

### تمهيد الفصل الأول

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة، أهم المراحل وأكثرها خطورة و يقصد بها وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ ، وتختص بهذه المرحلة السلطة التنفيذية، وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة وهذه المرحلة تمثل انتقال الميزانية العامة من النظري إلى حيز التطبيق العملي الملموس.

ولضمان تنفيذ الميزانية في الأوجه المحددة لها، فقد اقتضى الأمر إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة الميزانية للتأكد من مراعاة واحترام المكلفين بالتنفيذ كافة القواعد المالية أثناء ممارستهم لوظائفهم، والهدف من الرقابة هو التأكد من أن تنفيذ الميزانية قد تم على الوجه المحدد ووفق السياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية و إجازتها من طرف السلطة التشريعية.

بناءً على ذلك فإن الهدف الأساسي من الرقابة على تنفيذ الميزانية هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة.

سنحاول في هذا الفصل استعراض الميزانية العامة وإجراءات تنفيذها في المبحث الأول، والأعوان المتدخلين والفاعلين في عملية التنفيذ في المبحث الثاني، أما في المبحث الثالث فسننتقل إلى الرقابة على تنفيذ الميزانية.

✓ المبحث الأول: تنفيذ الميزانية العامة.

وضع المشرع الجزائري قوانين و مراسيم وتنظيمات، من بينها قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و الذي حدد كفاءات ومراحل تنفيذ الميزانية عن طريق تحديد الأعران العموميين الذين يساهمون والموكلون لتنفيذ الميزانية العامة<sup>1</sup>.

ونظرا لأهمية هذه المرحلة جاء هذا المبحث لتعريف بإجراءات تنفيذ.

ومما سبق تم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب الآتية:

- المطالب الأول: مفاهيم حول الميزانية العامة للدولة

- المطالب الثاني: تنفيذ الميزانية العامة

➤ الفرع الأول : تحصيل الإيرادات العامة

➤ الفرع الثاني : صرف النفقات العامة

المطلب الأول : مفاهيم عامة حول الميزانية العامة للدولة .

الفرع الأول : ماهية وأهمية الميزانية العامة

**1. مفهوم الميزانية العامة**

يمكن تعريف الميزانية حسب مفهوم القانون رقم 21\_90 المتعلق بالمحاسبة العمومية "هي الوثيقة التي تقدر خلال السنة مدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها"<sup>2</sup>

كما تعتبر الميزانية العامة لدولة وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة المقبلة، عادة ما تكون سنة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> لعمارة جمال، منهجية إعداد الميزانية العامة للدولة في الجزائر، الدار الفجر، 2004، ص33

<sup>2</sup> المادة 03 ، قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية. المؤرخ في 15 أوت 1991. الجريدة الرسمية. العدد 35

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

كما يمكن اعتبار الميزانية العامة للدولة وثيقة مالية تبين إنفاق الحكومة وإيراداتها، والموازنة بينهما، والتي تعد من قبل وزارة المالية سنويا، ويصادق علىها البرلمان<sup>2</sup>.

وبناء عليه، فإن مفهوم الميزانية العامة إنما يقوم على مجموعة من الأركان و العناصر تتمثل فيما يلي:

- الميزانية العامة تقدير أرقام مبالغ كل من النفقات والإيرادات العامة للسنة المقبلة، حيث أنها بيان مفصل عن النفقات العامة بما يقابلها من إيرادات لتغطيتها فهي تستند إلى عنصر التوقع.
- الميزانية العامة وثيقة تعدها السلطة التنفيذية وتجزئها السلطة التشريعية بموجب القانون.
- تعد الميزانية لتنفيذها خلال سنة مقبلة، وهو ما يميزها عن الحساب الختامي، المتعلق بالسنة المنصرمة<sup>3</sup>.

### 2. أهمية الميزانية العامة

تظهر أهمية الميزانية العامة في مختلف النواحي خاصة السياسية والاقتصادية.

#### 1.2. أهمية الميزانية العامة من الناحية السياسية.

تتمتع الميزانية العامة بأهمية كبيرة من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقا لبعض الغايات السياسية والاجتماعية.

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2003، ص383

<sup>2</sup> لعراية أحمد، عقون رمضان، تقييم الرقابة على تنفيذ الميزانية، مذكرة ليسانس، المدرسة العليا للتجارة، 2012، ص:03

<sup>3</sup> محمد صغير بعلی، يسرى ابو العلا، المالية العامة، دار العلوم، عنابة، 2003، ص:87

### 2.2. أهمية الميزانية العامة من الناحية الاقتصادية.

للميزانية العامة أهمية بالغة من الناحية الاقتصادية، إذ تعكس الحياة الاقتصادية و الاجتماعية في الدول، وتعتبر أداة تستعمل للتوجيه الاقتصادي، ولها آثار على مستوى النشاط بكافة فروعها وقطاعاته<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: مبادئ وقواعد الميزانية العامة.

تتضمن الموازنة العامة التقليدية عددا من المبادئ التي لا بد من الالتزام بها أثناء الإعداد للموازنة ومن ثم اعتمادها وتنفيذها وهذه المبادئ هي :

#### 1. مبدأ السنوية

في بداية كل سنة تقدم السلطة التنفيذية مشروع الموازنة العامة للسلطة التشريعية كي تقره لسنة مالية واحدة فقط، وذلك حتى يبقى دور السلطة التشريعية السياسي ماثلا أمام السلطة التنفيذية وحتى يكون لها دور بمبدأ المشاركة في الحكم، كما أن تحديد الفترة بنسبة ينسجم مع حسابات الأفراد والمؤسسات التي تبين الأرباح والخسائر في نهاية كل سنة .

#### 2. مبدأ الوحدة

تدرج جميع الإيرادات العامة والنفقات العامة في وثيقة واحدة، حتى يتسنى للسلطة التشريعية، ولكل من يطلع على موازنة الدولة التعرف وبسرعة على أهداف الدولة المستقبلية، وعلى بنود الإيرادات والنفقات في وقت واحد، وفي نهاية الأمر يظهر أن كانت الموازنة متوازنة أو بها عجز أو فائض ويظهر أيضا المركز المالي الحقيقي للدولة .

إن هذا المبدأ يساعد أيضا في عملية الرقابة على تنفيذ الميزانية.

<sup>1</sup> محمد صغير، يسرى ابو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 88-89

### 3. مبدأ العمومية

تدرج في الموازنة العامة جميع الإيرادات والنفقات دون إجراء مقاصة بينهما. فلا يجوز تخصيص إيراد لنفقة. ويجب أن تتضمن الموازنة جميع مصادر الإيرادات العامة بالاسم والمبلغ ومهما كان هذا المصدر وبنفس الوقت يجب أن تظهر بالاسم والمبلغ وجميع أوجه الإنفاق العام. هذا المبدأ يظهر حقيقة المركز المالي للدولة ويسهل المراقبة على المال العام من حيث جباية الأموال أو إنفاقها، ولا يستطيع أي كان إن يجبي مالا عاما أو ينفق مالا عاما دون إذن مسبق من السلطة التشريعية نو هذا يساعد على الصدق في التعامل مع المال العام<sup>1</sup>.

ويجب أن تتضمن الميزانية جميع مصادر الإيرادات العامة بالاسم والمبلغ ومهما كان هذا المصدر وبنفس الوقت يجب أن تظهر بالاسم والمبلغ وجميع أوجه الإنفاق العام. هذا المبدأ يظهر حقيقة المركز المالي للدولة ويسهل المراقبة على المال العام من حيث جباية الأموال أو إنفاقها، ولا يستطيع أي كان أن يجبي مالا عاما أو ينفق مالا عاما دون إذن مسبق من السلطة التشريعية نو هذا يساعد على الصدق في التعامل مع المال العام.

### 4. مبدأ عدم التخصيص

لا يجوز أن تخصص بعض الإيرادات بعينها لنفقة عامة بعينها، فمثلا لا يجوز أن تخصص ضريبة الدخل لبناء مدرسة حكومية. بل يجب أن تصب جميع الإيرادات العامة، مهما كان نوعها في خزينة الدولة، وأن ينفق من خزينة الدولة.

يساعد هذا المبدأ على عدالة الإنفاق العام، فلا تحصل منطقة أو جهة على إنفاق أكثر من الأخرى، وهذا يعني أيضا انه يساعد على تحقيق أهداف الدولة حسب الأولويات .

