

جامعة الجبالي بونعامة
خميس مليانة
كلية الحقوق والعلوم السياسية



النظام القانوني للأمر بالصرف في التشريع الجزائري

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون إداري

إشراف
د. تقيّة توفيق

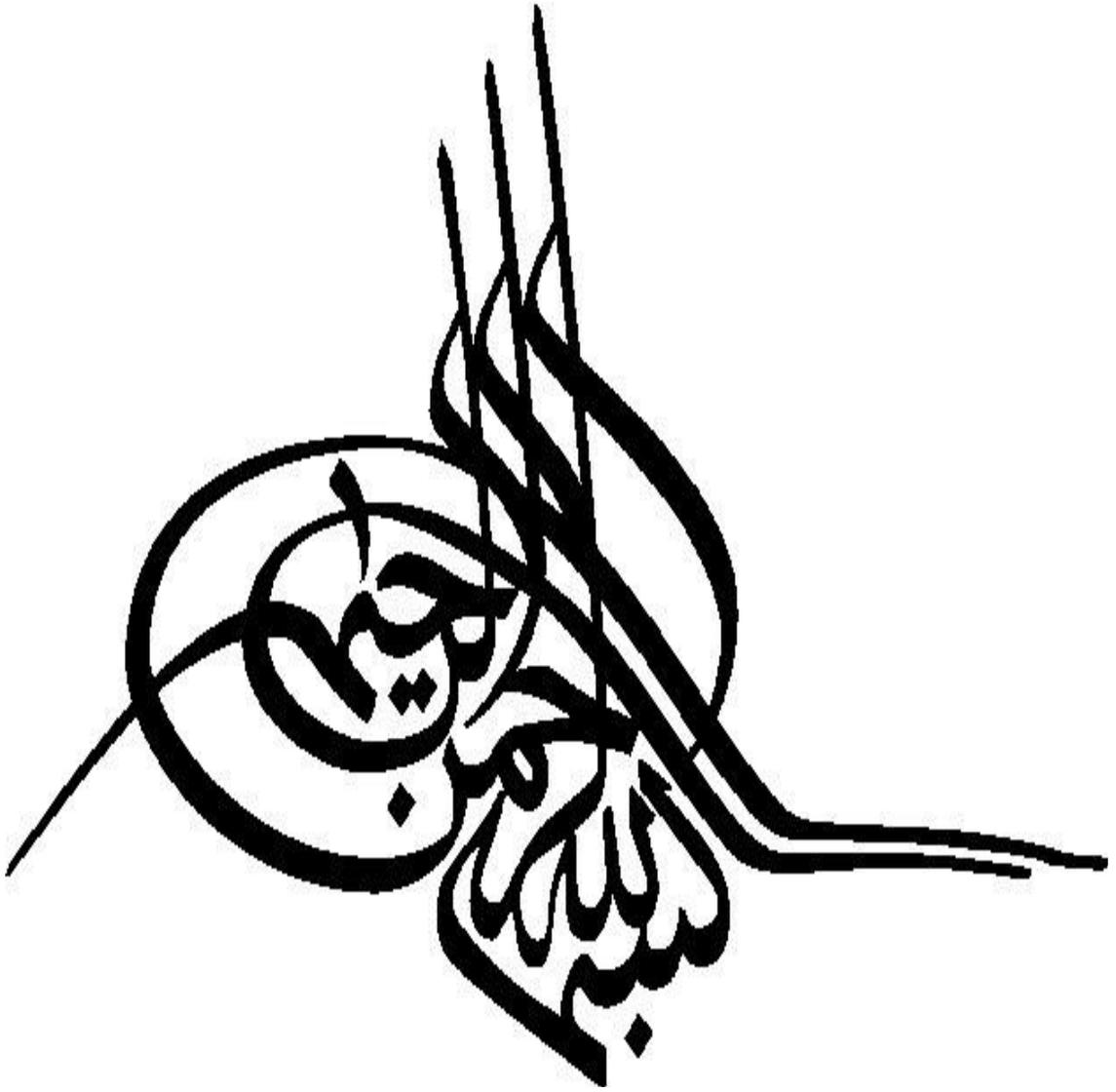
عَدَاد الطَّالِبِينَ
الحرابي رزيقة
بوتكفة مروة

أَعْضَاءُ لَجْنَةِ التَّقْيِيمِ



د عبد الوهاب محمد.....أستاذ(ة).....جامعة جيلالي بونعامة.....رئيسا
د / تقيّة توفيق.....أستاذ(ة).....جامعة جيلالي بونعامة.....مشرفا ومقررا
د / غانس حبيب الرحمان.....أستاذ(ة).....جامعة جيلالي بونعامة.....عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2022/2021



الشكر والتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: " من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

لولا فضل الله ورحمته التي وسعت السماوات والأرض لما استطعنا قطع هذه

المسيرة الشاقة التي توجب في الأخير كثرة لهذا الجهد وبالتالي

..... اللهم لك الحمد وجزيل الشكر وعظيم الثناء والتوفيق

يشرفنا أن نشكر أولا الأستاذ الفاضل الغني عن التعريف " توفيق تقية " الذي حظينا

حقا بقبوله على الإشراف والذي لم يبخل علينا بجهده وتوجيهاته القيمة.

كما نشكر اللجنة الموقرة على قبولها المناقشة.

رزيقة ومروة

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعصارة فكري طيلة مدة الدراسة إلى اللذان منحاني الحياة

إلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل علي بشيء من أجل دفعي إلى

إلى طريق النجاح والذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر أبي الغالي أسأل الله أن يحفظه
ويرعاه.

إلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة من مكنون ذاتها إلى من طمنتني الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه إلى
التي حملتني وهنا على وهن...إلى التي لو أعيش حياتي كلها في خدمتها لما استطعت أن أرد لها ولو
جزءا قليلا من معروفها إلى أسمى بشر في وجودي أُمي الغالية حفظها الله ورعاها

إلى جميع أفراد أسرتي العزيزة والكبيرة كل باسمه أينما وجدو إخوتي وأخواتي

الأعزاء إلى عائلتي الصغيرة جمال.

إلى صديقتي ورفيقة دربي إلى من تشابهني إلى العزيزة على قلبي التي وقفت بجانبني
القريبة إلى قلبي أُمينة

إلى صديقاتي ورفيقات دربي اللواتي شاركت معهن مساري الدراسي كل واحدة

باسمها وأخص بالذكر صديقتي التي تقاسمت معي هذا العمل:مروة

الحرابي رزيقة

إهداء

إلى الذي تعب من أجل راحتي وسعادتي وله الفضل في وصولي إلى أهدافي والذي زرع في نفسي الصبر لأبلغ غاياتي أبي حفظه الله ورعاه.

إلى السيدة العظيمة التي سهرت من أجلي وتعبت لكي أتجاوز الصعاب والتي كان دعائها سر نجاحي أُمي الغالية أظل الله في عمرها.

إلى الذين تقاسمت معهم شتى الظروف بخلوها ومرها إخوتي و أخواتي وعائلتي بوتكفة

إلى صديقاتي ورفيقات دربي اللواتي شاركت معهن مساري الدراسي كل واحدة باسمها، وأخص بالذكر صديقتي التي تقاسمت معها هذا العمل: رزيقة.

بوتكفة مروة

مقدمة

تعد الميزانية العامة للدولة أهم وثيقة إدارية ومالية لتنفيذ استراتيجياتها التنموية ونجاح سياساتها المالية المرتبطة بشكل مهم بازدهار المجتمع ورفاهيته، فلقد تطور مفهوم الدولة الحارسة في الفكر التقليدي قديماً إلى مفهوم متعدد ومنوع ورئيسي من خلال التدخل في إرساء التوازن المالي بكافة أشكاله، ولتحقيق ذلك كان لزاماً استخدام أساليب وطرق تمكن الدولة من تجسيد مخططاتها على أرض الواقع وابعابها بآليات رقابة تدعم نظام الدولة القانونية الدستورية وتضفي طابع المصداقية والسير إلى اقتصاد قوي ذو كفاءة عالية يخدم المجتمع عموماً فالحكومات مطالبة بتنفيذ برامجها بفعالية وسلامة من خلال جهاز رقابي قوي أثناء تنفيذ ميزانيتها المالية التي تمكن أيضاً السلطات الأخرى في البلاد من التأكد من التزام السلطة التنفيذية ببرامجها المسطرة.

فالميزانية العامة تشكل إطار تصوغ الحكومة عبره أهدافها العامة المرسومة في السنة المالية في ظل التحولات السياسية أو الإقتصادية أو التشريعية التي تواجهها، وهي وثيقة مالية تعدها السلطة التنفيذية وتصادق عليها السلطة التشريعية، وبما أن هذه الأخيرة هي عمل تشريعي كباقي القوانين الصادرة عن البرلمان طبقاً لأحكام الدستور، إذا فهي قانون من الناحية الشكلية والموضوعية كما أنها تعتبر عمل إداري لأنها مجرد تخمينات للنفقات والإيرادات المستقبلية، إذ لا تحتوي على قواعد عامة ومجردة وما موافقة البرلمان إلا لإعطاء الموظف العمومي صلاحية ممارسة عمله.

فالنفقات العامة هي عبارة عن مجموعة من المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها بهدف إشباع حاجات عامة للمجتمع وتعتبر هذه الأخيرة الوسيلة الأساسية لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي والإجتماعي فأصبح من الضروري البحث عن وسائل وتقنيات تمثل لمراقبة تنفيذ النفقات العمومية، ونظراً للأهمية البالغة للنفقات العامة وما تمثله من مبالغ ضخمة بات من الضروري وجود أجهزة وأنظمة فعالة وناجعة للرقابة المالية، فإن الدولة تسعى دوماً إلى ضمان تحقيق الأهداف المسطرة من ترشيد النفقات العمومية خاصة إذا علمنا الأموال العمومية هي محل أطماع أطراف عديدة، وبناءً على ذلك أدركت الدولة مدى أهمية وظيفة الرقابة وذلك لضمان التطبيق الفعلي لسياسة الدولة والحكومة.

والرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، تعني العملية الإجرائية التي تسبق أو ترافق أو تعقب تنفيذ النفقات العمومية، التي تمارس من قبل أجهزة مختصة قصد تجنب وقوع أي خلل أو خطأ في التنفيذ، وإن وقع صحح في حينه وبعد التأكد من أن هذا التنفيذ تم على الوجه الذي كان يجب أن يتم عليه فعالية وناجعة وملاتمة وقانوناً، وإذا كانت النظرة إلى الرقابة على تنفيذ النفقات تختلف باختلاف الفروع العلمية

التي تدرس من خلالها، فإن هذه الرقابة تختلف كذلك باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليه، فهي من حيث التوقيت قد تكون رقابة سابقة أو مراقبة أو لاحقة، وهي من حيث الموضوع قد تكون رقابة شرعية أو محاسبية أو مالية اقتصادية أو تنصب على البرامج، وهي من حيث الأسلوب قد تكون رقابة شاملة أو انتقائية، مستمرة، دورية أو مفاجئة، تلقائية أو بناء على إخطار، وهي من حيث جهة الرقابة قد تكون داخلية أو خارجية.

إن عملية التنفيذ الخاصة بالميزانية العامة للدولة تقوم على نوعين من الأعوان والتي لهما أدوار منفصلة ومتكاملة في نفس الوقت ألا وهما: الآمرون بالصرف من جهة، والمحاسبون العموميون من جهة أخرى كل يتدخل حسب اختصاصه في عملية التنفيذ، وفي مجال المراقبة يتواجد نوع آخر لا تقل أهميته عن العونين الآخرين حين ذكر أن وظيفة مراقبة النفقات المستعملة تستند إلى المراقب المالي الذي يمارس الرقابة المسبقة من قبل تنفيذ الميزانية.

ونظرا للدور الهام الذي يلعبه الأمر بالصرف باعتباره مسؤولا عن تسيير الوسائل المالية والمادية ويقوم بعملية التعاقد وتصفية دين الغير، كما يقوم بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقات، فلأمر بالصرف رقابة ملائمة لأنه أول من يباشر عمليات تنفيذ النفقات وله أن يترك التقدير والاختيار، ومن هنا يتحدد موضوع الدراسة، فيعتبر أنه الفاعل الأول في تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري المرتكز على العديد من الوسائل والآليات الرقابية.

أسباب إختيار الموضوع:

من أهم الأسباب التي دفعتنا لاختيار موضوع النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري هو الإهتمام الشخصي به وتقديم مساهمة علمية في مجال التخصص، بحكم بيان المكانة القانونية للأمر بالصرف في تنفيذ النفقات العمومية، وأهميته في الحفاظ على المال العام.

أهمية الموضوع:

أما عن أهمية دراسة الموضوع تكمن في إظهار أهمية الأمر بالصرف في مجال الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية والمهام الواسعة التي يحتلها فضلا عن قيامه بالمهام الإدارية العادية، من رئاسة وتوجيه وإصدار أوامر لمروؤوسيه، وتنفيذ النفقات العمومية ورقابتها في نفس الوقت، وهذا ما يدفعنا بالضرورة إلى البحث وإبراز دور الأمر بالصرف في تنفيذ الميزانية لعامة للدولة.

أهداف الموضوع:

- دراسة العلاقة المتبادلة بين أعوان تنفيذ الميزانية.
 - التعرف على إجراءات تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات لدى الأمر بالصرف.
 - تبيان نتائج الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية لكل من المراقب المالي والمحاسب العمومي.
- الإشكالية:

ما مدى كفاية النظام القانوني للأمر بالصرف؟ وإلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في صياغة هذا النظام؟

والتي برزت عدة تساؤلات من خلالها:

- _ ما مفهوم الأمر بالصرف في تنفيذ النفقات العمومية؟
- _ ما هي آليات التنفيذ التي يتولاها الأمر بالصرف؟
- _ فيما تتمثل الرقابة التي يتولاها الأمر بالصرف في تنفيذ النفقات العمومية؟

منهج الدراسة:

إعتمدنا في دراستنا هاته لموضوع النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في دراستنا والملائمين لموضوعنا، من خلال جملة التعريفات المقدمة للأمر بالصرف وأعوان تنفيذ الميزانية، وكذا ما يخص الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف.

صعوبات الدراسات:

- لعل من أهم الصعوبات التي واجهتنا من خلال إعدادنا لدراسة ما يلي:
- عدم توفر المراجع التي تناولت موضوع الدراسة خاصة الكتب.
- إنعدام دراسات سابقة متخصصة حول موضوع النظام القانوني للأمر بالصرف لحدثة الموضوع.

الدراسات السابقة:

اعتمدنا على مجموعة من الدراسات السابقة التي ساهمت في إنجاز هذا العمل على سبيل المثال نذكر ما يلي:

الدراسة الأولى: شلالي زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، بحث مقدم لنيل شهادة أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2013.

الدراسة الثانية: خالد سكوتي، الأمر بالصرف كأول فاعل في عملية الرقابة، مجلة معالم للدراسات القانونية والسياسية، العدد 02، المجلد 04، 2020.

الدراسة الثالثة: باكرية جمال الدين، مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة زيان عاشور، بالجلفة، 2017.

الدراسة الرابعة: محمد الصالح فنينش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من أجل نيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2012.

خطة الدراسة:

وقد قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين، تناولنا في **الفصل الأول** لتنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف، من خلال بيان عمليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف في **المبحث الأول**، وتطرقتنا في **المبحث الثاني** آليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف، أما **الفصل الثاني** فاستعرضنا فيه الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف مقسم إلى مبحثين، **المبحث الأول** بيان الرقابة السابقة على التنفيذ ونتائجها، وخصصنا في **المبحث الثاني** الرقابة المرافقة على التنفيذ ونتائجها.

الفصل الأول:
تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها
الأمر بالصرف

يعد تنفيذ النفقات العمومية المرتكز الأساسي، الذي تدور حوله الرقابة فهي لصيقة بهذا التنفيذ وجودا وعمدا، وذلك بمعنى أن عمليات تنفيذ النفقات العمومية، هي عمليات موجودة دائما، وعليه فإن عمليات الرقابة لا تستمد أهميتها من ذاتها، وإنما تستمد من تنفيذ النفقات العمومية بعد المصادقة عليها، من قبل البرلمان (السلطة التشريعية)، وهذا التنفيذ الذي يقوم به الأشخاص المسؤولة، والتي حصرها القانون الجزائري في الأعوان المتدخلين في عمليات تنفيذ الميزانية، على عونين اثنين هما، كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث يتولى الأول العمليات الإدارية، في حين يتولى الثاني العمليات المحاسبية، ونظرا لكون المرحلة الإدارية تسبق في الغالب المرحلة المحاسبية، فإن الأمر بالصرف يعد المحرك الأول لعملية تنفيذ النفقات العمومية.

لهذا سنتعرض في هذا الفصل إلى تحديد عمليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف من خلال التطرق إلى المقصود به (مبحث أول) وكذلك تحديد آليات تنفيذ النفقات العمومية التي يقوم بها الأمر بالصرف (مبحث ثان).

المبحث الأول: عمليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف كأول فاعل في رقابة وتنفيذ الميزانية، وهو كل شخص يتولى بصفة قانونية أمر إدارة وتسيير إدارة عمومية ماليا وإداريا، وذلك بإعتباره رئيسا إداريا لها، فالأمر بالصرف هو شخص معين أو منتخب⁽¹⁾، وهذا يكون للأوامر بالصرف وهما⁽²⁾:

الوزير.

الوالي.

رئيس المجلس الشعبي البلدي.

رئيس المؤسسة الإدارية ذات الطابع الإداري.

لهذا فإن الأمر بالصرف باعتباره عون من أعوان تنفيذ الميزانية العامة للدولة، يستوجب علينا التعرف عليه بنوع من التفصيل فقمنا بتقسيم بحثنا إلى مطلبين من خلال بيان الأمر بالصرف هو عون مكلف بالتنفيذ وبيان طريقة اعتماده ثم التطرق إلى مسؤولياته (المطلب الأول)، ثم التعرف على مجالات تنفيذ الميزانية العامة للدولة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الأمر بالصرف عون مكلف بالتنفيذ

تنفذ النفقات العمومية من قبل صنفين من الأعوان العموميين فكل منهما مستقل عن الآخر، بحيث أوكل المشرع لكل منهما دور محدد ومختلف عن الآخر في مجال تنفيذ الميزانية قبضا وصرفا⁽³⁾، وعلى هذا يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وعليه سنتطرق إلى مفهوم الأمر بالصرف (فرع أول)، وتحديد إلتزماته (فرع ثان)، ثم بيان مسؤوليات الأمر بالصرف (فرع ثالث).

الفرع الأول: مفهوم الأمر بالصرف

¹ - عسور منصور، قانون الميزانية العامة، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2017، ص154.

² - خالد سكوتي، الأمر بالصرف كأول فاعل في عملية الرقابة، مجلة معالم للدراسات القانونية والسياسية، العدد 02، المجلد 04، 2020، منشورة على الموقع <https://www.asjp.cerist.dz> أطلع عليه 09 /05 /2022 على الساعة 22:23، ص 217.

³ - الطاهر زروق، تنفيذ النفقات العمومية، المفيد في المالية العمومية <http://moufid.jimdo.com>، 2011، اطلع عليه يوم 2022/03/15 على الساعة 20:29، ص 06.

بعد التطرق لكل من المقصود بصفة الأمر بالصرف (أولاً)، سنتطرق بعدها إلى كيفية اعتماد هذه الصفة (ثانياً)، ثم بيان مبدأ التنافي بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (ثالثاً).

أولاً: تعريف الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة يعين مسؤولاً عن تسيير مرفق عام، حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية المرفق العام الذي يقوم بتسييره، وبالتالي يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية⁽¹⁾.

وعليه حسب أحكام المادة 23 من القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽²⁾، على أنه " يعدّ أمراً بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16،17،19،20،21 وهي الإثبات، الالتزام، التصفية والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات" ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانوناً، وتزول هذه الصفة مع انتهاء الوظيفة.

كما يعرف بأنه: يتمثل في مدير أو رئيس المؤسسة، ومساهمته في التسيير المالي لها ما هي إلا متممة لمهمته الإدارية المكلف بها، والتي تكسبه صفة الأمر بالصرف.

بينما الأمر بالصرف: هو كل مسؤول إداري، مخول له من طرف القانون إمكانية تنفيذ العمليات المشار إليها في الميزانية العمومية، ولكن فيما يتعلق بالشطر الإداري.

ومن هذا التعريف يتضح لنا أن للأمر بالصرف عدة أصناف وهي كالآتي:

1- الأمر بالصرف الرئيسي: الأمر بالصرف الرئيسي هو الذي تم تعيينه أو انتخابه على رأس الهرم الإداري للهيئة التي يتولى إدارتها، والذي تمنح له السلطات الخاصة بتراخيص الميزانية بصفة مباشرة دون وسيط.

¹ باكرية جمال الدين، مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص: إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية - قسم الحقوق-، جامعة زيان عاشور، بالجلفة، 2017، ص21.

² المادة 23 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية (المعدل والمتمم)، الجريدة الرسمية، عدد 35، 1990، ص1134.

