الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جـــــامعة يحي فارس بالمدية

كلية الحقوق

مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة الماستر

تخصص: إدارة ومالية

بعـــنـــوان:

قواعد تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

من تقديم الطالبتين:

- ✓ معمري يمينة.
- ✓ بولدوم بشيرة.

تحت إشراف الدكتور:

د. يحياوي محمد.

أعضاء لجنة المناقشة:

د.سالمي رشيد.....جامعة المدية.....رئيسا

د.يحياوي محمد.....جامعة المدية.....مشرفا

أ.حيولة إيمان.....جامعة المدية.....مقررة

السنة الدراسية 2014/2013

كلمة شكر

- نشكر الله ونحمده على ما أكرمنا به من علم بما شاء وعون وقوة وصبر وجعلنا الله وإياكم من الشاكرين.
- بكل امتنان وعرفان، نقدم أسمى معاني الشكر والتقدير والاحترام إلى الدكتور المشرف يحياوي محمد الذي لم يبخل علينا بإرشاداته و نصائحه و توجيهاته القيمة،التي كان لها الأثر الكبير في انجاز هذا العمل،كما نحيي فيه روح التواضع والمعاملة الجيدة فجزاه الله عنا كل خير.
- الشكر والتقدير الى كل من الدكتور سالمي رشيد والدكتور رميدي عبد الوهاب بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة المدية لمدهما لنا يد العون لانجاز العمل.
- الشكر الجزيل للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة ،على قبولهم مناقشة وتقييم هذه المذكرة.
- الشكر والتقدير لكل الأساتذة الذين رافقونا خلال مشوارنا الدراسي ،الشكر إلى كل عمال مكتبة كلية العلوم الاقتصادية.

"نشكر كل من قدم لنا يد العون والمساعدة سواء من قريب أو من بعيد".

يصاحب كل تطور اجتماعي تطور ا للموارد و الأعباء الاجتماعية،ال لذان تتكفل الدولة بتسييرهما ؛فالدولة اليوم متواجدة في مجالات لم تكن ضمن اهتماماتها سابقا، ومع التعقيدات التي فرضتها تطورات الحياة المعاصرة، أصبح لزاما عليها التصدي والتدخل في ميادين متنوعة (سياسية، اجتماعية، اقتصادية وثقافية)، سواء كان هذا التدخل مباشرا أو عن طريق التنظيم والضبط، بغض النظر عن الاديولوجية التي تتبناها هذه الدولة،ولعل تدخل الدولة المعاصرة له ما يبرره، ففي المجال السياسي تنظم الحياة السياسية بقوانين تؤطر العمل السياسي للأحزاب السياسية والانتخابات والجمعيات بمختلف انتماءاتها التي تكون المجتمع المدني ،وفي المجال الاقتصادي تتدخل الدولة لتنظيم الحياة الاقتصادية وضبطها بما يحول دون حدوث الأزمات الاقتصادية، أما اجتماعيا فالدولة لها مسؤوليات اتجاه رعاياها من الفئات المحرومة، بغرض تبديد الفوارق المعيشية، وفي المجال الثقافي صار لزاما على الدولة الحفاظ على مورثوها وخصوصيتها الثقافية أمام عولمة تهدد بمحو كل ثقافة لا يتمسك بها.

تتولى الدولة بسلطاتها الثلاثة (التشريعية، التنفيذية ،القضائية)تسيير الحياة العامة للشعب وتوفير متطلباته ومتطلبات استقرار واستمرار كيانه الموحد، ولقد كانت الحياة السياسية في الدولة –خاصة انجلترا وفرنسا-حافلة بصراع السلطات المذكورة سابقا، ولا سيما السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية حول من تكون لها اليد الأولى في الأخذ بزمام تسيير الدولة وشؤون الحكم ،وما يلاحظ على هذا التجاذب بين السلطتين، أن البرلمان –بقيادة الطبقة الارستقراطية ثم البرجوازية-كان يسعى لفرض رقابة على الأمور المالية من ضرائب وميزانية، وبذلك تطورت قوانين المالية بتطور الأنظمة السياسية، ومن يتتبع تطور سلطات المجالس البرلمانية فيما يتعلق بإعداد الميزانية وتحضيرها ،يجده على وجه الخصوص في كل من انجلترا وفرنسا مرتبطا تماما بتطور النظام الدستوري، فالميزانية كانت وعلى طول امتداد القرن التاسع عشر -على حد قول ال مؤرخين- سلاح الشعوب ضد الظلم والاستبداد،وهكذا تصبح للسلطات المالية للمجالس البرلمانية نوعا ما الاختصاصات التي يسمح بها الدستور من أجل مراقبة السلطات التنفيذية،ويمكن القول أن الرقابة على مالية الدولة هي أداة استعملتها الأرستقراطية ومن بعدها البرجوازية، لتجريد الملك من سلطته ووسيلتها كانت البرلمان وتحت غطاء تمثيل الشعب، وهذا لا ينفي بأن البرلمانات في تلك الفترة، سعت إلى عدم السماح للحكومات بزيادة النفقات، مخافة أن يؤدي ذلك إلى زيادة الضرائب على المواطنين وهذا يتناسب مع مبدأ الإعلان العالمي لحقوق الإنسان الصادر عام 1789(ولاسيما المادة 13 منه التي توضح العلاقة بين الدولة والمواطنين وكيفية إجراء النفقات في الدولة الليبرالية) ومع الروح البرلمانية التي كانت رائجة في ذلك العصر، فقد كانت أكثرية الديمقراطيات

في القرن التاسع عشر حذرة من السلطة التنفيذية ،على اعتبار أن البرلمان هو وحده الممثل الشرعي والوحيد للإرادة الوطنية لذلك فان مسالة خضوع الحكومة للبرلمان حسب زعمهم ،من شأنه المساهمة ببناء أنظمة غير ديمقراطية ،لذلك كان استعمال حق الحد من النفقات العامة خير وسيلة متاحة أمام البرلمان لإخضاع الحكومة إلى سلطته والتقليل من مجال صلاحياتها لكن هذا الوضع المتعلق بالمالية العامة التقليدية والمحايدة، قد تغير بعد الحرب العالمية الثانية وما صاحبها من دور أكبر للدولة في المجال الاقتصادي، بالإضافة إلى ضعف سلطات البرلمانات على الحكومات ،وتعد سيطرتها محكمة على الميزانية العامة، التي أصبح إعدادها وتحضيرها من اختصاص السلطة التنفيذية بحكم درايتها بالاحتياجات وامتلاكها المعلومات الفنية والتقنية عن الموارد المحصلة والنفقات المنتظر صرفها بالإضافة إلى الصلاحيات التي تتمتع بها في فترات الأزمات الاقتصادية.

تعكس الميزانية في دول كثيرة الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مجتمعات هذه الدول ،فهي تساعد في إدارة وتوجيه الاقتصاد الوطني حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها أثارا على كل من حجم الإنتاج الوطني ومستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعه .

فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة(النفقات والإيرادات)لإشباع الحاجات العامة ،التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها، فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة(الميزانية) والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم و انكماش وانتعاش، بحيث يصبح من المتعذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية ؛ومن الطبيعي أن الأهداف الاقتصادية تبقى دائما عبارة عن أفكار لم يتم تحقيقها وتجسيدها في الواقع الاقتصادي، ولكي يتم ذلك فانه يتطلب مجموعة من الأدوات ،و تعتبر ميزانية الدولة إحدى أهم هذه الأدوات التي تستعمل كأداة أساسية في سياسة التدخل الحكومي.

وفي بحثنا هذا أردنا التعرض إلى قواعد تنفيذ الميزانية العامة، من خلال دراسة مراحل سير ميكانيزم الأموال العمومية إذ من خلالها يتم تجسيد كل التصورات وضمان تحقيق كل الأهداف والغايات المسطرة لفترة زمنية محددة.

فإجراءات تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات العمومية، لابد أن تنتهي بدفع ديون الأجهزة العمومية وتحصيل حقوقها اتجاه الغير، ضمن الترخيصات المسموح بها في قانون المالية السنوي أو القوانين التكميلية أو المعدلة، ولتجنب عرض الأموال العمومية للتجاوزات والمخالفات، كان من الواجب منح تنفيذها لأعوان مكلفون بذلك في اطار القوانين والأنظمة المعمول بها.

من خلال هذا الطرح وفي إطار الهدف العام للدراسة جاءت صياغة إشكالية بحثنا كما يلي:

- **إشكالية البحث:**

ما مدى نجاعة القواعد المتبعة في تنفيذ الميزانية العمومية في الجزائر؟

الأسئلة الفرعية:

وتندرج تحت هذه الإشكالية، التساؤلات الفرعية الآتية:

1. فيما تتمثل المحاور الكبرى للميزانية العامة؟
2. من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة؟
3. ما هي الإجراءات المتبعة في تنفيذ الميزانية العامة؟

- **فرضيات البحث:**

لتحليل الإشكالية يمكننا صياغة مجموعة من الفرضيات التي تعتبر كإجابة مبدئية على مختلف التساؤلات المطروحة كتالي:

1. هناك قواعد لا بد من احترامها في إعداد الميزانية العامة.
2. هناك نظام قانوني يفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
3. وجود مرحلتين في تنفيذ الميزانية العمومية إدارية وأخرى محاسبية.

- **مبررات ودوافع اختيار موضوع البحث:**

تتمثل مبررات ودوافع اختيار هذا الموضوع في جملة من الأسباب نذكر منها:

**الأسباب الذاتية:

1. الرغبة في الإلمام أكثر بهذا الموضوع الشيق .
2. محاولة تقديم بحث أكاديمي يتناسب والتخصص المدروس.

**الأسباب الموضوعية:

1. يعتبر قانون المالية وقانون المحاسبة العمومية الأساسين الذين يعتمد عليهما في تنفيذ الميزانية العامة للدولة.
2. أهمية البحث في المالية العامة ودوره في الجانب المالي والاقتصادي للدولة.
3. دراسة قواعد الميزانية العامة وكذا إجراءات تنفيذها.

- **المنهج المستخدم:**

فرضت علينا طبيعة الموضوع استخدام المنهج الوصفي حيث يسمح هذا المنهج بعرض مختلف مفاهيم الميزانية العامة والقوانين المنظمة لها والمنهج التحليلي من خلال تحليل المواد التي تم الاعتماد عليها في تنفيذ الميزانية العامة.

- **أهداف البحث:**

- تعريف القارئ بكيفيات إعداد وتنفيذ الميزانية العامة وأهم المبادئ التقنية مما يسهل عليه الاندماج في الحياة العملية خاصة في الادارات العمومية.

- إبراز أهمية الميزانية العامة للدولة ومدى مساهمتها في تطوير وتنمية الاقتصاد؛
- إبراز الدور الذي تحتله قوانين المالية في تنظيم النشاط الاقتصادي والاجتماعي.

- **أهمية البحث :**

تستمد هذه الدراسة أهميتها من كون أن الميزانية العامة أصبحت تحظى باهتمام متزايد، وتأخذ أبعادا سياسية، اقتصادية واجتماعية من قبل دول العالم على الرغم من اختلاف أنظمتها السياسية والاقتصادية، وتظهر أهمية الميزانية العامة في دورها الفعال في تحقيق الانتعاش الاقتصادي وقدرة الدولة على مواكبة التطورات .

- **حدود الدراسة:**

نحاول أن نتعرف من خلال هذه الدراسة على القوانين المعمول بها في الميزانية العامة الى غاية جوان 2014.

الحدود الزمانية

تطرقنا من خلال هذه الدراسة الى القوانين المعمول بها الى غاية جوان 2014.

الحدود المكانية

البحث الذي قمنا بإعداده كان حول الميزانية العامة في الجزائر.

- **الدراسات السابقة**

لقد تم تناول موضوع الميزانية العمومية من طرف العديد من الباحثين ولكن من وجهات مختلفة، حيث اعتمدنا على الدراسات التالية

- الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2011، والتي ركزت على الآليات المتبعة في ترشيد النفقات العامة؛

- بن ناصر جبارة، فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المدية، 2011، والتي ركزت على دراسة مدى فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العامة.

➢ **خطة البحث:**

من أجل الوصول إلى تحقيق هذا البحث في إطار منهجي وعلمي قمنا بتقسيمه إلى فصلين بحيث:

- سنتطرق في الفصل الأول الى المحاور الكبرى للميزانية العامة، من خلال تعريف الميزانية العامة، دورتها، وكذا القواعد التي تبنى عليها الميزانية العامة بالإضافة إلى الأعوان المكلفون بتنفيذها (الآمر بالصرف، المحاسب العمومي).
- أما الفصل الثاني فسنتطرق إلى اجراءات تنفيذ الميزانية العامة، من خلال التطرق إلى تعريف الإيرادات والنفقات العامة وتقسيماتهما ثم الى مراحل تنفيذ الايرادات العامة والنفقات العامة، ثم الى ماهية الرقابة المالية من خلال التعرض الى مفهومها، أهدافها، أنواعها (الرقابة الإدارية الرقابة البرلمانية، رقابة مجلس المحاسبة) .
- وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة التي تتضمن مجموعة من النتائج الخاصة بموضوع البحث.

تمهيـــد.

لقد اتفقت الدول الحديثة على اختلاف أنظمتها على أن يسير نشاطها المالي وفقا لبرنامج محدد بصورة دقيقة، بحيث يشمل مجموع نفقات الدولة وإيراداتها، والتي تقررها مسبقا لسنة على العموم وتفصلها في بيانات تقترن بالصفة الإجبارية عن طريق السلطة التشريعية في أغلب الأحيان، ويطلق على هذا البرنامج الميزانية العامة.

فالميزانية العامة ماهي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي ومجال تدخلها، ولقد تطورت الميزانية العامة تبعا للتطور الذي عرفته أدوار الدول على مر العصور، لاسيما الدور الاقتصادي، فانتقال الدولة من دور الدولة الحارسة الى الدولة المتدخلة فالمنتجة يتبعه تطور مماثل في مفهوم الميزانية.

كما لعبت الميزانية في الفكر الاقتصادي دورا رائدا في تحريك النشاط الاقتصادي و تتجلى هذه الأهمية من خلال جملة النظريات التي تناولت الموضوع والتي ترمي كلها الى أن الميزانية العامة تعتبر احدى أبرز أدوات الضبط الاقتصادي،وأحسن وسيلة لتجسيد السياسات والبرامج الحكومية على مختلف الأصعدة الاقتصادية والثقافية والاجتماعية والسياسية ؛وفي الجزائر كانت جل القوانين التي تسير وفقها هذه الأداة مستوحاة من التشريع الفرنسي إلى أن صدر القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية، والذي أتى تقريبا صورة طبق الأصل عن الأمر 01/59 المتعلق بقوانين المالية الفرنسي.

إن توزيع الأموال العمومية من طرف الدولة يجب أن يكون في إطار سياسة مالية،ولتجنب عرض الأموال العمومية للتجاوزات و المخالفات ،كان من الواجب منح أعوان تنفيذ عمليات الميزانية نظاما لضمان شرعية عملياتهم التنفيذية.

وعليه سوف نحاول في هذا الفصل التعرف على الميزانية العامة من خلال تعرضنا للمبحثين التاليين:

- ✓ **المبحث الأول**: المحاور الكبرى للميزانية العامة.
- ✓ **المبحث الثاني**: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة.

المبحث الأول: المحاور الكبرى للميزانية العامة

الميزانية العامة هي الأداة المالية التي بواسطتها تقوم الحكومة بإشباع الحاجات العامة، وتجسد مختلف سياساتها ومشاريعها، ولمحاولة الإلمام بهذه الميزانية سنتعرض في هذا المبحث إلى مفهوم الميزانية العامة، القواعد التي تبنى عليها،و كذا دورتها(مراحل إعداد وتنفيذ الميزانية العامة).

المطلب الأول: مفهوم الميزانيـة العامة

تعتبر الميزانية العامة لأي هيئة سواء كانت عمومية أم لا بمثابة المرآة العاكسة لها، نظرا لأهميتها و هي الأداة المالية التي بواسطتها تقوم الحكومة بإشباع الحاجات العامة وتجسد مختلف سياساتها ومشاريعها، لهذا الغرض سنتطرق في هذا المطلب الى نشأة الميزانية وتعريفها وخصائصها وكذا أهميتها.

الفرع الأول: نشأة الميزانيـة العامة

ترجع الأصول التاريخية للميزانية العامة للدولة الى عرف تاريخي، مؤداه ضرورة الموافقة المسبقة للشعب على كيفية جباية إيرادات الدولة، وكيفية إنفاق ما تم تحصيله من إيرادات على أوجه ومجالات وبرامج إنفاقية محددة،[1] فكانت الأمم والحضارات القديمة وفي العصور الوسطى تقوم بجباية الأموال وإنفلقها دون أن تتبع أسس وقواعد كما هو الآن.

وقد بدأت عملية ضبط أجزاء الميزانية العامة وهي الإيرادات ومن ثم النفقات في بريطانيا سنة 1733، إذ بدأ البرلمان البريطاني يراقب السلطة التنفيذية في جباية الضرائب، ويطلب منها أن تحصل على اعتماد مسبق للإيرادات دون أن يتدخل في عملية الإنفاق العام، وبقي الوضع على هذا الشكل لفترة طويلة من الزمن امتدت إلى مائة عام، بعدها طلب البرلمان من السلطة التنفيذية أن تحصل منه على اعتماد للنفقات العامة، وأصبح يراقب ويحاسب على إنفاق المال العام، وامتد العمل بهذا المبدأ فترة طويلة من الزمن، إلى أن أصبح البرلمان يعتمد على الإيرادات العامة والنفقات العامة مجتمعة وبشكل دوري.

[1]-سعيد عبد العزيز عثمان، الاقتصاد العام مالية عامة، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2003، ص551.

ومن هنا ظهر الشكل العلمي والأكاديمي والعملي للميزانية العامة التي تطبق في وقتنا الحالي، والتي يطلق عليها بالميزانية التنفيذية.[1]

ثم انتشر نظام الموازنة في بلدان العالم ومن بينها فرنسا ،حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1789م وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية.[2]وتبعها في ذلك روسيا القيصرية سنة 1836ثم مصر سنة 1880، ولم تطبق أمريكا هذا المبدأ إلا في سنة 1921 وبعدها استخدم في جميع دول العالم.[3]

الفرع الثاني: تعريف الميزانية العامة

وردت عدة تعاريف للميزانية العامة، بعضها ركزت على الجانب المالي للميزانية وبعضها الآخرعلى الجانب القانوني، وأخرى جمعت الجانبين معا بصورة متساوية، هذا ما أدى إلى عدم التوافق على تعريف موحد للميزانية العامة لذا سوف نتطرق إلى أهم التعاريف:

- **التعريف الأول:** الميزانية العامة هي وثيقة مصادق عليها من طرف السلطة التشريعية، ومعنى هذا أنه قبل التصديق كانت في حكم القانون الذي يخول للسلطة التنفيذية تحصيل الإيرادات وجباية الضرائب بالشكل الذي ورد في الميزانية.[4]
- **التعريف الثاني:** الميزانية العامة هي خطة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها من خلال مدة قادمة غالبا ما تكون سنة واحدة، ويتم تقديرها في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية.[5]
- **التعريف الثالث:** ولقد عر فها الفقيه" Delby lowi " بأنها: وثيقة محاسبية وقانونية ومالية وسياسية، تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والإيرادات العامة لفترة مقبلة والتي تعبر عن صورة الأرقام للنشاط الإداري والإقتصادي والإجتماعي للدولة.[6]
- **التعريف الرابع:** الميزانية حسب تعريف المشرع الجزائري:"تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية، والموزعة وفق

---

[1]-طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 148.
[2]-بن ناصر جبارة، فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم العلوم الاقتصادية بجامعة المدية،الجزائر، 2011، ص 4.
[3]- طارق الحاج، مرجع سابق، ص 149.
[4]-حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2001، ص 75.
[5]- سيروان عدنان، مبرز الزهراوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية، بغداد، 2008، ص 26.
[6]-Delby lowis, élément de finance publique, pedone, paris,Franse 1955,p 13.

الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها" .[1]

ويعرفها كذلك بأنها: الوثيقة التي تقدر وترخص للسنة المالية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار.[2]

ومن خلال التعاريف السابقة، يمكن إعطاء تعريف شامل للميزانية العامة كما يلي:"الميزانية العامةهي وثيقة تحتوي على بيان تعدادي مقارن لنفقات وإيرادات هيئة عامة خلال فترة مقبلة تقدر بسنة، ويكون الغرض منها تحقيق الأهداف الإقتصادية والسياسية والمالية والإجتماعية للدولة".

الفرع الثالث: خصائص الميزانية العامة

من خلال التعاريف السابقة يتبين لنا أن الميزانية العامة لها عدة خصائص هي:

أولا- الميزانية تقديرية أو تخمينية:

ذلك أنها تحضر لسنة مقبلة وتحضيرها يتم بناء على السنة السابقة لذلك فهي لا تتسم بالدقة، فهي تخمين لما تنفقه السلطة التنفيذية وما تحصله من إيرادات مالية خلال مدة قادمة تقدر بسنة واحدة في أغلب الأحوال، حيث تقوم هذه السلطة بإجراء هذا التوقع أو التقدير قبل أن تعرضه على السلطة التشريعية، وتعد الميزانية بما تتضمنه من بنود للنفقات والإيرادات ومبالغها بمثابة برنامج عمل الحكومة في الفترة المقبلة، حيث يعكس هذا البرنامج سياساتها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية ، بالإضافة إلى ذلك فإن معرفة المبالغ المستحقة فعلا للدولة خلال السنة يتوقف على نتائج الجباية فيما إذا كانت أساليب الجباية صحيحة، وهذا يتوقف أيضا على عوامل اقتصادية وسياسية.[3]

ثانيا- الإذن بالموازنة (إجازة الجباية والإنفاق):

فالميزانية لا تصبح رسمية وجاهزة للتنفيذ إلا بعد أن تجاز من قبل السلطة التشريعية بالنيابة عن الشعب، وتعتبر هذه الإجازة من أهم خصائص الميزانية العامة التي تميزها عن الميزانيات الخاصة، وهي تنجم عن تقسيم الصلاحيات بين هيئات الدولة، فالحكومة تحضر الميزانية

[1]- المادة 6 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، المؤرخ في 1984/07/07، الجريدة الرسمية، العدد 28، المؤرخة في 1984/07/10،ص1040.
[2]-المادة 3 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 1990/08/15، الجريدة الرسمية، العدد 35، ص1132.
[3]-عادل أحمد حشيش، مدخل أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص 269.

وتنفذها لكن البرلمان هو الذي يصوت عليها، أي يجيز للحكومة صرف النفقات وتحصيل الإيرادات المذكورة في الميزانية.[1]

ثالثا- الميزانية وثيقة مساعدة لاتخاذ القرار:

تعتبر الميزانية قاعدة لاتخاذ القرار بالنسبة لمسؤولي المؤسسات العامة، حيث يعتمدون في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الميزانية، نظرا لطبيعة ومميزات المعلومات التي تتضمنها والتي تسمح بالتعبير عن كل الامكانيات والموارد بطريقة مبسطة ومعتبرة وسهلة التحليل.[2]

رابعا- الميزانية محددة المدة (سنوية الميزانية):

توضع الميزانية لمدة من الزمن وتحدد من قبل غالبية الدول بسنة واحدة، فيكون التقدير في الميزانية عندئذ سنة ويعطي الإذن بالجباية والإنفاق عن سنة، وقد تم تحديد سنوية الميزانية باعتبار أعمال الميزانية ودراستها والتصويت عليها الذي يتطلب مجهودا كبيرا ووقتا ليس بالقصير، وهذا ما لا يسمح بتكرار الأمر أكثر من مرة واحدة في السنة.[3]

خامسا- إعطاء الأولوية للنفقات عن الإيرادات:

هذه الخاصية في الحقيقة مرتبطة بالصفة التقديرية للميزانية، حيث يرى الباحثون أن إعطاء الأولوية للنفقات على الإيرادات هو أحد التدابير المتخذة في الفكر المالي التقليدي، ويرون أن تبرير ذلك ناجم عن ضآلة دور الدولة وقيامها بالنفقات الضرورية المحددة واللازمة لسير المرافق العامة، فالدولة خلافا للأفراد تحدد إيراداتها تبعا لنفقاتها لا العكس.

بالإضافة الى أن اعتماد النفقات في البداية، يمكن السلطة من اجراء تقدير واضح للإيرادات في ضوء هذه الاحتياجات العامة مع تحديدها والرقابة عليها.[4]

[1]-محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان،2007، ص 170.
[2] -حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 30.
[3] -خيرت ضيف، أحمد رجب بشاري، أصول المحاسبة المالية، دار الكتب للطباعة والنشر، بيروت، 1982، ص 244.
[4] -محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص 170-171.

الفرع الرابع: تمييز الميزانية العامة عما يشابهها من المصطلحات

تتشابه الميزانية العامة مع عدة وثائق مختلفة في بعض عناصرها، إلا أنها فريدة بنوعها في جوانب أخرى تميزها عن غيرها، والتطرق الى تمييز الميزانية عن غيرها من المسميات يساهم في توضيح مفهومها.

أولا- الميزانية العامة وميزانية المشروعات:

ميزانية المشروع هي تعبير عن المركز المالي للمشروع في لحظة معينة.[1]

ومن هذا التعريف يتضح لنا أنه لا يوجد تشابه بين الميزانية العامة وميزانية المشروع، فالميزانية العامة برنامج عمل لسنة قادمة أما ميزانية المشروع فهي قائمة مالية لما يملكه المشروع من أصول وما عليه من خصوم والتزامات، بالإضافة إلى أن الميزانية العامة تقدير بما تعتزم الحكومة إنفاقه، بينما ميزانية المشروع تقرير عن صافي المركز المالي للمشروع والميزانية العامة برنامج عمل درس ونوقش واعتمد من طرف السلطة التشريعية قبل البدء في تنفيذه، أما ميزانية المشروع فهي عبارة عن إعداد محاسبي عن واقع معين في لحظة معينة وفقا لأسس محاسبية معينة.[2]

ثانيا- الميزانية العامة والحساب الختامي:

الحساب الختامي للدولة عبارة عن كشف مسجل فيه كافة المبالغ الفعلية التي أنفقتها الدولة وكافة المبالغ الفعلية التي قامت الدولة بتحصيلها، خلال السنة المنتهية متبعا في هذا التسجيل نفس التبويبات والتقسيمات المتبعة في ميزانية الدولة.

الحساب الختامي للدولة لسنة معينة يتشابه مع ميزانية الدولة لنفس السنة في كل شيء فيما عدا طبيعة الأرقام الواردة فيها ، حيث تكون أرقاما تقديرية في الميزانية العامة وأرقاما فعلية في الحساب الختامي.[3]

[1]-حامد عبد المجيد دراز، سميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2003، ص 65.
[2] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص 6.
[3] -طارق الحاج، مرجع سابق، ص162.

ثالثا- الميزانية العامة والميزانية النقدية:

تعرف الميزانية النقدية بأنها: عبارة عن قائمة ذات جانبين، يحوي الجانب الأول إيرادات الدولة المتوقعة من النقد الأجنبي خلال السنة المقبلة ،ويشمل الجانب الآخر أوجه الإنفاق المتوقع للإيرادات خلال نفس الفترة.[1]

فالميزانية النقدية تختلف عن الميزانية العامة في كونها تتضمن حصيلة استخدامات العملة الأجنبية، بينما أرقام الميزانية العامة فهي تعبر عن المبالغ المحلية، والميزانية النقدية تشمل القطاع العام والخاص عكس الميزانية العامة التي تخص النشاط الحكومي فقط، في حين أنهما تتفقان في كونهما تقديرات وليست أرقاما فعلية.[2]

رابعا- الميزانية العامة والحسابات القومية:

الحسابات القومية هي تسجيل لكافة أوجه النشاط الإقتصادي للمجتمع بأسره عن فترة سابقة في العادة سنة، وذلك من خلال العمليات التي تمت فعلا والخاصة بحجم الدخل القومي في هذه الفترة وتكوينه و تداوله وتوزيعه.[3]

ومن خلال هذا التعريف يتبين أن الحسابات القومية أكثر شمولا و تفصيلا من الميزانية العامة،فهي تتضمن بيانات عن كافة الأنشطة الاقتصادية سواء في القطاع الخاص أوالحكومي كما أنها تتعلق بالفترة الماضية ، وبالتالي فهي بيانات حقيقية عكس البيانات التقديرية للميزانية العامة والتي تشكل الجزء المتعلق بالنشاط الحكومي فقط.[4]

الفرع الخامس: أهمية الميزانية العامة

تحظى الميزانية العامة في وقتنا الحالي بأهمية متزايدة تعطى أبعادا سياسية واقتصادية واجتماعية في الدول المختلفة، ولقد صحب هذا التزايد في الأهمية تغير ا وتطورا كبيرين ،في نطاق الدور الذي أصبحت تقوم به الميزانية في المالية الحديثة و الأفكار التي كانت سائدة عن هذا الدور لدى مفكري المالية العامة التقليديين والذي نتناوله من خلال النقاط التالية:

---

[1] -حمدي عبد العظيم، الاصلاح الاقتصادي في الدول العربية بين سعر الصرف والموازنة العامة، دار زهراء الشرق، القاهرة، 1998، ص78.

[2] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص 7.

[3] -عبد الهادي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982، ص 378.

[4] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص7.

أولا- الأهمية السياسية للميزانية العامة

تعتبر الميزانية العامة وسيلة برلمانية تستخدمها السلطة التشريعية لنقد واختبار عمل السلطة التنفيذية، في الدول ذات الأنظمة الليبرالية و الديمقراطية.

كما تعد الميزانية العامة وسيلة ضغط تستخدمها السلطة التشريعية على الحكومة لاتباع برنامج سياسي ومالي معين وصولا لتحقيق أهداف معينة.[1]

ثانيا- الأهمية الاقتصادية والاجتماعية:

لقد أصبحت الميزانية العامة من أهم أدوات الدولة التي تستعملها للتأثير على الواقع الاقتصادي، نظرا للعلاقة الوثيقة بين الميزانية العامة والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش، حيث من الصعب فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية.

وتعتبر الميزانية العامة الأداة التي تلبي بواسطتها الحكوم ة الرغبات العامة وذلك من خلال دورها في إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع معتمدة في ذلك على الضرائب والإنفاق العام خاصة في مجالي الصحة والتعليم.[2]

ثالثا- الأهمية المحاسبية:

تستخدم السلطة التنفيذية النظم والأساليب المحاسبية خلال مرحلتي إعداد وتنفيذ الميزانية العامة، وتظهر أهمية المحاسبة بالنسبة للميزانية العامة في إمساك حسابات الإيرادات والنفقات في مراحلها المتعددة، لا سيما أنها تساعد في اظهار ودراسة نتائج تنفيذ الميزانية.[3]

رابعا- الأهمية الرقابية:

حيث تعتبر الميزانية العامة أداة للرقابة وتقييم النشاط الحكومي عبر مختلف مراحلها، ففي مرحلة التنفيذ تضمن أن يتم الإنفاق في حدود الاعتمادات وأن الإيرادات تحصل حسب ما وردت في الميزانية وفي هذه الحالة تعتبر رقابتها مانعة، أما بعد التنفيذ فتظهر الرقابة من خلال مقارنتها بالحساب الختامي وحساب الفروق، أي مقارنة الأداء الفعلي (الحساب الختامي)

[1] -زعاد حمود القبسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2008،ص 91.
[2] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص 8.
[3] -دراوسي مسعود، السياسة المالية ودورها في التوازن الاقتصادي، أطروحة دكتوراه دولة(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر، الجزائر،2006، ص137-139.

والمخطط (الميزانية) من أجل اتخاذ الإجراءات الصحيحة لتفعيل الأدا ء ورفع كفاءته ومعالجة العجز والقصور في الأنشطة الحكومية.[1]

وتهدف الميزانية الى تحقيق الرقابة على الموارد العمومية من خلال مايلي[2]

- أداة للرقابة على جباية الإيرادات من خلال مقارنتها بالتقديرات الموضوعة؛
- أداة للمقارنة بين التنفيذ الفعلي والتقديرات المخططة؛
- التأكد من أن الانفاق الفعلي موافق للإنفاق المقدر.

المطلب الثاني: قواعد الميزانية العامة

أسست النظرية التقليدية العديد من القواعد العامة، التي يجب أن تحكم وتحدد النشاط المالي للدولة(الميزانية)، والتي تهدف من ورائها الى وضع نشاط السلطة التنفيذية تحت الرقابة، إلا أنها ومع المستجدات الخاصة والتطورات التي عرفتها المالية العامة أصبحت هناك استثناءات لهذه القواعد، رغم أهميتها وصمودها سواء على مستوى الدولة أو على مستوى المؤسسات الدولية.

الفرع الأول: قاعدة سنوية الميزانية العامة

يقصد بسنوية الميزانية العامة أن إعداد التقديرات الخاصة بالإيرادات والنفقات العامة تكون لمدة سنة مقبلة،[3] وأن مدة تنفيذ الإيرادات والنفقات المفتوحة في الميزانية تحدد بسنة واحدة، وفي نهاية كل عام تقفل الحسابات وتفتح ميزانية جديدة مدتها سنة وهكذا تتكرر العملية.

ويلاحظ أن فترة التنفيذ المالي للميزانية بفرنسا تبدأ بداية العام الميلادي(أول جانفي) ونفس الأمر في ألمانيا ولوكسمبورغ ،[4] حيث توافق سنة تنفيذ الميزانية السنة المدنية أي من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر، وكذلك الحال بالنسبة للجزائر حيث تنص المادة 3 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية السنوية على مايلي:" يقر ويرخص قانون المالية للسنة، بالنسبة لكل سنة مدنية ن مجمل الإيرادات الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية، وكذلك النفقات"؛

---

[1]- بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص9.
[2] - محمد عباس بدوي، المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص 66.
[3] -نفس المرجع، ص 75.
[4]-المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، المالية والمحاسبة العمومية،دورة تكوينية لعمال الخزينةبالمديرية الجهوية للخزينة ببومرداس،المدية من2013/11/17إلى2013/11/28،الجزائر ، ص15-16.