<sup>1</sup> طارق الحاج، *المالية العامة*، الطبعة الأولى، 2009، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، ص163/166/167

## 5. مبدأ التوازن

في الفكر المالي التقليدي يعني هذا المبدأ أن تتساوى الإيرادات العامة والنفقات العامة، وفي حالة ظهور فائض في الميزانية (أي عندما تكون الإيرادات أكبر من النفقات) فإن هذا يعني، حسب الفكر المالي التقليدي، أن القائمين على الميزانية لم يستطيعوا أن يقدروا الإيرادات العامة والنفقات العامة بشكل جيد ودقيق، أو أن الإدارات الحكومية القائمة على تنفيذ النفقات العامة وجلب الإيرادات، لم تؤدي دورها على أكمل وجه، فقد يكون هناك تقصير في العمل أو إهمال به أو قد يكون هناك فرض وجباية ضرائب كثيرة أدت إلى زيادة الإيرادات العامة.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: خصائص الميزانية العامة

#### 1. الميزانية نظرة توقعية مستقبلية

تعتبر الميزانية سجلاً لما تتوقع السلطة التنفيذية أن تنفقه وأن تحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بنسبة واحدة. وتعكس الميزانية، بما تتضمنه من نفقات وإيرادات والمبالغ المرصودة لكل منها، برنامج عمل الحكومة في الفترة المستقبلية على الصعي السياسية والاقتصادية والاجتماعية. فإذا ما قررت الحكومة مثلاً زيادة الإعتمادات المخصصة للدفاع في الميزانية، فإن ذلك يعكس سياسة حكومية إزاء ما قد تتعرض له الدولة من تهديدات خارجية. وإذا ما تقلصت النفقات التي ترصدها الحكومة في الميزانية لصالح المشروعات القومية التي تقوم بها. فإن ذلك يعكس سياسة اقتصادية معنية تنتوي الحكومة إتباعها في الفترة المستقبلية، وهي الانسحاب تدريجياً من النشاط الاقتصادي وتركه لمجال المبادرات الخاصة. وزيادة الإعتمادات الخاصة بالتكافل الاجتماعي في الميزانية، يعني اتجاه الحكومة إلى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات محدودة الدخل وهكذا.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> د- طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 168/169

<sup>2</sup> د.سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، الحلبي الحقوقية، ص 273/274

## 2. الإجازة

الميزانية تتطلب الإقرار أو الإجازة من السلطة المختصة: تختص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية، أي بالموافقة على الحكومة التوقعية للنفقات والإيرادات عن عام مقبل. فلا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الميزانية إلا إذا تم إجازتها من قبل السلطة التشريعية ، وفي حدود هذه الإجازة .

## 3. الميزانية وثيقة محاسبية.

تعتبر الميزانية وثيقة محاسبية حيث أنها تخضع للقوانين المحاسبية وذلك بتقسيمها إلى جانبين: الأول خاص بالنفقات، والثاني خاص بالإيرادات وكل ذلك مقيم إلى أبواب وكل باب مقسم إلى فصول وكل فصل إلى مواد وكل مادة إلى فقرات وهي من بين القواعد التي يفرضها نظام المحاسبة العمومية على كل المؤسسات ذات الطابع الإداري

## 4. وثيقة تساعد على اتخاذ القرارات.

تشمل الميزانية على البيانات التي توضح لنا المعلومات الكافية والتي تسمح للمؤسسة أو الدولة بالتعبير عن الإمكانيات المتاحة بسهولة وتتخذ هذه المعلومات كوسيلة للتحليل واتخاذ القرارات.

## 5. الميزانية قاعدة لمراقبة الأداء.

تعتبر الميزانية على برنامج ونشاط الدولة لفترة زمنية محددة يعتمد عليها المسؤولون في مقارنة البرنامج المسطر مع البرنامج المحقق فعلا واستخراج الفروقات للتقييم<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> مدني زهير، صديقي عبد الحكيم، جعفري سمير، الرقابة المالية على النفقات العمومية، مذكرة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دالي إبراهيم، 2010، ص22

### المطلب الثاني: تنفيذ الميزانية العامة للدولة

تختلف عمليات تنفيذ الميزانية العامة من جانب تحصيل الإيرادات عن جانب صرف النفقات والتي يختلف تنظيم كل منها لعدة أسباب لعل أهمها أنه في مجال النفقات لا يمنح قانون المالية إلا ترخيصاً بالمدفع، أما في مجال الإيرادات فإنه يكون فيه تحصيل الإيرادات إجباري<sup>1</sup>.

### الفرع الأول: الإيرادات العامة

وتتمثل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات في صنفين أساسيين:

-العمليات الإدارية: التي يختص بها الأمر بالصرف.

-العمليات المحاسبية: التي هي من اختصاص المحاسب العمومي.

### 1. تنفيذ الإيرادات العامة:

حتى نقوم بعملية الإنفاق العمومي يجب أن تتوفر لدينا الموارد اللازمة لتزويد الصناديق العمومية بالأموال و رغم أن هذه الموارد العمومية متنوعة إلا أنها لها ميزة موحدة و هي أن يتم جبايتها من طرف المحاسب العمومي لفائدة الهيئات العمومية<sup>2</sup>.

إن تحصيل الإيرادات يختلف على حسب كل هيئة عمومية، ويختلف كذلك باختلاف طبيعة الإيراد بشكل خاص<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> محمد صغير بعلی. يسرى ابو العلا. مرجع سبق ذكره، ص104

<sup>2</sup> المادة 01، من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35

<sup>3</sup> المادة 11 من قانون 84-17،، المؤرخ في 7 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية.

### 2. شروط تحصيل الإيرادات العامة.

عموما هناك شرطين أساسيين لتنفيذ الإيرادات العامة هي:

**الشرط الموضوعي (Condition de fond):** مستوحى من القانون الإداري أو المدني وهو وجود ديون عمومية.

**الشرط الشكلي (Condition de forme):** وهو مستوحى من قانون الميزانية ويتمثل في الترخيص السنوي الوارد في قانون المالية<sup>1</sup>.

### **3. مراحل تنفيذ الإيرادات العمومية:**

تنقسم عملية تحصيل الإيرادات إلى أربعة مراحل وهي :

- مرحلة الإثبات؛
- مرحلة التصفية؛
- مرحلة إصدار سند الأمر بالتحصيل ؛
- مرحلة التحصيل؛

### مرحلة إثبات حقوق التحصيل ( Constatation ) :

تطبيقا لترخيصات الميزانية في مجال تحصيل الإيرادات يقوم الأمر بالصرف بتقديم وتحديد الوعاء الضريبي وفق ما يرد في قوانين و التنظيمات المتعلقة بالضرائب.

تعتبر التصفية الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي، إذ يجب أن يكون تكريس هذا الحق مطابقا للأحكام التشريعية و التنظيمية السارية المفعول<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>Ali Bissaad, Manuel de comptabilité publique : Budgets, agents et comptes ; Ecole Nationale de impôts ; 2001, p 79 – 81 .

<sup>2</sup> مسعي محمد، مرجع سبق ذكره، ص63 بالتصرف

### التصفية (Liquidation):

بعد أن يتم إثبات الوجود الشرعي للدين العام يقوم الأمر بالصرف بتحديد مبلغ الدين أو ما يسمى بحق الهيئة العمومية<sup>1</sup>.

في الواقع إثبات و تصفية الإيرادات العمومية هما عميلتان متكاملتان و غالبا ما يتم إجراءهما في وقت واحد، الأمر الذي يجعل بالإمكان جمعها تحت عبارة " تحديد الإيرادات".

### الأمر بالتحصيل (La mise au recouvrement):

خلفا لإجراءات الإثبات و التصفية و باستثناء حالات الديون التي لا تحتاج إلى إصدار أوامر مثل تلك المقررة في الأحكام و القرارات القضائية .

الأمر بتحصيل الإيرادات العمومية هو كقاعدة عامة من صلاحيات الأمرين بالصرف.

و حسب طبيعة الديون المثبتة و المصفاة لصالح مختلف الهيئات الحكومية فليق أوامر تحصيلها تتخذ عدة أشكال. وفي الحالات التي لا يوجد فيها شكل خاص لأمر التحصيل ، فان الأمرين بالصرف يصدران أوامر تسديد أو استرداد. كما أنهم ، يصدران سندات إيرادات

بالنسبة للديون المسددة مباشرة من قبل الدائنين حيث تمكن هذه السندات المحاسبين من الحسم الميزاني للمبالغ المحصلة و تقييدها في حساباتهم حيث تمكن هذه السندات المحاسبين من الحسم الميزاني للمبالغ المحصلة و تقييدها في حساباتهم<sup>2</sup>.

### التحصيل (Recouvrement):

تعتبر عملية التحصيل المرحلة المحاسبية في تنفيذ الإيرادات فهي التي تسمح بإدماج ديون

<sup>1</sup> Ali Bissaad,op. cit., p 84

<sup>2</sup> محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره، ص 63-67

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

الإدارات في الخزينة العمومية ؛ و تختلف إجراءات التحصيل حسب طبيعة الإيراد و تمر عادة بعدة مراحل، فقد منح المشرع للإدارة باعتبارها دائن عمومي بعض امتيازات التنفيذ التلقائي تسمح لها بتحصيل الإيرادات العامة بشكل سريع و مضمون و ذلك باعتبار أنها تعمل دائما بهدف تحقيق المصلحة العمومية<sup>1</sup> .