2- الأمر بالصرف الثانوي: يعتبر أمرا بالصرف ثانويا ، كل من رئيس لمصلحة من المصالح الدولة غير المركزية أو المؤسسات أو الهيئات العمومية التي ينص قانونها الأساسي على منح الوحدات التابعة لها شيئا من الاستقلال المالي، علما أن هذه المصالح غير المركزية والوحدات التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية لا تتمتع بالشخصية المعنوية.

3- الأمر بالصرف الوحيد: الأمر بالصرف الوحيد، هو الوالي عندما ينجز العمليات المالية المتعلقة بالنفقات الدولة الخاصة ببرامج التجهيز العمومية الغير المركزية، حيث توضع اعتمادات الدفع المفتوحة في مجال نفقات التجهيز والاستثمار تحت تصرفه عن طريق مقرر أو تفويض من قبل الوزير المكلف بالمالية.

4- الأمر بالصرف المفوض له: باعتبار الأمر بالصرف قد يحمل في نفس الوقت صفتي الأمر بالصرف الرئيسي والوحيد، فإنه يمكن له ضمن صلاحياته وتحت مسؤولياته تفويض توقيعه إلى موظفين مرسومين موضوعين تحت سلطته المباشرة، كأن يفوض الوزير توقيعه لمدير ديوانه أو للمدير المكلف بالمالية على مستوى وزارته، أو كتفويض الوالي توقيعه للكاتب العام للولاية التي هو على رأسها، وكتفويض توقيع مدير المؤسسة العمومية الإدارية للمسؤول المكلف بالمالية في نفس المؤسسة¹.

ثانيا: اعتماد الأمر بالصرف

يعتبر هذا الشرط ذو الصبغة الإجرائية، آخر الشروط المتطلب استيفاؤها لمباشرة الأمر بالصرف مهامه بصفة فعلية، ولقد فرضته المادة 24 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽²⁾، بنصها على " أنه يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات المأمورين بتنفيذها، وتحدد كفاءات هذا الاعتماد عن طريق التنظيم "، وتم تحديد مفهوم هذا الاعتماد بموجب المقرر الوزاري المؤرخ في 06 جانفي 1991 .

ولا يمكن لأي شخص أن يكتسب صفة الأمر بالصرف إلا عن طريق آلية من الآليتين المتمثلتين في التعيين أو الانتخاب، ولا يكفي تحقق هذا الأمر ليباشر هذا الشخص اختصاصاته القانونية بطريقة

¹ - سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، منشورة على الموقع <https://www.asjp.certist.dz> أطلع عليه في 2022/05/09 على الساعة 17:25، ص ص 512،513.

² - راجع المادة 24 من القانون 90-21 المرجع نفسه، ص 1134.

مشروعة إلا إذا تمت عملية اعتماده (أي يجب تعيين أو انتخاب الأمر بالصرف + مباشرة عملية اعتماده حتى يكتسب الشخص صفة الأمر بالصرف)⁽¹⁾.

1- الاعتماد عن طريق آلية تعيين الأمر بالصرف

يتم تعيين الأمر بالصرف من طرف الجهة الإدارية المختصة بموجب قرار إداري (قد يكون مرسوم رئاسي في بعض الحالات مثل تعيين المدراء التنفيذيين على المستوى المحلي)، متى استوفى الشروط التي حددها القانون لشغل هذه الوظيفة ومباشرة صلاحياتها، وإذا ما تمت مباشرة الاختصاصات المعهودة للأمر بالصرف من طرف شخص لم يصدر قرار بتعيينه من طرف الجهة الإدارية المختصة أو صدر هذا القرار لكنه مشوب بعيب من عيوب عدم المشروعية، عندها لا يكتسب هذا الشخص صفة الأمر بالصرف وتعتبر القرارات المالية التي أصدرها في مجالي تحصيل الإيرادات وصرف النفقات العمومية غير مشروعة ولا ترتب أي أثر من الناحية القانونية⁽²⁾.

2- الاعتماد عن طريق آلية انتخاب الأمر بالصرف

يتم تأهيل الأمر بالصرف من جهة أخرى عن طريق آلية الانتخاب، كما هو الحال بالنسبة لرئيس المجلس الشعبي البلدي، وحسب نص المادة 67 من قانون رقم 11-10 المؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق 22 يونيو سنة 2011، المتعلق بالبلدية⁽³⁾.

وبعد انتخاب رئيس المجلس الشعبي البلدي وتنصيبه وفقا لأحكام القانون، يكتسب صفة تمثيل البلدية وتسيير مصالحها، فله إصدار سندات التحصيل أو التوقيع على قرارات النفقات العمومية، كما خوله القانون صلاحية ممارسة مهام كل من الشرطة القضائية والضبط الإداري وهذا للحفاظ على النظام العام وصيانة مختلف مكوناته، كما يعد إلى جانب ذلك ضابط للحالة المدنية⁽⁴⁾.

بعد تعيين أو انتخاب الأمر بالصرف، يتم اعتماده وجوبا لدى المحاسب العمومي المكلف بالإيرادات والنفقات الذي يأمر بتنفيذها⁽⁵⁾، باعتبار هذا الأخير محاسبا مخصصا **Comptable Assignataire**

¹ عفان يونس، محاضرة ملقاة على طلبة سنة الثانية ليسانس، شعبة العلوم القانونية والإدارية، مقياس الرقابة المالية، ص 12.

² عفان يونس، المرجع نفسه، ص 13.

³ راجع المادة 67 من القانون رقم 10-11 المؤرخ في رجب 1432 الموافق لـ 22 جوان 2011 المتعلق بالبلدية، ج ر، عدد 37، الصادرة في 2011/07/03، ص 12.

⁴ عفان يونس، المرجع السابق، ص 12.

⁵ راجع المادة 24 من القانون رقم 90-21، المرجع السابق، ص 1134.

مخولا بأن يقيد بصفة نهائية في كتاباته الحسابية العمليات المالية المأمور بها من صندوقه، والتي يحاسب عليها أمام مجلس المحاسبة⁽¹⁾، كما يخضع الوكيل المعين من قبل الأمر بالصرف الذي تأسست لديه وكالة النفقات إلى اعتماد المحاسب العمومي المختص.

ثالثا: مبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

كما سبق وذكرنا أن عمليات تنفيذ النفقات العمومية إلى قسمين، عمليات إدارية يقوم بها الأمر بالصرف، وعمليات محاسبية يقوم بها المحاسب العمومي، فتعتبر هذه العمليتان مهمتان ومتوازيتان لا تلتقيان يستلزم الفصل بينهما، ومن هنا سنحاول التعريف بهذا المبدأ ومبرراته وذكر استثناءاته ونتائجه.

1: تعريف المبدأ

يقصد بمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أنه لا يمكن أن يقوم الأمر بالصرف بالأعمال والمهام الخاصة بالمحاسب العمومي، وهذا الأخير الذي يتم تعيينه بمعرفة الوزير المكلف بالمالية ويخضعون لسلطته وفي نفس الوقت حمايته.

وعلى اعتبار أن المحاسب العمومي يقوم بمراقبة الأوامر بالصرف ومنه فإنه يجب أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب شخصين متميزين، يقوم المحاسب بمراقبة العمليات المحاسبية والمالية التي يقوم بها الأمر بالصرف، ومنه فإنه لا يمكن إخضاع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفية.

ومن خلال ما سبق الإشارة إليه، تقسم عمليات تنفيذ النفقات العمومية إلى قسمين عمليات إدارية تتضمن الإلتزام بالنفقة وتصنيفها والأمر بدفعها يقوم الأمر بها، وعمليات حسابية تتمثل في دفع النفقات وتأدية قيمتها إلى مستحقيها يقوم بها المحاسب العمومي⁽²⁾.

وبذلك فهذا المبدأ يقتضي التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ، حيث تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية الجزائرية وفق القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي يحدد مجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر.

¹ راجع المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، ج ر، عدد 43، المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93/108 المؤرخ في 05/05/1993 المتضمن تحديد كيفية إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها ج ر، عدد 30، ص 1649.

² المواد 23 و 25 من القانون 90-21، المرجع السابق، ص 1134 .

2: مبررات المبدأ

لقد نصت المادتان 55 و56 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه " لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال، أن يكونوا لمحاسبين عموميين معينين لديهم ولا يحتج بالتنافي المذكور أعلاه على المحاسبين العموميين بالوكالة المالية عندما يقومون بتحصيل بعض الإيرادات الواقعة على عاتقهم"⁽¹⁾.

وتكمن مبررات الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسبين العموميين فيما يلي:

أ: تقسيم العمل

إن تقسيم العمل بين عدة أشخاص يؤدي إلى أن كل واحد يتخصص في مجال عمله، فنجد أن للأمر بالصرف سلطة الملائمة⁽²⁾، عكس المحاسب العمومي الذي لا يمتلك أصلاً هذه السلطة فيعد قانونياً كل ما ينفذ وفقاً للقوانين والأنظمة في إطار تنفيذ النفقات العمومية، ويعد ملائماً كل ما يترك لتقدير ومبادرة واختيار الموظف، فالملائمة تهم بالدرجة الأولى الأمر بالصرف وترتبط بالنتائج المحققة.

فالملائمة من اختصاص الأمر بالصرف والشرعية من اختصاص المحاسب العمومي ولا يمكنه التدخل في الملائمة، لكن هذا التفسير ليس صحيحاً دائماً، لأن الأمر بالصرف يمثل للقوانين في إطار ممارسة مهامه، ومن جهة أخرى يتدخل المحاسب العمومي في مجال الملائمة حيث يمكن أن يسمح للمدين بدفع ديونه في أجل معين، ويمكن إجازة نفقة غير شرعية إذا رأى أن نتائج هذا الدفع غير خطير⁽³⁾.

ومن هذا المنطلق تتحدد صلاحيات كل منهما، فالفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يمنع على موظف واحد أن يمسك سلطتي القرار والتنفيذ معاً⁽⁴⁾.

ب: الرقابة المتبادلة

إن الرقابة المتبادلة يعد الأساس الجوهري لمبدأ الفصل بين الوظيفتين، ولا يمكن أن تتجسد هذه الرقابة إلا إذا كانت كل فئة تابعة لهيئة إدارية مستقلة عن بعضها البعض، ولا تخضع إحداها لسلطة الآخر، فرقابة المحاسب العمومي تنصب حول شرعية مهمة العمليات الموكلة للأمرين بالصرف

¹ - المواد 56 و57 من القانون 90-21، المرجع السابق، ص 1136.

² - Ibid, p 189.

³ - نصيرة عباس، آليات الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، شعبة: الحقوق والعلوم السياسية تخصص: إدارة ومالية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2012/2011، ص 64.

⁴ - المرجع نفسه، ص 65.

وبالمقابل نجد أن الأمر بالصرف يمتلك في حالة المعارضة من طرف المحاسب العمومي سلطة أو حق التسخير، كما أن قانون المحاسبة العمومية أعطى وسيلة أخرى لرقابة الأمرين بالصرف من طرف المحاسبين العموميين والتي لا تقل أهمية وتتعلق بضرورة اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات التي يؤمرون بتنفيذها⁽¹⁾.

ج: المسؤولية المشتركة

وإن كانت غير متساوية فنجد أن مسؤولية الأمر بالصرف تكون مرنة، وهذا راجع إلى تسييرهم لعمليات مالية تحتوي على قدر كبير منه على جانب الملائمة، وبالتالي من الصعب إثارة مسؤوليته، على عكس المحاسب العمومي الذي تثار مسؤوليته بطريقة آلية في حالة حدوث خروقات باعتبار أن خط عملهم محدد بموجب القانون⁽²⁾، فعملية الدفع والقبض أعمالا محددة تحديدا دقيقا، كما أن مسؤولية الأمر بالصرف تكون تأديبية، على عكس المحاسب العمومي الذي يعد مسؤولا مسؤولية كاملة تأديبية ومدنية على كل تصرف يخل بالأموال العمومية، ويتبع بتعويض من أمواله الخاصة، وعليه تحديد مسؤولية الأمر بالصرف صعبة وشاقة، لهذا تعتبر مسؤوليته غير واضحة، لذا فهي تلتصق في معظم الأحيان بوزير المالية بصفته القيم على الاعتمادات المسجلة في الميزانية، فمسؤوليته سياسية من الناحية العملية، كما تثار مسؤولية تأديبية خاصة بالنسبة للوزراء ورؤساء المجالس الشعبية تتمثل في فرض غرامات تقصى من حساباتهم الشخصية.

أما الأمر بالصرف فيعاقب وفقا للأصول الإدارية، أي في حالة إثارة مسؤوليته التأديبية يعاقب وفقا للهيكل العام للوظيفة العمومية⁽³⁾.

د: الرقابة على الأموال العمومية

يمنع هذا المبدأ من اختلاس الأموال العمومية وتجسيد حسن الشفافية لتسيير المالي، فالمادة 02 من القانون رقم 90-21 المعدل والمتمم⁽⁴⁾، ألزمت كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بمسك محاسبة.

¹ - نصيرة عباس، المرجع السابق، ص 65.

² - علي زغود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 137.

³ - عباس نصيرة، المرجع السابق، ص 66.

⁴ - راجع المادة 02 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1132.

هـ: وحدة العملية المالية

إن مبدأ الفصل هذا يخول لوزير المالية باعتباره المسؤول الرئيسي لكل المحاسبين العموميين حق ممارسة الرقابة على كافة العمليات المالية، وهذا ما يؤدي بدوره وكنتيجة حتمية إلى وحدة العمليات المالية المؤدية إلى اطلاع وزير المالية⁽¹⁾.

3: استثناءات المبدأ

لا يطبق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بصفة مطلقة، بل يخضع لبعض الاستثناءات المتعلقة من جهة، بتنفيذ الإيرادات، ومن جهة أخرى ترد على تطبيق هذا المبدأ استثناءات متعلقة بتنفيذ النفقات.

أولاً: استثناءات المبدأ من جانب تنفيذ النفقات

يمكن للأمر بالصرف وبترخيص مسبق من وزارة المالية فتح صناديق التسبيقات من أجل تسديد النفقات ذات الطابع الإستعجالي دون المرور بالمراحل العادية لتنفيذ النفقات، تحت مراقبة المحاسب العمومي.

عند فتح صندوق التسبيقات لدى مصالح الأمر بالصرف يقوم هذا الأخير بطلب تسبيق نقدي من المحاسب العمومي، حيث يقوم الأمر بالصرف بتسديد النفقات الإستعجالية بشرط أن يقوم بتحرير سند الأمر بالدفع إجمالي تصحيحي لتسوية العمليات التي قام بها مع المحاسب العمومي الذي يسترجع الأموال المسبقة ويقوم بالقيد النهائي للعمليات في سجلات المحاسبة⁽²⁾.

وفي هذا الإطار تحدد المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 والمتعلق بكيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها⁽³⁾، والتي تحدد طبيعة النفقات التي تدفع عن طريق الوكالات على النحو التالي:

- نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير.

- أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم.

¹ - علي زغدود، المرجع نفسه، ص 138.

² - باكرية جمال الدين، مرجع سابق، ص ص 51-52.

³ - المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 المتضمن تحديد كيفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30.

- تسبيقات مصاريف المهمات.

- الأشغال المنجزة في الوكالات.

وبناء على ما سبق تشكل هذه العمليات استثناء لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأن التسديد سبق مرحلة إصدار الأمر بالدفع، إضافة إلى أن الأمر بالصرف هو الذي قام بتنفيذ عملية تسديد النفقات مكان المحاسب العمومي.

وقد حددت المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993 المتضمن لقانون المالية 1993⁽¹⁾ جميع النفقات التي تشكل استثناء لهذا المبدأ كما يلي:

أ- حالات الدفع بدون أمر بالصرف المسبق:

ويتعلق الأمر بالحالات الثلاث التالية:

- الدفع بواسطة وكالات التسبيقات.

- أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة، وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال.

- النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية.

ب- حالات الدفع بدون أمر بالصرف:

ويتعلق الأمر هنا أيضا بثلاث حالات هي:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.

- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.

- المصاريف والأموال الخاصة⁽²⁾.

من خلال دراستنا لهذه الحالات يتبين أن الاستثناء على القاعدة هو مطلقا حيث أن النفقات المعينة يتم دفعها مباشرة من طرف المحاسبين المكلفين بذلك دون أي تدخل سابق أو لاحق من طرف الأمرين بالصرف (على الأقل فيما يتعلق بإجراء الأمر بالصرف).

ثانيا: استثناءات المبدأ من جانب الإيرادات

وفقا للأمر التنفيذي رقم 108-93 المؤرخ في 05 ماي 1993، فإنه يمكن للمحاسب العمومي أن يتكفل ببعض العمليات البسيطة لتحصيل الإيرادات دون أمر مسبق من طرف الأمر بالصرف، فعلى

¹ المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19 جانفي 1993 المتضمن لقانون المالية، الجريدة الرسمية العدد 04 المؤرخة في 20/01/1993.

² باكرية جمال الدين، مرجع سابق، ص ص 52-53.

سبيل المثال يمكن لأعوان الإدارة القيام بتحصيل الإيرادات، ويطلق عليهم في هذه الحالة اسم قابضي الإيرادات أو التسبيقات وهذا تحت رقابة المحاسب العمومي، وعند تحصيل هذه الإيرادات من طرف القابض يقوم بتسليمها إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بدوره بعد التأكد من صحة التصفية بالتماس إصدار سند جماعي من طرف الأمر بالصرف يؤكد فيه أن الإيرادات المحصلة قد تم تحويلها كلياً⁽¹⁾. يبدو تطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين نسبياً في مجال الإيرادات مقارنة بتطبيقه في مجال النفقات⁽²⁾.

ويرخص وزير المالية للأمر بالصرف فتح صناديق تحصيل الإيرادات تحت مسؤوليته المباشرة، إذا كانت طبيعة عمل مصالح الأمر بالصرف تتطلب ذلك بشرط أن تودع المبالغ المحصلة بواسطة هذه الصناديق بصفة دورية لدى المحاسب العمومي المرتبطة به، الذي يقوم بتدقيق المبالغ المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة لدى المحصلة عن طريق الصناديق المفتوحة والمسيرة، لدى مصالح الأمر بالصرف الذي يقوم بتحرير سند الأمر بالتحصيل، تصحيحي لمجموع المبالغ المحصلة من تسوية العملية وتقيدتها في سجلات المحاسب العمومي.

وعلى هذا الأساس يشكل إجراء فتح صناديق تحصيل الإيرادات استثناء بمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه يسمح للأمر بالصرف تنفيذ مرحلة التحصيل والتي تعتبر في الأصل من مهام المحاسب العمومي⁽³⁾.

4: نتائج تطبيق المبدأ

يؤثر تطبيق هذا المبدأ مباشرة على تنظيم الإدارة المالية للدولة، وطريقة تسيير وصرف المال العام، لأنه يحدد ويضبط كل من صلاحيات وسلطة أعوان المحاسبة العمومية، وذلك طريق تقسيم المهام بشكل واضح مما يساعد على تحديد المسؤوليات عند ارتكاب المخلفات.

من أهم نتائج تطبيق هذا المبدأ، هو تنافي منصب الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه لا يمكن أن يجمع المنصبين في نفس الشخص، بل يتعدى ذلك إلى أزواجهم بحيث يمنع لأزواج الأمرين بالصرف

¹ عبد الحميد مرغيث، أساسيات المحاسبة العمومية، محاضرات كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، ص ص 20-21.

² محمد مسعى، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار الهدى، الجزائر، 2003، ص 25.

³ باكرية جمال الدين، مرجع سابق، ص 51.

بأي حال من الأحوال أن يكون محاسبات مرتبط نبهن والعكس صحيح، الأمر الذي تم تأكيده وفق نص المادة 55 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية⁽¹⁾.

كما أن تطبيق هذا المبدأ، يؤدي إلى تقسيم وحدة نشاط الإدارة عند تنفيذ الميزانية إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية والفصل التام بينهما، ولكن كل مرحلة تعتبر مكملة للأخرى، حيث إن الأمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع من دون استلام على سند الأمر بالصرف⁽²⁾.

وفي هذا الإطار، يمكن تلخيص النتائج المترتبة عن تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يلي:

- لا توجد علاقة رئاسية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث إن " المحاسبين مستقلون عن الإداريين ولا يخضعون لأوامرهم وسلطتهم التسلسلية، فهم لا ينفذون أوامر الدفع الصادرة عن الإداريين إلا إذا كانت منسجمة مع القوانين والأنظمة، وبذلك يكون لهم حق الرقابة على الإداريين "
- لا يتداول الأمر بالصرف بصفة مباشرة المال العام ولا يمسك قيود وسجلات محاسبية، حيث تعتبر المحاسبة التي يمسكها الأمر محاسبية ذات أغراض إحصائية بهدف إعداد الحساب الإداري.
- ينتمي المحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة ويتم تعيينه بمقرر من وزارة المالية، أما الأمر بالصرف فينتمي لمختلف الوزارات ويتم تعيينه عن طريق مرسوم يصدر في الجريدة الرسمية.
- لا يشترط في تعيين الأمر بالصرف توفر مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي.
- يعتبر شبه محاسب كل شخص يمارس مهام المحاسب العمومي دون أن يتوفر على السند القانوني، وبالتالي يخضع لنفس الالتزامات ويضطلع بنفس العقوبات والمسؤوليات المطبقة على المحاسب العمومي.
- تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية في مجال مشروعية العمليات المالية لتنفيذ الميزانية والتي تختلف عن مسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والسياسي⁽³⁾.