بينما تبدأ في مصر والولايات المتحدة في أول جويلية على أن تنتهي في آخر جوان من السنة التالية.[1]

أولا- المبررات الأساسية لقاعدة سنوية الميزانية:

ترجع المبررات الرئيسية لقاعدة سنوية الميزانية العامة إلى الآتي:

- ضرورة خضوع السلطة التنفيذية لرقابة السلطة التشريعية دوريا، لا سيما الجانب المالي؛
- سيادة مبدأ السنوية لميزانية المؤسسات في القطاع الخاص، وارتباط نشاط هذه الأخيرة بالميزانية العامة على الأقل في جانب الإيرادات.[2]

تعتبر فترة السنة هي المدة المثلى لتحديد النفقات والإيرادات العامة، فإذا أعدت لمدة أطول من ذلك فقد لا تتحقق التوقعات التي بنيت عليها الميزانية لما في الحياة الاقتصادية والسياسية من تقلبات يصعب التكهن بها لمدة أطول من السنة، وإذا قلت عن السنة فيعني أن احدى الميزانيات تتركز فيها الإيرادات، ذلك أن معظم الإيرادات التي تعتمد عليها الميزانية تكون موسمية،[3] وإذا كان المبدأ العام لسنوية الميزانية القائم على أن مدة تنفيذ الإيرادات والنفقات المفتوحة في الميزانية تحدد بسنة واحدة، فـإن الأمر يختلف في حال ما إذا انتهت السنة المالية ولم تصرف كل النفقات أو لم تحصل كل الإيرادات المقررة في الميزانية،و ذلك بالأخذ إما بأسلوب التسيير (le système de gestion) وإما بأسلوب الممارسة المالية (le système d'exercice) .

****أسلوب التسيير:** ويتمثل هذا الأسلوب في أن عمليات التحصيل تتوقف في نهاية السنة المدنية ولو كانت الاعتمادات المفتوحة في الميزانية لم تستهلك، وبتعبير آخر تلغى كل الاعتمادات التي لم تنفذ خلال السنة المالية أو تفتح مرة ثانية في الميزانية من جهة، ومن جهة أخرى يسمح بتقديم الحساب الإداري(البيان الختامي) في آوانه.[4]

يؤخذ على هذا الأسلوب أنه يؤدي ببعض المصالح الى الإسراف في الإنفاق عندما تقترب نهاية السنة المدنية، حتى تستفيد من الاعتمادات المفتوحة.

وتحاول الدول التخلص من هذا العبء بوسائل قانونية شتى، منها توقيف الالتزام بالنفقات ابتداء من 20 نوفمبر من سنة الميزانية وليس في 31 ديسمبر، وفي الجزائر

[1]-محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 394.
[2]- بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص 10.
[3]-حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 76.
[4]-حسين الصغير، مرجع سابق، ص 96.

نجد أن المشرع تبنى طريقة لمحاربة التبذير في أواخر السنوات المالية، وذلك عن طريق السماح للمصالح بالاحتفاظ بما تبقى من اعتمادات الميزانية المنتهية لصالح الميزانية أو الميزانيات المقبلة (المادة 02 من القانون 88-05 المؤرخ في 12-01-1988).

** **أسلوب الممارسة المالية (أسلوب الحقوق المكتسبة أو الثابتة):** ومفاد هذا الأسلوب هو أن الحكومة لا تعتبر النفقات والإيرادات التي نفذت فعلا (المنجزة) كما هو الحال بالنسبة لأسلوب التسيير، ولكنها تنظر إلى الحقوق المكتسبة للخزانة (les droit acquis) والديون التي ترتبت على ذمتها (les droits constatés ou fixés) بصرف النظر عن التاريخ الذي تدفع فيه النفقات أو تحصل فيه 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 وتسري نفس القاعدة على الإيرادات، وهذا يؤدي إلى وجوب إضافة فترة تكميلية لتسوية وقفل الحسابات التي بقيت مفتوحة بعد انتهاء السنة المدنية(31 ديسمبر) وقد تحدد هذه الفترة التكميلية بشهرين أو ثلاثة كما هو الحال بالنسبة لفرنسا والجزائر. فبالنسبة للجزائر يطبق أسلوب الممارسة المالية بخصوص ميزانية الولاية والبلدية دائما، وبخصوص الميزانية العامة أحيانا، مع العلم بأن الفترة التكميلية بالنسبة لتنفيذ ميزانيات الولاية والبلدية هي كمايلي: حتى 15-03 من السنة الجديدة بالنسبة لتنفيذ النفقات، وحتى 31-03 من السنة الجديدة بالنسبة لتنفيذ الإيرادات.[1]

ثانيا- الاستثناءات الواردة على قاعدة سنوية الميزانية العامة:

هناك ظروف وعوائق تحول دون جباية كل الواردات المقدرة في السنة المالية نفسها مما أدى إلى ظهور استثناءات على قاعدة سنوية الميزانية العامة والمتمثلة فيمايلي:

1 -**ميزانية الدورة الاقتصادية:** لقد جاء هذا النوع من الميزانية نتيجة تناوب فترات الرواج والكساد، والتي يتم من خلالها معالجة الآثار الضارة للدورات الاقتصادية، ففي فترات الرواج تتبع الدولة سياسة مالية انكماشية من أجل خفض الطلب، وفي أوقات الكساد يتعين عليها إتباع سياسة مالية توسيعية.

[1] -المديرية الجهوية للخزينة، بومرداس، مرجع سابق، ص16-17.

وهي الميزانية التي يستهدف بها التأثير في الحالة الاقتصادية، حيث يناسب هذا النوع من الميزانيات الدول صغيرة الحجم، وتعد السويد الدولة الوحيدة التي طبقت ميزانية الدورة الاقتصادية سنة 1937.[1]

2 - عمليات برامج التجهيز: إن بعض العمليات المالية في الميزانية العامة للدولة، لا يمكن منطقيا تبنيها وتنفيذها في آجال قصيرة لا تتعدى السنة، وعليه يصبح أمر عدم تجزئتها إلى شرائح تماشيا مع قاعدة السنوية قليل العقلانية وخطير (اعتمادات الدفع).[2]

3 - الميزانية الإثني عشرية المؤقتة: في حالة ما إذا تأكدت الحكومة بأنه لم تتم المصادقة على قانون المالية قبل 31 ديسمبر، مما يعني أنه لا يمكن تطبيق أحكامه في الأول من جانفي من السنة المالية المعتبرة، عندها تطلب من البرلمان المصادقة على الإثني عشرية المؤقتة.[3]

4 - الإعتمادات الإضافية: وهي ما تسمى بالميزانية التكميلية في الجزائر، وهي المبالغ التي تصادق عليها السلطة التشريعية لاحقا إلى الميزانية المعتمدة سابقا.[4]

الفرع الثاني: قاعدة وحدة الميزانية العامة

إن مضمون هذه القاعدة أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة .[5] وتستند قاعدة وحدة الميزانية إلى اعتبارين أساسيين أولهما مالي، وثانيهما سياسي، بالنسبة للاعتبار المالي فيتمثل في أن وحدة الميزانية من شأنه تحقيق النظام والوضوح في عرض ميزانية الدولة، مما يسهل على الباحثين والماليين معرفة توازن الميزانية من عدمه هذا من جهة، ومن جهة أخرى يساعد التوازن على عرض المركز المالي للدولة دون أي محاولة لإخفاء حقيقته، أما الاعتبار السياسي فيتجسد في أن وحدة الميزانية تساعد السلطة في مباشرة رقابتها على النفقات والإيرادات العامة.[6]

[1]-سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص575.
[2] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص11.
[3] -لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر، القاهرة، 2004، ص 93.
[4] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص11.
[5] -المادة 03 من القانون 90-21 ، مرجع سابق، ص1132.
[6]- محمد عباس محرزي، اقتصاديات ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 400.

➢ **الاستثناءات الواردة على قاعدة وحدة الميزانية:** رغم أهمية قاعدة وحدة الميزانية العامة، سواء من الناحية المالية أو السياسية، إلا أن هناك استثناءات كثيرة تتطلب الخروج عن هذه القاعدة نلخص أهمها فيما يلي:[1]

أولا- الميزانيات الملحقة: الميزانية الملحقة كما يدل عليها اسمها، هي ميزانية منفصلة عن ميزانية الدولة ولكنها غير مستقلة عنها، بمعنى أنها ترفق بها وتخضع لنفس الإجراءات التي تخضع لها الأولى.

فعندما تعددت نشاطات الدولة وبدأت تتعدى النطاق الإداري البحت إلى نطاق أكثر شمولا وعمقا، وفي ميادين مختلفة اقتصادية، اجتماعية وحتى سياسية، كان من الضروري التفتيش على أساليب مرنة للإدارة المالية تتوافق مع هذه الأنشطة الجديدة، ولكي لا تطبق على هذه الأنشطة القواعد الصارمة للقانون المالي والمحاسبة العمومية، تم إيجاد موازنات جانبية وموازية للميزانية العامة أطلق عليها اصطلاحا الميزانيات الملحقة.

وعليه فلقد أنشئ لكل مرفق عام ذو طابع صناعي أو تجاري ميزانية ملحقة تسمح بإدارة أمواله الذاتية بشكل منفصل عن الميزانية العامة، مما يتيح له تنظيم نشاطه الاقتصادي على أسس سليمة بعيدة عن القواعد الروتينية التي تميز المعاملات المالية المعتادة للجهاز العمومي، إذ أن الميزانيات الملحقة هي ميزانيات تستدعي حسن سير بعض المرافق العامة القائمة بنشاط صناعي أو تجاري، حيث يوضع لهذه المرافق ميزانيات مستقلة تشتمل على إيراداتها وتلحق بميزانية الدولة، وفي هذه الحالة لا يكون الأمر إلا بإعطاء الشخصية المالية المستقلة للمرفق العام، وليس الشخصية الاعتبارية المستقلة عن شخصية الدولة.

ثانيا- الميزانيات المستقلة: لقد ارتبط وجود الميزانيات المستقلة بتطور مهام الدولة الحديثة، بعد أن أصبحت دولة متدخلة تمارس أنشطة صناعية و/أو تجارية، ولذلك فقد دعت الضرورة إلى عدم تطبيق الأصول المالية العادية على المؤسسات العامة الصناعية و/أو التجارية التي تنشئها الدولة لهذه الغاية، إذا أرادت أن تمارس نشاطها الاستثماري التجاري أو الصناعي على الوجه الأكمل، ومن هنا ظهرت فكرة الميزانيات المستقلة بهذه المؤسسات.

فالمقصود بالميزانيات المستقلة هو كل ميزانيات المصالح العمومية والهيئات المحلية والمؤسسات العمومية التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة، وتسري على هذه الهيئات والجماعات والمصالح والمؤسسات كل الآثار القانونية المترتبة على اكتساب

[1]-حسين الصغير، مرجع سابق، ص113.

الشخصية القانونية، بمعنى أنها تتمتع بذمة مالية متميزة عن ذمة الدولة، وهكذا تستقل بإيراداتها ونفقاتها وتتحمل أي عجز يصيبها وتحتفظ بالفائض إن تحقق، إلا إذا نص على خلاف ذلك صراحة في قوانينها الأساسية.

وتتميز الميزانية المستقلة عن الميزانية العامة بالخصائص التالية:

- القاعدة العامة هي أن المؤسسات والهيئات العمومية التي تتمتع بالشخصية المعنوية تتحمل العجز لوحدها، وتستأثر بالفائض ولكن الدولة قد تساعدها بإعانات، وفي هذه الحالة يتعين علينا أن ننبه بأن هذا الإجراء لا يمكن أن يتم إلا بناء على نص صريح.
- للميزانية المستقلة قواعد وأحكام تخالف البعض منها تلك التي تحكم ميزانية الدولة.

ومن أسباب منح الشخصية المعنوية لمثل هذه الجماعات والهيئات والمؤسسات نذكر مايلي:

- **اعتبارات اقتصادية ومالية:** ومفاد هذه الاعتبارات هو أن بعض المرافق والهيئات والمؤسسات تتميز بالطابع الصناعي و/أو التجاري، ولهذا ترى الدولة تحريرها الإجراءات المعقدة المعمول بها في المحاسبة العمومية لتمكينها من التسيير بروح اقتصادية لتنمو وتتوسع وتقتحم سوق المنافسة؛
- **اعتبارات سياسية وقانونية:** قد تمنح الدولة الشخصية المعنوية لبعض الهيئات العامة والمحلية لتبعدها عن مؤثرات السياسية، وكذلك حتى لا تخضع لرقابة السلطة الوصية عليها، ولا تستعمل وتستغل من طرف الأحزاب الحاكمة.

ثالثا- الميزانيات غير العادية: يقصد بالميزانيات غير العادية تلك الميزانيات التي توضع بصفة مؤقتة أو استثنائية أو في ظروف غير عادية وتمول بموارد غير عادية، بحيث لو أدرجت النفقات والإيرادات المذكورة فيها ضمن الميزانية العامة للدولة، أدت إلى عدم اعطاء صورة حقيقية عن صحة المقارنات التي يمكن أن تقدمه بين ميزانيات الأعوام المختلفة، ومن أمثلة النفقات غير العادية نفقات الحروب ونفقات الأشغال العمومية التي تتطلب إنفاق مبالغ كبيرة، وكذلك نفقات المشروعات التي ترمي إلى مكافحة الركود الاقتصادي والمشروعات الإنتاجية الكبرى، كما تستعمل بعض الدول الميزانيات غير العادية لتغطية مصروفات التسلح لشن حرب أو مواجهة كارثة طبيعية.

رابعا- الحسابات الخاصة للخزينة: وتشمل هذه الحسابات جميع العمليات المالية المترتبة عن دخول أو خروج الأموال من الخزينة العامة .[1]

وهنا يمكن تقديم ثلاث مبررات لوجود الحسابات الخاصة للخزينة وهي:[2]

- تجرى بعض العمليات المؤقتة التي ليس لها طابع نهائي في إطار الحسابات الخاصة للخزينة باعتبارها إجراء مرن للمحاسبة، حيث ك تمنح الدولة للمنظمات العامة أو شبه عامة قروضا وتسبيقات تمثل نفقات مؤقتة، كونها سوف تسدد بعد مرور بعض الوقت؛
- تمثل الحسابات الخاصة صيغة عملية تسمح لمخالفة القواعد العامة للمحاسبة العمومية من أجل تسجيل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري المحققة بصفة استثنائية، من طرف المصالح العمومية؛
- تسمح الحسابات الخاصة للخزينة باستخراج من كتلة الموازنة العامة نتائج نشاط عمومي مخصص عندما يتعذر استخدام إجراءات الميزانية الملحقة.

ويأخذ على نظام الحسابات الخاصة للخزينة من الناحية السياسية أنه يضعف من رقابة البرلمان على المبالغ المقررة إنفاقها إذا كانت ستعرض عليه، ذلك أن هذه الحسابات تعرض على البرلمان على أساس أن هذه المبالغ ستخرج من الخزينة العامة بصفة مؤقتة ثم لا تلبث أن تعود إليها، ولذا تكتفي السلطة التشريعية بإقرار الموضوع من حيث المبدأ دون بحث مقدار النفقة أو تفصيلاتها، ثم يحدث بعد ذلك ألا يتحقق استراد المبالغ التي صرفت فتصبح السلطة التشريعية أمام الأمر الواقع وتضطر إلى إدراج هذه المبالغ في الميزانية العامة للدولة.[3]

المادة 48 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم تنص على أنه"لا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخزينة إلا بموجب قانون المالية ولا يحتوي إلا على الأصناف التالية:

1. الحسابات التجارية؛
2. حسابات التخصيص الخاص؛
3. حسابات التسبيقات؛
4. حسابات القروض؛

---

[1]- لعمارة جمال، مرجع سابق، ص104.
[2]- المديرية الجهوية للخزينة، مرجع سابق، ص 1-24.
[3]- نفس المرجع، ص21.

5. حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية؛
6. يمكن أن تفتح حسابات المساهمة والسندات بواسطة تعليمة من الوزير المكلف بالمالية، وتبين بدقة كيفيات فتح الحسابات وسيرها عن طريق التنظيم".

وتدرج في الحسابات التجارية، من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المخصصة لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري تقوم بها المصالح العمومية التابعة للدولة، بصفة استثنائية(المادة 54 من نفس القانون) فهي إذن عمليات مطابقة لنشاط المصالح المتماثلة في المؤسسات وتكتسي تقديرات النفقات للحسابات التجارية طابعا تقييميا، ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي تتجاوز هذه النفقات المبالغ المحصلة فعلا بالنسبة لمجمل الحسابات التجارية ومن الحسابات التجارية نورد مايلي:

أ - أكثر الحسابات التجارية شيوعا هو حساب رقم 301-004 الذي أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1983(المادة 22 من القانون 82-14 بتاريخ 30 ديسمبر 1982) والذي يصف عمليات شراء وبيع السيارات والعجلات المطاطية من قبل إدارة أملاك الدولة؛

ب - يفتح في جداول حسابات الخزينة، حساب تجاري تحت رقم 301-010 وبعد هذا الحساب لضبط حسابات العمليات الخاصة بتسيير حظائر الولايات (المادة 19 من الأمر 72-68 بتاريخ 29 ديسمبر 1972)؛

ت - لقد تكفل قانون المالية لسنة 1995 بفتح حسابين تجاريين حيث تم الإشارة إليهما في قانون المالية لسنة 1983 بنفس الأرقام وبعناوين أقل دقة وهما: 301-005 حظائر عتاد مديريات الأشغال العمومية بدل حظيرة العتاد لمديريات الأشغال العمومية، 301-006 حظائر عتاد مديريات الري بدل حظيرة عتاد الري.

تندرج في حسابات التخصيص الخاص، العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية،(المادة 65 من نفس القانون)، وممكن أن تتم موارد حساب التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية. وتحدد العمليات المحققة على حساب التخصيص الخاص وترخص وتنفذ حسب نفس شروط عمليات الميزانية العامة للدولة، ولا ينبغي أن تتجاوز مجموع النفقات مجموع الإرادات 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 عدم التوازن في نهاية السنة المالية يكون الفارق موضوع نقل جديد في نفس الحساب بالنسبة للسنة المالية التالي وهذا يجعل

حسابات التخصيص الخاص من قاعدة سنوية الميزانية العامة وفي هذه الحسابات يتم تحديد الأهداف المسطرة وكذا آجال الإنجاز، وتحديد نفقات وإيرادات هذه الحسابات بموجب قائمة (المادة 89 من القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999).

خامسا- الميزانية الإضافية: هي ميزانية تسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة، وبعبارة أخرى فان الميزانية الإضافية هي عبارة عن الميزانية الأولية مضافا إليها ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغيرات في الإيرادات والنفقات التي تعتبر ضرورية للسنة المعنية وبالتالي يمكن القول أن الميزانية الاضافية هي:

- ميزانية ترحيلية لأنها تتضمن كل ترحيلات النفقات المتبقية للسنة المنصرمة وكذا كل ترحيلات الإيرادات والأرصدة للسنة المنصرمة سواء كانت دائنة أو مدينة؛
- كما يمكن اعتبارها معدلة لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادق عليها في الميزانية الأولية.
- يتم المصادقة على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها هذه الميزانية.

الفرع الثالث: قاعدة شمولية الميزانية العامة

ويقصد بقاعدة شمولية الميزانية العامة، أن تشمل موازنة الدولة جميع نفقاتها وإيراداتها دون إخفاء أو سهو ودون اجراء أي خصم أو تقاص بين أي إيراد من إيرادات الدولة وأي نفقة من نفقاتها.[1]

أولا- الاتجاهات المنادية بهذه القاعدة:

وللتعريف بهذه القاعدة نجد أن هناك اتجاهين، الاتجاه الأول يقول أن الميزانية العامة لابد أن تتضمن بيانا بكافة النفقات العامة (المصرفات العامة) من ناحية وبيانا بكافة الإيرادات العامة من ناحية أخرى، على أن تكون هذه البيانات تفصيلية، أما الاتجاه الثاني، فيبدو أكثر مرونة ويرى أنصاره أن الشمولية تفرض ضرورة إبراز كافة العمليات المالية(إيرادات أو نفقات) في وثيقة الموازنة دون أنصار هذا الاتجاه قولهم بحجة أن التفصيل سوف يؤدي إلى جمود الحركة العامة وذلك على اختلاف ما يؤدي إليه اقتراحهم الذي لا يفرض التزاما محددا بتقديرات أو تحديدات محددة بالتفصيل، وترك المجال مفتوحا لقدر من المرونة للتعامل مع الظروف حال

[1] -محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 409.

وقوعها لتقدير القائمين على تنفيذ العمليات المالية، ورغم أهمية ما يرمي به هذا الاتجاه إلا أن العمل به لا يزال محدود ولا يطبق إلا في عدد محدود من الدول.[1]

ثانيا- الاستثناءات الواردة على قاعدة الشمولية:

ولقد ظهرت لقاعدة الشمولية استثناءات ناتجة عن متطلبات تحسين التسيير والتوافق مع خصوصيات بعض المرافق العامة والمتمثلة فيما يلي:

- توظيف المبالغ المتبرع بها من طرف الأفراد لتحقيق النفع العام وفقا لإرادة المانح، فالمبالغ التي يهبها الأفراد لغاية معينة يجب أن تخصص في الميزانية وفقا لإرادة الواهب أو الموصي؛
- المبالغ التي تدفعها البلديات والمحافظات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة، فهذه الأموال لا يجوز أن تصرف في غير الوجهة المخصصة للمشاريع العامة؛
- تخصيص إيرادات بعض الرسوم لتسديد دين عام كما حصل في بعض الدول، أو تخفيض بعض الإيرادات لغايات اقتصادية واجتماعية وثقافية وعمرانية.

الفرع الرابع: قاعدة توازن الميزانية العامة

تعتبر الميزانية العامة متوازنة، إذا كان مجموع النفقات العامة يساوي مجموع الإيرادات العامة،[2] وكانت هذه القاعدة شبه مقدسة في ظل الفكر المالي الكلاسيكي، لأنها كانت تعبر عن مفهوم الدولة الحارسة ذات النشاط الاقتصادي المعدوم أو المحدود عن فلسفة الدولة الاقتصادية والسياسية.[3]

لكن مع توسع نشاط الدولة وتطور الأحداث العالمية منذ أزمة 1929، تغيرت النظرة إلى هذه القاعدة وسقطت القداسة التي كانت تحيط بها، وسادت فكرة التضحية من أجل تحقيق توازن أهم هو التوازن الاقتصادي، وبالتالي فالنظرية الحديثة في المالية العامة لم تعد تنظر إلى العجز في الميزانية على أنه كارثة مالية، وفي هذا المجال قدم المفكرون الماليون نظريتين أساسيتين هما:

---

[1]- علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، جامعة الكويت، الكويت، بدون سنة، ص 116.
[2]- صالح الرويلي، بويق جوزيان، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 1983، ص54.
[3]- فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية،بيروت، 2003 ، ص 339-340.

****نظرية العجز المقصود:** ويرى أصحاب هذه النظرية أنه في حالة تعرض الاقتصاد القومي لأزمة كساد نتيجة تدهور حجم الطلب الكلي وتراجع مؤشر القدرة الشرائية على السلع والخدمات، فانه يمكن للدولة القيام بتنشيط عملية الاقتصاد إما عن طريق تخفيض الضرائب العامة، وبالتالي جعل حجم الايرادات العامة أقل من الإنفاق العام وحدوث عجز مقصود في الميزانية، إما عن طريق مضاعفة حجم الإنفاق العام بالتوسع في الاستثمارات العامة وبالتالي تنشيط عملية الاقتصاد الوطني، وذلك ما يؤدي إلى أنه في الحالتين يكون عجزا مرحليا ويهدف إلى إعادة التوازن العام لحركة الاقتصاد الوطني في النهاية.

****نظرية الدورة الاقتصادية:** وينظر أنصار هذه النظرية إلى حركة الاقتصاد الوطني من منظار أوسع هو منظار الميزانية السنوية، ويقولون أن هذه الحركة تبدو وكأنها تسير في نظام من الدورات المتلاحقة التي يدل بعضها على انكماش أو كساد بينما يدل بعضها الآخر عن انتعاش وازدهار، وبناء عليه فانهم يرون أن احتكام حركة الاقتصاد إلى قاعدة السنوية مع التمسك بقاعدة التوازن، قد يضع الدولة أمام أزمات تضخمية في فترات الانتعاش، ولذلك فإنهم يقترحون في اطار هذه النظرية أن تقوم الدولة بالتعامل مع أوضاعها الاقتصادية حسب نظام دوراتها، وتعمل على الاستفادة من هذه الأوضاع في حالات الانتعاش للاستفادة من حجم إيراداتها الكبير لتقتطع فائضا معينا يمكن استثماره والاستعانة به لإعادة توازن الميزانية في حالات الكساد، كما أن هذا يساعد على الحد من ارتفاع الأسعار في حالة الانتعاش والحيلولة دون وقوع الاقتصاد في أزمة تضخمية.[1]

وفي الجزائر فان العرف الذي جرى به قانون المالية يعتبر الميزانية في حالة توازن حتى لو كانت الإيرادات أكبر من النفقات بقليل، في حين أنها تعتبر في حالة عجز إذا كانت النفقات أكبر من الإيرادات وذلك لأنه في الحالة الأخيرة، تضطر الدولة إلى الأخذ من المال الاحتياطي أو الاقتراض لسداد العجز؛ مع العلم أن هناك عجزا مفروضا نتيجة تصاعد أعباء الدولة وآخر مقصودا يكون خاصة في وقت الأزمات.

وقد نصت المادة 121 من الدستور الجزائري على مايلي:"لا يقبل اقتراح أي قانون، مضمونة أو نتيجة 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 انفاقها".

[1] -علي العربي، عبد المعطي عساف، مرجع سابق، ص 123-124.

الفرع الخامس: قاعدة عدم تخصيص الإيرادات

يقصد بهذه القاعدة، عدم تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة، أي يجب أن تضاف جميع إيرادات الدولة إلى بعضها لتقابل النفقات العامة، ولقد أكد المشرع الجزائري أخذه بهذه القاعدة في المادة 8 من قانون المالية لسنة 1984.[1]

بمعنى أنه لابد من التعامل مع جميع الإيرادات كإيرادات عامة تصب جميعها في وعاء واحد، ثم يتم العمل على توزيعها بصورة مخططة حسب أوجه الإنفاق العام.

أولا- أهمية تطبيق قاعدة عدم التخصيص:

تتحدد أهمية هذه القاعدة في أنها تساعد على ضمان العدالة لعمليات توزيع الموارد العامة، فلا تحدث محاباة لأي وجه من أوجه الانفاق أو بنوده إذا ما خصص له مصدر إيراد وفير، كما لا يحدث عكس ذلك في حالة تخصيص بعض المصادر الضعيفة الإيراد، فقد تكون حصيلة المورد المعني أكبر من متطلبات بند الإنفاق الذي خصصت له، وفي مثل هذه الحالة يتوقع أن يحدث تبذير وإسراف في هذه الزاوية من الإنفاق، أما في حالة العكس فتكون حصيلة المورد أقل من متطلبات أوجه الإنفاق المخصص له، فهذا يحول دون تحقيق الأهداف المرسومة، وربما تعطيلها تماما.[2]

فطبقا لهذه القاعدة لا يجوز مثلا تخصيص حصيلة الضرائب الجمركية على السيارات لإنشاء الطرق وصيانتها.

ثانيا- الاستثناءات الواردة على قاعدة عدم التخصيص:

لقد شهدت هذه القاعدة كغيرها من القواعد السابقة تطورت، أدت إلى ظهور استثناءات على القاعدة أهمها:

- تمويل مشروع معين في الدولة عن طريق بنك دولي أو منظمة دولية أو حكومة أخرى، وبالتالي فان هذا التمويل الخارجي يكون محددا في نص العقد وشروط إنفاقه على خدمة أو مشروع معين؛
- تخصيص بعض الإيرادات لمؤسسات عامة ذات شخصية معنوية ومثال ذلك تخصيص نسبة معينة من الإيرادات الجمركية للجامعات الحكومية في بعض الدول العربية أو

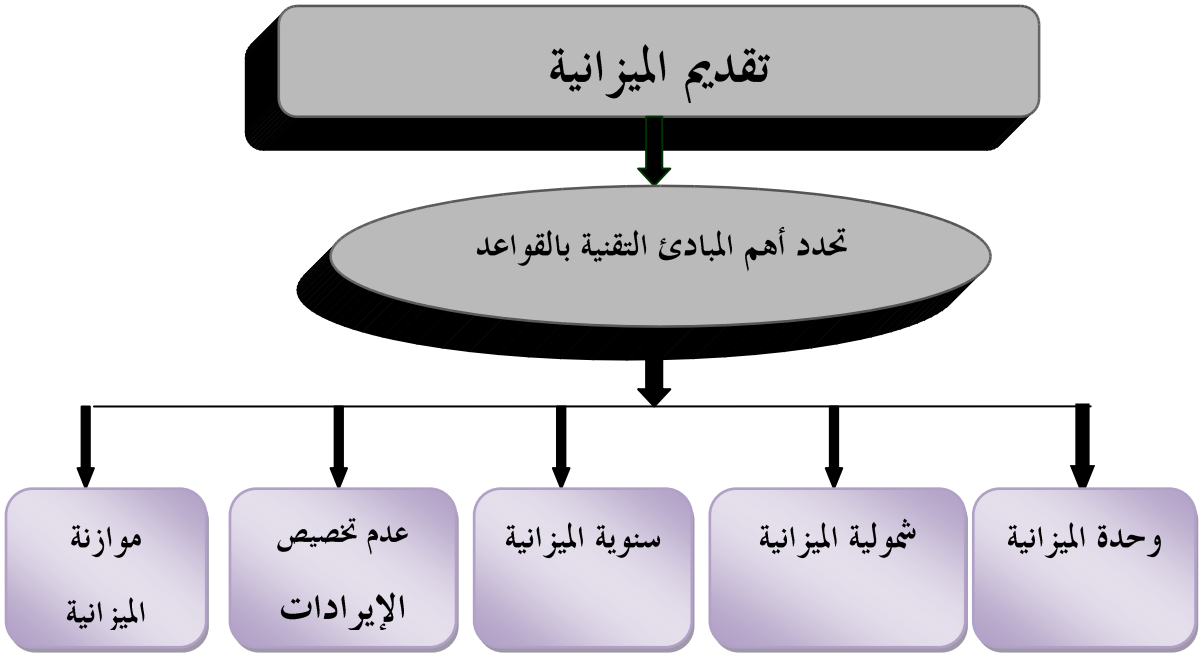
[1]- بن ناصرجبارة، مرجع سابق، ص15.
[2]- علي العربي، عبد المعطي عساف، مرجع سابق، ص 124.

بعض المؤسسات العلمية الأخرى وذلك لدعم ميزانية هذه المؤسسات المستقلة ماليا وإداريا؛

- تخصيص أموال الهبات والوصايا لغايات محددة: إذ يوصي بعض الأشخاص بنسبة معينة من أمواله المنقولة وغير المنقولة لبناء مرفق عام محدد، فتخصص لهذا الغرض تشجيعا للمواطنين على المساهمة في المشاريع العامة.[1]

ويمكن تلخيص قواعد الميزانية العامة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 1-1: قواعد الميزانية العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثالث: دورة الميزانية العامة

يطلق لفظ دورة الميزانية العامة، على المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها ميزانية الدولة تحقيقا لهذه المستويات المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية، ودورة الميزانية إلى جانب اتصافها بخاصية الاستمرار والتداخل ،فإنها تتصف أيضا بوجود مراحل مميزة تتعاقب زمنيا وتتكرر عام بعد عام ولكل منها خصائصها ومشاكلها ومتطلباتها، والمراحل التي تمر بها الميزانية العامة هي كمايلي:

[1]- سليمان اللوزي، فيصل مراد، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة، عمان، 1997، ص 25-26.

- مرحلة الإعداد والتحضير؛
- مرحلة الاعتماد؛
- مرحلة التنفيذ وفي الأخير مرحلة المراجعة والرقابة؛

الفرع الأول: مرحلة إعداد وتحضير الميزانية العامة

ويقصد بإعداد الميزانية العامة وضع بيان تقديرات الإيرادات والنفقات العامة للفترة المقبلة بصورة منفصلة، لذا سوف نتطرق إلى مراحل اعداد الميزانية انطلاقا من مرحلة التحضير للميزانية ثم مرحلة الاعتماد والمصادقة.

ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير يجب الزام الدقة حتى لا تفاجأ الحكومة خلال مرحلة التنفيذ بغير ما توقعت ،لذلك يكون من الضروري تجنبها في مرحلة التحضير.

أولا-السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة:

يعتبر الاعداد من مسؤوليات السلطة التنفيذية، فهي التي تقوم من خلال الإيرادات الحكومية بإعداد التقديرات الخاصة بالميزانية وذلك لعدة اعتبارات:[1]

- الميزانية العامة برنامج لأعمال الحكومة، فهي أقدر من غيرها على تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة بدرجة كبيرة من الدقة؛
- الذي يتولى تنفيذ الميزانية هي الحكومة لذا عليها اعدادها بطريقة تمكنها من تنفيذها؛
- اعداد الميزانية أصبح أمرا معقدا يستدعي توفر معلومات وخبرات لا يمكن توفرها إلا بواسطة الحكومة بما فيها من أجهزة ومرافق؛
- السلطة التنفيذية أقدر على تحديد حاجياتها وأولوياتها، إضافة إلى أنها تقدرها دون تأثر بالأهواء والمصالح.

ثانيا- الإجراءات الفنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية:

ترتكز عملية تحضير مشروع الميزانية العامة على تقدير مجمل أعباء وموارد الدولة لسنة مدنية، وبناءا عليه فان الأمر يتعلق بمبلغ الاعتمادات اللازمة لتغطية نفقات تسيير الأجهزة الإدارية للدولة خلال السنة المقبلة من جهة، وتحديد المبلغ المحتمل من جهة أخرى.[1]

[1]- سعيد أحمدان اللحيداني، الموازنة العامة في الإسلام، الطبعة الأولى، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، السعودية، 1997، ص111.