تبدأ إجراءات تحصيل الإيرادات العمومية حين يتكفل المحاسبون العموميون في تدويناتهم

المحاسبية بأوامر تحصيلها الصادرة عن الأمرين بالصرف<sup>2</sup>، أي قبول تحصيلها بعد التحقق من الترخيص بذلك قانونا، وبالتالي تحمل المسؤولية المالية و الشخصية عن هذا التحصيل.

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 و الأنظمة السارية المفعول<sup>3</sup>، بتحصيل الإيرادات بعد الإيفاء بهذه الالتزامات يقوم المحاسبون العموميون بتحصيل الإيرادات المتكفل بها. ومن أجل هذا فهم مطالبون ببذل العناية اللازمة و اتخاذ كل الإجراءات القانونية، تحت طائلة قيام مسؤوليتهم المالية الشخصية .

ويتم ذلك أولا بإتباع طرق التحصيل الودي (Recouvrement amiable) لتتبع عند الاقتضاء طرق التحصيل الجبري (recouvrement forcé)<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Ali Bissaad ,op. cit. , p 79

<sup>2</sup> المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06-02-1993 الخاص بتحديد آجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية و إجراءات قبول القيم، ج.ر. عدد 09

<sup>3</sup> قانون 21-90 المؤرخ في 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ،الجريدة الرسمية، العدد 35

<sup>4</sup> Ali Bissaad ,op. cit. , p 80

الفرع الثاني: تنفيذ النفقات العامة:

**1. تعريف النفقات العامة:**

يمكن تعريف النفقات العامة ضمن مجال المحاسبة العمومية بأنها:

- عبارة عن ديون مستحقة على الهيئات العمومية ؛
- أو نفقات منجزة بواسطة الأموال العمومية ؛
- أو مجموع الأعباء المقررة في ميزانية هيئة عمومية ما<sup>1</sup>.

وفي مجال النفقات يمكن التفريق بين مرحلتين:

أ. المرحلة الإدارية (الأمر بالصرف) التي تهدف إلى:

- إنشاء دين يكون على عاتق الدولة.
- تحديد مبلغ هذا الدين.
- وأخيرا الأمر بدفعه.

ب. المرحلة المحاسبية ( المحاسب العمومي) تهدف إلى:

- إخراج المبالغ المالية المستحقة من طرف دائئها من الصندوق العمومي

2. شروط تنفيذ النفقات العمومية

تستوجب اجتماع شرطين في آن واحد:

الشرط الموضوعي: ( من القانون الإداري أو المدني) وهو " وجود الدين العمومي."

<sup>1</sup> محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره، ص73

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

إن الإدماج البسيط للإعتمادات في ميزانية الهيئة العمومية لا يعني بالضرورة إثبات نشوء دين في ذمة الدولة ، و لكن إجراءات تنفيذ النفقات العمومية هي أكثر تعقيدا من ذلك حيث أن النفقات تتميز باختلاف كبير في مصادرها ( انجاز عقد صفقة عمومية، خدمة منجزة لصالح الدولة من طرف عون عمومي.... الخ).

**الشرط الشكلي:** (قانون الميزانية) ويتمثل في " ترخيص الإعتمادات "

وهو قاعدة أساسية 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 الإعتمادات المرخص بها و تحقق من خلال إجراءات : الالتزام، التصفية ، الأمر بالصرف و أخيرا الدفع.

وحسب المادة 03 من قانون المحاسبة العمومية فإن الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار و منها نفقات التجهيز العمومي و النفقات بالرأسمال و ترخص بها<sup>1</sup>.

### 3. مراحل تنفيذ النفقات:

تتميز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بنوع من البطء و هذا البطء و التعقيد يبرر عادة بفكرة الرقابة التي يتمحور حولها كل نظام المحاسبة العمومية و التي تهدف أساسا إلى منع الإخلاس والتلاعب في استعمال الأموال العمومية.

يتم تنفيذ النفقات العامة على المراحل وهي:

- مرحلة الالتزام؛

- مرحلة التصفية ؛

<sup>1</sup> Ali Bissaad ,op. cit. , p107

- مرحلة إصدار الأمر بالصرف؛

- مرحلة الدفع؛

### مرحلة الالتزام (L'engagement):

عرفة المادة 19 من قانون 90-21 الالتزام على انه "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين" ومعناه انه المستند الذي يجعل الإدارة مدينة، و الذي يترجم بالضرورة في التجسيد المحاسبي بخروج الموارد العامة، وهو مستند يتضمن واجب الذي يؤدي إلى إنفاق مثل توظيف موظفين في هيئة عمومية أو طلب شراء لوازم... الخ<sup>1</sup>.

ولكن هذا المستند يجب أن يكون مأخوذا بالاحترام الصارم للإذن الوارد في الميزانية<sup>2</sup>.

### التصفية (Liquidation):

يتم في هذه المرحلة القيام بتحديد المبلغ الواجب دفعه للدائن الذي أدى خدمة عامة، فالتصفية لا تعمل على إنشاء الدين و إنما التصريح به، وتهدف إلى مراقبة حقيقة الدين وتحديد مبلغ النفقة الناتجة، وتعتبر التصفية تطبيقاً لقاعدة هامة في المحاسبة العمومية وهي قاعدة "أداء الخدمة" أو "الحق المكتسب" وتعني انه لا يمكن صرف نفقة إلا بعد تنفيذ موضوعها، بمعنى أن الهيئات العمومية لا تدفع مسبقاً، باستثناء حالات قليلة جداً و مقررة مثل التسبيقات على الصفقات العمومية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلی. يسرى ابو العلا. مرجع سبق ذكره. ص 108

<sup>2</sup> منصورى الزين، مرجع سبق ذكره. ص 30

<sup>3</sup> محمد الصغير بعلی. يسرى ابو العلا. مرجع سبق ذكره. ص 108

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

الأمر بالصرف (l'ordonnancement): هو القرار الإداري الذي يعطى بموجبه الأمر إلى المحاسب العمومي المخصص بدفع النفقة المصفاة بالتصفية و إن كانت تقرر حق الدائن لاستفاء دينه إلا أنها تبقى بدون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بصرف النفقة.<sup>1</sup>

### الدفع (paiement):

هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي<sup>2</sup>، وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية ، حيث أن أوامر أو حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين، أي المكلفين دون غيرهم بدفع مبالغها .

ولا يقتصر دور المحاسبين في انجاز العمليات المالية بل يتعدى ذلك إلى الرقابة الآنية على النفقات في حدود الصلاحياتهم، ويتمتعون أيضا بنوع من السلطة على الآمرين بالصرف. فهم بذلك مطالبين بالتحقق من شرعية النفقات قبل صرفها<sup>3</sup> وهذا ماستنطق اليه في المبحث الثاني ضمن التريم بمهام المحاسب العمومي و الاعوان الآخرون المتدخلين في عملية التنفيذ.

### المبحث الثاني: الاعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية

إن التحديد المسبق لمجمل إيرادات و نفقات الدولة للسنة المالية في شكل وثيقة قانونية ملزمة، وهي الميزانية، يعني فرض قيود على حرية الاعوان المكلفين بالتنفيذ<sup>4</sup> ،

يتم القيام في المطلب الأول من هذا المبحث بدراسة كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي في ، بحيث يمثل الأول المرحلة الإدارية أما الثاني فيمثل المرحلة المحاسبية في المطلب الأول ، ونتطرق أيضا إلى دراسة دور كل من المراقب المالي في المطلب الثاني ووكيل الصرف في عملية التنفيذ في المطلب الثالث .

<sup>1</sup> منصورى الزين، مرجع سبق ذكره، ص30

<sup>2</sup> المادة 22 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية

<sup>3</sup> المادة 36 نفس المرجع.

<sup>4</sup> محمد مسعى ، المرجع السابق ، ص 20

المطلب الأول: الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون:

الفرع الأول: الأمر بالصرف

الآمر بالصرف هو كل مسؤول إداري مخول له من طرف القانون إمكانية تنفيذ عمليات مشار إليها في الميزانية العامة، و لكن فيما يتعلق بالشطر الإداري فقط<sup>1</sup>.

و الأمرين بالصرف هم الأعوان العموميون التابعون لمختلف الإدارات، و الذين إضافة إلى كونهم موظفين، يتمتعون بنظام خاص يمنحهم القدرة على اتخاذ القرارات في المجال المالي.

1. تصنيف الأمر بالصرف

وفقا للمادة 25 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يكون الأمر بالصرف رئيسي أو أمر بالصرف ثانوي.