الفرع الثاني: التزامات الأمر بالصرف

لما كان الأمر بالصرف هو الوحيد الذي يتولى تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية، في شقها الإداري والتي منها: الالتزام بالنفقة، تصفية النفقة، الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، وبذلك فإنه لا يستطيع

¹ - راجع المادة 55 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1136.

² - باكرية جمال الدين، مرجع سابق، ص 54.

³ - باكرية جمال الدين، مرجع سابق، ص 55.

القيام بتولي تلك المهام دون مسك محاسبة إدارية، حسب السنة المدنية ووفق طريقة القيد المزدوج للحسابين الدائن والمدين⁽¹⁾، ويستعرض الأمر بالصرف في هذه المحاسبة، في شقها المتعلق بالإيرادات (أولاً)، والمحاسبة الإدارية المتعلقة بالنفقات (ثانياً).

أولاً: محاسبة إدارية للإيرادات

في تنفيذ عمليات الإيرادات يمسك الأمر بالصرف محاسبة تتعلق بالحقوق قيد التحصيل **les droits constatés**، وأخرى تتعلق بالسندات المصدرة **les titres émis** وهما ذاتا علاقة وطيدة بينهما.

إذ أن المحاسبة الخاصة بـ **les droits Constatés** تعنى بكل الإيرادات التي يتم جبايتها بواسطة إرسال سند تحصيل.

فيتولى الأمر بالصرف مسك المحاسبة الإدارية للإيرادات فيما يأتي⁽²⁾:

- الديون الدائنة المثبتة والموفى بها، وكذا التحصيلات التي تتم بناء على أوامر.
- الأوامر الصادرة بتحصيل الإيرادات وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات التي تنجز بناء على أوامر.

ثانياً: محاسبة إدارية للنفقات

تهدف المحاسبة عمليات الميزانية الخاصة بالدولة في مجال النفقات العمومية إلى إبراز ما يلي⁽³⁾:

أ- في مجال نفقات التسيير.

- الإعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب.
- الأوامر بالصرف أو الحوالات المقبولة للإنفاق.
- الرصيد المتاح.

ب- في مجال نفقات التجهيز والاستثمار.

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

¹ محمد الصالح فنيش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من أجل نيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2012، ص 49.

² سكوتي خالد، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، بن يوسف بن خدة، 2013/2012، ص 46.

³ المادة 39 من المرسوم رقم 91-313، مرجع سابق، ص 1651.

- الأوامر بالصرف أو الحوالات المقبولة للإتفاق.

- الباقي من البرنامج المأذون به.

- الباقي من اعتمادات الدفع المفتوحة.

1: محاسبة الالتزامات بالدفع.

تستهدف محاسبة الالتزامات بالدفع القيام في أية لحظة بتحديد ما التزم بدفعه من مبلغ سواء بالنسبة إلى البرنامج المرخص أو المأذون بها أو إلى إعتمادات الدفع ومبلغ الأرصدة المتاحة⁽¹⁾، حيث يستعرض من خلالها الأمر بالصرف ما يلي:

أ- محاسبة الالتزامات بالدفع في مجال النفقات.

محاسبة الالتزامات بالدفع التي يمسكها الأمر بالصرف في مجال النفقات التسيير، ترمي إلى إبراز البيانات التالية:²

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب الأبواب والبنود.

- تفويضات الاعتمادات الممنوحة للأمر بالصرف الثانوي.

- التزامات الدفع التي يتم القيام بها.

- الأرصدة المتاحة.

ب- محاسبة الالتزامات بالدفع في مجال نفقات التجهيز والاستثمار.

محاسبة الالتزامات بالدفع التي يمسكها الأمر بالصرف في مجال نفقات التجهيز والاستثمار، تهدف إلى استظهار ما يأتي⁽³⁾:

- الالتزامات التي تتجز من البرامج المرخص بها وتعديلاتها المتعاقبة.

- الالتزامات التي تتجز بمقتضى تفويضات البرنامج المرخص به أو المأذون به.

- الأرصدة المتاحة.

2- محاسبة الأوامر بالصرف أو التحويلات

محاسبة الأوامر بالصرف أو التحويلات التي يمسكها الأمر بالصرف تهدف إلى بيان الأمور الآتية⁽⁴⁾:

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.

¹ - راجع المادة 16 و 64 من المرسوم رقم 91-313، مرجع سابق، ص ص 1649-1653.

² - راجع المادة 17 و 51 من نفس المرسوم، ص ص 1649-1652.

³ - راجع المادة 19 من نفس المرسوم، ص 1649.

⁴ - راجع المواد 24، 52، 65، من نفس المرسوم، ص ص 1650-1652-1653.

- التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للأمر بالصرف الثانوي.

- مبلغ الأوامر بالصرف المقبولة أو الحوالات الصادرة.

- الاعتمادات أو الأرصدة المتاحة والبواقي المطلوب إنجازها.

أخيراً، يجب التأكيد على أن الأمر بالصرف، رئيسياً كان أو ثانوياً أو وحيداً، وهو يمسك المحاسبة الإدارية، عليه أن يلتزم بالحدود المقررة في الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة وحدود البرامج المأذون بها سواء في مجال نفقات التسيير أو في مجال نفقات التجهيز والاستثمار، باستثناء الاعتمادات التقديرية⁽¹⁾.

الفرع الثالث: مسؤوليات الأمر بالصرف

إن مسؤولية الأمر بالصرف ذات أهمية فهو مسؤول شخصياً عن كل التصريحات (التصريح بالصرف أو الإيراد)، التي يقوم بها، فالأمرون بالصرف مسؤولون على الأفعال غير الشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال، كما يعتبر الأمر بالصرف مسؤولاً مدنياً جزائياً على صيانة واستعمال الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم⁽²⁾، ومنه يمكن تقسيم مسؤولية الأمر بالصرف إلى مسؤولية سياسية، مسؤولية تأديبية، مسؤولية مدنية مسؤولية جزائية، وإلى مسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي .

1- المسؤولية السياسية

تشمل المسؤولية السياسية خصوصاً، أعضاء الحكومة (الوزراء) والمنتخبين الذين لهم صفة الأمرين بالصرف (لأسيما رؤساء المجلس الشعبي البلدي).

وهي تستند إلى فكرة أن الميزانية هي عبارة عن الترجمة المالية لسياسة معينة، وهي كذلك رخصة يعطيها البرلمان للحكومة من هنا، فإن المكلفين بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الإعتمادات المالية ورخصت لهم باستعمالها في إطار أهداف تلك السياسة.

وتجدر الإشارة أن هذه المسؤولية ليست لها أي فاعلية في الواقع، لأن القرارات المالية للأمرين بالصرف بصفة عامة غالباً ما تفلت، بصدد تبريرها من دائرة الشرعية الضيقة لتدخل ضمن دائرة الملاءمة الواسعة

¹ - راجع المادتين 18، 21 من المرسوم رقم 91- 313، ص 1649 .

² - المادة 31 و 32 من القانون رقم 90- 21، ص 1134 .

حيث تلعب فيها السلطة التقديرية دورا هاما، الأمر الذي يصعب من تجسيد فكرة مساءلتهم عما يمكن أن يتبدى من انحراف في تسييرهم المالي⁽¹⁾.

2-المسؤولية التأديبية

يمكن اعتبار المسؤولية التأديبية التي يتعرض لها الأمرون بالصرف الآخرون مقابلة للمسؤولية السياسية الخاصة بأعضاء الحكومة والمسؤولين المنتخبين، فالمدير الذي يرتكب مخالفات في تنفيذ الميزانية يكون محل مساءلة من قبل المسؤول السلمي الأعلى منه والذي يمكن أن يسلب عليه عقوبة أو أكثر من العقوبات المقررة قانونا (مثل الإنذار أو التوبيخ أو التنزيل في الرتبة أو العزل....الخ)⁽²⁾.

غير أن التطبيق الفعلي لهذه المسؤولية يبقى محدودا جدا، فالمخالفات المالية التي يمكن أن يرتكبها الأمر بالصرف غالبا ما تتم في إطار ممارسة صلاحياته الإدارية ، مما يجعل من الصعب إثبات الخطأ الشخصي لهذا الأخير، أو ارتكابها يكون بدافع المصلحة العامة التي يستطيع التذرع بها لتبرير انحرافه عن الانضباط المالي، كما أن توقيع العقوبات التأديبية يظل مرهونا بالسلطة التقديرية لمسؤول الأمر بالصرف السلمي والذي قد يكون هو نفسه المتسبب في المخالفات المنسوبة لهذا الأخير (مثل حالة تنفيذ أوامر وزير من طرف أمر بالصرف ثانوي)⁽³⁾.

3- المسؤولية المدنية

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف، عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق بالهيئة العمومية جراء ذلك فتطبيق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية المدنية للأمر بالصرف (يعني إجباره على تعويض الضرر من ماله الخاص). إضافة إلى أحكام القانون المدني العامة فإن أساس المسؤولية المدنية للأمر بالصرف، يمكن أن يكتشف من أحكام المادتين 21 و32 من قانون المحاسبة العمومية، لكن تطبيق المسؤولية المدنية في الواقع يطرح عدّة إشكالات، فالخطأ الشخصي الذي تقوم عليه المسؤولية المدنية من الصعب إثباته وفيما يخص تعويض الضرر، فإنه لا يمكن تحقيقه في غالب الأحيان⁽⁴⁾.

¹ - شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في تسيير المال العام، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2010/2011، ص 16.

² - خالد سكوتي، مرجع سابق، ص ص 219-220.

³ - محمد مسعي، مرجع سابق، ص ص 36-37.

⁴ - مرجع نفسه، ص 28.

4- المسؤولية الجزائرية

قد يبدو للوهلة الأولى، أن تطبيق المسؤولية الجزائرية للآمرين بالصرف هو سهل نسبياً، مقارنة بأنواع المسؤولية الأخرى، فالأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون لها وصف الجريمة الجزائرية طبقاً لقانون العقوبات (اختلاس، تبديد، غدر،...)، ويكون بذلك الأمر بالصرف محل مساءلة جزائية من طرف الجهة القضائية المختصة.

إلا أن إثبات المسؤولية الجزائرية في الواقع يمكن أن يطرح صعوبات كبيرة، فعلى الرغم من أهمية الأخطاء والمخالفات التي يرتكبها الآمرون بالصرف أثناء تنفيذ الميزانية والعمليات المالية، فإنه من الصعب إثبات طابعها الجزائي، أي إقامة الدليل على وجود الخطأ الشخصي المقترن بالقصد الجنائي لمرتكبيها، وتحديد الضرر المالي الذي يكون قد لحق الهيئات العمومية المعنية أو الخزينة العمومية من جراء ذلك.

ويلعب مجلس المحاسبة الذي يعتبر الهيئة الرقابية العليا دوراً بارزاً في الكشف عن المسؤولية الجنائية، حيث أنه إذا ما كشف أثناء ممارسة وظيفته الرقابية وقائع يمكن وصفها بجرائم، فإنه يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليمياً بغرض القيام بالمتابعة، وهذا ما أكدته المادة 27 من الأمر 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة⁽¹⁾.

أما عن المسؤولية الخاصة بالأمر بالصرف فيوجد تأكيد عليها في نص المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية⁽²⁾، والتي تخضع الأمر بالصرف لمراقبة وتحقيقات المؤسسات والأجهزة المؤهلة لهذا الغرض، كما تجبر المادة 06 من المرسوم التنفيذي 97-268 الأمرين بالصرف على احترام التنظيم الجاري به العمل⁽³⁾، وإلا فستسلط عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 89 من الأمر 90-21.

5- المسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي

إن عدم الفاعلية في الأخذ بمختلف أنواع مسؤولية الأمرين بالصرف ضمن قواعد القانون العام كما تم بيانه فيما سبق، أدى بالمشروع إلى تأسيس مسؤولية خاصة بمسئولي وأعاون الهيئات العمومية المضطلعين بالتسيير المالي.

¹ راجع المادة 27 من الأمر 20-95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة العمومية المعدل والمتمم الجريدة الرسمية، العدد 39.

² راجع المادة 61 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1137.

³ المادة 06 من المرسوم التنفيذي 97_268 المؤرخ في 21 يوليو 1997، يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها وضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، المتمم، الجريدة الرسمية العدد 48، سنة 1997.

في الجزائر وبموجب الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة العمومية، فمستولو وأعاون الهيئات العمومية الذين تقحم مسؤوليتهم بسبب الأخطاء والمخالفات لقواعد الإنضباط في مجال الميزانية والمالية، أو الخرق لحكم من الأحكام التشريعية أو التنظيمية المعمول بها أو تجاهل التزاماتهم لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو هيئة عمومية، فإنهم يتعرضون إلى عقوبة الغرامة، التي قد يصل مبلغها الأقصى إلى المبلغ الذي يتقاضاه المسؤول أو العون المعني كمرتب سنوي إجمالي عن ارتكاب الخطأ أو المخالفات.

المطلب الثاني: مجالات التنفيذ

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية، يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية قصد التنفيذ في الميدان، أي الانتقال من مجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر، سواء من حيث تحصيل الإيرادات وجبايتها، أو صرف النفقات المعتمدة.

ولا تعتبر عملية تنفيذ المعاملات المالية للدولة تحويلات بسيطة، حيث خصها المشرع بإجراءات قانونية وتنظيمية تهدف إلى ضبط وتقنين شروط تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية والتميز بين المراحل الإدارية والمحاسبية المتبعة قبل التنفيذ، وعليه سنتناول تنفيذ الميزانية العامة (فرع أول)، تنفيذ العمليات المالية (الفرع الثاني) وشروط التنفيذ (الفرع الثالث)

الفرع الأول: تنفيذ الميزانيات

بعد المصادقة على الميزانية يتبع ذلك دخولها في مرحلة التنفيذ، ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة إنفاق المبالغ وتحصيل الإيرادات التي أدرجت فيها، وتتولى السلطة التنفيذية تنفيذ الميزانية من خلال الوزارات والهيئات العمومية⁽¹⁾، وعليه سنتطرق إلى بيان عمليات تحصيل الإيرادات (أولاً)، ثم بيان عمليات صرف النفقات (ثانياً).

أولاً: عمليات تحصيل الإيرادات العامة

¹ جمال بوزيان رحمانى، الإطار القانوني لتنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، مجلة صوت القانون، المجلد 07، العدد 03، جامعة خيس مليانة، 2021، منشورة على الموقع <https://www.asjp.dz> اطلع عليه في 2022/03/14 على الساعة 18:25، ص 97.

تشير الإيرادات العامة إلى المصادر التي تعتمد عليها الدولة للحصول على ما يلزمها من أموال لتغطية ما تواجهه من نفقات عامة، ويمر تحصيل الإيرادات العامة بعدة مراحل أشار إليها قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 السالف الذكر في مواده من 16 إلى 18 وهي تتمثل في:

1- الإثبات: وحسب نص المادة 16 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽¹⁾، يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي، ويتمثل الدائن العمومي في الدولة، فهي إذن تلك المرحلة التي تنشأ فيها أو يثبت فيها حق الخزينة العمومية مع الغير، وتختلف هذه المرحلة حسب نوع أو طبيعة هذا الحق، فقد يكون جبائياً ويخضع لقواعد الجباية المعروفة كالفعل المنشئ للضريبة، وقد يكون متمثلاً في تصرف قانوني كبيع أرض للمواطنين وما إلى ذلك من الحقوق التي تنشأ للخزينة على الأشخاص.

2- تصفية الإيرادات: وحسب نص المادة 17 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحويلها⁽²⁾.

3- الأمر بالتحويل: خلافا لإجراءات الإثبات والتصفية، وباستثناء حالات الديون التي لا تحتاج بطبيعتها إلى إصدار مسبق لأوامر تحصيل (مثل تلك المقررة في الأحكام والقرارات القضائية) فإن إجراء الأمر بالتحويل للإيرادات العمومية هو من صلاحيات الأمرين بالصرف وحدهم، وحسب طبيعة الديون المثبتة والمصفاة لصالح مختلف الهيئات العمومية فإن أوامر تحويلها تتخذ عدة أشكال: جدول جبائي حالة الضرائب المباشرة.

- التحويل: وحسب نص المادة 18 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر⁽³⁾ " يعد التحويل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية، وهي مرحلة محاسبية يتكفل بها المحاسب العمومي "، حيث يتكفل المحاسب بسند التحويل بعد مراقبة شرعيته ويكتمل تنفيذه بتقاضي المبلغ المحدد في السند، وفي هذا المجال يمكن التمييز بين إجراءات التحويل الآتية:

- إجراءات تحصيل الإيرادات ذات الطابع الجبائي.

- إجراءات تحصيل الإيرادات الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة.

ثانياً: عمليات صرف النفقات العامة

¹ راجع المادة 16 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

² راجع المادة 17 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

³ راجع المادة 18 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

النفقات العامة هي مبالغ نقدية تخرج من ذمة شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة، وإذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى مبالغ محتملة ومتوقعة، فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة تطبيقاً لنص المادة 75 من القانون 84-17⁽¹⁾ التي تنص على ما يلي: " لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك ".
ويمر صرف النفقة العامة بعدة مراحل أشار إليها قانون المحاسبة العمومية رقم 90-21 في مواده من 19 إلى 22⁽²⁾ وهي تتمثل في:

1- الالتزام بالنفقة L'engagement: وحسب نص المادة 19 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر، يعد الالتزام بالإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، وينشأ الالتزام نتيجة قيام السلطة الإدارية أو الإدارة العمومية باتخاذ قرار لتحقيق عمل معين كالإنفاق من جانب الدولة مثل: تعيين موظف عام، أو القيام ببعض أعمال المنفعة العامة مثل: إنشاء طرق أو جسور.....إلخ.

ويتم متابعة عمليات الالتزام بالنفقات العمومية عن طريق إعداد بطاقة الالتزام من طرف الأمر بالصرف وإرسالها مع وثائق إثبات النفقة إلى المراقب المالي وفق رقم تسلسلي غير متقطع، حيث يقوم هذا الأخير بتدقيق ومراقبة مدى مشروعية النفقة العمومية، وعندما يمنح المراقب المالي تأشيرته على وثيقة الالتزام، تنتهي مرحلة الالتزام مما يسمح للأمر بالصرف بتنفيذ المرحلة الثانية المتعلقة بتنفيذ إجراءات التصفية وذلك بعد تخصيص الاعتمادات المالية لتغطية النفقة محل الدفع.

يسمح هذا الإجراء بتقييد صلاحيات الأمرين بالصرف وتفاذي عقد النفقة من دون توفر التغطية المالية والحد من تحقق الدين على عاتق الدولة بسبب سوء تسيير المرافق العمومية.

2- التصفية أو تحديد النفقة Liquidation: وحسب نص المادة 20 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر⁽³⁾، تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية، أي أن التصفية هي التقدير الفعلي والحقيقي للمبلغ (التقويم النقدي) الواجب أدائه بناء على المستندات التي تثبت وجود الدين وحلول أجله، فيتم بذلك تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن الشخص الدائن غير مدين بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين

¹- المادة 75 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جانفي 1984 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28 بتاريخ 10 جانفي سنة 1984.

²- راجع المواد 19 و22 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

³- راجع المادة 20 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

الدينين، ويقوم الأمر بالصرف في مرحلة التصفية بالتأكد من صحة العمليات الحسابية في وثائق إثبات النفقة بهدف تحديد المبلغ النهائي الواجب دفعه مقابل قيمة التوريدات أو الخدمات الفعلية المؤداة للمرفق العام، وتنتهي مرحلة التصفية بوضع ختم شهادة إثبات أداء الخدمة على ظهر الفاتورة موضوع الدفع مصادق عليها بختم وتوقيع الأمر بالصرف مع تحديد المبلغ الفعلي للدفع بالأرقام والحروف، مما يسمح بالانتقال إلى تنفيذ مرحلة تحرير سند الأمر بالصرف.

3- الأمر بالصرف Paiement وحسب نص المادة 21 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر، يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية، فبعد معرفة مبلغ النفقة وتحديده، يقوم الشخص المختص المتمثل في الأمر بالصرف مثل (الوزير، الوالي...)، بإصدار الأمر إلى المحاسب بدفع المبلغ الموجود بالعقد للشخص المتعاقد، بموجب وثيقة مكتوبة تسمى الأمر بالصرف أو الحوالة الدفع **Mandat de paiement**، ويتولى المحاسب العمومي أمر صرف هذه النفقة حسب نص المادة 23 من القانون 90-21 السالف الذكر، ويشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوبا محررا على نموذج وثيقة صادرة عن وزارة المالية تحتوي على البيانات التالية: تعيين السنة المالية، الفصل، المادة، السطر الميزاني، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي على الأمر بالصرف، موضوع النفقة وتاريخ آدائها، تأشيرة المراقب المالي، تعيين المستفيد من النفقة ورقم حسابه، ومبلغ النفقة بالأرقام والأحرف.

4- الدفع Paiement: وحسب نص المادة 22 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي، ويقصد بهذا الإجراء الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه عن طريق المحاسب بعد التأكد من المستندات، ويتكفل المحاسب العمومي حصريا بعملية تسديد النفقات عن طريق تحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتصفية ذمة الدولة من الدين بصفة نهائية، إضافة إلى مسك القيود والسجلات المحاسبية للعمليات المالية التي يقوم بتنفيذها⁽¹⁾.