ويمكن حصر الاجراءات المتعلقة بإعداد الميزانية العامة في المراحل التالية:[2]

- **إعداد مشروع الميزانية العامة:** يتولى هذه المهمة وزير المالية باعتبار أن وزارته هي المسؤولة عن هذه المرحلة ،حيث يتولى اعداد الإطار العام الذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية، مع مراعاة إمكانيات الخزينة العامة في ظل امكانيات ومصادر التمويل الداخلية والخارجية، ووفقا لمتطلبات الإنفاق العام مع ربط ذلك بالخطة العامة للتنمية الشاملة.
- **إصدار م شروع الميزانية العامة:** تعتبر عملية إصدار م شروع الميزانية العامة من اختصاص وزارة المالية التي تقوم بتوزيع نسخ منه على جميع الوزارات والهيئات العامة، حيث يتضمن هذا الأخير الخطوط العريضة اللازمة لإعداد مشروع الميزانية العامة بالإضافة إلى بيانات السياسة المالية للسنة المقبلة، ويجب على هذه الجهات إرسال تقديرات إيراداتها ونفقاتها للسنة المالية المقبلة في موعد يحدده وزير المالية، ليكون لديه الوقت الكافي لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المحدد.
- **إعداد مشاريع (ميزانيات) الوزارات والهيئات على الأجهزة الإدارية:** حيث توجد لدى كل وزارة دائرة مختصة في هذا العمل تكون مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى في مسؤولياتها مثل : دائرة الموازنة التي تتولى إعداد مشروع الميزانية الخاصة بالوزارة أو الهيئة المعنية وفقا لإرشادات عامة و في نطاق أهداف السياسة المالية للدولة.
- **بحث ومناقشة مشاريع ميزانيات الوزارات والهيئات العامة:** بعد أن تقوم كل وزارة بإعداد تقديرات الهيئات العامة التابعة لها ترسلها إلى وزارة المالية لمراجعتها من الناحية الفنية والمحاسبية، وبعدها تقوم بإضافة تقديرات إيرادات الدولة التي تتوقع تحصيلها.
- **إعداد الإطار النهائي للميزانية العامة:** إن إعداد الإطار النهائي للميزانية العامة هو من اختصاص إدارة الميزانية العامة بوزارة المالية ،[3] والتي تقوم بجمع تقديرات كل الوزارات المشار إليها سابقا وتنسيقها، ولها أن تطلب ما تحتاجه من بيانات ومستندات لتخرج بمشروع الميزانية العامة،الذي يقوم وزير المالية بعرضه على البرلمان من أجل المصادقة عليه في أجله القانوني .

ولعل الدور الأساسي الذي يلعبه وزير المالية يتمثل في حالة تقدم النفقات على الإيرادات، ونظرا لعدم قدرته على زيادة الإيرادات فانه يسعى جاهدا للعمل على إنقاص النفقات، وهنا تتبين قدرة ومهارة وزير المالية في مناقشة وإقناع زملائه بالحجة والمنطق على ضرورة

---

[1]- بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص18.
[2]- عبد الهادي النجار، مرجع سابق، ص 391-393.
[3]- المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 المتضمن صلاحيات وزير المالية.

تقليص بعض النفقات وحتى إلغاءها، فإذا لم ينجح في مهمته وتمسك الوزراء بآرائهم عرض الأمر على مجلس الوزراء الذي يبث في الخلاف، وقد يؤدي ذلك في بعض الأحيان إلى نشوب أزمات وزارية خصوصا إذا ما انقسمت آراء الوزراء بين مؤيد ومعارض لموقف وزير المالية، وهذا ما دفع معظم التشريعات المالية على جعل أمر تحضير الميزانية لوزير المالية على أن يتبعها فيما بعد رفع المشروع وعرضه على مجلس الوزراء ضمن المهل القانونية والدستورية لتتمكن الحكومة من دراسته وإحالته على البرلمان ضمن المهلة المحددة.[1]

من أهم العناصر التي تساعد على دقة تقدير الميزانية، هي الاستعانة بأرقام الميزانية والحسابات الختامية السابقة، والتي على أساسها يتم تقدير الإيرادات العامة ثم النفقات العامة ونفقات الاستثمارات.[2]

الفرع الثاني: اعتماد الميزانية العامة.

بعد الانتهاء من تحضير مشروع قانون المالية ،يتم عرضه على السلطة التشريعية قصد المصادقة عليه والتي تمثل الشعب لدى الحكومة، ويمر اعتماد الميزانية العامة داخل البرلمان بإجراءات معينة تختلف باختلاف دستور كل دولة وقانونها المالي ولوائحها الداخلية لمجالسها التشريعية.[3]

ويتم اعتماد الميزانية العامة في الجزائروفق المراحل التالية:[4]

أولا- المناقشة:

تلجأ معظم المجالس النيابية إلى انشاء هيئات خاصة من بين أعضائها يطلق عليها في أغلب الأحيان لجنة الميزانية أو اللجنة المالية أو لجنة المالية والميزانية وتكون مهمتها الأولى دراسة مشروع الميزانية وإبداء جميع ملاحظاتها عليه ولتسهيل دراستها لمشروع الميزانية يحق لهذه اللجنة أن تطلب من وزير المالية كل البيانات والوثائق والشروح المتعلقة باعتماد الميزانية المقترحة، ولها أيضا أن تطلب من وزير المالية ومن كل وزير صاحب علاقة باعتمادات الميزانية أن يحضر جلساتها ويشارك في المناقشات الخاصة بميزانية وزاراتهم لتبرير الإعتمادات المطلوبة، وتنتهي أعمال هذه اللجنة بوضع تقرير تمهيدي يتضمن ملاحظاتها

[1]- المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، مرجع سابق، ص 29-30.
[2]- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص103.
[3]- francis QUerol, l'elaborations de la loi finance, edition économica, paris, France, 1998, p 46.
[4]- المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، مرجع سابق، ص 30-32.

واقتراحاتها وتودع هذا التقرير لدى مكتب البرلمان الذي يبادر إلى طبعه وتوزيعه على النواب لتمكينهم من الاطلاع عليه ومناقشة مشروع الميزانية على أساسه.

ويتم عرض هذا التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة، تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات، حيث يفتح المناقشة عادة وزير المالية بخطاب حول الميزانية العامة، يوضح فيه السياسة المالية للحكومة والأسباب التي حملتها على وضع مشروع الميزانية في الشكل المعروض للنقاش، ويعلل أسباب التعديلات التي أقرتها اللجنة، ثم يشرع النواب في المناقشة العامة، وبعد انتهاء المناقشة العامة يطرح رئيس المجلس الشعبي الوطني المشروع بكامله للتصويت عليه،فان نال الأكثرية أعتبر مقبولا بصورة مبدئية وأمكن بالتالي الانصراف إلى مناقشته بصورة تفصيلية.

ثانيا- التعديل:

تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون المالية من بلد الى آخر، ففي فرنسا يفيد دستورها لعام 1958 حق البرلمان في تعديل مشروع الميزانية الذي تقدمه الحكومة لأن ذلك من شأنه الإنقاص من الإيرادات وزيادة النفقات، ذلك أن الميزانية تمثل كلا متجانسا وأن اطلاق التعديلات قد يضر بالمصلحة العامة.

وفي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني (المادة 63 من القانون 89-16 المؤرخ في 11-12-1989)، شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من دستور 1996 والتي تنص على مايلي:"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 من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح انفاقها"، ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة(المادة 65 من نفس القانون).

ثالثا- التصويت والمصادقة على المشروع:

تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستورالمذكور أعلاه للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة ،كما يقوم مجلس الأمة- لاحقا- بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من نفس الدستور خلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان

التصويت على الميزانية فإن المادة 70 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بابا، بابا بصورة إجمالية، خلافا لميزانيات الإدارات المحلية التي يصوت عليها بابا، بابا وفصلا، فصلا ومادة، مادة، والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراما لقاعدة السنوية، كما أن الدستور قد قيد البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية، حينما نص في الفقرتين السابعة والثامنة من المادة 120 من الدستور على مايلي: "يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون يوما (75) من تاريخ إيداعه، طبقا للفقرات السابقة في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر".

كما يشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة (أول جانفي)حينما نص في مادته 69 على مايلي: "في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعتبرة.

1 - يواصل مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية:

- بالنسبة للإيرادات: طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية المذكور أعلاه؛
- بالنسبة للنفقات التسيير: في حدود 12/1 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة للسنة المالية للميزانية السابقة لمدة ثلاثة أشهر؛
- بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير، كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

2 - يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيرها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية".

رابعا- إصدار المشروع وإقراره:

بعد أن يوافق البرلمان على مشروع قانون المالية بالتصويت والمصادقة، يدخل المشروع مرحلة الإصدار وهي من صلاحيات رئيس الجمهورية وذلك حتى ينتقل المشروع إلى مرحلة القانون.

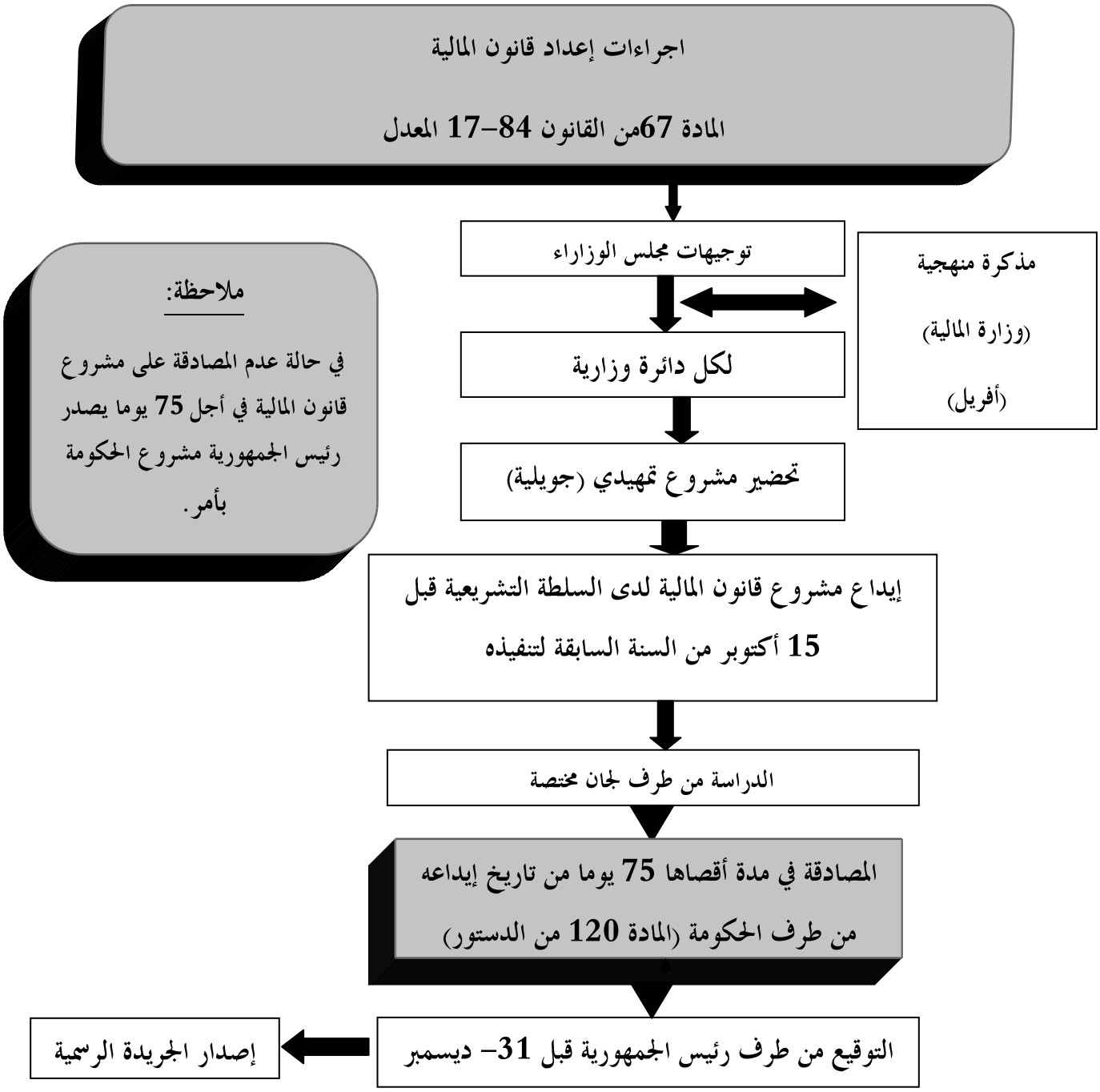
بعد أن يوقع رئيس الجمهورية على القانون عليه أن يصدره في أجل أقصاه ثلاثين يوما ابتداء من تسلمه إياه[1] إذا لم تكن له اعتراضات بشأنه، أما إذا لم يصدره فيمكنه طلب إجراء مداولة ثانية خلال ثلاثين يوما من إقراره.[(2)]

بعد أن يصدر رئيس الجمهورية قانون المالية ويوقع عليه يتم نشره في الجريدة الرسمية ومن ثم يصبح ساري المفعول بالنسبة للسنة المالية المعنية.[(3)]

ويمكن تلخيص الاجراءات السابقة في الشكل الموالي:

[1] -المادة 126 من دستور 1996، المؤرخ في 1996/11/28.
[2] -المادة 127، نفس المرجع.
[3] -تومي سلامي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، رسالة ماجيستيرغيرمنشورة، كلية العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، الجزائر، 2001، ص 89.

الشكل رقم 2-1: اعتماد الميزانية العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثالث: تنفيذ ورقابة الميزانية العامة.

بعد اعتماد الميزانية العامة من طرف السلطة التشريعية يتم اصدارها في الجريدة الرسمية بموجب قانون المالية الذي يتضمن أحكامها التفصيلية، ذلك من أجل القيام بتنفيذها من طرف

الجهات والهيئات الإدارية المختصة وتأتي بعدها مرحلة المراجعة والمراقبة على تنفيذ هذه الميزانية والتي تتعدد أشكالها وصورها.[1]

أولا- تنفيذ الميزانية العامة:

وفي هذه المرحلة تنتقل الميزانية العامة من الحيز النظري إلى حيز التطبيق العملي الملموس حيث تقوم الحكومة بتنفيذ الميزانية، فتتولى الوزارات والمصالح والهيئات المختلفة القيام بالبرامج والمشروعات وتسيير الخدمات التي اعتمدتها السلطة التشريعية مراعية في ذلك ارتفاع الكفاءة الفنية للتنفيذ وانخفاض تكاليفه، كما تتولى المصالح المعنية تحصيل الضرائب والإيرادات المقررة بأدلة بكل امكانياتها في سبيل منع التهرب الضريبي وانخفاض التكاليف الجبائية.

ولا تقتصر مهمة تنفيذ الميزانية عل مجرد تحصيل الإيرادات ودفع النفقات التي أدرجت في الميزانية العامة، بل أن تتبع آثار هذه العمليات على الاقتصاد الوطني وأن تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية المنشودة حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياساتها الانفاقية والإيرادية إن لزم الأمر، ولما كانت عمليات التقدير والتنبؤ قد سادت في مرحلة التحضير للميزانية فانه على مرحلة التنفيذ أن تواجه كافة النتائج التي تترتب على مقارنة التقديرات بالواقع.[2]

ثانيا- الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة:

تعد هذه المرحلة هي آخر مرحلة تعرفها الميزانية العامة للدولة وتسمى مرحلة مراجعة تنفيذ الميزانية، والهدف منها هو التأكد من أن تنفيذ الميزانية قد تم على الوجه المحدد وفق السياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية، وإجازتها من طرف السلطة التشريعية، وبناء على ذلك فان الهدف الأساسي من الرقابة على الميزانية هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسات العامة للدولة.

وتأخذ الرقابة على تنفيذ الميزانية عدة صور وهي :

1 - **الرقابة الإدارية:** إن الرقابة الإدارية هي تلك التي تقوم بها الحكومة بنفسها من طرف موظفين حكوميين وهم الرؤساء عن العاملين بالحكومة على مرؤوسهم ومن طرف

[1] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص 26.
[2] -ابراهيم علي عبد الله، أنور العجارمة، مبادئ المالية العامة، دار الصفاء، عمان، بدون سنة، ص 55.

الوزارات المالية على الادارات الحكومية المختلفة وذلك بواسطة قسم مالي خاص، زيادة على هذا فالمحاسب العمومي يقوم برقابة على الآمر بالصرف من خلال الانتقال من المرحلة الإدارية إلى المرحلة المحاسبية بالنسبة إلى عمليات تنفيذ النفقات والإيرادات كما تتضمن الرقابة الإدارية، رقابة المحاسب العمومي، المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية وكذا رقابة لجان الصفقات العمومية.

2 - **رقابة مجلس المحاسبة:** يعتبر مجلس المحاسبة أعلى مؤسسة رقابيةفي مجال المالية العمومية، وأكثر فعالية اختصاصا وشمولية، وحددت كيفية الرقابة من طرف مجلس المحاسبة بموجب القانون 90-32 المؤرخ في 1990/12/04 المتعلق بمجلس المحاسبة وسيره، إذ يعتبر هيئة مستقلة ذات صلاحيات واسعة في ميدان الرقابة اللاحقة لمالية الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية الخاضعة للقانون الإداري والمحاسبة العمومية، وبذلك يختص مجلس المحاسبة في مراقبة مختلف الحسابات التي يقدمها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون ويتحقق من دقتها وصحتها ونزاهتها، وبصدور الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 الذي يحدد صلاحيات وتنظيم وسير مجلس المحاسبة، أصبح هذا الأخير يتمتع من جديد باختصاصات قضائية وإدارة واسعة تجوله الحكم على حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط الميزاني والمالي والمعاقبة على المخالفات المتعلقة بذلك من جهة، ومن جهة أخرى مراقبة أداء الهيئات الخاضعة لرقابته أي تقسيم تسييرها من حيث الفعالية والكفاية والاقتصاد وتقديم التوصيات الملائمة لحسن هذا التسيير.[1]

3 - **الرقابة السياسية:** إن الغاية من الرقابة السياسية على تنفيذ الميزانية العامة، هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في الإيرادات ودفع النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق إلزام الحكومة بتقدير حساب ختامي في نهاية السنة المالية للسلطة التشريعية، يبين فيها مآثر تحصيل الإيرادات وما تم صرفه من نفقات، ومدى مطابقة كل هذا مع ما ورد في الميزانية[2].

4 - **قانون ضبط الميزانية:** لقد نصت المادة 160 في فقرتها الأولى من دستور 1996 على أن "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية"، وأضافت في فقرتها الثانية "تختم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل غرفة من البرلمان

[1] -محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2003، ص 148.
[2] -حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص86.

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة

إن تنفيذ العمليات المالية للميزانية (عمليات النفقات و الإيرادات العامة) يعتمد على تدخل صنفين من الأعوان، لكل واحد منهما مهام خاصة به دون غيره ويكون بذلك المسؤول على تنفيذها ومتابعتها و هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي ، وهذا حسب ما جاء به القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وعلى الرغم من الدور الفعال الذي يلعبه المراقب المالي في الرقابة على تنفيذ النفقات العامة، إلا أن هذا القانون لم يمنحه صفة عون مكلف بالتنفيذ بل أدمجه في الباب الخاص بالرقابة، وتدخل هؤلاء الأعوان في عمليات تنفيذ الميزانية يكون على مختلف مراحلها بشكل منظم ومحدد قانونا، وهذا من أجل إعطاء أكثر شفافية في تسيير الأموال العمومية.

ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى كل عون مكلف بالتنفيذ أي إلى الآمر بالصرف ثم إلى المحاسب العمومي، وكذا المبدأ الذي يفصل بينهما ومسؤولية كل صنف.

المطلب الأول: الآمر بالصرف

يعتبر الآمر بالصرف طرفا مهما، لا يمكن الاستغناء عنه في تنفيذ عمليات الميزانية، وللتعرف أكثر على هذا الطرف، سوف نتطرق إلى تعريفه واختصاصاتها المختلفة فيما يخص الإيرادات والنفقات العمومية وكذا إلى أصناف الآمرين بالصرف ومسؤولياتهم.

الفرع الأول: تعريف الآمر بالصرف ومهامه

سنتطرق في هذا الفرع إلى تعريف الآمر بالصرف وكذا اختصاصاته التي خولها له القانون:

أولا- تعريف الآمر بالصرف:

يعتبر آمرا بالصرف عمومي كل شخص له صفة باسم الدولة أو المجموعة المحلية أو هيئة عمومية في ابرام الصرف وتثبيت وتصفية الديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده[1]

المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، تعرف الآمر بالصرف كمايلي: "يعد آمرا بالصرف في مفهوم القانون، كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21، يخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات

[1]- المديرية الجهوية للخزينة بومرداس، مرجع سابق، ص 39.

تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه، و صفة الآمر بالصرف قانونا .وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة".

- **فكرة اعتماد الآمر بالصرف من طرف المحاسب العمومي:** تنص المادة 24 من القانون 90-21 أعلاه على أنه "يجب اعتماد الآمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بتنفيذ الإيرادات والنفقات التي يأمرون بتنفيذها"

وقد عرف المقرر الوزاري المؤرخ في 06 جانفي 1990 لوزير المالية، المتضمن اجراءات اعتماد الآمرين بالصرف الاعتماد بأنه " اشعار المحاسب العمومي بوثيقة التعيين الاداري للآمر بالصرف ومحضر انتخابه، وتسليم نموذج امضاء الآمر بالصرف الجديد للمحاسب العمومي ونموذج امضاء التفويض له إن كان هناك تفويض".

ثانيا- مهام الآمر بالصرف: [1]

إن العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف تعتبر كمرحلة إدارية لتنفيذ الميزانية العامة، فهي تخص بالنسبة للايرادات عمليتين هما الإثبات والتصفية، أما بالنسبة للنفقات ، فهي تخص عمليات الالتزام، التصفية والأمر بالصرف.

وفيما يخص الإيرادات على الآمر بالصرف تحصيل الإيرادات المحددة في الميزانية وليس له الحرية في هذا المجال، وباختلاف إيرادات الأجهزة العمومية فان تقنية تنفيذها متباينة هي الأخرى، لكن المخطط العام لإجراءات بداية تحصيلها يكون في البداية باثبات حقوق الأجهزة العمومية ثم تصفيتها، أي حساب مبالغها بدقة، وأخيرا إعداد الأمر بالتحصيل وتبليغه للمحاسب العمومي ليقوم بعملية التحصيل.

أما فيما يخص النفقات، فعلى عكس المجال السابق، فالآمر بالصرف يستفيد من سلطة تقديرية في استعمال الاعتمادات الموضوعة تحت تصرفه فهو:

- يستطيع تحديد الملائمة في إطار ترخيصات الميزانية؛
- يختار وقت إنشاء النفقة في حدود قاعدة السنوية؛
- يحدد مبلغ النفقة دون تجاوز الحد الأقصى المحدد في قانون المالية والقوانين المكملة والمتممة.

[1]- صادق الأسود،المحاسبة العمومية كأداة للتسيير و الرقابة، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية بالجزائر، الجزائر،2007، ص36.

كما يمكنه تقسيم الاعتماد إلى نفقات صغيرة أو استعماله لنفقة إجمالية هامة.

وحسب نص المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فانه يعد آمر بالصرف كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات التالية:

- **عمليات على الإيرادات:** وتشمل الإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل
- **عمليات على النفقات:** وتشمل الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.

ثالثا- دفاتر وبطاقات الآمر بالصرف[1]:

1. **بطاقة متابعة الطلبيات:** تثبت فيها كل الطلبيات قبل تقديمها على المورد بتسجيل رقمها ومبلغها وتاريخها واسم المورد، مع القيام بطرح مبلغها من الرصيد القديم للحصول على الرصيد الجديد، وتحمل هذه البطاقة المعلومات التالية:
   - اسم المؤسسة؛
   - السنة المالية؛
   - رقم الحساب؛
   - بيان الحساب؛
   - الإعتماد المفتوح.

تسمح هذه البطاقة بالتأكد من توفر الاعتماد المالي الكافي للطلبية، كما تسمح بمتابعة وضعية الطلبيات، حتى تتخذ كل القرارات المتعلقة بها في حينها وفي إطار القانون المعمول به.

2. **بطاقة متابعة النفقات:** تشبه من حيث الشكل بطاقة متابعة الطلبيات، إلا أنها تكون خاصة بحوالات الدفع وتسجل فيها رقم الحوالة واسم المستفيد ومبلغها وتاريخها، ويستخرج دائما الرصيد الجديد بطرح مبلغ الحوالة من الرصيد السابق.
   وتمكن هذه البطاقة من معرفة مدى كفاية الاعتماد لتسديد النفقة، كما تسمح بمعرفة نسبة استهلاك الاعتماد المفتوح مما يساعد الآمر بالصرف على اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.
3. **سجل النفقات:** يشبه سجل النفقات المستعمل من طرف المحاسب العمومي، إلا أنه يحتوي على الجانب الخاص بالحسابات الخارجة عن اطار الميزانية.
4. **بطاقة متابعة الموردين:** تخصص بطاقة لكل مورد يتعامل مع المؤسسة وتحتوي على:

[1]- صادق الأسود، نفس المرجع، ص37-39.

- السنة المالية؛
- اسم المؤسسة؛
- بيان المورد(الاسم، العنوان، رقم التسجيل التجاري، الهاتف، رقم الحساب البريدي، رقم التعريف الجبائي، رقم مادة الخضوع).

تسمح هذه البطاقة بمعرفة حجم المعاملات مع كل مورد، كما تسمح له بعدم تجاوز سقف النفقات المسموح بها مع كل مورد 4.000.000 دج خلال السنة المالية الواحدة حسب قانون الصفقات العمومية، حيث عقد صفقة عمومية في حالة تجاوز المبلغ المذكور.

5. **دفتر الجرد:** بناءا على المرسوم رقم 87-131 المؤرخ في 1987/05/26 الذي يحدد شروط إدارة أملاك الدولة الخاصة والعامة التابعة للدولة وتسييرها ويضبط كيفيات ذلك، وبناءا على القرار المؤرخ في 1987/07/21 الذي يضبط المنوال النموذجي سجل جرد المنقولات وبناءا على المادة 25 من قانون 90-21 فان سجل الجرد هو دفتر مرقم يسجل فيه كل ممتلكات المؤسسات تجهيزات ولوازم غير مستهلكة (لا تستهلك في حينها مثل: الأجهزة الالكترونية وتجهيزات المكتب...الخ).
حيث يعطى لممتلكات المؤسسة أرقام مرجعية تسجل عليها بشكل لا يسمح باختفائها بسهولة، وهذه الأرقام المرجعية هي التي تظهر على سجلات الجرد.
6. **دفتر سندات التحصيل:** يسجل فيه كل سندات التحصيل التي يصدرها الآمر بالصرف ويضع المعلومات التالية:
   - رقم سند التحصيل وتاريخ اصداره؛
   - مبلغ الدين؛
   - السنة المالية؛
   - اسم ولقب المدين وعنوانه.

ترسل سندات التحصيل إلى المحاسب العمومي للتكفل بها واتخاذ الاجراءات القانونية الادارية في حينها لتحصيل مبلغ الدين.

الفرع الثاني: أصناف الآمرون بالصرف

الآمرون بالصرف، يكونون إما رئيسيون(ابتدائيون) أو ثانويون:

1 -**الآمرون بالصرف الرئيسيين:** هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين، وكذلك أوامر الإيرادات ضد المدينين، والاعتمادات لصالح الآمرين بالصرف الثانويين، والمتمثلين في المسؤولين المتواجدين على هرم السلطة.[1]

وحسب المادة 26 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فان الآمر بالصرف الأساسي هو:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة ؛
- المسؤولون على الوظائف التي لها صلاحيات تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات، سواء كانوا معينين أو منتخبين.

2 -**الآمرون بالصرف الثانويين:** هم الذين يصدرون حولات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة لهم، وأوامر الإيرادات ضد المدنين.[2]

وهم يقومون بهذه المهمة بصفتهم رؤساء مصالح غير ممركزة، وينجزون عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم، وفي الإطار الإقليمي المعينين فيه وبتفويض من الآمر بالصرف الرئيسي، والتفويض من الممكن أن يكون تفويض سلطة أو تفويض توقيع.[3]

- **تفويض السلطة:** طبقا للمادة 29 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فانه يمكن للآمرين بالصرف الرئيسيين تفويض سلطتهم أو استخلافهم في حالة غيابهم أو حصول أي مانع، وذلك بموجب عقد تعيين يحرر قانونا ويبلغ للمحاسب، ويعد هذا التفويض انتقالا للسلطة وبالتالي انتقال للمسؤولية.
- **تفويض الإمضاء أو تفويض التوقيع:** يكون من الآمرين بالصرف الرئيسيين الذين يفوضون توقيعاتهم لصالح الموظفين المرسمين، العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم ودائما تحت مسؤولياتهم.

---

[1]-المادة 6،7 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مرجع سابق، ص1648.

[2]-محمد جمال ذينبات ، المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الأولى، دار العلمية الدولية، القاهرة، 2003، ص 289.

[3]- المديرية الجهوية للخزينة بومرداس، مرجع سابق، ص 41.

ويتم تصنيف الآمرون بالصرف الثانويين حسب هرم السلطة على النحو التالي:

- **الدولة:** إن تنفيذ جزء من الميزانية العامة للدولة والموضوعة تحت مسؤولية الوزراء، تتطلب تواجدا ميدانيا، وفق التقسيم الإداري الذي يقسم التراب الوطني إلى ولايات، وعليه فان الوزراء يقومون كل سنة مالية بتفويض رؤساء المصالح غير الممركزة والمتواجدين على مستوى الولايات المختلفة، لانجاز جزء من رخص الميزانية والمكلفين بانجازها[1] وكذلك الأمر بالنسبة لميزانية التجهيز الممركزة والمسجلة باسم الوزراء إذ يمكن لهؤلاء أن يقوموا بتفويض رؤساء المصالح غير الممركزة، لانجاز رخص البرامج والتصرف في اعتمادات الدفع الموضوعة تحت تصرفهم.

وبناء على ما سبق ذكره، وفق المادة 27 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فان المدراء الجهويون ومدراء الولاية لكل قطاع وزاري، يعتبرون آمرون بالصرف ثانويين بالنسبة للدولة داخل التراب الوطني، أما خارج التراب الوطني فان السفراء والقناصلة، المتواجدون على مستوى الممثليات الدبلوماسية والقنصليات في الخارج، يعتبرون آمرين بالصرف ثانويين.[2]

- **المؤسسات العمومية الإدارية:** وفي هذا المجال، فان المادة 61 من المرسوم التنفيذي رقم 3/91 سمحت بتعيين آمرين بالصرف ثانويين، وذلك لحل الإشكال الذي قد تقع فيه المؤسسات العمومية الإدارية ذات الصبغة الوطنية، والتي نشاطاتها تفرض عليها انشاء فروع أو ملحقات لها عبر التراب الوطني، مما يستلزم تواجد آمر بالصرف بعين المكان، من أجل تسجيل الإيرادات والنفقات المنجزة ممن قبل هذا الفرع أو الملحقة والذي تم منحهم بطريقة مباشرة التراخيص والمكلفين باتخاذ القرارات المتعلقة بإيرادات ونفقات الميزانية.[3]

3 -الآمرون بالصرف الأحاديين: إن صفة الآمر بالصرف الأحادي، منحت للولاة بغرض تنفيذ عمليات التجهيز العمومية غير الممركزة.

إن برامج القطاعات المختلفة وغير الممركزة بالنسبة للدولة، تخص برامج التجهيز المقيدة على رمز كل والي، بما في ذلك رخص البرامج ضمن خانة شبه القطاع في القوائم الاسمية ومسجلة بناء على مقرر برنامج وزير المالية .

---

[1] -علي زغدود، مرجع سابق، ص129.

[2]- المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 97-488، المؤرخ في 1997/09/27، المتعلق بالتسيير الاداري والمالي للبعثات الدبلوماسية والقنصليات للجزائر بالخارج.

[3]- علي زغدود، مرجع سابق، ص133.

وتماشيا مع برنامج التجهيز السنوي الموافق عليه من قبل الحكومة، يقوم وزير المالية بتوجيه اعتمادات الدفع المخصصة لكل شبه قطاع.

إن الآمر بالصرف الأحادي، وفي إطار انجاز ما سبق ذكره لا يعتبر آمر بالصرف رئيسي ، لأنه لا يتوفر على ميزانية التجهيز للدولة.

وهو ليس ثانوي، لأن الاعتمادات لم تمنح له على أساس التفويض بواسطة أمر تفويض الاعتماد، وإنما منحت له في بداية السنة لتطبيق البرنامج السنوي للتجهيز.[1]

4 -الآمرون بالصرف المفوضون: إن الآمر بالصرف المفوض، هو ذلك الموظف الذي يفوضه الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، هذا التفويض يسمح له بأداء بعض المهام المدرجة ضمن التسيير المالي للمؤسسة، ولكن تحت رقابة ومسؤولية الآمر بالصرف المفوض، من بين الموظفين المساعدين المقربين للآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي.

في واقع الأمر، ليس للآمر بالصرف المفوض، مكانا في القوانين الأساسية لكون هذه الصفة ليست نابعة من إجراءات قانونية أو تنظيمية، ولكنها نابعة فقط من قرار التفويض للآمر بالصرف المفوض له بانجاز عمليات مالية باسم المؤسسة كهيئة عمومية، ومع توفر الثقة المتبادلة بين الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي ومساعديه المقربين من جهة أخرى، سماحا بتجسيد عملية التفويض هذه، وفق المادة 29 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ولكن من دون أي اعفاء لمسؤولية الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي.

5 -الآمرون بالصرف المستخلفين: الآمر بالصرف المستخلف هو الذي يتم تعيينه قانونا في حالة وجود مانع قانوني أو غياب الآمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي أو الأحادي، مع وجوب اشعار كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي المعينين، وذلك وفقا للمادة 28 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

الفرع الرابع: مسؤوليات الآمر بالصرف

إن المادة 32 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تحدد مسؤولية الآمرين بالصرف والتي هي مزدوجة مدنية وجزائية، فضلا عن المسؤولية التأديبية والسياسية بالنسبة للوزراء والولاة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية والولائية، أما بالنسبة للمسؤولية التأديبية فتسري في حق الآمر بالصرف الثانوي في مواجهة رئيسية.

[1]-Ali Bissaad, droit de la comptabilité publique, éditions houma, Alger, p88.

