمالية ، وهي تقوم بتحصيل مختلف الموارد".

تعتبر الخزينة حلقة الاتصال بين التحصيل والصرف ففيها تتجمع الإيرادات ومنها تخرج المبالغ اللازمة لدفع النفقات وهي تتبع وزارة المالية ومهمتها مزدوجة وغالبا ما تجد نفسها مضطرة إلى دفع نفقات قبل جباية ما يقابلها من إيرادات عندها تلجأ إلى عمليات الخزنة للحصول على الأموال اللازمة لتغطية هذا الإنفاق وأهمها:

- الاقتراض من البنك الجزائري أو غيره من البنوك لمدة لا تتجاوز السنة المالية .

- إصدار سندات الخزينة

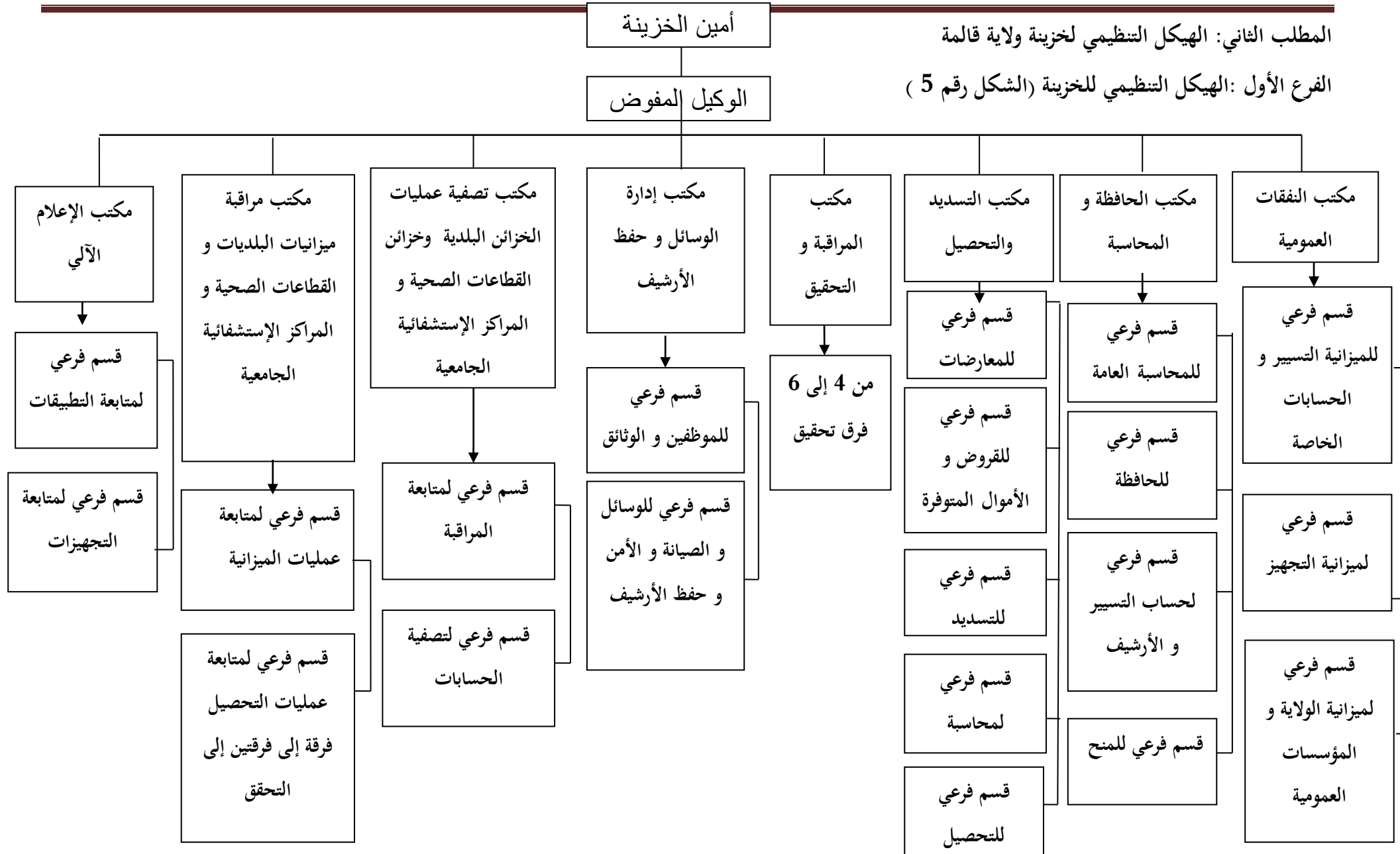
- سحب مبلغ من الاحتياطي إذا كان هناك احتياطات إضافية

الفرع الثاني: التعريف بخزينة ولاية قالمة

إن تنظيم الخزائن الجزائرية الحالي جاء بعد التنظيم الإقليمي و الإداري و بموجب المرسوم 1974 أين تم إنشاء خزينة لكل ولاية. و هي حلقة الإتصال بين التحصيل و الصرف ففيها تتجمع الإيرادات و منها تخرج المبالغ اللازمة لدفع النفقات و هي تتبع وزارة المالية على إثر الأمر رقم 74 الصادر بتاريخ 02 جويلية 1974 الخاص بالتنظيم الإقليمي و الإداري للولايات الذي بموجبه تم إنشاء خزينة عامة لكل ولاية وتحوّلت إلى خزينة عامة لولاية قالمة بموجب هذا الأمر و فتحت أبوابها للعمل في 1 جانفي 1975 و هي تابعة للمديرية الجهوية للخزينة لولاية عنابة ، تقع الخزينة بوسط المدينة حيث تتربع على مساحة قدرها 1268م² بين شارعين يوغرطة و شارع باتريس لمومبا كما توظف 85 عامل باختلاف مؤهلاتهم و مناصبهم و من بينهم أمين الخزينة و الوكيل المفوض إذ تعمل على تنفيذ السياسة الإقتصادية المسطرة .

*وتتبع خزينة ولاية قالمة خزائن البلديات والقطاعات ا لصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية التالية :خزينة القطاع الصحي - خزينة بلديات قالمة - خزينة بلديات بوشقوف - خزينة بلديات هليوبوليس - خزينة بلديات حمام النبائل - خزينة بلديات لخزارة - خزينة بلديات قلعة بوصبع - خزينة بلديات حمام دباغ - خزينة بلديات هواري بومدين - خزينة بلديات وادي الزناتي - خزينة بلديات عين مخلوف .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لخزينة ولاية قالمة
الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للخزينة (الشكل رقم 5)



الفرع الثاني: المهام التنظيمية لكل فرع حسب الهيكل التنظيمي

يتكون الهيكل التنظيمي لخزانة ولاية قالمة من أمين الخزانة و الوكيل المفوض و عدة مكاتب و كل مكتب يضم عدة أقسام.

***أمين الخزانة:** و هو يعين بمرسوم من وزير المالية هو المسؤول الأول في الخزانة و المشرف على جميع العمليات التي تتم على مستوى الخزانة العمومية إذ أنه يعمل على تنفيذ كل النفقات و الإيرادات لميزانية الدولة و الحسابات الخاصة, كما يقوم بصرف النفقات و تحصيل إيرادات ميزانيات الجماعات المحلية فيعتبر أمين الخزانة محاسباً عمومياً رئيسياً, و يستخلص تعريفه من نصوص المادتين 01 و 16 من المرسوم 65-259 الصادر في 14/10/1965 المحدد لالتزامات و مسؤوليات المحاسبين فهو مسؤول مسؤولية شخصية و جزائية عن كل خلل قد يصيب أموال الدولة التي هي تحت تصرفه كما يعتبر عضواً من المجلس التنفيذي للولاية كما يعتبر من الأعضاء الأساسيين في لجنة الصفقات العمومية في ولايته.

***الوكيل المفوض:** يعتبر الوكيل المفوض المسؤول الثاني على مستوى الخزانة و يعتبر نائباً لأمين الخزانة و له جميع صلاحياته و ذلك بعد تفويضه و يستطيع أن يتولى نيابته في جميع المجالات و يعين بقرار من المديرية العامة للمحاسبة و ذلك باقتراح من أمين الخزانة و تنهى مهامه بنفس الطريقة.

تنظيم وصلاحيات الخزانة الولائية:

تضم الخزانة الولائية 08 مكاتب وكل مكتب يضم عدة أقسام فرعية حسب الآتي:

1- مكتب النفقات العمومية : يكلف هذا المكتب بما يلي :

- استلام أوامر الصرف و حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف على حساب ميزانيات الدولة وميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (تسيير وتجهيز) والحسابات الخاصة بالخزانة والواجبة الدفع من حسابات أمناء الخزانة المركزية للتكفل بها وقبول دفعها.
- ضمان متابعة إصدار أوامر الصرف و حوالات الدفع.
- القيام بالتحقيق المنصوص عليه في المادة 36 - من القانون 21 - 90 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.
- السهر على تطبيق التنظيم الذي يسري على نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار الصفقات العمومية
- مراقبة الملفات المتعلقة بدفع النفقات التي تتم في إطار التدخلات الاقتصادية المباشرة وضمان تسويتها .
- السهر على مسك بطاقات الصفقات العمومية .

- السهر على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي .
- القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بصرفها في إطار التنظيم المعمول به والسهر على تسويتها .
- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار حوالات الدفع وقبولها ورفضها .

- يتكون مكتب النفقات العمومية من الأقسام الفرعية التالية:

***القسم الفرعي لميزانية التسيير والحسابات الخاصة بالخزينة :** يهتم هذا القسم بحوالات الصرف الخاصة بجانب التسيير (الرواتب و الأجور - مصاريف المهام - فواتير التسيير - معاشات خاصة و أجور المعوقين و أجور ضحايا الإرهاب) و يقوم هذا القسم بمراقبة الحوالات من حيث: مشروعية النفقة، صحة الحسابات و الوثائق التبريرية لها، الصفة الشرعية أو القانونية للأمر بالصرف.

***القسم الفرعي لميزانية التجهيز:** يستقبل هذا القسم الحوالات الخاصة بنفقات التجهيز و تحتوي على الخدمات أو الإصلاحات التي يقوم بها أحد الخواص مقاول أو شركة عمومية لصالح الدولة بهدف خدمتها و يكون هذا التعامل في شكل عقد صفقة أو اتفاقية تتضمن الثمن أو المقابل طرق الدفع، الضمان.

***القسم الفرعي لميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري:** تقوم هذه المصلحة باستقبال الحوالات الخاصة بميزانية الولاية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و تقوم بعملية المراقبة و التحقيق في صحة الحوالات الخاصة بالأجور و المرتبات أو العلاوات الخاصة بأعضاء المجلس الشعبي الولائي و بعض الفواتير المسددة على حساب هذه الميزانية، كما تمنح إعانات اجتماعية لمعوزين ذات دخل محدود بحاجة لمساعدة إثر كارثة طبيعية، و تمنح مساعدات للنوادي الرياضية و الجمعيات الثقافية و الإجتماعية و اللجان الدينية. و تحتوي ميزانية الولاية على قسم التسيير الخاص كما ذكرنا سافا بالمرتبات و الأجور و قسم التجهيز يتكفل بالإصلاحات التي تكون داخل تراب الولاية كإصلاحات الطرقات الولائية و تجهيز إقامة الوالي و إقامة الضيوف الرسميين.

2- مكتب المحاسبة والحفاظة: لهذا المكتب أهمية كبيرة لأن مختلف العمليات الحسابية الخاصة بمصالح الخزينة تتمركز فيه ويكلف هذا المكتب بمايلي:

- ضمان مسك حسابات إيداع أموال الخواص والمؤسسات العمومية والهيئات المختلفة.
- ضمان مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك والقيم والسندات .
- ضمان تسيير القروض (اكتتاب سندات التجهيز) وتسوية الفوائد والسندات المستهلكة .
- ضمان عمليات الإيداع والصرف والحفاظ على الأموال ومسك محاسبة بذلك .
- إعداد الموازنات الشهرية لحسابات الإيداع.
- تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية والقضائية .