وفي هذا الإطار، قبل قبول دفع أي نفقة عمومية يجب على المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية أن يتحقق من توفر جميع الشروط القانونية لضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية وذلك وفقا لأحكام المادة 36 من القانون رقم 90-21 السالف الذكر، حيث يجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة عمومية أن يتحقق من توفر كل الشروط الآتية⁽²⁾:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

¹- راجع المادة 23 من الأمر 90-21 مرجع سابق.

²- راجع المادة 36، المرجع نفسه، ص 1135.

- صفة الأمر بالصرف او المفوض له.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.

- توفر الاعتمادات المالية.

- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.

- التأكد من الطابع الإبرائي.

- مراقبة توفر تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

- التأكد من صحة إنشاء وتبويب النفقة العمومية.

بعد التحقق من الشروط القانونية يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة عن طريق تحويل المبلغ إلى حساب المستفيد الذي يستلم الإشعار بالدفع، في حين أن الوثائق الأصلية وحوالة الدفع يتم حفظها في حساب التسيير لدى المحاسب العمومي، أما الأمر بالصرف فيستلم النسخة الزرقاء من حوالة الدفع عليها ختم وتأشيرة المحاسب العمومي الذي قام بالدفع والتي تحمل عبارة (حقوق ودفع) من أجل أن تحفظ في الحساب الإداري للأمر بالصرف.

أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية المذكورة أعلاه يجب على المحاسب العمومي رفض دفع تسديد النفقة، ويقوم بإبلاغ الأمر بالصرف المعني بالرفض عن طريق إرسال إشعار برفض دفع النفقة مبررا فيه الأسباب القانونية للامتناع عن الدفع، حيث يحتفظ المحاسب العمومي بالنسخة الصفراء لسند الأمر بالدفع ويرسل باقي النسخ ووثائق إثبات النفقة إلى الأمر بالصرف من أجل تصحيح الأخطاء.

الفرع الثاني: تنفيذ العمليات المالية

خص المشرع الجزائري العمليات المالية للدولة بمختلف تقسيماتها وأنواعها (النفقات العامة، الإيرادات العامة، عمليات الخزينة)، بإطار قانوني يتمثل في قانون المحاسبة العمومية من أجل ضبط وتقنين إجراءات صرف وتداول المال العام.¹

أولاً: النفقات العامة

تعرف النفقات العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة، أو هي صرف إحدى الهيئات الإدارية مبلغا معيناً بغرض تلبية إحدى الحاجات العامة، كما يمكن تعريفها على

¹ ولهي فريد، تنفيذ العمليات المالية ومراقبتها في إطار قانون المحاسبة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ص 07.

أنها مبلغ من المال تستخدمه الدولة أو إحدى المؤسسات العامة التي تنشأ من أموالها بقصد إشباع حاجة عامة.¹

وعليه قسم المشرع الجزائري من خلال المادة 23 من القانون 17-84 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز والاستثمار.²

1- نفقات التسيير

يقصد بنفقات التسيير تلك النفقات الضرورية لتسيير أجهزة الدولة الإدارية التي تخصص للنشاط العادي والطبيعي للدولة والتي تسمح بتسيير نشاطات الدولة، وبصفة عامة هي تلك النفقات التي تدفع من أجل المصالح العمومية الإدارية أي أن مهمتها تتضمن استمرارية سير تلك المصالح من الناحية الإدارية،³ وتتكون أساسا من نفقات المستخدمين ونفقات المعدات (معدات المكاتب ومصاريف صيانة البنايات الحكومية.... إلخ).

وتقسم نفقات التسيير في الجزائر حسب المادة 24 من القانون 17-84 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم إلى أربعة أبواب هي:

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

- تخصيصات السلطات العمومية.

- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

- التدخلات العمومية.

ب- نفقات التجهيز

هي تلك النفقات التي لها طابع الاستثمار الذي يتولد عنه ازدياد الناتج الوطني PNB وتكون هذه النفقات من الاستثمارات الهيكلية الاقتصادية والاجتماعية والإدارية ويتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الإنمائية السنوية للدولة وتظهر في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات.

وتقسم نفقات التجهيزات على ثلاثة أبواب وهي:

- إعانات الاستثمار الممنوحة من طرف الدولة

- النفقات الأخرى برأس المال، هذا التقسيم مدرج حسب العناوين

¹ - علي سوزي ناشد، الوجيز في المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص282.

² راجع المادة 24 من القانون رقم 84-17 المرجع السابق، ص1042.

³ رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص 254.

أما التقسيم حسب القطاعات نجد مثلا: المحروقات، الصناعة التحويلية، الطاقة والمناجم، الفلاحة والري، الخدمات المنتجة، المنشآت الأساسية الاقتصادية والإدارية، التربية والتكوين.¹

ثانيا: الإيرادات العامة

تتعدد التعاريف حول الإيرادات العامة وأهمها التعريف القائل بأنها كل المصادر التي تحصل منها الدولة على الأموال لتزويد خزيرتها بهدف مواجهة متطلبات الإنفاق العام، بمالها من امتيازات السلطة العامة مثل: إيرادات المشروعات العامة، القروض والإعانات.²

وعليه تقسم هذه الإيرادات إلى عادية وغير عادية وهي كالتالي:

- 1- **الإيرادات العادية:** وهي مجموعة الإيرادات التي تتصف بالدورية والانتظام كالضرائب والرسوم، إيرادات ممتلكات الدولة وهي: الدومين (الدومين العام- الدومين الخاص) ، الضرائب، الرسوم، الإتاوة، الغرامة.
- 2- **الإيرادات الغير العادية:** هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة في ظروف استثنائية دون توفر طابع الدورية والانتظام كالقروض العامة، الثمن العام والإصدار النقدي.

ثالثا: عمليات الخزينة

تقوم الخزينة العمومية بكل العمليات المالية المتعلقة بالدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، هذه العمليات المالية عبارة عن أموال مودعة في حساب خاص لدى بنك الجزائر، حيث يسجل هذا الحساب مجموع موارد الدولة ونفقاتها لأن بنك الجزائر هو المؤسسة المالية للدولة بالنسبة لجميع عمليات صندوقها وعملياتها المصرفية والقرضية.³

العمليات المالية المسموحة بها للخزينة العمومية منها ما هو متعلق بالميزانية ومنها ما هو متعلق بالخزينة بصفتها، وتقسّم هذه العمليات إلى أربع مجموعات هي:

- العمليات ذات الطابع النهائي المدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.

- العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة.

- العمليات المنفذة برأس مال والخاصة بالدين العمومي على المدى المتوسط والطويل.

¹ - محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة)، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2003، ص55.

2 - بعلي محمد الصغير، محمد يسري أبو العلا، المالية العامة، طبعة 2003، دار العلوم عنابة، الجزائر، 2003، ص52.

³ - ولهي فريد، المرجع السابق، ص17.

- عمليات الخزينة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير، ومن جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة.¹

الفرع الثالث: شروط التنفيذ

أولاً- من جانب الإيرادات.

تنفيذ الإيرادات العمومية يختلف حسب كل هيئة عمومية وحسب طبيعة الإيراد بشكل خصوصي فإن تصنيفها ظهر في المادة 11 من القانون 84-17⁽²⁾ بشكل ملخص من خلال عناوين، وهذا لا يسمح بالفرقة الواضحة لنظام تنفيذ كل صنف من أصناف الموارد العمومية. وعموماً هناك شرطين أساسيين لتنفيذ الإيرادات العامة وهي:

1- شرط موضوعي Condition de fond: وهو مستوحى من القانون الإداري أو المدني وهو " وجود الديون العمومية ".

2- شرط شكلي Condition: وهو مستوحى من القانون الميزاني ويتمثل في الترخيص السنوي الوارد في قانون المالية.

ثانياً- من جانب النفقات

تستوجب اجتماع شرطين في آن واحد:

1- الشرط الأول موضوعي: (من القانون الإداري أو المدني) وهو " وجود الدين العمومي "، إن الإدماج البسيط لاعتمادات ميزانية الهيئة العمومية لا يعني بالضرورة إثبات نشوء دين في ذمة الدولة، ولكن إجراءات تنفيذ النفقات العمومية هي أكثر تعقيداً من ذلك، حيث أن النفقات تتميز باختلاف كبير في مصادرها (إنجاز عقد صفقة عمومية، خدمة منجزة لصالح الدولة من طرف عون عمومي....).

2- الشرط الثاني شكلي: (من القانون الميزاني) ويتمثل في " ترخيص الاعتمادات "، وهو القاعدة الأساسية حيث أن نفقات الهيئات العمومية يجب أن تكون مقدرة في الميزانية السنوية، وأن تطابق الأحكام السارية، فحسب المادة 11 من قانون المحاسبة العمومية تتمثل عمليات النفقات في استعمال الاعتمادات المرخص بها وتتحقق من خلال إجراءات: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، الدفع⁽³⁾.

¹ المادة 06 من الأمر 95-27 المؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، العدد 82.

² المادة 11 من الأمر 84-17، مرجع سابق، ص 1041.

³ شويخي سامية، مرجع سابق، ص ص 25-30.

المبحث الثاني: آليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف

طبقا لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فإن عملية تنفيذ الميزانية سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات توزع بين عمليات إدارية يتولاها الأمر بالصرف وعمليات حسابية يقوم بها المحاسب العمومي، ولذا فإن للأمر بالصرف دور مهم في تنفيذ النفقات، حيث يعتبر المحرك الأول لهذه التنفيذ.

المطلب الأول: آليات التنفيذ من حيث الإيرادات

يقصد بتنفيذ الإيرادات تحصيل الموارد المالية المسجلة بالميزانية العامة للدولة، وإدخالها للخزينة العمومية، ويرى البعض تنفيذ الإيرادات يختلف عن تنفيذ النفقات، حيث أن السلطة التنفيذية مجبرة على تحصيل جميع الإيرادات المسجلة، في حين أنها غير مجبرة على صرف جميع النفقات المسجلة⁽¹⁾. وعلى غرار النفقات العمومية، فإن تنفيذ الإيرادات، يمر بمرحلتين متميزتين؛ هما المرحلة الإدارية التي يتولاها الأمر بالصرف، والتي تضم كل من إثبات الإيراد العام وتصفيته والمرحلة المحاسبية التي يتولاها المحاسب العمومي، والتي تتمثل في تحصيل الإيراد العام⁽²⁾.

الفرع الأول: إجراءات الإثبات

يقصد بإثبات الإيراد العمومي، حسبما تنص عليه المادة 16 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية " الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي ". وعلى هذا فإن إثبات الدين العمومي يعد بمثابة إجراء معاينة و إبراز الوقائع المادية الأولية التي تتعلق بإنشاء أو إحداث حق الدائن العمومي المترتب في ذمة مدين الدولة، وعلى هذا فإن إثبات الإيراد العام تتطلب نشوء حق مقرر للدولة مرخص بتحصيله من جهة، وقيام الأمر بالصرف الأمر بالتحصيل) بمعاينة وإثبات كتابة هذا الحق، ومن بين أمثلة إثباتات الإيرادات أو الديون المقررة للدولة، يمكن الإشارة لما يلي⁽³⁾:

¹ - يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، 2007، ص 209.

² - نصت على هذه المراحل الثلاث المادة 15 من القانون 90-21 والتي تنص على أنه يتم تنفيذ الميزانية والعمليات المالية من حيث الإيرادات، عن طريق إجراءات الإثبات والتصفية والتحصيل.

³ - أحمد لقمة، الميزانية العامة للدولة، الإجراءات العامة لتنفيذ الميزانية، الإيرادات والنفقات حسب القانون والتنظيم الجزائري، جويلية 2000، منشور على شبكة الأنترنت ، ص 08.

في مجال عائدات الأملاك: يتم إثبات الإيرادات العامة في هذه الحالة، بتقديم الوثيقة المنشئة لهذا النوع من الإيرادات، مثل عقد التنازل عن الملك العمومي، أو قرار بمنح امتياز استغلاله، ويتولى إثبات الإيرادات العامة بهذا الصدد إدارة أملاك الدولة.

في مجال الديون الضريبية: ويتم الإثبات في هذه الحالة بتقديم دليل ممارسة النشاط (بإثبات مثلا القيد بالسجل التجاري بالنسبة للأنشطة التجارية)، والذي يدعم بالتصريح المراقب الذي يقدمه الخاضع للضرائب سنويا لمفتشية الضرائب، وعلى كل يتم إثبات الديون الضريبية بطريق جدول الضرائب (Rôles) المعد من قبل الأمر بالتحصيل (مفتش قسم الضرائب بالولاية)، ويتضمن هذا الجدول بالخصوص قائمة الأشخاص المكلفين بالضريبة، والمصلحة المكلفة بالوعاء أو التأسيس وجمة التحصيل.

في مجال عائدات الرسوم الجمركية: يتم الإثبات في هذه الحالة بتقديم دليل واقعة عبور للحدود الوطنية مواد خاضعة لهذه الرسوم، وذلك عن طريق تقديم الشخص المعني المستورد غالبا لتصريح مفصل يتضمن بيانات يتم من خلالها تحديد الشيء المصرح به، وذلك إضافة لما تسفر عنه نتائج المراقبة والتفتيش لأعوان الجمارك.

في مجال عائدات الغرامات: ويتم الإثبات في هذه الحالة بالحكم القضائي بالإدانة.

الفرع الثاني: إجراءات التصفية

يقصد بتصفية الإيراد العام، العملية التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها.

وعلى هذا ففي مرحلة التصفية يتولى الأمر بالصرف التحديد الدقيق المبلغ الإيراد المستحق للخرينة العمومية.

تختلف طريقة التصفية باختلاف نوع الإيراد العام المراد تصفيته، ففي مجال الأتاوى المستحقة عن استغلال أملاك الدولة تتم التصفية بتطبيق النسب المنصوص عليها بموجب قانون المالية، وأما في مجال العائدات الضريبية فتتم التصفية أيضا بتطبيق السعر الضريبي (نسبة الضريبة) المحدد قانونا على الوعاء⁽¹⁾.

الفرع الثالث: إجراءات التحصيل

¹ - أحمد لقمة، المرجع نفسه، ص 09.

بعد عملي إثبات وتصفية الإيراد العام، يتولى الأمر بالصرف (الأمر بالتحصيل) تحرير سند التحصيل، والذي يبين فيه طبيعة الإيراد (الدين) وقيمه النقدية، وتعيين المدين، وأجال ومكان الدفع، ويرسل الأمر بالصرف (الأمر بالتحصيل) سند التحصيل بعد تحريره للمحاسب العام الذي يتولى آخر مرحلة من عمليات تنفيذ الإيرادات العمومية والمتمثلة في مرحلة التحصيل⁽¹⁾.

وحسب طبيعة الديون المثبتة والمصفاة لصالح مختلف الهيئات الحكومية فإن أوامر تحصيلها تتخذ عدة أشكال (جدول جبائي بالنسبة للضرائب المباشرة مثلاً)، وفي الحالات التي لا يوجد فيها شكل خاص لأمر التحصيل فإن الأمرين بالصرف يصدران أوامر تسديد أو استرداد (لاسترجاع مبالغ مدفوعة)، كما أنهم يصدران سندات إيرادات بالنسبة للديون المسددة مباشرة من قبل الدائنين حيث تمكن هذه السندات المحاسبين من الحسم الميزاني للمبالغ المحصلة وتقييدها في حساباتهم⁽²⁾.

ان عملية التحصيل هي المرحلة المحاسبية في تنفيذ الإيرادات فهي التي تسمح بإدماج ديون الإدارات في الخزينة العمومية. وتختلف إجراءات التحصيل حسب طبيعة الإيراد وتتم عادة بعدة مراحل. فقد منح المشرع للإدارة باعتبارها دائن عمومي بعض امتيازات التنفيذ التلقائي تسمح لها بتحصيل الإيرادات العامة بشكل سريع ومضمون وذلك باعتبار أنها تعمل دائماً بهدف تحقيق المصلحة العمومية. تبدأ إجراءات تحصيل الإيرادات العمومية حين يتكفل المحاسبون العموميون في تدويناتهم المحاسبية بأوامر تحصيلها الصادرة عن الأمرين بالصرف (المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06-02-1993) أي قبول تحصيلها بعد التحقق من الترخيص بذلك قانوناً وبالتالي تحمل المسؤولية المالية والشخصية عن هذا التحصيل⁽³⁾.

وقبل الشروع في التحصيل يتعين على المحاسبين العموميين ممارسة الرقابة على شرعية الإيرادات المأمورين بتحصيلها، ويتمثل ذلك خاصة في التحقق من أن الأمرين بالصرف مرخص لهم بموجب القوانين والأنظمة السارية المفعول بتحصيل الإيرادات (المادة 35 من قانون المحاسبة العمومية)⁽⁴⁾.

¹ - المادة 17 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1133.

² - أحمد لقمة، المرجع السابق، ص ص 09-10.

³ - المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06/02/1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية العدد 09.

⁴ - المادة 35 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1135.

بعد الإيفاء بهذه الالتزامات يقوم المحاسبون العموميون بتحصيل الإيرادات المتكفل بها. ومن أجل هذا فهم مطالبون ببذل العناية اللازمة واتخاذ كل الإجراءات القانونية تحت طائلة قيام مسؤوليتهم المالية الشخصية ويتم ذلك أولا باتباع طرق التحصيل الودي لتتبع عند الاقتضاء طرق التحصيل الجبري.

المطلب الثاني: آليات التنفيذ من حيث النفقات

تتميز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بنوع من البطء والتعقيد، وعادة ما يبرر بفكرة الرقابة التي يتمحور حولها كل نظام المحاسبة العمومية والتي تهدف أساسا الى منع الاختلاس والتلاعب في استعمال المال العام وبصدد تنفيذ النفقات العمومية يتولى الأمر بالصرف العمليات التالية:

الفرع الأول: مرحلة الالتزام بالنفقة

تعد مرحلة الالتزام بالنفقة والتي تدعى أيضا بالارتباط بالنفقة وكذا عقد النفقة، المرحلة الأولى في مراحل تنفيذ النفقات العمومية، وحسب المادة 19 من النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإنه يقصد بالالتزام بالنفقة العمل الذي يترتب عنه إنشاء الدين⁽¹⁾، وعلى هذا يقصد بالالتزام بالنفقة سبب أو مصدر التزام الإدارة بالنفقة العمومية، وهو بهذا يأخذ صور عديدة منها على الخصوص⁽²⁾:

أولا: القرار الإداري: أي العمل الانفرادي التي تتخذه الإدارة والمؤثر في مركز الأفراد، ويتعين بهذا الصدد أن يكون للقرار أثر مالي حتى يمكن اعتباره بمثابة عقد للنفقة العمومية، أي يجب أن يضع على عاتقها التزام بدفع أموال للغير المعني بالقرار. ومن أمثلة ذلك قرار تعيين شخص بوظيفة عامة الذي يترتب عليها صرف نفقة في شكل مرتب لهذا الشخص.

ثانيا: العقد المزدوج الأطراف

أي الاتفاق الذي تبرمه الإدارة (سواء كان عقد إداري أو لا) والذي يضع عليها واجب أداء مالي للطرف الآخر، وذلك مثل عقد الأشغال العامة الذي يترتب عليها صرف نفقة في شكل مقابل الأشغال للمؤسسة المقابلة المتعاقد معها.

¹ - المادة 19 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1133.

² - ويعرف أيضا بأنه الإجراء الذي ينتج عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية مدين.

ثالثا: العمل غير المشروع

أي الفعل الضار الذي تتسبب فيه الإدارة للغير، والذي يضع عليها واجب صرف نفقة تتمثل في التعويض المادي للمضرور.

رابعا: الدفع غير المستحق

أي قبض الدولة الأموال دون وجه حق، والذي يترتب عليها صرف نفقة عامة، تمثل في رد تلك الأموال المقبوضة.

الفرع الثاني: إجراءات تصفية

يقصد بعملية تصفية النفقة العمومية تحديد مقدار المبلغ المالي المستحق على الإدارة بموجب الالتزام بالنفقة، أو بتعبير المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية " التحقق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية "(1).

وعلى هذا تتضمن تصفية النفقة في غالب الأحيان عمليتين متتابعتين، وهما كل من عملية التأكد من أداء الخدمة، وعملية التحديد الدقيق لمبلغ النفقة.

1- إثبات أداء الخدمة

تعد هذه العملية تطبيقا لقاعدة محكمة في المحاسبة العمومية، تدعى بقاعدة " أداء الخدمة أو الحق المكسب " والتي تقضي بعدم إمكانية قيام الإدارة العامة بصرف النفقة إلا بعد التأكد من تنفيذ موضوعها، إذ أن الإدارة لا تقوم بالدفع المسبق بل تقوم بذلك عندما يقوم الدائن بتنفيذ الخدمة التي على عاتقه لصالح الإدارة، فالموظف لا يتقاضى مرتبه إلا بعد أدائه العمل الموكل إليه من قبل الهيئة العمومية الموظف أو المتعاقد معها، والمؤسسة مقاولة الأشغال لا يمكنها الحصول على مقابل الأشغال إلا بعد التنفيذ الفعلي للأشغال محل الصفقة العمومية، كما أن المؤسسة الموردة للوالم لا يدفع لها ثمن اللوالم إلا بعد تحصل الإدارة عليها فعلا، وتجد عملية إثبات الخدمة وقاعدة عدم الدفع المسبق ضرورتها في الحفاظ على حقوق

¹ - المادة 20 من القانون 91-20، مرجع سابق، ص1133.

