

جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
شعبة : العلوم التجارية

تخصص : مالية دولية

آليات تنفيذ نفقات الميزانية العامة في الجزائر دراسة حالة الخزينة الولائية لبومرداس

إشراف الاستاذ :

❖ بن طالبي فريد

المؤطر :

❖ كوروغلي مصطفى

من إعداد الطالبتين :

❖ قادر سلمى

❖ يوبي جميلة

أجيزت أمام اللجنة المكونة من السادة الاساتذة :

الاستاذ	الصفة
أوسير منور	رئيسا
بن طالبي فريد	مشرفا
جاري فاتح	ممتحنا

السنة الجامعية : 2016/2015

شكر وتقدير

أشكر الله العلي القدير الذي أنار لي درب العلم والمعرفة ويسر لي في أداء هذا العمل المتواضع وأسأله النجاح المتواصل لي ولجميع من اتخذ من العلم سلاحا.

وانطلاقا من قول رسول الله صلى الله عليه وسلم "ومن صنع إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تجدوا ما تكافئوه فادعوا له حتى ترو أنكم كافأتموه"

نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا على إنجاز هذا العمل خاصة الأستاذ المشرف بن طالبي فريد والأستاذ كوروغلي مصطفى اللذان لم ييخلا علينا بتوجيهاتهما ونصائهما طيلة إنجاز هذا العمل.

تحية تقدير واعتزاز وعرفان لكل أساتذتنا، وإلى كل من علمنا حرفا طيلة مشوارنا الدراسي وساهم في تعليمنا أصول الحياة.

شكرا لكل من انتمى إلى جامعة امحمد بوقرة باعتزاز وفخر: أساتذة، طلاب، عمال بلا تخصيص.

و في الختام نشكر كل من ساعدنا طيلة فترة التريض من قريب أو من بعيد، بالكثير أو بالقليل حتى و لو كلمة طيبة أو ابتسامة عطرة.

ونرجو من الله أن يجعل هذا العمل من صالح الأعمال.

شكرا جزيلا

الأهداء

بسم الله الرحمن الرحيم
" قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنين "
صدق الله العظيم

إلى من أعطيا فعلماني العطاء، إلى من أوفيا فعلماني الوفاء، إلى من ترعرعت
في كنفهما، إلى من كانا لي السند القوي في السراء والضراء، إلى مصدر الحنان
والعطف، إلى أبي وأمي حفظهما الله عز وجل وأطال في عمرهما.

إلى سندي ومصدر افتخاري إخوتي وأخواتي وأزواجهن.
إلى الأعز والأقرب إلى قلبي أبناء أخواتي عبد الرحمان، إسحاق، ملاك، إياد
وأيوب حفظهم الله وجعلهم من الصالحين.
إلى كل من تجمعني بهم صلة القرابة.
إلى من جمعني بها الإيحاء وربطني بها الوفاء صديقتي وأختي توأم روحي جميلة
التي شاركتني هذا العمل المتواضع.

إلى رفقاء ورفيقات دربي، شاركوني أفراحي وأحزاني جادوا علي ولو بكلمة طيبة،
وأعطوني من وقتهم ولو دقيقة، وأخص بالذكر آسيا، مريم، حنان، جميلة، MIMI، سارة،
حبيبة، سمرة، رقية، روضة وصبرينة لهم كل تقديراتي وحبتي.

وإلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم هذه الورقة
إلى كل هؤلاء أقول لهم:

"بارك الله لكم و جعلها في ميزان حسناتكم و جعل الجنة مثواكم"

سلمى

الأهداء

بسم الله الرحمن الرحيم
" قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنين "
صدق الله العظيم

إلى التي أمر بطاعتها الودود... إلى أغلى مخلوق في الوجود
إلى مصدر الأفراح والسعود... إلى التي ترسم البسمات... إلى أظهر النسمات... إلى التي مهما وصفتها فلن
أجد لها صفات...

إلى غالية الغاليات، إحفظها يا رب أمي

إلى من رعاني منذ الصغر، إلى الذي مهما حاولت واجتهدت أن أرجع له ولو جزء قليل من عطائه طيلة
حياتي لما استطعت..... أبي

حفظهما الله

إلى سندي ومصدر افتخاري إلى أخي عبد الرحيم وأختي سعيدة.

وإلى أخواي رضوان وأحمد وزوجتيهما كنزة وسمية.

وإلى أختاي سعاد ونعيمة وزوجيهما عبد النور وتوفيق.

إلى أعز وأحب وأجمل أطفال: صفصف، ليديا، محمد، أيمن، لبنى، رؤيا، عبد الجليل وكتكوت رامي.

إلى صديقتي وأختي إلى من يعجز لساني عن تعبيري لها بحبي وشكري أختي سلمى التي شركتني هذا
العمل

إلى رمز الصداقة ورفيقات دربي أعز صديقاتي: سهيلة، رقية، روزة، صبرينة، سارة، MIMI، حبيبة،
سمرة، زينب ومريم. وإلى بنات عمي كلتوم، إيمان، أنفال، هدى، آسيا، أسماء، وبنات عمتي أمينة وزينب وإلى كل
من تربطني بهم صلة القرابة لكم كل تقديري وحبي.

وإلى كل قسم العلوم التجارية تخصص مالية دولية

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم يذكروهم قلبي.

جميلة

الفهرس

الصفحة	الفهرس
V	كلمة شكر
III-II	الإهداء
V	الفهرس
X	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
XV	الملخص
ب-ح	المقدمة العامة
الفصل الأول: الإطار العام للميزانية العامة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة
03	المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة
04	المطلب الثاني: خصائص الميزانية العامة
07	المطلب الثالث: أهمية وأهداف الميزانية العامة
09	المبحث الثاني: المبادئ الأساسية لإعداد الميزانية العامة
09	المطلب الأول: مبدأ سنوية الميزانية
11	المطلب الثاني: مبدأ وحدة الميزانية
13	المطلب الثالث: مبدأ الشمولية
13	المطلب الرابع: مبدأ توازن الميزانية
15	المطلب الخامس: مبدأ عمومية الميزانية
18	المبحث الثالث: مراحل إعداد الميزانية العامة
18	المطلب الأول: مرحلة التحضير والإعداد
20	المطلب الثاني: مرحلة الاعتماد والمناقشة
22	المطلب الثالث: مرحلة التنفيذ
23	المطلب الرابع: مرحلة الرقابة
25	خلاصة
الفصل الثاني: الميزانية العامة للدولة في الجزائر	

27	تمهيد
28	المبحث الأول: الإطار التنظيمي للميزانية العامة في الجزائر
28	المطلب الأول: لإطار التشريعي للميزانية العامة للدولة في الجزائر
29	المطلب الثاني: تبويب النفقات العامة للميزانية في الجزائر
31	المطلب الثالث: تبويب الإيرادات العامة للميزانية في الجزائر
32	المبحث الثاني: مبادئ الميزانية العامة للدولة في الجزائر
32	المطلب الأول: مبدأ توازن الميزانية العامة للدولة في الجزائر
33	المطلب الثاني: مبدأ وحدة الميزانية العامة للدولة في الجزائر
34	المطلب الثالث: مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة في الجزائر
35	المطلب الرابع: مبدأ عمومية الميزانية العامة للدولة في الجزائر
37	المطلب الخامس: قاعدة تخصيص اعتمادات النفقات العامة
38	المبحث الثالث: وثائق الميزانية العامة في الجزائر
38	المطلب الأول: قانون المالية
39	المطلب الثاني: الجداول الملحقة بقوانين المالية
40	المطلب الثالث: مراسيم توزيع الإعتمادات
42	الخلاصة
الفصل الثالث: إجراءات تنفيذ النفقات العامة	
44	تمهيد
45	المبحث الأول: ماهية النفقات العامة
45	المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة
47	المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة
51	المطلب الثالث: قواعد توزيع النفقات العامة
53	المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية على النفقات العامة
58	المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات
58	المطلب الأول: الأمر بالصرف
62	المطلب الثاني: المحاسب العمومي
65	المطلب الثالث: المراقب المالي
67	المطلب الرابع: مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي
68	المبحث الثالث: مراحل تنفيذ النفقات

68	المطلب الأول: مرحلة الإلتزام بالنفقة
71	المطلب الثاني: مرحلة التصفية
71	المطلب الثالث: مرحلة الأمر بالصرف
72	المطلب الرابع: مرحلة الدفع
74	المبحث الرابع: الرقابة على تنفيذ النفقات العامة
75	المطلب الأول: الرقابة الإدارية للنفقات العامة
77	المطلب الثاني: الرقابة السياسية للنفقات العامة
78	المطلب الثالث: الرقابة المستقلة للنفقات العامة
79	المطلب الرابع: الرقابة الاقتصادية للنفقات العامة
80	خلاصة
الفصل الرابع: دراسة ميدانية لخزينة لبومرداس	
82	تمهيد
83	المبحث الأول: تقديم الهيئة المستقبلية (الخزينة الولائية لبومرداس)
83	المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية
85	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية لبومرداس
86	المطلب الثالث: مكاتب ومصالح خزينة بومرداس
93	المبحث الثاني: إجراءات تنفيذ نفقات الخزينة
93	المطلب الأول: الوثائق المالية المتعلقة بالنفقات المعمول بها في الخزينة
95	المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ نفقات التسيير
100	المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ نفقات التجهيز
104	المبحث الثالث: دراسة الحالة العامة لعملية إبرام صفقة
104	المطلب الأول: المرحلة الإدارية
110	المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية
112	المطلب الثالث: وقف الحسابات للمرحلة الإدارية والمحاسبية
112	المبحث الرابع: دراسة تطبيقية في كيفية إبرام الصفقة
112	المطلب الأول: مراحل مشروع الصفقة
115	المطلب الثاني: الوضعية المحاسبية الأولى والتحويل والدفع الأولي
119	المطلب الثالث: الوضعية المحاسبية الثانية والتحويل والدفع النهائي
125	خلاصة

الفهرس

126	الخاتمة
130	قائمة المراجع
135	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجداول	الصفحة
01	أثر الإنفاق في زيادة الدخل القومي عبر آلية المضاعف	57
02	الآجال الخاصة بالإجراءات الإدارية	109
03	قائمة المؤسسات المشاركة في العرض	114
04	قائمة تقييم العروض	114
05	وضعيتي المشروع	115
06	الوضعية رقم 01	116
07	بطاقة الإيراد للوضعية رقم 01	117
08	بطاقة الإنفاق للوضعية رقم 01	118
09	الوضعية رقم 02	120
10	بطاقة الإيراد للوضعية رقم 02	121
11	بطاقة الإنفاق للوضعية رقم 02	122

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أنواع التقسيمات العلمية للنفقات العامة	50
02	الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية لبومرداس	92
03	مسار حوالة الدفع عبر مصالح الخزينة العمومية	100
04	المراحل التي يمر بها مشروع المناقصة	108
05	تمثيل بياني يمثل إنجاز الحصة الأولى من المشروع	119
06	تمثيل بياني يمثل إنجاز الحصة الثانية من المشروع	123
07	أعمدة بيانية تمثل انتهاء إنجاز الحصص وتسليم المشروع	124

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الجدول "أ" الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة للسنة المعتبرة	136
02	الجدول "ب" توزيع الإعتمادات بعنوان ميزانية التسيير حسب كل دائرة وزارية للسنة المعتبرة	137
03	الجدول "ج" توزيع النفقات ذات الطابع النهائي في المخطط الوطني حسب القطاعات للسنة المعتبرة	138
04	سجل النفقات	139
05	بطاقة الطلبية	140
06	حوالة الدفع	141
07	بطاقة الإلتزام	142
08	بطاقة متابعة النفقات	143
09	كشف عمليات الجدول التجميعي رقم 6: (TRG)	144

الملخص:

جاءت هذه المذكرة لدراسة آلية تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دراسة حالة الخزينة العمومية - بومرداس - نظرا للمكانة الكبيرة التي تحتلها النفقات في الاقتصاد الوطني، فهي تشكل القسم الأكبر من مكونات الميزانية العامة، عن طريق تقديم الإطار العام لميزانية الدولة، إضافة إلى عرض الإطار التنظيمي للميزانية العامة في الجزائر ومبادئها ووثائقها، ثم شرح إجراءات تنفيذ النفقات والرقابة عليها، وفي الأخير تم إسقاط الجانب النظري وتطبيقه من خلال القيام بدراسة ميدانية على مستوى الخزينة الولائية لبومرداس عن طريق دراسة حالة تنفيذ الصفقات العمومية حيث تم شرح مراحل مشروع الصفقة وعملية تنفيذه.

الكلمات المفتاحية: الميزانية العامة، قانون المالية، النفقات العامة، الخزينة العمومية.

المقدمة

• تمهيد:

تمثل المالية العامة المنهج الذي تسير به الدولة نفقاتها وإيراداتها ويتأثر مفهومها بشكل منطقي بتطور دور الدولة، ففي الفكر الكلاسيكي تمثلت المالية العامة في مجموع القواعد التي على الحكومات والهيئات العامة أن تطبقها في تحديد النفقات العامة وتأمين الموارد لسد هذه النفقات بتوزيع أعبائها بين المواطنين على شكل ضرائب، أما الفكر الحديث وبسبب توسع دور الدولة عرف المالية العامة على أنها نشاط الدولة عندما تستخدم الإيرادات والنفقات من أجل تأدية وظائفها الجديدة المتمثلة في التوازن الإقتصادي وإشباع الحاجات العامة.

فقد أصبح من المعروف بأن للدولة دورا فعالا في الحياة الإقتصادية، حيث تحولت من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة في جميع الميادين لاسيما الميدان الإقتصادي والإجتماعي من خلال وضع مجموعة من الأسس والنظم التي تسمح لها باستغلال إمكانياتها بصورة عقلانية. لهذا نجد دائما الدولة تسعى لتحسين وتطوير سياساتها الاقتصادية بالاعتماد على مجموعة من الضوابط والقوانين التي تنظم أعمالها.

ومن بين هذه الضوابط نجد الميزانية العامة للدولة، التي تعبر عن الصورة الرقمية للسياسات الاقتصادية والاجتماعية للدولة، فعند احترام بنودها وتطبيقها بأصولها الصحيحة سيؤدي إلى تحقيق أهدافها المنشودة.