**1.1. الآمرون بالصرف الرئيسيون**

الآمرون بالصرف الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر الدفع لفائدة الدائنين و أوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين الخاضعين لسلطتهم وذلك في حدود رخص البرامج و الإعتمادات المرخصة في الميزانية.

يمنح قانون المحاسبة العمومية صفة الأمر بالصرف الرئيسي لكل من :

- "المسؤولين المكلفين بتسيير المجلس الدستوري والمجلي الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة
- الوزراء في حدود الإعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى حسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الوالي في حدود ميزانية الولاية .
- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلدية .
- المسؤولين المعيّنين قانوناً على رأس المؤسسات العمومية ذات طابع اداري.
- المسؤولين المعيّنين قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية الملحقة<sup>2</sup>."

**2.1. الآمرون بالصرف الثانويين**

<sup>1</sup>المادة 23، من قانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية  
<sup>2</sup> نفس المرجع، المادة 26

الأمرون بالصرف الثانويين هم المسؤولون المنصبون على رأس المصالح العمومية الغير مركزية ، ويقومون بإصدار حولات الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين في حدود الإعتمادات المفوضة من طرف الأمر بالصرف الرئيسي. وبتالي الأمرين بالصرف الثانويين مكونين من المديرين الجهويين و المديرين الذين يمثلون المصالح الغير مركزية لكل وزارة على مستوى الولاية، في حدود الإعتمادات المفوضة لهم سواء إعتمادات التسيير أو التجهيز التي تأخذ شكل رخص برامج المتعددة السنوات ورخص الدفع التي تجدد الحد الأعلى للإعتمادات الدفع الخاصة بميزانية التجهيز المرخصة خلال السنة .

### 3.1. الأمر بالصرف الوحيد

إضافة إلى صفة الأمر بالصرف الرئيسي الذي يمتلكها الوالي بالنسبة لتنفيذ برامج التجهيز اللامركزية للدولة، على مستوى الولاية بحيث ترخص على أساس ميزانية الدولة واعتمادات بالرقم التسلسلي للوالي الذي يتولى تنفيذها وفقا لبرنامج التجهيز السنوي المقرر من طرف الحكومة .

### 4.1. الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف

يمكن للأمر بالصرف سواء كان رئيسيا أو ثانويا تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم و تحت مسؤولياتهم، وبتالي يستطيع الأمر بالصرف المفوض بتنفيذ العمليات المالية في حدود الصلاحيات التفويضية . ويستطيع الأمر بالصرف تعيين المستخلف في حالة غياب أو مانع و الذي يتولى مهام تسيير وإدارة المرفق العام بعد إعلام المحاسب العمومي<sup>1</sup>.

### 2. مهام الأمر بالصرف

حسب طبيعة وظيفة الأمر بالصرف الإدارية، فإن مهامه تختص بتسيير وإدارة المرافق العامة، أما المهام المالية فتمثل نتيجة المباشرة لنشاطه الإداري. ويمكن تقسيم اختصاص المالي للأمر بالصرف إلى قسمين، يتعلق الأول بالنفقات و الآخر بالإيرادات، إلى جانب مهمة مسك المحاسبة الدارية.

<sup>1</sup> براق عيسى. الرقابة على الأموال العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة ، 2011

## 1.2. من جانب النفقات

يختص الأمر بالصرف :

إجراءات الالتزام؛

إجراءات التصفية؛

تحرير سند الأمر بالصرف أو حولات الدفع؛

إلى جانب إجراءات إثبات نشوء الدين؛

## 2.2. من جانب الإيرادات

يختص بما يلي:

إجراءات إثبات حقوق تحصيل الإيرادات للمدينين؛

إجراءات التصفية؛

تحرير سند أمر تحصيل الإيرادات؛

## 3.2. مسك المحاسبة الإدارية

يقوم الأمر بالصرف بمسك محاسبة إدارية للإيرادات و النفقات و التي يقوم بها خلال

السنة المالية، بحيث يتضمن الحساب الإداري للأمر بالصرف محاسبة الإيرادات، محاسبة

الالتزامات ومحاسبة أوامر الصرف.

## 1.2.3. محاسبة الإيرادات

والتي تسجل مجمل الإيرادات المستحقة للدولة، ومبلغ مجمل أوامر تحصيل الإيرادات

والتخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة مجمل التحصيلات التي يتم تحقيقها.

## 2.2.3. محاسبة الالتزامات

تهدف هذه المحاسبة إلى معرفة المبالغة التي تم الالتزام بدفعها وبيان الأرصدة المتاحة.

## 3.2.3. محاسبة أوامر الصرف

إذ تعرض لنا هذه المحاسبة مبلغ حولات الدفع الصادرة من الأمر بالصرف، ومبلغ

الإعتمادات المتاحة.

وبموجب معطيات هذه المحاسبة يستطيع الأمر بالصرف إعداد الوضعية المالية الشهرية و الحساب الداري السنوي الذي يقدمه لمجلس المحاسبة 1.

### 4.مسؤولية الأمر بالصرف

تختلف مسؤوليات الأمرين بالصرف باختلاف وظائفهم من جهة، و الأخطاء أو المخالفات المالية من جهة أخرى.

### 1.4.المسؤولية السياسية

تشمل هذه المسؤولية ، خصوصا أعضاء الحكومة(الوزراء) والمنتخبين الذين لهم صفة آمر بالصرف ( رؤساء المجالس الشعبية الولائية).

فبالنسبة لأعضاء الحكومة يحق للبرلمان دستوريا مساءلة أي وزير عن الانحرافات في استعمال الإعتمادات المقررة لدائرته الوزارية .كما يمكن، مبدئيا أن يتعرض الوزير الى العزل ) من طرف رئيس الجمهورية) بسبب المخالفات المالية التي يمكن أن يرتكبها. أما فيما يتعلق بالمنتخبين ، يمكن إقحام مسؤوليتهم السياسية عن المخالفات المالية من طرف هيئات المداولة . و يتمثل ذلك أساسا في سحب الثقة منهم.

### 2.4. المسؤولية التأديبية

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

غير أن التطبيق الفعلي لهذه المسؤولية يبقى محدودا جدا؛ فالمخالفات المالية التي يرتكبها الأمر بالصرف غالبا ما تتم في إطار ممارسة صلاحياته الإدارية، مما يجعل من الصعب إثبات الخطأ

<sup>1</sup> براق عيسى، مرجع سبق ذكره، ص17-18

الشخصي لهذا الأخير أو ارتكابها بدافع المصلحة الشخصية. فالأمر بالصرف يستطيع دائما التذرع بمقتضيات المصلحة العامة لتبرير انحرافه عن الانضباط المالي. كما أن توقيع العقوبات التأديبية يظل مرهونا بالسلطة التقديرية لمسؤول الأمر بالصرف السلمي و الذي قد يكون نفسه متسبب في المخالفات المنسوبة لهذا الأخير.

### 3.4. المسؤولية المدنية

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه ، و الضرر الذي يمكن أن يلحق بالهيئة العمومية جراء ذلك. فتطبيق العقوبات

الناجمة عن إقحام المسؤولية المدنية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض الضرر من ماله الخاص. إضافة إلى أحكام القانون المدني العامة ، فان أساس المسؤولية المدنية للأمر بالصرف يمكن أن يستشف من أحكام المادتين 31 و 32 من قانون المحاسبة العمومية. لكن تطبيق المسؤولية المدنية في الواقع يطرح عدة إشكالات؛ فالخطأ الشخصي الذي تقوم عليه المسؤولية من الصعب إثباته .

أما أحكام قانون المحاسبة العمومية و غيره المتعلقة بهذه المسؤولية فيصعب تطبيقها في الواقع بسبب عدم تحديد الإجراءات القانونية التي يمكن إتباعها في هذا المجال<sup>1</sup>.

### 3.4. المسؤولية الجزائية:

إذا قام الأمر بالصرف من خلال تسييره المالي بفعل يعد حسب التشريع الجزائي جريمة أو مخالفة فان مسؤوليته الجزائية تقم . ويختلف هذا الإقحام بالنسبة لكل من الأمرين بالصرف السياسيين و الأمرين بالصرف الآخرين . فبالنسبة الأمرين بالصرف السياسيين فان اتهامهم يكون برخصة خطية من طرف وزير العدالة وحسب المادة 27 من الأمر رقم 20-95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، فان مجلس المحاسبة إذا لاحظ من خلال ممارسته لمهمته الرقابية وجود أفعال قابلة للوصف الجزائي فانه يرسل الملف إلى النائب العام المحلي المؤهل حتى يتم ملاحقتهم قضائيا و يعلم بذلك وزير العدالة.