الإدارة، ويتم إثبات أداء الخدمة كتابيا، وتختلف طريقة هذا الإثبات الكتابي باختلاف مصدر الالتزام بالنفقة ويمكن إعطاء أمثلة عن ذلك⁽¹⁾:

- قائمة الإمضاءات اليومية للموظفين للتحقق من قيام الموظف من عمله.
- إشهاد مكتب الدراسات المعهد إليه متابعة انجاز صفقة الأشغال بوقوع التنفيذ وفق المواصفات والشروط المحددة في دفتر الشروط.
- الإشهاد الكتابي من مسؤول مصلحة الوسائل بالاستلام الفعلي للعتاد والأجهزة التي تعاقدت بشأنها الإدارة لاقتنائها وبالمواصفات والكمية المطلوبة.
- وخروجا عن قاعدة عدم الدفع قبل أداء الخدمة، فإن بعض النفقات يمكن صرفها قبل تنفيذ موضوعها، وهي نادرة جدا ومقررة قانونا، ويمكن الإشارة لبعضها مثل⁽²⁾:
- التسبيقات الممنوحة للموظفين بخصوص الأمر بمصاريف بعض المهمات والتريصات حيث تدفع هذه المصاريف قبل القيام بهذه المهمات والتريصات.
- تسبيقات الصفقات العمومية، حيث يدفع جزء من مبلغ الصفقة للمؤسسة الممنوح لها الصفقة قبل الانطلاق في عملية التنفيذ.
- مصاريف الإشهار والاشتراك في الجرائد الرسمية وباقي الجرائد والمجلات.

2- التحديد الدقيق المبلغ النفقة

بعد التأكد من أداء الخدمة وتحقق من مديونية الإدارة فعلا يتم الحساب الدقيق لمبلغ الدين المستحق للدائن، والتي تتم بناء على الاثباتات الكتابية التي تمت أثناء عملية التأكد من أداء الخدمة، وبالرجوع للأمثلة السابقة يمكن بيان كيفية حساب مبلغ النفقة كما يلي⁽³⁾:

بالنسبة للراتب المستحق للموظفين: يتم التحديد على أساس الأيام التي قضاها الموظف فعلا أي بخصم الأيام التي تغيب فيها عن العمل دون مبرر.

بالنسبة لمقابل الأشغال: يتم التحديد بضرب الكميات المنجزة بأسعار الوحدة المنصوص عليها في اتفاق الصفقة.

بالنسبة لمقابل اللوازم: يتم التحديد بضرب الكميات المتحصل عليها فعلا بأسعار الوحدة المنصوص عليها.

¹ - محمد الصغير بعلي ويسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 108.

² - محمد الصغير بعلي ويسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 109.

³ - المرجع نفسه، ص ص 109-110.

وتجدر الإشارة إلى أنه ورغم كون هذه الإثباتات الكتابية المتعلقة بأداء الخدمة وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة تعد من قبل المصالح المختصة للهيئة العمومية وترفع للأمر بالصرف للتوقيع عليها وهو بصدد الأمر بدفعها، إلا أنه يبقى من الواجب عليه وتجنباً لمسؤوليته التأكد بنفسه ميدانياً من أداء الخدمة (الحضور الفعلي للموظفين، الانجاز الفعلي للأشغال، التسلم الفعلي للوازم...) وصحة حساب مبلغ النفقة.

الفرع الثالث: إجراءات الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات

يعتبر الأمر بالصرف آخر المراحل الإدارية لعملية تنفيذ النفقة العمومية، ويعرف بأنه الأمر الكتابي الصادر من الأمر بالصرف الشخص المحاسب العمومي بدفع مبلغ مالي معين من حساب الهيئة العمومية المعنية لشخص معين⁽¹⁾.

ونصت على هذه المرحلة المادة 21 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بنصها على أنه " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة "⁽²⁾.

وعلى هذا يظهر أن الأمر بالصرف يمثل الطريق التنفيذي لعملية تصفية النفقة، إذ أن هذه الأخيرة وإن كانت تقر حق دائن الإدارة في استفاء حقه، إلا أنها تبقى دون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بالصرف، ويظهر من هذا أيضاً أن إصدار الأمر بالصرف يعتبر من الصلاحيات التقديرية للأمر بالصرف، إذ يمكنه أن يرفض أو يؤجل الأمر بالصرف إذا قدر أن ذلك هو الأنسب لمصلحة الهيئة العمومية التي يتولى مسؤوليتها⁽³⁾.

وعلى كل فإنه ورغم كون الأمر بالصرف يعد إجراءً ضرورياً ومسبق الدفع للنفقة العمومية وذلك حسب ما تنص عليه المادة 30 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إلا أن نفس هذه المادة تجيز إمكانية خرق هذا الإجراء بموجب أحكام قانون المالية.

وهذا ما حصل فعلاً بنص المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 على بعض النفقات التي يتم دفعها دون أمر مسبق بالدفع، وأخرى يتم دفعها حتى بدون صدور هذا الأمر.

يتمثل الأمر بالصرف في وثيقة مكتوبة تدعى " الأمر بالدفع " أو " حوالة الدفع " وأياً كانت تسمية سند الأمر بالدفع، فإنه يتعين أن يحرر وفق التنظيم المعمول به، وبهذا الصدد ينبغي أن يتضمن البيانات

¹ - محمد الصغير بعلي ويسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 110.

² - المادة 21 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1133.

³ - سكوتي خالد، مرجع سابق، ص 132.

التالية: تعيين السنة المالية، الفصل والمادة والسطر الميزناتي موضوع النفقة وتاريخها، اسم المستفيد من النفقة، رقم حسابه، مبلغ النفقة بالأحرف والأرقام، تأشيرات الرقابة المسبقة في حالة الاقتضاء، وأخيرا توقيع الأمر بالصرف⁽¹⁾.

كما ينبغي أيضا إصدار الأمر بالصرف بثلاث نسخ واحدة منها أصلية بيضاء والأخريين زرقاء وصفراء.

حيث يحتفظ المحاسب العمومي في حالة قبوله النفقة بالنسخة البيضاء الأصلية، ويرسل النسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف، وأما حالة رفض دفع النفقة فإن المحاسب يحتفظ بالنسخة الصفراء ويرسل باقي النسخ للأمر بالصرف باقي النسخ مرفقة بإشعار الرفض⁽²⁾.

وأخيرا تجدر الإشارة إلى أن الأمر بالصرف وإن كان يتمتع بسلطة إصدار الأوامر بالصرف إلا أنه يبقى مع ذلك مقيد بقيدين أحدهما مالي والآخر زمني.

يتمثل القيد المالي في عدم إمكانية أن تتجاوز مبالغ الأوامر بالصرف المصدرة مبلغ الاعتمادات المالية الموضوعة تحت تصرفه خلال السنة المالية، وأما القيد الزمني فيتمثل بدوره بقيدين هما:

- يتعين على الأمر بالصرف إرسال الأوامر بالصرف والحوالات بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر للمحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها إلى نفقات، أي المكلفين بالدفع.

وهذا طبقا لما تنص عليه المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 14 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 6 فيفري 1993 المحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة⁽³⁾.

- يجب عدم الاستمرار بإصدار الأوامر بالدفع بعد 20 ديسمبر للسنة المالية، حيث يمنع بعد هذا التاريخ إصدار الأمر بالصرف وإن تم الالتزام بالنفقة، ويؤجل الإصدار إلى السنة الموالية، وهذا طبقا للمادة 16 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 19 جادى الأولى عام 1413 هـ الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، والتي تنص بصيغتها الجديدة بموجب المرسوم 09-374 المؤرخ في 28 ذو القعدة عام 1430 المعدل للمرسوم 92-414 على ما يلي: "

¹ - وقاد أحمد، عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة بالمدرسة الوطنية للإدارة مديرية التدريب الميدانية، الدفعة 39، 2005/2006، ص 20.

² - شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، السنة الجامعية 2013-2014، ص 132.

³ - الجريدة الرسمية المؤرخة في 18 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 10 فيفري 1993، العدد 9، ص 9.

يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، غير أنه يمكن في حالة الضرورة تمديد هذا التاريخ بمقرر من وزير المالية⁽¹⁾.

ويكمن سبب هذا القيد بقصد تسوية العمليات المالية والتحضير لعملية قفل الميزانية المقرر في 31 ديسمبر، غير أنه من الناحية العملية فإنه يتم بموجب برقية من وزارة المالية تمديد السنة المالية إلى ما بعد 31 ديسمبر، ويتم قبول الأوامر بالصرف المتعلقة بعمليات السنة السابقة بشرط أن تكون مسبقة التاريخ (أي تكون بتاريخ قبل 31 ديسمبر)، ولذا فإن قفل السنة المالية يحصل عمليا بورود برقية من وزارة المالية تقضي بضرورة التوقف عن إصدار الأوامر بالصرف وقفل الميزانية وهو الأمر الذي يصل عادة في أواخر شهر فيفري.

وأما بالنسبة لعمليات السنة الجديدة فإنه يتم لغاية انتظار وصول الاعتمادات الخاصة بها، التكفل فقط بالأجور والمردودية الأولى للسنة والتكاليف الملحقة (فواتير الهاتف والكهرباء والماء) من اعتمادات السنة المالية السابقة بقاعدة الاثني عشر، وبوصول اعتمادات السنة الجديدة تم التسوية بخضم من هذه الاعتمادات المبالغ المنفقة من اعتمادات السنة المالية السابقة.

الفرع الرابع: إجراءات الدفع

هو الاجراء الذي يتم بموجبه ابراء الهيئة العمومية من الدين العام وهو من الاختصاص المطلق للمحاسب العمومي، ودور المحاسبين العموميين هنا لا يقتصر فقط على انجاز العمليات المالية المتمثلة في اخراج النقود من الصندوق لتسديد النفقات المقبولة من طرفهم للدفع، أي أنهم ليسوا أعوان صندوق بل أن دورهم أهم من ذلك بكثير. إذ أنهم يتمتعون في هذا المجال بنوع من السلطة الرقابية على عمليات الأمرين بالصرف والتي تعتبر احدى نتائج تطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين⁽²⁾، وعليه فان المحاسبين ملزمون تحت طائلة قيام مسؤوليتهم المالية الشخصية بالتحقق من شرعية النفقات قبل قبول دفعها اي اجراء كل العمليات المفروضة عليهم قانونا - المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية - والمتمثلة في⁽³⁾:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

¹ - المادة 16 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 19 جادى الأولى عام 1413 هـ الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، والتي تنص بصيغتها الجديدة بموجب المرسوم 09-374 المؤرخ في 28 ذو القعدة عام 1430 المعدل للمرسوم 92-414.

² - محمد الصغير بعلي ويسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 111.

³ - المادة 36 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1135.

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
 - شرعية عمليات تصفية النفقات.
 - توفر الاعتمادات.
 - ان الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
 - الطابع الإجرائي للدفع.
 - تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي أو لجنة الصفقات.
 - الصحة القانونية للمكسب الايرادي اي التحقق من صلاحية الدفع.
- وإذا تحقق المحاسب من شرعية النفقة المأمور بها بعد اجراء كل اشكال الرقابة المنصوص بها فإنه يقوم بالتأشير على أمر أو حوالة الدفع بعبارة " مقبول للدفع -Vu, bon à payer- كإقرار منهم بقبول دفعها اذ هو ملزم في هذه الحالة بتسديدها (المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية)⁽¹⁾.
- اما اذا لاحظ عدم شرعية النفقة أو أي نقص في تبريره أو غياب بعض السندات الجوهرية على سندات الاثبات أو الامر بالدفع فإنه يعلق دفعها ويقوم بإخطار الأمر بالصرف ورسميا بذلك - بواسطة مذكرة يبين فيها سبب رفض الدفع -، في هذه الحالة يمكن الأمر بالصرف من أن يستجيب لملاحظات المحاسب بتدارك النقائص المتسببة في رفض هذا الأخير تسديد النفقة اذا كان ذلك ممكنا ثم يأمر دفعها من جديد⁽²⁾.

¹- المادة 37 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص1135.

²- محمد الصغير بعلي ويسرى ابو العلاء، مرجع سابق، ص 111.

خلاصة الفصل الأول

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف باعتباره أول فاعل في رقابة وتنفيذ الميزانية وعليه تم التعرف على الأمر بالصرف الذي هو عون مكلف بالتنفيذ، لنستنتج من هذا التعريف أن له أربعة أصناف لا تنحصر في صنف واحد، حيث أن الأمر بالصرف يمكن أن يكون رئيسياً أو ثانوياً أو وحيداً أو مفوض له. وتم التعرف على كيفية طريقة اعتماده لدى المحاسب العمومي من خلال آليتين وهي الانتخاب والتعيين، وعليه توصلنا إلى أهم مبدأ في المحاسبة العمومية ألا وهو مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

لما كان الأمر بالصرف هو الوحيد الذي يتولى تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية، في شقها الإداري والتي منها الالتزام بالنفقة، تصفية النفقة، الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، وبذلك فإنه لا يستطيع القيام بتولي تلك المهام دون مسك محاسبة إدارية، كما تعرفنا إلى أهم مسؤولياته فالأمرون بالصرف مسؤولون على الأفعال غير الشرعية والأخطاء التي يرتكبونها فهو مسؤول مسؤولية سياسية، مدنية، تأديبية، جزائية، ومسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي.

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية، يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية قصد التنفيذ في الميدان، أي الانتقال من مجال التقدير والتوقع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر، سواء من حيث تحصيل الإيرادات وجبايتها، أو صرف النفقات المعتمدة.

وطبقاً لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فإن عملية تنفيذ الميزانية سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات توزع بين عمليات إدارية يتولاها الأمر بالصرف وعمليات حسابية يقوم بها المحاسب العمومي، ولذا فإن للأمر بالصرف دور مهم في تنفيذ النفقات، حيث يعتبر المحرك الأول لهذا التنفيذ.

الفصل الثاني:

الرقابة

على تنفيذ النفقات العمومية

لدى الأمر بالصرف

تعتبر الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية هي تلك الرقابة التي تتولاها السلطة التنفيذية على نفسها والممثلة في الوزارة المالية وذلك وفقا للرخصة الممنوحة لها من طرف السلطة التشريعية، وهي رقابة تتم على مستويات فرعية ضمن المستوى الرئيسي الأول، تجريها الأجهزة المختصة في السلطة التنفيذية بصفة سابقة أو مرافقة أو لاحقة، شاملة أو انتقائية، مستمرة أو دورية، مفاجئة أو تلقائية أو بناء على طلب، كل ذلك بغرض التأكد من أن هذه النفقات تصرف على الوجه الصحيح ملائمة وقانونا.

وعليه يقع الأمر بالصرف في مجال الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، في مركز وسط فهو بهذه الوصفة كآمر بالصرف فإن جميع أوامر الصرف التي يصدرها تخضع للرقابة السابقة التي يمارسها المراقب المالي، والرقابة المرافقة التي يمارسها المحاسب العمومي.

لهذا فإن الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف تقتضي تحديد الرقابة السابقة للمراقب المالي على التنفيذ واستعراض نتائجها (مبحث أول)، وكذلك بيان الرقابة المرافقة للمحاسب العمومي وبيان نتائجها (مبحث ثان).

المبحث الأول: الرقابة السابقة على التنفيذ ونتائجها.

الرقابة السابقة هي عبارة عن شكل من الأشكال المختلفة للرقابة، وتطورها مرتبط بتطور الأجهزة الرقابية التي تقوم بها، كما تعبر الرقابة السابقة على النفقات العمومية من أحيان الوسائل الرقابية، لأنها تمارس في بداية عملية النفقات (عملية التنفيذ)، أي قبل الشروع في التنفيذ النهائي للنفقة، وهذا ما يمكن من الكشف على الإختلالات الممكنة قبل خلق الحقوق، فهي رقابة واقعية أو مانعة، تمنع الأخطاء والتجاوزات في الإنفاق قبل حدوثه وذلك عن طريق مجموعة من القواعد التي تحكم عملية الرقابة لتفادي الأخطاء قبل وقوعها⁽¹⁾، وتمارس هذه الرقابة من قبل أعوان وأجهزة مختصة وعليه يجدر بنا التطرق إلى الرقابة السابقة للمراقب المالي (مطلب أول)، ثم بيان نتائجها (مطلب ثان).

المطلب الأول: الرقابة السابقة للمراقب المالي.

الرقابة السابقة على النفقات العمومية الخاصة بميزانية الدولة تكون من طرف المراقب المالي، ويحكم هذه الرقابة المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 والمتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها⁽²⁾، الذي أعطى أهمية خاصة للرقابة التي يقوم بها المراقب المالي، معززا بذلك المهام المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 90-33 المؤرخ في 17 أكتوبر 1990، المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الخاصة للإدارة المكلفة بالمالية⁽³⁾، والذي أعطى للمراقب المالي مكانة هامة في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية.

وحسب المرسوم 92-414، فإن الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات العمومية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة والميزانيات الأخرى تطبق على النفقات الملتزم بها من طرف جميع المؤسسات، والإدارات التابعة للدولة، وتمارس من مراقبين ماليين يساعدهم في ذلك مراقبين ماليين مساعدين⁽⁴⁾.

وعليه سنتطرق من خلال ما ذكر أعلاه إلى بيان مفهوم المراقب المالي (فرع أول)، ثم بيان صلاحياته (فرع ثان)، ثم التطرق إلى مسؤولياته ومهامه (فرع ثالث).

¹ - جديلات حنان، الرقابة المالية القبلية والبعديّة على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماستر حقوق تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016/2015، ص06.

² - المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سابق.

³ - المرسوم التنفيذي 90-33 المؤرخ في 17 أكتوبر 1990، المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية.

⁴ - جديلات حنان، المرجع نفسه، ص 07.

الفرع الأول: تعريف المراقب المالي.

المراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية، يعين بموجب قرار وزاري صادر عن وزير المالية حيث يعين هذا الأخير مراقبين ماليين للاضطلاع بمهمة الرقابة السابقة على النفقات الملتزمة بها من طرف الإدارات العمومية، وهو العون المؤهل قانوناً لمراقبة إجراءات الالتزام لنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، إذ لا توجد علاقة رئاسية تربط بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف والمراقب المالي⁽¹⁾، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر، وبالتالي كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤول شخصياً عن العمليات التي يقوم بتنفيذها.

كما عرفت المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المراقب المالي على أنه: " موظف تابع لوزارة المالية يتواجد على المستويين المركزي واللامركزي ويعين هو ومساعديه بموجب قرار وزاري، وتعد رقابته مشروعة لا ملائمة على النفقات العمومية.

يعمل المراقب المالي بمساعدة مساعدين يعينون بموجب قرار وزاري، حيث بالرجوع للقرار الصادر في 25 أوت 1992 نجده حدد عدد المراقبين الماليين المساعدين من واحد إلى ثلاثة حسب حجم العمليات الموجودة على مستوى الولاية، فبالنسبة للتصنيف في عدد المراقبين المساعدين على مستوى الولايات نص عليها الملحق الخاص بتصنيف وعدد المراقبين الماليين كما يلي: " المجموعة الأولى تضم ثلاثة (03) مراقبين ماليين مساعدين، المجموعة الثانية تضم اثنين (02) مراقبين ماليين مساعدين، المجموعة الثالثة تضم واحد (01) مراقب مالي مساعد⁽²⁾.

أولاً: أصناف المراقب المالي.

يصنف المراقب المالي إلى صنفان:

المراقب المالي: يعين المراقب المالي بموجب قرار وزاري من قبل وزير المالية ويعين حسب نص المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 من بين الموظفين المنتمين إلى⁽³⁾:

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية.
- المتصرفين المستشارين الذين يثبتون 5 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

¹ - ولهي فريد، مرجع سابق، ص 50.

² - قرار صادر عن وزير الإقتصاد في 25 أوت 1992، يحدد عدد المراقبين الماليين المساعدين والمكاتب واختصاصاتها على مستوى الولايات، الجريدة الرسمية، عدد 89.

³ - راجع المادة 11 من المرسوم التنفيذي 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 64.

- المفتشين المحللين المركزيين الذين يثبتون 5 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- المتصرفين الرئيسيون الذين يثبتون 5 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.
- المتصرفون الذين يثبتون 8 سنوات من الخدمة الأقدمية بإدارة الميزانية.
- المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون 7 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يثبتون عشر 10 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

المراقب المالي المساعد: طبقا لنص المادة 14 من المرسوم 11-381 يعين المراقب المالي المساعد بقرار وزاري من قبل وزير المالية من بين الموظفين⁽¹⁾:

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية.
 - المتصرفين المستشارين الذين يثبتون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
 - المفتشين المحللين المركزيين الذين يثبتون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
 - المتصرفون الرئيسيون الذين يثبتون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.
 - المتصرفون الرئيسيون الذين يثبتون 06 سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية.
 - المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
 - المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- وتحدد مهامه حسب نص المادة 13 من المرسوم التنفيذي السالف الذكر، وهو مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي من الأعمال التي يقوم بها والتأشير التي يمنحها.