- ضمان مسك الدفاتر المحاسبية و إعداد الوضعيات والكشوف الخاصة بعمليات الحافظة .
 - تنفيذ القرارات القضائية وقرارات التحكيم على الصعيد المالي .
 - ضمان تسيير وتسديد ملفات المنح .
 - متابعة برنامج تطبيق الأعلام الآلي المضبوط بعنوان خزانة الولاية .
 - ضمان مسك المحاسبة العامة حسب الأتي:
 - مركزة العمليات المحاسبية للخزينة وكذا العمليات التي ينجزها قابضو الوكالات المالية .
 - محاسبة ومتابعة عمليات الحسابات المتاحة وحسابات التحويل والحسابات المتعلقة بالعمليات الواجب تصنيفها وترتيبها.
 - إعداد الموازنة الشهرية والوثائق و الكشوفات المحاسبية الدورية في الآجال المحددة و إرسالها إلى العون المحاسب المركزي للخزينة والمصالح المعنية وكذا حساب التسيير الذي يرسلها إلى مجلس المحاسبة.
- يتكون مكتب المحاسبة و الحافظة من الأقسام الفرعية التالية:
- *القسم الفرعي للمحاسبة العامة :** أهم قسم في الخزينة تتمركز فيه جميع العمليات الحسابية اليومية, و تكون حساباتها مسجلة في مدونة مجموعة حسابات الخزينة, كما أن هذه المصلحة مكلفة أيضا بمتابعة كل العمليات التي تتم من طرف قابضي الضرائب المختلفة حيث تحول كل عملياتهم في آخر الشهر إلى خزانة الولاية و من مهام هذه المصلحة أيضا:
- استقبال وإرسال حسابات التحويل (عمليات خارج الولاية) من و إلى المحاسبون العموميون الآخرون و تسيير حسابات الخزينة لدى البنك المركزي و كذا لدى البريد و تعمل أيضا على تنفيذ القرارات القضائية و ضمان تسيير القروض و اكتتاب سندات التجهيز.
 - إعداد و إرسال الوثائق و الكشوف المحاسبية الدورية في الآجال المحددة إلى العون المحاسب المركزي و إلى المصالح المعنية قانونا و كذا حسابات التسيير السنوية إلى مجلس المحاسبة.
- محاسبة و متابعة عمليات الحسابات المتاحة و حسابات التحويل و الحسابات المتعلقة بالعمليات الواجب تصنيفها و ترتيبها.
- مركزة العمليات المحاسبية للخزينة و كذا قيود المحاسبة المتعلقة بالإيرادات و النفقات التي ينجزها قابضوا الإدارات المالية.
- *القسم الفرعي للمنح :** يقوم بتسديد النفقات العمومية التي تعتبر عبئا على الدولة و التي يجب دفعها لأصحابها مع مراعاة القواعد الأساسية لتنفيذ النفقات العمومية من الالتزام, تصفية, أمر بالصرف و هذا يتم عن طريق

إجراءات تخص الأحكام الخاصة فتقوم هذه المصلحة بتسديد معاشات المجاهدين و ذوي الحقوق تحت حساب خاص يسوي بانتظام من طرف الخزينة الرئيسية و ذلك بعد إرسال حالة الدفع لكل 3 أشهر و تنقسم المعاشات إلى: معاشات معطوي حرب التحرير، معاشات أرامل الشهداء، منح أبناء الشهداء و المجاهدين.

* **القسم الفرعي للحافظة :** تتمثل مهمة هذا القسم في: ضمان العمليات و العناية بتسيير حسابات الأموال الخاصة، و تتمثل في الحسابات الجارية لبعض موظفي القطاعات العمومية ذات الطابع الإداري، أضيف إليها محضري القضاء كاتب الضبط، الموثقين... الخ. كما يقوم هذا القسم بتأشير و تسديد الصكوك المدرجة على الحسابات و تسجيل جميع العمليات في اليومية وإصدار موازنة لكل حساب في آخر كل شهر كما تقوم بإصدار كشوف شهرية لجميع المنظمات التي لها حسابات فيها.

* **القسم الفرعي لحساب التسيير و الأرشفة :** يقوم بجمع الحوالات شهريا و هذا بعد أن تتم تسويتها من طرف قسم التسديد و يتم تفصيل و ترتيب الحوالات في وثائق حسب أرقامها، و يتم ذلك لكل مديرية على حدى مع توثيقها بالبند و المواد و المبالغ المالية، ثم تقوم بمراجعتها مع قسم الإعتمادات بواسطة كشف خاص يسمى NCI3 من أجل التأكد من المطابقة، ثم تنتقل هذه الحوالات إلى الأرشفة منظمة كل مديرية على حدى شهر بشهر حتى تسهل عملية التفتيش إن تطلب الأمر، و كل عام تقوم بحساب التسيير للخزينة ثم يبعث إلى مجلس المحاسبة إلى كاتب الضبط الرئيسي حيث الوثائق المبعوثة هي وثائق النفقات و الإيرادات و البيانات الإجمالية.

- ومطابقة وثيقة رقم 11 الخاصة بالشيكات وذلك بمراقبة رقم الشاك والمبلغ والإمضاء وتأشير الدفع ومطابقتها مع CGA11 حساب التسيير الإداري وكذا الأمر بالدفع Ordre De Payement الصادر عن قسم المحاسبة ومراجعة المبلغ والتاريخ للشاك المدرج به.

- وبعد مطابقة كل الوثائق فيما بينها يتم مطابقة كل الوثائق مع الميزانية الصادرة من قسم المحاسبة

3- مكتب التسديد والتحصيل : يتميز هذا المكتب بأهمية محدودة مقارنة بالمكاتب الأخرى السابقة و ذلك لبساطة الوظائف التي يقوم بها من بينها مايلي:

- ضمان مركزة وتسديد أوامر الصرف وحوالات الدفع المقبولة كنفقات من ميزانية الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والحسابات الخاصة بالخزينة الواجبة الدفع من حسابات أمين الخزينة الولائية.
- مسك محاسبة اعتمادات ميزانيات الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والحسابات الخاصة بالخزينة.

- ضمان مسك محاسبة الاعتمادات و التحقق من توفرها قبل تسديد كل أمر بالصرف أو حوالة دفع .
 - ضمان التكفل بالمعارضات الإدارية والقضائية .
 - تحرير صكوك التحويل وتأشير سندات الدفع المباشرة .
 - ضمان مسك محاسبة قروض ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين الخزينة محاسبها المؤهل ومتابعة وضعية الخزائن.
 - ضمان تقييد المبالغ المعاد تخصيصها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيته .
 - ضمان تقييد سندات الدفع المؤشر عليها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيته .
 - ضمان مسك الدفاتر المحاسبية الضرورية .
 - إعداد وضعيات وكشوفات وحالات تطور الأرصدة الدورية بالإضافة إلى الوثائق المحاسبية الأخرى .
 - ضمان تحصيل إعمادات الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين الخزينة محاسبها المؤهل.
 - ضمان التكفل بأوامر الإيرادات وقرارات باقي الحساب وقرارات إقفال الحسابات الدائنة .
 - ضمان محاسبة ومتابعة الأموال والقيم الخاصة بالولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين الخزينة محاسبها المؤهل.
 - إعداد وكشوفات وحالات مفصلة للمبالغ المتبقية والواجب تحصيلها .
 - إعداد حساب التسيير .
- يتكون مكتب التسديد والتحصيل من الأقسام الفرعية التالية:
- *القسم الفرعي للمعارضات :** تتمثل مهمة هذا القسم أنه مكلف بـ :
- الاقتطاع من الرواتب و الأجور لمختلف الموظفين و المدنيين للمؤسسات العمومية للدولة (الإدارات العمومية- الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و الخاصة بميزانية الدولة).
 - ضمان الكفالة بتنفيذ و تصفية الاعتراضات الإدارية و القضائية الصادرة من المصالح الإدارية للولاية وقباضات الضرائب و تعمل أيضا على تصفية أوامر تحصيل الإيرادات المالية و حتى تلك المتبقية من سنوات ماضية.
 - ضمان العناية بسجلات العمليات التي هي تحت كفالة الخزينة مع تحصيل أوامر التحصيل المرسلة من الإدارات المحلية.
 - تسجل في ح/ 201.007 نواتج مختلفة للخزينة خاص بأوامر التحصيل القديمة ، وتسجل في

ح/ 212.008 نفقات عادية للميزانية الملغاة نتيجة إعادة تسديد الأموال خاص بأوامر تحصيل و تقيد للسنة المالية المالية الحالية. والفرق بين هاذين الحسابين أن الأول إيراداته تعود إلى ميزانية الدولة للسنة المقبلة أما الثاني فإيراداته يعود ادراجها في ميزانية الإدارة صاحبة الأمر بالتحصيل و إعادة صرفها من جديد.

***القسم الفرعي للإعتمادات والأموال المتوفرة :** يقصد به الموافقة أو القبول و هذه الموافقة تكون على تسديد الحوالات و بهذا يتضح أن مهمة هذا القسم هو التحقق قبل تسوية أي حوالة من وجود الأموال و الإعتمادات المخصصة لتغطية النفقات و تطابق بنودها مع ما هو مخصص لها, كما تقوم بالتتبع أرصدة ميزانية الدولة الممنوحة لكل مديرية بندا ببند و مادة بمادة و هذه العملية تتم على جميع النفقات سواء خاصة بميزانية التسيير و التجهيز و غيرها و تهتم أيضا بمتابعة محاسبة أموال الخاصة بالولاية و المؤسسات عمومية و في آخر الشهر تتم بإصدار NCI3 لكل مديرية و ترسل إلى الخزينة المركزية.

***القسم الفرعي لمحاسبة التسديدات:** يقوم بالتخليص المباشر من صندوق الخزينة و نظرا لأهمية و نوعية نشاطاتها وجبت أن تكون في حساب خاص بميزانية الدولة كما تقوم هذه المصلحة بتسديد أو دفع أوامر دفع لولايات أخرى لحساب الخزائن أخرى و تقيد في حسابات التحويل الخاص بها. - تقوم بتحصيل إيرادات مباشرة سواء لحساب صندوق خزينة الولاية أو الخزائن الأخرى و تقيد في حساب الإيرادات لصالح الخزائني آخر السنة تقوم باستخراج وضعية خاصة لكل مديرية لأوامر بالدفع التي لم تدفع و تسمى وضعية باقي الدفع

***القسم الفرعي للتسديد:** من مهام هذا القسم:

- ضمان مركزية كل الحوالات القابلة للدفع على مختلف الميزانيات سواء التجهيز أو التسيير أو الميزانية الخاصة بالجماعات المحلية و كذا الحسابات الخاصة.
- تسوية جميع الحوالات التي تصلها من المصالح الأخرى بعد أن تمر بجميع المراحل كالتأشيرة و الاعتراضات و تقييدها في الإعتمادات, بعد أن تقوم هذه المصلحة بفرز الحوالات عن بعضها و توزيع كل وثيقة إلى المصالح المختصة بها و في كل يوم تحرر المصلحة يومية خاصة بها مفصلة حول الأعمال اليومية من دفع النفقات و تحصيل الإيرادات ثم ترسل إلى مصلحة المحاسبة و تقيد العمليات في الحسابات الخاصة لكل ميزانية على حدى.

***القسم الفرعي للتحصيل:**

- ضمان محاسبة و تعديل و تصفية الحوالات و الإشعارات بالتحويل و التي تمت إعادتها إلى الخزينة.
- يقوم بتحصيل إيرادات الولاية الخارجة عن الضرائب و أملاك الدولة و ذلك عن طريق سندات التحصيل المرسلة من طرف المديريات العمومية ضمن ملفات خاصة بها. إن هذا السند المذكور يصدر من طرف الأمر

بالصرف كل على حدى تحت حساب خاص بنفقات عادية للميزانية الملغية نتيجة تسديد الأموال بالمساواة مع مبلغ الإعتمادات المعادة وفقا للأحكام التنظيمية السارية المفعول و المحاسب المختص يتحمل عبء التحصيل.

■ عند إعادة دفع الأموال من طرف المدنيين إن وصل إيداع المسلم في هذا الإطار من طرف هذا الأخير لأمر الصرف مؤشر بتاريخ و رقم الحوالات أين تتم عملية الإلغاء، إن سندات التحصيل التي تصدر خلال السنة تحت حسابها الخاص لم تحصل عند تاريخ 31 ديسمبر في نفس السنة يجب أن تكون محل إلغاء من طرف الأمرين بالصرف المختصين.