وهنا تبرز أهمية تنفيذ الميزانية العامة للدولة وبالأخص الأطراف القائمة على تطبيق بنود الميزانية هل هي في مستوى التطلعات لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. وتعتبر دراسة موضوع النفقات العامة من الدراسات الاقتصادية الأساسية والهامة لإرتباطها وتأثيرها على الكثير من المشكلات الاقتصادية وكونها انعكاسا لأهم نشاطاتها والمظاهر الإجتماعية، وتعتمد الدولة على قاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة وهو يعني أن تحدد الدولة أولا الحاجات العامة التي يجب عليها القيام بإشباعها.

وبالتالي نطرح الاشكالية الآتية:

• طرح الإشكالية:

كيف يتم تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة في الجزائر، وما هي الإجراءات المتبعة على مستوى الخزينة في عملية التنفيذ؟

وتتدرج تحت هذه الإشكالية مجموعة الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا نقصد بالميزانية العامة للدولة وما هي القواعد التي تحكمها؟
- ما مفهوم الميزانية العامة للدولة في الجزائر وماهي الأسس العامة لتبويبها؟

➤ لمن تسند مهمة تنفيذ النفقات العامة وما هي مختلف إجراءات التنفيذ ؟

➤ ما هو دور الخزينة العمومية لبومرداس في تنفيذ النفقات؟

• **الفرضيات:**

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية ارتأينا وضع الفرضيات التالية:

➤ الميزانية العامة هي برنامج مالي يقدر النفقات والإيرادات العامة، تحكمها قواعد نظرية تختلف وفق التشريع الوضعي لكل دولة.

➤ ميزانية الدولة في الجزائر هي تقدير مالي لنفقات وإيرادات الدولة الجزائرية تبوب وفقا لعدة معايير.

➤ عملية تنفيذ النفقات ليست عملية سهلة إنما تمر على مراحل مختلفة تحت مراقبة الأعوان المكلفين بذلك.

➤ تعتبر الخزينة العمومية الممول الأساسي حيث تختص بمهام استراتيجية في مجال تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

• **أهمية الدراسة:**

تظهر أهمية الدراسة من خلال الدور الذي تلعبه ميزانية الدولة في تحقيق التوازن الاقتصادي والعدالة الإجتماعية لأفراد المجتمع.

• **أهداف الدراسة:**

تتمثل الأهداف المنتطرة من الموضوع فيما يلي:

➤ محاولة إعطاء فكرة عن الميزانية العامة للدولة من خلال تحديد مفهومها وطرق إعدادها وتحضيرها.

➤ التعرف على الإطار النظري للنفقات العامة وأهم آثارها الإقتصادية.

➤ بيان الطرق التي بواسطتها يتم تنفيذ النفقات العامة اعتمادا على مختلف القوانين المعمول بها.

➤ معرفة آليات الرقابة في كل مرحلة من مراحل تنفيذ النفقات العامة والهيئة المكلفة بذلك.

➤ التعرف على كيفية تنفيذ النفقات العامة على مستوى الخزينة العمومية.

• **أسباب اختيار الموضوع:**

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى:

- الميول الشخصية لهذا النوع من النوع من المواضيع.

- الرغبة في تطوير معارفنا وقدراتنا في هذا الموضوع.
- أهمية البحث في الجانب المالي والإقتصادي للدولة.
- حساسية إجراءات تنفيذ الميزانية العامة للدولة على الفرد والمجتمع.

• الدراسات السابقة:

حسب اطلاعنا وفي حدود ما توفرت لدينا من معلومات ومراجع حول موضوع الدراسة هناك العديد من الدراسات والبحوث أنجزت في هذا المجال، وبالتالي يعد بحثنا تكملة لسلسلة بحوث سابقة ومن بين هذه الدراسات على سبيل الذكر وليس الحصر:

➤ مذكرة ماجستير قدمها الباحث: يحيوي أحمد تحت عنوان: إصلاح الميزانية العامة للدولة وآثاره على تسيير المؤسسات المالية ذات الطابع الإداري في الجزائر 1995-2009، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، جاءت هذه الدراسة بالإشكالية التالية: ما هو واقع إصلاح الميزانية العامة للدولة الجزائرية في الفترة الممتدة بين سنتي 1995 و 2009، وأثره على تسيير المؤسسات العمومية الإدارية الجزائرية، وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى:

- الميزانية العامة هي وثيقة تشريعية سنوية، ترخص النفقات والإيرادات السنوية للدولة، من أجل تسيير المرافق العمومية ونفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال.
- تمر الميزانية العامة للدولة في الجزائر بالمرحل التالية: التحضير، الإعداد، التنفيذ والرقابة.
- يتم تنفيذ الميزانية من خلال الأمر بالصرف الذي يصدر الأمر بصرف النفقة، ومراقبة عمليات صرفها.
- تعد الرقابة على الميزانية العامة للدولة المرحلة الأخيرة في تسلسل عملياتها، وتتم من طرف السلطة التشريعية، التنفيذية والقضائية.

➤ مذكرة ماجستير قدمت من طرف الباحثة: مفتاح فاطمة، تحت عنوان: تحديث النظام الميزاني في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، جاءت هذه الدراسة بالإشكالية التالية: ما مدى حاجة النظام الميزاني إلى الإصلاح؟ وما هو مضمون مشروع تحديث النظام الميزاني؟ وقد توصلت الباحثة إلى:

- تعتبر الميزانية العامة وسيلة مهمة في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.
- اتجهت الجزائر إلى تحديث نظامها الميزاني من خلال تبنيها لمشروع تحديث نظام الميزانية والذي يهدف إلى تكوين قاعدة قانونية وتنظيمية جديدة للنظام الميزاني يتمثل محورها في التسيير القائم وفق النتائج.

➤ رسالة ماجستير مقدمة من طرف الباحث: تومي سلامي، تحت عنوان: ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، والإشكالية المطروحة في هذه الدراسة هي: ما هو مدى فعالية ميزانية الدولة في تجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر؟ توصل الباحث من خلال دراسته إلى النتائج التالية:

- ميزانية الدولة وسيلة وأداة أساسية من أدوات السياسة المالية تشمل النفقات والإيرادات في نفس الوقت، أي أنها تمثل مجموع أدوات السياسة المالية.
- استطاعت ميزانية الدولة من خلال سياسة الحكومة المتبعة الحد من عجز ميزان المدفوعات في الكثير من المرات، بل ساعدت على تحقيق فائض فيه أحيانا
- مذكرة ماجستير من إعداد الباحث: شلال زهير تحت عنوان: نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، وقد جاءت هذه الدراسة بالإشكالية التالية: ماهي تقنيات القيد المحاسبي المستعمل من طرف المحاسب العمومي في تسجيل العمليات المالية للدولة؟ وما هي إيجابيات وسلبيات مجموعة حسابات الخزينة العمومية؟ وقد توصل الباحث إلى:
- تسند مهمة تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى مصلحة استراتيجية للدولة عن طريق الخزينة العمومية وشبكة المحاسبين العموميين الموزعة على كامل التراب الوطني.
- يقوم المحاسب العمومي بالقيد المحاسبي لعمليات تنفيذ الميزانية وفقا لتصنيفات مجموعة حسابات الخزينة العمومية.

• المنهج والأدوات:

لمعالجة هذا الموضوع اعتمدنا على المنهج الوصفي والتحليلي في آن واحد، فالمنهج الوصفي يساعدنا على فهم التنظيم القانوني لعملية التنفيذ ، والمنهج التحليلي الذي يتيح لنا النظر إلى الموضوع من جميع جوانبه والقيام بتحليل كافة عناصره باستعمال أساليب الاستقراء والاستنتاج بغرض إعطاء صورة دقيقة للموضوع.

• هيكل الدراسة:

للإجابة عن إشكالية هذه الدراسة ومختلف الأسئلة المطروحة سابقا واختبارا للفرضيات ووصولاً لتحقيق أهدافها وإيضاح أهميتها، اقتضت الضرورة تناول الموضوع في أربعة فصول تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة تتضمن ملخصاً شاملاً للبحث وأهم النتائج المتوصل إليها وكذا التوصيات إلى جانب الآفاق المستقبلية للدراسة.

وسيتناول الفصل الأول المسمى بالإطار العام للميزانية العامة، ماهية الميزانية العامة للدولة وكذا مبادئها الأساسية، بالإضافة إلى تحديد مراحل إعدادها وهذا من أجل أن تكون تقديراتها محكمة ودقيقة حتى تكون عملية التنفيذ مطابقة للواقع العملي.

أما الفصل الثاني المسمى بالميزانية العامة للدولة في الجزائر، فقد خصصناه بالشرح والتفصيل للإطار التنظيمي للميزانية العامة في الجزائر وبيان كيفية تبويب نفقاتها وإيراداتها، مع التطرق للمبادئ التي تخضع لها، إضافة إلى الوثائق التي تتكون منها الميزانية العامة للدولة في الجزائر.

في حين يأتي الفصل الثالث بعنوان إجراءات تنفيذ النفقات العامة الذي سنبرز فيه مفهوم النفقات العامة وتقسيماتها وآثارها الاقتصادية، ثم سنتطرق إلى الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات ومختلف مراحل تنفيذها إضافة إلى الرقابة على عملية التنفيذ من أجل التأكد من سلامتها حسب ما أقرته واعتمدته السلطة التشريعية.

أما الفصل الرابع والأخير، فهو يخص الدراسة الميدانية التي تمت على مستوى الخزينة العمومية ببومرداس، حيث قمنا بتوضيح المفاهيم العامة للخزينة وكذا إجراءات تنفيذ النفقات على مستواها، وفي الأخير قمنا بدراسة الحالة العامة والتطبيقية لعملية إبرام صفقة.

الفصل الأول:

الإطار العام للميزانية العامة للدولة

تمهيد:

الميزانية العامة للدولة هي عبارة عن تلخيص للنفقات والإيرادات العامة، فهي تمثل الوثيقة الرسمية التي تبنى عليها اقتصاديات الدول والمرآة العاكسة للاقتصاد القومي، ولكي تؤدي الدولة دورها على أحسن وجه يتعين عليها القيام بعمل نوعين من التقديرات تتصلان بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها، وبالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات مع بحث كيفية الحصول على هذه الإيرادات، وعلى هذا النحو تستطيع مقابلة تقديرات الإنفاق العام بتقديرات الإيراد العام بالنسبة لسنة مالية قادمة، ويتم ذلك عن طريق وضع ميزانية الدولة التي تعبر عن خيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة.

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة

تمثل الميزانية العامة مجموعة الأنشطة المختلفة التي تتم في الاقتصاد العام، معبرا عنها في صورة تدفقات نقدية (إيرادات ونفقات عامة)، وسنقوم بتوضيح الإطار النظري للميزانية من خلال التطرق إلى مفهومها، خصائصها، أهميتها وأهدافها.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة

الميزانية برنامج مالي تضعه الدولة لتقدير نفقاتها وإيراداتها، وسنقوم بتوضيح ذلك من خلال التطرق إلى تعريفها والعناصر التي يعتمد عليها مفهوم الميزانية.

1- تعريف الميزانية العامة:

تعني كلمة الميزانية في اللغة عدة معاني منها المساواة، المقابلة، وهي مشتقة من كلمة ميزان ويعني هذا الأخير العدل ويقال في لغة العرب وازن بين شيئين ميزانية.¹

أطلق لفظ الميزانية في بادئ الأمر على حقبة النقود أو المحفظة العامة ثم قصد بها بعد ذلك مالية الدولة، وفي جميع الحالات تعني كلمة الميزانية العامة الإيرادات والنفقات العامة للدولة. واستخدام لفظ الميزانية لأول مرة في بريطانيا ويقصد به الحقبة التي يحمل فيها وزير الخزانة، ببيان الدولة من موارد الدولة وحاجاتها إلى البرلمان، ثم استخدم اللفظ بعد ذلك للإشارة إلى مجموعة الوثائق التي تحتويها حقبة وزير الخزانة، أي الخطة المالية للحكومة وهو بصدد تقديمها للبرلمان للحصول على موافقة الهيئة التشريعية.

تمثل الميزانية العامة الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة لأي دولة من الدول؛ إذ أنها تشمل قواعد الإنفاق العام، وكيفية توزيع موارد الدولة على مختلف الخدمات التي تقدمها لمواطنيها، بالإضافة إلى أنها تبين لنا كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول بها هذا الإنفاق.

فالميزانية العامة عبارة عن خطة مالية قصيرة الأجل (لسنة مالية) تحتوى على كلفة نشاطات الوحدات الحكومية خلال سنة مالية لاحقة ومصادر تحويلها. ولا بد من توضيح بأن مصطلح الميزانية العامة عن تقديرات الإيرادات والنفقات (الموارد والاستخدامات) للدولة.²

كما يمكن تعريف الميزانية بأنها عبارة عن وثيقة تحتوى على بيان تعدادي مقارنة لنفقات وإيرادات هيئة عامة خلال مدة مقبلة تقدر عادة بسنة، فهي تقدير لنشاط الدولة المالي للمستقبل أو ترجمة لخطط الدولة المالية في تحقيق أهدافها الخاصة بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية.³

¹ يحيوي أحمد، إصلاح الميزانية العامة للدولة وأثاره على تسيير المؤسسات المالية ذات الطابع الإداري 1995-2009 (جامعة محمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، 2012) ص: 32، 33.

² حسام أبو علي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، (عمان، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004)، ص: 159.

³ خباية عبد الله، أساسيات اقتصاد المالية العامة، (الجزائر، مؤسسة شباب الجامعة، 2009)، ص: 255.

الفصل الأول: الإطار العام للميزانية العامة للدولة

وتعرف كذلك كوسيلة لتخطيط السياسات المالية للحكومة ولتنفيذ جميع سياساتها لكونها تتطلب إنفاق الأموال العامة، وهي أيضا مؤشر لبرنامج الحكومة المالي أو هي برنامجها العملي مصحوبا أو معبرا عنه بالأرقام.¹

مما سبق نستخلص أن الميزانية العامة هي توقع وإجازة لنفقات الدولة وإيراداتها لفترة قادمة عادة سنة.