الفرع الثاني: صلاحيات المراقب المالي.

يقتصر دور المراقب المالي في مراقبة مدى شرعية النفقات العمومية، ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها⁽²⁾، ولأداء ذلك تتاط به عدة صلاحيات مرتبطة بأجال ومواعيد قانونية.

أولا: الصلاحيات القانونية للمراقب المالي.

تتم صلاحياته القانونية في مجال الرقابة على النفقات العمومية في التأشير على النفقات بعد أن يتأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وقد حددت المادتين 05 و06 من المرسوم التنفيذي رقم

¹- راجع المادة 14 من المرسوم 11-381، مرجع نفسه.

²- لذلك تعتبر رقابة المراقب المالي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة.

92- 414 مشاريع القرارات التي تخضع لتأشير المراقب المالي في⁽¹⁾:

- مشاريع قرارات التعيين والترسيم والقرارات التي تخص الحياة المهنية ومستوى المرتبات للمستخدمين باستثناء الترقية في الدرجات.

- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.

- مشاريع الجداول الأصلية الأولية التي تعد عند فتح الإعتمادات وكذا الجداول الأصلية المعدلة خلال السنة المالية.

- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.

عند أداء الدور الرقابي المنوط به يجب عليه أن يراعي عدة عناصر محددة على سبيل الحصر في المرسوم التنفيذي رقم 09- 374 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 92- 414 والتي تتمثل بصفة أساسية في:

- التأكد من الصفة القانونية للأمر بالصرف، من خلال تقديم نسخة من قرار تعيينه، بالإضافة إلى نموذج من إضاءه، وأيضا من توفر الاعتماد المالي الكافي لتغطية النفقة وفي بعض الحالات يتأكد من توفر ترخيص للبرنامج بالنسبة للمشروع الملزم القيام به، وهذا في حالة النفقات المخصصة لمشاريع دعم النمو الإقتصادي ذات الأهمية، ولأن الميزانية مقسمة إلى عدة أبواب هذه الأخيرة بدورها تنقسم إلى عدة مواد، أن كل نفقة قد صرفت من الباب والمادة الخاصة بها وهو ما يعرف بتخصيص النفقة⁽²⁾.

وبالإضافة إلى ذلك يتثبت المراقب المالي من توافق أي التزام بالنفقة مع ما نصت عليه القوانين والتنظيمات السارية المفعول، ومن تطابق مبالغ النفقة للعناصر المبينة في مشروعها.

فكل هذه العناصر يجب توفرها حتى يؤشر المراقب المالي على بطاقة الالتزام ويسمح مبدئيا ببداية صرف النفقة، وفي حالة غياب أحدها أو عدم مطابقته للنصوص القانونية والتنظيمية يرفض المراقب المالي التأشير بشرط تعليل الرفض وتبليغه للأمر بالصرف المعني، وتجدر الإشارة أن المشرع منح للمراقب مدة عشرة (10) أيام للرد ابتداء من يوم تسلمه بطاقة الالتزام، ويأخذ الرفض صورتين هما: صورة الرفض النهائي وصورة الرفض المؤقت⁽³⁾.

¹ - المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 09- 374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92- 414، الجريدة الرسمية، العدد 67، المادة 05 المعدلة والمتممة للمادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

² - زغب تقيّة ورمضاني الهادي، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق- تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018/2017، ص 37.

³ - زغب تقيّة، رمضاني الهادي، المرجع نفسه، ص ص 37-38.

ثانيا: آجال الرقابة السابقة على المراقب المالي.

حدد المشرع الجزائري آجال للمراقب المالي يجري فيها رقابته على الوثائق المقدمة له من أجل تأشيرها متمثلة في عشرة أيام من تاريخ تقديمها من طرف الأمر بالصرف، غير أن هذا الأجل يتوقف في حالة الرفض المؤقت من طرف المراقب المالي، ثم يستكمل بعد إعادة تقديم الوثائق بعد استكمال النقائص أو التصحيح⁽¹⁾.

كما حدد المشرع تاريخ العشرون (20) ديسمبر من كل سنة تنتهي فيه تقديم الالتزام بالنفقات للتأشير لنفس هذه السنة⁽²⁾، وعليه فكل التزام يقدم بعد هذا الأجل يكون محل رفض من المراقب المالي لتقدمه خارج الآجال القانونية، إلا أنه في حالة الضرورة المبررة قانونا يمكن تمديد هذه الآجال بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية، مع مراعاة الأحكام التنظيمية الخاصة بتسيير ميزانية كل من الولاية والبلدية⁽³⁾.

الفرع الثالث: مسؤولية المراقب المالي ومهامه.

أولا: مسؤولية المراقب المالي.

يملك المراقب المالي سلطة واسعة في مواجهة الأمرين بالصرف القائمين بتسيير المرافق العمومية، وبذلك يكون مسؤولا على كافة التأشيرات التي يمنحها، فإذا أشر على النفقة رغم عدم صحتها يكون عرض الأموال العمومية للضياع، وإذا تشدد في الرقابة ورفض التأشير عليها دون سبب جدي يكون عرقل نشاط المرافق العمومية، وفي كلتا الحالتين يكون مخطئا⁽⁴⁾.

ويعتبر المراقب المالي مسؤول شخصيا أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، إذ يعتبر هذا الأخير مسؤولا عن التأشيرات الغير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي⁽⁵⁾.

¹ - راجع المادة 09 من المرسوم التنفيذي 09-374 المعدلة والمتممة للمادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-414.

² - راجع المادة 11 من المرسوم التنفيذي 09-374 المعدلة والمتممة للمادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

³ - زغب تقيّة، رمضان الهادي، المرجع السابق، ص 39.

⁴ - ولهي فريد، مرجع سابق، ص 54.

⁵ - شلال زهير، مرجع سابق، ص 21.

وقد نصت المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة⁽¹⁾ على أنه: في حالة التحقق من وجود مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية تختص الغرفة التأديبية بفرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني بالأمر.

لكن مسؤولية المراقب المالي تسقط في حالة إجراء التفاوضي لتحل محلها مسؤولية الأمر بالصرف الذي استخدم هذا الإجراء⁽²⁾.

كما يترتب على المراقبين الماليين الرئيسيين كانوا أم مساعدين الالتزام بالسر المهني عند دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها وتوفر لهم الحماية أثناء ممارسة مهامهم من كل ضغط أو تدخل من شأنها أن يضر بأداء مهنتهم⁽³⁾.

ثانيا: مهام المراقب المالي.

لقد بين المشرع الجزائري مهام المراقب المالي في المواد 58 و59 و60 من القانون 90-21 المتضمن المحاسبة العمومية، كما أنه يمكن أن نستنتج مما سبق أن مهمة المراقب المالي تتمثل أساسا في مراقبة الالتزام بالنفقة وكذلك التحقق من الوثائق الثبوتية المنشأة لهذا الالتزام، كما أنه مكلف قانونا بما يلي⁽⁴⁾:

1. مسك سجلات تدوين التأشيريات والرفض.
2. مسك محاسبة التعداد الميزانياتي.
3. مسك محاسبة الالتزامات والنفقات.
4. تقديم النصائح للأمرين بالصرف في المجال المالي.
5. يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية الوضعيات الدورية بغرض إعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبالتعداد الميزانياتي.

كما يرسل على سبيل العرض تقريرا يتضمن ما يلي:

- ظروف تنفيذ النفقات العمومية.
- الصعوبات المحتملة التي تواجهه في تطبيق القانون.
- النقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية.

¹ راجع المادة 88 من الأمر 95-20، مرجع سابق.

² المادة 33 من المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سابق، ص 2104.

³ راجع المادة 34 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سابق، ص 2104.

⁴ راجع المواد 58-59-60 من الأمر 90-21، مرجع سابق، ص ص 1137، 1136.

- كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

6. يقوم المراقب المالي بإرسال نسخة من ملفات التفاوضي إلى الوزير المكلف بالميزانية قصد الإعلام.

7. المشاركة في تقدير الميزانيات الخاصة بالمؤسسات التي تدخل ضمن نطاق صلاحيات رقابته.

8. المشاركة في تقسيم الاعتمادات المالية الخاصة بالمؤسسات التي تدخل ضمن نطاق صلاحيات رقابته.

9. المشاركة في لجنة الصفقات العمومية.

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

- مساعدة المراقب المالي في ممارسة مهامه، في حدود ما يسمح له القانون.

- إعداد تقرير للمراقب المالي عن نشاطه وظروف ممارسة صلاحيات المسندة إليه.

- إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له، حسب الشروط والكيفيات التي

تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية.

كما يمارس المراقب المالي المساعد، بالإضافة إلى المهام المكلف بها قانونا، المهام يحددها له المراقب المالي بموجب مقرر، بعد مصادقة المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية أو البلدية، غير أنه لا يمكن للمراقب المالي المساعد القيام بـ:

الرفض النهائي - الإشعار - التقرير المفصل.¹

ثالثا: الاختصاصات الرقابية للمراقب المالي

إن دور المراقب المالي دور رباعي، فله دور رقابي ودور إعلامي ودور استشاري ودور محاسبي، وعليه لا يقتصر دوره على المراقبة المحضنة من خلال وضع تأشيرته على الاستثمارات الالتزام بالنفقة، وأيضا على الأمر بالدفع بل يتعداه إلى دور إعلامي من خلاله يستطيع الوزير المكلف بالمالية من

¹ نغويل سمير، زاوي عريوة، الأمر بالصرف بين المراقب المالي والمحاسب العمومي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في التسيير العمومي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير تخصص التسيير العمومي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2019، ص 15.

التعرض على الوضعية العامة للنفقات وصرفها، كما له دور محاسبي للنفقات الملتزم بها ودور استشاري من خلال إبداء آرائه واقتراحاته التي تضمن حسن وشفافية التسيير المالي وسهولة المراقبة .

1- الدور الرقابي للمراقب المالي

يظهر الدور الرقابي للمراقب المالي من خلال تأشيرته على الالتزام بالنفقة وعلى القرارات المتعلقة بها، وعلى مدى توفر العناصر الخاضعة لرقابته وهي كآآتي:

أ- تأشيرة المراقب المالي

تتمثل الخاصية الأساسية للمراقب المالي في خاصية الرقابة على النفقات و أوامر النفقة التي تكون محل تأشيرته، فالدور الرقابي للمراقب المالي يعتبر من الصلاحيات الأساسية في عمل المراقب المالي من خلال التأشير على النفقات الملتزم بها، فتخضع لتأشير المسبقة للمراقب المالي القرارات المنظمة للالتزام بالنفقات التالية:¹

- مشاريع القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين، باستثناء الترقية في الدرجة.

- مشاريع الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.

- مشاريع الجداول الأصلية الأولية والمعدلة الخاصة بالحقوق المالية للموظفين.

- مشاريع الصفقات العمومية والملاحق.

كما تخضع لتأشيرة المراقب المالي ما يلي:

- كل مشروع مقرر يتضمن مخصصات ميزانية وكذا تفويض وتعديل الاعتمادات المالية.

- الإلتزامات المدعمة بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المحدد لإبرام الصفقات العمومية.

- كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تعويض أو تكفلا بإلحاق أو تحويل اعتمادات.

- الإلتزامات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة أو النفقات التي تصرف من الإدارة مباشرة والمثبتة بفاتورة نهائية.

ب- العناصر التي يراقبها المراقب المالي

هذه العناصر محددة بموجب المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414 وهي متمثلة فيما يلي:

¹ راجع المادتين 05 و06 من المرسوم التنفيذي 09-374، المرجع السابق.

- الصفة القانونية للأمر بالصرف: أي التأكد من توافر الصفة القانونية في الأمر بالصرف الملتزم بالنفقة، ولقد عرفته قانون المحاسبة العمومية¹ بأنه كل شخص مؤهل قانونا لتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أوامر بالدفع.
- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها.
- مراعاة توفر الاعتماد المالي المرخص به والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ بالقيام بالعمليات المالية الموكلة لهم، لذا على الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة التي يستند لذلك الاعتماد المالي المفتوحة في حدود السنة المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة، حيث لا يكفي وجود اعتماد بل لا بد على الأمر بالصرف أن يلتزم بوجهة النفقة، أي يغطي كل اعتماد مفتوح بصفة معينة مرفق لها.
- وجود التأشير أو الآراء المسبقة والتوجيهات التي سلمتها السلطة الإدارية المختصة قانونا إذا ما نص القانون على التزامها، وهذا بالخصوص فيما يتعلق بنفقات الصفقات العمومية التي تلعب فيها لجان الصفقات العمومية دورا هاما في منح أو رفض منح التأشيرة.²
- ويلاحظ أن المراقب المالي له وظيفة مزدوجة فهو عضو في لجنة الصفقات التي تختص بالتأشير أو عدم التأشير على قبول الصفقة، كما أنه في ذات الوقت يراقب النفقات الملتزم بها ويؤشر عليها.
- فالمراقب المالي يسهر على احترام هذه العناصر والتأكد من وجودها في حالة توافرها يؤشر على استمارة الالتزام بالنفقة بالموافقة.³

ج- أهداف رقابة المراقب المالي

- حتى تكون عملية العقد صحيحة أحيطت بتدابير وقائية حتى لا تعرف حولها مشاكل إدارية وحقوقية، ومن هذه التدابير الوقائية هي مراقبة عقد النفقات ومراقبته تنطوي على عدة أهداف وهي كالاتي:
- تمنع الأطراف المخولة بعقد النفقة عقد أي إجراء يترتب على أثره نشوء دين على الدولة، قبل عرض القضية بصفة مشروعة على المراقب المالي والحصول على تأشيرته.
- قيام المراقب المالي بدراسة القضية المعروضة عليه لسببين:
- توفر اعتماد النفقة المقترحة في الميزانية.

¹ راجع المادة 23 من الأمر رقم 90-21، مرجع سابق.

² راجع المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سابق، ص 2102.

³ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، 2001، ص 39.

- انطباق المعاملة على القوانين والأنظمة.

- عند استلام المراقب المالي مشروع عقد النفقة في المراجع الرسمية، عليه أن يتأكد من أن النفقة التي اقترحت في مشروع الميزانية لم تنفذ بعد، و أن النفقة متطابقة مع الاعتماد تطابقا كليا عملا بمبدأ تخصيص النفقات.

- يتأكد المراقب المالي من أن الاعتماد موجود في الميزانية وصحة النفقة المقترحة عليه وتطابقها مع القوانين.

فالمراقب المالي هو الموكل له تقييم مدى تنفيذ الأمرين بالصرف للميزانية مع مراقبة مختلف مراحل تنفيذ النفقات سواء الإدارية أو المحاسبية، فللمراقب المالي دور هام في الرقابة على المال العمومي ومدى تنفيذ الدوائر الحكومية بالقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة.¹

2- الأدوار الأخرى للمراقب المالي

وتتمثل في الدور الإعلامي والمحاسبي، والدور الإستشاري.

أ- الدور الإعلامي

يقوم المراقب المالي في نهاية كل سنة بإعداد تقارير دورية خاصة بتنفيذ الميزانية، ويقدم المعلومات التي تضمنها التقرير إلى الوزير المكلف بالمالية، حيث يعرض في تلك التقارير شروط التنفيذ والصعوبات التي تلقاها أن وجدت في مجال تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية، كما يحدد المبالغ التي تم صرفها مقارنة مع الاعتمادات الممنوحة، فمن خلال هذه التقارير وكل الاقتراحات التي من شأنها أن تحسن شروط صرف الميزانية²، فمن خلال هذه التقارير يعلم الوزير المكلف بالميزانية حول تطور عمليات الالتزام بالنفقات³.

ب- الدور المحاسبي

يمسك المراقب المالي محاسبة الالتزام بالنفقات حيث يقع عليه تسجيل العمليات الملتزم بها نوعها والفواتير المثبت لها، مبلغها، الأمر بالصرف القائم بها، رقم وتاريخ التأشير، فتهدف مسك محاسبة الالتزام بالنفقات إلى تحديد مبلغ الإلتزام بالنفقة التي تمت من الإعتمادات المسجلة في ميزانية التسيير في كل وقت، أو

¹ عباس نصيرة، مرجع سابق، ص ص 44،45.

² راجع المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سابق، ص 2103.

³ رضا شلاحي، تنفيذ النفقات العامة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، 2002، ص 35.

في تسجيل البرامج ومبلغ الأرصدة المتوفرة¹ وتبلغها المصالح المعنية في حال طلبها، وفي إطار هذا الدور يستوجب على المراقب المالي بحسب المادة 23 من المرسوم 414-92 السالف ذكره القيام بما يلي:

- مسك تعداد المستخدمين حسب كل باب من أبواب الميزانية.

- مسك سجلات التي تدون بها التأشيريات أو رفضها.

- مسك محاسبة الالتزامات حسب الشروط المحددة قانونا.

فمن خلال الدور المحاسبي للمراقب المالي يلعب دور محاسب بحيث يقوم بمسك محاسبة الإلتزامات.

ج- الدور الإستشاري

ويتمثل هذا الدور في إيداء آرائه فيبيدي آرائه حول كيفية سير الوزارة ويقترح الحلول الملائمة، للمشاكل المالية منها والإدارية²، كما يمكن له أن يقدم اقتراحات وآراء حول مشاريع القوانين و اقتراحات متصلة بالميزانية واعتمادها.

غير أنه يجب الإشارة إلى أن إيداء الرأي ليس من مهام المراقب المالي، بل أصبح يقوم بها نتيجة احتكاكاته مع الوزارات المختصة ورغبته في تجنب الخلافات أصبحت هذه الأخيرة تقوم بالتشاور معه مسبقا.

غير أن رأي المراقب المالي ليس له أي صفة إلزامية وإنما يعتبر إلا مجرد بان إيضاحي يزود به الوزير المكلف بالمالية ليطلعه على مدى تقيد الوزارة ذات العلاقة بالقوانين والأنظمة³، فرأي المراقب المالي رأي إستشاري وغير ملزم.

المطلب الثاني: نتائج الرقابة السابقة للمراقب المالي.

تنتهي الرقابة المتمثلة في الفحص والتدقيق لمختلف عناصر مشروع النفقة إما بتأشيرة المراقب المالي والتي تظهر على استمارة الإلتزام إذا توفرت الشروط القانونية لذلك (فرع أول)، ولما في حالة العكس يقوم المراقب المالي بالرد إما عن طريق الرفض بأنواعه (فرع ثان)، أو أن يلجأ إلى حالة التغاضي (فرع ثالث).

الفرع الأول: منح التأشيرة.

¹ راجع المادة 27 من المرسوم التنفيذي رقم 414-92، مرجع سابق، ص 2103.

² علي زغدود، مرجع سابق، ص 134.

³ رضا شلالي، مرجع سابق، ص 35.

تعتبر التأشيرة التي يقوم بمنحها المراقب المالي ذات أهمية بالغة لأنها تعد الوسيلة الوحيدة التي من خلالها تثبت شرعية العملية المالية الملتزم بها، ولاسيما النفقة العامة، كما تعتبر التأشيرة في حالة صحة النفقة بعد توافر الشروط القانونية الواجب على المراقب المالي، بحيث يجب على هذا الأخير التأكد والتحقق من:

- صفة الأمر بالصرف لاسيما المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- مطابقة النفقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- توفر الاعتمادات والمناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.
- مطابقة المبلغ الملتزم للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- وجود التأشيريات أو الآراء المسبقة.

بعد إيفاء هذه الشروط القانونية في المادة 09 من المرسوم التنفيذي السالف الذكر⁽¹⁾ التي تنص على أنه: " يجب أن تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والخاضعة للرقابة السابقة في أجل أقصاه عشرة (10) أيام "

ويمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرة (10) أيام أخرى في الحالات الاستثنائيات بالنسبة للملفات المعقدة والتي تتطلب فحصا وتدقيقا عميقا، وتسري هذه الآجال من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية لاستمارة الالتزام وحينئذ يقوم المراقب المالي بوضع التأشيرة عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقبة المالية على بطاقة الالتزام، بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي خلال السنة المالية.

الفرع الثاني: رفض منح التأشيرة.

إذا تبين للمراقب المالي أن الالتزام بالنفقة المعروض عليه غير قانوني أو غير مطابق للتنظيم المعمول به ويجب رفض التأشيرة عليه، هذا الرفض يكون إما مؤقتا أو نهائيا:

أولا: حالة الرفض المؤقت.

¹ - المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414، المرجع السابق، ص2102.

وهي حالة تأجيل المراقب المالي تسليم أو منح التأشير إلى غاية تصحيح الأخطاء واستكمال البيانات الناقصة في الملف، وتكون الالتزامات محل رفض مؤقت طبقاً للحالات المنصوص عليها في المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-414 كما يلي⁽¹⁾:

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم المعمول به قابلة للتصحيح.
- انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.
- نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة بالالتزام.

فتخلف أحد هذه البيانات للرفض المؤقت لمنح التأشير من المراقب المالي إلا أنها مخالفات غير جوهرية، باعتبار أنها إجراءات شكلية يمكن للأمر بالصرف تصحيحها في هذه الحالة يجب على المراقب المالي أن يبلغ الأمر بالصرف بأسباب هذا الرفض لكي يقوم بتصحيح الالتزام بالنفقة وعدم تعطيل مصالح الهيئة الإدارية، ولا يجب أن يكون الرفض المؤقت المبلغ للأمر بالصرف مكرراً⁽²⁾.