### 4.4 . المسؤولية المالية

<sup>1</sup> محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 36-38 بالتصرف

في حال تم إلحاق الضرر بالخزينة العمومية يكون الأمر بالصرف مسؤولاً شخصياً على تعويض الضرر من أمواله الشخصية دون أن يخل ذلك بالمتابعات القضائية أو سقوط حق المتضررين الذين يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصياً أمام العدالة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: المحاسب العمومي

#### 1. تعريف المحاسب العمومي

يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية<sup>2</sup>، وحسب المادة 33 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث تنص أنه " : يعد محاسباً عمومياً، في مفهوم هذه الأحكام ، كل شخص يعين قانوناً للقيام فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 بالعمليات التالية:  
-تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.  
-ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها.  
-تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد.  
-حركة الحسابات الموجودة<sup>3</sup>.

#### 2. التعيين و الاعتماد:

حسب المادة 34 من القانون 21-90 فإن المحاسبين العموميين يعينون من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساساً لسلطته .  
كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، بحيث:

التعيين (nomination): الخاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.

الاعتماد (Agreement): فهو خاص بالمحاسبين الخارجيين والغير التابعين لوزارة المالية<sup>4</sup>.

#### 3. واجبات المحاسب العمومي:

يتعين على المحاسب العمومي ما يلي:

<sup>1</sup> براق عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 19

<sup>2</sup> بن داود ابراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث ، 2010 ، ص 132

<sup>3</sup> المادة 18-22 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

<sup>4</sup> منصور الزين، مرجع سبق ذكره، ص 43

- متابعة الحسابات .

- المحافظة على الوثائق المبررة للنفقات والإيرادات وكذلك الوثائق المحاسبية.

**من حيث الإيرادات:**

يتكفل المحاسب العمومي بجميع السندات الخاصة بالتحصيل، فهو غير مطالب بالتحصيل الحقيقي، وعليه أن يتأكد من صحة القرارات الملغية لبعض الإيرادات.

**من حيث النفقات:**

فإن المحاسب العمومي مطالب بالتحقيق من صحة الإنفاق وهذا عملاً بالنقاط الثمانية المذكورة في المادة 36 من قانون 21-90.

كما أن المحاسب العمومي بعد تأكده من النقاط السابقة ملزم بدفع النفقات أو تحصيل الإيرادات في آجالها القانونية<sup>1</sup>.

#### **4.التزامات المحاسب العمومي:**

المحاسبون العموميون هم قبل كل شيء موظفون عموميون، و بهذه الصفة فهم يخضعون للالتزامات المقررة في النصوص الأساسية الخاصة بسلكهم .و إضافة إلى ذلك فهم يخضعون لجملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم كمحاسبين عموميين.

#### **5.التنصيب و تسليم المهام:**

بعد تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية و أدائه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة واكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله .و يترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب توقيه حضوريا من قبل المحاسب المباشر لمهامه و المحاسب المنتهية مهامه.

<sup>1</sup> بولرواح محمد، دروس في المحاسبة العمومية 2005 ،موقع <http://etudiantdz.com/vb/t9446.html>، تاريخ الاطلاع، 22-04-2014 على الساعة : 16:57،

و تكمن أهمية هذه العملية في تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلفه. غير أن الملاحظ هو أن هذه الإجراءات كثيرا ما يضرب عنها الصفع، فبالنسبة لتعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية فان هناك العديد منهم يتم مجرد تكليفهم بالتسيير بدون تتصيب رسمي و تسليم للمهام؛ أما فيما يخص أداء اليمين فان الكثير من المحاسبين لا يعلمون حتى بخضوعهم لهذا الإجراء .

### 6.مسؤولية المحاسب العمومي

ككل مواطن يتحمل المحاسب العمومي مسؤولية جزائية ، و ككل موظف يتحمل مسؤولية تأديبية و إضافة إلى كل ذلك هم يتحملون مسؤولية خاصة بهم وهي المسؤولية المالية والشخصي التي تقوم عند عدم مراعاتهم لقواعد المحاسبة العمومية، و تهدف إلى إجبارهم على تعويض الضرر الذي يلحق بالهيئات العمومية المعنية جراء مخالفة هذه القواعد<sup>1</sup>.

### 7.أساس المسؤولية المالية و الشخصية للمحاسبين العموميين

تطبيقا لمبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين فان هؤلاء الأخيرين هم وحدهم المخولون لتنفيذ العمليات المالية الداخلة في اختصاصاتهم و لاسيما تحصيل الإيرادات و دفع النفقات و التصرف في الأموال و القيم العمومية و المحافظة عليها. هذه المسؤولية تتميز بالطابع الموضوعي و تقوم بمجرد وقوع ضرر لهيئة العمومية ما و ذلك من خلال مخالفات يقع فيها المحاسبون العموميون أو الأشخاص الذين يعملون تحت سلطتهم ومراقبتهم<sup>2</sup>. و تقوم مسؤولية المحاسب العمومي عادة عند حدوث ثلاث حالات:

- عدم تحصيل إيراد واجب تحصيله؛
- تسديد نفقة غير شرعية؛

<sup>1</sup> محمد مسعي ، المرجع السابق ، ص 54 إلى 57

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص 52- 53

- عجز في الصندوق الرفقات والتصرف في الأموال و القيم العمومية و المحافظة عليها؛

### 7. أنواع المحاسبون العموميون

حسب نص المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والتي تنص على " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مختص أو مفوض".

#### 1.7. المحاسبون الرئيسيون

حسب نص المادة 10 من الرسوم التنفيذية رقم 313-91 والتي تعرف المحاسبين الرئيسيين أنهم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادة 26 من القانون رقم 21-90.

- بالإضافة للتعريف فقد تم تحديد أنواع المحاسب الرئيسيين وهم:<sup>1</sup>
- - العون المحاسبي المركزي للخزينة.
- - أمين الخزينة المركزي.
- - أمين الخزينة الرئيسي.
- - أمين الخزينة في الولاية.

وهؤلاء يعتبرون محاسبين رئيسيين بالنسبة للدولة، أما بالنسبة للجماعات المحلية:

- - أمين الخزينة للولاية يعتبر محاسب رئيسي لميزانية الولاية؛
- - أمين خزينة البلديات يعتبر محاسب رئيسي لميزانية البلديات.

#### 2.7. المحاسبون الثانويين

المحاسبون الثانويين هم الذين تكون حساباتهم مركزية لدى محاسب رئيسي،<sup>2</sup> وقد تم حصر صفتهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المتعلق بإجراءات وكيفيات ومحتوى محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون، وهم:

- - قابضو الضرائب.
- - قابضو أملاك الدولة.
- - قابضو الجمارك.

<sup>1</sup> المواد 54، 53، 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراءات وكيفيات ومحتوى محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبون.

<sup>2</sup> علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص: 136.

- - محافظو الرهن.
  - - أمناء الخزينة في البلديات.
  - - أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- بالإضافة إلى أنواع المحاسبين العموميين المحددين في نص المادة أعلاه، يمكن ذكر أنواع أخرى، وهي<sup>1</sup>:

### 3.7. المحاسبون المخصصون، والمحاسبون الموكلون، ومحاسبو الترتيب

المحاسبون المخصصون أو محاسبو الدفع هم أولئك المعنيون بتنفيذ العمليات المالية، خاصة في مجال النفقات التي يقوم بمراقبة بشرعيتها شخصيا.

وقد يكلف أو يوكل محاسبون آخرون بالتنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين، وخاصة قبض مبالغ الإيرادات، أو دفع مبالغ نفقات.

ومحاسبو الترتيب هم الذين يتولون تركيز وتجميع العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين، وفي الجزائر يعتبر العون المحاسبي المركزي للخزينة أهم محاسب ترتيب في الجزائر؛ بحيث يقوم بالتجميع على أساس الأرقام، للوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها له المحاسبون الرئيسيون والمتعلقة بتنفيذ عمليات الميزانية وعمليات الخزينة.

والجدير بالذكر أن محاسبو الترتيب لا يمارسون سلطة الرقابة على المحاسبين المكلفين، ولا يشركون في تنفيذ العمليات المكلفين بتجميعها<sup>2</sup>.

### 4.7. المحاسبون بالنقود، والمحاسبون بالمواد

المحاسبون بالنقود هم أمناء الصناديق المالية، أما إذا كلفوا بحفظ المواد والأشياء المملوكة أو المودعة لدى الهيئات العمومية (سلع، مواد أولية)، فيعتبرون محاسبين بالمواد.

### 5.7. المحاسبون القانونيون والمحاسبون الفعليون

المحاسبون القانونيون هم وحدهم المخول لهم بالتصرف في الأموال والقيم العمومية أو الخاصة بالمنظمة، لكن إذا حدث أن تدخل بعض الأشخاص الذين هم ليسوا محاسبين عموميين، أو لا يعملون لحساب وتحت رقابة محاسبين عموميين، في هذا التصرف، عن قصد أو جهل، فإنهم يصبحون محاسبين فعليين. ويسمى تصرفهم الغير القانوني بالتسيير الفعلي .