4- مكتب المراقبة والتدقيق : يكلف هذا المكتب بمايلي:

- إعداد وتنفيذ البرنامج السنوي للتفتيش والمراقبة .
 - ضمان التحقق حسب الوثائق وفي عين المكان للتسيير المالي والمحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ومؤسسات التربية والتعليم المتواجدة على مستوى الولاية.
 - ضمان فحص حسابات الأوراق النقدية .
 - ضمان فحص مشروعية النفقات والطابع الإبرائي لها .
 - ضمان مسك محاسبة الإيرادات وتصديق الأوراق النقدية المكلف بها .
 - السهر على تنفيذ و متابعة عمليات تنظيم التسيير المحاسبي والمراقبة .
 - إعداد محاضر وتقارير المراقبة والمذكرات التلخيصية وكذا تقرير سنوي لتنفيذ برنامج التفتيش .
- يتكون مكتب المراقبة و التفتيش من:

*القسم الفرعي للمراقبة والتدقيق.

*من 04 إلى 06 فرق تفتيش توضع كل فرقة منها تحت سلطة رئيس فرقة واحد.

5 - مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف : يكلف هذا المكتب بالاتصال مع المصالح المختصة بمايلي:

- دراسة كل التدابير و الإجراءات المتعلقة بأمن المركز المحاسبي واقتراحها .
- ضمان تسيير وصيانة ممتلكات المركز المحاسبي المنقولة منها والعقارية .
- القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة .
- السهر على المحافظة على الأرشيف .
- مسك محاسبة للوسائل وجردها .
- متابعة التسيير الإداري للمستخدمين .

■ متابعة أنظمة الإعلام الآلي واستغلالها وصيانتها .

يتكون مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف من الأقسام الفرعية التالية:

***القسم الفرعي للموظفين والوثائق والتكوين :** متابعة السير الإداري للمستخدمين من ناحية مناصب الشغل أي تنظيم ملفاتهم من أجل تسهيل متابعة ترقياتهم و وضعيتهم العائلية و مدى انضباطهم في العمل. وإعداد و متابعة وثائق التتقيط السنوية الخاصة بالعمل من أجل إرسالها إلى اللجنة المتساوية من أجل ترقيةهم وإعداد و الإشراف على إعادة التأهيل للعمال لإحضار ملفات الموظفين لإجراء المسابقات الداخلية لمن تتوفر فيهم الشروط وضع الترتيبات تغيير مناصب العمل من مصلحة إلى أخرى و ذلك لإعطاء فرصة للموظفين لمعرفة جميع المصالح.

***القسم الفرعي للوسائل والصيانة والأمن وحفظ الأرشيف :** يتمثل دوره فيما يلي:

تقديم الوسائل التي يستعملها الموظفون أثناء تأدية عملهم و ضمان تسيير صيانة العقارات المنقولة و غير المنقولة و المحافظة على تنظيم و ترتيب الأرشيف و يكون مقسما حسب كل مصلحة والقيام بعملية الجرد لكل ممتلكات الخزينة و تصنيفها في بطاقات خاصة بها و بكل مصلحة.

6- مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية : يكلف

هذا المكتب بمايلي:

- مراقبة التكفل بأوامر الإيرادات الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة والتي يوكل تحصيلها إلى خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- مركزة المعطيات الإحصائية التي يعدها أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- مراقبة المحاضر والوضعيات المالية والمحاسبية التي يعدها أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية.
- مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين والسهر علي إنجاز العمليات المرتبطة بها .
- مراقبة وضعية الإيرادات المحصلة من طرف أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية وتحديد النقائص أو التأخيرات واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتداركها وإزالتها.
- السهر على حماية مصالح الخزينة خلال الصفقات التي تسجلها مكاتب التوثيق والسهر علي التنفيذ السريع للإشعارات الغير مبلغة للأشخاص المعنيين بهذه الصفقة.
- السهر على تصفية حسابات التسيير للبلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية التي يقدمها أمناء الخزائن المسيرين.

- يتكون مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية من الأقسام الفرعية التالية:

***القسم الفرعي لمتابعة المراقبة: ويكلف بـ :**

- مراقبة التكفل بأوامر الإيرادات المتعلقة بالحقوق غير الضريبة و حقوق الأملاك الوطنية و التي يوكل تحصيلها قانونا إلى خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و خزائن المراكز الإستشفائية الجامعية .
- مركز للمعطيات الإحصائية .
- مراقبة المحاضر و الوضعيات المالية و المحاسبية التي يعدها أمناء الخزائن خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية لنهاية التسيير .
- مراقبة الحسابات و تأشيرها عند تغيير المحاسبين و السهر على إنجاز العمليات المرتبطة بها.
- مراقبة وضعية تحصيل الإيرادات و السهر على تصفية حسابات التسيير المالي و المحاسبي
- السهر على حماية مصالح الخزينة خلال الصفقات التي تسجلها مكاتب التوثيق..
- ***القسم الفرعي لتصفية الحسابات :** يقوم بالسهر على تصفية حسابات التسيير المالي المحاسبي للبلديات و القطاعات الصحية و المراكز الإستشفائية الجامعية و المؤسسات العمومية المحلية التي يقدمها أمناء الخزائن المسيرون.

7- مكتب مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية : يكلف هذا المكتب بمايلي:

- مراقبة الميزانيات الابتدائية والإضافية ورخص فتح الإعتمادات للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تضمن تسييرها المالي خزائن البلديات.
- مراقبة تنفيذ الإيرادات المتوقعة ضمن ميزانيات هذه البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية.
- مراقبة مشروعية النفقات ومدى مطابقتها لترخيص الميزانية .
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحديد النقائص في التصفية و التأخيرات في اتخاذ الإجراءات اللازمة وكذا تحديد الأسباب المؤدية إلى ذلك واقتراح الحلول التي تقوم بالوضعية.
- يتكون مكتب مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية من 01 إلى 02 فرق تفتيش توضع كل فرقة منها تحت سلطة رئيس فرقة واحد.

*القسم الفرعي لمتابعة عمليات الميزانية: يقوم بمراقبة الميزانيات الابتدائية و الإضافية و رخص فتح الاعتمادات للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية التي تضمن تسييرها المالي الخزائن الموزعة عبر الولايات.

*القسم الفرعي لمتابعة عمليات التحصيل : يقوم بمراقبة تنفيذ الإيرادات المتوقعة ضمن ميزانيات هذه البلديات و القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية و المؤسسات العمومية المحلية.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل لكل إيراد قابل لذلك على مستوى كل خزينة, و تحليل النقائص في التصفية و التأخرات الملاحظة في تنفيذ الإجراءات الإلزامية و تحديد أسبابها و اقتراح الإجراءات التي تهدف إلى تقويم الوضعية.

8 - مكتب الإعلام الآلي : تحتوي على شبكتين تعمل كل منهما على تخزين مختلف العمليات التي تقوم بها أقسام الخزينة و ذلك من أجل تقديم المعلومات اللازمة لهذه الأقسام في أقرب وقت و بدقة كبيرة و تحصل الخلية على هذه المعلومات عن طريق المحاسبون الموجود في الأقسام التالية: حافظة الأوراق- المعاشات- التأشيرة - الاعتمادات- التحصيل، كما يقوم هذا المكتب بتحضير عدة وثائق منها: - وثيقة العمليات اليومية TR6 (ملحق رقم1) بطاقة اليومية- يعتبر هذا المكتب وسيط بين مختلف مصالح الخزينة و بين خزينة الولاية والخزينة المركزية و في آخر كل شهر ترسل تقرير إلى الخزينة المركزية عن وضعية نشاطه و المشاكل التي تعاني منها الأجهزة الخاصة بها. يضم هذا المكتب قسمين هما:

يكلف هذا المكتب بما يلي:

- تجسيد العمليات التي تبادر بها المصالح المركزية .
- وضع التطبيقات واستغلالها .
- ضمان أمن المعطيات والتطبيقات .
- تبليغ المعطيات المحاسبية أليا .
- السهر على حسن سير النظام.
- توفير المعلومات الخاصة بتشغيل النظام .

يتكون مكتب الإعلام الآلي من الأقسام الفرعية التالية:

*القسم الفرعي لمتابعة التطبيقات : من مهامه: وضع التطبيقات و استغلالها ، تبليغ المعطيات المحاسبية

*القسم الفرعي لمتابعة التجهيزات : من مهامه:

- ضمان أمن المعطيات و التجهيزات.
- السهر على حسن سير النظام.

■ توفير المعلومات الخاصة بتشغيل النظام.

المطلب الثالث: تسيير الحسابات الخاصة والبرامج المسطرة

الفرع الأول: الحسابات العادية بالـخزينة

يتم تسجيل الحسابات في دفاتر محاسبية خاصة بالـخزينة ينقسم بحسب الحسابات إلى دفاتر خاصة بعمليات ميزانية التسيير ودفاتر خاصة بعمليات ميزانية الولاية حيث تسجل في الحسابات التالية 202001 خاص بتسجيل عمليات ميزانية التسيير.

● حسابات بالولاية:

402001 السطر 011 الخاصة بتسجيل كل عمليات ميزانية الولاية الخاصة بالتسيير والتجهيز كلها في حساب واحد .

402001 السطر 013 خاص بالعمليات خارج الميزانية .

402001 السطر 101 خاص بمراكز التكوين المهني .

402001 السطر 501 خاص بالمعوقين سمعيا قالمه وذهنيا واد الزناتي (باقي البلديات تسجل في حسابات البلدية).

✓ 431044 الحسابات الخاصة بالمعاشات

✓ 431008 الحسابات الخاصة بوكالات التسيقات les régisseurs

✓ 431005 السطر 001 خاص بالمبالغ المرجعة من البريد والبنك.

الفرع الثاني : الحسابات الخاصة للـخزينة

وهي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة تقيد فيها عمليات الإيرادات وعمليات النفقات لمصالح الدولة التي يجري تنفيذها وفقا للأحكام قانون المالية، ولكن خارج الميزانية العامة للدولة .

وتحسم من حاصل السنة النتائج المسجلة في جميع أصناف الحسابات ، ما عدا حسابات التخصيص الخاص وما لم تنص صراحة أحكام قانون المالية على خلاف ذلك فإنه :

* ينقل الرصيد الباقي من كل حساب خاص من سنة إلى أخرى.

* يمنع حسم النفقات المترتبة عن دفع المرتبات والتعويضات لأعوان الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات أو المؤسسات أو الهيئات العمومية مباشرة من حساب خاص للـخزينة.

* يمنع القيام بعمليات الإقتراض والقرض أو التسبيق في حساب التخصيص الخاص والحسابات التجارية .

إن الحسابات الخاصة التي يسمح بإستخدامها حاليا في الجزائر وينبغي فتحها بموجب قانون المالية ،ويمكن تجميعها في الأصناف التالية :

أولا: الحسابات التجارية (301)

تدرج في الحسابات التجارية ، من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المخصصة لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري تقوم بها المصالح العمومية التابعة للدولة ،بصفة استثنائية فهي إذن عمليات مطابقة لنشاط المصالح المماثلة في المؤسسات .منها الحساب 301005 الخاص بحضيرة الأشغال العمومية **PARC** وتكتسي تقديرات النفقات للحسابات التجارية طابعا تقييميا . ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن ضمن حدوده دفع النفقات المتعلقة بالعمليات المناسبة لما تتجاوز هذه النفقات المبالغ المحصلة فعلا بالنسبة لمجمل الحسابات التجارية ، ويتم إثبات النتائج السنوية لكل حساب تجاري وفق القواعد العامة للمخطط الوطني للمحاسبة .