أولا- مسؤولية سياسية:

تستند إلى فكرة الترجمة المالية لسياسة معينة موضوعة على شكل ميزانية ومنه فالمكلفون بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الاعتمادات المالية، وهذا ما يؤدي إلى عزل الآمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبها وهناك:

- مسؤولية سياسية للوزراء أمام أعضاء البرلمان حيث يمكنهم استجواب أعضاء الحكومة، وتوجيه أسئلة شفوية أو كتابية، وتكون الإجابة في أجل أقصاه 30 يوما.[1]
- مسؤولية سياسية لرئيس مجلس الشعبي البلدي عندما يسحب المجلس الشعبي ثقته منه، وتنتهي مهامه عن طريق الاقتراع العلني بعدم الثقة وبأغلبية 2/3 ثلثي أعضائه هذا النوع من المسؤولية سهل التقدير وصعب التطبيق لأن الآمر بالصرف يمكنه دائما اثبات فعله بالنظرة السياسية.

ثانيا- مسؤولية مدنية:

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الآمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية المخولة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة العمومية المعنية من جراء ذلك، فتطبيق العقوبات الناتجة عن اقتحام المسؤولية للآمر بالصرف يعني اجباره على تعويض ذلك الضرر من ماله الخاص، وتنص المادة 31 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن:"الآمرون بالصرف مسؤولون على الاثباتات الكتابية التي يستلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق، وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال.

كما أنهم مسؤولون مدنيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وبهذه الصفة فهم يقومون شخصيا بمسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم.

ثالثا-مسؤولية جنائية أو جزائية:

وتطبق هذه المسؤولية في حال ارتكاب الآمر بالصرف لجرائم مالية ينص عليها القانون الجزائي صراحة: كالرشوة، الاختلاس، التزوير، الغش، وغيرهم من الجرائم.

[1]- المادة 78 من الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39، المؤرخ في 1995/07/23.

ومنه فإن الآمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي، يكون لها وصف الجريمة الجزائية، وفقا لقانون العقوبات، يكون مبدئيا محل مساءلة جزائية من طرف الجهة القضائية المختصة[1].

وتنص المادة 32 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه:"الآمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية...".

رابعا- مسؤولية تأديبية:

تقابل المسؤولية التي يتعرض لها الآمرون بالصرف المسؤولية السياسية الخاصة بأعضاء الحكومة والمسؤولين المنتخبين،فالمدير الذي يرتكب مخالفات في تنفيذ الميزانية يكون مبدئيا محل مساءلة من قبل المسؤول السلمي الأعلى منه،و الذي يمكنه أن يسلط عليه عقوبة أو أكثر من العقوبات المقررة قانونا مثل الإنذار،التوبيخ،التنزيل في الرتبة أو العزل (الأمر 06-03المتعلق بالقانون الأساسي للوظيفة العامة)؛غير أن التطبيق الفعلي لهذه المسؤولية يبقى محدود جدا،فالمخالفات المالية التي يمكن أن يرتكبها الآمر بالصرف غالبا ماتتم في اطار ممارسة صلاحياته الادارية،مما يجعل من الصعب اثبات الخطأ الشخصي لهذا الأخير،أو ارتكابها بدافع المصلحة الخاصة له،فالآمر بالصرف يستطيع دائما التذرع بمقتضيات المصلحة العامة لتبرير انحرافه عن الانضباط المالي،كما أن توقيع العقوبات التأديبية يظل مرهونا بالسلطة التقديرية لمسؤول الآمر بالصرف السلمي و الذي قد يكون نفسه المتسبب في المخالفات لهذا الأخير(مثل حالة تنفيذ أوامر من طرف آمربالصرف ثانوي).

المطلب الثاني: المحاسب العمومي

إن المحاسب العمومي هو الطرف الثاني المكمل للآمر بالصرف في عملية التنفيذ، لكن له مهام واختصاصات خاصة به تختلف عن اختصاصات الآمر بالصرف لذلك سنتعرف من خلال هذا المطلب إلى تعريف المحاسب العمومي واختصاصاته ثم إلى أصناف المحاسبين العموميين وفي الأخير مسؤولية المحاسب العمومي.

[1]- المادة 31،32 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1134.

الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي وطريقة اعتماده

للمحاسب العمومي عدة تعاريف خاصة به، وكذا طريقة تعيينه واعتماده يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الخاصة لأموال الدولة سواء المباشرة، أو بواسطة المحاسبين الآخرين، وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو بدفع النفقات.

كما يعتبر محاسبا عموميا كل من يقوم بـ:

- 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؛
- حركة حسابات الموجودات.[1]

➢ **طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي:** حسب المادة 34 من القانون 90-21 فان المحاسبين العموميين يعينون من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته، كما يمكن اعتمادهم فينجم عن الموافقة التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثلة المؤهل قانونا لتعيين عون محاسب ويخول له صفة المحاسب العمومي.

ويعين وزير المالية محاسبي الدولة الآتي بيانهم:

- العون المحاسبي المركزي للخزينة؛
- أمين الخزينة المركزي؛
- أمين الخزينة الرئيسي؛
- أمين خزينة الولاية؛
- العون المحاسبي الجامع للموازنات الملحقة؛
- قابض الضرائب؛
- قابض أملاك الدولة؛
- محافظي الرهون.

وتنهى مهامهم بنفس الطريقة، كما يقوم الوزير بتعيين أو اعتماد المحاسبين في:

- المجلس الشعبي الوطني؛
- المجلس الدستوري؛
- مجلس المحاسبة.

[1] -المادة 33 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1134.

وفي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات التربية والتكوين.

ويعين كذلك بناء على اقتراح من وزير البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية وهم:

- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية ويوضع لدى كل منصب دبلوماسي أو قنصلي في الخارج عون محاسب يعتمده وزير المالية.

أما الأعوان المحاسبون العاملون في المؤسسات التربية والتكوين فيعتمدون من قبل أمين خزينة الولاية المختص إقليميا، بناءا على تفويض من وزير المالية.[1]

الفرع الثالث: مهام المحاسب العمومي:

قبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، يقوم المحاسب العمومي بعد مراقبات شرعية لتنفيذ العمليات المالية العمومية الموكلة له.

أولا- فيما يخص الإيرادات:

فحسب نص المادة 35 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإنه على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الآمر 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 يتوفر عليها.

وهذه السندات يجب أن تكون صادرة عن الآمر بالصرف في مدة لا تتجاوز 30 يوما بعد ثبوت الدين على عاتق المكلف، وفي حالة عدم الدفع في أجل 30 يوم من تاريخ إبلاغ وإشعار المدين، يجب على المحاسب تذكير المدين بإنذار بموجب دفع الدين في آجال لا تتعدى 20 يوما، فان لم يستجب المدين يصبح سند التحصيل تنفيذيا وذلك بوضع الصيغة التالية على نسخة التحصيل المصادق عليها من طرف المحاسب العمومي: "يحدد هذا الأمر بمبلغ..."

ويصبح بيانيا تنفيذيا طبقا للمادة 68 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وترسل للآمر بالصرف للمصادقة عليها وتعاد للمحاسب العمومي في أجل 15 يوما، وتصبح هذه الوثيقة وترسل البيانات إلى قابض الضرائب.

- المادة 3- 6 من المرسوم التنفيذي 91-313، مرجع سابق، ص 1645.

ثانيا- فيما يخص النفقات:

يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله نفقة أن يتحقق مما يلي:

- صفة الآمر بالصرف أو المفوض له؛
- التأكد من أن بطاقة الالتزام قد مرت على المراقب المالي وتم تأشيرها، وذلك بالتأكد من وجود اعتماد مخصص في الميزانية؛
- مطابقة العملية مع الأنظمة والقوانين المعمول بها؛
- شرعية عملية تصفية النفقات؛
- الطابع الابرائي للدفع؛
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي؛
- التأكد من أن الديون لم تسقط آجالها، أو أنها محل معارضة.

ويدخل في هذا الباب التحقق أيضا من أن النفقة لم تمسها الاقدمية الرباعية، بمعنى أن كل دولة التي مرت عليها أربع سنوات ولم تدفع لأصحابها بعد استيفاء كل السبل إلى ذلك بعد التقادم الرباعي، تسقط آجالها وتصبح ملكا للدولة.[1]

وتنتهي مهام المحاسب العمومي، بسحب اعتماداته، الأمر الذي يتولاه وزير المالية أو ممثله، بناء على إقتراح السلطة السلمية، أو في حالة خطأ جسيم حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما.

ثالثا- دفاتر وسجلات المحاسب العمومي:

للمحاسب العمومي مجموعة من دفاتر السجلات التي يمسكها ليسجل فيها العمليات التي يقوم بها وهي كالآتي:

1 -**دفتر القسائم:** هو دفتر تسجل عليه كل الإيرادات التي ترد إلى المؤسسة، مهما كانت طبيعتها ومبادئها سواء كانت ضمن حسابات الميزانية، أو تخص الحسابات الخارجة عن إطار الميزانية ويضم المعلومات التالية:

- السنة المالية؛
- الرقم التسلسلي للقسيمة؛

[1]-المديرية الجهوية للخزينة بومرداس، مرجع سابق، ص 47.

- مبلغ الإيرادات بالأرقام والحروف؛
- نوع التدفق(بريدي أو عن طريق البنك...الخ)؛
- تخصيص الإيراد(باب، فصل، مادة ....الخ)؛
- البيان؛
- التاريخ وإمضاء المحاسب العمومي.

2 -**سجل الإيرادات:** بالموازاة مع التسجيل في دفتر القسائم، حيث يسجل رقم القسيمة ومصدرها، وتاريخها ومبلغها كما تخصص نوع الإيراد(داخل أو خارج إطار الميزانية). وتسجل في الحساب المعني حسب الفصول، الباب، الفقرة ويحتوي هذا السجل على المعلومات التالية:

**رقم القسيمة؛

**التعين(مصدر المبلغ).

- الإيراد من أول جانفي إلى اليوم المعني سواء على حدي أو الإيراد المتراكم؛
- الإيرادات الإجمالية المتراكمة؛
- العمليات الخارجة عن إطار الميزانية؛
- إجمالي إيرادات كل حساب حسب (الباب، المادة، الفقرة).

ويكون هذا الدفتر مرقما وممضيا من طرف الآمر بالصرف، وهذا لتفادي أي شطب أو نزع للأوراق التي قد ترد من المحاسب العمومي.

ويستعمل سجل الإيرادات لاستخراج الوضعية المالية للمؤسسة في أي وقت.

3 - **بطاقة متابعة النفقات:** تخصص بطاقة لكل حساب مفتح في الميزانية و يسجل عليها الاعتماد المفتوح وبعد تسجيل كل نفقة استنادا إلى حوالة الدفع، يتم طرح مبلغ النفقة من الاعتماد المفتوح للحصول على الرصيد الجديد أو الباقي، تسمح بطاقة متابعة النفقات بمتابعة حركة التسديدات حتى لا يكون هناك تجاوز للمبالغ المخصصة، وحتى لا تسجل أي نفقة في غير موضعها.

4 - **دفتر الحساب البريدي:** تسجل عليه كل القسائم التي وردت إلى المؤسسة، عن طريق الحساب البريدي مع بيان تاريخها ومبلغها والطرف الذي قام بالتسديد، وذلك على العمود الخاص بالإيرادات، كما تسجل عليه كل النفقات التي تمت عن طريق الحساب البريدي استثناءا إلى حوالات الدفع بتسجيل تاريخها ومبلغها، وبيان المستفيد وذلك في العمود الخاص بالنفقات يتم استخراج رصيد الحساب البريدي، بإضافة مبلغ الإيرادات إلى رصيد

اليوم السابق وطرح النفقات، ويمكن كذلك استخراج الرصيد بالنسبة للحسابات داخل وخارج إطار الميزانية.

5 - **دفتر الخزينة:** يشبه هذا الدفتر دفتر الحساب البريدي من حيث الشكل، ومن حيث استخراج الأرصدة لكنه يخص العمليات التي تمت عن طريق الخزينة.

6 - **الدفتر اليومي المكتبي:** يقوم المحاسب العمومي عند نهاية كل يوم بعد مراقبة ومراجعة حوالات الدفع بتسجيل هذه الحوالات على الدفتر اليومي المكتبي، أي يسجل مبلغ كل حوال مع ذكر رقمها التسلسلي الذي يظهر على الحوالة وكذا على الدفتر.

وبعد قيام المحاسب العمومي بجمع الحوالات المسجلة، خلال اليوم يحصل على مجموع نفقات ذلك اليوم، فإضافتها إلى النفقات السابقة يحصل على إجمالي النفقات من أول جانفي إلى اليوم المعني ويتم التسجيل على الدفتر اليومي المكتبي المعلومات التالية:

- النفقات الإجمالية اليومية (من سجل النفقات)؛
- النفقات اليومية المتراكمة من أول جانفي إلى غاية اليوم المعني (من سجل النفقات)؛
- الإيرات اليومية الإجمالية؛
- رصيد الحساب البريدي؛
- رصيد حساب الخزينة؛
- رصيد الصندوق؛
- رصيد اليوم السابق من آخر يوم للدفتر اليومي المكتبي.

يقوم المحاسب العمومي في نهاية كل يوم بإيقاف حسابات دفاتره واستخراج الرصيد، من هذا الدفتر يمكن للمحاسب العمومي معرفة الوضعية المالية للمؤسسة في أي وقت، كما يسمح له بإتباع الإجراءات التقنية أثناء التسجيل المحاسبي التي تمت على مستوى وكالته أو مصلحته.

7 - **دفتر الحسابات الخارجة عن إطار الميزانية:** يخصص دفتر لهذه الحسابات حيث تسجل عليه كل القسائم الواردة للمؤسسة بتسجيل رقمها، تاريخها، مبلغها وبيان الطرف الذي قام بالدفع، مع التسجيل في الحساب المخصص لذلك في جانب الإيرادات كما تسجل عليه كل حوالات الدفع، في حالة تسوية وضعية أي حساب بتسجيل بيان حوالة (الرقم، التاريخ، المستفيد والمبلغ). وتسجل في الحساب المخصص له بجانب النفقات وبالتالي يسمح هذا الدفتر بتحديد رصيد كل حساب.[1]

[1]-صادق الأسود، ، مرجع سابق، ص 23-26.

8 - **بطاقة متابعة التسديدات (تسديدات المدينين):** عند استلام المحاسب العمومي سندات تحصيل الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف، يقوم بمتابعتها حسب نص المادة 35 من قانون 90-21 والتي تنص: " يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف، أن يتحقق من أن الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات

وفضلا عن ذلك يجب على الصعيد المادي ،[1] مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها". كما تنص المادة 69 من قانون 90-21 على أن: " يبلغ المحاسبين العموميين أوامر تحصيل الإيرادات إلى المدينين[2] بها بعد التكفل بها ....".

وبناءا على ما سبق ذكره يتوجب على المحاسب العمومي إنشاء بطاقة لمتابعة تسديد المدينين لفائدة المؤسسة وهي تشمل على:

- السنة المالية التي صدر فيها السند؛
- رقم السند وتاريخها؛
- تعيين المدين (إسم، لقب، العنوان الشخصي)؛
- مبلغ الدين.

عندما يقوم المدين بتسديد دينه تسجل على البطاقة المعلومات التالية:[3]

- القسط المسدد؛
- رقم القسيمة وتاريخها؛
- المبلغ المتبقي (الرصيد).

وتسمح هذه البطاقة بمتابعة حركة كل مدين مما يسمح باتخاذ الإجراءات اللازمة في الأوقات المناسبة.

الفرع الرابع: أصناف المحاسبين العموميين

طبقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 1991/09/07 "يكون المحاسبون العموميون إما رئيسين أو ثانويين" فالمحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات

[1]-المادة 35 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1135.
[2]-المادة 69 من القانون 90-21، نفس المرجع، ص 1137.
[3] -صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة ، مرجع سابق، ص26.

المالية، التي تجري في إطار المادتين 35 و36 من القانون 90-21، وهو المسؤول الأول أمام المكلف بالمالية ومجلس المحاسبة، أما المحاسب الثانوي فهو يعمل تحت رقابة واشراف المحاسب العمومي الرئيسي.

أولا- المحاسب العمومي الرئيسي:

يتولى المحاسب العمومي للدولة، محاسبة العمليات المالية للإيرادات التابعة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة والميزانيات الملحقة، وهو مكلف أيضا بالقيام بالعمليات المحاسبية الممولة من طرف أعضاء الخزينة الولائيين أو المحاسبين العموميين الآخرين تحت صفة :عمليات ميزانية الدولة، الميزانية الملحقة، ميزانية الجماعات المحلية أو الهيئات العمومية وعمليات الخزينة.

ويتصف بصفة المحاسب الرئيسي التابع للدولة الأشخاص التالية:[1]

- العون المحاسبي المركزي للخزينة؛
- أمين الخزينة المركزية؛
- أمين الخزينة الرئيسي؛
- أمناء الخزينة في الولاية؛
- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

1 -العون المحاسبي المركزي للخزينة:

وهو مكلف بالعمليات المتعلقة ب:

- ❖ الحسابات البريدية الجارية للخزينة العمومية؛
- ❖ الحسابات الجارية للخزينة في بنك الجزائر؛
- ❖ حساب التسوية مع إيرادات الخزينة للبلدان الأجنبية؛
- ❖ الحساب الجاري للعون المحاسبي بالبريد والمواصلات في الخزينة؛
- ❖ حساب البنوك والتسبيقات؛
- ❖ جمع وفحص حسابات التحويل.

2 -أمين الخزينة المركزي: وهو مكلف ب:

- ❖ العمليات بإصدار سندات الخزينة وتسييرها؛
- ❖ تعويضات القروض المضمونة من طرف الدولة.

[1] المادة 31 من المرسوم التنفيذي 91-313، مرجع سابق، ص1650.

3 -أمين الخزينة الرئيسي: هو محاسب السندات لعمليات الإيرادات المأمور بتحصيلها، والحوالات لعمليات النفقات المأمور بدفعها من طرف الوزراء، فيما يخص الميزانية العامة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة، كما أنه محاسب للحوالات، للمعاشات العسكرية ومعاشات المجاهدين.

4 -أمين الخزينة الولائية: وهو مكلف بالعمليات التالية:

- ❖ تنفيذ كل عمليات الإيرادات والنفقات للميزانية العامة للدولة والحسابات الخاصة بالخزينة؛
- ❖ تنفيذ جميع عمليات الخزينة؛
- ❖ تنفيذ عمليات ميزانية الولاية.

يجمع العمليات المنفذة لحسابات الخزينة العمومية ، وبصفة عامة ينفذ جميع العمليات المالية التي تكون الدولة مكلفة بها، باستثناء العمليات التي يكون تنفيذها موكل لمحاسبين عموميين آخرين.

5 -الأعوان المحاسبين للميزانية الملحقة: مكلفون بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالميزانية الملحقة (عمليات الإيرادات و النفقات) وتجميعها، فضلا عن الحسابات التي يعدونها لحساب تسييرهم الخاص، فهم يعدون الحساب العام للاستغلال، حساب التجهيزات، والبيان الختامي.

- مكلفون شخصيا بالعمليات المنفذة في الحساب الجاري مع الخزينة العمومية.
- يعدون شهريا وضعية عمليات الميزانية الملحقة وسنويا ميزانية الحسابات.

ثانيا- المحاسب العمومي الثانوي:

المحاسبون العموميون الثانويين هم:

- قابض الضرائب؛
- قابض أملاك الدولة؛
- قابض الجمارك؛
- قابض البريد والمواصلات؛
- قابض التسجيل؛
- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية؛

- حافظ الرهون: حيث يقوم بتجميع عملياتهم أمين خزينة الدولة.[1]

الفرع الثالث: مسؤولية المحاسب العمومي

نظرا لحساسية المنصب الذي يشغله المحاسب العمومي وتسييره للأموال العمومية الذي يستدعي تطبيق نظام صارم، حيث يكون مسؤولا شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إلي، وتوالت المواد من 38 ألى 46 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بالتفصيل في حالات قيام مسؤولية المحاسب العمومي وكيفية حمايته.

كما لا تقوم مسؤولية المحاسب العمومي، إلا بقرار من وزير المالية أو بمقرر من مجلس المحاسبة.

أولا- المسؤولية المالية للمحاسب العمومي:

يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية، أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغ البواقي الحسابية المكلف بها، والتي تكون إما بسبب عجز في حسابات الصندوق، أو نفقة مدفوعة خطأ أو ضياع ملك من الأملاك أو بسبب إيراد غير محصل،

حيث تنص المادة 53 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه: " يتعين على المحاسب العمومي بأن يغطي بأمواله الخاصة أي عجزمالي في الصندوق، وكل نقص حسابي مستحق يتحمله، ويمكن للخزينة العمومية عند الاقتضاء وفق الشروط المحددة عن طريق التنظيم ،أن تعطيه تسبيقات من الأموال اللازمة لتغطية العجز المالي أو نقص الحساب المستحق".[2]

ثانيا- المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي:

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

ولا تقوم مسؤولية المحاسب العمومي إلا بقرار من وزير المالية أو مجلس المحاسبة.

[1] -المادة 32،33 من المرسوم التنفيذي 91-313، مرجع سابق، ص 1650.
[2] -المادة 53 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1136.

ثالثا- حماية المحاسب العمومي:

حسب نص المادتين39و44 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ،فانه تعد باطلة كل عقوبة سلطت على محاسب عمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية،كما أنه لا يكون مسؤولا شخصيا و ماليا عن الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء الحقوق وتلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها.[1]

و إذا قامت مسؤولية المحاسب العمومي المالية،فلقد نص المشرع الجزائري على امكانية اعفائه من المسؤولية الملقاة على عاتقه عن طريق اعفاء جزئي أو رجائي .

فبالنسبة للابراء (الاعفاء)الجزئي ،يمكن أن يحصل عليه المحاسب العمومي بطلب يقدمه إلى مجلس المحاسبة،هذا الأخير يقرر في إمكانية منح المحاسب العمومي ابراء جزئيا بالنظر إلى الظروف المحيطة والملابسات التي جرت فيها العملية المتسببة في نقص الأموال المتواجدة في صندوق المحاسب العمومي؛وذلك استنادا لنص المادة 78 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة والتي تنص على أنه:"مع مراعاة السلطة التنفيذية المخولة للوزير المكلف بالمالية،في مجال النظر في النقص الحسابي،يبث مجلس المحاسبة في المسؤولية المالية التي تقع على عاتق المحاسبين العموميين في حالة معاينة أي نقص بعد إجراء التحقيق،وفي هذا الصدد يقرر مجلس المحاسبة وضع المحاسب العمومي المتهم في وضعية المدين ويقدر الظروف الخاصة التي حدث فيها النقص لإقرار الإعفاء الجزئي".

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

[1] -المادة 44،39 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1135.

الفرع الثالث: مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي

تعود فكرة الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي إلى فكرة قديمة جاء بها المفكر مونتيسكيو (montesquieu) في كتابه روح القوانين، والتي تعني (تحديد السلطة بواسطة السلطة) وهو يتكلم عن الفصل بين السلطات الثلاث: التشريعية، التنفيذية، القضائية.

ويعتبر مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي أساسيا في المحاسبة العمومية، وهو أساس العمل الإداري الذي ترتكز عليه كل فلسفة إدارية ومالية عمومية وهو يعتبر كمبدأ ضروري لكل تنظيم عقلاني متوازن وفعال.

أول ما يتضمنه هذا المبدأ هو تقسيم العمل والمهام المالية مابين الأعوان المكلفين بتنفيذ مختلف المراحل للعمليات المالية العمومية، حيث أن تنفيذ العمليات المالية على هيئات العمومية يتطلب التعاون والتنسيق مابين مستويين وسلطتين من الأعوان المختلفين والمنفصلين، أولاهما الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وعلى مرحلتين: الأولى مرحلة إدارية ويتولاها الآمر بالصرف، أما المرحلة الثانية فهي محاسبية ويتولاها المحاسب العمومي.

أولا- مبررات وفوائد الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي :

تعتبر مهام الآمر بالصرف والمحاسب العمومي متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار، وتكمن مبررات وفوائد الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي في الآتي[1]:

1. **تقسيم المهام:** فقانون المحاسبة العمومية يفرق بوضوح مابين تسيير الميزانية وتسيير الأموال، فتسيير اعتمادات الميزانية من مهام الآمر بالصرف بممار سة سلطة الميزانية، في حين أن تسيير الأموال فهي مهمة مسندة فقط للمحاسب العمومي بممارسة سلطة الصندوق، واعتبارا من هذا الفصل في المهام فان كل العمليات المالية العمومية من ايرادات ونفقات عمومية تتضمن مجموعتين من الأفعال، الأولى أفعال قانونية و إدارية وتقنية (تسمية موظف، منح صفقة، إصدار سند تحصيل ايراد...) فهي أفعال تدخل ضمن اختصاص ومهام الآمر بالصرف، أما الأفعال الأخرى التي تتطلب استخدام وتسيير الأموال العمومية فهي أساسية كون الذي يعطي الأمر ليس هو نفس الشخص الذي ينفذه، إذ يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض في بعض الحالات تسديد نفقة معينة، إذا رأى أن هناك نقصا أو خطأ قانونيا في ملف النفقة المعنية بالرفض يكون قد غفل عنها الآمر

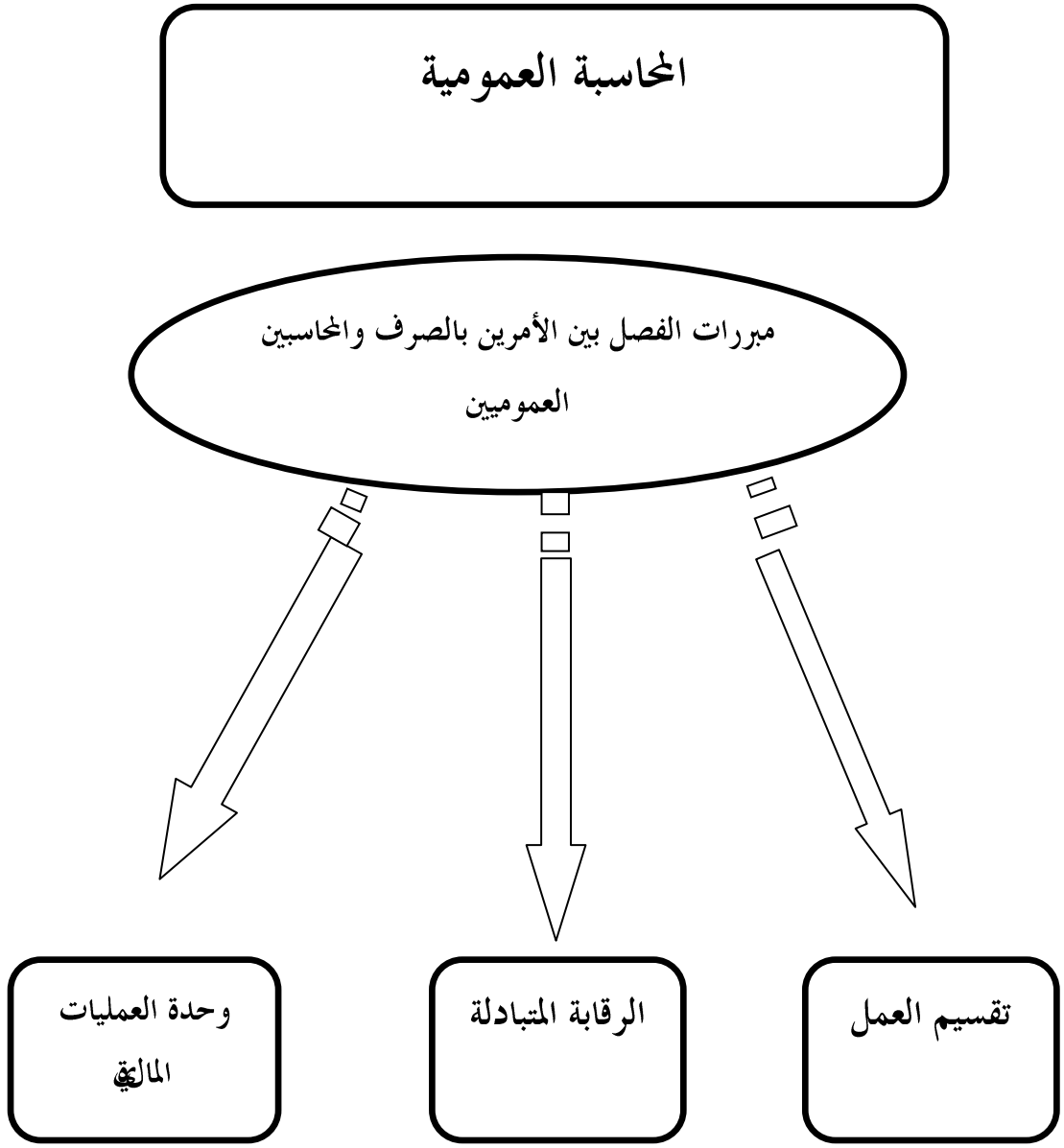
[1] -المديرية الجهوية للخزينة بومرداس، مرجع سابق، ص8.

بالصرف، وهو الأمر الذي لا نجده في المؤسسات الخاصة وهي ميزة تنفرد بها المؤسسات العمومية التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية.

2. **وحدة الصندوق:** كل الأموال العمومية توضع في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية، وعلى هذا الأساس نجد أن كل المحاسبين العموميين هم تحت وصاية ومراقبة ومتابعة واحدة، ألا وهي وزارة المالية، ويعود لها الأمر في قبول اعتماد المحاسبين العموميين وترقيتهم وكل ما يتعلق بمسارهم الوظيفي، وذلك استنادا للمادة 34 من القانون 90-21، في حين نجد الآمرين بالصرف يخضعون لقوانين أساسية مختلفة، كما نجدهم إما معينون أو منتخبون كما أنهم يخضعون لسلطات مختلفة ومتعددة.
وحدة الصندوق تسمح بالخصوص لوزارة المالية، بالرقابة الدائمة على تنفيذ العمليات المالية العمومية، كما يسهل عليها جمع المعلومات المالية عن طريق مركزية العمليات على المستوى الوطني وعرضها على الحكومة والبرلمان...
3. **سهولة المراقبة**: كل آمر بالصرف نجده مرافق بمحاسب عمومي محدد، الذي يتولى مراقبة أعمال الآمر بالصرف، لأنه يتوفر على المعلومات المتعلقة بالميزانية المخصصة للهيئة المعنية، وفي الواقع الرقابة المتبادلة بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، الآمر بالصرف يراقب الصندوق ويطلع على حركة الأموال (أعمال المحاسب) والمحاسب العمومي يطلع ويتابع الأعمال التي تخص المرحلة الإدارية للأعمال التي تخص المرحلة الإدارية (الحساب الإداري) للآمر بالصرف والمحاسبة المالية(الحساب المالي) للمحاسب العمومي الذين يتم إعدادهما في نهاية السنة المالية.
4. **محاربة كل أنواع الغش:** بعد إقرار بأن الشخص الذي أمر بالنفقة ليس هو نفس الشخص المكلف بدفعها، أو الذي يقرر الإيراد العمومي ليس هو نفس الشخص المكلف بتحصيله، لذلك فان مبدأ الفصل جعل من الصعب تحويل الأموال عن غير الوجهة المخصصة لها أو سرقتها أو استعمالها في غير محلها، حيث أن الآمر بالصرف يراقب المحاسب العمومي والعكس صحيح، فالواحد منهما لا يستطيع التصرف بمعزل عن الآخر.
لذلك اعتبر مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، كمبدأ أساسي كرس للحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وكل أساليب الغش.

ومن خلال الشكل التالي، نبين مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي:

الشكل رقم3-1: مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي



المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذا الفصل رأينا أنه لزاما على الدولة مسك الميزانية وذلك لضمان وجودها وبقائها والسير الحسن خلال السنة، حيث اعتبرت المرآة التي تنعكس عليها مختلف السياسات المالية والاقتصادية للدولة، ومن هنا كانت أهميتها ووظيفتها كحلقة أساسية من حلقات الوصل بين مسؤوليات السلطات التنفيذية والتشريعية، ورأينا أيضا المراحل التي تمر بها الميزانية التي تسمى دورة الميزانية العامة فهي متكاملة ومتجانسة فيما بينها، وتحدد مسؤولية جهات معينة في إعداد الميزانية، فالمرحلة الأولى (التحضير والإعداد) تقوم بها السلطة التنفيذية، أما المرحلة الثانية (مرحلة الاعتماد والإقرار والمصادقة) فهي من اختصاص السلطة التشريعية دون منازع، المرحلة الثالثة (مرحلة التنفيذ) تقوم بها الحكومة فتتولى الوزارات والمصالح والهيئات المختلفة القيام بالبرامج والمشروعات وتسيير الخدمات التي اعتمدتها السلطة التشريعية، أما المرحلة الأخيرة (مرحلة المراجعة والرقابة) فهي تتضمن أنواع مختلفة من الرقابة (إدارية ، قضائية وسياسية).

ومما سبق تبين لنا أن مسك الميزانية أمرا محتما قانونيا، ومسكها يتم أيضا بالوقوف على قواعدها الهامة والكبرى ، وهي قواعد بديهية نص عليها المشرع الجزائري، والمتمثلة في قاعدة سنوية الميزانية، قاعدة وحدة الميزانية العامة، قاعدة توازن الميزانية وقاعدة شمولية الميزانية ،وفي الأخير قاعدة عدم تخصيص الإيرادات ولكل هذه القواعد استثناءات.

إن تنفيذ العمليات المالية للميزانية يعتمد على تدخل صنفين من الأعوان لكل واحد منهما مهام خاصة به دون غيره، وهما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، ونظرا لتكامل وتداخل المهام بينهما يجب الفصل بينهما، لذا فإن مبدأ الفصل بين هذين الصنفين من الأعوان المكلفين بتنفيذ عمليات الميزانية (عمليات الإيرادات والنفقات)، هو أم هام جدا في القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية، نظرا لفائدته المتمثلة في تسهيل الرقابة المتبادلة بين العونين وضمان وحدة العمليات وغيرها...،وهذا كله في حدود لا تعيق العمليات الإدارية والمالية للهيئات العمومية.

تمهيـــــــد.

بعد أن تطرقنا إلى المحاور الكبرى للميزانية العامة وكذا الأعوان المكلفون بتنفيذها (الآمر بالصرف والمحاسب العمومي)، سوف نتطرق في هذا الفصل إلى اجراءات تنفيذ عمليات الميزانية ومجال تدخل كل صنف من الأعوان، حيث يتدخل الآمرون بالصرف في تنفيذ الإجراءات الإدارية سواء في تنفيذ عمليات الإيرادات أو النفقات، ويتدخل المحاسبون العمومي ون في الإجراءات المحاسبية(الدفع أو التحصيل).