<sup>1</sup> محمد مسعي، مرجع سبق ذكره، 2003، ص:46-48.

<sup>2</sup> لعرابة احمد، عقون رمضان، مرجع سبق ذكره، ص:23.

### المطلب الثاني: دور المراقب المالي في عملية التنفيذ

#### الفرع الأول : تعريف المراقب المالي:

المراقب المالي هو موظف ينتمي إلى وزارة المالية مهمته التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الأمر بالصرف وله صلاحية رفض بعض العمليات المخالفة للقانون<sup>1</sup>.

يمكن للمراقب المالي أن يعطي إرشادات ونصائح للأمر بالصرف فهو بمثابة مستشاره المالي.

#### 1. النظام القانوني للمراقب المالي

القانون لا يعتبر المراقب المالي وكأنه عون محاسبي، وهذا يجعله غير خاضع للمسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي.

المواد 58-59-60 من قانون 21-90 تنظم بصفة مبدئية وظيفة المراقب المالي وأعطت له مهمة المراقبة المسبقة لعمليات النفقات فهو لا يتدخل في الإيرادات، وهذه المواد تدخل في الباب الثالث الخاص بالمراقبة وليس في باب الأعوان المحاسبين.

فالمادة 58 تحدد مهام المراقب المالي:

- عليه أن يراقب عملية الالتزام، فالدولة لا يمكن أن تلتزم إلا في حدود مطابقة القانون وهي مسؤولية كبيرة ملقاة على عاتق الأمر بالصرف لأنه يتصرف باسم الدولة.

- أن يتأكد من صحة الالتزامات التي يقره أي الصحة القانونية.

- أن يتحقق من وجود إعمادات كافية لتغطية العملية الملتزم بها.

- أن يؤكد صحة الالتزام بأن يمنح تأشيرة توضع على الوثائق المكونة لملف الالتزام والذي يقدمه الأمر بالصرف قبل تنفيذ عملية الشراء، فإن لم يكن الملف مطابقاً للقانون يجب على المراقب المالي أن يرفض إعطاء التأشيرة شريطة أن يبرر ذلك الرفض كتابياً.

- مساعدة الأمر بالصرف وتقديم الإرشادات الضرورية التي يلتمسها والخاصة بعمليات تنفيذ النفقات.

- تقديم معلومات وإحصائيات دورية خاصة بالالتزامات ومستوى الإعتمادات لوزير المالية "شهرية أو سنوية" تفيد في إعادة تنظيم العمل.

<sup>1</sup>بولرواح محمد، مرجع سبق ذكره، ص33 :

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

وقد ذكر القانون هذه المهام في المرسوم لتنفيذي رقم 414-92 المؤرخ في 14-11-1992، وبحكم المادة 60 من قانون 21-90 تخول سلطة تعيين المراقب المالي.

### الفرع الثاني: شروط منح التأشيرة

#### 1. العمليات الخاضعة للتأشيرة:

- القرارات الخاصة بالتوظيف والأجور ما عدا القرارات المتعلقة بالترقية السلمية، أما فيما يتعلق بترقية الدرجة فيجب المرور على المراقب المالي.
- القوائم الاسمية لجميع الموظفين التابعين للمصلحة (في كل آخر سنة) لا تأخذ بعين الاعتبار المناصب الشاغرة ويكون فيها "جرد الأجور" تحديد الأجور والمنح والاقطاعات... يؤشر عليها المراقب المالي في أول السنة لذلك يسمى جرد الأجور الأولي.
- الالتزامات الخاصة بنفقات التسيير والتجهيز شريطة أن لا يفوق مبلغ الالتزام الحد الأدنى للصفقات العمومية.
- المقررات الإدارية الخاصة بالمنح وكذلك الخاصة بتفويض الاعتمادات.
- التحويلات في الميزانية وتكون التأشيرة هنا مهمة جدا.

#### 2. إجراءات تحضير التأشيرة:

- يجب على الأمر بالصرف أن يقدم للمراقب المالي ملفا خاصا بالالتزام يحتوي على وثيقتين - طلب تموين - الفاتورة الأولية (هذه الوثيقة -الفاتورة الأولية- لا تجبر الأمر بالصرف أن يشتري تلك البضائع فهي وثيقة معاينة فقط وغالبا ما تكون هذه الفاتورة غير مرقمة برقم تسلسلي وبذلك تسمح للمراقب المالي مقارنة الطلبات بما هو موجود في الخزينة وينظر فيما إذا كانت الفاتورة مناسبة ومطابقة للقوانين من حيث المادة والفصل).
- وفي بعض الحالات الخاصة يجب إضافة ترخيصات إدارية خاصة مثلا: ترخيص شراء الأسلحة يتطلب رخصة من وزارة الداخلية. وتسمى هذه الرخص بالرخص الإدارية التقنية.
- يجب على الأمر بالصرف تحرير ما يسمى بكشف الالتزام وهذا الكشف يحدد نوعية الإنفاق وكذا المبلغ والرصيد، وهذا لكي يتمكن المراقب المالي من معرفة تناسب الرصيد مع ما هو موجود في الخزينة، وكذلك لكي يعرف إذا كان هناك تغير في الرصيد فيبحث

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

عن أسباب ومبررات هذا التغيير وإذا كانت هناك زيادة في الرصيد يحرر الأمر بالصرف كشف اقتصاد يبين فيه المبلغ المتبقي.

### 3. مشروعية عملية الالتزام:

يجب على المراقب المالي أن يتحقق من صحة الالتزام ومشروعية الإنفاق المحتمل وهذا على أساس 6 نقاط:

1. صحة الصفة بالنسبة للأمر بالصرف، وكذا التحقق من فيما إذا كان فيه تكليف أو تفويض الإمضاء من طرف الأمر بالصرف لشخص ما.
2. مطابقة العملية للقوانين والتنظيمات.
3. وجود اعتمادات كافية لتغطية الالتزام.
4. يجب على المراقب المالي أن يتابع بصفة جيدة نوعية مناصب التوظيف المعلن عليها فالنقل من فقرة إلى فقرة يتم عن طريق قرار من الأمر بالصرف، النقل من مادة إلى مادة عن طريق قرار من وزير المالية، والنقل من فصل إلى فصل عن طريق مرسوم تنفيذي.
5. يجب احترام صحة الاقتطاع بالنسبة للإنفاق فالمراقب المالي يتابع بالتدقيق الفصل والمادة والفقرة.
6. تطابق جميع الوثائق الخاصة بالالتزام مع مبلغ الالتزام.

### 4. العوامل الظاهرية للتأشيرة:

تأتي تأشيرة المراقب المالي عن طريق وضع طابع على كشف الالتزام وكذلك على الوثائق لملف الالتزام.

#### • آجال التأشير:

التنظيم يعطي للمراقب المالي 10 أيام لكي يأشر أو يرفض أي ملف ولكن في الواقع إن وجد ملف معقد نوعا ما فيمكن أن يؤشر خلال 20 يوما من تاريخ تسليم الملف للمراقب المالي، وهناك أجل آخر خاص بإغلاق السنة المالية فيجب عليه منح التأشيرة قبل 12/10 من كل سنة بالنسبة لنفقات التسيير ما عدا التوظيف، أما التجهيز وكذلك التوظيف فهذا الأجل يمكن أن يمدد إلى 12/20 من كل سنة.

#### • رفض التأشير

قد يكون مؤقتا وقد يكون نهائيا.

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

- الرفض المؤقت: يأتي في حالات يكون فيها تصحيح الملف ممكنا.
  - الرفض النهائي: يأتي في حالات يكون فيها تصحيح الملف غير ممكن، مثلا:
    - إذا كان الرصيد غير كاف.
    - عدم مطابقة الالتزام للقانون.
    - إذا أعاد الأمر بالصرف الملف الذي لم يؤشر عليه المراقب المالي بصفة مؤقتة لسبب معين دون أن يعالجه.
- يجب على المراقب المالي أن يبرر الرفض ويكون ذلك كتابيا.

### الفرع الثالث: مسؤولية المراقب المالي

#### 1. المسؤولية الإدارية:

لا تطبق عليه المسؤولية المالية والشخصية لأنه لا يعتبر عونا محاسبيا ويكون مسئولا إداريا أمام وزير المالية، والمراقب المالي أقرب أكثر إلى المحاسب العمومي بالنسبة لاحترام الأوامر والسلمية.

#### 2. المسؤولية المحاسبية:

المراقب المالي يجب عليه ضبط حسابات الالتزام وهذا سيؤدي به إلى دفع التقارير الدورية لوزير المالية لكي يتمكن من متابعة تنفيذ الميزانية.