ثانيا : حسابات التخصيص الخاص (302)

تدرج في حسابات التخصيص الخاص العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار قانون المالية وتحدد العمليات المحققة على حسابات التخصيص الخاص وترخص وتنفذ حسب نفس شروط عمليات الميزانية العامة للدولة ، ولا ينبغي أن يتجاوز مجموع النفقات مجموع الإيرادات في حساب التخصيص الخاص باستثناء ما قدر مسبقا من طرف قانون المالية ،وفي حدود المبلغ المسموح به. وفي الحالة التي يسجل فيها حساب التخصيص الخاص حالة من عدم التوازن في نهاية السنة المالية ، يكون الفارق موضوع نقل جديد في نفس هذا الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية . وهذا يجعل من حسابات التخصيص الخاص لا تخضع لقاعدة سنوية الميزانية العامة ، منها الحسابات التالية :

001 – 302145 خاص المشاريع الممركزة

002-302145 خاص بالمشاريع غير الممركزة

003-302145 خاص بالمشاريع التنمية المحلية pcd للبلديات

004-302145 خاص بالاعانات subv

002-302142 خاص بصندوق الطلقات

002-302076 خاص بمتعلقات المؤسسات العمومية التي تم غلقها liquidation

302114 خاص باعادة تهيئة وتجهيز لبلديات الولاية.

ثالثا: حساب التسبيقات (303)

تبين حسابات التسبيقات عمليات منح التسبيقات أو تسديدها التي يخصص للخزينة العمومية بمنحها في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض ويجب فتح حساب متميز للتسبيقات لكل مدين أو صنف من المدينين وتعفى التسبيقات الممنوحة للهيئات العمومية من الفوائد ، إذا تم تسديدها ضمن أجل أقصاه سنتان فإذا تعذر ذلك يمكن أن تكون التسبيقية غير المسددة إما موضوع قرض جديد يمتد على فترة أقصاه سنتين ، مع احتمال تطبيق معدل الفائدة على الفترة الأخيرة أو تحويلها إلى قرض .

وقد احتفظ قانون المالية لسنة 1983 بحسابات التسبيقات الشرعية والقانونية التالية :

303001 تسبيقات للولايات .

303002 تسبيقات للبلديات .

303005 تسبيقات للصناديق البلدية والولاية للتضامن .

303006 تسبيقات لمصالح المساعدة الطبية الإجتماعية .

303503 تسبيقات بلا فائدة لصالح أمور مختلفة .

303504 تسبيقات بفائدة لأغراض مختلفة .

303506 تسبيقات للتسديد المسبق للقروض 4.5% رأسمال مضمون .

303508 تسبيقات حسابات الإتصال للبريد والمواصلات .

303509 تسبيقات للبلديات من أجل تكوين احتياطات عقارية .

إن أهم هذه الحسابات هي تلك المتعلقة بالتسبيقات للولايات والبلديات على المبالغ المحصلة العائدة إليهما، حيث تغطي مصالح الضرائب الأغلبية العظمى من الضرائب والرسوم المحلية ، وميزانية الدولة تسبق للجماعات المحلية المبالغ التي تعوض على امتداد السنة من خلال المدخلات الجبائية .

رابعا : حساب القروض (304)

تدرج في حسابات القرض، القروض الممنوحة من طرف الدولة في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض إما في إطار عمليات التجديد أو في إطار تدعيم التسبيقية ، وعند تسديدها يقيد مبلغ استهلاك قروض الدولة بالرأسمال في الإيرادات لفائدة حساب القرض المناسب .

وخلافا لحسابات التسبيقات فإن حسابات القرض منتجة للفوائد عادة ، وتمنحها الدولة لمدة تزيد على أربع سنوات ، وأهمها تلك الحسابات المتعلقة بالقروض للحكومات الأجنبية .

خامسا : حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية (305)

تقيد العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات دولية مصادق عليها قانونا ، في حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية ويكتسي الكشف المرخص بها سنويا لكل حساب طابع حصريا .

سادسا : حسابات المشاركة (306)

لقد تم إنشاء حسابات المشاركة أو المساهمة والتزامات بمناسبة عمليات تطهير المؤسسات العمومية الإقتصادية ، وقد ورد ذكرها في مدونة حسابات الخزينة ولم يرد ذكرها في القانون المتعلق بقوانين المالية من ضمن الحسابات الخاصة للخزينة ، ولم تشر لها قوانين المالية السنوية .

وهي حسابات مخصصة من جهة للأسهم التي تصدرها المؤسسات العمومية لصالح الدولة ، ومن جهة أخرى عمليات الإكتتاب ، والتعويض عن التنازل و إعادة شراء سندات المساهمة و التزامات وبدفع الأجر المتعلق بسندات المساهمة والتزامات . وبدفع الأجر المتعلق بسندات المساهمة والتزامات للميزانية العامة للدولة .

المبحث الثاني: إجراءات تنفيذ ومراقبة نفقات التسيير على مستوى خزينة الولاية

تتضمن نفقات التسيير الأعباء والتكاليف التي تتحملها الدولة أو جماعاتها المحلية لضمان السير العادي واليومي لمختلف مصالحها بهدف استمرارية المرفق العام ، وتشمل نفقات التسيير حسب المادة 24 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلق 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 في العنوانين الثالث والرابع من نفقات التسيير أي وسائل تسيير المصالح والتدخلات العمومية .

يتم توزيع اعتمادات التسيير حسب الدوائر الوزارية ومن ثم على مختلف المصالح اللامركزية والمديريات التابعة لها ونجد ذلك مفصلا في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية في كل سنة ، وتشمل هذه النفقات إما تسديد أجور المستخدمين أو اقتناء مواد ولوازم لتسيير مصالحها ، وتختلف إجراءات تنفيذ هذه النفقات من نوع لآخر ومن هيئة لآخرى وهذا طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها .

الفرع الأولي : تسديد مستحقات المستخدمين

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

- الأجر القاعدي (salaire de base) : محدد حسب الصنف الذي ينتمي إليه الموظف.
- التعويضات والمنح : وتختلف من قطاع لآخر لكن عموما تشمل منحة المردودية، تعويضات المنطقة والمنح العائلية.

بالنسبة لنفقات المستخدمين الإلتزام يكون إجماليا في بداية السنة عن طريق ما يعرف بـ **L'état matrice initiale** (الجداول الأصلية الأولية)وهي وثيقة محاسبية تحتوي جميع عناصر المرتبات والتعويضات والمنح التي يتلقاها موظفو المصالح اللامركزية ، يعدها الأمر بالصرف بناء على المعلومات المتعلقة بنفقات المستخدمين المتوفرة لديه لغاية 31 ديسمبر من السنة السابقة ، وكذلك معطيات القوائم (الجداول الإسمية)

(Les états matrices nominatives) التي تعد نهاية كل سنة .

أما التغيرات التي تمس المرتبات خلال السنة فيجب أن تسجل ويتم الإلتزام بها عن طريق القائمة التكميلية

(L'état matrice complémentaire)

ويجب أن تكون هذه الوثائق مؤشرة من طرف المراقب المالي ، هذا في ما يخص بطاقة الإلتزام (La fiche d

engagement) لكن على الأمر بالصرف أن يدفع معها الوثائق المحاسبية اللازمة مرفقة بحالة الدفع.

الفرع الثاني: مختلف نفقات تسيير

و هي كل النفقات التي تخص تجهيز المكاتب و الآلات والأجهزة المختلفة والأثاث و الترميمات وهي غالبا أقل من سقف مبلغ الصفقة لذلك تتم بفواتير حيث يرسل الأمر بالصرف سند الطلب الذي يحدد نوعية السلع وكميتها إلى الممول وهذا الأخير يحرر فاتورة وفق الشروط المذكورة في المرسوم التنفيذي 305/95 الذي يحدد الشكل النموذجي الفاتورة التي تحتوي المعلومات التالية :

- رقم الفاتورة وتاريخ تحريرها (لحساب آجال التقادم الرباعي)

- المقر الإجتماعي والإسم الكامل للدائن

- رقم السجل التجاري

- التعريف الجبائي للدائن (L'indentification fiscal)

- رقم حسابه البريدي أو البنكي أو في الخزينة إن وجد

- كمية السلع ونوعيتها والسعر الوحدوي

- السعر الإجمالي بالأرقام والأحرف

يقدم الأمر بالصرف ملف النفقة الذي يحتوي على حوالة الدفع في ثلاث نسخ ، بطاقة الإلتزام مؤشرة من طرف المراقب المالي ،سند الطلب ،الفاتورة حاملة لختم الأمر بالصرف الدال على أن الخدمة مؤداة بتمام إنجاز الأشغال خلف الفاتورة **service fait** ودخول البضائع إلى المخزن ورقم الجرد إن كانت لا تستهلك وقيمتها تتجاوز 350 دج إلى جانب التاريخ وإمضاء للأمر بالصرف.

حوالات الفواتير الخاصة بالتسيير : ضرورة وجود سند طلب يحوي كل البيانات المطلوبة من المورد وحساباتها

مؤشرة من مراقب مالي مرفق بطاقة الإلتزام وتأشيرة الأمر بالصرف

المطلب الثاني : تنفيذ ميزانية مصالح الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

الفرع الأولي : 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 يكمن في أن أمين الخزينة الولائي عند تنفيذه لنفقات ميزانية الولاية يراقب :

- توفر الإعتمادات Disponibilité des crédits

- توفر الأموال Disponibilité des fonds

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

وما يميز ميزانية الولاية هو انقسامها إلى جزئين :

* ميزانية أولية (budget primitif) : يصوت عليها قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة التنفيذ ويكون

تنفيذها في الفترة الممتدة من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر من نفس السنة

* ميزانية إضافية (budget complémentaire) : تحضر عادة من شهر جويلية إلى أوت ويستمر العمل بها لغاية

31/ مارس من السنة الموالية وتكون أكثر واقعية لأنها تسعى لتدارك النقائص التي ظهرت عند تنفيذ الميزانية

الأولية . وعند عدم كفاية الإعتمادات في بند معين يمكن للوالي إجراء تحويل من بند لآخر شرط أن يكون من

نفس الفصل ، أما إذا كان ير يد التحويل من فصل إلى فصل فيجب المصادقة عليه من المجلس الشعبي الولائي ،

قد تظهر بعض النفقات المستعجلة التي لم تأخذ في الحسبان عند إعداد الميزانية الأولية وهذا قبل التصويت عليها

في الميزانية الإضافية في هذه الحالة يفتح لها إعتماد تسبيق ويتم تمويلها من الصندوق المشترك للجماعات

المحلية FCCL وتسوى في الميزانية الإضافية

الفرع الثاني : تسيير حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

يتم تنفيذ ميزانيتها من طرف الآمرين بالصرف أما عملية الدفع تتكفل بها ميزانية الولاية ، من الناحية

المحاسبية هناك مؤسسات عمومية ذات طابع إداري يدير ميزانيتها محاسب خاص معتمد من طرف وزارة المالية،

لكن ليست له صفة محاسب عمومي فلا يمكنه استعمال PCE لذا يأخذ الأموال الخاصة بالمؤسسة من الخزينة

العمومية لأن حسابها مفتوح لذا الخزينة بصفتها مراسل (Correspondant) حيث أنه يجب على

المراسلون الحساب الرئيسى 41 في PCE وهم ملزمون بفتح حسابهم في الخزينة مثال الولاية ، البلدية EPA وهناك مؤسسات عمومية ذات طابع إداري يسير ميزانيتها لمحاسب عمومي رئيسي (أمين خزينة الولاية مثلا).