ولما كان التنظيم المعمول به في ميدان تنفيذ عمليات النفقات والإيرادات العمومية، يفرض تطبيق رقابة سابقة على عملية التنفيذ حيث لا يتم اتمام تنفيذ هذه العمليات إلا بالتأثير عليها من طرف الجهات المؤهلة لهذا النوع من المهام.

ارتأينا أن نعالج هذا الفصل وفق المبحثين التاليين:

- ✓ **المبحث الأول:** تنفيذ عمليات الميزانية العامة.
- ✓ **المبحث الثاني:** الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية العامة.

المبحث الأول: تنفيذ عمليات الميزانية العامة.

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية، يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية، بعدها يمكن للجهات والهيئات المختصة بتنفيذ الميزانية في الميدان، أي الانتقال من التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى الواقع الملموس في الوقت الحاضر، أي الشروع في تحصيل الإيرادات المقررة وصرف النفقات المعتمدة[1].

المطلب الأول: تنفيذ الإيرادات العامة

لتنفيذ النفقات يجب أن تكون هناك إيرادات تغذي الصناديق العمومية بالأموال، هذه الموارد العمومية هي متعددة ومتنوعة (المادة 11 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم)، ولكن تشترك كلها في عنصر واحد وهو أنها تقبض من طرف المحاسب العمومي لفائدة الهيئات والمؤسسات المحددة في المادة الأولى من القانون 90-21 وهي (الدولة،المجلس الشعبي الوطني، المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري)، قبل التطرق إلى اجراءات تنفيذ الايرادات سوف نتعرض الى تعريف الايرادات .

الفرع الأول: تعريف الإيرادات العامة.

هناك تعاريف كثيرة ومتعددة للإيرادات العامة ويمكن حصرها في التعريف التالي:

"الإيرادات العامة هي الموارد الاقتصادية التي تتحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة ".[2]

تعد نظرية الإيرادات العامة من أهم النظريات التي شغلت المفكرين الماليين منذ أقدم العصور ، فلكي تستطيع الدولة أن تؤدي دورها الاقتصادي والاجتماعي وتقوم ب الإنفاق العام، يجب عليها أن تحدد مصادر الإيرادات العامة والتي تعتبر مدخولا للدولة، حيث تمكنها من ترقية نفقاتها العامة في مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وإذا تتبعنا التطور التاريخي لنظرية الإيرادات العامة ، نجد أن الدولة قديما كانت تحصل على إيراداتها في صور عينية مستخدمة في ذلك سلطتها وسيادتها، كما كانت تفرض على المزارعين

[1]- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص104.
[2]- محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص 46.

والحرفيين توريد نسبة معينة من انتاجهم إليها[1]، واختلف الوضع في ظل الدولة الحديثة، فمع ظهور النقود واستخدامها كأداة للمبادلة أصبحت الدولة تحصل على إيراداتها في شكل نقدي وتنوعت مصادر الإيرادات.

إن اتساع دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتطورها من دولة حارسة إلى متدخلة، أدى إلى توسع حجم النفقات العامة وإلى اتساع نطاق الإيرادات العامة والتطور في هياكلها، وأصبحت الدولة تتحصل على إيراداتها من مصادر متعددة كإيراداتها الناتجة عن فائض في النشاط الاقتصادي وما هو جدير بالذكر أن اتساع دور الدولة جعل من الإيرادات العامة أداة مالية للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي كما هو الحال بالنسبة للنفقات العامة.

الفرع الثاني: تقسيمات الإيرادات العامة.

للدولة عدة وظائف يجب أن تقوم بها، وهي بذلك تحتاج إلى إيرادات لتغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك الوظائف. وبناء على ذلك فقد حدد المفكرون أنواعا للإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة.

ويمكن تقسيم الإيرادات العامة إلى:

- إيرادات الدولة الناتجة عن فائض الاقتصاد العام؛
- إيرادات الدولة الائتمانية المستمدة من القروض العامة؛
- إيرادات الدولة السيادية المحصلة من الضرائب[2].

أولا- إيرادات الدولة الناتجة عن فائض الاقتصاد العام:

هي الإيرادات العامة التي تحصل عليها الدولة، نتيجة التوصل إلى تحقيق فائض في الاقتصاد العام وراء نشاطها الاقتصادي والمالي.

وهنا يمكننا أن نتناول مصدرين من مصادر الإيرادات العامة وهما: دخل الدولة من الدومين ومن حصيلة الرسوم.

[1]- ناشد سوزي عدلي، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009، ص 84.
[2]- نفس المرجع، ص84.

أ - **إيرادات ممتلكات الدولة (الدومين العام والخاص):** يطلق لفظ الدومين domaine على ممتلكات الدولة سواء كانت عقارية أو منقولة وأيا كان نوع ملكية الدولة لها عامة أو خاصة وينقسم دومين الدولة إلى دومين عام ودومين خاص.[1]

****الدومين العام:** ويتكون من الأموال التي تمتلكها الدولة أو احدى المؤسسات أو الهيئات العامة التي تخضع للقانون العام ويتم تخصيصها للنفع العام مجانا مثل الطرق والحدائق العامة والمتاحف..الخ وقد تلجأ الدولة في بعض الأحيان إلى فرض رسوم رمزية وهذا بهدف تنظيم المرافق وكذلك من أجل صيانتها.

****الدومين الخاص:** ويتناول جميع أملاك الدولة وهيئاتها ومؤسساتها العامة والتي تمتلكها ملكية خاصة، وتقدم منافعها وخدماتها للجمهور بمقابل، فالدومين الخاص تمتلكه الدولة كما يمتلك الأفراد أملاكهم فملكيتها ملكية خاصة وتخضع للقانون الخاص وتتصرف بها كما تشاء بالبيع أو الشراء أو الرهن وغير ذلك من التصرفات التي تخضع لأحكام القانون الخاص.[2]

وينقسم الدومين الخاص إلى:

- **الدومين الزراعي:** ويتكون من الأراضي الزراعية والغابات الحكومية والأراضي البور؛
- **الدومين العقاري:** ويتكون من المباني السكنية والفنادق ،القصور الحكومية وغيرها من المباني المملوكة للدولة، والتي تخصص للأغراض التجارية وشبه التجارية؛
- **الدومين الاستخراجي:** ويتمثل في مستخرجات المناجم، والمحاجر، وآبار البترول والغاز الطبيعي، وغير ذلك من الثروات المعدنية؛
- **الدومين الصناعي والتجاري:** أما هذا النوع من الدومين فيتكون من الموارد الصناعية والتجارية ،والتي تمتلكهما الدولة ملكية عامة مطلقة آلت إليها عن طريق التأميم و التوسع في قاعدة القطاع العام،أو عن طريق مشاركة الأفراد في استغلال تجاري أو صناعي.
- **الدومين المالي:** ويطلق هذا الاسم على الأموال السائلة والأسهم والسندات الحكومية والفوائد من القروض الربوية، التي تمنحها الدولة للمؤسسات العامة والخاصة مما يعود عليها ببعض الإيرادات المالية.[3]

---

[1]- عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 134.
[2]-غازي عناية، المالية والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص50.
[3]- عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 136.

ثانيا-إيرادات الدولة الائتمانية المستمدة من القروض العامة:

تعتبر القروض العامة من مصادر الإيرادات العامة للدولة إلى جانب أملاك الدولة والرسوم والضرائب وغيرها، وغالبا ما تلجأ إليها الدولة في أحوال شبه استثنائية، كمعالجة أوضاع اقتصادية واجتماعية أو لتغطية العجز المالي في ميزانية الدولة ،[1] ويمكن تعريف القرض العام بأنه: "عبارة عن مبلغ من المال تحصل عليه الدولة عن طريق الالتجاء إلى الغير مع التعهد برد مبلغه ودفع الفوائد عن مدته وفقا لشروطه".[2]

وتتنوع القروض العامة تبعا لطبيعة القرض فهناك قروض اختيارية وقروض إجبارية فالأصل في القروض العامة أن تكون اختياريه، ويقصد بالقرض الاختياري أن يكون الأفراد أحرارا في الاكتتاب في سندات القرض أو عدم الاكتتاب فيه، وغالبا ما تكون القروض الاختيارية مع الدول الخارجية والهيئات وبنوك الدول الأجنبية، أما القروض الإجبارية فتفرضها الدولة على مواطنيها وتجبرهم على إقراضها والاكتتاب بسندات قروضها وذلك لأسباب مالية واقتصادية ، من أجل تغطية العجز في ميزانيتها أو لامتصاص القدرة الشرائية المتزايدة ومحاربة التضخم النقدي.[3]

ثالثا- إيرادات الدولة السيادية المحصلة من الضرائب:

تعد الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، ولا ترجع أهمية هذا المصدر لكبر حجمه فقط و إنما لمدى تأثيره على النواحي على الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وتعرف الضريبة على أنها مورد مالي عام ، تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة.[4]

اتخذ الكثير من الكتاب معيار تحمل عبء الضريبة لتقسيم الضرائب إلى مباشرة وأخرى غير مباشرة كالآتي:

أ - **الضرائب المباشرة :** هي تلك الضريبة التي يتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوريدها إلى الخزينة العامة وتفرض على عناصر تتمتع نسبيا بالدوام والاستقرار (رأس المال ، العمل...) من أمثلتها : ضريبة الدخل، ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، الضريبة العقارية.[5]

---

[1]- غازي عناية، مرجع سابق، ص60.
[2]- عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 221.
[3]- سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص249.
[4]- محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص167.
[5]- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، مرجع سابق، ص49.

من مميزاتها:

- الثبات النسبي للحصيلة وانتظامها وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية و لهذا فهي أكثر ملاءمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي؛
- تتمتع بطابع الدورية؛
- هناك علاقة مباشرة بين الدولة وبين ممولي الضرائب المباشرة فهي على بينة من ظروفهم وتحديد مواعيد الدفع الملائمة لهم أو تقسيطها تبعا لحالة الممول؛
- هي أقرب إلى العدالة لما تتمتع به من مسايرتها لظروف الممولين؛
- لما كانت الضرائب تنصب على المركز المالي للممول الذي يتميز بظاهرة الثبات النسبي في رفع سعرها لضمان زيادة حصيلتها، وهذا ما تلجأ إليه الدول في معظم الأحيان لمقابلة المصروفات العامة الطارئة.

ومن عيوبها ما يلي:[1]

- ليست لها صفة العمومية بالنسبة لجميع أفراد المجتمع بمعنى أنها تخص أفراد معينين معروفين لدى الجهاز الإداري للدولة وبذلك تشعر فئة دون أخرى بالارتباط الاجتماعي عن طريق المساهمة بالمال؛
- قد يؤدي إحساس الممول بتحمله عبئا ماليا يدفعه مرة واحدة في وقت معين من السنة إلى التهرب من دفع الضريبة؛
- تحصيل هذه الضريبة يتطلب جهاز إداري واسع متمرن مما قد يزيد في أعباء تحصيلها.

ب -الضرائب غير المباشرة: هي التي يستطيع من يقوم بتوريدها للخزينة العامة نقل عبئها إلى غيره فيكون بمثابة الوسيط، يعتمد هذا النوع من الضرائب أساسا على وقائع ليست لها صفة الثبات كالاستيراد والتصدير والإنتاج والاستهلاك، ومن أمثلتها: ضريبة الاستهلاك، ضريبة الإنتاج، الرسوم الجمركية....

من مميزاتها ما يلي:

- لا يشعر الممول بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة فلا يستطيع الفصل بين قيمة الضريبة وثمن الشراء؛
- تتميز بطابع العمومية؛

[1]- نفس المرجع، ص50.

- تتميز هذه الضريبة بسرعة تحصيلها دون تعقيد للقوانين أو نشوب خلاف بين مموليها ومصلحة الضرائب؛
- مورد مباشر ومستمر على مدار السنة للخزينة العامة وليس موسميا.

ومن عيوبها ما يلي:

- عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها فجميع الممولين يقفون على قدم المساواة في دفعها دون اعتبار لدرجة يسرهم أو فقرهم؛
- يؤدي فرض الضرائب غير المباشرة إلى ضرورة المراقبة المحكمة على المنتجين لمنعهم من التهرب منها والتحايل على أدائها، وقد تؤدي هذه الرقابة إلى عرقلة الإنتاج في حد ذاته.

الفرع الثالث: مراحل تنفيذ الإيرادات العامة

لتنفيذ النفقات يجب أن تكون هناك إيرادات تغذي الصناديق العمومية بالأموال، هذه الموارد العمومية هي متعددة ومتنوعة(المادة 11 من القانون 84-17)، ولكنها تشترك كلها في عنصر واحد وهو أنها تقبض من طرف المحاسب العمومي لفائدة الهيئات والمؤسسات المحددة في المادة الأولى من القانون 90- 21 و المتمثلة في: (الدولة، الميزانيات الملحقة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مجلس المحاسبة، المجلس الدستوري، البرلمان.[1]

يخول القانون المتعلق بالميزانية العامة للجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات أن يخضع تحصيلها، إلى مجموعة من المبادئ والقواعد التي من بينها مايلي:

أ - قاعدة عدم تخصيص الإيرادات: ومعناها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة دون تمييز(المادة 08 من القانون 84-17)؛

ب -تسقط ديون الدولة كقاعدة عامة بفوات أربعة سنوات دون اقتصاد ، المادة 16 من القانون 84-17 تنص على مايلي: (تسقط بالتقادم وتسدد نهائيا لفائدة المؤسسات العمومية المعنية كل مستحقات الغير، من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسة العمومية المستفيدة من اعانات التسيير، عندما لا تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربعة سنوات ابتداءا من اليوم الأول للسنة المالية، التي أصبحت فيها مستحقة وذلك حسب ما تنصه أحكام قانون المالية ما لم ينص

[1]- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص 104.

صراحة على خلاف ذلك)، ولكن هناك بعض الاستثناءات التي جاءت بها المادة 17 من القانون 84-17و التي تنص على أن ميزة التقادم الرباعي لا تمس هذه الحسابات في الحالات التالية:[1]

- وجود خلل من الإدارة؛
- وجود مانع قانوني أوطبيعي للشخص المعني؛
- السجين في حالة غياب قانوني؛
- نزاع في المحكمة بين الإدارة والمستفيد.

ت -يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين و إلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة(المادة 79 من القانون 84-17)؛

ث -تلتزم الجهات الادارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها حيث تتمتع بسلطة تقديرية في ذلك، خلافا لصرف الإيرادات العامة المعتمدة والمرخص بها (الفقرة الثانية من المادة 79 من القانون 84-17)؛

ج -تتم عمليات الإيرادات بواسطة تحصيل الحقوق المنصوص عليها في القانون وذلك باستعمال كافة الوسائل القانونية المرخص بها صراحة بموجب القوانين والأنظمة(المادة 10 من القانون 90-21)؛

ح -تتم عملية التحصيل وفق مراحل إدارية وأخرى محاسبية، حيث تبدأ بالمرحلة الإدارية والمتمثلة في مرحلة الإثبات(المادة 16 من القانون 90-21) ومرحلة التصفية (المادة 17 من القانون 90-21)، والأمر بالتحصيل (المادة 17 من القانون 90-21) الذي يصدره الآمر بالصرف، أما المرحلة المحاسبية فتتمثل في عملية التحصيل الفعلي للإيرادات المقررة من طرف المحاسب العمومي:

1 -**الإثبات:** حسب المادة 16 من القانون 90-21 هو الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي، ويتمثل هذا الأخير في إثبات تلك المرحلة التي تنشأ فيها أو يثبت فيها دين مستحق للدائن، وتختلف هذه المرحلة حسب النوع أو طبيعة هذا الدين وهذا حسب قواعد الجباية المعروفة.

2 -**التصفية:** حسب المادة 17 من القانون 90-21 تعد التصفية الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة شخص عمومي والأمر بتحصيلها، وتجدر الإشارة إلى أن عمليتي الإثبات والتصفية هما عمليتان متكاملتان وغالبا ما يتم اجراؤهما في وقت واحد، الأمر الذي يجعل بالإمكان جمعهما تحت عبارة "تحديد الإيرادات" كما أنه في بعض الأحيان تتم عمليتا الإثبات والتصفية دون معرفة الآمرين بالصرف مثل الإيرادات الضريبية التي يتم

[1]- نفس المرجع، ص 105.

إثباتها وتصفيتها من طرف أعوان المصالح الجبائية (وهم ليسوا آمرين بالصرف)، أو من طرف المدينين أنفسهم (حالة التصريح بالقيمة المضافة).

3 -**الأمر بالتحصيل:** خلافا لإجراءات الإثبات والتصفية، وباستثناء حالات الديون التي لا تحتاج بطبيعتها إلى إصدار مسبق لأوامر التحصيل (مثل تلك المقررة في الأحكام والقرارات القضائية)، فان إجراء الأمر بالتحصيل للإيرادات العمومية هو من صلاحيات الآمرين بالصرف وحدهم، وحسب طبيعة الديون المثبتة والمصفاة لصالح مختلف الهيئات العمومية فان أوامر تحصيلها تتخذ عدة أشكال: جدول جبائي حالة الضرائب المباشرة وإيرادات أملاك الدولة، مستخرج من حكم أو قرار قضائي كالغرامات والتعويضات، أو عقد كأن يلتزم متعاقد مع هيئة عمومية ما بالدفع مقابل ما يحصل عليه من خدمات أو أي سند أخر يمكن اعتباره قانونا أمرا بالتحصيل ،وفي الحالات التي لا توجد فيها شكل خاص لأمر التحصيل فان الآمرين بالصرف يصدرون أوامر تسديد أو استيراد، كما أنهم يصدرون سندات إيرادات للديون المسددة مباشرة من قبل المدينين، حيث تمكن هذه السندات المحاسبين من الحسم الميزاني للمبالغ المحصلة وتقييدها في حساباتهم:[1]

4 -**التحصيل:** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية، إذن هي مرحلة محاسبية يتكفل بها المحاسب العمومي(المادة 09 من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993، والمادة 35 من القانون 90-21)، ويكتمل التنفيذ بتقاضي المبلغ المحدد في السند و يتحمل المحاسب العمومي المسؤولية المالية والشخصية عن التحصيل ومن هذا فهو مطالب ببذل العناية اللازمة واتخاذ كل الاجراءات القانونية تحت طائلة مسؤولياته المالية والشخصية ويتم ذلك بإتباع ما يلي:[2]

- **التحصيل الودي:** وهو القاعدة، حيث يقوم المحاسبون العموميين بتحصيل الإيرادات عن طريق التحصيل الودي، وذلك بإبلاغ المدينين المعنيين بأوامر التحصيل الصادرة بشأنهم عن طريق رسالة موصى بها للإشعار بالتسديد، في أجل ثلاثين (30) يوما من تاريخ تبليغ الإشعار، وهذا الأجل قابل للتمديد من طرف المحاسبين العموميين لمدة ستة (06) أشهر، وإذا لم يتم تسديد في هذا الأجل يقوم المحاسب العمومي بتذكير المدينين عن طريق إنذار كتابي، بضرورة دفع ديونهم في أجل عشرين (20) يوما من تاريخ تبليغ الانذار (المواد 10، 11، 13 من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993).

[1]- المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، مرجع سابق، ص 34.
[2] - محمد الصغير بعلي،يسري أبو العلا،مرجع سابق،ص106.

❖ **التحصيل الجبري:** إذا تخلف المدينون عن تسديد ديونهم وتم استنفاذ إجراءات التحصيل الودي، يتعين على المحاسبيين العموميين الشروع في القيام بإجراءات التحصيل الجبري، والتي تتمثل بداية في جعل أوامر تحصيل الإيرادات تسدد من طرف الآمرين بالصرف المصدرين لها، وذلك بطلب من المحاسبين العموميين المكلفين بها في أجل أقصاه 15 يوما وتسمى أوامر التحصيل التنفيذية.

وأوامر التحصيل التي أصبحت تنفيذية هي أوامر تصدر فور ظهور حالة المخالفة وهذا طبقا للمادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46، وذلك بوضع التأشيرة التالية على أمر التحصيل المصادق عليها من طرف المحاسب العمومي "حدد هذا الأمر بمبلغ....ليصبح بيانا تنفيذيا"،طبقا للمادة 68 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 متبوعة بتوقيع الآمر بالصرف.

وتطبق أوامر التحصيل التي أصبحت تنفيذية في الحالات التالية:

- المبالغ المدفوعة خطأ من طرف الدولة للأشخاص الذين توقفوا أو تركوا وظائفهم؛
- المبالغ المدفوعة للمقاولين أو الموردين الذين لم ينجزوا أو لم يقوموا بما طلب منهم؛
- الحقوق المتولدة نظرا لتوقف الاتفاقية الممضى عليها من طرف أشخاص استفادوا من مبالغ ممنوحة أو شبه أجور؛
- الحقوق الناتجة ضد مدينين غير قادرين على الدفع أو الذين لديهم تصرفات تهدد مصالح الخزينة؛
- الحقوق التي اقترب ميعادها.

❖ **التكفل بحالة المخالفة:** حالات المخالفة تحول من الآمرين بالصرف إلى المحاسبين المختصين بالتكفل بحالة المخالفة، حيث يتكفلون بهذه الحسابات المسجلة في سجل خاص الذي يعد بطريقة تسمح بإظهار المعلومات التالية: رقم التكفل تبعا للترتيب السنوي والمتتالي، اسم أو التعريف بالجهة المرسلة، رقم وتاريخ ومبلغ المخالفة، محتوى أو ملخص الرسالة المعنية، اسم ولقب وعنوان المدينين، إظهار اسم الزبائن في الرسالة المرسلة لقابض الضرائب، خانة الملاحظات التي تحتوي على كل المعلومات الاضافية التي لها علاقة بوضعية التحصيل لهذا الأخير.[1]

❖ **تحصيل حالة المخالفة:** النسخة الثانية من حالة المخالفة ترسل من طرف المحاسب المختص تحت إطار رسالة معدة بنسختين لقابض الضرائب مكان إقامة التحصيل، الذي حين يستلم

[1]- نفس المرجع، ص 107.

الملف يعيد إلى المحاسب المخ بتص نسخة من الرسالة مرفقة بتأشيرة إثبات الاستلام وهذا في أجل أقصاه 08 أيام، حالة المخالفة التي استلمها قابض الضرائب يتكفل بها هذا الأخير في سجل خاص يبين مختلف الملاحقات الواجبة، وهي تعتبر بمثابة ضرائب مباشرة(المادة 50 من القانون 90-21). [1]

تحصيل حالة المخالفة يتم متابعتها حتى يتم عرض المدين أمام الهيئة القضائية ذات الكفاءة، وفي هذه الحالة فان الطعن المقدم من طرف المدين ضد حالة المخالفة يوقف مؤقتا التحصيل، والمبالغ المحصلة من طرف قابض الضرائب تحول حسب الشروط المعتادة إلى المحاسب المخ بتص في نهاية التحصيل النهائي، إضافة إلى أوامر التحصيل التي أصبحت تنفيذية نجد وثيقة أخرى تستعمل للتحصيل الجبري وهي وثيقة الحجز لدى الغير.

- **وثيقة الحجز لدى الغير:** فيما يخص تحصيل الحقوق التي لا تنتمي إلى الضرائب ولا إلى ممتلكات الدولة (الدومين)، وحسب المادة 93 من التنظيم رقم 96-31 المؤرخ في 30 سبتمبر 1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 التي تسمح لأمناء الخزينة إصدار وثائق الحجز لدى الغير (AIDIT)، المنصوص عليها في المادة 384 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للحقوق الجبائية، هذه الوثيقة هي معدة من أجل تحصيل الحالات التي أخذت شكل مخالفات.

المطلب الثاني: تنفيذ النفقات العامة

تمر إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بمراحل معينة وهذه المراحل تتمثل في المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية ،ولكن قبل تطرق إلى هذه المراحل لابد من معرفة ماهية النفقات العامة وكذلك تقسيمات هذه النفقات.

الفرع الأول: تعريف النفقات العامة وتقسيماتها

يرى التقليديون أن الذي يعطي النفقة الطابع العمومي هو الصفة الحقوقية للهيئة التي تتولى الإنفاق، فالنفقة العامة تنفق من قبل الهيئات العمومية(المؤسسات العامة أو إحدى الهيئات المحلية)، أي كل المصاريف المنفقة من قبل شخص معنوي له صفة عمومية.

ومع تطور دور الدولة في المجتمع أصبح المفهوم القديم غير ملائم،فقد وجدت الدولة في النفقات العامة أداة تستطيع من خلالها تحقيق:

[1]- المادة 50 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1136.

-اشباع الحاجيات الأساسية للمواطنين؛

-أداة لتوجيه السياسات الاقتصادية.

هناك عدة تعاريف للنفقة العامة، تختلف باختلاف الشخص القائم بعملية الانفاق، ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

أ - **التعريف عند الرجل المالي:** يعرف الرجل المالي النفقة على أنها كل النفقات التي ترصد ضمن الميزانية؛

ب -**التعريف عند الرجل القانوني:** يعرف الرجل القانوني النفقة العامة انطلاقا من الصفة القانونية للهيئة التي تتولى الإنفاق، بحيث تعطيها هذه الأخيرة الطابع العمومي لأنها تصدر من طرف هيئة عمومية(الدولة أو إحدى مؤسساتها)؛

ت -**التعريف الاقتصادي:** النفقات العامة هي النفقات الصناعية والاستثمارية التي تقوم بها الدولة؛

ث -**التعريف الاجتماعي:** النفقات العامة هي نفقات ذات بعد اجتماعي،وهي كل النفقات التي تقوم بها الدولة في المجال الاجتماعي أي ذات طابع اجتماعي.[1]

ومن خلال التعاريف السابقة، يمكن تعريف النفقة العامة على أنها عبارة عن مبلغ نقدي تصدر من ذمة شخص معنوي عام لغرض تحقيق النفع العام.

ثانيا- تقسيمات النفقات العامة:

يمكن تقسيم النفقات العامة وفق المعايير التالية:

- **تقسيم النفقات العامة من حيث دورياتها:**

1. النفقات العادية: وهي نفقات دورية تذكر كل سنة في الميزانية، كما هو الحال في دفع مرتبات الموظفين ومعاشاتهم وتسديد فوائد الدين وصيانة أملاك الدولة والمهمات اللازمة لسير المرافق والمشروعات العامة.
2. النفقات غير العادية: هي تلك النفقات التي لا تدرج في الميزانية إلا في ظروف معينة مثل : الحروب...الخ.

هذه النفقات لا تذكر كل سنة بذاتها وإنما تذكر كل سنة بنوعها.

[1]-عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص63.

تقسيم النفقات العامة من حيث طبيعتها:

-النفقات الحقيقية الفعلية: هي تلك النفقات التي تحصل الدولة من ورائها على عوض، أي خدمة أو سلعة مثل: مرتبات الموظفين أو حقوق الموردين.

-النفقات التحويلية: وهي تلك النفقات أو المصاريف التي تقوم بها الدولة كأن تنقل أو تحول أموالا من فئة من المجتمع إلى فئة أخرى.[1]

تقسيم النفقات العامة من حيث أغراضها:

-النفقات اللازمة للمحافظة على الأمن والنظام في الداخل والخارج.

-النفقات التحويلية: ويراد بها المساعدات والنفقات الاجتماعية والأجور.

-النفقات الاقتصادية: هي نفقات من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية.

-النفقات الادارية: مثل مصاريف تأثيث المكاتب الادارية.

-النفقات الاجتماعية: والتي تهدف أساسا لتحسين الخدمات الاجتماعية.

تقسيم النفقات العامة من حيث الهيئة التي تقوم بها:

-النفقات الوطنية: هي كل المصروفات التي أنفقتها الدولة من ميزانيتها مباشرة، وذلك بالنسبة للخدمات العامة ومثال ذلك: نفقات الدفاع...الخ.

-النفقات المحلية(الاقليمية): هي التي يكون الهدف منها خدمة سكان منطقة معينة محليا دون مناطق أخرى، تتولاها السلطات المحلية، الولاية، البلدية. [2]

ثالثا- تقسيم النفقات العامة في الجزائر:

النفقات في الجزائر كغيرها من الدول تكتسي طابعا لتعدد مجالات إنفاقها، وهي تنقسم إلى:

تقسيم النفقات العامة حسب المعايير الوضعية: مع تطور مفهوم النفقات العامة، تعددت الطبيعة الإدارية فأصبحت تضم مجمل الالتزامات المترتبة على كل نشاطات الدولة مهما كانت طبيعتها زراعية أو تجارية لذلك سوف نوضح هذه التقسيمات التالية:

---

[1]- نفس المرجع، ص62.
[2]- حسين الصغير، مرجع سابق، ص38.

1.التقسيم الهيكلي الإداري: توضع الإعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية تحت تصرف الدوائر الوزارية فيما يتعلق بنفقات التسيير ، وكذا المتصرفين العموميين الذين يتحملون مسؤولية العمليات المخططة فيما يتعلق بنفقات الاستثمار، تخصص هذه الإعتمادات وتوزع حسب طبيعتها أو غرض استعمالها وفقا لمدونات تحدد عن طريق التنظيم.[1]

2.التقسيم الوظيفي: يتم هذا التصنيف على أساس دور الدولة في تحمل مسؤولياتها وطبيعة نشاطها، فتكون في هذه الحالة نفقات عدة وزارات في مجموعة واحدة، فمثلا عندما نقول نفقات ثقافية فإننا نجمع بين نفقات الوزارات التالية: وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، وزارة الاتصال والثقافة و وزارة التربية الوطنية، كذلك الأمر عندما نتكلم عن النفقات الاقتصادية، فإننا نقصد نفقة جميع وزارات هذا القطاع، وهي: الصناعة وإعادة الهيكلة، الطاقة والمناجم، الفلاحة والصيد البحري، التجهيز و التهيئة العمرانية...إلخ

تقسيمات النفقات العامة إلى نفقات تسيير واستثمار:

1. **نفقات التسيير:** هي الإعتمادات الموجهة لتغطية الأعباء اللازمة لتسيير المصالح العمومية كالأجور، مصاريف الصيانة ،لوازم المكتب...

وتقسم نفقات التسيير إلى أربعة أبواب هي:[2]

- أعباء الدين العمومي.
- النفقات المحسوبة من الإيرادات.
- تخصيصات السلطة العمومية (النفقات الخاصة بواسطة المصالح).
- التدخلات العمومية.

2. **نفقات الإستثمار:** وهي ضمن ثلاثة أبواب هي:[3]

- الإستثمارات المنفذة من قبل الدولة.
- إعانات الإستثمارات الممنوحة من قبل الدولة.
- النفقات الأخرى برأسمال.

---

[1]- المادة 20 من قانون 84-17، مرجع سابق، ص 1042.
[2]- المادة 24، نفس المرجع، ص 1042.
[3]- المادة 35 ، نفس المرجع، ص 1043.

الفرع الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العامة

إن إجراءات تنفيذ النفقات العامة في الجزائر، تتم وفق قانون المحاسبة العمومية والأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات الخاصة بالدولة، المجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وتتمثل إجراءات تنفيذ الميزانية وفق المواد 19،20،21و22 من القانون 90-21 في التالي:[1]

- الإلتزام؛
- التصفية؛
- الأمر بالدفع (الآمر بالصرف)؛
- الدفع.

ويتم إسناد تنفيذ هذه الإجراءات إلى كل من: الآمر بالصرف والمحاسب العمومي: إذ أن الجانب الإداري لهذه المهمة أسند للآمر بالصرف وذلك للتكفل ب:

- الالتزام؛
- التصفية؛
- الأمر بالدفع.

أما الجانب المحاسبي لنفس المهمة فأسند للمحاسب العمومي وذلك للتكفل بالدفع على أن يمسك كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي محاسبة منفصلة عن الآخر، ولضمان تنفيذ هذا الإجراء فإن المادة 55 من القانون 90-21 تنص على مايلي:"تتنافى وظيفة الآمر بالصرف، مع وظيفة المحاسب العمومي ".

والمادة 56 من نفس القانون تنص على أنه:" لا يجوز لأزواج الآمرين بالصرف، في أي حال من الأحوال، أن يكونوا محاسبين معينين لديهم".

[1]-صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الإقتصادية بجامعة الجزائر، الجزائر، 2011، ص 35.

إن تفاصيل إجراءات الجانب الإداري وكذلك المحاسبي المعتمد لتنفيذ النفقات العمومية، يمكن توضيحها من خلال التالي:[1]

أولا- الجانب الإداري:

ويتمثل الجانب الاداري في الاجراءات التالية:

1 -الالتزام: يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، ويمثل الالتزام همزة وصل شرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية معنوية من جهة، وبين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى، وأول خطوة لتنفيذ النفقة العمومية بين المؤسسة والمورد تكون بالالتزام، وذلك يتمثل في:

- عقد العمل، إذا تعلق الأمر بتوظيف شخص للاستفادة من خدماته؛
- طلبية، إذا تعلق الأمر بتزويد المؤسسة ببضاعة يقدمها المورد؛
- الأمر بالخدمة، إذا تعلق الأمر بطلب الاستفادة من الخدمات.[2]

وللإلتزام جانبين هما:

أ - الجانب القانوني: ويتمثل في التزام المؤسسة اتجاه المورد بتسديد المبلغ المتفق عليه، إذا ما وفى هذا الأخير بالتزاماته اتجاه المؤسسة، إذا لا يحق للمؤسسة الإخلاء بهذا الالتزام تحت أي مبرر كان.

ب -الجانب المحاسبي: ويتمثل في عملية تخصيص المبلغ المتفق عليه في وثيقة الالتزام، إذ أن هذا المبلغ يعتبر من حق المتعامل مباشرة بعد الإتفاق والتوقيع على هذه الوثيقة من الجانبين، ولكنه (أي المبلغ) يبقى في حوزة المؤسسة إلى حين وفاء المتعامل بالتزاماته اتجاه المؤسسة. ويوضح هذا الجانب المحاسبي بمسك محاسبة الالتزامات والتي تسمح وفي أي لحظة بتسليط الضوء على المعلومات المحاسبية التالية:[3]

– في مجال نفقات التسيير؛
– الإعتمادات المنقولة أو المحفوظة والمتعلقة بكل حساب؛
– في مجال نفقات التجهيز والاستثمار؛
– الإلتزامات المنجزة في إطار تخص البرامج المفوضة؛
– الأرصدة المتاحة.

---

[1]- نفس المرجع، ص 36.
[2] -المادة 19 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1133.
[3]-حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 84.