2- العناصر التي يعتمد عليها مفهوم الميزانية العامة:

- أ- الميزانية العامة توقع: تتضمن الميزانية العامة تقديرا احتماليا لنفقات الدولة وإيراداتها للسنة القادمة.
- ب- الميزانية العامة إجازة: تعد الميزانية بمثابة خطة عمل الدولة لفترة لاحقة، غير أنها تبقى في كل مشروع أو اقتراح بميزانية غير قابلة للتنفيذ إلا بعد قبولها من طرف الشعب عن طريق ممثليه في المؤسسات الدستورية؛ أي أن الميزانية العامة تصدر بموافقة السلطة التشريعية واعتمادها.
- ت- الميزانية كأداة توجيه: الميزانية العامة للدولة أداة تخطيط للمستقبل، حيث تعكس الأهداف المرجو تحقيقها، مع إبراز السياسات العامة لتحقيق هذه الأهداف، فيمكن للحكومة بواسطة الميزانية العامة توجيه الأوضاع والسياسات الاقتصادية إلى المسار الصحيح.

المطلب الثاني: خصائص الميزانية العامة

للميزانية مجموعة من الخصائص تميزها، فهي تقدير معتمد من السلطة التشريعية للإيرادات والنفقات العامة لسنة مقبلة.

1- الميزانية العامة تقدير لإيرادات ونفقات الدولة عن فترة قادمة²: تتضمن الميزانية العامة للدولة توقعاً لأرقام مبالغ النفقات العامة والإيرادات العامة لمدة لاحقة غالبا ما تكون سنة، يتطلب هذا الطابع التقديري أقصى درجات الدقة والموضوعية؛ إذ تتوقف أهمية الميزانية العامة على دقة معايير التوقع والتقدير ونجاحها في تقليل هامش الخطأ في الفجوة بين التقدير والواقع ولا يمكن لمثل هذا التقدير للموازنة العامة أن يتم بمنأى عن تغيرات النشاط الاقتصادي الكلي.

فتقوم أجهزة الدولة بتقدير حجم النفقات العامة والإيرادات العامة اللازمة من أجل السياسة المالية بحيث تأتي هذه التوقعات بصورة مفصلة وموزعة بين الإدارات العامة المختلفة، ومقسمة حسب أنواعها المتعددة وبما يتفق مع أبعاد السياسة المالية للدولة.

وهذه التقديرات لا تفيد فقط من الناحية المحاسبية، بل تفيد أيضا في التعرف على حجم كل من الإيرادات والنفقات العامة للدولة، ونسبة كل منها إلى الدخل القومي، والأنواع المختلفة لكل منهما ونسبة كل منهما إلى مجموع الإيرادات العامة أو إلى مجموع النفقات العامة ومقارنة تغيرات كل منها مع الفترات السابقة مما يفصح عن سياسة الدولة في الإنتاج، ومدى قدرة الدولة في مجال الإنتاج، تفحص كذلك عن مدى تدخل الدولة في التوزيع، وهل تعمل الدولة من خلال السياسة المالية على الحفاظ على توزيع الأولي

¹ سليمان أحمد اللوزي وأخران، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، (عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 1997)، ص: 15.

² الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، (الأردن، دار وائل للنشر، 2007)، ص ص: 271، 272.

للدخل، أم تعمل على تحقيق العدل والمساواة، أم تعمل على زيادة التباين والاختلاف والتفاوت وبذلك فإن الميزانية العامة للدولة تتطوي على عملية مستمرة، ذات طابع اقتصادي ومالي، تتضمن إذن تيارات متدفقة من النشاطات الاقتصادية، يعتبر فيها الحاضر امتداد للماضي والمستقبل استمرار للحاضر، أي أن تقديرات الميزانية العامة تبرز منجزات السياسة المالية للدولة، التي تحققت خلال سنوات سابقة وأهداف هذه السياسة خلال سنوات قادمة.

2- الميزانية العامة تقدير معتمد من السلطة التشريعية:¹ إن وجود تقديرات للإيرادات والنفقات العامة لا يكفي وحده لتكون أمام موازنة عامة للدولة بل لابد من أن يقترن هذا التقدير بموافقة (إجازة) من السلطة التشريعية واعتماد الميزانية العامة شرط أساسي لتنفيذ الميزانية العامة، وبدون هذه الموافقة تبقى الميزانية مشروعا مقترحا غير قابل للتنفيذ.

ويعتبر اعتماد الميزانية العامة من أقوى حقوق السلطة التشريعية حيث تستطيع أن تراقب أعمال السلطة التنفيذية في جميع النشاطات، ولم يتقرر حق السلطة التشريعية دفعة واحدة، وإنما ظهر هذا الحق منذ فترة حديثة نسبيا إثر تطورات سياسة هامة، ونتيجة صراع طويل بين الشعب وحكامه استطاع الشعب أن يحصل على إقرار من السلطة الحاكمة، بضرورة حصولها على موافقة الشعب، بوصفه مصدر السلطات عن طريق ممثليه، على فرض الضرائب ثم متابعة مراقبة إنفاق حصيلة الضرائب ثم اكتمل حق الشعب في المسائل المالية، بضرورة عرض الميزانية العامة بطريقة واضحة وبصورة دورية كل عام وبذلك أصبحت الإجازة أو اعتماد القاعدة التي تحكم الميزانية العامة.

ويلحظ أن موافقة السلطة التشريعية تنصرف بصفة أساسية إلى النفقات العامة، ذلك أن موافقة ممثلي الشعب على النفقات العامة تعطي الحق للسلطة التنفيذية (الدولة) القيام بعملية الإنفاق حسبما هو محدد في الميزانية العامة، أما اعتماد السلطة التشريعية للإيرادات العامة فلا يعطي الدولة حق الاختيار بتحصيل أو عدم تحصيل الإيرادات العامة، حيث أن الإيرادات العامة واجبة التحصيل استنادا إلى القوانين التي تفرضها، والوقائع التي توجبها الضرائب، ومباشرة الدولة لنشاطها الصناعي والتجاري.

السلطة التشريعية لا تنفرد بمختلف خطوات الميزانية العامة، بل تنقسم بينها وبين السلطة التنفيذية فاختصاص السلطة التنفيذية الإعداد والتنفيذ، واختصاص السلطة التشريعية الموافقة والرقابة.

3- الميزانية العامة خطة مالية لسنة قادمة: تعتبر الميزانية العامة من الناحية الاقتصادية والمالية بمثابة خطة مالية تعد في ضوء تفضيل اقتصادي، يعبر عن الاختيارات السياسية والاقتصادية للدولة ويضمن تخصيص موارد معينة في استخدامات محددة، على النحو الذي يكفل تحقيق أقصى إشباع ممكن للحاجات العامة، خلال فترة زمنية قادمة هي السنة، وهي بذلك لا تختلف عن أية خطة اقتصادية تقوم على وضع تقديرات لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة، الأمر الذي يضيف عليها كذلك خصائص

¹ الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص ص: 272، 273.

قانونية وإدارية وسياسية تنعكس بشكل واضح فيما تتطلبه من إجراءات، وما تقوم عليه تقديراتها من قواعد وأسس.

فالميزانية العامة ليست بياناً عما أنجزته الدولة من أعمال وليست أرقاماً مستخرجة من دفاتر وحسابات الدولة تنفذها في العام المقبل، وهي لذلك تبنى على دراسات مستفيضة، تقوم السلطة التنفيذية وتضع نصب عينها إمكانيات التغير واتجاهاته وتركز للواقع وتلتزم بحدود القدرة على التنفيذ، فالميزانية العامة تعبير عن برنامج عمل للمستقبل يتضمن تقديراً لما تنوي الدولة إنفاقه، وما تتوقع تحصيله من إيرادات خلال السنة القادمة، وهذه السنة الفترة التي اتخذتها جميع المشروعات العامة والخاصة، وتحديد أرباحها ومقدار الفائض أو العجز (الدولة). وهذا لا يعني أن تبدأ السنة المالية للدولة في تاريخ محدد بذاته، فكل دولة اقتصادية تحدد بداية ونهاية عامها المالي بما يتناسب مع ظروفها السياسية والاقتصادية وإمكانياتها الإدارية والعملية، وفي جميع الأحوال يجب أن يفصل بين بداية السنة المالية ونهايتها اثنا عشر شهراً قد تتفق مع بداية السنة الميلادية ونهايتها وقد لا تتفق معها.

4- الميزانية العامة خطة سنوية لتحقيق أهداف المجتمع:¹ تضع الدولة خطة اقتصادية شاملة ومن ثم تقرر إلى جانبها السياسات والبرامج لتحقيق الأهداف التي وردت في الخطة الشاملة، إلا أن الدولة قد تتحرف بهذه السياسات والبرامج لتحقيق مآربها فتضع البرنامج المناسب لإرضاء فئة دون أخرى أو تستخدم البرنامج لمصلحة السلطة الحاكمة لخوض إحدى المعارك الانتخابية، ولكن تأتي الميزانية العامة لتحديد المسار الصحيح الذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف السنوية المرحلية أملاً في الوصول إلى الأهداف النهائية المحددة للمجتمع، فالميزانية العامة هي الإطار الذي ينعكس على اختيار الدولة لأهدافها البعيدة، وأداة الدولة إلى تحقيق تلك الأهداف.

5- الميزانية العامة عمل إداري ومالي: تتطلب الميزانية العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية، تتخذها السلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ السياسة المالية للدولة، فالسلطة التنفيذية هي التي تتولى عملية إعداد الميزانية العامة، وتتولى فيما بعد اعتمادها من السلطة التشريعية، فالميزانية العامة من الناحية العامة هي من الناحية الإدارية والتنظيمية خطة عمل يتم بمقتضاها توزيع المسؤوليات المتعلقة باتخاذ القرارات التي تطلبها عملية التنفيذ على مختلف الأجهزة الإدارية والتنفيذية، بما يضمن سلامة التنفيذ، وتحت إشراف السلطة التشريعية الممثلة للشعب، وبذلك يضمن الشعب عدم تجاوز السلطة التنفيذية للإعتمادات المقررة وفق أوجه الإنفاق المحددة، ويضمن كذلك تحصيل الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة المقررة في الميزانية العامة.

¹ الخطيب خالد شحاتة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص ص: 274، 275.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف الميزانية العامة.

تكمن أهمية الميزانية العامة في كونها وثيقة معتمدة من طرف الدولة، حيث لها أهمية سياسية اقتصادية واجتماعية، كما أن الدولة تهدف من خلال الميزانية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في مختلف المجالات الاقتصادية، الاجتماعية...

1- أهمية الميزانية العامة:¹ من الناحية السياسية للميزانية أهمية كبرى في ذات الأنظمة السياسية والديمقراطية، لأن إلزام السلطة التنفيذية بالتقدم كل عام إلى المجالس النيابية لاعتماد الميزانية، من شأنه زيادة النفقة بمالية الدولة، بالنظر إلى ما يؤدي إخضاع هذه الميزانية للرقابة الدقيقة والعلنية من إبعادها عن تحكم السلطة التنفيذية حيث تظهر رقابتها للحكومة عن طريق تعديل الاعتمادات التي تطلبها أو رفض المشروع الميزانية الذي يقدم إليها.

أما من الناحيتين الاقتصادية والاجتماعية للميزانية أهمية بالغة ولاسيما مع اتساع نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدول المعاصرة فعن طريق الميزانية تستطيع الدولة أن تعدل في توزيع الدخل القومي فيما بين الطبقات، وعلى الأفراد عن طريق الضرائب والنفقات العامة.

فلم تعد الميزانية العمل الذي تقدر بواسطته الإيرادات والنفقات ويؤذن بها فحسب وإنما أصبحت تهدف أيضا إلى تحقيق العمالة الكاملة وإلى تعبئة القوى الاقتصادية غير المستخدمة، بغض النظر عن أسباب عدم الاستخدام والمساهمة في زيادة الدخل القومي ورفع مستوى المعيشة.

2- أهداف الميزانية العامة للدولة: تتضمن الميزانية العامة السياسات والقوانين اللازمة لتحقيق الأهداف العامة والمحددة للدولة لسنة مالية مقبلة، ضمن مؤشرات خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية وأهدافها، وذلك ضمن خطة محكمة ومترابطة، تختلف أهداف الدولة لاحتياجات المجتمع المتغيرة عبر الزمن. لا بد من أن تشير هذا إلى أن أي دولة عظمت إمكانيات وحجم إيراداتها فهي لا تستطيع تلبية جميع الحاجات العامة لمواطنيها لذلك لا بد من اختيار أنشطة كل قدرة مالية حسب أولوياتها وضمن الإمكانيات المتوفرة.

وفيما يلي شرح لكل هدف من أهداف الميزانية العامة:

أ- أهداف اقتصادية:² تتضمن الميزانية العامة للدولة برامج لتحقيق الأهداف الاقتصادية مثل توزيع موارد الدولة، والرقابة على المال العام وتوجيه الاقتصاد الوطني.

- توزيع موارد الدولة: تبين الميزانية العامة للدولة طريقة توزيع موارد الدولة وتخصيصها على الأنشطة والخدمات العامة للمواطنين حسب أولويات، والمناطق الجغرافية المختلفة لتنميتها وإمكانيات الدوائر الحكومية المختلفة والكفاءات المتوفرة في كل دائرة حكومية لتحقيق الأهداف العامة للدولة.

¹ حسن عوض الله زينب ، مبادئ المالية العامة، (الإسكندرية، الفتح للطباعة والنشر، 2003) ص ص: 260، 261 .

² الخطيب خالد شحادة، المهاني محمد خالد، المحاسبة الحكومية، (الاردن، دار وائل للنشر، 2008)، ص: 273.

- أداة رقابية على المال العام: تمكن الميزانية العامة الجهات الرقابية المختلفة والجهات ذات العلاقة من الرقابة على تحصيل الإيرادات المقدرة واتفق التخصصات المعتمدة على الأهداف المحددة لها ضمن المدة والوصف المحددين والمسافة عن أية انحرافات في التنفيذ حماية للمال العام.