المطلب الثالث : إجراءات عملية مراقبة الحوالات على مستوى مكتب التسيير و التجهيز

الفرع الأول: إجراءات عملية الرقابة على تنفيذ نفقات التجهيز

إن أهم ما يميز النظام الميزاني الجزائري هم تميزه في ميزانية التجهيز العمومي بين البرامج العادية والبرامج

التكاملية وبين برامج الإنعاش الإقتصادي وبرامج دعم النمو ، يفرق المرسوم التنفيذي 227/98 المؤرخ في 13

جويلية 1990 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز في مادته الرابعة بين نفقات التجهيز المنفذة في إطار البرامج

القطاعية الممركزة PSC وتلك المنفذة في إطار البرامج القطاعية غير الممركزة PSD ومخططات البلدية للتنمية

PCD هذه البرامج يفوق تنفيذها السنة الواحدة لأن مبالغها كبيرة لذلك يتم إنجازها عن طريق الصفقات العمومية

أولاً: الحوالات الخاصة بالتجهيز : توجد أنواع مختلفة من الحوالات قد تكون على شكل صفقة أو عقد أو

ملحق أو ملحق إقبال أو مراقبة تقنية أو دراسة ومتابعة أو متابعة فقط .تحتوي الحوالة على نسختين من الصفقة

مؤشر عليها من طرف لجنة الصفقات العمومية والمراقب المالي ،أو نسختين من الملحق وإذا كانت على شكل

عقد ترفق نسختين مؤشر عليهما من طرف المراقب المالي فقط بالإضافة لإرفاق العناصر التالية : مقرر التأشير

(بالنسبة للصفقة) وبطاقة الالتزام وبطاقة الدفع وإشعار بالتحويل متضمن اسم المستفيد ورقم حسابه (المتعامل

المتعاقد) كفالة حسن التنفيذ أو إقطاع الضمان ومحضر إستلام مؤقت حسب مضمون الصفقة أو العقد مع إرفاق

وضعية أشغال أو مذكرة أتعاب مع إرفاق أمر يبدأ الخدمة أو انطلاق الأشغال و الحسابات العامة النهائية وأمر

بالخدمة للأشغال الإضافية والتكميلية (إذا كانت الحوالة تحتوي على ملحق إقبال). مع الملاحظة أن العناصر

المرفقة بالحوالة تختلف من حوالة لأخرى حسب نوع الحوالة .

عندما يصل ملف نفقات PSC إلى خزينة الولاية تكون أول عملية هي المراقبة والفحص على مستوى مكتب

الرقابة والتحقيق لنفقات التجهيز ، بعد التحقق من تمام الملف وتطابق مختلف المبالغ مع بعضها يحوله مكتب

التحقيقات إلى مكتب الاعتراضات والتحصيل الذي يراقب إذا كان هناك اعتراضات ضد المستفيد – المقاول -

سواء من قبل محاسبين عموميين ATD كدليل على أنه مدين للدولة من قبل هيئات أخرى غالبا La CNAS

عن طريق Saisie arrêt تصدره الجهة القضائية المختصة ، إذا وجد مكتب الاعتراضات والتحصيل إحدى هذه

الحالات فإنه يخصم من المبالغ المراد دفعها للمستفيد مقدار دينه إتجاه الدولة أو إتجاه الغير بوضعه لسند التحصيل

fiche de recette يحتوي على مبلغ الخصم وسببه مع الملف ثم يوضع عليه ختم (Vu apposition)

ثانيا- إجراءات إقطاع **ATD** (Avis de tiers détententifs) في قسم المعارضات : من بين إجراءات الخزينة تحصل ديون الدولة **ATD** والتي تتم وفقا للمراحل التالية :

* وصول إشعار بوضع للخزينة يحتوي على المعلومات التالية : الاسم واللقب ، النشاط ، المهنة، العنوان ، رقم التعريف الجبائي وممضاة من الهيئة المصدرة (ضرائب أملاك الدولة ، خزينة خارج الولاية ، تأمينات على البطالة ، بنوك جمارك، خزائن بلديات ، حكم غير منفذ من جهة قضائية

*يختم **ATD** بختم التكفل للتحصل في انتظار ورود أي فاتورة أو دخل للمعني للإقطاع منه.

*يتم خصم المبلغ كلية دون تقسيط عند أول تسديد وإن لم يكفي ينتظر مداخيل أخرى ، مدة صلاحية **ATD** سنة واحدة في حالة الشخص الطبيعي أما في حالة **SARL** الشخص المعنوي وشركات **RL** يبقى **ATD** على مستوى الخزينة لمدة 04 سنوات.

وفي حالة **ATD** الخاص بـ **CNAS** و **CACOBAT** تبقى لمدة سنتين .

*قد يحدث ويرسل رفع اليد للخزينة **main levée** ويكون بكل المبلغ إذا لم يتم الإقطاع منها أما إذا تم الإقطاع يكون بالمبلغ المتبقي .

*بعد إقطاع **ATD** يتم إرساله أو صبه في حساب الجهة المصدرة لرفع اليد أو لصالح المستفيد كما في حالة **ATD** الصادر من حكم المحكمة **saisie arrêt** المودع من قبل الموثق حجر ما للمدين لدى الغير ويجب أن ينفذ في آجال 08 أيام وإلا تبلغ الجهة المصدرة ويتم إخلاء المسؤولية عن طريق تقرير إيجابي (في حالة التحصيل) أو سلبي (في حالة عدم التحصيل).

*إلا أنه هناك حالات كثيرة لا يتم فيها حجز ما للمدين لدى الغير أي عدم حجز المبلغ نهائيا لأن المعني يتخذ كل الاحتياطات بعدم التعامل مجددا بنفس الحساب باسمه الخاص ويجول تعاملاته لحساب باسم آخر .

ثالثا- دورة الحوالة المحاسبية: وتشمل مخطط تنفيذ دفع الحوالة

1- مكتب الإستقبال : يقوم بوضع تاريخ وتأشيرة الإستقبال على الحوالة وعلى جدول إرسال الحوالات المرفق في ثلاث نسخ .

2- تسجل الحوالات في سجل متابعة الحوالات الخاص بكل أمر بالصرف .

3- تعاد نسخة مؤشر عليها من جدول إرسال الحوالات للآمر بالصرف .

4- تراقب الحوالات على مستوى مكتب المراقبة للنفقات للتأكد من تمام وصحة الوثائق المثبتة للنفقة والحسابات ووجود التأشيرات .

- 5-** تعاد الحوالات المرفوضة مؤقتا ويتم إرسالها رفقة مذكرة رفض مؤقت أو نهائي للآمر بالصرف.
- 6-** يعاد إستقبال الحوالات المصححة مجددا بالخزينة بعد الرفض المؤقت بجدول إرسال جديد ورقم جديد إذا تغير المبلغ الخام لها أو بتأشيرة التصحيح من الأمر بالصرف فقط إذا لم يتغير مبلغها الخام .
- 7-** ترسل الحوالات الصحيحة من طرف رئيس قسم النفقات بعد تسجيلها في سجل خاص إلى قسم التسديد والتحويل .
- 8-** التأكد من وجود الإعتمادات الخاصة والأموال المتاحة تحت تصرف الأمر بالصرف المسجلة والمودعة لدى الخزينة مستخرج أمر تخصيص إعتمادات مرسل من وزارة المالية ومؤشر من طرف المراقب المالي يحوي كل الفصول والمبالغ بالتفصيل وتسجل الحوالات في NC13 (مبالغ تفصيلية) و NC14 (مبالغ إجمالية) الذي سوف يرسل نهاية كل شهر للآمر بالصرف للمصادقة عليه وعلى تطابق الحوالات المدفوعة فعلا مع ما تم إستلامه (أي النسخة الزرقاء التي تعاد للآمر بالصرف بعد دفع الحوالة)
- 9-** إرسال الحوالة إلى قسم التسديد لدفع قيمة الحوالة لمستحقيها (إرسال بيان الدفع للتسديد المستفيد حسب نوع الحساب و إرسال كل الإقتطاعات المرفقة (les charges -ATD) للجهة المعنية بالإقتطاع مع الإحتفاظ بنسخة الحوالة البيضاء و الوثائق المثبتة للنفقة وإرسالها إلى قسم الحافظة لساب التسيير و الإحتفاظ بالنسخة الصفراء على مستوى القسم و إرجاع النسخة الزرقاء للآمر بالصرف
- 10-** إعداد الورقة اليومية LA FEUILLE DE JOURNEE -TRS- FICHE DE RECETTE – FICHE DE DEPENSES ET AVIS DE VIREMENT
مكتب المحاسبة والحافظة و إرسال إشعار دائن وإشعار الدفع للبنك
AVIS DE CREDIT ET AVIS DE VIREMENT

رابعا: آجال تسديد النفقات و دورة الحوالة المحاسبية :

يبدأ استلام الحوالات من 01 إلى 20 من كل شهر ويتم تداول الحوالة لدى المحاسب العمومي منذ وصولها للخزينة وحتى دفعها وفقا لآجال قانونية حددت ب 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الحوالة إلى غاية تسليمها لمكتب التسديد والتحويل غير أنه في الحالات الخاصة أو في حالة الحوالة المرفوضة مؤقتا أو خاصة بالتجهيزات والصفقات العمومية قد تصل آجال التداول إلى 20 يوم تنتهي بإنهاء المدة المحددة لتسوية الحوالات الخاصة بالشهر (30 من كل شهر).

الفرع الثاني : إجراءات عملية الرقابة على تنفيذ نفقات التسيير

يعمل أعوان الخزينة على مراقبة مدى مطابقة الحوالات للشروط والمواصفات القانونية وذلك بالتأكد من:

شكلا: وجود 3 نسخ للحوالة (بيضاء - صفراء - زرقاء)، وجود توقيع الأمر بالصرف، تاريخ إرسال الحوالة رقم الحوالة، رقم البند والفصل الخاصة بتلك النفقة، اسم المستفيد، اسم الحساب، المبلغ الإجمالي والإقتطاعات والمبلغ الصافي يكون مطابق للمعلومات على كشف الدفع داخل الحوالة وجود بيان الدفع وكشوفات الإقتطاع التي سيتم إرسالها للمستفيدين مع إقتطاع الضرائب و الضمان الإجتماعي في حالة الأجور.

* المضمون: يختلف حسب نوع الحوالة

■ الحوالات الخاصة بدفع الرواتب و تسديد حصة الضمان الإجتماعي: التأكد من وجود بطاقة الإلتزام

الأولية مؤشرة تحوي اسم الموظف والفترة والمبلغ الخام وتفاصيل حسابه وجود المقررات الخاصة بالموظفين الجدد من مقررّة تعيين ومخضر تنصيب مطابق لتاريخ حساب الرواتب مرفق ببيان تفصيلي لحساب الراتب

■ الحوالات الخاصة بمصاريف المهمة: التأكد من وجود الأمر بالمهمة مرفق بكشف حساب مصاريف

المهمة مؤشر عليه من المراقب المالي .

■ مراقبة الحوالات بقسم حسابات التسيير

تجمع بهذا القسم كافة العمليات المحاسبية التي تمت على مستوى الخزينة حيث يقوم الأعوان فيه بمراجعة كافة

الوثائق المحاسبية اليومية ومطابقتها مع الجداول الصادرة شهريا، ومن ثم اعداد حسابات التسيير الخاصة

بالخزينة حيث يقوم الأعوان بمراجعة مراجعة الحوالات شهريا وذلك لكل مديرية على حدى وإعداد قوائم

شهرية للحوالات التي تم دفعها من قبل قسم النفقات التسيير والتجهيز مطابقتها حسب رقم الحوالة مع المبلغ

الخام والفرع والباب والمادة المدرجة في NC13 الصادر عن قسم الاعتمادات بالتفصيل ولكل الإدارات .

المبحث الثالث : مقارنة مستويات التنفيذ لسنتين متتاليتين 2016 و 2017

ويتم إعداد حساب التسيير بعد الانتهاء من عمليات الفترة التكميلية حيث يفصل في جميع الوثائق الصادرة عن الخزينة بين عمليات السنة المالية من 01/01 إلى غاية 31 / 12 والفترة التكميلية إلى غاية 03/31 من السنة المالية حيث يتم إعداد التقرير السنوي لمدى تنفيذ الالتزامات الصادرة عن المراقب المالي خلال شهر ديسمبر من كل سنة والتي عادة ما تتميز بحجم هائل من الالتزامات بالصرف يمدد تاريخ استلام الحوالات بعد انتهاء أجلها عادة إلى 15 فيفري من السنة الموالية حسب برنامج الحكومة، والتي يستمر تنفيذها إلى غاية 31 مارس للسنة الموالية أين يتم إعداد التقرير المالي لسنة التنفيذ على مستوى الخزينة في 12/31 لتحديد نسبة الانجاز مقارنة بالمبالغ الملتزم بها من المراقب المالي وكذلك لمقارنة نسبة الانجاز مع ما تم تنفيذه خلال السنة الماضية من نفس الفترة وهذا لتقييم أداء الخزينة ومعرفة أسباب زيادة نسبة التنفيذ أو تراجعها للوقوف على أسباب التراجع وتبريرها.