#### 3. المسؤولية الجزائية:

هناك عدة نقاط داخلية في المادة 80 من الأمر 20-95 ونذكر على الخصوص التأخير غير الشرعي في إعطاء التأشير الذي يعرض المراقب المالي إلى متابعة من مجلس المحاسبة ، لأن هذا التأخير يتسبب في ديون على عاتق الدولة ويسبب خسارة في الخزينة ، ولا يتمكن الأمر بالصرف أن يغطي بعض الديون ، فيذهب الدائن مباشرة إلى القضاء لاستيفاء دينه دون علم الأمر بالصرف، وبذلك يسبب مشاكل للإدارة كانت في غنى عنها.

### المطلب الثالث : وكيل الصرف

سوف يتناول هذا المطلب تعريف وكيل الصرف والمهام الموكلة إليه.

### الفرع الأول: تعريف وكيل الصرف

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

يعرف وكيل الصرف، على أنه الموظف الذي يسمح له القانون باستعمال السيولة النقدية باسم الأمر الصرف، وذلك في حدود النصوص القانونية والقواعد التقنية المعمول بها في إطار المحاسبة العمومية<sup>1</sup>.

ويعين وكيل الصرف من طرف مدير أو رئيس المؤسسة، بصفته أمرا بالصرف.

### الفرع الثاني: مهام وكيل الصرف

تختلف المهام المنوطة بوكيل الصرف باختلاف طبيعة الهيئة، ويتم تحديد هذه المهام وفق قرار إنشاء وكالة الصرف، الصادرة عن الوزارة المكلفة بالمالية<sup>2</sup>.

ويشمل هذا القرار المعلومات التالية:

- طبيعة النفقات المسموح بدفعها، والإيرادات الواجب تحصيلها، مع تحديد الفصل، الباب، المادة والفقرة.
- سقف النفقات المسموح بها وسقف الإيرادات المسموح بالاحتفاظ بها.

ومن بين النفقات التي يمكن تمريرها عن طريق وكيل الصرف:

- أجور العمال المؤقتين والموسميين.
- اقتناء المواد واللوازم المكتبية.
- تصليح السيارات وما يشبهها.
- دفع التسيبقات على مصاريف المهام والتنقلات .
- مصاريف الاستقبالات

### المبحث الثالث : الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

تحتل الرقابة المالية عن تنفيذ الميزانية العامة للدولة أهمية بالغة في التشريع المال الحديث، واعتبارها وسيلة عملية وفعالة تضمن حسن تنفيذ الميزانية العامة للدولة، من حيث الأهداف السياسية و المالية و الاقتصادية و الاجتماعية التي رسمتها الحكومة<sup>3</sup>.

وعليه وسنحاول في هذا المبحث الى التطرق للمطالب الآتية:

<sup>1</sup> Ali Bissaad ,op. cit , p 69

<sup>2</sup> المادة 49 من قانون 21-90، مرجع سبق ذكره.

<sup>3</sup> لعمارة جمال، مرجع سبق ذكره، ص 218

- المطلب الأول: مفاهيم عامة للرقابة المالية وأهدافها

- المطلب الثاني: آليات وأنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية

المطلب الأول مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية وأهدافها.

الفرع الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على التنفيذ.

لقد تعددت تعاريف الباحثين للرقابة بشكل عام ، و منها الرقابة المالية .

و يرجع السبب إلى الوظيفة التي ينظر إليها من خلالها و الأهداف التي يجب تحقيقها، و الأجهزة التي تقوم بها<sup>1</sup>، والملاحظ أن معظم المختصين يصطلح لها عدة مفاهيم كالملاحظة، الفحص، التوجيه، المقارنة، التفتيش<sup>2</sup> .

إذا كان مفهوم الرقابة واسع ويختلف تعريفه باختلاف مجال استعماله، فإن مفهومه محدود في المجال المالي ويتعدى ذلك من حيث مراقبة التسيير، رقابة الفعالية والمردودة<sup>3</sup>.

### 1. تعريف الرقابة على تنفيذ الميزانية :

يمكن تعريف الرقابة على تنفيذ الميزانية على أنها ملاحظة ومتابعة النفقات والإيرادات التي يقوم بصرفها وتحصيلها الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، والتحقق من مدى مطابقتها للقواعد والمقاييس الموضوعة لتنظيمها، كأن يتأكد من أن الالتزام أو الأمر بالصرف الخاص بنفقة معينة قد تم صرفه، أو الالتزام به بصفة مطابقة لتنظيمات وقوانين المحاسبة العمومية .

فالمراقب يقيم المسؤولية الملقاة على عاتق مرتكبي الأخطاء فيطلب من الجهات المختصة بإيقاع العقوبات اللازمة، أو يقوم هو بذلك إن كان في سلطته ويسهر على عدم تكرار مثل هذه الأخطاء . كما أن الرقابة على الأموال العمومية هي في آن واحد رقابة على صرف النفقات وتحصيل الإيرادات<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> العموري محمد، الرقابة المالية العليا، منشورات حربي الحقوقية، بيروت، 2005 ص 19

<sup>2</sup> هشام سلوقي، رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات طابع إداري، مذكرة تخرج ENA، 2006، ص 5

<sup>3</sup> صرامة عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، ورقة مقدمة للمؤتمر الدولي حول الأداء المتميز للدول

والمنظمات، جامعة ورقلة، 8- 9 مارس 2005 . ص 1

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 1

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

إن مفهوم الرقابة المالية يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمفهوم الإدارة العامة ذلك لأن إدارة الأموال العامة تتطلب الثقة و تمثل نوعاً من المسؤولية و الرقابة المالية ليست هدفاً أساسياً بحد ذاتها وإنما هي جزء أساسي من نظام الرقابة<sup>1</sup>.

و على ضوء ما سبق يمكن للرقابة على التنفيذ أن تشمل ما يلي:

- **الفحص:** وهو التأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تنفيذها؛
- **التحقيق:** ويقصد به إمكانية الحكم على الحسابات الختامية كتعبير سليم على نتيجة العمليات المالية والأرصدة و المركز المالي في نهاية مدة معينة؛
- **التقرير:** وهو بلورة نتائج الفحص والتحقيق بصفة شاملة لتسليمها للجهات المختصة؛

### الفرع الثاني: أهداف الرقابة على تنفيذ الميزانية

لعملية الرقابة على تنفيذ الميزانية عدة أهداف، مالية، سياسية، اقتصادية و ادارية.

#### 1. أهداف الرقابة من الناحية السياسية،

إن الهدف السياسي من الرقابة على الأموال العمومية سواء من طرف الهيئات التابعة للسلطة التنفيذية أو تلك الخارجية عن إدارتها والممارسة من طرف هيئات دستورية قائمة بذاتها يتمثل في جانبين:

##### 1.1. رقابة داخلية:

وهنا تحاول الحكومة أن تعطي صورة حسنة عن تنفيذها للميزانية، وذلك بمحاولة تجنب وقوعها في الأخطاء حتى تكون حصيلتها السنوية المقدمة مطابقة للتقديرات، عملاً بمبدأ المراقبة الذاتية.

##### 2.1. رقابة خارجية:

وهي تلك التي تقوم بها أجهزة غير تابعة للحكومة كالبرلمان و مجلس المحاسبة، و الهدف منها تقويم سياسة الحكومة لتحقيق نمو اقتصادي واجتماعي.

<sup>1</sup> إعلان ليما ، المبادئ الأساسية للرقابة المالية ، ترجمة طارق الساطي ، مجلة الرقابة المالية الصادرة عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية و المحاسبة.

### أهداف الرقابة من الناحية المالية:

إن البرامج الإنمائية، الاقتصادية والاجتماعية بعد المصادقة عليها من قبل البرلمان تشكل إطارا للبرامج الاستثمارية، والتي من خلالها تحاول تكثيف مجهوداتها بغية التطور الاقتصادي والاجتماعي للبلاد. وتحتوى هذه البرامج الإنمائية نوعية التجهيز والمبالغ المخصصة للتنفيذ والفترة الزمنية<sup>1</sup>.

### 2. اهداف الرقابة من الناحية الاقتصادية:

تمثل برامج التنمية الوسيلة الهامة لتحقيق الخطط التنموية الاقتصادية والاجتماعية من اجل تحسين مستوى المعيشة ، إن تمويل هذه البرامج يتطلب أموالا ضخمة سواء أكانت من ميزانية الدولة أو قروض أو مساعدات خارجية من دول أو الهيئات<sup>2</sup>. لذلك وجب وجود رقابة على تنفيذ تلك البرامج من اجل تحقيق الكفاءة و الفعالية في الأداء، من التخطيط إلى الانجاز.

### 3. اهداف الرقابة من البعد الاداري و القانوني:

ان خطوة مرحلة التنفيذ للميزانية العامة للدول، توجب توخي الحذر و الدقة في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات، ولذلك تحتاج إلى مجموعة من القواعد القانونية و الإدارية من اجل حماية الأموال وتحقيق العدالة الذي تضمنه القواعد القانونية إن طبقة<sup>3</sup>.