- توجيه الاقتصاد الوطني: تضمن الدولة الميزانية العامة سياستها المقترحة اللازمة لتوجيه الاقتصاد الوطني، ومن الأمثلة على هذه السياسات:

- تحقيق نمو اقتصادي وزيادة معدل الناتج المحلي.
- تحقيق الاستقرار المالي والنقدي.
- زيادة معدلات الادخار والاستثمار.
- تخفيض عجز الميزانية العامة.
- توازن الحساب الجاري لميزان المدفوعات.
- تخفيض نسبة الدين العامة.
- تخفيض نسبة الاستهلاك الكلي إلى الناتج المحلي لزيادة المدخرات المحلية.
- استقرار المستوى العام للأسعار.
- توجيه الاستثمارات نحو قطاعات معينة، بزيادة التخصيصات المعتمدة للإنفاق على تسهيل أعمال تلك القطاعات، وإعفاؤها كلياً أو جزئياً من الضرائب والرسوم وللمدة التي تقتضيها المصلحة العامة.
- الحد من البطالة وتشجيع الاستثمار في المشاريع التي تحتاج إلى عمالة أكبر.
- تنشيط الاقتصاد الوطني.

ب- تحقيق أهداف اجتماعية¹:

تشمل الميزانية العامة برامج لتحقيق الأهداف الاجتماعية، مثل معالجة ظاهرتي الفقر والبطالة، وإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة، وبالتالي الحد من تفاوت الطبقات في المجتمع، وتشجيع العادات الجيدة والحد من العادات السيئة.

- معالجة ظاهرتي الفقر والبطالة: تتضمن الميزانية العامة للدولة سياسات تسعى إلى إقامة مشاريع لتنمية المناطق الفقيرة في الدولة. ورفع مستوى الخدمات الاجتماعية والإسكانية.

- إعادة توزيع الدخل: تتضمن الميزانية العامة سياسات تعمل على زيادة تمويل الطبقة الغنية لخزينة الدولة العامة، وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع.

- الحد من بعض العادات السيئة: تسعى الدولة من خلال تضمين الميزانية العامة سياسات معينة إلى الحد من بعض العادات السيئة، وفي هذه السياسات زيادة الضرائب والرسوم على الإنتاج والمتاجرة في مثل هذه السلع، والقيام بحملات إعلانية تبين أضرار هذه العادات على المجتمع والمواطن.

¹ الخطيب خالد شحادة ، المهاني محمد خالد ، مرجع سابق، ص ص: 274-276.

- تشجيع بعض العادات الحسنة: تتضمن الميزانية العامة سياسات تشجع بعض العادات الحسنة لتحقيق أهداف التنمية الاجتماعية وذلك بتنظيم النسل حسب مصلحة المجتمع من خلال سياسات ضريبية، أو من خلال الوعي الصحي واعتمادات الإنفاق العام المخصصة لهذه الغاية.
 - ت- تحقيق أهداف صحية: تتضمن الميزانية العامة برامج ترفع من مستوى خدمات الرعاية الصحية وتخفيض معدل وفيات الأطفال، والحد من الآثار الجانبية الضارة للمبيدات والأسمدة الزراعية.
 - ث- تحقيق أهداف علمية: تتضمن الميزانية العامة للدولة سياسات تشجع البحث العلمي واستخدام التقنيات الحديثة بهدف النهوض بالمجتمع والحرص على استمرار تقدمه.
 - ج- تحقيق أهداف بيئية: تضمن الميزانية العامة للدولة سياسات تحد من تلوث البيئة، وتحافظ على الرقعة الزراعية وتزيدها وتواجه العجز المائي (ندرة في المياه).
 - ح- تحسين عملية التخطيط: يعتمد إعداد الموازنات العامة المقبلة على دراسة نتائج تنفيذ الموازنات العامة السابقة، ضمن عوامل أخرى متعددة. وتمكن الميزانية العامة من بيان مدى دقة تقدير تحصيل الإيرادات وكفاءتها. كما تمكن الميزانية العامة من تحليل نفقات الأنشطة والخدمات العامة المنفذة، وخلاصة القول أن بيانات الموازنات العامة السابقة، ودراسة مدى دقة تقدير وكفاءة تحصيل الإيرادات وفعالية الإنفاق العام تساعد في تحسين عملية التخطيط.
 - خ- مصدر معلومات:
- تبين موازنة الدولة العامة توجهات سياسات الدولة (التنمية، والاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية....) وتعد الميزانية العامة للدولة مصدرا من مصادر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة، وتوفر البيانات اللازمة للأبحاث والدراسات.

المبحث الثاني: المبادئ الأساسية لإعداد الميزانية العامة.

حددت النظرية التقيدية في المالية العامة للميزانية العامة عددا من المبادئ تهدف من ورائها وضع نشاط السلطة التنفيذية تحت رقابة السلطة التشريعية، سواء كان ذلك عند اعتمادها للإيرادات العامة والنفقات العامة أو الرقابة عند تنفيذ الميزانية العامة.

المطلب الأول: مبدأ السنوية الميزانية.

يعني هذا المبدأ أن يحدث توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية منتظمة كل عام، ويعني هذا المبدأ أيضا أن الميزانية يجب أن تقرر باعتماد سنوي من السلطة التشريعية. ويرجع هذا المبدأ إلى اعتبارات سياسية ومالية معينة:¹

¹ محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008) ص ص: 324، 325.

1- **الاعتبارات السياسية:** فتنتمثل في أن مبدأ الميزانية يضمن دوام رقابة السلطة التشريعية على أنشطة السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها والحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام ثم إن المناقشة السنوية لميزانية الدولة تجعل السلطة التشريعية تقف على تفاصيل نشاط السلطة التنفيذية ورقابته ورسم حدوده. فكلما قصرت المدة التي يتعين بعدها على الدولة الرجوع إلى السلطة التشريعية للحصول على موافقتها على نفقات وإيرادات الدولة، كلما ازداد دور السلطة التشريعية ورقابتها على أعمال السلطة التنفيذية بصفة دورية وعلى فترات متقاربة.

2- **الاعتبارات المالية:** فتنتمثل في أن فترة السنة هي الفترة التي تمارس خلالها أغلب الأنشطة الاقتصادية. كما أنها تضمن دقة تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها بصفة خاصة على أساس اتجاهاتها في الماضي القريب (السنة المالية المنتهية) وذلك لصعوبة تقدير هذه الإيرادات والنفقات في فترة أطول، وما قد يقرن بذلك من أخطاء فتقدير النفقات عندما تكون هذه مدة الميزانية أطول من سنة سيكون صعبا نظرا لاحتمال تغير الأسعار والأجور بشكل محسوس خلال هذه الفترة اللازمة لتنفيذ الميزانية، أما أن تقدير الإيرادات لن يكون أقل صعوبة نظرا لاحتمال تغير العوامل الاقتصادية التي تؤثر في الدخل الوطني ومن ثم حصيلة الضرائب والإيرادات العامة بصورة عامة، فالتقدير مرتبط بتطور هذه العوامل في المستقبل القريب (مدة سنة)، سيكون سهلا وذلك بالاستعانة بدراسة هذا التطور واتجاهاته في الماضي القريب. غير أنه سيصبح أمرا صعبا متى وضعت الميزانية لتستمر لمدة أكثر من سنة.

يؤكد الفكر المالي التقليدي على ضرورة احترام مبدأ سنوية الميزانية، باعتباره يمثل ضمانا لتحضير الميزانية على ضوء تقديرات محددة ومن ثم واقعية. إلى جانب مراعاته لظاهرة موسمية بعض النفقات والإيرادات، إضافة إلى ضمانته لرقابة فعالة ودورية على فترات قصيرة من جانب السلطة التشريعية للإنفاق الحكومي.

3- **بداية السنة المالية:** تختلف السنة المالية من دولة إلى أخرى ن فبعض الدول تجعل بداية السنة المالية لميزانية الدولة في أول جانفي كالجزائر، والبعض الآخر كمصر يجعلها في أول جويلية على أن تنتهي في آخر جوان من السنة التالية المهم أن تراعي كل دولة عند تحديد بداية السنة المالية لميزانياتها العامة، يأتي التحديد متناسبا مع أحوالها الإدارية والتشريعية والاقتصادية من جهة وألا تطول الفترة بين التحضير الميزانية وبدء تنفيذها حتى لا تتغير الظروف والأحوال تغيرا من شأنه عدم تحقق توقعات الميزانية، من جهة أخرى.

وما يجب أن نوضحه أن تطور دور الدولة وقيامها بأنشطة اقتصادية كثيرة تنتج عنه في بعض الأحيان الخروج عن مبدأ سنوية الميزانية في شكل الإعتمادات التي تتعدى نطاق سنة واحدة وتلك التي تعتبر تنفيذا لخطة اقتصادية ومثل على ذلك مشاريع التنمية والتعمير والالتزامات طويلة الأجل.

ظهرت استثناءات لهذا المبدأ من أهمها:¹

أ- **الميزانية الإثنا عشرية**: جاء هذا الاستثناء التي تؤدي إلى تأخر المصادقة على الميزانية، فكان لابد من أن تتفق عي العام اللاحق بموجب الإنفاق المماثل في العام السابق مقسما على إثنا عشر شهرا وما يطلق عليها في الجزائر الإعتمادات شهرية.

ب- **الإعتمادات الإضافية**: هي المبالغ التي تصادق عليها السلطة التشريعية لاحقا بالموازاة على المعتمد السابق. ويطلق عليها في الجزائر الإعتمادات التكميلية.

ت- **الميزانية الدورية**: تهدف إلى التأثير في الحالة الاقتصادية. ففي حالة الازدهار تحجم الدولة عن بعض بنود الإنفاق العام لتصرفها في حالة الركود بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي العام.

ث- **اعتمادات الدفع**: حيث ترصد اعتمادات المشاريع التي تتجاوز في مدتها السنة المالية، وبالتالي يتم أخذ الموافقة من السلطة التشريعية على الحصة السنوية من هذه الإعتمادات والتي تسمى باعتمادات الدفع (برنامج التجهيز في الجزائر).

المطلب الثاني: مبدأ وحدة الميزانية

يقصد بمبدأ وحدة الميزانية أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي، وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة للإعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية.²

ويجب عدم الخلط بين الميزانية ذات الوثائق المتعددة، وبين الميزانيات المتعددة، فقد تكون الميزانية موحدة ومع ذلك تقدم في وثائق متعددة وليست في وثيقة واحدة، كما هو الحال في بريطانيا، ولا يعتبر ذلك خروجاً على قاعدة وحدة الميزانية العامة للدولة أما الميزانيات المتعددة فيؤخذ بها بالنسبة لبعض الوحدات الاقتصادية، حتى تتمكن من أن تتمتع بالاستقلال المالي في مواجهة الميزانية العامة لأداء وظائفها على أكمل وجه. وأمثلة ذلك، الميزانيات المستقلة لبعض وحدات القطاع العام، وتميل بعض الحكومات إلى الخروج عن مبدأ الميزانية بإنشاء ميزانيات مستقلة تماماً عن ميزانية الدولة لبعض أوجه النشاط الاقتصادي بهدف تفادي الرقابة التشريعية.

ويترتب على تطبيق مبدأ وحدة الميزانية نتيجة هامة تتمثل في قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، والتي تستلزم عدم تخصيص إيراد معين لمواجهة نفقة معينة. بل تجمع كل الإيرادات دون تخصيص في قائمة واحدة تقابلها قائمة المصاريف التي تدرج بها كل النفقات. والإخلال بهذه القاعدة ربما يؤدي إلى ظهور فائض أو عجز للعمليات المختلفة التي تحتوى عليها الميزانية. مما يعني المساس بوحدتها وما يؤدي إليه ذلك من تبديد في الموارد أو عدم إمكانية الميزانية على تحقيق أهدافها.

¹ يحيوي أحمد، مرجع سابق، ص: 34.

² محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 329.

ويستند مبدأ وحدة الميزانية إلى اعتبارين أساسيين:

1- الإعتبار المالي: فيتمثل في أن وحدة الميزانية من شأنه تحقيق الوضوح والنظام في عرض ميزانية الدولة مما يؤدي إلى تسهيل مهمة الباحثين والماليين في معرفة ما إذا كانت الميزانية متوازنة من عدمه هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنه يساعد على عرض المركز المالي للدولة دون أي محاولة لإخفاء حقيقته.

2- الإعتبار السياسي: يتجسد في أن وحدة الميزانية تساعد السلطة التشريعية في مباشرة رقابتها على النفقات والإيرادات العامة، وهذا ما لا يتيح عرض الميزانية في شكل حسابات متعددة.¹ ولكي تتمكن السلطة التشريعية وهي بصدد ممارسة رقابتها من المفاضلة بين أوجه الإنفاق العامة المختلفة يتعين أن تعرض عليها كافة هذه الأوجه في وقت واحد. وإلا فإن الدولة إذا ما عرضت الميزانية صورة مجزأة في حسابات متعددة. يكون بمقدورها الحصول بسهولة على موافقة السلطة التشريعية على أوجه الإنفاق غير الضروري أولاً ثم تعرض عليها بعد ذلك الأوجه الضرورية والتي تضطر السلطة التشريعية إلى الموافقة عليها لضرورتها.

أي تكون للدولة ميزانية واحدة أي وثيقة واحدة، وحدة الميزانية تعتبر نتيجة طبيعية لوحدة الجهاز المركزي للحكومة ووحدة الموارد التي يستعين بها لتأدية مهمته، فالدولة تمثل وحدة متكاملة في الوظائف التي تقوم بها عن طريق أقسامها المختلفة.

3- استثناءات مبدأ وحدة الميزانية:

أ- الميزانيات المستقلة: وهي ميزانيات منفصلة عن الميزانية العامة، وتعود إلى مؤسسات مستقلة أي ميزانيات المصالح التي تتمتع بالشخصية الاعتبارية.

ب- الميزانيات الاستثنائية: وهي ميزانيات منفصلة عن الميزانية العامة وتتضمن نفقات وإيرادات استثنائية لمشاريع إنمائية عامة.

ت- الميزانيات الملحقة: تتمثل في الإعتمادات التكميلية والناجمة عن التعديلات الممكنة على الميزانيات الإضافية.

ث- حركة النقود (عمليات الإخراج من الميزانية العامة): وهي العملية التي يتم من خلالها نقل نفقة إلى ذلك الحين كانت مسجلة في الميزانية أو كان ينبغي أن تدرج نظرياً ليتم قيدها في حسابات أخرى مثل تمويل الإستثمارات المخططة، المساهمات الخارجية..... الخ.