ومن هنا سنستعرض تقارير نسبة انجاز والتنفيذ على مستوى الخزينة للوقوف على أسباب تغير النسبة ومبرراتها نقدم من خلال هذا العرض حوصلة مختصرة عن نشاطات الخزينة العمومية المتعلقة بتنفيذ الميزانيات العمومية وكذا عمليات الحسابات الخاصة والعمليات المالية خلال السنتين الماليتين 2016-2017 ويمكننا تلخيص هذه النشاطات فيما يلي:

1. تنفيذ الميزانية العامة للدولة بشقيها التسيير والتجهيز
2. تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة
3. تنفيذ ميزانية الولاية
4. تنفيذ مختلف ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري
5. تحصيل الإيرادات
6. العمليات المالية للخزينة

المطلب الأول: تنفيذ مختلف الميزانيات

بعد نهاية كل سنة مالية تقوم الخزينة بإعداد تقرير مفصل عن مجمل المبالغ والحسابات المالية التي تمت خلال السنة وتقدمها للإمضاء من طرف الوالي في حفل إغلاق السنة المالية، وباعتماد على هذه التقارير قمنا بتقديم الجداول التالية .

الفرع الأول : الميزانية العامة للدولة

ميزانية التسيير: جدول رقم 01: الإعتمادات والإستهلاكات لميزانية التسيير

عدد الحالات المودعة	السنة	الإعتمادات بالدينار الجزائري	الإستهلاكات بالدينار الجزائري	النسبة
11400	2016	14.968.465.456.00	13.568.126.145.00	90%
8997	2017	13.664.356.129.00	11.956.451.392.00	87.50%

المصدر : من إعداد الطالبان بالإعتماد على المعلومات الواردة بحساب التسيير الخاص بالخزينة

بداية وبمجرد إلقاء نظرة على الاعتمادات الممنوحة للسنتي المذكورتين نلاحظ تراجع في النسب الخاصة بسنة 2017 مرفوق بتراجع في نسبة الاستهلاك مما يدل إنخفاض في مستوى التنفيذ في الميزانية العامة للدولة وسيتضح أكثر عند تفصيل الميزانية لمعرفة مواطن التراجع في الاستهلاك في أي نوع من الحسابات.

*ميزانية التجهيز (مفصلة حسب كل برنامج)

جدول رقم 02: الإعتمادات والإستهلاكات لميزانية التجهيز

البرنامج	السنة	الحوالات	الإعتمادات	الإستهلاكات	النسبة
البرنامج القطاعي المركز PSC	2016	95	1.206.868.096.73	498.563.074.23	41.31%
	2017	85	965.842.378.13	375.653.074.89	38.89%
البرنامج القطاعي الغير مركز PSD	2016	1029	4.362.145.000.00	3.308.545.453.23	75.84%
	2017	978	4.896.207.000.00	2.308.545.536.26	47.14%
المخططات البلدية للتنمية PCD	2016	49	1.215.000.000.00	192.244.770.31	15.82%
	2017	47	1.064.560.000.00	147.234.245.25	13.83%
الاسواق الجوارية	2016	05	14.000.000.00	2.987.658.50	21.34%
	2017	05	12.000.000.00	2.045.628.90	17.04%
المجموع بالدينار الجزائري	2016	1178	6798013096,73	4002300956.27	58.87%
	2017	1105	6938609378,13	2833478485,30	40.84%

المصدر : من إعداد الطالبان بالإعتماد على المعلومات الواردة بحساب التسيير الخاص بالخزينة

نلاحظ تراجع في نسب تنفيذ البرامج و الاعتمادات الخاصة بالتجهيز بصفة عامة تمثل 8.03% وهي معتبرة نظرا لحجم مبالغ الاعتمادات ويرجع السبب في ذلك إلى التراجع في نسب المشاريع المحلية و الولائية أي PSD و PCD و الأسواق الجوارية وكذلك المشاريع الممنوحة من قبل الدولة PSC، ما يعكس نقص في لتراخيص البرامج المسطرة وعدم صرف الاعتمادات المرخصة لتوقيف بعض العمليات على مستوى المراقب المالي من خلال أوامر عدم

الفرع الثاني : الحسابات الخاصة للخزينة

يتم تنفيذ على مستوى خزينة الولاية 13 حسابا خاصا أهمها -الصندوق الخاص للتضامن الوطني- صندوق تعويض ضحايا الإرهاب -تصفية المؤسسات العمومية-صندوق الوطني لإعادة تأهيل الحظيرة العقارية للبلديات -حظيرة العتاد للأشغال العمومية-صندوق النفقة و المفصلة كمايلي:

جدول رقم 03 : الحسابات الخاصة للخزينة الوحدة :دينار جزائري

الحسابات	السنة	الحوالات	الإيرادات	النفقات	النسبة
الصندوق الخاص للتضامن الوطني	2016	15	51.267.457.61	28.268.578.33	55.13%
	2017	12	47.986.526.28	26.278.368.25	57.75%
الصندوق الخاص للتضامن الوطني	2016	22	1.456.868.00	2.658.000.00	1.201.132.00-
	2017	19	1.035.486.00	2.965.356.00	1.929.870.00-
صندوق تعويض ضحايا الإرهاب	2016	76	15.368.256.36	12.458.425.25	81.06%
	2017	76	15.596.563.14	12.968.478.15	83.14 %
صندوق الوطني لإعادة تأهيل للحظيرة العقارية للبلديات الولاية	2016	10	238.557.967.8 7	7.288.659.48	3%
	2017	13	194.458.426.5 7	6.578.425.68	3.38%
حظيرة العتاد الأشغال العمومية	2016	50	64.256.125.66	7.456.586.64	11.60%
	2017	47	50.426.456.25	6.023.489.12	11.94%
صندوق النفقة	2016	19	0.00	2.550.266.97	2.550.266.97-
	2017	23	0.00	2.965.253.45	2.965.253.45-

المصدر : من إعداد الطالبان بالإعتماد على المعلومات الواردة بحساب التسيير الخاص بالخزينة

يمثل الجدول ملخص للحسابات الخاصة المفتوحة على مستوى خزينة ولاية قالمة و نلاحظ أن بعض الحسابات والصناديق لا تملك إيرادات في بالنسبة للدولة صناديق لا يمكن توقع نفقاتها فتعمل برصيد سالب أي تقوم لخزينة بتسديد ما يرد إليها من نفقات ثم في نهاية السنة المالية يتم تسوية الحساب لصالح إيرادات الدولة. كما نلاحظ تزايد في نسبة استهلاك الحسابات الأخرى مما يدل على سوء الأحوال الاجتماعية كزيادة نسبة استهلاك صندوق النفقات والصندوق الخاص للتضامن الوطني المأساة الوطنية- عائلات محرومة وكذلك تسجيل زيادة ملحوظة في صندوق تعويض ضحايا الإرهاب مما يدل على استمرار في تسوية ملفات ضحايا الارهاب.

المطلب الثاني : تنفيذ الحسابات الخاصة بالجماعات المحلية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري

تتولي الخزينة تسيير و متابعة الحسابات الخاصة بالدولة و الولاية و الجماعات والمحلية والهيئات العمومية بتسديد نفقاتها وتحصيل إيراداتها وهي موزعة كالتالي:

الفرع الأول : الحساب الخاص بتنفيذ الأحكام

زيادة عن الحسابات الخاصة السابقة نذكر أيضا الحساب الخاص بتنفيذ الأحكام القضائية الصادرة ضد الدولة- الجماعات الإقليمية- الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري ، ويختص هذا الحساب بدفع التعويضات الواجبة التسديد من قبل الدولة لمستحقيها من أطراف مدنية أو إدارية وقد سجلت الخزينة خلال سنتي 2017-2016 الملفات التالية وهي كالتالي :

- الأحكام الصادرة ضد الدولة 48 ملف .

- الأحكام الصادرة ضد الجماعات المحلية 78ملفا (وهي كلها ضد البلديات.)

- الأحكام الصادرة ضد الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري 17ملفا

حيث قامت الخزينة بدفع المبالغ المثبتة في الأحكام القضائية بحوالي 600.000.000.00 خلال سنتين وتعود هذه القضايا في معظمها إلى التعويضات عن نزع الملكية الخاصة للمرفق العام الخاصة بالمشاريع المتعلقة بمد الطريق للسيار أو ضحايا حوادث العمل أو العجز بالنسبة للملفات ضد الدولة وقد تكون بسبب فتح المسالك ومد الطرقات وإقامة العيون بالمشاتي في البلديات وهذا ما يفسر النسبة المرتفعة للملفات الخاصة بالجماعات المحلية أما قضايا الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري فهي تتعلق بتعويضات المفصولين أو المحالين على التحقيق التعسفي والموقوفون من العمال ونادرا مما يملكون حق أو تعويض ولم يسدد .

الفرع الثاني: تنفيذ ميزانية الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري

أولاً: على مستوى الولاية

تم معالجة خلال السنة المالية 2016 (1123) حوالة على مستوى خزينة ولاية قلمة ، وسنة 2017 (1008) ، أما الإستهلاك والإعتمادات حسب كل قسم كانت كمايلي:

جدول رقم 04: مبلغ الإعتمادات والإستهلاكات المنفذة على مستوى ميزانية الولاية

القسم	السنة	مبلغ الإعتمادات	الإستهلاكات	الرصيد	النسبة الاستهلاك
التسيير	2016	1.720.753.140.99	1.299.780.116.00	420.973.024.99	75.53%
	2017	1.650.698.145.00	1.235.653.147.89	415.044.997.11	74.85%
التجهيز	2016	3.579.149.528.59	1.287.978.284.41	2.291.171.244.18	35.98%
	2017	3.235.258.689.25	955.559.487.96	2.279.699.201.29	29.53%
المجموع بالدينار الجزائري	2016	5.299.902.670.58	2.587.758.400.41	2.712.144.270.17	48.82%
	2017	4.885.956.834.25	2.191.212.635.85	2.694.744.198.40	44.84%

المصدر : من إعداد الطالبتان بالإعتماد على المعلومات الواردة من القسم الفرعي للإعتمادات والأموال المتوفرة

نلاحظ أن نسب التنفيذ الخاصة بالإيرادات والنفقات العامة بالميزانية أي المسيرة والمدفوعة من قبل الولاية في إطار تنفيذ ميزانية التسيير والتجهيز للسنتين 2016-2017 والتي تميزت إجمالاً بتراجع ملحوظ في نسبة التنفيذ لسنة 2017 سواء من حيث نقص الاعتمادات الممنوحة مقارنة مع سنة 2016 أو من حيث تراجع

نسب استهلاك للاعتمادات مرفوق بتراجع في نسبة الاعتمادات المفتوحة مما سجل تراجع في التنفيذ بسبب الظروف الاقتصادية للبلاد حيث انخفضت نسبة إستهلاك الاعتمادات الممنوحة خاصة في جانب ميزانية التجهيز.

ثانيا : التنفيذ على مستوى الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري

وعلاوة على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية فإن مصالح الخزينة تتولى أيضا مهمة التنفيذ المباشر لمختلف ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمقدرة بـ: (07) ميزانيات بمجموع مبلغ إعتمادات وإستهلاك قدر بـ:

جدول رقم 05 : مبالغ الإعتمادات والإستهلاكات المنفذة على مستوى ميزانية الهيئات العمومية

عدد الحوالات المودعة	السنة	الإعتمادات الملتمزم بها بالدينار الجزائري	الإستهلاكات بالدينار الجزائري	النسبة
1176	2016	206.867.685.66	169.386.159.07	81.88%
1050	2017	198.589.459.25	175.145.689.25	88.19%

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على المعلومات الواردة من القسم الفرعي للإعتمادات والأموال المتوفرة

من خلال مقارنة نسبة التنفيذ لميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري نجد أنه إعادة تقارب (90%) ولا تكون 100% وهذا يرجع لأسباب مرافقة للتنفيذ عادة وقد ترجع لأسباب داخلية بالنسبة للخزينة أو خارجية عنها .

فالأسباب الخارجية قد تتمثل في:

* عدم إتمام إجراءات الدفع النهائي الخاص بمراكز الدفع كعودة بيانات الدفع لوفاة المعني أو غلق لحسابه نهائيا.
* سقوط الديون التي على عاتق الدولة بسبب التقادم الرباعي وعدم مطالبة أصحابها بها.
* انتهاء الآجال القانونية للسنة المالية وعدم تمكن العون المحاسب من إتمام إجراءات الالتزام لدى المراقب المالي.
* ظهور مصاريف طارئة في ميزانية الإدارة كزيادة في المستوى العام للأجور من طرف الحكومة مما يحول دون سداد باقي الالتزامات الأخرى كترقيات والمناصب العليا أو مصارف المهام لانتهاء الاعتمادات المخصصة في فصول الميزانية .