ثانياً: حالة الرفض النهائي.

تتحقق هذه الحالة بسبب حالة من الحالات التي نصت عليها المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414 كما يلي⁽³⁾:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
 - عدم توافر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - عدم احترام الأمر بالصرف لملاحظات المراقب المالي المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.
- ويجب على المراقب المالي في حالة الرفض النهائي، أن يرسل نسخة من الملف مرفقاً بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالمالية الذي يمكن له إعادة النظر في الرفض النهائي إذا كان غير مؤسس.
- هذه الحالات من الأسباب الأساسية والجوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها وبهذا لا يمكن تصحيح الالتزام بالنفقة، لكن على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي حتى لا يكون متعسفاً في استعمال اختصاصه الرقابي ومن أجل التسهيل على الأمر بالصرف معرفة الخلل⁽⁴⁾.

الفرع الثالث: سلطة التفاوض المخولة للأمر بالصرف.

¹ - راجع المادة 11 من المرسوم التنفيذي 92-414، ص 2102.

² - عباس نصيرة، مرجع سابق ص ص 47-48.

³ - راجع المادة 12 من المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سابق، ص 2102.

⁴ - مرجع نفسه، ص 48.

في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة ولتمكين الأمر بالصرف من مواصلة مهامه وإدارة المرافق التابعة له بانتظام وبدون انقطاع أوجد المشرع إجراء يمكنه من التصدي لهذا الرفض حتى ولو كان قانونياً، وهو إجراء التنازلي⁽¹⁾.

وقد نصت على هذا الإجراء المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414 بقولها: " في حالة رفض نهائي للالتزام بالنفقات..... يمكن للأمر بالصرف أن يتنازلي عن ذلك تحت مسؤوليته بمقرر معلل يعلم به الوزير المكلف بالميزانية² ، وعليه يمكن للأمر بالصرف من تجاوز حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقة مرفقاً بمقرر التنازلي إلى المراقب المالي، قصد وضع تأشيرته والإشارة لرقم التنازلي وتاريخه. ويقوم المراقب المالي بدوره بإرسال الملف إلى الوزير المكلف بالميزانية والذي عليه بإرساله للهيئات الرقابية المختصة، لكن يثار التساؤل حول ما إذا كانت سلطة التنازلي تجاوز لرأي المراقب المالي؟. إن مبدأ التنازلي يشكل في حد ذاته مشكل ذات طابع قانوني، لأنه يعتبر تجاوزاً لرأي المراقب المالي وتحديد سلطته وهذا ما يجعله حريصاً على عدم إعطاء أي رفض نهائي، ربما هذا راجع إلى منصبه الحساس الذي يمكن أن يقال منه بسهولة إذا كان مصدر إزعاج. إلا أن سلطة التنازلي حالات لا يمكن فيها الحصول عليه وهي⁽³⁾:

1. عدم توفر الإعتمادات أو انعدامها.
 2. عدم توفر الصفة القانونية للأمر بالصرف.
 3. انعدام التأشيرات أول الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
 4. انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- ويجب الإشارة إلى أن حق التنازلي الممنوح للأمر بالصرف، من الأمور التي تحد من فعالية الرقابة السابقة بالرغم من أنها تشكل جزء يسير من المراحل الهامة التي تمر بها حياة النفقة، إلا أنه وبعد إقرار الميزانية العمومية يصبح دورها حاسماً في نشوء النفقة من عدمه⁽⁴⁾.

¹ - ولهي فريد، مرجع سابق، ص 57.

² - المادة 18 من المرسوم التنفيذي 92-414، مرجع سابق، ص 2103.

³ - المادة 18 و 22 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سابق، ص 2103.

⁴ - نصيرة عباس، مرجع سابق، ص 49.

المبحث الثاني: الرقابة المرافقة على التنفيذ ونتائجها.

يكلف المحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية من خلال دفع مبلغ النفقة وتحصيل الإيرادات العامة ويتم ذلك بعد ممارسة مهامه الرقابية، ولتحديد نوعية الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي على التصرفات والعمليات المالية التي يجريها الأمر بالصرف، لابد من التعرف على العناصر التي تنصب عليها هذه الرقابة وبيان طبيعتها في الفرع الأول وبيان نتائج هذه الرقابة واجراءاتها في الفرع الثاني.

المطلب الأول: الرقابة المرافقة للمحاسب العمومي.

يشمل موضوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي العناصر التي تنصب عليها والطبيعة القانونية لهذه الرقابة، باعتبار أن المحاسب العمومي على مستوى جميع الهيئات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وبذلك فهو يمارس رقابة محاسبية على تنفيذ العمليات المالية وخاصة النفقات العمومية بصفة شاملة.

ويعتبر وجود المحاسب العمومي كجهة رقابية قبلية، أحد ركائز ومقومات محاربة الفساد المالي، نظرا لإضافته نوعا من الشفافية والمصادقية على إنفاق المال العام⁽¹⁾، وطبقا للمواد 18- 22 و 33 من المرسوم 90/21 يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالمهام التالية:

- 1- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- 2- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم والأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
- 3- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- 4- حركة حساب الموجودات.

ويتم تعيين المحاسب العمومي من طرف وزير المالية، الذي يخضع له جميع المحاسبين العموميين مع إمكانية اعتماد بعض المحاسبين العموميين وفقا للتنظيم فالمحاسب العمومي موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى وبمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونا من طرف وزير المالية، وهو يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات ودفع النفقات⁽²⁾.

¹ - عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي، أقيمت في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي 6 و 7 ماي 2012، ص 02 .

² - عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة، تبسة - مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011، ص 21.

ويتعين على المحاسب العمومي أن يكتتب تأمينا على مسؤوليته المالية قبل مباشرة وظيفته. وبالرغم من تعيين المحاسب العمومي واعتباره موظفا لدى وزارة المالية، فإنه يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة وذلك تطبيقا لمبدأ الحياد والموضوعية الواجب مراعاتها في الأعمال الرقابية⁽¹⁾.

ولم يميز المرسوم 21/90 بين فئات المحاسبين العموميين وهو ما تداركه المشرع بموجب المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها حيث جاء في نص المادة 9 منه على أنه " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض ".
وحددت المادة 10 من نفس المرسوم فئة المحاسبون الرئيسيون بقولها " المحاسبون الرئيسيون هم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادة 26 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 غشت المذكور أعلاه ".

في حين حددت المادة 11 من نفس المرسوم فئة المحاسبون الثانويون بقولها " المحاسبون الثانويين الذين يتولون تجميع عملياتهم المحاسب الرئيسي ".

وعليه فإن المحاسب العمومي الرئيسي، هو الشخص الذي يقدم حساباته مباشرة للتصفية والمراجعة أو للتقاضي للأجهزة المكلفة بذلك قانونا، أما المحاسب العمومي الثانوي، هو الذي تركز عملياته وحساباته من قبل محاسب عمومي رئيسي.

يعتبر أمين خزينة الولاية محاسب عمومي رئيسي لميزانية الولاية، كذلك قابض الضرائب يعد محاسب عمومي رئيسي لميزانية البلدية، وبهذه الصفة يعد كلا منهما حسابا للتسيير عند غلق السنة المالية، ويشمل مدة تنفيذ الميزانية التي تمتد إلى غاية 31 مارس من السنة الموالية.

الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي.

تطلق كلمة المحاسب العمومي على كل شخص يعين من قبل الوزارة المالية، للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، مع القيام بمسك الحسابات لحركة الموجودات⁽²⁾.

¹ - عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014-2015، ص 151.

² - بساعد علي، المالية العامة، المعهد الوطني للمالية، رسالة نهاية التخرج، الدراسات العليا للمالية، القليعة، 1992، ص

ويمكن تصنيفهم إلى محاسبين عموميين أساسيين أو ثانويين:

أ- **المحاسبون العموميون الرئيسيون:** تطرقت المادة 10 من المرسوم التنفيذي 313/91 إلى تعريف المحاسبين العموميين الرئيسيين كما يلي: "المحاسبون الرئيسيون إذ يعد المسؤول الأول أمام الوزارة المكلفة بالمالية ومجلس المحاسبة⁽¹⁾"، والذين هم كالاتي:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.

- أمين الخزينة المركزي.

- أمين الخزينة الرئيسي.

- أمناء الخزينة في الولايات.

- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

ب- **المحاسبون العموميون الثانويين:** وهم الذين يعملون تحت رقابة و إشراف المحاسبين الرئيسيين والذين يتولى جميع عملياتهم محاسبون رئيسيون ومن خلال المرسوم التنفيذي 313/91 يمكننا تمييز المحاسبون الثانويين كالاتي⁽²⁾:

- أمناء خزائن البلديات.

- قابض الضرائب.

- قابضوا أملاك الدولة.

- قابضوا الجمارك.

- محافظو الرهون.

- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

كما يتصف بصفة المحاسبون الثانويين للبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية:

- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

وهم مكلفون بـ:

- تثبيت العمليات المحاسبية الداخلية في إطار الميزانية وكذلك الخارجية عن إطار الميزانية والمنجزة لحساب مؤسساتهم في حساباتهم.

- متابعة وضعية الخزينة التي يمكن استعمالها للوفاء بالنفقات.

¹ - المادة 10 من المرسوم 313/91، مرجع سابق، ص 1649.

² - المادة 31 من المرسوم 313/91، المرجع نفسه، ص 1650.

- إعداد الوضعية المالية الشهرية لمؤسساتهم، ومع نهاية كل سنة مالية، بإعداد حساب التسيير الخاص بالسنة المالية المعينة، والتي تمتد إلى غاية 31 مارس من السنة المالية الموالية.

2- تنصيب وتعيين المحاسب العمومي: بخصوص تعيين واعتماد المحاسبين العموميين، فإن الوزير المكلف بالمالية هو الذي يقوم بتعيين المحاسبين العموميين وذلك طبقا للمادة 34 من القانون (90 - 21) حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين. أما الاعتماد فينجم عن الموافقة، التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثليه لتعيين عون محاسب، ويخوله صفة المحاسب العمومي.

3- مهام المحاسب العمومي: بالاعتماد على المادتين 33 و45 من القانون (90 - 21) يمكن حصرها كما يلي⁽¹⁾:

- مسك مصلحة المحاسبة للمؤسسة بواسطة الدفاتر والوثائق المحاسبية الرئيسية والفرعية.
- يتصرف في الأموال الموجودة في حسابات المؤسسة في إطار تنفيذ الميزانية ويعد مسؤولا مسؤولية شخصية عن متابعة حركتها.
- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.
- مكلف بالحفاظ على المستندات التبريرية والوثائق والدفاتر المحاسبية والسيولة النقدية والواقعة تحت مسؤوليته.

- يقوم بتداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات.
أما فيما يخص النفقات فيجب على المحاسب العمومي أن يتحقق من صحة الإنفاق وذلك عملا بالنقاط التالية التي جاءت بها المادة 36 من قانون (90 - 21) وهي التحقق مما يلي⁽²⁾:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات.
- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معرضة.
- تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

4- المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي:

¹ - المادتين 33 و45 من القانون 90 - 21، مرجع سابق، ص ص1135،1134.

² - المادة 36 من قانون 90 - 21، مرجع سابق، ص 1135.

لم يبخل قانون المحاسبة العمومية بتحديد مجال تطبيق مسؤولية المحاسب العمومي وذلك في مادته 41 وكان نصها كالتالي " تطبق مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه غير أنه لا يمكن إقحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها التحقيق دون تحفظ أو اعتراض عند تسليم المصلحة الذي يتم وفق كفاءات تحدد عن طريق التنظيم".

وفي هذا المضمار ندرك أن للمحاسبين العموميين مسؤولية مالية وأخرى شخصية⁽¹⁾.

أ- **المسؤولية المالية:** تقام قانونا عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم، مثلا نفقة مدفوعة خطأ أو مرتين و في هذه الحالة تطبق عليها المادة 53 من قانون (90 - 21)، والتي تنص على أنه يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله⁽²⁾.

ب - **المسؤولية الشخصية:** يكون المحاسب العمومي، مسئولا مسؤولية شخصية عن كل مخالفة عند تنفيذ الالتزامات التي يجب عليه القيام بها قبل دفع النفقات وتحصيل الإيرادات، و هو مسئول عن جميع العمليات المتعلقة بالإيرادات والنفقات، وقد ذهب القانون إلى أبعد من ذلك إذ يحمل المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي، كلما تسبب بأضرار تلحق بالمؤسسة العمومية سواء من جراء تصرفاته الشخصية غير الشرعية أو تصرفات غيره من الأشخاص الذين هم تحت سلطته.

وقد حددت المادة 46 من قانون (90 - 21) في فقرتها الأولى للجهات المختصة في إقامة مسؤولية المحاسب العمومي التي مفادها " في جميع الحالات لا يمكن أن يقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة"، وإشارة في فقرتها الثانية أنه " يمكن للوزير المكلف بالمالية أن يقوم بإبراء مجاني جزئي أو كامل من دفع باقي الحساب المطلوب من المحاسبين العموميين كلما تم إثبات حسن نيتهم"⁽³⁾.

الفرع الثاني: محاسبة المحاسب العمومي.

¹ - المادة 41 من قانون 90 - 21، نفس المرجع، ص 1135 .

² - المادة 53 من قانون 90 - 21، المرجع نفسه، ص 1136.

³ - المادة 46 من قانون 90 - 21، المرجع نفسه، ص 1135.

يمارس مهام أمين الخزينة البلدي محاسب عمومي رئيسي بالنسبة لميزانية البلدية، حيث يتولى تحصيل الإيرادات وتصفية نفقات البلدية، إلى جانب متابعة تحصيل مداخيل البلدية، وكل المبالغ العائدة لها وصرف النفقات المأمور بصرفها.

أما بالنسبة للعمليات المالية للدولة، أو الولاية، أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري فهو محاسب ثانوي، ولذلك فهو ملزم بتحويل جميع هذه العمليات، إما إلى المحاسب المركزي لهذه العمليات، وإما إلى أمين خزينة الولاية، أو بواسطته إلى أمين الخزينة الرئيسية.

ورغم أنه للبلدية محاسبة مستقلة، إلا أنها مجبرة على وضع أموالها في الخزينة، ولهذا فإن القابض البلدي ملزم بمسك محاسبة تخضع إلى مبادئ المحاسبة العمومية، والتي تظهر من خلالها النتائج الإجمالية المحاسبية للمصالح البلدية المعهود تسييرها لهذا المحاسب، وتسجل هذه النتائج في حساب الخزينة الذي يشمل على النفقات والإيرادات البلدية في آن واحد.

ويقوم القابض البلدي بمسك محاسبة الإيرادات والنفقات، وينجز دوريا بيانات عن الوضع المالي للبلدية، وبعد نهاية كل سنة يعد بيانا ماليا عن باقي التحصيلات، وبيانا عن باقي المدفوعات، وعند غلق السنة المالية يعد بيانا عن قائمة مداخيل البلدية التي يمكن تحصيلها⁽¹⁾.

الفرع الثالث: المجالات والعناصر التي تنصب عليها رقابة المحاسب العمومي.

بعد قيام الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية من تنفيذ العمليات المالية المختلفة من نفقات وإيرادات عامة، يحول الملف إلى المحاسب العمومي، الذي يتعين عليه وقبل تنفيذ الدفع القيام بعمليات الرقابة التي تعتبر هذه الأخيرة رقابة مرافقة أو متزامنة وموالية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي على عمليات الأمر بالصرف وتتمثل المجالات والعناصر التي تنصب عليها هذه الرقابة حسب نص المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فيما يلي⁽²⁾:

- التأكد من مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والتنظيمات المعمول بها وتعني أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي صدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تتطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها في المجال المالي والمحاسبي.
- التأكد من صفة الأمر بالصرف، لذا يتوجب على الأمر بالصرف أن يرسل قرار تعيينه وعينه عن إمضائه للمحاسب العمومي حتى يتسنى له مطابقتها مع نموذج الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع.

¹ - عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 54.

² - المادة 36 من القانون 90-21، مرجع سابق.

- يراقب المحاسب العمومي شرعية عمليات تصفية النفقات العامة التي تعد من المراحل الإدارية التي يقوم بها الأمر بالصرف.

- مراقبة توفر الاعتمادات أي أن العملية المالية تمت وفقاً للترخيصات الممنوحة في الميزانية المخصصة للهيئة أو الجهة الإدارية التي هو مكلف برقابتها.

- مراقبة آجال الديون المحددة قانوناً وأنها لم تسقط ولم تكن محل معارضة والا امتنع المحاسب العمومي عن الدفع لحين حل المنازعة⁽¹⁾.

- الطابع الإبرائي للدين، ويقصد به أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتماً إلى إبراء ذمة الجهة الإدارية المدينة من هذا المبلغ، لذا يجب على المحاسب العمومي قبل إجراء عملية الدفع أن يتحقق مثلاً من أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار ومستحق الدفع⁽²⁾.

- مراقبة التأشيريات الإجبارية لعمليات الرقابة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها، والتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من وجود هذه التأشيريات المتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية.

- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي ويقصد به أنه على المحاسب العمومي ألا يكتفي بالتأكد من أن دفع مبلغ النفقة يبرئ ذمة الجهة الإدارية المدينة فحسب بل عليه أن يتأكد من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي الناتج عن دفع مبلغ النفقة.

الفرع الرابع: طبيعة رقابة المحاسب العمومي.

من خلال بيان العناصر والمجالات التي نصت عليها المادة 36 السالفة الذكر، الأمر الذي يدفعنا إلى التساؤل حول طبيعة هذه الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي، هل هي رقابة ملائمة أم رقابة شرعية؟.

من خلال تنوع العناصر والمجالات التي تنصب عليها هذه الرقابة، يلاحظ أن هذه الرقابة متعددة ومتنوعة إلا أننا لا نجد فيها أي نوع أو حالة تأخذ شكل رقابة الملائمة على قرارات الأمر بالصرف وبالتالي فإن هذا الأخير هو الحكم الوحيد في خصوص مسألة ملائمة قراراته من عدمها⁽³⁾، وعليه وبإمعان النظر في تفحص العناصر السابقة التي تنصب عليها رقابة المحاسب العمومي يمكن القول أن

¹ - عباس نصيرة، مرجع سابق، ص 56.

² - فنينيش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 155.

³ - المرجع نفسه، ص 156.

هذه الرقابة هي رقابة شرعية عندما يتعلق الأمر بالرقابة على مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، وشرعية عملية تصفية النفقات وتوفر الإعتمادات وكذلك هي رقابة قانونية إذا انصبت على رقابة صفة الأمر بالصرف وعدم سقوط آجال الديون والمعارضة فيها، وتأشيرات عمليات الرقابة الممارسة من قبل المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية، والصحة القانونية للمكسب الإبرائي. وبالتالي فرقابة المحاسب العمومي هي رقابة ذات طبيعة مزدوجة، فهي رقابة شرعية ورقابة صحة قانونية في أن معاً.

المطلب الثاني: نتائج الرقابة المرافقة للمحاسب العمومي.

نتناول من خلال هذا الفرع إجراءات ونتائج الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي ويقصد بإجراءات دفع النفقة هي العملية المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي وهو بهذا الصدد فقد يدفع النفقة وعند عدم أو رفض دفعها يمكن للأمر بالصرف أن يقوم بتسخيره في حالات ويمنع عليه ذلك في حالات أخرى.

الفرع الأول: الحالات العادية للدفع.

قبل قبوله دفع أي نفقة عمومية يجب على المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية أن يتحقق من توفر الشروط القانونية لضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية وذلك وفقاً لأحكام المادة 36 من القانون 90-21⁽¹⁾، حيث يجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع النفقة أن يتحقق من توفر كل الشروط التالية:

- مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، وعليه أن يتأكد من أن الأمر بالصرف هو المستفيد من الاعتماد، وللمحاسب العمومي سجل فيه نموذج إمضاءات كل الأمرين بالصرف المعتمدين لديه.
- شرعية عملية التصفية والتأكد من ختم الأمر بالصرف وامضائه كدليل على أداء الخدمة.
- توفر الاعتمادات لكن هناك استثناء يتعلق بالنفقات الإجبارية مثل المصاريف القضائية (قرارات العدالة) التي يمكن دفعها على المكشوف.
- عدم سقوط الدين وذلك بالتقادم الرباعي (04 سنوات) وأن الديون ليست محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع، أي أن النفقة لم يتم دفعها من قبل.

¹ - المادة 36 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1135.

- تأشيرات عمليات المراقبة خاصة تأشيرة المراقب المالي، وتأشيرة لجنة الصفقات في حالة صفقة.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التأكد من صحة الدفع وأن الشخص هو الدائن الفعلي للإدارة وهو المعني بالنفقة العمومية⁽¹⁾.

- التأكد من صحة إنشاء وتبويب النفقة وذلك بالتحقق من مدى مطابقة باب وبنود النفقة المسجلة في سند الأمر بالصرف مع أبواب وبنود نفس النفقة المسجلة في الميزانية بهدف خصم الاعتمادات المالية لتغطية تسديد النفقة من الباب الذي يتناسب مع تبويب الميزانية⁽²⁾.