¹ محرز محمد عباس، مرجع سابق. ص 330-332.

المطلب الثالث: مبدأ الشمولية.¹

نعني به تسجيل كل الإيرادات العامة والنفقات العامة في وثيقة الميزانية دون إجراء أية مقاصة بينها أي الالتزام بمبدأ عمومية الميزانية أو الأخذ بالميزانية الإجمالية حيث تظهر كافة تقديرات نفقات المرافق وكافة تقديرات إيراداته، وبعبارة أخرى فإن الميزانية العامة يجب أن تشمل جميع أوجه النشاط للحكومة مهما كان صغيراً أو كبيراً ويبرر هذا الالتزام لاعتبارات سياسية ومالية.

لتحقيق أهداف هذا المبدأ وإتاحة الظروف المهيأة لفاعليته يقتضي الأمر من الدولة مراعاة قاعدتين فرعيتين في إعداد وتحضير ميزانية الدولة، قاعدة عدم تخصيص الإيرادات وقاعدة تخصيص النفقات فالأولى تقضي عدم تخصيص إيراد معين لنفقة معينة أي تحصيل كافة الإيرادات لصالح خزينة الدولة ثم الإنفاق منها على كافة المرافق دون أدنى تخصيص، أما قاعدة تخصيص الإعتمادات يقصد بها أن اعتماد البرلمان للنفقات العامة لا يجوز أن يكون إجمالياً بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من وجوه الإنفاق العام.

ولمبدأ شمولية الميزانية استثناءات من أهمها:

1- الموازنات الملحقة والمستقلة: وهي موازنات منفصلة عن الميزانية العامة للدولة وترتبط بها عن طريق حسابات لصوافي فإذا حققت فائضاً أوردته الميزانية العامة كإيراد في حساباتها أما إذا كانت النتيجة عجزاً فتسدد من الميزانية العامة للدولة.

2- صوافي بعض أنواع الإيرادات: مثل إيراد رسوم بعض الطوابع الذي يحسم منها عمولة بائعها.

المطلب الرابع: مبدأ توازن الميزانية.

يقصد به تساوي الإيرادات العامة مع النفقات العامة وهذا المبدأ أصبح غير معمول به في الفكر المالي الحديث، الذي يميل إلى استبدال فكرة التوازن المالي بفكرة التوازن الاقتصادي العام.

1- الفكر المالي التقليدي: يقضي تعادل الإيرادات العامة مع النفقات العامة، و يعتبر مبدأ توازن الميزانية السنوي غاية يجب تحقيقها في جميع الظروف والأحوال فالتوازن يؤخذ به كمؤشر على حسن إدارة الأموال العامة بطريقة واضحة، وقيد على توسع الدولة لنشاطها وعلى زيادة العبء على الأفراد وضمان لاستمرار التوازن والثقة في مالية الدولة والحفاظ على الاستقرار المالي والاقتصادي.

وإذا كان مبدأ توازن الميزانية حسب المفهوم التقليدي يتسم بالبساطة والوضوح ويتلاءم مع الفكر والأوضاع والظروف التي كانت سائدة خلال القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين فإن هذا المبدأ لم يعد كذلك، فقد أظهر التطبيق العملي لهذا المبدأ أن عدم التوافق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة كان هو القاعدة وأن التوازن الدقيق كان هو الاستثناء، وقد كان للحرب العالمية الأولى وما أعقبها من أحداث هامة آثار هامة في مبدأ التوازن الميزانية فقد تعددت الحالات التي لم يتحقق فيها التوازن بين

¹ يحيى أحمد، مرجع سابق، ص: 34، 35.

الإيرادات العامة والنفقات العامة، ولم تجد حكومات هذه الدول صعوبة في تغطية نفقاتها العامة، بوسائل مختلفة غير الضرائب، وهذا ما يؤدي بنا إلى عرض مبدأ التوازن في الفكر المالي الحديث.¹

2- الفكر المالي الحديث: يقوم على أساس التوازن المالي والاقتصادي بدل توازن النفقات والإيرادات. الفكر المالي المعاصر لا يستبعد فكرة التوازن كل ما هنالك أنه يميل على أن يستبدل بفكرة التوازن المالي فكرة أوسع منها هي فكرة التوازن الاقتصادي العام حتى ولو أدى هذا إلى حدوث عجز مؤقت في الميزانية.

هذا الاستبدال هو ما يطلق عليه بنظرية العجز المؤقت والمنظم وتتمثل في أنه في فترات الركود والكساد تنتشر البطالة، وهذه البطالة هي في الحقيقة العجز الحقيقي الذي يتعرض له الاقتصاد وليس العجز بمفهوم محاسبي، كما يشير أصحاب المفهوم التقليدي. وتخفيض هذا العجز يستلزم زيادة حجم الاستثمارات ونظرا لحالة الركود القائمة لا يقوم الأفراد أو المشاريع الخاصة بهذه الاستثمارات. ولهذا يتعين على الدولة من ناحية أن تزيد من استثماراتها لتنشيط الحالة الاقتصادية وذلك عن طريق زيادة الطلب الكلي بمنح إعانات للعاطلين عن العمل وتخفيض معدل الضريبة حتى تزيد الموارد المالية لدي المواطنين هذه الإجراءات بشقيها تؤدي إلى حدوث عجز في الميزانية، ولكنه عجز مقصود أو منظم لأنه سيؤدي بعد مدة إلى عودة التوازن الاقتصادي وبالتالي التوازن المالي فالإجراءات سألفة الذكر (زيادة الطلب الكلي، وتخفيض معدل الضريبة) ستقضي على حالة البطالة وتؤدي إلى تنشيط الحياة الاقتصادية فتزيد حصيللة الضرائب وتتوقف الإعانات التي تمنح للعاطلين عن العمل أو المؤسسات. على أنه ينبغي لتحقيق ما تقدم أن يلاحظ أن التوسع في الإنفاق العام يجب أن لا يتعدى حجم البطالة الموجودة وإلا أدى ذلك إلى حدوث تضخم هذا من ناحية ومن ناحية أخرى تفترض سياسة العجز المنظم فرص عمل منتجة وانتشار البطالة بالرغم من هذا كما أنها تفترض وجود رؤوس أموال غير مستخدمة فإذا لم تتحقق هذه الشروط فإن اللجوء إلى العجز المنظم يؤدي إلى التضخم.

وبعبارة أخرى تتلخص نظرية العجز المنظم في أنه يتعين على الدولة في حالة الكساد، أي عندما يكون الاقتصاد القومي دون حالة التشغيل الكامل أن تعمل كل ما من شأنه زيادة الطلب الكلي الفعلي حتى تنتعش الحياة الاقتصادية مرة أخرى وتزداد العمالة إلى الحد الذي تصل فيه إلى تشغيل كل الطاقة الإنتاجية للاقتصاد القومي، أي مرحلة التشغيل الكامل، وتتوصل الدولة إلى زيادة الطلب الكلي الفعلي في حالة الكساد بواسطة عجز الميزانية أي إنفاق مبالغ تزيد على الإيرادات المحصلة ذلك أنه في أوقات الكساد تقل حصيللة الضرائب لقلة الأرباح ونقص المداخيل. وتشير نظرية العجز المنظم على الدولة بموجب زيادة إنفاقها على المشاريع الاقتصادية والاجتماعية مما يزيد من الطلب العام، بموجب منح مساعدات وإعانات للمؤسسات حتى تستطيع معاودة نشاطها ومواجهة الزيادة في الطلب الفعلي الخاص والعام.

¹ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 344.

وبهذه الطريقة يمكن للاقتصاد الوطني أن يخرج من حالة الركود التي يعانيها، وتزيد العمالة إلى الحد الذي يشتغل فيها الجهاز الإنتاجي للدولة بكل طاقته، أي تصل العمالة إلى الحد الكامل. ووسيلة الدولة إلى تمويل عجز الميزانية هي أساسا الإصدار النقدي.¹

المطلب الخامس: مبدأ عمومية الميزانية

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن تدرج كافة الإيرادات لمصلحة ما أو مرفق ما، وكافة نفقات المصلحة أو المرفق العام دون إجراء أية مقاصة بينهما أو ما يعرف باسم الميزانية الإجمالية.² ويرتبط بمبدأ عمومية الميزانية (ويسمى مبدأ شمولية الميزانية) قاعدتان هما:

1- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات:

ويطلق على هذه اسم قاعدة شيوع الميزانية، ويقصد بها عدم تخصيص إيراد معين لتغطية وجه من أوجه الإنفاق، فطبقا لهذه القاعدة لا يجوز تخصيص حصيلة معينة مثلا على السيارات لإنشاء طرق جديدة، أو صيانة الطرق القائمة، إذ أن الهدف هو تحصيل الإيرادات على اختلاف أنواعها لتغطية النفقات جميعا حسب الإعتمادات الواردة في الميزانية العامة، كما أن إجازة السلطة التشريعية توضح ضرورة المساواة بتخصيص الإيرادات سوف يربط بين الإنفاق وتحصيل الإيرادات ويجعل القيام أو أداء الخدمة مرتبطا بالمقدار المحصل من الأموال، ويتوقيت هذا التحصيل، وإذا لم تكن هناك إمكانية تأمين الإيراد وبشكل مؤكد فسوف يؤثر ذلك في سير هذه المرافق العامة.

وترجع الحكمة من هذه القاعدة كما يراها مؤيدوها إلى الحجج التالية:

أ- إن تخصيص إيراد معين لمرفق معين سيؤدي إلى الإرتباك المالي، فإذا زاد الإيراد المخصص لمرفق معين عن احتياجاته فأما أن يدفع هذا المرفق إلى الإسراف في استخدامات الإيرادات، أو يحاول هذا المرفق العام الاحتفاظ بالزيادة، وفي كلتا الحالتين يحول هذا التخصيص دون استخدام الإيرادات في نفقات مرافق أخرى إلى أموال تعود على المجتمع بالفائدة.

ب- يسمح إتباع قاعدة عدم تخصيص الإيرادات بحصول المجتمع على أكبر إشباع ممكن للحاجات العامة، إذ يتم توزيع الإيرادات العامة في مجموعها على أوجه النفقات العامة المختلفة، حسب ضرورة كل منها وأهميته، وبما يؤدي إلى تحقيق أكبر إشباع ممكن للحاجات العامة في المجتمع.

ت- إن تخصيص الإيراد لإنفاق معين، يمكن الدولة من سهولة الحصول على موافقة السلطة التشريعية في فرض ضرائب معينة، مما يؤدي إلى المغالاة في فرض الضرائب، وزيادة الأعباء على الأفراد، مثل فرض ضريبة على السيارات لاستخدامها في تحسين الطرق.

¹ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 345.

² الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير ، مرجع سابق، ص: 289

ولكن رغم هذه المزايا المتعددة، والحجج المؤيدة، لقاعدة عدم تخصيص الإيرادات فقد وجهت لها مؤخرا بعض الانتقادات تتمثل في:

أ- أن هذه القاعدة لا تساير التطور الذي طرأ على وظائف ودور الدولة، فقد تباشر الدولة وتقدم بعض الخدمات كان يمكن للقطاع الخاص أن يقدمها ولكن اقتضت المصلحة العامة أن تكون ضمن مهام الدولة، وتحصل الدولة رسوما محددة، مقابل السماح للأفراد بالانتفاع بهذه النشاطات ومن الطبيعي أن يتذمر الأفراد عندما يتوضح لهم أن الرسوم المحصلة لا تستخدم في المحافظة على مستوى الخدمة أو تحسينها، وهذا ما يتحقق في ظل قاعدة عدم تخصيص الإيرادات.

ب- أن قاعدة عدم تخصيص الإيرادات لا تتلاءم مع إدارة المرافق العامة ذات النشاط التجاري والصناعي، إذ كيف يتسنى للقائمين على إدارة هذه المرافق اتباع أساليب الإدارة الحديثة ويتوافر لهم الحافز على العمل وعلى تنمية تلك الموارد متى كانوا عاجزين عن السيطرة على هذه الموارد، وكانوا على يقين أن كل اقتصاد يحققه في الإنفاق وزيادة في الإيراد ستذهب تلقائيا للموازنة العامة للدولة دون ضمان عودتها لفائدتهم.

ت- إن قاعدة عدم تخصيص الإيرادات لا تراعي الظروف الخاصة التي تميز بعض الدول حيث يكون فيها الوعي الوطني ضعيفا، وبالتالي تحتم على الدولة تخصيص الإيرادات لأوجه محددة من الإنفاق مراعاة ومحابة لمصالح أفراد الفئات والعصبيات المختلفة.

وقد دفعت هذه الانتقادات بعض الحكومات إلى الخروج عن هذه القاعدة، بأساليب مختلفة كاستخدام الموازنات غير العادية والموازنات المستقلة والموازنات الملحق، إلا أن هذه الاستثناءات لم تدم طويلا وألغيت في بعض الدول ومع ذلك لا يزال هناك حالات معينة خاصة تقتضي الخروج عن هذه القاعدة لتكون أكثر ملاءمة للمنطق المالي الحديث وأكثر سلامة.

نستخلص أن قاعدة عدم تخصيص الإيرادات ضرورية فيما يتعلق بحصيلة الإيرادات العامة العادية أما فيما عدا ذلك فإن للخروج عنها لا تعتبر في كثير من الأحوال مجافيا للمنطق.¹

2- قاعدة تخصيص الإعتمادات.

تستهدف تخصيص مبالغ محددة لكل وجه من وجوه الإنفاق العام، الأمر الذي يدخل ضمن الموافقة أو الإجازة التي تمنحها السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية والتي تنصب أساسا على النفقات العامة بشكلها المفصل، فليس من المعقول أن تكون موافقة السلطة التشريعية على النفقات العامة بشكل إجمالي ثم تتولى بعد ذلك الدولة توزيعها كما تشاء وإلا ضاعت الحكمة من رسم البرامج والسياسات لتوجيه الموارد الاقتصادية للمجتمع نحو الاستخدامات المثلى.

ومن الواضح أن التطرف في تطبيق قاعدة تخصيص الاعتمادات، يؤدي إلى المغالاة في تفصيل تخصيص الاعتمادات لأوجه محددة، مما يزيد من صلاحية السلطة التشريعية في المراقبة النشاط المالي

¹ الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير ، مرجع سابق، ص ص: 292، 293.