الأسباب الداخلية : وهي تتعلق بالخزينة حيث أنه في بعض الحالات يكون هناك نقص في الموظفين أو تزامن مع فترة التبرص وتكوين الموظفين الجدد مما يتسبب في تأخر مراقبة الحوالات خاصة التي تستدعي تغير في المبلغ الخام

على بطاقة الالتزام ويكون أجل الالتزام قد انتهى ، أو عدم تطابق بين المبلغ لخام والبيانات على سند الطلب المؤشر عليه والفاتورة النهائية.

* رفض المحاسب العمومي للتسخير المقدم من الأمر بالصرف .

* عدم كفاية الاعتمادات المالية.

* إذا كان لابد من إعادة الالتزام لأن طريقة الحساب أو مبلغ الالتزام خاطئ (حساب استدراك الراتب).

* عدم مشروعية النفقة الملتزم بها ولم ينبه لها المراقب المالي وأشر عليها بالخطأ.

* قد تتعرض الحوالات للرفض النهائي حيث لم يبقى مجال زمني للتصحيح.

* انتهاء الآجال القانونية لإيداع الحوالات بالخزينة .

المطلب الثالث : تحصيل الإيرادات ودمج العمليات المالية

تتولى خزانة ولاية قالمة تحصيل الإيرادات لصالح الدولة وتسيير الحسابات تنفيذاً للميزانية كمايلي:

الفرع الأول : تنفيذ الإيرادات

أما فيما يخص الإيرادات المحصل عليها من طرف مختلف المصالح المالية للولاية هذه السنتين 2016 و 2017 إلى غاية شهر نوفمبر مفصلة كالاتي:

جدول رقم 06 : الإيرادات المحصلة

الايرادات	سنة 2017	سنة 2016
نواتج الضرائب المختلفة	5.294.182.691.05	4.036.245.569.12
نواتج التسجيل والطابع والقيم المنقولة	596.355.664.66	506.569.215.48
نواتج الضرائب المختلفة على الأعمال	1.481.799.812.96	1.012.356.563.85
نواتج الضرائب الغير مباشرة	11.669.445.36	11.235.152.25
نواتج وعائدات الأملاك العقارية	239.432.630.59	168.569.856.25
نواتج مختلفة للميزانية	457.017.437.82	432.156.253.36
المجموع بالدينار الجزائري	8.080.457.682.44	6.167.132.610.31

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على المعلومات الواردة من القسم الفرعي للتحصيل

نلاحظ زيادة في الإيرادات بنسبة 31 % في سنة 2017 مقارنة مع سنة 2016 وهذا يدل على أن هناك ضرائب جديدة ورسوم وغرامات قد طبقت لزيادة الإيرادات بعد انخفاض أسعار البترول وانخفاض قيمة العملة وهذا ماجاء به قانون المالية لسنة 2017 والذي أقر مجموعة من الرسوم والضرائب الجديدة مثل الرسوم على استخراج جواز السفر البيومتري والتصريح بأنها سوف ترتفع في السنة المقبلة مما سجل تحافت كبير على استخراج جوازات السفر البيومتري وزيادة على ضريبة التنازل عن السيارات عند البيع وغيرها.

الفرع الثاني : العمليات المالية للخزينة

علاوة على المهام المذكورة أنفا والمرتبطة أساسا بتنفيذ النفقات والإيرادات فإن الخزينة العمومية تقوم بمهام أخرى خلال نفس الفترة فإنها تتولى:

- مهمة تركيز ودمج محاسبات المحاسبي الثانويين على المستوى الولائي ويتعلق الأمر بالنسبة لخزينة ولاية قالمة بـ 11 أمين خزانة بلدي وقطاع صحي و 7 قابضي الضرائب 06 وكالات مالية لأملاك الدولة.

- وتجدر الإشارة كذلك إلى أن مصالح الخزينة تمارس نشاط بنكيا حيث تتولى مهمة تسيير حسابات جارية لمختلف الهيئات مفصلة كما يلي:

جدول رقم 07 : الحسابات الجارية لمختلف الهيئات

العدد	طبيعة الحسابات المفتوحة
665	حسابات الخواص
07	حسابات البنوك
07	الصناديق
179	حسابات الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري
31	حسابات الموثقين والودائع
21	حسابات المحضرين القضائيين
910	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان الطلبة بالإعتماد على المعلومات الواردة من القسم الفرعي للحافظة

- بالإضافة إلى ذلك فإن الخزينة العمومية وفي إطار تنفيذ النفقات التي تدخل ضمن الإطار العمومي فهي تسيير بطاقةية تظم: 8145 منحة موزعة على فئات المجاهدين وذوي حقوق الشهداء الضحايا المدنيين متفجرات الألغام.

وقد تم تسديد خلال كل سنة **مبلغ: 2.406.351.269.92 د ج كمنح جزائرية

**ومبلغ: 189.980.857.55 د ج كمنح فرنسية.

ونلاحظ من خلال العمليات المالية الممارسة على مستوى الخزينة تقريبا ثبات عدد الحسابات وذلك لتجميد فتح الحسابات بالخزينة ألا في أضيق الحدود أي لموظفي الخزينة و المحضرين القضائيين الجدد والبنوك . كما أن البطاقةية الخاصة بفئات المجاهدين وذوي حقوق الشهداء الضحايا المدنيين متفجرات الألغام أصحاب المنح والمعاشات يبقى تقريبا ثابت لأن نادرا ما تسجل ذوي حقوق جدد بل يتم استبدال الأشخاص المستفيدين بالورثة فقط .

الخاتمة
العامّة

لقد تعددت مجالات المالية العامة وتطورت مناهجها واستراتيجياتها في وضع الإطار النظري والأسس القانونية التي تحكم الميزانية العامة للدولة وتحدد أوجه نفقاتها وإيراداتها ، فجاء المشرع الجزائري كغيره من المشرعين واعتمد قوانينها وقواعدها مجسدة في جملة من القوانين عرفت الجزائر قبل وبعد الاحتلال الفرنسي ثم تمخضت عنه القوانين الخاصة بكيفية إعداد قانون المالية والوثائق والتدابير المالية اللازمة لإعداد مشروع قانون المالية وإجراءات تنفيذ الميزانية وكان أهمها قانون 17/84 الخاص بقوانين المالية وقانون ضبط الميزانية 21/90 وهما بمثابة اللبنة الأساسية في تسيير إيرادات الدولة ونفقاتها .

فالموازنة العامة هي مرآة عاكسة للوضع المستقبلي مبني على تقديرات تصب في قالب تشريعي يتطلب قوانين و ترخيصات تسمح للمشرفين عليها بإتباعها وعدم تجاوزها لتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد العامة والحفاظ عليها .

و قد أسندت العمليات المالية للمحاسبة العمومية إلى أشخاص معتمدين يسمح لهم بالتعامل بالأموال العمومية وهم المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة كالأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والمراقبين الماليين والأعوان المحاسبين وقد فرضت عليهم مجموعة من الأساليب والتقنيات والإجراءات التي يجب يعتمدها أثناء تأدية مهامهم و مراقبة تنفيذ وتسيير العمليات المالية الخاصة بميزانية الدولة .

وتسهم الرقابة على التصرفات المالية المسندة بصورة منظمة ومستمرة على تنفيذ العمليات المالية الخاصة بميزانية الدولة سواء قبل وأثناء وبعد التنفيذ إلى هيئات رقابية ممثلة في المراقب المالي ومجلس المحاسبة والمتفشية العامة للمالية وكذا المحاسبين العموميين في تقييم الأداء وتقويم الانحراف وتصحيح الأخطاء ومعالجة النقص والإهمال لتطبيق القوانين المالية ولعل إسناد التنفيذ إلى جهتين منفصلتين يدعم هذا المسعى ويرسخه حيث أن مبدأ الفصل في الصلاحيات والمهام بالنسبة للأمر بالصرف والمحاسب العمومي يجعل التنفيذ الميزانية العامة يعتمد على مرحلتين إدارية تحت سلطة الأمر بالصرف ومحاسبية تحت سلطة المحاسب العمومي ، مما يضيفي الملائمة والشرعية على كل العمليات المالية يسهم في الحفاظ على المال العام من التبيد والسرقة والاختلاس ، كما أن وضع صندوق واحد للدولة خاص بالإيرادات و النفقات يسمح لها بتسيير الميزانية وضمان السيولة وجمع الموارد وتسديد الالتزامات في أن واحد .

كما أن تسيير الخزينة للحسابات الخاصة والعمليات المالية وتسيير بطاقة المعاشات والسهر على تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية الإدارية والولاية والجماعات المحلية من شأنه أن يجعل من الخزينة العمومية العمود الفقري للدولة والمنفذ لكافة السياسات المالية المسطرة من طرف الحكومة والصندوق المالي لها وبهذا ثبت كل

فرضيات الدراسة ، وأن الحديث عن دور الخزينة في تنفيذ ميزانية الإدارات العمومية يتجسد في الرقابة على مختلف الإجراءات التي تمت على مستوى الأمر بالصرف ومن ثم التأكد من الاعتمادات ومدى تطابقها مع الاعتمادات المخصصة ومدى ملائمة النفقة وشرعيتها والتأكد من قيام الحق العام للدولة في تحصيل الإيرادات يجعل من حق المحاسب العمومي توقيف التنفيذ أو تأجيله لحين تصحيح واستكمال الوثائق اللازمة للتنفيذ النهائي وهو مسؤولاً بذلك مسؤولية شخصية على كل ما نفذ ويحاسب عليه، كما أن من حق الأمر بالصرف الأفراد بتنفيذ النفقة على مسؤوليته الشخصية والمحاسبة عليها سواء بدون تأشيرة المراقب المالي أو بدون موافقة المحاسب العمومي، وهذا لا يمنع كلاهما من اتخاذ الإجراءات القانونية في الإبلاغ عن ذلك للجهات المسؤولة عن ذلك، وهنا فقط يمكن القول أن التنفيذ مسؤولية مشتركة بين هذه الأطراف الثلاثة في تنفيذ ميزانية العامة.

الإجابة على الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الأولى فإن الدولة تسعى فعلاً لتحقيق أهدافها بكفاءة من خلال وضع ميزانية عامة تسمح بتوضيح الإيرادات والنفقات العامة للدولة .

الفرضية الثانية تسهم الهيئات المكلفة بالرقابة بشكل كبير في ترشيد النفقات وتعمل على فحص العمليات المالية واكتشاف الأخطاء والثغرات والحد من التلاعبات وفقاً للقوانين والتشريعات المعمول بها.

الفرضية الثالثة إن إسناد مهمة التنفيذ للميزانية العامة للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين لا يخلق أي تدخل في الصلاحيات ولا يعيق عملية التنفيذ، بل يدعم أكثر في الإجراءات الرقابية للحفاظ على المال العام.

أما الفرضية إن الخزينة العمومية تعتبر فعلاً الصندوق المالي للدولة في تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات، لأنه لا يمكن تنفيذ أي عملية مالية دون المرور بصناديق الخزينة العمومية.

نتائج الدراسة :

من خلال دراستنا هذه توصلنا إلى أن الخزينة العمومية هي العصب الرئيسي أو العمود الفقري للدولة، فبدونها لا يمكن إجراء أي عملية أو تحويل لأي أموال أو حسابات دون المرور بها سواء بطريق مباشرة أو عن طريق متعاملين ماليين ، فالخزينة العمومية تقوم بجميع العمليات المالية و الحسابات المسيرة والميزانيات المنفذة سواء لصالح الدولة أو الولاية والجماعات المحلية أو الهيئات العمومية الإدارية وحسابات الخاصة والصناديق المسيرة من قبل الخزينة العمومية أو أي تعاملات يقوم بها الوكلاء والمحضرين القضائيين والموثقين ، وكل التعاملات المالية المحلية والأجنبية.