بعد التحقق من توفر الشروط القانونية يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة عن طريق تحويل المبلغ إلى حساب المستفيد الذي يستلم الإشعار بالدفع، في حين أن الوثائق الأصلية وحوالة الدفع يتم حفظها في حساب التسيير لدى المحاسب العمومي، أما الأمر بالصرف فيستلم النسخة الزرقاء من حوالة الدفع عليها ختم وتأشيرة المحاسب العمومي الذي قام بالدفع والتي تحمل عبارة (حقق ودفع) من أجل الاحتفاظ بها في الحساب الإداري للأمر بالصرف.

وقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المحدد لآجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات يعطي للمحاسب العمومي مهلة 10 أيام من تاريخ استلام حوالات الدفع وأوامر الصرف لتنفيذها، إما في حالة الرفض فللمحاسب العمومي مهلة 20 يوماً للرد على الأمر بالصرف رداً كتابياً مبرراً دواعي الرفض وذلك ابتداء من تاريخ تسلمه الأمر بالصرف وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يلجأ إلى إجراء التسخير⁽³⁾.

الفرع الثاني: تسخير المحاسب العمومي.

التسخير عموماً هو إعطاء أمر لشخص غير موجود في النظام السلمي التابع لمصدر هذا الأمر ويجد التسخير أساسه في فكرة استمرارية المرفق العام.

أما محاسيبها، فهو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض تنفيذها من قبل، رغم وجود أمر بالدفع أو حوالة دفع سابقة تناولت إجراء التسخير المادتين 47 و48 من قانون المحاسبة العمومية، وتطبيقاً لها صدر المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

¹ - وقاد احمد، مرجع سابق، ص 21.

² - شلال زهير، مرجع سابق، ص 134.

³ - المادتين 03 و04 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46، مرجع سابق.

وليمكن الأمر بالصرف من اللجوء إلى إجراء التسخير، لابد من توفر شروط موضوعية وأخرى شكلية⁽¹⁾.

1- الشروط الموضوعية.

- وجود رفض من طرف المحاسب العمومي، ويشترط أن يكون نهائياً، لأنه في حالة الرفض المؤقت بسبب عيب شكلي يمكن تداركه من طرف الأمر بالصرف لا يمكن اللجوء إلى إجراء التسخير.
- التسخير يوجه للمحاسب العمومي المختص.
- أن تخرج حالة الرفض عن الأسباب المذكورة في المادة 48 من القانون 90-21 وهي⁽²⁾:
 - عدم وجود اعتمادات عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
 - عدم توفر أموال في الخزينة عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
 - غياب إثبات الخدمة المؤداة.
 - طابع النفقة غير ابرائي.
 - غياب إحدى التأشيرات المنصوص عليها قانوناً.

2- الشروط الشكلية

- يجب أن يكون التسخير مكتوباً لإثبات إعفاء المحاسب العمومي من المسؤولية.
- يضم التسخير عبارة " يطلب من المحاسب أن يدفع ".
- يحتوي التسخير على أسباب لجوء الأمر بالصرف إليه.
- أن يكون هناك أمر بالتسخير بالنسبة لكل عملية وليس أمر بالتسخير إجمالياً لعدة عمليات⁽³⁾.

3- آثار التسخير.

يتحمل الأمر بالصرف المسؤولية على التسخير، لأن هذا الإجراء استثنائي لتنفيذ عمليات دفع النفقات العمومية.

أما بالنسبة للمحاسب العمومي فعليه أن ينفذ الأمر بالتسخير إذا توفرت شروطه كما يجب عليه بعد تنفيذها أن يقدم تقريراً لوزير المالية في ظرف 15 يوماً يذكر فيه تفاصيل عملية التسخير، وأسباب رفض الدفع والوزير بإمكانه أن يطلب تبريرات من الأمر بالصرف المعني.

¹ - وقاد احمد، مرجع سابق، ص 22.

² - المادة 48 من القانون 90-21، مرجع سابق، ص 1135.

³ - وقاد احمد، مرجع سابق، ص ص 22-23.

الفرع الثالث: الامتناع ورفض الدفع.

- إذا كان الأصل أن المحاسب العمومي وهو يراقب الأمر بالصرف المقدم له من طرف الأمر بالصرف أن يدفع النفقة، فإنه بإمكانه أن يمتنع أو يرفض الدفع إذا ما لاحظ خلافاً في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به⁽¹⁾، وذلك في الحالات التالية:
- عدم شرعية وثائق الإثبات المبررة للنفقة.
 - عدم إثبات اعتمادات مالية.
 - غياب إثبات الخدمة المنجزة.
 - عدم توفر أموال في الخزينة.
 - انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات العمومية وبهذا يقوم المحاسب العمومي بإعداد مذكرة الرفض المؤقت مع تبيان أسباب عدم التسديد لإرسالها إلى الأمر بالصرف طالباً منه بعض الاستفسارات والتوضيحات بعد عملية الرفض يجد الأمر بالصرف نفسه بين موقفين:
 - تصحيح المخالفات والأخطاء ليصبح الالتزام بالنفقة مستوفي لجميع الشروط القانونية بعدما يتأكد المحاسب العمومي من ذلك يصدر قرار الدفع.
 - عند عدم تسوية الأخطاء والمخالفات للوثائق يستبدل المحاسب رفضه المؤقت برفض نهائي عندها يلجأ الأمر بالصرف إلى طريقة أخرى قانونية وهي إجراء التسخير حسب المادة 47 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

¹ - فنينيش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 160.

خلاصة الفصل الثاني.

تمثل الرقابة المالية على النفقات العمومية الأسلوب المثالي للحفاظ على المال العام وترشيد النفقات، هذا لأن النفقة إذا أنفقت دون رقابة تصبح محل اختلاسات وبالتالي ضياع الأموال العمومية، ولضمان تحقيق رشادة وعقلانية في الإنفاق العمومي قامت الدولة الجزائرية بإنشاء نظام رقابي يتكون من مجموعة من الهيئات والأجهزة فجعلت المراقب المالي ولجان الصفقات العمومية يهتمان بالرقابة القبلية على عملية تنفيذ النفقات والمحاسب العمومي يهتم بالرقابة أثناء تنفيذ هذه النفقات، أما بعد عملية تنفيذ وصرف النفقات فجعلت مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية كأهم جهازان للرقابة المالية البعدية على المراقب المالي والمحاسب العمومي والأمر بالصرف.

وتقوم الرقابة على النفقات العمومية على جملة من القواعد القانونية، حددها المشرع وضبط بها مجموعة من الأجهزة والأعوان الرقابية التي تشرف عليها. فمن خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل نستنتج أن الأمر بالصرف هو شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها وجماعاتها العمومية، كذلك تعرفنا على تقسيمات الأمر بالصرف كل حسب دوره ومنصبه الذي يشغله من أمر بالصرف رئيسي، ثانوي، وحيد، مفوض ومستخلف كل واحد منهم بالتفصيل، وضم إلى ذلك طبيعة الرقابة التي يمارسها الأمر بالصرف من رقابة المشروعية، بحيث تستلزم عليه الرجوع إلى النصوص القانونية وتطبيق النص القانوني بحذافيره، ورقابة الملائمة التي تعطي مجال أوسع للأمر بالصرف، فيه تنفيذ هذه النفقات على حسب ما يراه مناسب لذلك.



الخاتمة.

تحتل النفقات العامة مكانة اقتصادية هامة في اقتصاديات الدول، فالى جانب كونها تضمن تسيير دواليب الدولة فهي تستخدم أيضا للتأثير في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، وكون هذه النفقات في ارتفاع دائم وجب إيجاد آلية دقيقة لضمان حسن صرف هذه الأموال، وكذا إيجاد طرق وسبل ناجعة لرقابة صرف هذه النفقات.

ومن هذا المنطلق قمنا في الفصل الأول من هذا البحث بدراسة ماهية الرقابة، وذلك من خلال التطرق لمختلف التعاريف التي أعطيت لذا والتعرف على أنواعها وأساليبها وكذا أسسها وخطواتها، ومن جهة أخرى قمنا بدراسة عموميات حول النفقات العامة بالتعرف على النفقات العامة، عناصرها وقواعدها، وفي الجزء الأخير من هذا الفصل تم استعراض تقسيم النفقات العامة وآثارها الاقتصادية والاجتماعية، وقد تبين لنا من خلال هذا الفصل الدور العام الذي تلعبه النفقات العامة كمحرك للنشاط الاقتصادي إلى جانب أنها أصبحت تستخدم كأداة للضبط والتوجيه الاقتصادي، كما سمح استعراضنا لتقسيم النفقات العامة في الجزائر إلى أن الميزانية العامة في الجزائر لا تزال تتخذ شكل ميزانية البنود.

كما تعد الرقابة وظيفة مهمة جدا، تمتد آثارها لتشمل جميع ما يتعلق بالنفقات العمومية بل وبالمالية العمومية، لذلك يجب مناقشتها على أعلى المستويات، ومراجعة النصوص القانونية والتنظيمية التي تحكمها والعمل بجد والتعاون بين مختلف الهيئات في سبيل تفعيلها وضمان حسن أدائها، ولقد مكنا هذا البحث من اكتشاف مختلف تقنيات الرقابة سواء كانت سابقة أو لاحقة ومعرفة مدى الضغوطات والمشاكل التي يتعرض لها الأعوان أثناء قيامهم بالرقابة، وسنحاول أن تلخص كل منها على النحو التالي:

لقد تمكنا من خلال دراسة هذا الموضوع من إثبات مدى الدور الهام الذي يلعبه الأمر بالصرف في تنفيذ النفقات العمومية ومن أجل محاولتنا معالجة إشكالية البحث والإجابة على التساؤلات المطروحة، عمدنا للاطلاع على الجوانب المحيطة بمتغيرات الدراسة، وذلك بتقديم المفاهيم النظرية حول المستجدات الجديدة في عصر المعلوماتية والتكنولوجيا، ثم حددنا الإطار المفاهيمي عمليات تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف، ثم الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف، وفي الأخير قمنا بالتوصل الى نتائج الدراسة وتوصياتها.

- نتائج الدراسة.

- باعتبار أن الدولة الحديثة تسعى إلى التوازن الاقتصادي فإن النفقة العمومية هي نفقة ايجابية بالرغم من تزايدها المستمر، باعتبارها تحرك الدورة الاقتصادية.
- النفقة العامة في الجزائر في تزايد مستمر مما يبين الأهمية البالغة لهذه النفقات.
- الأعباء المكلفون بتنفيذ النفقات هم الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون.
- صرف النفقات العمومية يكون وفقا لمرحلتين:
- المرحلة الإدارية والتي يقوم بها الأمر بالصرف وتشمل الالتزام - التصفية، الأمر بالدفع.
- المرحلة المحاسبية يقوم بها المحاسب العمومي وتشمل الدفع.
- لكي تتم الرقابة على النفقات العمومية بفعالية يجب أن تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي.

- الرقابة تكون قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ النفقة.

3- توصيات الدراسة.

- من الأحسن أن تكون هناك صلاحيات ورقابة أكثر صرامة وهيئة لمراقبة النفقة قبل تنفيذها، حيث تكون الرقابة ميدانية هنا وليس شكلية فقط.
- ضرورة التدريب المستمر للقائمين بالرقابة فهو الضمان الأساسي لنجاح أي نظام.
- يجب أن لا تكون أجهزة الرقابة بما تحريه من فحوص وتحقيقات سبب في إعاقة الأعمال ويطء إجراءات الصرف.
- إنشاء محطة دولية خاصة تشمل جميع القوانين والتعليمات والتقنيات الخاصة بالعمل ليتمكن الموظفين الاطلاع عليها ومسايرة التعديلات الجديدة بهدف تحسين الخبرة المهنية.
- فرض رقابة فعالة وصارمة على عمليات الإنفاق والتحصيل وذلك بالتأكد من صرف النفقات في المجالات المخصصة لها وفي حدود القوانين لتجنب كل إسراف وتبذير واختلاس وما يتبع ذلك من ضرورة معاقبة المخالفين.

4- آفاق الدراسة.

- بهدف التوسع أكثر في موضوع دراستنا، ارتأينا اقتراح بعض المواضيع التي يمكن لها إثراء هذا الموضوع، ونذكر منها:
- تقييم الدور الرقابي لمجلس المحاسبة.
- العلاقة بين دور المراقب المالي والمحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العمومية.



المراجع

أولاً: النصوص القانونية:

1 - النصوص التشريعية:

- 01_ الجريدة الرسمية المؤرخة في 18 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 10 فيفري 1993، العدد 9.
- 02_ المرسوم التشريعي رقم 01-93، المؤرخ في 19 جانفي 1993 المتضمن لقانون المالية، الجريدة الرسمية العدد 04، المؤرخة في 1993/01/20.
- 03_ المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07/09/1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، الجريدة الرسمية العدد 43، المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93/108 المؤرخ في 05/05/1993 المتضمن تحديد كيفية إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30.
- 04_ المرسوم التنفيذي رقم 97-268، المؤرخ في 21 يوليو 1997 يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، المتمم، الجريدة الرسمية العدد 48، سنة 1997.
- 05_ المرسوم التنفيذي رقم 93-46، المؤرخ في 06/02/1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية العدد 09.
- 06_ المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 19 جادى الأولى عام 1413 هـ الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82، سنة 1992.
- 07_ المرسوم التنفيذي رقم 90-33، المؤرخ في 17 أكتوبر 1990، المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية.
- 08_ المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ، في 21 نوفمبر 2011 المتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 64، السنة 2011.

09_ المرسوم التنفيذي رقم 09- 374، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 92- 414، الجريدة الرسمية، العدد 67، السنة 2009.

10 _ المرسوم التنفيذي رقم 93- 108 المؤرخ في 05 ماي 1993 المتضمن تحديد كفيات إحداث وكالات الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية العدد 30.

11 _ القانون رقم 90- 21، المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية (المعدل والمتمم)، الجريدة الرسمية، عدد 35، السنة 1990.

12_ القانون رقم 10-11 المؤرخ في رجب 1432 الموافق لـ 22 جوان 2011 المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، عدد 37، الصادرة في 2011/07/03.

13 _ القانون رقم 84- 17 المؤرخ في 07 جانفي 1984 يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28 بتاريخ 10 جانفي سنة 1984.

- الأوامر

01_ الأمر 95- 27 المؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية ، العدد 82.

02 _ الأمر رقم 20- 95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة العمومية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، العدد 39.

-القرارات:

قرار صادر عن وزير الإقتصاد في 25 أوت 1992، يحدد عدد المراقبين الماليين المساعدين والمكاتب واختصاصاتها على مستوى الولايات، الجريدة الرسمية، عدد 89.

2: الكتب

- 01_ عسور منصور، قانون الميزانية العامة، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2017.
- 02_ علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 03_ محمد مسعي، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار الهدى، الجزائر، 2003.
- 04_ يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، 2007.
- 05_ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا، المالية العامة، الطبعة 2003، دار العلوم عنابة، الجزائر، 2003.
- 06_ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.
- 07_ رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.
- 08_ محرز محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة)، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2003.
- 09_ الطاهر زروق، تنفيذ النفقات العمومية، المفيد في المالية العمومية <http://moufid.jimdo.com>، 2011، اطلع عليه يوم 2022/03/15 على الساعة 20:29.

3: الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ- رسائل الدكتوراه:

01_ محمد الصالح فنينش، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من أجل نيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2011_2012.

02_ شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه بكلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013_2014.

03_ عبد القادر موفق، الرقابة المالية على البلدية في الجزائر دراسة تحليلية ونقدية، أطروحة دكتوراه علوم في علوم التسيير كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014-2015.

ب- رسائل الماجستير :

01_ نصيرة عباس، آليات الرقابة الإدارية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، شعبة: الحقوق والعلوم السياسية، تخصص: إدارة ومالية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2011_2012.

02_ سكوتي خالد، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر 1، 2012_2013.

03_ رضا شلابي، تنفيذ النفقات العامة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، 2002.

04_ عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية الشريعة، تبسة - مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011.

05_ شويخي سامية، أهمية الإستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير في تسيير المال العام، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2010./2011.

06_ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، 2001.

ج- مذكرات الماستر:

01_ باكرية جمال الدين، مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص: إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية -قسم الحقوق-، جامعة زيان عاشور، بالجلفة، 2017.

02_ بساعد علي، المالية العامة، المعهد الوطني للمالية، رسالة نهاية التخرج، الدراسات العليا للمالية، القليعة، 1992.

03_ جديلات حنان، الرقابة المالية القبلية والبعدية على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة لنيل شهادة الماستر حقوق تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة زيان عاشور، بالجلفة، 2016/2015 .

04_ _ نغبيل سمير، زاوي عريوة، الأمر بالصرف بين المراقب المالي والمحاسب العمومي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في التسيير العمومي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير تخصص التسيير العمومي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2019.

05_ زغب تقية ورمضاني الهادي، الرقابة على النفقات العمومية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق- تخصص: قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018/2017.

06_ ولهي فريد، تنفيذ العمليات المالية ومراقبتها في إطار قانون المحاسبة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2017.

07_ وقاد أحمد، عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة بالمدرسة الوطنية للإدارة مديرية التدريبات الميدانية، الدفعة 39، 2006/2005.

4: المجلات العلمية والمدخلات :

أ- المجلات العلمية:

01_ خالد سكوتي، الأمر بالصرف كأول فاعل في عملية الرقابة، مجلة معالم للدراسات القانونية والسياسية، العدد 02، المجلد 04، 2020، منشورة على الموقع <https://www.asjp.cerist.dz> أطلع عليه 2022/05/09 على الساعة 22:23.

02_ سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، منشورة على الموقع <https://www.asjp.cerist.dz> أطلع عليه في 2022/05/09 على الساعة 17:25.

03_ جمال بوزيان رحمان، الإطار القانوني لتنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، مجلة صوت القانون، المجلد 07، العدد 03، جامعة خميس مليانة، 2021، منشورة على الموقع <https://www.asjp.dz> أطلع عليه في 2022/03/14 على الساعة 18:25.

ب- المدخلات:

01_ عبد العالي محمدي، مداخلة بعنوان دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي، أقيمت في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي 6 و 7 ماي 2012.

5- المحاضرات:

01_ عفان يونس، محاضرة ملقاة على طلبة سنة الثانية ليسانس، شعبة العلوم القانونية والادارية، مقياس الرقابة المالية.

02_ عبد الحميد مرغيث، أساسيات المحاسبة العمومية، محاضرات كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر.



الفهرس

الفهرس

الصفحة	قائمة المحتويات
	البسمة
	شكر وعرهان.
	إهداء.
01	مقدمة.
الفصل الأول: تنفيذ النفقات العمومية التي يتولاها الأمر بالصرف	
05	تمهيد.
06	المبحث الأول: عمليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف
06	المطلب الأول: الأمر بالصرف عون مكلف بالتنفيذ
06	الفرع الأول: مفهوم الأمر بالصرف
16	الفرع الثاني: التزامات الأمر بالصرف
19	الفرع الثالث: مسؤوليات الأمر بالصرف
22	المطلب الثاني: مجالات التنفيذ
22	الفرع الأول: تنفيذ الميزانيات
26	الفرع الثاني: تنفيذ العمليات المالية
29	الفرع الثالث: شروط التنفيذ
30	المبحث الثاني: آليات تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف
30	المطلب الأول: آليات التنفيذ من حيث الإيرادات
30	الفرع الأول: إجراءات الإثبات
31	الفرع الثاني: إجراءات التصفية
31	الفرع الثالث: إجراءات التحصيل
33	المطلب الثاني: آليات التنفيذ من حيث النفقات
33	الفرع الأول: مرحلة الالتزام بالنفقة

34	الفرع الثاني: إجراءات تصفية
36	الفرع الثالث: إجراءات الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات
38	الفرع الرابع: إجراءات الدفع
40	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية لدى الأمر بالصرف	
42	تمهيد.
43	المبحث الأول: الرقابة السابقة على التنفيذ ونتائجها.
43	المطلب الأول: الرقابة السابقة للمراقب المالي.
44	الفرع الأول: تعريف المراقب المالي.
45	الفرع الثاني: صلاحيات المراقب المالي.
47	الفرع الثالث: مسؤولية المراقب المالي ومهامه.
53	المطلب الثاني: نتائج الرقابة السابقة للمراقب المالي.
53	الفرع الأول: منح التأشيرة.
54	الفرع الثاني: رفض منح التأشيرة.
55	الفرع الثالث: سلطة التغاضي المخولة للأمر بالصرف.
57	المبحث الثاني: الرقابة المرافقة على التنفيذ ونتائجها.
57	المطلب الأول: الرقابة المرافقة للمحاسب العمومي.
58	الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي.
61	الفرع الثاني: محاسبة المحاسب العمومي.
62	الفرع الثالث: المجالات والعناصر التي تنصب عليها رقابة المحاسب العمومي.
63	الفرع الرابع: طبيعة رقابة المحاسب العمومي.
64	المطلب الثاني: نتائج الرقابة المرافقة للمحاسب العمومي.
64	الفرع الأول: الحالات العادية للدفع.
65	الفرع الثاني: تسخير المحاسب العمومي.
67	الفرع الثالث: الامتناع ورفض الدفع.

68	خلاصة الفصل الثاني.
70	الخاتمة.
73	المراجع.
79	الفهرس