2 -**التصفية:** تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية،[1]وتبدأ مباشرة بعد إتمام المتعامل معه إنجاز المهمة الموكلة له، أو تأدية الخدمة المطلوبة منه انجازها، أو تسليم البضاعة المطلوبة منه، وذلك بمقارنة ما تم تجسيده على أرض الواقع من جهة وما هو متفق عليه وفق وثيقة الالتزام (سواء كانت عقد عمل أو طلبية أو الأمر بالخدمة) من جهة أخرى، وبناء على عملية المقارنة هذه يتم تحديد مدى التزام المتعاقد معه بالوفاء بالالتزامات التي قطعها على نفسه، وفق وثيقة الالتزام التي وقع عليها وبتحديد مدى الالتزام هذا وفق بنود الإلتزام المبرم بين الجانبين (المؤسسة والمتعامل) ،حيث يتم تحديد مبلغ النفقة تحديدا دقيقا بما يتناسب و مصلحة كل جانب من الجانبين.[2]

وبناءا على ما سبق ذكره، فإننا نستطيع أن نقول بأن التصفية تتمثل في التأكد من الوقائع التي يرتكز عليها الدين العمومي فهي عملية ميلاد الدين العمومي، ذلك لأنه مباشرة بعد الإنتهاء منها تصبح المؤسسة مدينة للمتعامل، ومطالبة بتسديد المبلغ الذي تم تحديده بعد إنجاز هذا الأخير لتعهداته.

3 -**الأمر بالدفع:** وهو قرار صادر عن الجهة الإدارية المختصة، تتضمن أمر ا بالدفع لمبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها، وغالبا ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد النفقة ،ويقوم بإصدار الأمر بالدفع وكذلك الارتباط بالنفقة ويحددها رئيس الجهة الإدارية القائمة بالنفقة (الآمر بالصرف) أي الوزير أو من ينوب عنه من وكلاء الوزارة ورؤساء المصالح التابعة لهم ويجب عليهم مراعاة القواعد القانونية المقررة[3]

ولا بد أن يكون الأمر بالدفع مدعم بالوثائق المحاسبية المثبتة والمدعمة للنفقة، خاصة الفاتورة المدون عليها وبصفة واضحة عبارة: بضاعة مستلمة.

إن وثيقة الآمر بالصرف والتي يجب أن تتضمن البيانات التالية: السنة المالية، رقم حساب الثبوتية وتحديد المستفيد، ورقم الحساب الجاري للمستفيد، ومبلغ النفقة بالأحرف وبالأرقام، وغيرها من البيانات التي تتطلبها طبيعة النفقة، يتم إعداد أربع نسخ مختلفة الألوان، بيضاء وصفراء ووردية وزرقاء من طرف الآمر بالصرف، ثم ترسل إلى المراقب المالي للتأشير عليها قبل توقيعها، وبعد التأشير عليها من قبل المراقب المالي والتوقيع عليها من قبل الآمر بالصرف،

[1]- المادة 20 من القانون90-21، ص1133.

[2]- صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في الجزائر، مرجع سابق، ص 37.

[3]- فهيم نعيجة، نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية، رسالة ماجستير غير منشورة قسم العلوم الاقتصادية بجامعة البليدة، الجزائر،2011، ص87.

يقوم هذا الأخير بالاحتفاظ بالنسخة الوردية، ويقوم بإرسال النسخ الثلاثة الأخرى إلى المحاسب العمومي. [1]

إن إصدار الأوامر بالصرف يجب أن يكون بصفة دائمة وموزعة على أيام السنة لتفادي تراكمها خلال فترات محددة، والذي قد يتسبب في الضغط على مصلحة المحاسبة وتذبذب تسييرها، خاصة إذا علمنا بأن آخر أجل لإيداع أوامر الصرف هو يوم 25 ديسمبر من السنة المعنية.[2]

ثانيا- الجانب المحاسبي:

يتولى القيام بالجانب المحاسبي المحاسب العمومي من خلال الاجراءات التالية:

1 -الدفع: وهو المرحلة الأخيرة من مراحل صرف النفقة العمومية، ويقصد بها عملية إبراء الدين العمومي أي الدفع الفعلي لمبلغ النفقة الصادر عن الآمر بالصرف إلى صاحب الحق فيه.[3]
إلا أن هذا الإجراء لا يمكن إنجازه إلا إذا توفرت الشروط التالية:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها، ونقصد بذلك أن تكون النفقة قد استوفت الشروط والإجراءات القانونية الخاصة بطبيعتها، وعلى سبيل المثال لا الحصر نذكر نفقات المستخدمين ونفقات التسيير ونفقات التجهيز؛
- صفة الآمر بالصرف أو المفوض له ويقصد بذلك وجوب التأكد من أن حوالة الدفع (الأمر بالدفع) ممضاة من قبل الآمر بالصرف؛
- شرعية عملية التصفية، ويقصد بذلك أن تكون عملية التصفية قد أنجزت من قبل المخول له قانونا، مع وجوب تأكيد المكلف بعملية التصفية عند إنجازهذه العملية وذلك بتسجيل إحدى العبارتين التاليتين:[4]

– تم استلام البضاعة المبينة على هذه الفاتورة وفق الشروط المتفق عليها؛

– تم إنجاز الخدمة المبينة على هذه الفاتورة وفق الشروط المتفق عليها.

- توفر الإعتمادات، ويقصد به وجوب توفر الإعتمادات المالية المخصصة لتسديد هذا النوع من النفقات؛

---

[1]- المادة 2 من المرسوم التنفيذي 93-46، الصادر في 1993/02/06 والمتعلق بآجال دفع النفقات وتحصيل أوامر بالإيرادات، والبيانات التنفيذية، وإيرادات قبول القيم المنعدمة، الجريد الرسمية، رقم9، ص9.
[2]- المادة 28 من المرسوم التنفيذي91-313، ص 1650.
[3]- جمال لعمارة، مرجع سابق، ص 221.
[4]- صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة الجزائر، مرجع سابق، ص 41.

- ان الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة ويقصد بذلك، أن يتم التأكد من أن النفقة لم تسقط آجال تسديدها أي لم تتجاوز الآجال القانونية لتسديدها، محل معارضة قانونية تعني بأن النفقة لم تعد من حق صاحبها؛
- الطابع الإبرائي للدفع، يقصد به وجوب تأكد المحاسب العمومي من حسن تسديد مبلغ النفقة لفائدة المستفيد الحقيقي؛
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.[1]

2 -تكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف وحوالات الدفع: يتكفل المحاسب العمومي بأوامر الصرف أو حوالات الدفع التي يستلمها من الآمر بالصرف، خلال مدة 10 أيام من تاريخ استلامها، وتسجيلها محاسبيا ضمن الشهر الذي صدرت فيه' وذلك بعد قيامه بفحصها للتأكد من صحتها، سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الموضوعية، إذ أنه وفي حالة عدم مطابقتها للأحكام التشريعية أو التنفيذية المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية، والمحاسب العمومي وخلال 20 يوما الموالية لاستلام الأوامر المعنية، مطالب بإشعار الآمر بالصرف بقرار رفض التسديد كتابيا، مع وجوب تحديد أسباب الرفض تحديدا دقيقا، للإشارة إلى الفروقات المسجلة، مع تدعيم أسباب الرفض بالإشارة إلى مراجع النصوص التشريعية والتنفيذية محل الاختراق، مع تفادي استعمال العبارات الغامضة كعبارة " عدم المطابقة للتشريع المعمول به "، أما في حالة ما إذا كان الرفض متعلقا بأسباب شكلية، فإن هذا الرفض يعتبر رفضا مؤقتا، لكون المحاسب العمومي مستعد لقبوله من جديد بعد إزالة هذه الفروقات المشار إليها بالمعالجة أو بالتصحيح من قبل الآمر بالصرف.

في حين أن الفروقات ذات الصلة بمضمون النفقة، والتي لا يمكن بأي شكل من أشكال إزالتها، فإن الرفض يعتبر رفضا دائما.[2]

3 -إجراءات غض النظر (التسخير): في حالة اقتناع الآمر بالصرف بأن الرفض النهائي للتسديد الصادر عن المحاسب العمومي غير مؤسس، فإنه ووفقا للمادة 47 من قانون 90-21 يمكنه أن يطلب كتابيا من المحاسب العمومي غض النظر، وأن يقوم بتسديد النفقة تحت مسؤوليته، وفي هذه الحالة يعفى المحاسب من كل مسؤولية قد تنجر عن عملية الدفع هذه.[3]على شرط أن يقوم بتحرير تقرير مفصل عن تفاصيل أسباب الرفض، وإرفاقه بنسخ من وثائق المحاسبة

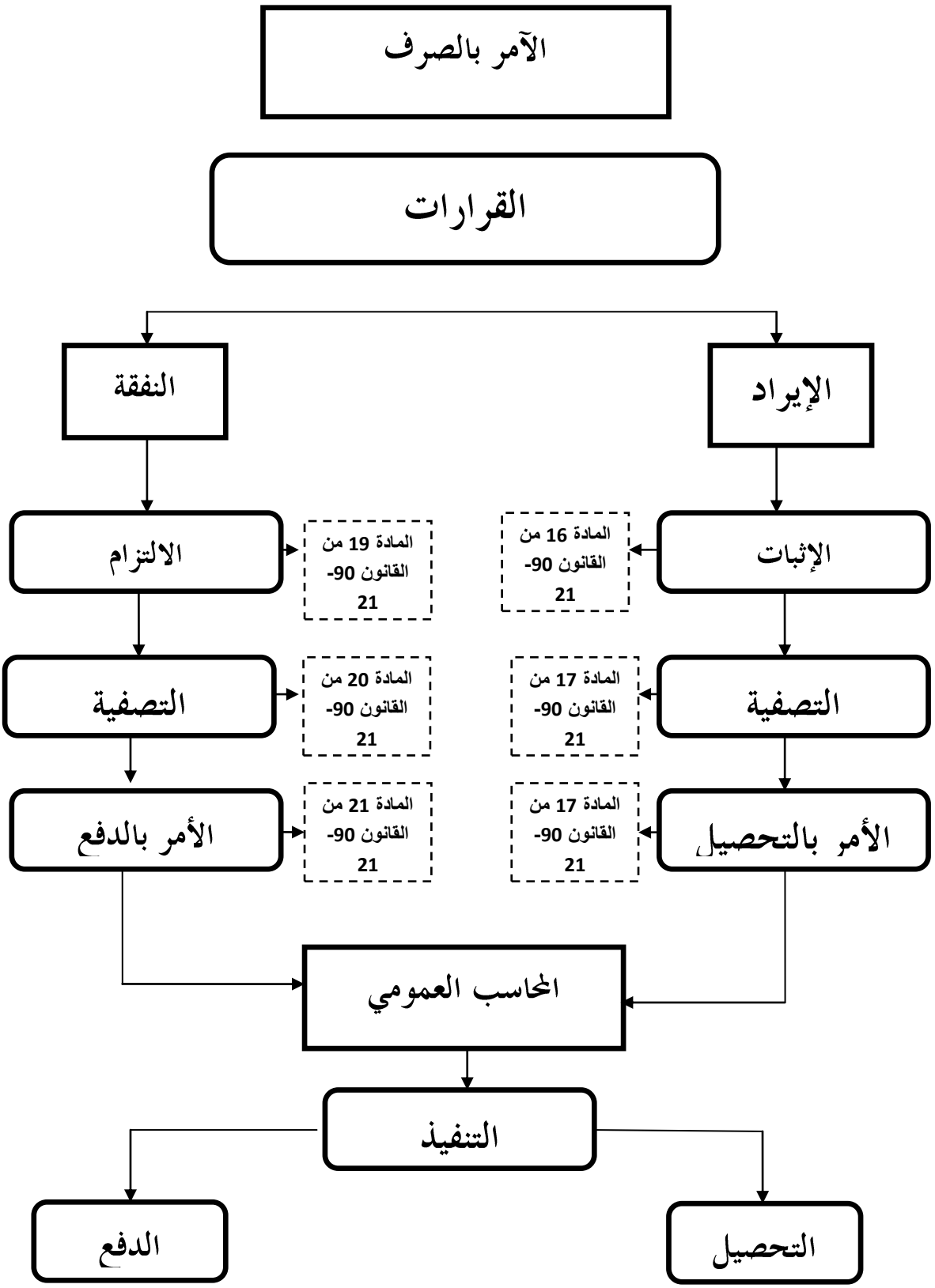
[1]-المادة 36 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1135 .
[2] -المادة 2 من المرسوم التنفيذي، 93-46، مرجع سابق، ص09.
[3]- صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في الجزائر، مرجع سابق، ص43.

المتعلقة بالنفقة موضوع التقرير، وإرسالها جميعها إلى وزارة المالية خلال فترة 15 يوما من تاريخ الدفع، إلا أنه وفي جميع الأحوال لا يمكن للمحاسب العمومي الرضوخ لهذا التسخير في حالة ما إذا كان سبب رفض الدفع يعود لأحد الأسباب التالية:

- عدم توفر الإعتمادات ما عدا بالنسبة للدولة؛
- انعدام إثبات أداء الخدمة؛
- طابع النفقة غير إبرائي؛
- انعدام التأشيرة لمراقبة النفقات الموظفة، أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة، إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به.

والشكل التالي يبين مراحل تنفيذ الميزانية:

الشكل رقم 1-2: مراحل تنفيذ الميزانية



المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثالث: الإجراءات الاستثنائية في تنفيذ الميزانية

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى الإجراءات الاستثنائية في تنفيذ عمليات الميزانية حيث هناك إجراءات استثنائية في تنفيذ النفقات العامة والإيرادات العامة.

الفرع الأول: الإجراءات الاستثنائية في تنفيذ الإيرادات

مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يخص الإيرادات صعب التحقيق من حيث اعتباره مبدأ تطبيقي في تنظيم العمل وتقسيمه، نظرا لما تقتضيه ضرورة المصلحة من السرعة وتبسيط العمليات...، فمثلا هدف المبدأ - رقابة تنفيذ عمليات الإيرادات - نجده غير مسطر فيما يخص تحصيل الضرائب والرسوم التي توكل إلى موظفين مختصين، ولهذا نجد المبدأ العام الذي يقوم بعدم تحصيل أي إيراد دون سند مرسل من الآمر بالصرف قد اخترق في مثل هذه الحالات وحالات أخرى.[1]

1 -**الإيرادات المحصلة مباشرة:** وهي تلك الإيرادات الناشئة عن تصريحات المدينين أنفسهم، والتي يمكن أن تحصل من طرف المحاسب العمومي كوسيط دون تدخل الآمر بالصرف ماعدا فيما يخص الرقابة على ثبوت هذه التصريحات ويعتبر هذا التحصيل المباشر قاعدة تحصيل.

2 -**الضرائب غير المباشرة والحقوق الجمركية:** أين تكون عمليات الإثبات والتحصيل متداخلتان زمنيا حيث يقوم نفس الأعوان بتحضير السندات وقبض مبالغها في نفس وقت ظهور الضريبة.أما بالنسبة للضرائب المباشرة فمبدأ الفصل فيها واضح بين الإثبات والتحصيل، وكذا بين الأعوان ولكن دون تدخل الآمر بالصرف، إذ يتم الإثبات من طرف مصالح الضرائب المباشرة ثم تقدم للمحاسب ليتابع عملية التحصيل.

3 -**الإيرادات المقبوضة بسندات الاسترجاع:** أحيانا تقوم المصالح بتنفيذ أو دفع نفقات غير مستحقة كأن تدفع أجر لموظف أنهى فترته التعاقدية ، ومن أجل استرجاعه يأمره المحاسب العمومي بإعادة تحصيل هذا المبلغ المدفوع بغير استحقاق خلال مدة معينة لفائدة هذا الموظف.

4 -**وكالات الإيرادات:** كما رأينا يتم بقرار من الآمر بالصرف بعد موافقة كتابية للمحاسب المختص، وهي تتعلق بالإيرادات التي تشترط فيها السرعة ولا تتجاوز مبلغا محددا من خلال قرار إنشاء الوكالة، إلا أنه لا يمكن التحصيل في مجال من مجالات القانون الجبائي وأملاك الدولة وإنما يحصل الوكيل على الإيرادات المحددة فقط بقرار من الآمر بالصرف وهي إيرادات تعاقدية يخضع في تحصيلها لنفس القواعد التي يخضع لها المحاسب العمومي.

[1] -ALI BISSAAD, OP CIT, p78.

وإنشاء هذه الوكالات التي تستغني عن الأمر بالتحصيل المسبق يهدف إلى استرجاع بعض الحواصل، مثل حقوق الدخول للمتاحف والسينما ومساهمات الاستخدام، حيث يقوم الوكيل بقبض هذه الحواصل المرتبطة بمنصبه ويحولها دوريا إلى صندوق المحاسب المختص الذي يمكنه التدخل مباشرة، أما الآمر بالصرف فلا يتدخل إلا بعد التحصيل ليصدر سندات التسوية.[1]

الفرع الثاني: إجراءات استثنائية في تنفيذ النفقات

المبدأ العام في تنفيذ النفقة العمومية هو أن يستقبل المحاسب العمومي من الآمر بالصرف سندا في شكل أمر بالدفع أو حوالة دفع قبل أي تنفيذ من طرفه، غير أنه ولاعتبارات مختلفة تم اختراق هذا المبدأ وسجل وجود عمليات دفع قبل الأمر بالصرف أي دون أمر بالصرف أساسا، والمادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 تميز بين هذين الصنفين من العمليات الاستثنائية كما يلي:

1 -**الدفع قبل الأمر بالصرف:** هو استثناء شكلي و اختلال بسيط في ترتيب مراحل تنفيذ النفقة حيث يتم الدفع قبل صدور الأمر به وتتم التسوية لاحقا بإصدار هذا الأمر.

أما من حيث المهام فيبقى لكل عون صلاحياته، وطبقا للمادة 153 السابقة الذكر فان النفقات المدفوعة بهذه الطريقة هي: وكالات التسبيقات، القروض، نفقات التجهيز العمومي ذات التمويل الخارجي وهي من صلاحيات المحاسب العمومي أو الوكيل.[2]

- **وكالات التسبيقات:** الوكالة كطريقة لتنظيم إجراءات دفع بعض النفقات أو تحصيل بعض الإيرادات تسمح للعون الذي يعتبر موظف رسمي تحت سلطة الآمر بالصرف، بأن يتمتع بمهام مشابهة لمهام المحاسب العمومي دون أن يأخذ بصفته، لأنه غير قابل للتسخير من طرف الآمر بالصرف ويسمى الوكيل le régisseur وذلك للقيام بعمليات النفقات ذات الطابع الإستعجالي، التي لا يمكن أن تخضع للإجراءات العادية بما في ذلك عملية الدفع، حيث يضع المحاسب العمومي أموالا عند الوكيل ويرخص له بدفع النفقات الاستثنائية.
- **قروض الدولة:** تعتبر كإيراد غير عادي لها وهي مؤقتة، يأتي تاريخ استحقاقها بعد فترة زمنية معينة أين تصبح هي ومستحقاتها نفقات واجبة الدفع مع حلول تاريخ الاستحقاق ولذا لا تتبع

[1]- نفس المرجع السابق، ص 47.

[2]- المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 1993/01/19 والمتضمن قانون المالية لسنة 1993.

المراحل العادية في دفعها، بل تعتمد عمليات أخرى نظرا ل طابعها الإستعجالي ونظرا لاعتبارها أيضا عملية من عمليات الخزينة حسب المادة 12 من القانون 90-21.[1]

وتتمثل عمليات الخزينة في كافة حركات الأموال نقدا أو القيم المعبأة وحسابات الإيداع والحسابات الجارية وحسابات الديون، كما نصت على ذلك المادة 62 من القانون 84-17: "تقوم الخزينة العامة بتنفيذ عمليات الخزينة، من بينها إصدارات وتسديدات القروض المنفذة بمقتضى قانون المالية ".

والملاحظ أن هذه المادة لم تشر إلى فوائد الديون، كعملية من عمليات الخزينة وإنما ضمها القانون 84-17 من خلال مادته 24 إلى نفقات التسيير " أعباء الدين العمومي، والنفقات المحسوبة من الإيرادات...".

فهذه الفوائد المدفوعة تعتبر نفقات على عاتق الميزانية العامة للدولة وتسجل في شكل إعتمادات تقييمية.

- **نفقات التجهيز العمومي ذات التمويل الخارجي:** التجهيزات العمومية يمكن أن تمول عن طريق اعتمادات أو إعانات خارجية بإتباع التشريع المعمول به، غير أنه لا بد من التمييز بين الديون الخارجية المستعملة في تمويل التجهيزات العمومية والتي يمكن اعتمادها في ميزانية الدولة، في قسم التجهيز تحت عنوان " نفقات التجهيز"، هذه الطريقة في التمويل جاءت بمقتضى اتفاقية تحدد طرق استهلاك هذه الإعتمادات في مشاريع معينة ولا يستلزم وجود آمر بالصرف مسبق، وإنما يأتي لاحقا من أجل عملية التسوية فقط للمبالغ المدفوعة للمستحقين لها.[2]

2 -**الدفع دون أمر بالصرف:** هذه الحالة تستغني عن الأمر بالدفع(شكلا) لأن هناك الكثير من النفقات يتكرر دفعها بصفة منتظمة أما تصفيتها فتتم مرة واحدة، وتتم التصفية من طرف المحاسب العمومي بالاستعانة بمعلومات يزوده بها الآمر بالصرف ليقوم بالدفع، دون انتظار استلام أمر جازم من الآمر بالصرف لفعل ذلك.[3]

هذه الحالة نجدها خاصة بالنسبة للمنح والمعاشات والأموال الخاصة كما تخص أيضا أجور أعضاء الحكومة.

- **المعاشات:** يتعلق الأمر خاصة بالمعاشات المدنية والعسكرية ونفقات الدين العمومي وهي إعتمادات تقديرية يقع عبؤها على ميزانية الدولة، تدفع بدون إجراءات منتظمة وبدون أمر

---

[1]- المادة 12 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1133.

[2]-عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 305 .

[3]- خالد شحاتة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 315.

بالصرف مهما كان مجال تنفيذها ذلك لأن المستفيد منها يتحصل على مبلغ مالي دوريا عند موعد الاستحقاق في شباك المحاسب العمومي، فتاريخ دفع هذه النفقات ومبلغها وشروط تحقيقها، كلها عناصر موضحة بنصوص تشريعية أو تنظيمية، ومنه لا مجال لتقدير التنفيذ من طرف الآمر بالصرف " السلطة التقديرية الملائمة " مما يسمح بإلغاء المرحلة الإدارية.

- **أجور أعضاء الحكومة:** ويقصد بها أجور كل من: رئيس الجمهورية، رئيسي غرفتي البرلمان، رئيس المجلس الدستوري، أعضاء الحكومة، هذه الاجور تدفع كل شهر مقدما بأمر من وزير المالية وهي تخصيصات des dotationsممنوحة في إطار نفقات تسيير الدولة.
- **الأموال الخاصة:** تسمى أيضا "الأموال السرية" وهي مبالغ مالية موضوعة تحت تصرف الحكومة : رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة، تستعملها بحرية في الدعاية والنشاطات السرية...، يتم تسييرها من طرف الوزراء خارج القواعد العادية لرقابة الميزانية والمحاسبة.[1]

هذه الأموال تعتبر استثناءا لمبدأ " تخصيص النفقات " كونها لا تراعي الحد الأقصى المخصص لنفقة معينة ،ويقوم المحاسبون العموميون بإيداعها مباشرة لدى السلطات السياسية بطلب بسيط.

1-ALIBISSAD,OPCIT,p78.

المبحث الثاني : الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية

استخدام الأموال العمومية في الأغراض المخصصة لها من طرف الهيئات العمومية و مؤسسات الدولة بمختلف أنواعها يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية ، وتنفيذها لا يتم إلا مع التسيير الحسن وترشيد الاستعمال ولكن مع كشف الاستغلال للهيئات والمؤسسات العمومية والتلاعب بالاعتمادات المالية في المسار الغير مخصص لها استوجب ضرورة وجود رقابة مواكبة لجميع مراحل صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، وتعمل هذه الأخيرة على التحقق من استخدام الأموال إلى جانب ردع كل من قام أو حاول التلاعب بالأموال العمومية، والرقابة المالية موجودة بوجود المال العام ومستمرة باستمراره ودائمة بدوام إنفاقه وتحصيله .

ولمعالجة موضوع الرقابة على الأموال العمومية ولم جميع عناصره سنتطرق إلى: مدخل للرقابة على الأموال العمومية، الرقابة الإدارية ،الرقابة البرلمانية و رقابة مجلس المحاسبة.

المطلب الأول: ماهية الرقابة على الأموال العمومية

الرقابة هي الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام ،هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العمومية، وتعتبر الرقابة من الوظائف الإدارية الهامة ،لأن الاختبار الحقيقي للإدارة يبدو فيما تحقق من نتائج معينة في ضوء ما كان يستهدف تحقيقه، ولذلك تبدو أهمية الرقابة في مضاهاة هذه النتائج التي تم تحقيقها مع الأهداف التي كانت موضوعة للتحقيق.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة:

يختلف معنى الرقابة من حيث المقاييس و الأساليب المستعملة فالرقابة على القضاء تختلف على الرقابة على الأموال العمومية وغيرها من الرقابات الأخرى، وبصفة عامة يمكن أن تعطي الرقابة صفة المشاهدة ، الفحص والمتابعة ،التدقيق، المراجعة والتحقيق.

- **تعريف هنري فابول:** الرقابة تنطوي على التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة، وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطار، بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء.[1]
- تعريف المشرع الجزائري: لقد خصص المشرع الجزائري للرقابة حيزا كبيرا في صلب موضوعاته:

[1] -عبد الكريم أبو مصطفى، مرجع سابق، ص245.

- خصص الميثاق الوطني في بابه الثاني أربع صفحات كاملة لموضوع الرقابة كشف من خلالها عن المخالفات المترتبة عن التلاعب بالأموال العمومية، وعقوباتها وهو يرى أن الغاية من الرقابة ليست مطاردة النقائص ولكن كيفية القضاء عليها؛
- والدستور قد أفرد لوضع الرقابة فصلا كاملا أشار فيه إلى أن: المراقبة تستهدف ضمان تسيير أحسن لأجهزة الدولة في نطاق احترام الميثاق الوطني والدستور وقوانين البلاد.[1]

تعريف الرقابة المالية: هي تلك التي تهدف إلى ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف عن الانحرافات والتأكد من مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين والتعليمات الموضوعة كمقياس للعمل.[2]

كما أن هدفها هو تبيان مواطن الضعف والأخطاء الأساسية بغرض تصحيحها ووضع النظم الكافية بعدم تكرار حدوثها إذن فهي: وسيلة تضمن تسيير ا منتظما وواضحا وتسعى لتفادي النقائص والتقصير.[3]

وبالتالي فالرقابة على الأموال العمومية تعني التفتيش، والملاحظ ة، والمتابعة، والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانيات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق والحسابات، واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كمقياس لعمل المسيرين ومعاقبة المخالفين، ولا تقف الرقابة عند هذا الحد بل تتعدى ذلك معنى هذا أن الهدف منها ليس تسليط العقوبة على المخالفين والمخطئين بل تقديم النصائح لتفادي الأخطاء مستقبلا، ويمكن استخلاص مفهوم الرقابة على الأموال العمومية 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 الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية فالمراقب يقوم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة إيقاع العقوبات اللازمة *. أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته و يسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.

---

[1] المادة 170 من دستور 1996.
[2] حمدي سليمان، سميحات قبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص 129.
[3] مراد محرزي، الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2003، ص74.

وعلى ضوء التعاريف السابقة يتضح أن الرقابة على الأموال العمومية تشمل ما يلي:[1]

1 -**الفحص:** وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها، وما يتبع ذلك من اللجوء إلى الإثباتات والأدلة المختلفة كوسيلة لتأكد من سلامة القياس الكمي والنقدي للعمليات المالية؛

2 -**التحقيق:** يقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة و المركز في نهاية مدة معينة؛

3 -**التقرير:** وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة تعتبر مراقبة النفقات الملتزم بها كذلك من أهم أساليب الرقابة على الأموال في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وللتعرف على مراقبة النفقات الملتزم بها فلا بد التعرف أولا على المصالح والجهات الداخلية والخارجية التي تلعب الأدوار الرئيسية في هذه المراقبة، وللقيام بمراقبة النفقات أيضا لابد من إتباع مخطط سير الوثائق المحاسبية أثناء تنفيذ النفقة العمومية وذلك للتأكد من جميع المراحل والإجراءات قد تم احترامها ويبقى من الواجب التأكد من التحقق الفعلي للخدمة.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة على الأموال العمومية

الأموال العمومية يجب أن تكون مرخصة من طرف السلطة التشريعية حتى تقوم الحكومة بتنفيذها، وفق المسار الذي خصص لها مع التسيير الحسن و ترشيد الاستعمال و يمكن أن نتطرق إلى الأهداف التالية:

1 -الهدف المالي للرقابة: هو التأكد من حسن إدارة الأموال العمومية والتصرف فيها والسير الفعال للوسائل المرخص بها، ولتحقيق هذا الهدف وضع المشرع مجموعة من القوا عد و القوا نين التنظيمية لضمان الاحترام اللازم للميزانية من جهة، ومن جهة أخرى للبحث عن مواقع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالمال العام (التبذير، التلاعب، الغش، الاختلاسات) التي يقوم بها أعوان تنفيذ الميزانية أثناء تأديتهم لمهماتهم.[2]

2 -الهدف الإداري للرقابة: تهدف الرقابة على الصعيد الإداري إلى تحسين سير المصالح العمومية، وذلك بمحاربة البيروقراطية و التماطل الإداري ومختلف أشكال السلوك التي تؤدي إلى إهانة

---

[1] -محمد عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، الإسكندرية، 1974، ص5.

[2] -زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص84.

المواطن والمساس بمصالحه[1]، كما أن الهدف من الرقابة كذلك هو التحقيق في الظروف التي يتم فيها استخدام الوسائل البشرية والمادية من طرف الأجهزة الإدارية والاقتصادية للدولة، ولا تكتفي باكتشاف الأخطاء والمظاهر غير الشرعية بل تتعدى إلى تقديم الاقتراحات لأجل تحسين الخدمة.

3 -**الهدف الاقتصادي:** وتتمثل في كفاءة استخدام الأموال العامة والتأكد من إنفاقها في الأوجه التي تحقق من خلالها الأهداف المسطرة ومنع صرفها على غير الأوجه المحددة، وكذلك المحافظة على الأموال العامة من السرقة والتلاعب، والحد من مظاهر الفساد المالي والإداري في دوائر الدولة والدوائر المدنية المرتبطة بها بعقود أو تعهدات أو بأي شكل من أشكال الشراكة منعا لإهدار المال العام.[2]

4 -**الهدف السياسي:** وتتمثل في احترام رغبة الهيئة التشريعية وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي تم رصدها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة.[3]

الفرع الثالث: أنواع الرقابة

يمكن تعداد أنواع الرقابة حسب الاتجاه الذي ينظر للرقابة من خلاله سنتناول فيما يلي مختلف هذه الأنواع:

أولا- من حيث الأجهزة (الهيئة)القائمة بالرقابة:

1 -**رقابة داخلية:** وهي المراقبة التي تمارس من داخل التنظيم نفسه مثل الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي على الآمر بالصرف، وتعتبر رقابة ذاتية تمارسها الهيئة القائمة بالتنفيذ والمشرفة عليه كالرقابة الممارسة من طرف لجنة فتح الأظرفة و تقويم العروض على الصفقات العمومية. [4]

2 -**رقابة خارجية:** وهي الرقابة الممارسة خارج التنظيم الإداري ، كالرقابة التشريعية التي تقوم بها المجالس النيابية ومجالس الشعب والرقابة التي يقوم بها الجهاز الرقابي المحاسبي للدولة باعتباره هيئة فنية مستقلة، والرقابة التي تقوم بها الوزارات والهيئات الأخرى المرتبطة بأعمال الموازنة مثل وزارة التخطيط، ديوان الموظفين، جهاز الإحصاء، ديوان الرقابة المالية بالإضافة إلى ذلك

---

[1] -عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، طبعة 3، مطبعة الانتصار، الاسكندرية، 2005، ص13.

[2] -بوكساني رشيد، أوكيل نسيمة، أجهزة الرقابة المالية على أنشطتها الحكومية حالة الجزائر، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الاداري من أجل رفع الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008، ص02.

[3] -بن ناصر جبارة، مرجع سابق، ص102.

[4] -المرسوم الرئاسي 10-236 المعدل والمتمم، المؤرخ في 2010/10/07، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 58.

ما تقوم به الهيئات القضائية من رقابة في حالات خاصة،و منهم من يعتبر الصحافة هي إحدى الوسائل للرقابة الخارجية على الميزانية.[1]

ثانيا- من حيث طبيعتها: [2]

وهي إما مادية ، محاسبية ، مستندية، أو اقتصادية:[3]

1 -**الرقابة المادية:** وهي تخص القيم الملموسة من ممتلكات المؤسسة للتأكد من وجودها الفعلي مقارنة مع ما هو موجود في الدفاتر والسجلات المحاسبية (الجرد الفعلي) مثل:

- التأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر موجودة فعلا في الخزانة الحديدية؛
- التأكد من أن اللوازم و التجهيزات المسجلة موجودة فعلا في المؤسسة؛
- التأكد من وجود الممتلكات العقارية المسجلة، وأنها مستخدمة فعلا لصالح المؤسسة.

2 -**الرقابة المحاسبية**: هي الرقابة التي من مهامها التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية المعتمدة بما فيها السجلات، و الكشوفات، والموازين، والتقارير المحاسبية وصحة التصرفات المحاسبية القائمة .

بالإضافة إلى التأكد من أن التسجيل المحاسبي قد تم بشكل سليم شرعي و قانوني بناءا على الوثائق الثبوتية اللازمة، و هو شامل لجميع العمليات التي قامت بها المؤسسة بجدية ودقة إلى جانب هذا يلزم أن يكون التسجيل المحاسبي فوري أي في حينه.

3 -**رقابة مستندية:** التدقيق الذي من شأنه التحقق من وجود المستندات الكافية والصحيحة التي ينبغي أن تكون معززة للعمليات المالية.

4 -**رقابة اقتصادية**: وهي الرقابة التي يكون من شأنها متابعة البرامج والأنشطة التي تم تخصيص الاعتمادات اللازمة لها بالميزانية.