التوصيات :

وعليه يمكن الخروج ببعض التوصيات الهامة من وجهة نظرنا والتي تسهم مستقبلاً في نجاح عملية تنفيذ الميزانية على كافة الأصعدة و باستغلال كل الموارد المتاحة والحفاظ على المال العام وحتى نتوصل إلى تسديد الالتزامات والنفقات الواجبة تسديدها فعلاً وتحصيل الإيرادات بشكل جيد لضمان التنفيذ لا بد من تكاثف و تضافر الجهود بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية في :

* إيصال القوانين والمراسيم والتعليمات الوزارية إلى كافة المسؤولين بالهيئات الإدارية العمومية والولاية ورؤساء البلديات أمناء الخزائن والأعوان المحاسبين على السواء في حين صدورها وهذا لضمان الإعلام الكامل بمضمون هذه القوانين.

* ضمان التكوين اللازم سواء للمسيرين و الآمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين والمراقبين الماليين وأعوانهم من عمال في قطاع المالية وهذا لزيادة الوعي لديهم بكل ما من شأنه أن يؤثر في صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات من فوائين ومراسيم وتعليمات تحدد الوثائق الثبوتية والملائمة والشرعية لأي حدث مالي.

* تشديد الرقابة الصارمة والمحاسبة لكل من تسول لهم أنفسهم استغلال المال العام لتنفيذ مصالحهم واستغلال مراكزهم المالية في نهب وسلب أموال الشعب والتأمر والتلاعب والغش في منح الصفقات وتضخيم الفواتير.

* حتى يكون المسير المالي أو المسؤول عن الأموال العمومية كفاً في عمله ويحافظ على مال العام لا بد من وجود ضمير مهني وأخلاق عالية حتى يصبون الأمانة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية:

- 1- أحمد جمال ذبيبات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2003 .
- 2- إبراهيم عبد العزيز شيخا، الإدارة العامة- العملية الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة لطباعة و النشر، مصر.
- 3- إيهاب صبيح محمود رزق، الإدارة الأسس والوظائف ، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، جزء 02 ، مصر ، 2001 .
- 4- أبو منصف ،مدخل التنظيم الإداري والمالية العامة ، دار المحمدية العامة، الجزائر.
- 5- المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام (الموازنة العامة -الإيرادات العامة -الضرائب"، الدار الجامعية مصر، 2009،
- 6- بسام عوض عبد الرحيم عيا صرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي والإسلامي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
- 7- برحماني حفيظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية، 2015.
- 8- بلعروسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2011، 01.
- 9- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة ، دار الكتاب الحديث، القاهرة ، 2009.
- 10- حسن محمد القاضي ، الإدارة المالية العامة ، دار المنهل ، الإسكندرية ، الطبعة الأولى ، 2014 .
- 11- حسين مصطفى حسين، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة ، عناية، 2006.
- 12- حامد عبد المجيد دراز ،مبادئ المالية العامة ،مركز الإسكندرية للكتاب ،مصر.
- 13- حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد الحجازي، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 .
- 14- خبابة عبد الله ، أساسيات في اقتصاد المالية العامة ،مؤسسة شباب العامة، الإسكندرية ،
- 15- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية ،أسس المالية العامة، الطبعة الثانية ،دار وائل للنشر ،عمان 2005.
- 16- خليفي عيسى ، هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، دار النفائس للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2011 .
- 17- دكتور بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة ، دار الكتاب الحديث ، 2010 .
- 18- رانيا محمود عمارة ، المالية العامة -الإيرادات العامة ، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، القاهرة، 2015 .
- 19- سعيد علي العبيدي ،اقتصاديات المالية العامة ،دار دجلة ،عمان، 2011.
- 20- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2008.
- 21- سوزي عدلي ناشد ،الوجيز في المالية عامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000.
- 22- عبد المطلب عبد الحميد ،إقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2004-2005.
- 23- عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة ،الإيرادات العامة ،الميزانية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 .
- 24- عادل فليح العلي ،المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، الطبعة 01 ، دار الحامة ، العراق، 2007 .
- 25- علي شريف، الإدارة المعاصرة ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 26- عبد الله إبراهيم نزال ، الإدارة المالية العامة والمالية الدولية ، الوراق للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2014
- 27- علي بوساعد، المالية العامة ، مطبوعات المعهد الوطني للمالية ، القليعة ، 2002 .

- 28- عيسى أيوب الباروني، الرقابة المالية في عهد الرسول (ص) والخلفاء الراشدين، منشورات جمعية الدعوة الإسلامية العالمية، ليبيا، 1986 .
- 29- لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع ،القاهرة، 2004 .
- 30- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2004 .
- 31- محمد خالد المهايبي ، محاضرات في المالية العامة ، المعهد الوطني للإدارة العامة ، 2013 .
- 32- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم للنشر، عنابة، 2003 .
- 33- محمد جمال علي هلاي ، المحاسبة الحكومية ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ،عمان، 2002 .
- 34- محمد عمر أبو دوح ، ترشيد الانفاق العام وعجز ميزانية الدولة ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ، 2006 .
- 35- محمد حسن الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ،عمان، 2007.
- 36- مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، 2005.
- 37- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة ،دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى ،عمان، 2007.
- 38- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة ، دار السلامة للنشر والتوزيع، الأردن ، ط01، 2008.
- 39- يسيري أبو علاء، وآخرون ،المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الجامعة ،مصر .
- 40- يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، 2013.

الكتب باللغة الفرنسية :

- 1- Ali Bissaad, « Manuel Comptabilité Publique, Budgets, Agents et Comptables », Ecole Nationale des Impôts , 1^{ère} édition , 2001.
- 2- Ali Bissad, « perfectionnement des inspecteurs et contrôleur des services extérieurs du trésor, de Ecole Nationale De Sante Publique, ENSP, octobre 2002.
- 3- M.T.Bouara . "Les finances publiques, L'évolution de la loi de finances en droit Algériens.
- 4- C.collot , "les institutions politiques Algériennes durant la période coloniale (1830-1962.
- 5- L.Di Qual, " Droit de la comptabilité publique".

الملتقيات :

- 1- عزوز منصرة، أثر تطبيق فريضة الزكاة على المالية العامة للمجتمعات الإسلامية المعاصرة، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي :الواقع والرهانات المستقبلية ،المركز الجامعي غرداية ،الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2011 .
- 2- صرارمة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 8-9 مارس 2015.

المجلات :

- 1- موفق عبد القادر ، الرقابة المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي والاقتصاديات المعاصرة ،أبحاث اقتصادية وإدارية ،مجلة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد لخضر بسكرة ،العدد05 ،جوان 2009 .
- 2- نواف كنعان، الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة ،مجلة جامعة الشارقة،العدد02 لسنة 2005 .

القوانين والأوامر والمراسيم :

- 1- القانون 80-01 المؤرخ في 24 صفر 1400 الموافق لـ 12 /01/ 1980 يتضمن التعديل الدستوري.
- 2- القانون رقم 80-05 المؤرخ في 01/03/ 1980 ، يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة ، الجريدة الرسمية ،العدد10، الصادرة في 04/03/1980.
- 3- القانون رقم 84/17 المؤرخ في:07/07/ 1984 المتعلق بقوانين المالية.
- 4- القانون رقم 88-05 المؤرخ في 12/01/1988.
- 5- القانون 89-24 المؤرخ في 31/12/ 1989 .
- 6- القانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية العدد من الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد35.
- 7- المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بهامن الجريدة الرسمية،العدد 82 .
- 8- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها من الجريدة الرسمية العدد82،الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992 .
- 9- المرسوم 93-311 المؤرخ في 07/09/1993.
- 7- المرسوم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 المتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية ، الجريدة الرسمية ، العدد10، الصادرة بتاريخ 04 مارس 1980.
- 8- المرسوم التنفيذي 91/311،المؤرخ في 07/09/ 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم ، الجريدة الرسمية ،العدد 43 ، الصادرة في 18/09/1991.
- 9- المرسوم التنفيذي 91/129 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخرينة.
- 10- المرسوم التنفيذي 91/312 المؤرخ في 07/09/ 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات ،وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، العدد 43.
- 11 - المرسوم التنفيذي 93/46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات ، العدد09.
- 12- المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19/01/ 1993 المتضمن لقانون المالية 1993.
- 13-المرسوم التنفيذي 93-108، مؤرخ في 05/05/1993.
- 14- الأمر 76-97 المؤرخ في 30 ذي القعدة 1396 الموافق لـ 22 نوفمبر 1976 .

15- الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 1995، العدد 39 .

القوانين والمراسيم بالفرنسية :

1- Loi N° 47/1853 du 20 septembre 1974 portant statut organique de l'Algérie J.O.R.F de 21 septembre 1974

2-:Décret N°50-1413 du 13 novembre 1950 partout règlement d'administration publique relatif au régime financier de l'Algérie J.O.R.F. du 15 novembre 1950 .

المواقع الإلكترونية :

1- الدليل المبسط للموازنة العامة للدولة، وزارة المالية، مصر، متوفر على الموقع:
www.mof.gov.eg/arabicPDF/eldalelelmopaste.pdf

الملخص

الملخص

يلقي الفكر المالي الحديث على الدولة مسؤولية التدخل باستخدام أدوات السياسة المالية والاقتصادية للتأثير على كافة المتغيرات في المجتمع ، وينعكس هذا التدخل إما بزيادة الإنفاق العام بصورة مباشرة أو غير مباشرة مما يحقق إشباع لحاجات المجتمع وفق لسياسة منتهجة تترجم في الميزانية العامة للدولة ، يخضع تسييرها وتنفيذها لجملة من القوانين المالية تحدد مختلف الأطر الزمنية والإجراءات التنفيذية لتحصيل الإيرادات وصرف النفقات ، حيث يتم إعداد الميزانية من طرف السلطة التنفيذية على المستوى المركزي وتتم المصادقة عليها من قبل السلطة التشريعية (البرلمان بغرفتيه) وتوضع وفقاً لتقديرات مسبقة ، ويسهر على تنفيذها أعوان مكلفون ومؤهلين لتسيير العمليات المالية ولهم كل السلطات في تنفيذها .

ويعد المحاسب العمومي والآمر بالصرف أهم أعوان التنفيذ وقد فصل المشرع بينهم في المهام ونصب هيئات رقابية تتولى مراقبتهم وتقويم أخطائهم ومحاسبتهم على كل تصرفاتهم المالية بغية الحفاظ على المال العام من التبيد والاختلاس الأمر الذي يجعل من الفصل بينهم أمراً يدعم الرقابة ويضمن التنفيذ الجيد للميزانية ، وتنقسم هذه الرقابة لعدة أنواع وتمارس من طرف عدة هيئات من شأنها ممارسة هذه الرقابة قبل وبعد وأثناء التنفيذ.

الكلمات المفتاحية :

قانون المالية- ميزانية الدولة -الخزينة العمومية-الامر بالصرف - المحاسب العمومي.

Résumé

La pensée financière moderne donne à l'État la responsabilité d'intervenir en utilisant les outils de la politique financière et économique pour influencer toutes les variables de la société, ce qui se traduit par une augmentation des dépenses publiques directement ou indirectement, qui satisfait les besoins de la société conformément à une politique traduite dans le budget général de l'État.

Des lois de finances précisent les délais et les procédures exécutives pour la perception des recettes et le décaissement des dépenses, le budget étant préparé par l'exécutif au niveau central et approuvé par l'autorité législative (ses deux chambre). Elle doit être faite conformément à des estimations préalables et doit être effectuée par des agents qualifiés pour la conduite des opérations financières et doit avoir toutes les autorités dans leur mise en œuvre.

Le comptable public et l'ordonnateur sont les agents d'exécution les plus importants : le législateur les a séparés en tâches et mis en place des organes de contrôle effectuer un contrôle rigoureux évaluer leurs erreurs et les tenir responsables de toutes leurs opérations financières afin de préserver les fonds publics du gaspillage et du détournement de fonds. Cette censure est exercée par plusieurs organismes qui exercent ce contrôle avant, après et pendant la mise en œuvre.

Les mots clé :

Lois de finances- Le budget d'Etat- Le Trésor public - l'ordonnateur- Le comptable public