**المطلب الثاني: آليات وأنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية**

**الفرع الأول : آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ الميزانية.**

للرقابة آليات كثيرة ومتنوعة، بل وتختلف أنواعها من هيئة لأخرى، إذ أن لكل هيئة رقابية آليات خاصة بها للوصول إلى أداء مهامها بصفة ناجعة وفعالة، كما تقسم آليات الرقابة إلى:

#### 1. من حيث طريقة ممارسة الرقابة نجد<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر. 1999. ص 155

<sup>2</sup> براق عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 14

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 14

- رقابة فجائية.

- رقابة دورية حسب فترات معروفة و منتظمة.

- رقابة دورية غير منتظمة وذات إشعار مسبق.

2. من حيث اعتمادها على التوقيت الزمني لممارسة الرقابة تتخذ ثلاث صور:

- يمكن أن تقع قبل التنفيذ وتسمى الرقابة السابقة.

- يمكن أن تقع أثناء التنفيذ و تسمى الرقابة الآنية.

- يمكن أن تقع بعد التنفيذ وتسمى الرقابة اللاحقة.

و بالتالي فكل هيئة تعتمد علي وقت معين لممارسة وظيفة المراقبة.

3. من حيث شمولية الرقابة نجد:

وتشمل نوعية هما رقابة بالوثائق ورقابة في عين المكان

3.1. رقابة بالوثائق:

على سبيل المثال، مجلس المحاسبة يمارس وظيفة المراقبة البعدية للسنة السابقة بواسطة مستندات يرسلها له الأمرون بالصراف والمحاسبون العموميون<sup>2</sup>

3.2. الرقابة في عين المكان : يمكن في مجال مراقبة تسيير الإدارات العمومية القيام بالمهام

في شكل ملاحظة وتحقيق بعين المكان، قصد استخلاص الوقائع والملابسات الحقيقية لتلك الأخطاء كما يخول القانون الحق للمراقب في الاستماع إلى كل مسؤول أو عون على مستوى تلك الهيئة المعنية.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية

يمكن تقسيم الرقابة على تنفيذ الميزانية إلى عدة أنواع تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر منها الباحث:

1. من حيث الزمن الذي تمارس فيه الرقابة

فمن حيث الزمن الذي تمارس فيه هذه الرقابة يمكن تقسيمها إلى:

1.1. الرقابة القبلية :

<sup>1</sup> صرامة عبد الوحيد، مرجع سبق ذكره، ص 4

<sup>2</sup> المادة 05 من قانون 90 - 32 المؤرخ في 12/1990 المتعلق بمجلس المحاسبة ،

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

هذه الرقابة تكون سابقة لعملية التنفيذ، حيث تمنع وقوع الأخطاء والتجاوزات، و تؤكد مطابقة التصرف المالي مع القوانين و الأنظمة المعمول بها وبالتالي فهي رقابة وقائية.

### 2.1. الرقابة الآتية:

هي الرقابة التي تتزامن مع تنفيذ الإيرادات والنفقات، وقد يكون الجهاز المكلف بها جزء من الأعران المكلفين بتنفيذ العمليات المالية كأن يقوم المحاسب العمومي بمراقبة الأمر بالصرف، و تعتبر رقابة داخلية و الهدف منها هو الوقاية من الوقوع في الأخطاء.

### 3.1. الرقابة البعيدة أو اللاحقة :

هي رقابة تأتي بعد تنفيذ عمليات الميزانية، وتتم من طرف هيئات قد تكون تابعة للسلطة التنفيذية أو مستقلة عنها، وهدف هذا النوع من الرقابة هو التحقيق من التنفيذ و كشف الأخطاء والتجاوزات التي تحصل.

### 2. من حيث السلطة التي تمارس الرقابة

وتقسم من حيث السلطة التي تمارس الرقابة المالية إلى رقابة إدارية سياسية وقضائية.

### 1.2. رقابة إدارية :

هي تلك التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها وهي تتناول كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، و يتولى القيام بهذه الرقابة موظفون حكوميون وهي رقابة هرمية سلمية لرؤساء على مرؤوسيههم أو تقوم بها أجهزة مختصة بذلك أو قسم مالي تابع لوزارة المالية وتتناول هذه الرقابة عمليات التحصيل والصرف التي يأمر بها الوزراء أو من ينوبهم، وذلك للتحقق من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الميزانية<sup>1</sup>.

في الجزائر تعتبر كل من رقابة المراقب المالي و المفتشية العامة للمالية و رقابة مفتشية المصالح المحاسبية رقابة إدارية .

### 2.2. الرقابة السياسية:

1 عبد الكريم صادق بركات، بونس احمد البطريق، حامد عبد المجيد الدراز، المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1986، ص440

بصورة عامة فالغاية من الرقابة على التنفيذ الميزانية هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في تحصيل الإيرادات و صرف النفقات<sup>1</sup>، و تتحقق هذه الرقابة عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للبرلمان تبين فيه ما تم جبايته فعلا من الإيرادات و ما تم صرفه فعلا من النفقات ومدى مطابقة كل هذا لما ورد في الميزانية<sup>2</sup>. كما يمكن لعضو من البرلمان أو مجموعة أعضاء من إجراء تحقيق في إحدى أو مجموعة من القضايا التي ترى فيها ضرورة لذلك.

### 3.2. الرقابة القضائية :

تقوم بها أجهزة مستقلة، حيث تعتمد بعض الدول بإنشاء أجهزة مستقلة وتنتيط بها مهمة الرقابة على تنفيذ الميزانية ومراقبة كل التصرفات المالية، و تهدف من وراء ذلك إلى الحفاظ على المال العام، و عادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال و ما كشفت عنه الرقابة المالية و المحاسبية من مخالفات وتوصيات للجهاز لتلافي أي أخطاء مستقبليا، و هذه الرقابة يقوم بها مجلس المحاسبة في الجزائر<sup>3</sup>.

### 3. من حيث طريقة معالجتها للأخطاء.

هناك تقسيم آخر للرقابة من حيث طريقة معالجتها للأخطاء حيث تصنف إلى:

### 1.3. رقابة وقائية

<sup>1</sup> عبد الكريم صادق بركات، و اخرون، مرجع سابق، ص 444

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 442

<sup>3</sup> مسعي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 145

## الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

---

وهي رقابة التي تقي العون المنفذ من الوقوع في الأخطاء، وبتالي تحميه من كل التصرفات المخالفة للقوانين والقواعد التنظيمية المعمول بها، والتي ينجر عنها عقوبات و هو الأحسن من الرقابة لأنه يضمن التسيير الحسن للأموال العمومية .

يعاب على الرقابة الوقائية هو جعل عملية تنفيذ الميزانية أكثر تعقيدا و تزيد من البيروقراطية<sup>1</sup>.

### 2.3. الرقابة الكاشفة أو العقابية :

وهي الرقابة التي تكون بعد تنفيذ الإيرادات والنفقات فتقيم نوعية التسيير وتكشف الأخطاء وبالتالي يتم تسليط العقوبات علي مرتكبيها و هي ضرورية حتى لا تتكرر مثل هذه الأعمال . وهذا النوع من الرقابة لا يعيق عملية التنفيذ إذ تتم عملية التفتيش بعد الانتهاء من تنفيذ الإيرادات و النفقات<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> صرارمة عبد الوحيد، مرجع سبق ذكره، ص 4

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 4

### خلاصة الفصل الأول

لقد جاء هذا الفصل ليعطي نظرة عامة حول الميزانية العامة للدولة التي تعتبر المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة ونشاطاتها في جميع المجالات على اختلاف أنواعها.

وحرص على التنفيذ الجيد للميزانية العامة باعتبارها الركيزة الأساسية للأموال العمومية ، يتدخل في عمليات التنفيذ سواء بالنسبة لتحصيل الإيرادات أو دفع النفقات عونين عموميين رئيسيين، كل له مهام محددة، وهما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فالأول يمثل المرحلة الإدارية من الالتزام والتصفية والأمر بالتحصيل بالنسبة للنفقات، والإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات، والثاني تتم على مستواه المرحلة المحاسبية والمتمثلة في الدفع الفعلي للنفقات والتحصيل الفعلي للإيرادات، دون التغاضي عن دور المراقب المالي في هذه المرحلة.

بعد التطرق الى الميزانية العامة وإجراءات التنفيذ وكذا الأعوان المكلفون بذلك،وجب علينا دراسة الرقابة على تنفيذ الميزانية كآخر مرحلة تمر بها ميزانية الدولة.

و لذلك وبناءا عليه جاء الفصل الثاني لدراسة الأجهزة المكلفة بالرقابة في الجزائر وسنحاول تحليل وتقييم دور كل جهاز أو هيئة رقابية.