ويقلل في الوقت نفسه حرية السلطة التنفيذية في الحركة إلا في الحدود المفصلة التي أجازتها السلطة التشريعية، ويحظر على الدولة تجاوز الاعتمادات إلا بعد الرجوع إلى السلطة التشريعية والحصول على إذن منها بذلك، الأمر الذي يؤدي إلى القضاء على المرونة اللازمة لحسن سير العمل في الوحدات الحكومية، وإلى إقبال كاهل السلطة التشريعية بتفاصيل غير ضرورية، مما يترتب عنه نتائج عكسية لأهداف تخصيص الاعتمادات وخاصة مع توسع النشاط الحكومي وتزايد النفقات العامة.

ولا شك أن تطبيق قاعدة تخصيص الاعتمادات يتيح للسلطة التشريعية مراقبة النفقات العامة والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة، وحسن سير المرافق العامة، ويضع قيوداً على الحكومات في الإنفاق ويلزمها بالسير في حدود إجازة السلطة التشريعية. كما أن مراعاة تطبيق قاعدة تخصيص الاعتمادات بتفضيل مناسب معقول للنفقات العامة، على الوزارات والفروع والأبواب والبنود المختلفة يساهم في زيادة الاستفادة من مزايا هذه القاعدة، ويوفر المرونة اللازمة لحسن حركة الإدارات الحكومية.¹

3- أسباب تفصيل مبدأ عمومية الميزانية وعيوبه:

أ- أسباب تفضيل مبدأ عمومية الميزانية:

- يؤدي إتباع مبدأ عمومية الميزانية إلى توضيح كامل لجميع عناصر الإيرادات العامة والنفقات الأمر الذي يسهل مهمة السلطة التشريعية، في الوقوف على طبيعة وحجم كل نفقة عامة. وكل إيراد عام يهم السلطة التنفيذية.

- إن تفصيل مبدأ عمومية الميزانية هو تأكيد رقابة السلطة التشريعية على كافة النفقات العامة، وعدم السماح للدولة بإخفاء أي نوع منها، وراء التستر خلف الإيرادات المحصلة، بإظهار النفقات العامة بغير حجمها الحقيقي من ناحية ومما يمكن هذه المصلحة أو المرافق العامة، من تجاوز حجم النفقات العامة التي أجازتها السلطة التشريعية.

- إن تطبيق مبدأ عمومية الميزانية، يضمن حسن إدارة الأموال العامة، ومحاربة الإسراف.

- يؤدي إتباع مبدأ عمومية الميزانية إلى ترشيد النفقات.

ب- عيوب مبدأ عمومية الميزانية:

- أنه لا يشجع على الاقتصاد في الاتفاق، وضغط تكاليف المصلحة، حيث أن كل توفير لهذه الأموال يعود إلى الميزانية العامة للدولة، وليس إلى المصلحة أو المرفق صاحب الوفر.

- كما أنه لا يشجع القائمين على إدارة المصلحة، أو المرفق على العمل على زيادة الإيراد بهدف الاستفادة منها في تحسين الأداء.

- كما يؤدي التقيد بحرفية هذا المبدأ في بعض الحالات إلى نتائج غير مقبولة عملاً كما أنه لا يساعد على استعمال الأساليب التجارية الحديثة في إدارة المرافق العامة.

¹ الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص 294، 295.

المبحث الثالث: مراحل إعداد الميزانية العامة

إن الهدف الذي تسعى إليه السلطة التنفيذية المختصة بإعداد وتحضير الميزانية هوس أن تكون تقديراتها محكمة ودقيقة حتى تكون عملية التنفيذ مطابقة مع الواقع العملي وقريبة من الأرقام الواردة في الميزانية دون حدوث أي اضطراب متعلق بزيادة النفقات ونقص الإيرادات عما هو متوقع.

المطلب الأول: مرحلة التحضير والإعداد

تستلزم دراسة مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العامة أن نتطرق إلى السلطة المختصة بإعداد الميزانية والأساليب المتبعة لتقدير النفقات والإيرادات الواردة فيها.

1- السلطة المختصة بإعداد الميزانية: تعتبر السلطة التنفيذية هي السلطة المختصة في تحضير وإعداد الميزانية،¹ في جميع الدول على اختلاف أنظمتها وهياكلها الاقتصادية والسياسية، حيث تقع على السلطة التنفيذية مسؤولية تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، ومن حق الدولة أن تضع من السياسات والبرامج ما تراه في ظل الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة كفيلا بتحقيق هذه الأهداف، وأن تطالب بكل ما تراه ضروريا لتنفيذ برامجها وسياساتها.

فالدولة هي التي تتولى تحضير وإعداد الميزانية، وتبدأ هذه المرحلة عادة بقيام أصغر الوحدات الحكومية التابعة للوزارات والمؤسسات والهيئات والمصالح العامة، بإعداد تقديراتها لما يلزمها من نفقات وما تتوقع أن تحصل عليه من إيرادات خلال السنة المالية، ويختلف الفاصل الزمني بين هذه المرحلة من الإعداد والتحضير وبين بداية السنة المالية التي يجري لها هذا التقدير من دولة إلى أخرى، ويتم هذا كله بعد استلام المنشور الذي ترسله وزارة المالية عن طريق رئاسة الدولة، إلى جميع الوحدات الحكومية المعنية يدعوها فيه إلى تقديم تقديراتها.²

2- طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة: تتكون الميزانية العامة من جانبين، النفقات العامة والإيرادات العامة، ويعني تحضير وإعداد الميزانية العامة تقدير كل من النفقات العامة والإيرادات العامة للسنة القادمة.

أ- طرق تقدير النفقات العامة: يتم الاعتماد في تقدير النفقات على طريقة التقدير المباشر ويتم التقدير بموجب هذه الطريقة وفقا للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة، ومن المتعارف عليه أنه لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تتجاوز الاعتمادات الواردة في الميزانية العامة، وإذا ما كان هناك ضرورة لهذا التجاوز فيجب على السلطة التنفيذية أن تحصل على موافقة مسبقة من السلطة التشريعية.

¹ تومي سلامي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير، غير منشورة، تخصص علوم اقتصادية، فرع التحليل المالي، 2002)، ص: 77.
² الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص: 298.

ب- طرق تقدير الإيرادات العامة: يمكن أن نميز ثلاث طرق لتقدير الإيرادات كل طريقة تهدف إلى الدقة والاقتراب من الواقع قدر الإمكان، وتقليل الاختلاف بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات المحققة فعلا وتتمثل هذه الطرق في:

- الطريقة الأولى: الطريقة الآلية: وهي الطريقة التي تعتمد في تقدير الإيرادات العامة على حسابات السنة قبل الأخيرة، وبموجب هذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة، بالاعتماد على الإيرادات التي تحققت فعلا في السنة قبل الأخيرة، التي عرفت نتائجها من خلال مناقشة حسابها الختامي.

وتتميز هذه الطريقة بالبساطة ولا تتطلب جهودا كبيرة، كما أنها تتسم بالحذر والتعقل وتضع قيودا على حرية وزير المالية في التقدير من جهة وتقلل من الضغوط والأخطار التي قد يقع فيها من جهة أخرى، ويؤخذ عليها أنها تغفل العلاقة الوثيقة بين الإيرادات العامة والأوضاع الاقتصادية المتغيرة مثل حالات التضخم والكساد، وهو ما يؤدي إلى عدم دقة تقدير الإيرادات العامة، فالأوضاع الاقتصادية تتغير وبسرعة وما لم تتوافق السياسة المالية للدولة معها للتأثير عليها يكون لذلك أثر سلبي، ليس على الإيرادات العامة فقط بل على الوضع الاقتصادي ككل.

- الطريقة الثانية: طريقة الزيادة السنوية: مفاد هذه الطريقة أن يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة القادمة وزيادتها بنسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الإيرادات العامة خلال سنوات سابقة 3 أو 5 أو 7 سنوات مثلا، يراعى في ذلك توقع ارتفاع الدخل القومي وازدياد النشاط الاقتصادي. ويعاب على هذه الطريقة أنه لا يمكن اتباعها إلا في سنوات الازدهار حيث تزداد الإيرادات العامة خلال الفترة بمعدل متزايد وبصورة مؤكدة.

- الطريقة الثالثة: طريقة التقدير المباشر: دفعت العقوبات التي تثيرها الطريقتان السابقتان الماليين إلى استخدام الطرق الحديثة في التقدير، أي الطريقة المباشرة، بجميع البيانات والمعلومات التي يستطيعون الحصول عليها، لتحديد الإيرادات العامة المتوقعة للعام القادم، ويستخدمون أدوات التحليل الحديثة المختلفة، في الرياضيات والإحصاء لإعطاء فكرة واضحة عن الفترة السابقة، والمرحلة التي يمر بها الاقتصاد والتنبؤ بطريقة أكثر دقة وموضوعية بالمتغيرات المالية والاقتصادية المختلفة، وبحرية كبيرة، مما يسمح بالوصول إلى تقديرات أقرب إلى الواقع وأكثر دقة من الطريقتين السابقتين.¹

وهكذا يتم تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويكتمل مشروع الميزانية العامة للدولة الذي يتعين دراسته ومناقشته وإقراره واعتماده من السلطة التشريعية.

¹ الخطيب خالد شحادة ، شامية أحمد زهير ، مرجع سابق، ص: 304.

المطلب الثاني: مرحلة الاعتماد والمناقشة

تقوم وزارة المالية بتحضير وإعداد مشروع الميزانية العامة وتعرض هذا المشروع لدى مجلس الوزراء، لدراسته وإقراره، ثم يتم تقديمه من طرف الحكومة أمام البرلمان لتتم مناقشته قبل المصادقة عليه.¹ وسوف نفصل إجراءات السلطة التشريعية على النحو التالي:²

1- السلطة المختصة باعتماد الميزانية العامة:

تتفرد السلطة التشريعية بحق اعتماد (إقرار) الميزانية العامة، باعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الدولة في جميع أعمالها، سواء تكونت السلطة التشريعية من مجلس واحد أو أكثر، حسب النظام الإداري والسياسي المتبع.

لا يمكن للسلطة التنفيذية البدء بتنفيذ الميزانية العامة إلا بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الميزانية العامة وإقراره، تطبيقاً للقاعدة المالية التي تقول: أسبقية الاعتماد على التنفيذ، وهذا ما يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الدولة، وحتى لا توضع السلطة التشريعية أمام الأمر الواقع. وقد يحدث في الواقع العملي أن تبدأ السنة المالية ولم تنتهي السلطة التشريعية من اعتماد الميزانية العامة، لذلك وضماناً لسير أعمال الدولة التي لا تتوقف مع انتهاء السنة المالية السابقة، فإن السلطة التشريعية تعطي الموافقة للسلطة التنفيذية مع عدم الإخلال بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ، على الاستمرار بالعمل حسب اعتمادات الميزانية السابقة وتطبيق الاستثناء من سنوية الميزانية، إلى حين اعتماد الميزانية العامة الجديدة.

2- إجراءات اعتماد الميزانية العامة:

يودع رئيس مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية، حسب النظام السياسي مشروع الميزانية العامة لدى السلطة التشريعية (مجلس النواب، مجلس الشعب) لدراسته ومناقشته ومن ثم اعتماده، ويحيل المجلس هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة (اللجنة المالية، لجنة الميزانية العامة، لجنة الميزانية والخطة)، تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين. تتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة به، ويكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة جميع ما تراه ضرورياً من بيانات ومعلومات ووثائق للاستفادة منه عند دراسة مشروع الميزانية، كما يحق لها أن تستدعي المسؤولين الذين ساهموا في تحضير وإعداد مشروع الميزانية العامة لمناقشتهم. وبعد أن تنتهي اللجنة المالية المختصة من دراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة، تقوم بوضع تقريرها الذي يتضمن ملاحظات اللجنة، وترفع تقريرها إلى المجلس للقيام بفحص ودراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة في ضوء تقرير اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه.

¹ مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، (جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص تسيير المالية العامة، 2011)، ص: 61.
² الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق ص: 305.

وبعد أن ينتهي المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الميزانية العامة جملة وتفصيلاً، يقترح المجلس بكامل أعضائه على مشروع الميزانية العامة ويعتمده.

3- حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الميزانية العامة:

يحق للسلطة التشريعية إيداع الملاحظات على جميع أبواب وينود مشروع الميزانية العامة، كما يحق لها تعديل الإعتمادات المقدرة بالزيادة أو بالنقص في مشروع الميزانية العامة. وتلجأ بعض الدول إلى توسيع صلاحيات السلطة التشريعية باعتبارها صاحبة السلطة في التحقق من سياسة الدولة والسماح لها بتحصيل إيرادات محددة والقيام بنفقات معينة، ولكن يقتضي حسب سير الأوضاع من ناحية أخرى وضع القيود على هذه السلطة حتى لا تؤدي المناورات السياسية إلى الإخلال بالبرامج الحكومية، سواء بالخضوع للضغوط التي تدفع إلى التوسع في النفقات العامة أو تلك التي تؤدي إلى الحد من الإيرادات العامة، فالميزانية العامة تمثل إدارة لتحقيق برنامج اجتماعي اقتصادي سياسي متكامل ترتبط بالخطة الاقتصادية الشاملة.

لذلك فإن إطلاق حرية السلطة التشريعية في إجراء التعديلات على التقديرات الواردة في مشروع الميزانية العامة قد يكون من شأنه المساس بالمصلحة العامة، لذلك فإن الأمر يقتضي تقييد صلاحيات السلطة التشريعية في التعديلات وضرورة الحصول على موافقة الدولة على المقترحات التي تطلبها السلطة التشريعية.

وتجدر الإشارة إلى أنه إذا أصرت السلطة التشريعية على إجراء التعديلات ولم توافق الدولة عليها فتستطيع السلطة التشريعية أن ترفض مشروع الميزانية العامة، الأمر الذي يؤدي إلى استقالة (أو حل) الحكومة ويصدر رئيس الجمهورية قراراً بحل المجلس النيابي، ويدعو إلى إجراء انتخابات تشريعية جديدة.¹

4- قانون الميزانية العامة:

بعد أن ينتهي المجلس النيابي من مناقشة ودراسة مشروع الميزانية العامة ويقترح بالموافقة على هذا المشروع كاملاً، يصدر قانون يسمى قانون الميزانية العامة، يحدد هذا القانون الرقم الإجمالي لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويفرق به جدولان يتضمن أحدهما تفصيل الإيرادات العامة ويشمل الآخر على تفصيل النفقات العامة.