ثالثا- من حيث موضوع الرقابة:

1 - **الرقابة على المصروفات**: وتهدف إلى ترشيد الإنفاق والعمل على ضبطه بما يحقق الكفاءة في العمليات، ولتحقيق ذلك تركز الرقابة على المصروفات على الأمور التالية:

- التحقق من وجود مبرر وضرورة فعلية للصرف فلا يكفي أن يكون هناك اعتماد بالميزانية؛

[1]- قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، عمان، 1999، ص105.
[2]- نفس المرجع، ص 106.

- الالتزام بكافة القوانين والتعليمات المالية والإدارية؛
- مراجعة مستندات الصرف؛
- مراجعة حسابية للدفاتر والسجلات والتوجيه المحاسبي للمصروفات؛
- التأكد من وجود اعتماد بالميزانية للعمل المزمع مباشرته؛
- التأكد من كفاية الاعتماد المدرج بالميزانية.

2 -**الرقابة على الإيرادات:** وتهدف إلى تحقيق الكفاءة و الفعالية في تحصيل إيرادات الدولة والمحافظة على مواردها الاقتصادية وعدم هدرها وكذلك مراجعة القوانين، اللوائح، والتعليمات، والتأكد من كفايتها لتحقيق الأهداف السابقة.

ولتحقيق ذلك تركز الرقابة على الإيرادات على الأمور التالية:

- التأكد من تحصيل كافة الإيرادات والمستحقات للدولة وفقا للقوانين و احصراء المبالغ التي لم يتم تحصيلها والتأكد من بذل كل ما يمكن من مجهودات لتحصيلها والمتابعة المستمرة لتحصيلها؛
- التأكد من عدم حدوث تنازل أوإعفاء من سداد إيرادات ومستحقات الدولة دون نص قانون ي أوبدون تصديق السلطة المختصة بذلك؛
- التحقق من اتخاذ التدابير الكافية لرفع كفاءة تحصيل الإيرادات والمستحقات؛
- المراجعة المستندية لعمليات تحصيل الإيرادات؛
- المراجعة المحاسبية للدفاتر والسجلات والتوجيه المحاسبي للإيرادات.

الفرع الرابع: مبادئ الرقابة على الأموال العمومية

إن نظام الرقابة على الأموال العمومية يرتكز على عدة مبادئ تمثل أساس وركيزة هذا النظام، هي المبادئ الشرعية والنظامية والفعالية والمردودية:[1]

أولا- مبدأ الشرعية والنظامية:

إن تنفيذ النفقات والإيرادات المرسومة في الميزانية، يجب أن تكون باحترام القواعد القانونية والمالية التي تحكم ذلك.

1 -**مبدأ الشرعية:** عملية تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لا يمكن أن يتم إلا بعد موافقة قانونية مسبقة ولا يمكن تنفيذها إلا من طرف شخص مؤهل قانونا.

[1]- مراد محرزي، مرجع سابق، ص 89.

- **عملية تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات:** يجب أن تكون مجازة قانونا، فكل تنفيذ لنفقة أو تحصيل لإيراد يجب أن تتوفر على إيجازه قانونية حيث تمثل شرط أساسي لازم ويأخذ ثلاث جوانب هي:

الجانب السياسي: إذ يجب موافقة البرلمان على الميزانية، وبالتالي توفر رخصة صرف النفقات المرصودة وتحصيل الإيرادات.

الجانب المالي: يجب أن لا يتعدى الإنفاق سقفا محددا مسبقا وهذا للحفاظ على التوازن المالي.

الجانب الإداري: يجب تهيئة الشروط اللازمة لمنع كل تبذير أو إسراف أو سوء استعمال من طرف أعوان الإدارة المكلفين بتنفيذ الميزانية، ولتجنب أن تفقد هذه الإجازة معاينتها بسبب عدم احترامها للقانون، فإن تنفيذ الميزانية أخضع لعدة إجراءات صارمة تخص طرق التنفيذ ومدته والأعوان المكلفين.

- **عملية تنفيذ الميزانية تكون من طرف أشخاص مؤهلين قانونا:** فتنفيذ الميزانية لا يجب أن يكون مجازا قانونيا فقط بل يجب أن يكلف بها أشخاص مؤهلين مكلفين بتنفيذ العمليات المالية، هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي.

2 -مبدأ نظامية العمل المالي: يتضمن هذا المبدأ مايلي:

- **نظامية عملية التسيير:** يجب التحقق من مدى مطابقة التصرف المالي مع إجازة الميزانية والقوانين والتنظيمات، وموافقة العمليات المالية مع الإجازة الميزانية، إذن احترام هذه الإجازة يعني احترام مبدأ السنوية والقانون حيث ينص هذا المبدأ على أن الاعتمادات الضرورية لنفقات التسيير يجب أن تبرر سنويا وبالمجاميع ولا يحق استعمالها في السنة المقبلة ولايطبق هذا المبدأ بصفة مطلقة فهناك استثناءات كما هو الحال بالنسبة لنفقات التجهيز التي تتعدى عدة سنوات.[1]

- **موافقة عملية الإنفاق للتشريعات واللوائح:** عملية الإنفاق يجب أن تكون موافقة للقوانين واللوائح عند التنفيذ، ومثال ذلك التعويضات الأساسية والتكميلية للموظفين....

- **انتظام وصحة القيود المحاسبية:** تنفيذ العمليات المالية تتطلب من الأعوان المكلفين مسك دفاتر محاسبية ، فالآمر بالصرف الذي ينفذ المرحلة الإدارية لابد أن يمسك محاسبة للالتزامات وأخرى للحوالات المرصدة، بينما المحاسب العمومي لابد له أن يمسك محاسبة خاصة بدخول وخروج الأموال و يجب أن تكون القيود المحاسبية مقدمة بكل صدق وأمانة.

[1]- المادة 25 من القانون 84-17، مرجع سابق، ص 1042.

ثانيا- مبدأ الفعالية والمردودية: يقودنا هذا المبدأ إلى التحقق من فعالية التسيير ثم مردودية العمل الإداري وبالتالي المرفق العام.

- **فعالية التسيير:** إن مفهوم الفعالية في المرفق العام هو البحث عن أثر برنامج أو سياسة معينة على المجتمع، وذلك بمعرفة مدى تحقيقها للأهداف المرجوة.

كما أن الإدارة التي تعمل على تحقيق أهداف معينة لا يجب أن تكتفي بالنتائج المحققة لكن أن تبحث هل النتائج مناسبة بالمقارنة مع الوسائل المستعملة و بالتالي مفهوم الفعالية في التسيير العمومي يتطلب تحديد مفهوم التحكم في الإدارة العمومية.

والكفاية تعني تحديد ا مدى تسيير الإدارة واستعم الها للوسائل المادية والبشرية بطريقة اقتصادية لتحقيق الأهداف، وبالتالي فالكفاية هي مرادفة للإنتاجية التي تسمح بقياس المردودية النهائية، ثم أن البحث على التوازن بين الأهداف المسطرة والنتائج المتحصل عليها صعب للغاية ، وأنه من الصعب معرفة ما إذا كانت النتائج المتوخاة قد تحصلنا عليها فعلا.

- **مردودية العمل الإداري:** لضمان تقديم الخدمات العامة تقوم الدولة بتسخير وسائل هامة واعتمادات مالية ضخمة، وهذه الخدمات قد تكلف غاليا في حالة سوء التسيير للأموال العمومية وهذا يستلزم قياس التكاليف والمردودية والمقارنة بينهما في المرافق العمومية، الإدارات العموميةوالمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

المطلب الثاني: الرقابة الإدارية

وتتمثل الرقابة الإدارية في رقابة الأجهزة والهيئات التابعة للسلطة التنفيذية، والتي تشمل رقابة المراقب المالي والمفتشية العامة للمالية والرقابة المتبادلة ما بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف بالإضافة إلى رقابة لجان الصفقات العمومية والرقابة الوصائية.

أولا- رقابة المراقب المالي:

يمارس المراقب المالي الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية، والتي يلتزم بها الآمرون بالصرف، بإعتباره موظف تابع للمديرية العامة للميزانية معين ب قرار من طرف الوزير المكلف بالمالية،[1] والتي تطبق على كل من ميزانيات الهيئات والإدارات والمؤسسات التابعة للدولة، والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولاية، وميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمهني والثقافي، بينما تخضع ميزانيات المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة

[1]-المادة 4 من المرسوم تنفيذي 92-414 مؤرخ في 11/14 / 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد82، 15 /11/ 1992، ص 2101.

للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها، وذلك حسب المادة 2 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

ويمارس المراقب المالي رقابته من خلال الفحص والتأكد من النقاط التالية:[1]

- صفة الآمر بالصرف؛
- مطابقة النفقة للقوانين والتنظيم المعمول به؛
- توفر الاعتمادات المالية والمناصب المالية؛
- التخصيص القانوني للنفقة (حسب الباب والفصل والمادة)؛
- التأكد من تطابق مبلغ الالتزام مع العناصر المبينة في الوثيقة الملحقة؛
- التأكد من تطابق مختلف التأشيرات اللازمة مثل تأشيرة لجنة الصفقات العمومية.

وتخضع للمراقبة القبلية حسب المادة 5 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها كل الأفعال التي يترتب عليها نشوء إلتزام بالنفقة والمتمثلة فيما يلي:

- قرارات التعيين والتثبيت وكذا القرارات التي تتعلق بالحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم؛
- القوائم الإسمية المعدة في نهاية كل سنة مالية؛
- الحالات الأصلية الأولية المعدة في بداية السنة وكذا التكميلية.

وأجل منح التأشيرة يجب أن لا يتعدى 10 أيام من تاريخ وصول الإلتزام، إلا في الحالات المعقدة يمكن تمديدها إلى 20 يوما، وخلال هذه المدة على المراقب المالي تحديد مصير الإلتزام بالنفقة سواء بمنح التأشيرة أو الرفض المؤقت أو النهائي.

ويكون الرفض مؤقتا في حالة الأخطاء غير المؤثرة أو غياب بعض الوثائق الثبوتية أما الرفض النهائي فيكون في الحالات التالية:[2]

- عدم تطابق الالتزام مع القوانين وعدم توفر الإعتمادات أو المناصب المالية؛
- عدم وجود بيان هام في الالتزام وعدم الأخذ بين الاعتبار الملاحظات التي أدت للرفض المؤقت؛

[1]-المادة 09 نفس المرجع، ص 2102.
[2]-المادة 12 من المرسوم تنفيذي 92-414 ، مرجع سابق، ص 2102.

يمكن للآمر بالصرف تجاوز رفض منح التأشيرة بتحريره وتحت مسؤوليته بمقرر مبرم (التغاضي) وإعلام الوزير المكلف بالمالية.

ووفقا للمادة 19 من المرسوم التنفيذي 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها لا يمكن حصول التغاضي في الحالات التالية:

- عدم توفر صفة الآمر بالصرف أو عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها؛
- غياب التأشيرات المنصوص عليها في القانون؛
- انعدام الوثائق الثبوتية؛
- التخصيص غير القانوني للالتزامات.

ويعتبر المراقب المالي مسؤولا أمام كل من وزير المالية ومجلس المحاسبة في حالة العرقلة الصريحة أو منحه تأشيرات غير قانونية.

ومن أهم صلاحيات المراقب المالي ما يلي:[1]

- تمثيل وزير المالية في لجان الصفقات العمومية وكذا مجالس الإدارة ومجالس التوجيه للمؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- السهر على المساهمات في أشغال تحضير القوانين واقتراحات كل ما من شأنه ترشيد الإنفاق العام وضمان حسن تنفيذ الصفقات العمومية من قبل الآمرين بالصرف؛
- مسك محاسبة الالتزامات ووضعية المستخدمين وتسجيل التأشيرات أو الرفض؛
- إرسال حالات دورية لأغراض إحصائية حول تطور النفقات وتعدد المستخدمين بالمصالح المختصة، وتقرير في نهاية كل سنة إلى الوزير المكلف بالمالية، يطلعه فيه على ظروف التنفيذ إضافة إلى الصعوبات التي تلقاها في مجال تطبيق القانون و كشف المخالفات وتسيير الموارد في تسيير الموارد العمومية وجميع الاقتراحات التي تعمل على تحسين شروط تنفيذ النفقات العمومية.

ويأخذ على الرقابة السابقة للمراقب المالي النقائص والعيوب التالية:

[1]- المادة 15-17 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 مؤرخ في 2009/11/16، معدل ومتمم للمرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 1992/11/14، والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 67، 2009/11/19.

- تعتبر وظيفة مبطئة ومعرقلة لإجراءات الصرف وأنها رقابة مطابقة لرقابة المحاسب العمومي؛
- تعمل على إطالة إجراءات تنفيذ الصفقات العمومية وبالتالي إمكانية رفعها لتكاليف المقتنيات؛
- هناك العديد من الهيئات التي لا تخضع لهذا النوع من الرقابة إلا كإجراء شكلي الأمر الذي يفقدها قيمتها كإجراء لمنح الانحرافات؛
- يعاني هذا الجهاز من العديد من النقائص سواء على مستوى الطاقة البشرية أو المادية الأمر الذي يضعف استقلاليته وفعاليته.

ثانيا- رقابة المحاسب العمومي:

وتتجلى هذه الرقابة من خلال ازدواج أعوان التنفيذ وتنافي وظيفتيهما، حيث تمر النفقة العمومية كما أشرنا سابقا بمرحلتين أساسيتين هما: المرحة الإدارية والتي هي من صلاحيات الآمر بالصرف، والمرحلة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب العمومي، حيث يختص المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية والمتمثلة في الدفع النهائي للنفقة أي إبراء الدين العمومي ،[1] ولكن قبل مباشرته لهذا الإجراء عليه التحقق من النقاط التالية:[2]

- مطابقة النفقة العمومية للقوانين والتنظيم الساري المفعول؛
- التحقق من صفة الآمر بالصرف أو المفوض له، لذا يتعين على الآمر بالصرف إرسال نسخة من إمضائه إلى المحاسب العمومي لتكون أداة للتحقق والمقارنة؛
- شرعية عمليات التصفية من خلال التحقق من الخدمة المنجزة؛
- توفر الإعتمادات؛
- أن الديون المحددة قانونا لم تسقط أجالها أوأنها ليست محل معارضة وإلا امتنع عن التسديد إلى غاية حل هذه النزاعات؛
- الطابع الإبرائي للدفع: أي سقوط الدين عن الهيئة الإدارية من خلال تنفيذ الأمر بالدفع من طرف المحاسب العمومي؛
- تأشيرات عمليات الرقابة المنصوص عليها قانونا كتأشيرة المراقب المالي ولجان الصفقات؛
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي: من خلال التحقق من أن الأمر بالدفع الذي سيبرئ ذمة الإدارة يتعلق حقا بإسم الدائن الحقيقي الإجراء الذي بشأنه تجرى عملية الدفع.

[1] المادة 22 من القانون 90-21 مرجع سابق، ص1133.
[2] المادة 36، نفس المرجع، ص1135.

وفي حالة استيفاء النفقة العمومية للشروط السابقة تكون محل قبول ويتم تحويلها إلى المستفيد سواء عن طريق الدفع النقدي أو عن طريق التحويل إلى الحساب الخاص، أما في حالة رفض شرط أو أكثر من الشروط السابقة يمكن للآمر بالصرف تسخير المحاسب العمومي بأن يطلب منه كتابيا وتحت ممسؤوليته صرف النظر عن هذا الرفض وذلك حسب المادة 47 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

فإذا امتثل المحاسب العمومي للتسخير تبوأ ذمته من المسؤولية المالية والشخصية، غير أنه توجد حالات لا يمكن للمحاسب العمومي قبول التسخير والمتمثلة في النقاط التالية:[1]

- عدم توفر الإعتمادات التالية ماعدا بالنسبة لميزانية الدولة وكذا عدم توفر أموال الخزينة؛
- انعدام إثبات أداء الخدمة؛
- طابع النفقة غير الإبرائي؛
- غياب التأشيرات المنصوص عليها قانونا؛

ونلخص مما سبق أن ازدواج أعوان التنفيذ ورقابتهم المتبادلة على تنفيذ الميزانية تهدف إلى مايلي:

- المحافظة على الأموال العامة؛
- تخفيض التكاليف والأعباء العامة للدولة؛
- تجنب مسؤولية الدفع أو التحصيل غير القانوني، وذلك من خلال الفوائد الناجمة عن مبدأ الفصل بين الموظفين الإداريين والمحاسبين، والمتمثلة فيما يلي:[2]

أ - **تقسيم العمل:** والذي يؤدي إلى كفاءة الأداء نظرا لتخصص كل فئة في مرحلة وإسناد العمليات المحاسبية لفئة المحاسبين العموميين والمرحلة الإدارية للآمرين بالصرف؛

ب -**الرقابة المتبادلة:** يضمن هذا المبدأ تحقق رقابة تبادلية بين أعوان التنفيذ وبالتالي ضمان السير الحسن للمرافق العمومية وحفظ الأموال العامة من كل أشكال الفساد المالي؛

ت -**وحدة العمليات المالية:** وذلك من خلال إشراف وزير المالية على العمليات المالية الت يقوم بها المحاسبون العموميون باعتبارهم تابعون لسلطته، ومقارنتها مع الوثائق المبررة للأوامر بالدفع والتحصيل المعدة من طرف الآمرين بالصرف وهكذا تتحقق وحدة الصندوق رغم تعدد عمليات التنفيذ؛

[1]- المادة 48، القانون 90-21 مرجع سابق.
[2]- علي زغدود، مرجع سابق، ص 136-138.

ث -تسهيل الرقابة القضائية: يعمل تقسيم المهام بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي على تسهيل عملية الرقابة القضائية خاصة في حالة وجود انحرافات ومخالفات، من خلال المقارنة بين حسابات التعهد والإثبات التي يمسكها الآمر بالصرف وحسابات القبض والدفع التي يمسكها المحاسب العمومي.

ثالثا- رقابة لجان الصفقات العمومية:

تمارس لجان الصفقات العمومية الرقابة القبلية لتنفيذ الموازنة العامة من خلال ضمانها الشفافية والنزاهة في منح الصفقات العمومية وبالتالي الحد من ظاهرة الفساد المالي في مجالها، حيث تخضع كل الصفقات العمومية لرقابة لجان الصفقات المختصة والتي يتجاوز مبلغها خلال السنة المالية الواحدة الحدود التالية:[1]

- مبلغ 8 ملايين دينار جزائري بالنسبة لخدمات الأشغال أو اللوازم (التوريدات)؛
- مبلغ 4 ملايين دينار جزائري بالنسبة لخدمات الدراسات أو الخدمات.

ولقد ميز القانون الجزائري الخاص بالصفقات العمومية ما بين لجان الصفقات كما يلي: اللجنة الوطنية للصفقات العمومية، اللجنة الوزارية للصفقات، لجنة صفقات المؤسسات العمومية ومراكز البحث والتنمية أو المؤسسات العمومية، واللجنة الولائية للصفقات، لجنة البلدية المختصة بدراسة الصفقات التي تبرمهت البلدية وكذا لجنة الصفقات للمؤسسة العمومية.

ووحدة التنظيم القانوني للصفقات العمومية تشكيلاتها واختصاصاتها بدقة ،[2]حيث تقدم هذه اللجان مساعدتها في مجال تحضير الصفقات العمومية وإتمام تراتيبها،كما تقدم رأيها حول كل طعن يقدمه متعهد يحتج على اختيار اللجنة المتعاقدة، وذلك كله من أجل دعم الشفافية ومحار بةالفساد في مجال الصفقات العمومية.

رابعا- رقابة المفتشية العامة للمالية:

أنشئت المفتشية العامة للمالية بمقتضى المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 1980/03/01 بغرض ممارسة الرقابة المالية على كل الهيئات العمومية التابعة للدولة، وهي تقوم بمهامها المحددة طبقا للمرسوم التنفيذي 08-272 المؤرخ في 2008/09/06 والذي يحدد صلاحيتها الرقابية.

---

[1]-المادة 6 من المرسوم الرئاسي رقم 10-236 المؤرخ في 2010/10/07، والمتضمن تنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد58، ص 5.

[2] -المواد من 128-172 من المرسوم الرئاسي رقم 10-236 ، مرجع سابق، ص 28.

ويمكن للرقابة الممارسة من طرف المفتشية العامة للمالية أن تكون فجائية أو بإشعار مسبق للجهة الخاضعة للرقابة،[1] والتي تمارس رقابتها آخذة في عين الاعتبار كل المعطيات الاقتصادية والمالية والتقنية عند ممارسة عملها الرقابي.

ويمكن لرقابة المفتشية العامة للمالية أن تكون آنية أو بعدية مما يسهم في ضمان استعمال الموارد العمومية استعمالا قانونيا وفقا للإعتمادات المرخص بها، باعتبارها رقابة وقائية إضافية تعمل على تجنب كل انحراف أو تلاعب يمكنه أن يضر بالاقتصاد الوطني، وذلك من خلال تدخلاتها عن طريق التحقيق والتدقيق في شروط تطبيق القوانين والتنظيمات المالية والمحاسبية المعمول بها بالإضافة إلى التأكد من صحة المحاسبات وانتظامها ومطابقة الأعمال المنجزة للوثائق التقديرية والنظر في شروط استعمال الإعتمادات وطريقة سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات الخاضعة لرقابتها.

وتعتبر المفتشية العامة للمالية جهازا مستقلا على أجهزة مديريات وزارة المالية، على الرغم من خضوعها لسلطة وزير المالية ،[2] تخضع لرقابتها جميع مصالح الدولة والجماعات العمومية اللامركزية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، وصناديق الضمان الإجتماعي والتقاعد والمنح العائلية وكل مؤسسة تتلقى إعانة من طرف الدولة.

وتشمل تدخلات المفتشية العامة للمالية في عملياتها الرقابية (التدقيق ،التحقيق ، التقييم أو الخبرة) في المجالات التالية:[3]

- سير الرقابة الداخلية وفعالية التدقيق الداخلي؛
- التشريع المالي والمحاسبي وشروط تطبيقه؛
- طرق إبرام الصفقات العمومية وتنفيذها؛
- التحقق من صدق ونظام المحاسبات ودقتها ومقارنة الإنجازات المحققة مع الأهداف المقررة؛
- طرق تعبئة الموارد العمومية وكيفيات تسيير الإعتمادات المخصصة بموجب قانون المالية واستعمالها؛
- التحقق في شروط منح واستعمال المساعدات والإعانات الممنوحة من طرف الدولة ومدى تطابقها مع الأهداف المقصودة من الهيئة العمومية؛

---

[1]- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص 114.

[2]-علي زغدود، المالية العامة، مرجع سابق، ص 144.

[3]- المواد 5-6 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 2008/09/06 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 50، ص10.

- الرقابة على الأموال والقيم والسندات والموجودات وكذا تسيير الصناديق؛
- فحص كل الوثائق الثبوتية والمستندات مع إمكانية طلب التقارير المعدة من أي هبة رقابية أو خبرة خارجية؛
- الحق في طلب معلومات شفهية أو كتابية والقيام بإجراءات تحقيقية في المكان؛
- الإطلاع على السجلات والمعطيات والتيقن من صدقها؛
- معاينة الخدمة المنجزة في عين المكان بغرض التحقق من صدق وقانونية العمليات وفي حالة اكتشافها لخطأ جسيم تعلم السلطة السلمية حتى تتخذ في الحين التدابير و الإجراءات الضرورية لحماية مصالح المؤسسة الخاضعة للرقابة.

وعند معاينة ثغرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة يطلب مسؤولوا المفتشية العامة للمالية من مسيري هذه الهيئة القيام بتحيين هذه المحاسبة، أما في حالة عدم وجود محاسبة أصلا يحضر مسؤولو المفتشية العامة للمالي ة محضر قصور يرسل إلى السلطات السلمية أو الوصية المختصة.[1]

وينتهي العمل الرقابي بإعداد تقرير حول المعاينات والتقديرات، ويتضمن مجموعة الإجراءات والتدابير التي من شأنها تحسين الأداء العمومي للهيئة أو تحسين الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها، ولا يأخذ التقرير صيغته النهائية إلا بعد استيفاء الإجراء التناقصي، أي بعد إجابة رؤساء المصالح المرسل إليهم التقرير في أجل شهرين قابلة للتجديد بشهرين إضافيين من طرف رئيس المفتشية العامة للمالية بعد موافقة وزير المالية.

تعد المفتشية العامة للمالية تقرير ا يلخص حصيلة نشاطها السنوي بما في ذلك الاقتراحات التي من شأنها تحسين التشريع و التنظيم اللذين يحكمان النشطات الخاضعة لرقابتها.

خامسا- رقابة الوصاية:

يقصد بها رقابة السلطات العمومية الوصية من وزارات وكذا الولايات على الهيئات الإقليمية والمحلية التابعة لها عن طريق هياكل مركزية تسمى بالمفتشيات العامة، ومثال ذلك وصاية الوالي على أعمال البلدية.[2]

وتملك معظم الوزارات مفتشيات عامة بالإضافة إلى المفتشية العامة للولاية والمفتشيات العامة للمصالح الحكومية مثل المفتشية العامة لمصالح التكوين المهني ومصالح الغابات.

[1]- المادة 7، المرسوم التنفيذي رقم 08-272 ، مرجع سابق، ص 10.
[2]- محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص111.

تمارس الهيئات الرقابية رقابتها عن طريق مهمات التفتيش والتحقيق، بطريقة فجائية أو بعد إشعار مسبق للعمليات محل الرقابة.

وتتمثل صلاحياتها أساسا فيما يلي:[1]

- فحص وتقييم ورقابة الهيئات التابعة للوزارة التي تنتمي إليها المفتشية؛
- الاستعمال العقلاني والرشيد للموارد والوسائل الموضوعة تحت تصرفها؛
- التحقق من التطبيق السليم للقرارات والتعليمات المعمول بها الصادرة عن الوصاية؛
- التأكد من نوعية الخدمة المقدمة والحزم في استغلال الهياكل القاعدية للهيئة المعنية؛
- المشاركة في تحسين التسيير عن طريق الاقتراحات والتوصيات؛
- التحقق من الاستعمال السليم وفي الوجهة المحدد ة للأموال الممنوحة للهيئة من طرف الوصاية؛
- المشاركة في تحسين هياكل الوصاية وتنظيمها.

وتتميز هذه الرقابة بقرب أجهزتها من القطاع المعني وبالتالي إحاطتها بالمجال التقني وتميزها بالدقة مقارنة بالأنواع الأخرى من الرقابة.

المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية

يعهد إلى البرلمان بالإضافة لسلطته في سن القوانين دور مراقبة الحكومة عن مدى التزامها بتطبيق البرامج والخطط التي وافق عليها مسبقا، لاسيما السياسة المالية التي تتم عن طريق الم يزانية العامة، والتي من خلالها تقوم الحكومة بالإنفاق والجباية، فبالإضافة إلى مصادقة البرلمان على قانون المالية واعتماده (رقابة قبلية) يمتد مجال رقابته إلى مرحلة التنفيذ (رقابة آنية) وبعد التنفيذ (رقابة بعدية).

أولا- مجال الرقابة البرلمانية:

يعتبر البرلمان ممثل الشعب لدى الحكومة، يراقب أداؤها وكيفية صنع وتنفيذ السياسات المالية فيها سواء من خلال اعتماده للموازنة العامة أو رقابته على تنفيذها، والتي تهدف أساسا إلى مايلي:[2]

- التأكد من التطبيق الصحيح للتشريعات والتنظيم الساري من طرف المؤسسة العمومية؛

[1] محمد سعودية، الرقابة المالية في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2009، ص111-112.
[2] لعمارة جمال، مرجع سابق، ص 228-229.

- العمل على التسيير السليم للاقتصاد الوطني من خلال التأكد من أن صيانة وتنمية الثروة تم في إطار الشفافية والوضوح والنظام؛
- العمل على محاربة التلاعب بالأموال العمومية واختلاسها وكل ما من شأنه المساس بالثروة الاقتصادية الوطنية؛
- تعزيز الديمقراطية المفضية إلى حماية كرامة المواطن والحد من التباطؤ الإداري.

ثانيا- رقابة البرلمان على الميزانية العامة:

تتم الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة إما قبل التنفيذ (اعتماد الميزانية العامة) أو بعد التنفيذ (رقابة بعدية).

1 -الرقابة البرلمانية القبلية على الميزانية العامة: تعتبر الميزانية العامة أداة الحكومة لترجمة سياستها المالية لفترة مقبلة من خلال تحديدها لحجم النفقات والإيرادات العامة في أرقام وقيم اقتصادية مالية، والتي تقوم بعرضها على البرلمان ليقرها بعد أن يقوم بفحصها ومراجعتها، بهدف التأكد من أن الحكومة لن تقوم بفرض ضرائب جديدة دون الرجوع إليه وأن الضرائب والرسوم التي وافق عليها وف يتم تحصيلها باتخاذ كافة التدابير الكفيلة بذلك، وأن النفقات المقررة بموجب الموازنة تتوافق وأولويات المجتمع وآماله وتلبي حاجات خطة التنمية الشاملة.

كل ذلك يتم من خلال مناقشة قانون المالية من طرف أعضاء غرفتي البرلمان وتدخلات أعضاء الحكومة.

ولقد نص الدستور الجزائري صراحة على الوظيفة الرقابية للبرلمان بغرفتي ه على تنفيذ الموازنة العامة بمدلولها الشعبي،[1] وذلك من خلال إحالة قانون المالية على اللجان المختصة (لجنة المالية والميزانية) والتي تتكون من 30 إلى 50 عضوا على الأكثر والتي تعد تقرير ا بحضور الوزير المكلف بالمالية أو من يمثله و يطرح أعضاء اللجنة على الوزير الأسئلة الشفهية حول الموضوعات الجديدة في مجال المیزانية.

وعندما تنجز دراستها ترفع تقاريرها إلى المجلس الشعبي الوطني الذي على ضوئها يقوم بمناقشة مشروع قانون المالية، أما على مستوى مجلس الأمة فتعرض المسائل المتعلقة بالموازنة على اللجنة

[1]-المادة159من الدستورالجزائري لسنة 1996،المؤرخ في 1996/11/28،الجريدة الرسمية،العدد 76،المؤرخة في1996/12/08.

الاقتصادية والمالية والمتكونة من 15 إلى 19 عضوا موزعة تناسبيا مع عدد أعضاء الكتل البرلمانية.

وتجدر الإشارة إلى إمكانية استعانة هذه اللجان بمختصين وخبراء في إطار أداء لمهامها.

2 -الرقابة أثناء التنفيذ: تختص لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية بالرقابة التشريعية على تنفيذ الميزانية العامة والتي تملك الحق في طلب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة لتنفيذها ، وفي حالة وجود أي انحرافات أو مخالفات للقواعد المالية يحق لها مساءلة واستجواب الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية العامة، كما تملك أيضا حق تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت ارتكابه لمخالفة مالية.[1]

3 -الرقابة اللاحقة: يمارس المجلس الشعبي الوطني رقابته اللاحقة على الموازنة العامة من خلال " قانون ضبط الميزانية "، [2] ويرى مدى تطبيق توجيهاته وذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيذ.

- **قانون ضبط الميزانية:** لقد نصت المادة 160 من دستور 1996 على أن << تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن إستعمال الإعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية >>، وأضافت في فقرتها الثانية << تدعم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان >>.

ولقد حدد المشرع القواعد المنظمة لكيفية هذه الرقابة بموجب القانون 17/84، فقد عرفت المادة 5 من قانون ضبط الميزانية بأنه << الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الإقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة >>، ومهام هذا القانون حددتها المادة 77 من نفس القانون.[3]

يقرر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المتمثل على ما يلي:

أ - الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إيرادات ونفقات الميزانية؛

ب -النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة بالخزينة؛

ت -نتائج تسيير عمليات الخزينة.

---

[1] -محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 455.

[2] -المادة 5 من القانون 84-17،مرجع سابق،ص1040 .

[3] - المادة 77، مرجع سابق، ص 1049.

ولتمكين البرلمان من ممارسة رقابته عن علم ودراية بالكيفيات التي تم بها التنفيذ، أوجب المشرع على الحكومة عند تقديم مشروع ضبط ميزانية للبرلمان أن ترفقه بتقرير وبيانات توضيحية نذكر منها على الخصوص: تقرير تفسيري يبرز شروط تنفيذ الميزانية العامة للدولة والسنة المعتبرة، وجداول تنفيذ الإعتمادات المصوت عليها ورخص تمويل الإستثمارات المخططة، كما أوجب الأمر الصادر بتاريخ 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة على الحكومة إستشارة مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيدية المتضمنة ضبط الميزانية وضرورة إرسال التقاريرالتي يعدها المجلس لهذا الغرض إلى الهيئة التشريعية مرفقة بمشروع القانون الخاص بها، يضم قانون ضبط الميزانية نوعين من الأحكام: معاينة لنتائج العمليات المتخذة من أجل تنفيذ الميزانية، ثم وضع نتائج السنة المالية.[1]

إن الغاية من الرقابة السياسية غلى تنفيذ الميزانية هي التأكد من إحترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في جباية الإيرادات صرف النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق إلتزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للسلطة التشريعية يبين فيها ما تم جبايته فعلا من إيرادات وما تم صرفه من نفقات ومدى مطابقة كل هذا لما ورد في الميزانية.[2]

ثالثا- وسائل الرقابة البرلمانية:

تتجسد الرقابة البرلمانية على تنفيذ الم يزانية العامة من خلال مناقشة البرلمان لبرنامج الحكومة عن طريق الوسائل التالية:

1 -**التصويت على الميزانية العامة:** والتي تمثل أولى أوجه الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، وفي حالة رفض التصويت بالثقة يعلن رئيس الحكومة استقالة حكومته؛

2 -**الإستجواب:** يمكن للجان البرلمان بغرفتيه الاستماع إلى أي وزير واستجواب الحكومة وذلك طبقا للمادة 133 من الدستور، ممضى عليه على الأقل من طرف عضو واحد؛

3 -**السؤال:** يمكن لأعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أي عضو في الحكومة وذلك طبقا للمادة 134 من الدستور، وذلك حول أي موضوع أو قضية لا سيما المتعلقة بتنفيذ الميزانية.

لا يترتب على الرقابة بواسطة الأسئلة سحب الثقة كما هو الحال في الأنظمة التي تأخذ بتعدد الأحزاب وإنما وسيلة لتدارك الأخطاء [3]، وفي البرلمان الجزائري تخصص جلسة خاصة

---

[1]- فاطمة مفتاح، تحديث النظام الميراثي في الجزائر، رسالة ماجيستير غير منشورة قسم تسيير المالية العامة جامعة تلمسان، الجزائر، 2011، ص66.