ويعتبر قانون الميزانية العامة قانوناً من الناحية الشكلية ولا يعتبر قانوناً من الناحية الموضوعية، لأنه لا يتضمن قواعد مجردة مثل التي يتضمنها كل قانون بشكل عام بل يقتصر على تحديد إيرادات ونفقات الدولة خلال سنة مالية مقبلة.

¹ الخطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص 307، 308.

المطلب الثالث: مرحلة التنفيذ

إن موافقة السلطة التشريعية على الميزانية العامة وصدر قانونها يعني بداية مرحلة التنفيذ، أي الانتقال من مرحلة التنبؤ لمدة مقبلة إلى واقع ملموس في وقت حاضر، ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة العمليات التي يتم بواسطتها تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة، وإنفاق المبالغ الواردة في جانب النفقات العامة، وكلما كان تحضير وإعداد الميزانية العامة محكما ودقيقا وموضوعيا، كلما كان تنفيذ الميزانية العامة متطابقا مع الواقع العملي وقريبا جدا من الأرقام الواردة في الميزانية العامة.

ولا تقتصر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة على تحصيل الإيرادات العامة وإنفاق النفقات العامة، بل تتناول كذلك المتابعة والرقابة لآثار العمليات المالية في الاقتصاد القومي، واتجاهات تطبيق الميزانية نحو الأهداف الاقتصادية والمالية المنشودة، حتى تستطيع الدولة من خلال المتابعة والرقابة تعديل سياسة الإيراد وسياسة الإنفاق في الوقت المناسب إذا تطلب الأمر ذلك¹.

وسوف نعرض عمليات تنفيذ الميزانية العامة حسب التفصيل التالي:²

1- إجراءات تنفيذ الإيرادات العامة:

إن إجراءات تحصيل الإيرادات تحكمها قواعد مهمة يمكن إيجازها فيما يلي:

- لا يمكن تحصيل بعض الإيرادات العامة كالضرائب إلا إذا توافرت الواقعة المنشئة للضريبة.
- المنازعة في دين الضريبة لا توقف دفعها بل يجب الدفع أولا ثم الاعتراض بعد ذلك.
- مراعاة مواعيد التحصيل وطريقة التحصيل.

ويتم تحصيل الإيرادات عن طريق تنفيذ إجراءات:

أ- **الإجراء الأول:** يتولاها الجانب الإداري ويتضمن التحقق من قيام الحق لمصلحة الدولة وتحديد مقداره، يقوم بهذه المهمة إداريون لتحديد مقدار الإيراد وتحقيقه والأمر بتحصيله.

ب- **الإجراء الثاني:** جباية وتحصيل المبالغ المتحققة أي القيام بالعمليات الحسابية الخاصة بالجباية.

إن الفصل بين العمليات الإدارية والحسابية شائع التطبيق في غالبية الدول وذلك بهدف الحد من سوء التصرف وتحقيق ضمان وحماية أموال الدولة، حيث سيكون الإداريون والحسابيون رقباء بعضهم على بعضهم الآخر، مما يضمن انسيابية الجباية وانتظامها.

2- إجراءات تنفيذ النفقات العامة:

إن إجراءات الإنفاق تكون بطبيعتها بطيئة ودقيقة وتحكمها فكرة منع كل اختلاس وتلاعب في استخدام الأموال العامة، ونميز بين أربع عمليات متتالية في إجراءات التنفيذ وهي:

أ- الإلتزام بالصرف.

ب- الأمر بالصرف.

¹ الخطيب خالد شحادة ، شامية أحمد زهير، مرجع سابق، ص ص: 309، 310.
² طاقة محمد ، العزاوي هدى ، اقتصاديات المالية العامة، (عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007)، ص ص: 195، 196.

ج- التصفية أو التسوية.

د- الدفع.

إن هذا التميز يقوم على أسس عديدة منها:

- الأساس المالي: يضمن الوضوح والدقة في إجراءات الإنفاق عندما يسمح بالفصل بين مختلف المراحل.

- الأساس القانوني: يسمح بتحديد الوقت الذي تلتزم به الدولة بالإنفاق قانوناً.

- الأساس الإداري: ويسمح بإقامة نوع من الفصل بين السلطات داخل إجراءات الإنفاق بإعطاء تنفيذ كل مرحلة لسلطة خاصة.

المطلب الرابع: مرحلة الرقابة

إن الرقابة المالية على الميزانية تواكب جميع مراحلها من مرحلة الإعداد ثم التنفيذ للتأكد من سلامة تنفيذ الخطة المالية للدولة إنفاقاً وإيراداً وفق ما قرره قانون الميزانية العامة.

ويمكن تقسيم أوجه الرقابة في مجال تنفيذ الميزانية على النحو التالي:¹

1- من حيث الجهة التي تتولى الرقابة:

أ- الرقابة الداخلية: وهي الرقابة التي تتم في داخل السلطة التنفيذية نفسها لذلك تسمى بالرقابة الذاتية أو الرقابة الإدارية.

ب- الرقابة الخارجية: وهي التي تتم من قبل هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية وتقسم بدورها إلى:

- رقابة تشريعية: تتولاها السلطة التشريعية بما لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية عن طريق تكليف لجنة مختصة ممن تتوفر فيهم المعرفة والخبرة بشؤون المالية العامة.

- رقابة قضائية: عند حدوث المخالفات حيث تتولى هيئة قضائية بفحص الحسابات واكتشاف المخالفات المالية.

2- من حيث التوقيت:

أ- رقابة سابقة: حيث تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، ولا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة.

إن نجاح هذه الرقابة لا يمكن أن يتحقق على الوجه الأكمل إلا إذا توفرت لها مقومات نجاحها ومن أهمها كفاءة نظم الرقابة، ومن إيجابيات الرقابة قبل الصرف أنها تحول دون وقوع المخالفات المالية بالإضافة إلى أنها تدعم مكانة الأمر بالصرف على نحو يحد من مسؤوليته تجاه أي سلطة تتولى

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 197، 198.

مناقشته، ومن عيوب هذا الأسلوب يصعب مراجعة العملية المالية في مجموعها خاصة بالنسبة للإرتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية.

ب- **رقابة لاحقة:** تبدأ بعد انتهاء السنة المالية وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة وتتخذ الرقابة اللاحقة أشكال متعددة قد تقتصر على المراجعة الحسابية والمستندية، وقد تمتد لتشمل كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة وتتم هذه الرقابة عن طريق هيئة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية.

هذا الأسلوب يسهل مراجعة جميع أجزاء العملية الواحدة ودراساتها إلا أنه من سلبياته أنه لا يمكن اكتشاف المخالفات المالية إلا بعد إنفاق الأموال.

3- من حيث النوعية:

أ- **الرقابة الحسابية:** التي تقتصر على مراجعة الدفاتر الحسابية ومستندات الصرف والتحصيل وتشمل مدى تطابق الصرف للإعتمادات الممنوحة، كذلك بالنسبة للإيرادات العامة التي فرضها القانون والتي قد تم ربطها وتحصيلها وإيداع أموالها بخزينة الدولة.

تعمل الرقابة الحسابية على كشف الأخطاء الفنية والغش والتزوير، وإلى التأكد من النظام المحاسبي المتبع والمعمول به وتقديم الإقتراحات إلى الهيئة العامة للرقابة.

ب- **الرقابة التقييمية:** تهدف إلى تقييم النشاط الحكومي ومدى تحقيق أهداف الميزانية وبالتالي مدى تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية، وبذلك تعمل على الكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية وصنع المقترحات المناسبة.

خلاصة

الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة الرسمية التي تعتمد عليها الدولة لتنفيذ مشاريعها وبرامجها العامة، حيث تجتمع كل من إيراداتها ونفقاتها العامة في وثيقة واحدة ولمدة زمنية لا تتعدى السنة، تحكمها مجموعة من المبادئ تتلخص في مبدأ السنوية، مبدأ الوحدة، مبدأ الشمولية ومبدأ التوازن وأخيرا مبدأ عمومية الميزانية، كما تتطلب الميزانية العامة للدولة عدة مراحل لانجازها بداية من إعدادها من طرف السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية، واعتمادها وإجازتها من قبل السلطة التشريعية، وصولا إلى مرحلة التنفيذ والرقابة.

والجزائر كغيرها من الدول لها ميزانية خاصة بها، تحتوي على مختلف إيرادات ونفقات الدولة الجزائرية وفقا لما هو منصوص عليه في قانون المالية، وهذا ما سنقوم بتوضيحه في الفصل التالي.

الفصل الثاني:

الميزانية العامة للدولة في الجزائر

تمهيد:

الميزانية العامة للدولة هي التقدير المتضمن والمعتمد للنفقات والإيرادات لمدة سنة مالية مقبلة، حيث تضبط بقانون المالية، وعليه نستنتج أن الميزانية هي وثيقة مصادق عليها من طرف السلطة التشريعية ومعنى ذلك أنها كانت قبل ذلك في حكم المشروع وبعد المصادقة عليها تصبح في حكم القانون وتخول للسلطة التنفيذية بتحصيل الإيرادات بالشكل الذي ورد في الميزانية وتحدد نفقاتها وحسب المشرع الجزائري يعتبر قانون 84-17 القانون المجسد لقانون الميزانية في الجزائر، الذي عرفها على أنها تتشكل من الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، كما عرفها قانون 90-21 على أنها الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس مال و ترخص بها.

وسنقوم في هذا الفصل بتوضيح مفهوم الميزانية العامة للدولة في الجزائر من خلال التطرق للإطار التنظيمي لها، مبادئها، ووثائقها.

المبحث الأول: الإطار التنظيمي للميزانية العامة في الجزائر

نقصد بالإطار التنظيمي للميزانية كافة القواعد والترتيبات المتعلقة بها، بما في ذلك القواعد والنصوص القانونية التي تحكمها، إضافة إلى مختلف التصنيفات والتبويبات المتعلقة بالنفقات والإيرادات العامة وطريقة تقديم الميزانية والوثائق التي تعرضها.

المطلب الأول: الإطار التشريعي للميزانية العامة للدولة في الجزائر

يسجل التاريخ المعاصر للدولة الجزائرية مرورها بمراحل مختلفة، لها طابعها التشريعي، وآثارها على النظام المالي عموما والميزانية العامة خصوصا، فقد ساد النظام المالي الإسلامي فترة طويلة من الزمن ثم تأثر بالوجود العثماني على أرض الجزائر، وبالإستعمار الفرنسي من بعده، ولابد من الإشارة هنا إلى أن النظام المالي للجزائر المستقلة بقي لفترة طويلة مستمدا ومستوحى من النظام المالي الفرنسي بحكم الإحتلال الفرنسي للجزائر.

وفي هذا الصدد لا بأس من ذكر بعض القواعد القانونية التي شكلت الإطار التشريعي للنظام المالي الميزانية الممتد حتى فترة ما بعد الإستقلال:¹

- مرسوم 31 ماي 1892 المتضمن تنظيم المحاسبة العمومية.
 - قانون 19 ديسمبر 1900.
 - المرسوم رقم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 والمتعلق بالنظام المالي للجزائر.
 - قانون رقم 785-59 المؤرخ في 02 جويلية 1959 المتعلق بأحكام مالية تخص الجزائر.
- وبعد الإستقلال استمر العمل بمعظم تلك النصوص التشريعية والتنظيمية التي كانت تنظم الميزانية العامة في الجزائر وبداية من السنوات الأولى للإستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف جوانب المحاسبة العمومية، ولعل أهمها هو المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 المحدد لالتزامات ومسؤوليات المحاسبين.²

1- قانون المالية الأساسي:

يعتبر القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية الركيزة الأساسية والأصل الذي يعطي التوجيهات ويحدد الأحكام التي من خلالها يتم إعداد القوانين المالية السنوية، كما يعرف كذلك بالقانون العضوي لقوانين المالية، حيث يضم هذا القانون:³

أ- الباب الأول: الأحكام العامة التي تعرف قوانين المالية وأنواعها وهيكلتها.

¹ مفتاح فاطمة، مرجع سابق، ص: 48

² Denedeni Yahia. (La Pratique du Système Budgétaire de L'état en Algérie. OPU. 2002.P:61.

³ القانون رقم 84-17، الممضي في 07 جويلية 1984، الجريدة الرسمية عدد 28، المؤرخة في 10 جويلية 1984، الصفحة 1040، المتعلق بقوانين المالية.

- ب- الباب الثاني: تطرق للميزانية العامة وأنواعها وهيكلتها.
- ت- الباب الثالث: تطرق لأنواع أخرى من الميزانية وعلاقتها بالميزانية العامة.
- ث- الباب الرابع: تناول العمليات الخاصة بالخزينة وكيفية تنظيمها.
- ج- الباب الخامس: تطرق لقوانين المالية انطلاقا من تحضيرها ثم التصويت عليها حتى تنفيذها.
- ح- الباب السادس: خصص لقانون ضبط الميزانية.
- خ- الباب السابع: تناول أحكاما مختلفة.
- وقد عدل في 1988 بالقانون رقم 88-05 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المعدل والمتمم لقانون 84-17، وفي 1989 بالقانون رقم 89-24 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 المعدل والمتمم لقانون 84-17.
- 2- قانون المحاسبة العمومية: يعتبر القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر والذي يسمى قانون المحاسبة العمومية.
- يحدد هذا القانون الأحكام العامة للتنفيذ المطبقة على الميزانية العامة والعمليات المالية العمومية التي تشمل الإيرادات العامة والنفقات العامة وكذا عمليات الخزينة، كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم، وتتمثل مراسيمه فيما يلي:¹
- أ- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.
- ب- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين.
- ت- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية ومحتواها.
- ث- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

المطلب الثاني: تبويب النفقات العامة للميزانية في الجزائر

تبويب النفقات وفقا لعدة معايير، نذكر منها مايلي:

1- التبويب الإداري: تصنف النفقات العامة في الجزائر إداريا حسب معيارين هما:²

- أ- التبويب حسب الوزارات: يمثل التبويب حسب الوزارات قاعدة تبويب على أساسها ميزانية التسيير في الجزائر، حيث توضع الإعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية تحت تصرف الدوائر الوزارية فيما يتعلق بنفقات التسيير.