[2]- حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 98.

[3] -علي زغدود ، نفس المرجع، ص 159.

بالأسئلة الشفوية كل 15 يوم خلال الدورات العادية وفقا لأحكام المادة 70 من القانون العضوي 99-02، مع إمكانية توجيه أسئلة كتابية في أي وقت خلال الدورات العادية بموجب الإجراءات المقررة في القانون العضوي 99-02.

4 -الرقابة بواسطة لجان التحقيق: يحق للمجلس الشعبي الوطني إنشاء لجان تحقيق في كل قضية ذات مصلحة عامة[1]،لتتولى عملية الرقابة المالية على الميزانية العامة.

يتم إنشاء لجان التحقيق بصفة مؤقتة لتنتهي مهمتها بإيداع تقريرها أو في أجل 6 أشهر على الأكثر قابلية للتجديد، والتي تتوفر على هامش كبير من الحرية في أدائها لمهامها الرقابية، من خلال تمكينها من معاينة أي مكان و الإطلاع على أي معلومة أو وثيقة ترى أن لها علاقة بموضوع التحقيق.

ويبلغ تقريرها إلى كل من رئس الجمهورية ورئيس الحكومة ويوزع على الأعضاء، أما مسألة نشره فهي من صلاحيات المجلس الشعبي الوطني بأغلبية الأعضاء.

5 -المصادقة على ملتمس الرقابة لعقد مسؤولية الحكومة: يعتر ملتمس الرقابة وسيلة أو آلية تسمح للمجلس الشعبي الوطني بمعارضة مواصلة الحكومة لتحمل مسؤوليتها، بمناسبة عرضها للسياسة العامة الذي تقدمه سنويا إلى المجلس الشعبي الوطني، والذي لا يتم قبوله إلا إذا أوقعه سبع (1/7) عدد النواب على الأقل وفقا لأحكام المادة 135 من الدستور.

لقد حددت العلاقات الوظيفية بين البرلمان و الحكومة وإجراء المصادقة على ملتمس الرقابة بموجب القانون القانون العضوي 99-02 لا سيما المواد من 75 الى 61 منه.

أما فيما يتعلق بالمناقشات التي تسبق التصويت على ملتمس الرقابة فلا يجوز أن يدخل أثناءها إلا الأشخاص التالية:[(2)]

- الحكومة بناءا على طلبها؛
- مندوب أصحاب ملتمس الرقابة؛
- نائب يرغب في التدخل لتأييد ملتمس الرقابة؛
- نائب يرغب في التدخل ضد ملتمس الرقابة.

[1] -عباس عمارة، الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام الدستوري الجزائري، دار الخلدونية، الجزائر، 2006، ص 103.

[2] المادة 60، القانون العضوي رقم 02/99 يحدد تنظيم المجلس الشعبي ومجلس الأمة، المؤرخ في 1999/03/08، الجريدة الرسمية، العدد 15، المؤرخة في1999/03/09، ص18.

وتجدر الإشارة أنه لا يتم التصويت على ملتمس الرقابة إلا بعد انقضاء ثلاثة أيام من تاريخ إيداعه، وتؤدي موافقة ثلثي البرلمان على ملتمس الرقابة إلى الاستقالة الجماعية للحكومة.[1]

المطلب الرابع : رقابة مجلس المحاسبة على الميزانية العامة

يعتبر مجلس المحاسبة الجهة القضائية المختصة بالرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، من خلال سلطته الرقابية وتقييمه لنوعية التسيير العمومي على صعيد الفعالية والنجاعة والاقتصاد.

أولا- نشأة و تنظيم مجلس المحاسبة:

أول نص قانوني أشار إلى مجلس المحاسبة هوالمرسوم رقم 63-127 و المتضمن تنظيم وزارة المالية، والذي نص على إنشاء مجلس المحاسبة وتبعيته مباشرة لسلطة وزير المالية.

أما التأسيس الرسمي لمجلس المحاسبة فكان بموجب دستور 1976 والذي تم تجسيده ميدانيا بموجب القانون رقم 80-05 الذي منحة الاختصاص القضائي ،ثم جاء القانون 90-32 الذي حصر مجال تدخله واستثنى من رقابته المؤسسات العمومية والمرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وجرده من صلاحياته القضائية.[2]

وحاليا فهو يخضع لأحكام الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 الذي أعاد له مكانته ورفع دوره وجعل منه هيئة قضائية إدارية ووسع مجال اختصاصه ، ليشمل رقابة كل الأموال العمومية مهما يكن الوضع القانوني لمسيري هذه الأموال أو المستفيدين منها، والذي عدّل وتمم بموجب الأمر رقم 10-02 المتضمن أحكام تعمل على تطوير شفافية تسيير المال العمومي والوقاية ومكافحة الفساد المالي.

ويتشكل مجلس المحاسبة من (17) غرفة، (8) منها ذات اختصاص وطني و (9) ذات اختصاص إقليمي والتي يمكن أن تنقسم إلى فروع، بالإضافة إلى غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

[1] عباس عمارة، مرجع سابق، ص 275.
[2]- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص233.

ثانيا- مجال اختصاص مجلس المحاسبة:

يختص مجلس المحاسبة بما يلي:

- رقابة التسيير المالي لمصالح الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية؛
- وكذا الرقابة على تسيير الشركات و المؤسسات و الهيئات مهما يكن وضعها القانوني والتي تملك الدولة فيها أو الجماعات الإقليمية أو المؤسسات أو الشركات أو الهيئات العمومية الأخرى بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بالأغلبية في رأسمالها؛[1]
- تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات التي تملك الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزء من رأس مالها الاجتماعي؛[2]
- الهيئات التي تقوم إطار التشريع والتنظيم المعمول بهما بتسيير النظم الإجبارية للتامين والحماية الاجتماعية ؛
- استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة؛
- الأشخاص المعنويين من القانون العام والأشخاص الطبيعيين من القانون العام أو الخاص اللذين استفادوا من إعانات أو مساعدات مالية أو موارد مجمعة من التبرعات أو مخصصة لهدف خاص؛
- الرقابة على المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية بموجب المادة 8 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة ، باستثناء بنك الجزائر.[3]

ثالثا- رقابة مجلس المحاسبة:

[1] -المادة 2، الأمر 10-02 المؤرخ في 26 /08/ 2010، يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 50، ، ص4.
[2] -المادة 9، الأمر رقم 95-20 مؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39،23المؤرخة في1995/07/23 ، ص6.
[3]- المادة 3 من الأمر 10-02 ،مرجع سابق.

يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية ، والتي تهدف إلى تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتعزيز شفافية تسيير الأموال العمومية.

وطبقا للمواد 69 إلى 86 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة يقوم مجلس المحاسبة برقابة نوعية التسيير ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين وذلك من خلال حق الاطلاع وسلطة التحري ورقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية المالية.

1 -رقابة نوعية التسيير: يمارس مجلس المحاسبة مهامه الرقابية على نوعية التسيير طبقا للمواد من 69-73 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على النحو التالي:

- يقوم مجلس المحاسبة برقابة نوعية تسيير الهيئات الخاضعة لرقابته وتقييم استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد؛[1]
كما يعمل على التأكيد من وجود ملاءمة وفعالية آليات و إجراءات الرقابة و التدقيق الداخليين لضمان نظامية تسيير مواردها واستعمالاتها وحماية ممتلكاتها، ويقوم بتقديم التوصيات التي من شأنها دعم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية؛[2]
- يقوم بالتأكد من مدى توفر الشروط المطلوبة لمنح و استعمال المساعدات والإعانات المالية من قبل هيئات الدولة الخاضعة لرقابته، وكذا الجهات المستفيدة من هذه الإعانات بقصد الحد من لجوئها إلى هذه المساعدات والتزامها بالوفاء بها؛
- مراقبة النفقات الت تم صرفها و التأكد من مطابقتها للأهداف المسطرة؛
- المشاركة في تقييم الأعمال و المخططات والبرامج والتدابير التي قامت بها مؤسسات الدولة الخاضعة للرقابة؛
- يقوم بكل الإجراءات الكفيلة بضمان حسن تسيير المصالح و الهيئات الخاضعة لرقابته، وذلك من خلال إعداد تقارير تحتوي على العينات والملاحظات و التقييمات،و إرسالها إلى المسؤولين عن هذه المصالح والهيئات أو إلى سلطتهم، وذلك من أجل تقديم إجاباتهم وملاحظاتهم في الأجل الذي يحدده لهم مجلس المحاسبة؛

يتعين على مسؤولي مجالس الجماعات والهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة الذين أرسلت إليهم النتائج النهائية، إبلاغها لهيئات المداولة لتلك الجماعات ؛

[1]-المادة 69، الأمر 95-20 ،مرجع سابق، ص 11.
[2]-المادة 18، الأمر 10-02 ،مرجع سابق.

- يمكن لمجلس المحاسبة أن ينظم نقاشات بمشاركة مسؤولي الهيئات المعنية، حتى يستنير في أشغالة ويقدم التوصيات والاقتراحات، التي من شأنها تحسين فعالية ومردودية التسيير الإداري للمصالح وهيئات المراقبة، وإرسالها إلى الوزارات والسلطات المعنية.

وتجدر الإشارة أن الرقابة على نوعية التسيير الممارسة من طرف مجلس المحاسبة، تستثني أي تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته، وأي إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سطرتها السلطات الإدارية أو مسؤولو الهيئات التي تمت مراقبتها، حسب المادة 15 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة.

2 -مراجعة حسابات المحاسبين العموميين: يقوم مجلس المحاسبة بإعداد حسابات المحاسبين العموميين، و يصدر أحكاما بشأنها من خلال ما يلي:[1]

- يدقق في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها، ومدى مطابقتها للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال مراجعة حسابات التسيير؛
- إجراء التحقيق والحكم على حسابات المحاسبين العموميين، وذلك من خلال إيداع المحاسبون العموميون حساباتهم لدى كتابة الضبط لدى المجلس، والذين لهم الحق في حفظ الوثائق الثبوتية لهذه الحسابات لكن تحت سلطة مجلس المحاسبة؛
- يملك مجلس المحاسبة سلطة معاقبة المتأخر في تقديم الحسابات والسندات، كما يتعين على الآمرين بالصرف إيداع حساباتهم الإدارية بكتابة الضبط لدى المجلس، وفقا لإجراءات وآجال محددة تحت طائلة العقوبة في حالة التأخير؛
- يقدر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية، في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن أن يحتج فيها المحاسب العمومي بعامل القوة القاهرة، أو يثبت بأنه لم يرتكب أي أو إهمال في ممارسة وظيفته؛

كما يمكن للمجلس أن يحمل المسؤولية الشخصية والمالية للوكالاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطته، أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما؛

- يمارس مجلس المحاسبة رقابته على الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون، والتي تشمل كل شخص يقبض إيرادات أو يدفع نفقات أو يحوز أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أو هي ملك لها؛

[1] -المادة 19 من الأمر 10-02 ،مرجع سابق.

- يمنح مجلس المحاسبة للمحاسب العمومي الإبراء بقرار نهائي إذا لم تسجل على مسؤوليته أية مخالفة بصدد التسيير الذي تم فحصه، كما يوضع في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو نقص نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو إيراد غير محصل.

3 -**رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:** تعتبر رقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية من أهم أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، والتي تشمل مسؤولي وأعوان المؤسسات والمرافق والهيئات العمومية، وكذا أي مسؤول أو عون في الهيئات الأخرى التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة.

تهدف رقابة مجلس المحاسبة على الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، إلى منع كل أشكال المخالفات التي تلحق بالخزينة العمومية أضرارا والمتمثلة فيمايلي:[1]

- مخالفات الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات؛
- استعمال المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير تلك التي منحت من أجلها صراحة؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرق للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية؛
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوز الاعتمادات، وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة؛
- تنفيذ عمليات الإنفاق خارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة هيئات الرقابة القبلية أو التأشيرات الممنوحة؛
- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية؛
- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة؛
- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به؛
- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو تنظيمية؛

[1]- المادة 88 من الأمر 95-20 ،مرجع سابق، ص 14.

- أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية؛
- عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال أو محجوزة من طرف الادارات والهيئات العمومية؛
- تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.

خلاصة الفصل الثاني .

تطرقنا في هذا الفصل إلى مفهوم النفقات العامة والإيرادات العامة، فالنفقة العامة هي عبارة عن مبلغ من النقود تستخدمه الدولة أو أي شخص من أشخاص القانون العام في سبيل تحقيق المنافع العامة ،أما بالنسبة للإيرادات فرغم القول بأن لها عدة مفاهيم تختلف باختلاف الجهة المتطرقة لها، إلا أنهم يتفقون على أن الإيرادات هي المصدر الأساسي الذي تحصل منه الأموال لتزويد الخزينة لتغطية النفقات العامة للدولة، في شتى الجوانب الاقتصادية والاجتماعية، ولها مصادر عدة نابعة من مشاريعها الاقتصادية من جهة ومن الرسوم والضرائب من جهة أخرى.

كما تعرضنا إلى إجراءات تنفيذ الإيرادات العامة والنفقات العامة حيث استخلصنا ما يلي:

- تنفيذ عمليات الإيرادات لا يكون إلا بتواجد عونين مكلفين بذلك هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي؛
- العون الأول مكلف بالمرحلة الإدارية والتي تتضمن عمليات الإثبات، التصفية والآمر بالتحصيل؛
- العون الثاني (المحاسب العمومي) مكلف بالمرحلة المحاسبية والتي تتضمن عملية التحصيل؛
- مهام كل منهما متكاملة وعملية التنفيذ لا تكون إلا بهما معا، وكذلك الحال بالنسبة لتنفيذ عمليات النفقات فكذلك لا تكون إلا بوجود العونين السابق ذكرهما؛
- العون الأول (الآمر بالصرف) مكلف بالمرحلة الإدارية والتي تتضمن عمليات الإلتزام، التصفية والآمر بالدفع؛
- العون الثاني (المحاسب العمومي) مكلف بالمرحلة المحاسبية والتي تتضمن عملية الدفع.

إن إجراءات تنفيذ عمليات النفقات لابد أن تنتهي بدفع ديون الأجهزة العمومية وفقا للترخيصات المسموح بها في قانون المالية السنوي أو القوانين التكميلية أو المعدلة ، كما أن تنفيذ النفقات العامة يتولى القيام بها أو بمعنى أخر ينفذها الآمر بالصرف (الالتزام، التصفية، الآمر بالدفع) أي بمعنى التنفيذ الإداري، و كذلك المحاسب العمومي الذي يتولى عملية الدفع فقط، وهو يتحمل المسؤولية المالية والشخصية على الدفع . وفي الأخير تطرقنا إلى مرحلة الرقابة على تنفيذ الميزانية وهي من أهم مراحل الميزانية، إذ يتوقف عليها ما تم إنجازه بصورة جيدة والمحافظة على الموارد و السيطرة على الإنفاق، من خلال الرقابة بشتى أنواعها من رقابة إدارية يمارسها المراقب المالي المكلف بالرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العامة ،المحاسب العمومي المفتشية العامة للمالية ووزارة المالية ورقابة قضائية،إدارية يمارسها مجلس المحاسبة وكذلك الرقابة البرلمانية.

من خلال دراستنا لهذا البحث، توصلنا الى الدور الهام الذي تلعبه الانظمة والقوانين في تنظيم الميزانية العامة، باعتبارها أهم أدوات السياسة المالية، والتي تعبر عن خطة مالية قصيرة الأجل وتتضمن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية وغيرها، حيث تعكس عملية اعدادها واعتمادها وتنفيذها طبيعة العلاقة بين السلطتين التنفيذية والتشريعية

- **نتائج اختبار الفرضيات:**

- **الفرضيةالأولى:** تمكنا من خلال الفرضية الأولى اثبات صحتها، ذلك أن الميزانية العامة تعبر عن خطة مالية قصيرة الأجل فهي تتضمن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية وغيرها، تعكس عملية اعدادها واعتمادها وتنفيذها طبيعة العلاقة بين السلطتين التنفيذية التشريعية، وقد ارتبط مفهومها بتطور الظروف والوقائع الاقتصادية.
- **الفرضية الثانية:** أثبتت الدراسة صحة الفرضية الثانية، حيث أن الميزانية العامة تخضع لعدد من القواعد تهدف الى تسهيل معرفة المركز المالي للدولة والرقابة عليه، ولحقت هذه الأخيرة العديد من الاستثناءات تكيفا مع التطورات الحاصلة في مجال المالية العامة، خاصة مع توسع الدور الاقتصادي للدولة وتعدد مجالاتها.
- **الفرضية الثالثة:** توصلنا إلى اثباتها من خلال دراستنا للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية، ونظرا لتكامل وتداخل المهام بينهما، يجب الفصل بينهما، لذا فان مبدأ الفصل بين هذين العونين هو أمر هام جدا في القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية، نظرا لفائدته المتمثلة في تسهيل الرقابة المتبادلة بينهما وضمان وحدة العمليات وغيرها...وهذا كله في حدود لا تعيق العمليات الادارية والمالية للهيئات العمومية
- **الفرضية الرابعة:** الفرضية الرابعة والتي توصلنا الى صحتها من خلال دراسة مراحل تنفيذ الميزانية و التي تقوم على مرحلتين فيما يخص النفقات وكذا الايرادات تطبيقا لقواعد المحاسبة العمومية وهي فيما يخص الايرادات المرحلة الادارية (الاثبات،التصفية،الأمر بالتحصيل) ويقوم بها الآمر بالصرف المرحلة المحاسبية ا لتحصيل)، يقوم بها المحاسب العمومي فيما يخص النفقات المرحلة الادارية(الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع)، يقوم بها الآمر بالصرف المرحلة المحاسبية(الدفع)، يقوم بها المحاسب العمومي.
- **الفرضية الخامسة:** فقد تأكد لنا من خلال الدراسة فاعلية الرقابة على تنفيذ الميزانية، سواء المراقبة الذاتية لأعوان المحاسبة العمومية (المراقب المالي ،المحاسب العمومي)، ورقابة

مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية ووزير المالية، وتتمحور هذه الرقابة حول نوعية التسيير والانضباط الميزاني ومراقبة فحص الحسابات.

إن عدم تمتع المفتشية العامة للمالية بحق تسليط العقوبات، يجعل مصير عملها موضوع تساؤل، يمكن أن يؤثر على نفسية المفتشين آدائهم، خصوصا وأن مجلس المحاسبة الذي يقوم بنفس الدور تقريبا، وكثيرا ما تتداخل أعمالها، فأعضاؤها يتمتعون بصفة القاضي ولهم حق النطق بالأحكام في حق مرتكبي المخالفات، مما يجعله في وضعية أكيدة أكبر خصوصا وأنه تابع مباشرة لرئاسة الجمهورية، فهو بذلك في وضعية شبه أكيدة، إن هذه الحالة يمكن أن تقود إلى شبه صراع بين الهيئتين مع عدم وجود أي تنسيق للجهود.

- **نتائج البحث:**

1. يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفذية الخاصة بتطبيقه المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية، إذ لأول مرة بعد الإستقلال نجد نص قانوني يمثل الإطار االقانوني العام للمحاسبة العمومية ، والجامع لمبادئها وقواعدها والمرجع الأول والأساسي لها؛
2. ينظم القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية مختلف العمليات المالية الخاصة بالميزانية العامة للدولة ومختلف أنواع قونين المالية ، وبالتالي فهو ينظم الوظيفة المالية للدولة خلال السنة؛
3. الميزانية العامة هي وثيقة تشريعية سنوية ، ترخص النفقات والايرادات النهائية للدولة، من أجل تسيير المرافق العمومية ونفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال، تعمل الحكومة ومصالحها الوزارية على تحضير مشروع قانون المالية، حيث تقدم مختلف الوزارات والهيئات العمومية تقديراتها واقتراحتها للمديرية العامة بوزارة المالية، التي يكلفها وزير المالية بتحضير مشروع قانون المالية ملاءم مع الأحكام و القوانين المتعلقة بالقوانين 17/84 القوانين المعدلة والمتممة له ، بما يتوافق مع الاتجاهات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية للدولة؛
4. تمر الميزانية العامة الدولة في الجزائر بالمراحل التالية: التحضير، الاعداد، التنفيذ والرقابة؛
5. يعرض مشروع قانون المالية على البرلمان بغرفته، اذ تتم مناقشة و تقديم اقتراحات لتعدليه ومن تم التصويت عليه من طرف المجلش الشعبي الوطني، ليعرض بعد ذلك على مجلس الأمة للمصادقة عليه، ومن تم يتوقع عليه من طرف رئيس الجمهورية ليصبح ساري المفعول ابتداء من 01 جانفي للسنة المعنية؛

6. يخضع تقديم الميزانية العامة في الجزائر لمجموعة من القواعد والمبادئ، تتمثل في مبدأ التوازن مبدأ الوحدة، مبدأ السنوية، مبدأ الشمولية مبدأ عدم تخصيص الايرادات، لكن لهذه القواعد مجموعة من الاستثنائات نابعة من الممارسات على أرض الواقع ومن خلال الأحكام والقوانين؛
7. يتكفل بتنفيذ عمليات الميزانية عونين متمايزين هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي؛
8. يختص الأمر بالصرف بالمرحلة الادارية في حين يتكفل المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية ، حيث أن مراحل تنفيذ النفقات العمومية هي الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع وهي من مهام الأمر بالصرف أما مهمة المحاسب العمومي فتتمثل في الدفع ؛
9. أما مراحل تنفيذ الايرادات العمومية فهي الاثبات، التصفية، الأمر بالتحصيل وهي من صلاحيات الآمر بالصرف أما التحصيل فيعود للمحاسب العمومي؛
10. الفصل بين مهام العونين، يسهل و بشكل كبير الحصول على نتائج دقيقة و يساعد على ضمان الرقابة الفعالة على الأموال العمومية، حيث أن كل عون يراقب الآخر قبل عمله النهائي؛
11. للآمر بالصرف مجال الملاءمة وللمحاسب العمومي مجال الصحة؛
12. الميزانية هي وسيلة الراقابة على تنفيذ الميزانية هي: إدارية برلمان؛
13. تمارس الرقابة الادارية من طرف السلطة الادارية، عن طريق المراقب المالي وهي بذلك تمثل الرقابة السابقة؛
14. لا تنفذ أية نفقة دون التأشيرة المسبقة على بطاقة التزامها من طرف المراقب المالي؛
15. يتولى المحاسب العمومي الرقابة على العمليات المالية اثناء التنفيذ؛
16. تقوم المفتشية العامة للمالية بالرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية العامة؛
17. تسعى رقابة مجلس المحاسبة إلى تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية؛
18. يرسل كل عون نتائج حساباته الى مجلس المحاسبة في نهاية كل دورة (رقابة قضائية)؛
19. يمارس البرلمان بغرفتيه وظيفة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة (رقابة برلمانية)؛

- **توصيات واقتراحات:**

بناءا على بحثنا سنقدم مجموعة من التوصيات والاقتراحات التالية:

1. يجب على الآمر بالصرف الدراية التامة بالمبادئ والقوانين المحاسبية للوصول إلى مراقبة تامة ونابعة حسب الأهداف المخطط لها؛

2. على المفتشية العامة المالية أن تعمل وفق برنامج فجائي بدل من الروتين وذلك لتفعيل الرقابة؛
3. على المحاسب العمومي والآمر بالصرف الخضوع للتكوين الدائم مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين و الأنظمة المحاسبية ة الإدارية؛
4. يجب على المؤسسات العمومية ومختلف قطاعات الجهاز العمومي أن تشغل المتخرجين الجدد في المحاسبة والمالية وذلك لمعرفتهم بالتغيرات الجديدة؛
5. تفعيل الرقابة وذلك بخلق ميكانيزمات وطرف جديدة لمنع عمليات الاختلاسات والسرقة مثل الرقابة الميزانية اليومية للمحاسب العمومي والآمر بالصرف؛
6. على المهتمين بميدان المالية العامة توسيع المفاهيم الأساسية فيما يخص المحاسب العمومي والآمر بالصرف وذلك بإلقاء المحاضرات والملتقيات بغية التعرف أكثر على هذين العونين من قبل العامة؛
7. العمل على اصلاح الميزانية العامة من خلال عدم الاعتماد على الجباية البترولية بنسبة كبيرة كإيرادات عامة، وإنما الاعتماد على الجباية العادية من خلال الاستثمار في جميع النشاطات.

- **آفاق البحث :**

في الأخير لا نزعم أننا قد أحطنا بكل جوانب الموضوع وأننا ألممنا بكل تفاصيله، ورغم ذلك فإننا نعتبر هذا البحث محاولة نرجو أن تكون ثمرة جهود مثمرة للطلبة من خلال الاستفادة منه في بحوثهم ومذكراتهم المستقبلية، ولهذا نطرح هنا بعض الجوانب من هذا الموضوع والتي قد تشكل مواضيع قابلة للبحث مستقبلا:

- **إصلاح الميزانية العامة في الجزائر .**
- **دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة.**

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	قواعد الميزانية العامة	22
02	اعتماد الميزانية العامة	29
03	مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي	53
04	مراحل تنفيذ الميزانية	80

قائمة المراجع

المراجع المعتمدة:

- **الكتب:**

1 - محمد عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية الإسكندرية، 1974.

2 - خيرت ضيف، أحمد رجب بشاري، أصول المحاسبة المالية، دار الكتب للطباعة والنشر، بيروت، 1982.

3 - عبد الهادي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982.

4 - صالح الرويلي، بويق جوزيان، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 1983.

5 - سعيد أحمدان اللحيداني، الموازنة العامة في الإسلام، الطبعة الأولى، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، السعودية، 1997.

6 - سليمان اللوزي، فيصل مراد، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة، عمان، 1997.

7 - حمدي سليمان، سميحات قبيلات، الرقابة الادارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.

8 - حمدي عبد العظيم، الاصلاح الاقتصادي في الدول العربية بين سعر الصرف والموازنة العامة، دار زهراء الشرق، القاهرة، 1998.

9 - عناية غازي ، المالية والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998.

10 - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.

11 - قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، عمان، 1999.

12 - محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.

13 - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ساحة المركزية، بن عكنون الجزائر، 2001.

قائمة المراجع

14 - عادل أحمد حشيش، مدخل أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2001.

15 - عبد الكريم أبو مصطفى، الإدارة والتنظيم، بدون دار النشر، مصر، 2001

16 - سعيد عبد العزيز عثمان، الاقتصاد العام مالية عامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.

17 - حامد عبد المجيد دراز، سميرة ابراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2003.

18 - فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003

19 - خالد شحاتة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003.

20 - محمد جمال ذينبات، المالية العامة والتشريع المالي، دار العلمية الدولية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2003.

21 - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.

22 - محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2003

23 - محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

24 - مراد محرزي، الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2003.

25 - جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر، القاهرة، 2004.

26 - رشيد خلوفي ، قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004.

27 - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

28 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، طبعة 3، مطبعة الانتصار، الاسكندرية، 2005.

29 - علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

قائمة المراجع

30 - زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2006.

31 - محمد عباس بدوي، المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.

32 - عباس عمارة، الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة في النظام الدستوري الجزائري، دار الخلدونية، الجزائر، 2006.

33 - محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2007.

34 - سيروان عدنان، مبرز الزهراوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، الدائرة الإعلامية، بغداد، 2008 .

35 - زعاد حمود القبسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2008.

36 - ناشد سوزي عدلي ، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009.

37 - طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

38 - زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

39 - ابراهيم علي عبد الله، أنور العجارمة، مبادئ المالية العامة، دار الصفاء، عمان، بدون سنة.

40 - علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، جامعة الكويت، الكويت، بدون سنة.

➢ **باللغة الفرنسية:**

1- Delby lowis, élément de finance publique, pedone, Paris,1955.

2- Francis QUerol, l'elaborations de la loi finance, edition économica, paris, France, 1998.

3- Bachir Yelles CHaouche, le budget de l'état et des collectivités locals, opu, Alger, 1990.

4- Ali Bissaad, droit de la comptabilité publique, éditions houma, Alger

أطروحات دكتوراه:

1 -دراوسي مسعود، السياسة المالية ودورها في التوازن الاقتصادي، أطروحة دكتوراه دولة(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، 2006..

2 -صادق الأسود، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2011.

- **رسائل ماجستير:**

1- تومي سلامي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، رسالة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، بجامعة الجزائر، الجزائر،2001.

2- مراد محرزي، الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، غير منشورة في العلوم الاقتصادية، بجامعة الجزائر، الجزائر، 2003.

3 - بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات بين الشريعة الإسلامية والتشريع الجزائري، رسالة ماجستير، غير منشورة، بجامعة الجزائر، 2003.

4 -صادق الأسود، المحاسبة العمومية كأداة للتسيير والرقابة، رسالة ماجيستير ، غير منشورة، في العلوم الاقتصادية، بجامعة الجزائر، الجزائر، 2007.

5 - محمد سعودية، الرقابة المالية في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بجامعة الجزائر، الجزائر، 2009.

6 - بن ناصر جبارة، فعالية الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة للحد من الفساد المالي، رسالة ماجيستير، بجامعة المدية، قسم العلوم الاقتصادية، 2011.

7 - فاطمة مفتاح، تحديث النظام الميراثي في الجزائر، رسالة ماجيستير غير منشورة، كلية تسيير المالية العامة بجامعة تلمسان، الجزائر، 2011.

8 - فهيم نعيجة، نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية، رسالة ماجستير غير منشورة قسم العلوم الاقتصادية بجامعة البليدة، الجزائر،2011.

قائمة المراجع

9 - وردة موساوي، عجز الموازنة العامة وأثره على أداء ميزان المدفوعات، رسالة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، بجامعة المدية، الجزائر، 2013.

➢ **الندوات والملتقيات:**

1 - بوكساني رشيد، أوكيل نسيمة، أجهزة الرقابة المالية على أنشطتها الحكومية حالة الجزائر، المؤتمر العربي الأول التطوير والإصلاح الاداري من أجل رفع الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، عمان، 26-28 أكتوبر 2008.

➢ **دوريات:**

1 - المديرية الجهوية للخزيينة: بومرداس، المالية والمحاسبة العمومية، دورة تكوينية لعمال الخزينة بالمديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، المدية من2013/11/17 إلى 2013/11/28، الجزائر.

➢ **النصوص القانونية والتنظيمية:**

الدساتير:

1 - الدستور الجزائر ي لسنة 1996،المؤرخ في 1996/11/28،الجريدة الرسمية،العدد76، المؤرخة في 1996/12/08 .

القوانين:

2 - القانون العضوي 84-17المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، المؤرخ في 1984/07/07، الجريدة الرسمية، رقم 28، المؤرخة في 10 جويلية 1984.

3 - القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 1990/08/15، الجريدة الرسمية، العدد 35، المؤرخة في 1990/08/15.

4 - القانون العضوي رقم 02/99 يحدد تنظيم المجلس الشعبي ومجلس الأمة، المؤرخ في 1999/03/08، الجريدة الرسمية، العدد 15، 1999/03/09.

5 - الأمر رقم 95-20 ،الهؤرخ في 07/17/ 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39، المؤرخة في 23 /1995/07.

6 - الأمر رقم 10-02، المؤرخ في 26 /08 / 2010، يعدل ويتمم الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 50.

المراسيم التنظيمية:

7 - المرسوم الرئاسي 10- 236 المؤرخ في 2010/10/07، المعدل والمتمم، المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 58.

8 - المرسوم التشريعي رقم 01/93 المؤرخ في 1993/01/19 والمتضمن قانون المالية لسنة 1993.

9 - المرسوم التنفيذي رقم 91- 313، المؤرخ في 09/7 /1991، المتعلق بتحديد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبة العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، الجريدة الرسمية، العدد 43.

10 - المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 /11/ 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، الوزارة المالية، العدد 82، المؤرخة في 15 نوفمبر 1992

11 - المرسوم التنفيذي، 93-46، المؤرخ في 1993/02/06 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية رقم 9، المؤرخة في 1993/02/10.

12 - المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 1995/02/15 المتضمن صلاحيات وزير المالية.

13 - المرسوم التنفيذي رقم 97-488، المؤرخ في 1997/09/27، المتعلق بالتسيير الاداري والمالي للبعثات الدبلوماسية والقنصليات للجزائر بالخارج ، الجريدة الرسمية.

14 - المرسوم التنفيذي رقم 08-272 المؤرخ في 2008/09/06 يحدد صلاحيات المفتشية العامة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 50.

15 - المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 /11/ 2009، معدل ومتمم للمرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر1992، والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 67، المؤرخة في 2009/11/19.

الفهرس

قائمة المراجع

مقدمة

الخاتمة

فهرس الأشكال

الفهرس العام

رقم الصفحة	المحتـــــــــــــــــــــــــــــــــــوى
	كلمة شكر
{أ–ث}	مقدمة عامة
	الفصل الأول:المحاور الكبرى للميزانية العامة والأعوان المكلفون بتنفيذها.
2	تمهيد.
3	المبحث الأول: المحاور الكبرى للميزانية العامة.
3	المطلب الأول: مفهوم الميزانيـــة العامة
10	المطلب الثاني: قواعد الميزانية العامة
22	المطلب الثالث: دورة الميزانية العامة
32	المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة.
32	المطلب الأول: الآمر بالصرف
40	المطلب الثاني: المحاسب العمومي
54	خلاصة الفصل الأول.
	الفصل الثاني: إجراءات تنفيذ الميزانية العامة
56	تمهيد
57	المبحث الأول: تنفيذ عمليات الميزانية العامة.
57	المطلب الأول: تنفيذ الإيرادلت العامة
66	المطلب الثاني: تنفيذ النفقات العامة
77	المطلب الثالث: الإجراءات الاستثنائية في تنفيذ الميزانية

المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية العامة.	81
المطلب الأول: ماهية الرقابة على الأموال العمومية	81
المطلب الثاني: الرقابة الإدارية	88
المطلب الثالث: الرقابة البرلمانية	96
المطلب الرابع: رقابة مجلس المحاسبة على الميزانية العامة	101
خلاصة الفصل الثاني.	107
الخاتمة العامة	
قائمة المراجع.	
قائمة الأشكال	
الفهرس	