¹ مفتاح فاطمة مرجع سابق، ص: 50.

² المادة 20 من القانون 84-17، مرجع سابق.

ب- التبويب حسب طبيعة الإعتمادات: حيث تخصص الإعتمادات وتوزع حسب الفصول أو القطاعات التي تتضمن النفقات بحسب طبيعتها أو أغراض استعمالها.

2- التبويب الوظيفي: رغم أن قانون المالية لا يقدم صورة عنه إلا أنه لا يعتبر مجهولا في الجزائر وفي هذا الإطار تقسم الوظائف في الجزائر إلى أربعة مجموعات:¹

أ- الخدمات العامة: وتضم الإدارة العامة، العدل، الشرطة والدفاع.

ب- الخدمات الاجتماعية والجماعية: وتضم التعليم، الصحة، النشاط الاجتماعي والخدمات الجماعية (تعمير، سكن، ترفيه...).

ت- الخدمات الاقتصادية: المتعلقة أساسا بالفلاحة، الصناعة، النقل، وغيرها.

ث- النفقات غير القابلة للتخصيص: فائدة الدين العام، رد القروض، نفقات الشؤون الدينية وغيرها.

3- التبويب الاقتصادي: وفقا للتبويب الاقتصادي هناك معيارين:

أ- نفقات التجهيز ونفقات التسيير: بحيث أن كل نفقة يكون الهدف منها الحصول على السلع والخدمات الضرورية لسير الإدارة والمصالح العمومية تعتبر من نفقات التسيير، أما إن كان الهدف منها زيادة القدرات الإنتاجية بالزيادة في تكوين رأس المال فتعتبر من نفقات التجهيز.²

ب- النفقات الإدارية ونفقات التحويل: تقوم هذه التفرقة الخاصة بالنفقات العامة على أساس معيار المقابل المباشر للنفقة العامة، وعلى العموم تهدف نفقات المصالح أو النفقات الإدارية إلى رفع مستوى المنافع والأدوات والخدمات المقدمة للإدارة والتي هي ضرورية لتسييرها أو تجهيزها، أما نفقات التحويل أو إعادة التوزيع فهي نفقات تؤدي بدون مقابل مباشر وتمثل نوعا من العدالة في توزيع الدخل الوطني كالمنح العائلية وتعويضات الضمان الاجتماعي وغيرها.³

4- التبويب المالي: يمكن أن تصنف النفقات أيضا من حيث طبيعتها المالية، وفي هذا الصدد نميز بين ثلاثة أنواع من التكاليف هي:

أ- التكاليف أو النفقات النهائية: ويقصد بذلك أن يتم صرف النفقة بدون مقابل أو رجوع لها مستقبلا حيث أن الأغلبية العظمى لتكاليف الدولة لها طابع النفقات النهائية، خاصة بما يتعلق بميزانية التسيير.

ب- التكاليف المؤقتة وعمليات الخزينة: تصنف العمليات المؤقتة لوحدها كونها تتميز بطابعها الزمني؛ أي أن لها مدة مؤقتة يلزم تأديتها خلالها، فهي إذا تمثل جزءا من حركة الأموال الخارجة من الصناديق العمومية بصفة مؤقتة حيث تتبع لاحقا بعملية إيراد مناسبة لها، وتدخل ضمن هذه العمليات: العمليات المتعلقة بالخزينة أو بالقطاع المصرفي، وبالنظر إلى الطبيعة المالية الخاصة بعمليات الخزينة فإنها تقيد خارج الميزانية العامة للدولة وتدرج في الحسابات الخاصة للخزينة.

¹ لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، (القاهرة دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004)، ص: 36.

² تومي سلامي، مرجع سابق، ص: 70.

³ لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 38.

ت- التكاليف التقديرية أو الضمانات: يتعلق الأمر بعمليات إنفاق القروض وتتعهد الدولة القيام بها إذا تحققت بعض الظروف، وبالتالي إذا لم يتحقق الشرط لا تتحقق النفقة الفعلية، وأكبر مثال على ذلك هو التكاليف أو النفقات الافتراضية التي تنتج عن الضمانات التي تمنحها الدولة لبعض القروض لتسهيل إصدارها من طرف هيئة عمومية.¹

المطلب الثالث: تبويب الإيرادات العامة للميزانية في الجزائر

يأخذ تبويب الإيرادات العامة في الجزائر عدة أشكال تبعا لعدة معايير، حيث تبويب الإيرادات العامة بحسب طرق تحصيلها وهذا ما يتوافق مع التبويب القانوني، بالإضافة إلى تبويبات أخرى ذات طبيعة اقتصادية أو مالية، كما يلي:

1- التبويب القانوني للإيرادات العامة في الجزائر: يتم التبويب القانوني للإيرادات العامة على أساس استخدام الجماعات العمومية للقوة العمومية من عدمها خلال آليات تحصيل الإيرادات العامة.

فيمكن للدولة والجماعات العمومية أن تتصرف كشخص طبيعي عند تحصيلها للإيرادات، وبذلك تتحصل الخزينة العمومية على الأموال بدون اللجوء إلى القوة العمومية، كما يمكن للجماعات العمومية تحصيل الإيرادات بتحريك سلطة القوة العمومية وباللجوء إلى التدابير الآمرة والناحية التي تحتكرها.

وعلى هذا الأساس يتم تبويب الإيرادات العامة في الجزائر والذي يوافق آليات قانونية بدون أي مدلول مالي أو اقتصادي محدد، هذه الإيرادات موزعة بصفة إجمالية حسب الطبيعة القانونية للضرائب، وحسب الإيرادات التي تحصلها، كما تظهر في التقديم المعتمد في الجدول "أ" الذي يلحق كل سنة لقانون المالية.

2- التبويب المالي للإيرادات العامة في الجزائر: إن الإعتماد على وجهة نظر مالية يؤدي إلى التمييز بين الأنواع التالية من الإيرادات العامة للدولة:²

أ- **الإيرادات العامة النهائية:** هي تلك الأموال التي تدخل خزينة الدولة بصفة نهائية، ولا تتبعها أي تكلفة، مما يجعلها خالية من أي التزام بالتعويض.

ب- **الإيرادات العامة المؤقتة:** هي تلك الأموال ذات الطبيعة المؤقتة التي ينتج عنها تكاليف، وفي غالب الأحيان يتم ردها أو تعويضها إجباريا، ويطلق عليها أيضا موارد الخزينة.

3- التبويب الاقتصادي للإيرادات العامة في الدولة:

يرتبط التبويب الاقتصادي للإيرادات العامة بطبيعة الثروات التي تم الإقتطاع منها، وعلى هذا المعيار نجد:

أ- **تبويب الضرائب قبل إصلاحات سنة 1991:** تبويب الضرائب قبل إصلاحات 1991 كما يلي:

- **الضرائب على الدخل:** تشمل ضرائب المساهمات المباشرة، كالضريبة على المرتبات والأجور والضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية وغيرها، باستثناء الدفع الجزافي على الأجور.

¹ مفتاح فاطمة، مرجع سابق، ص ص: 52، 53.

² يحيوي أحمد، مرجع سابق، 52، 53.

الفصل الثاني: الميزانية العامة للدولة في الجزائر

- الضرائب على الثروة أو على رأس المال: تندرج تحت هذا النوع منتج التسجيل والطابع والضرائب على عمليات التضامن الوطني، وهذه الضرائب تؤثر على ثروة الأشخاص مباشرة عن طريق ضرائب التضامن الوطني، أو أثناء التحويلات بمناسبة الإجراءات الإجبارية للتسجيل والرسم.
- ضرائب على الاستهلاك: تتكون من الحقوق الجمركية، الضرائب غير المباشرة، والرسم على رقم الأعمال.

ب- تبويب الضرائب بعد إصلاحات سنة 1991: جاء قانون المالية لسنة 1991 بإصلاحات جبائية تم على إثرها إعادة تبويب الضرائب كما يلي:¹

- الضرائب المباشرة: تشمل الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والمرتبات والمعاشات وغيرها، والضريبة على الدخل الإجمالي (حالات أخرى)، والضريبة على أرباح الشركات وغيرها.
- التسجيل والطابع: تعتبر ضرائب موضوعة على بعض العقود القانونية وعلى كل الوثائق الموجهة للعقود المدنية والقضائية، فهي تمثل حقوق التسجيل والطابع.
- الرسوم المختلفة على الأعمال: ونجد الرسم على القيمة المضافة الداخلي، وكذا الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد، والرسم الداخلي على الاستهلاك، والرسم على المنتجات البترولية، والرسم السنوي الإضافي.

- الضرائب غير المباشرة: تتمثل في الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك، وتخص الموارد غير الخاضعة للرسم على رقم الأعمال، بالإضافة للرسم على رقم الأعمال الذي يفرض على مجمل المواد الاستهلاكية.

المبحث الثاني: مبادئ الميزانية العامة للدولة في الجزائر

تخضع الميزانية العامة في الجزائر في مرحلة تحضيرها وإعدادها لمجموعة من المبادئ أو ما يطلق عليها اسم القواعد الفنية للميزانية ولعل أهم هذه القواعد التي تقدم على أساسها الميزانية العامة في الجزائر يمكن حصرها فيما يلي:

المطلب الأول: مبدأ توازن الميزانية العامة للدولة في الجزائر²

إن قاعدة توازن الميزانية العامة للدولة في الجزائر ذات خصوصية معينة، حيث برزت مشاكل التمويل في الوقت الذي بدأت فيه الجزائر التخطيط لتنميتها، مما أدى إلى زيادة تبعية الميزانية العامة للجباية البترولية.

¹ القانون رقم 90-36 الممضي في 31 ديسمبر 1990، الجريدة الرسمية، عدد 57، المؤرخة في 31 ديسمبر 1990، الصفحة 1834، يتضمن قانون المالية لسنة 1991.

² بن شهرة مدني، الإصلاح الإقتصادي وسياسة التشغيل، تجربة الجزائر، (دار حامد للنشر والتوزيع، 2009)، ص: 42، 59.

1- مفهوم توازن الميزانية: ونعني بمبدأ توازن الميزانية أن تتساوى جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة وهذا يدل على أن تحقيق مبدأ التوازن يؤدي بالضرورة إلى التساوي بين النفقات والإيرادات وإذا زاد إجمالي النفقات العامة هذا يعبر عن وجود عجز في الميزانية.

2- صندوق ضبط الموارد: أدى عجز الميزانية العامة للدولة والراجع خصوصا لضعف الجباية العادية وارتفاع النفقات الضرورية إلى ضرورة ضمان الموارد المالية اللازمة لضمان إنهاء مشاريع التجهيز والنفقات الناتجة عنها، هذا ما أدى إلى إنشاء صندوق ضبط الموارد بواسطة قانون المالية التكميلي لسنة 2000.

إن التوازن الاقتصادي بين النفقات والإيرادات يتم أحيانا على حساب العجز في الميزانية، وهذا ما دفع بالأخذ بنظرية العجز المتراكم وتوازن الميزانية العامة ما يزال القاعدة المتبعة في العصر الحالي إلا أنه يحتمل وجود بعض الاستثناءات في حالات معينة.

المطلب الثاني: مبدأ وحدة الميزانية العامة للدولة في الجزائر

يقصد به أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة، حتى يسهل معرفة مركزها المالي وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والإعتمادات الواردة في الميزانية، كما وافقت عليها السلطة التشريعية.

1- التعديلات الواردة على قاعدة وحدة الميزانية: يستند مبدأ وحدة الميزانية إلى اعتبارين أساسيين أولها مالي حيث أن وحدة الميزانية من شأنها تحقيق الوضوح والنظام في عرض ميزانية الدولة، مما يؤدي إلى تسهيل مهمة الباحثين والماليين في معرفة إن كانت الميزانية متوازنة أو لا، أما الاعتبار الثاني فهو سياسي؛ إذ تساعد وحدة الميزانية السلطة التشريعية في مباشرة رقابتها على النفقات والإيرادات العامة.

ويترتب على تطبيق مبدأ وحدة الميزانية نتيجة هامة تتمثل في قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، والتي تستدعي عدم تخصيص إيراد معين لمواجهة نفقة معينة؛ أي تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، ولهذا فقد أدخل تعديل مزدوج على قاعدة وحدة الميزانية العامة من خلال إنشاء الميزانيات الملحقة وكذا الحسابات الخاصة للخزينة.¹

أ- الميزانية الملحقة: هي ميزانية مفصلة عن الميزانية العامة للدولة لكنها غير مستقلة عنها، أي أنها ترفق بها لتخضع للإيرادات نفسها التي تخضع لها الأولى.²

ب- الحسابات الخاصة بالخزينة: لقد خصص لها قانون (84-17) المادة (48-61) وتتمثل هذه الحسابات في الحسابات المفتوحة في كتابات الخزينة تقيد فيها عمليات الإيرادات والنفقات لمصالح الدولة، التي تجريها تنفيذا لأحكام قانون المالية ولكن خارج الميزانية العامة للدولة، وقد صنف قانون 84-

¹ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 330، 331.

² حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، (الجزائر، دار المحمدية العامة، 1999)، ص: 133.

الفصل الثاني: الميزانية العامة للدولة في الجزائر

17 هذه الحسابات إلى: الحسابات التجارية، حسابات التخصيص الخاص، حسابات التسبيقات، حسابات القروض، حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية كالمساعدات للدول.

2- **الإستثناءات الواردة على مبدأ وحدة الميزانية العامة للدولة:** يمكن الإشارة إلى وجود استثناءات على قاعدة وحدة الميزانية العامة وهي الميزانيات غير العادية، الميزانيات المستقلة بالإضافة لما تطرق له في التعديلات الواردة على قاعدة وحدة الميزانية والمتمثلة في الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخرينة، ضف إلى ذلك الإعتمادات التكميلية وكذا تعدد وثائق الميزانية العامة.

أ- **الميزانية العامة غير العادية (المتغيرة):** هي عبارة عن ميزانيات تلجأ الدولة لوضعها للإتفاق على الأغراض الوقتية أو الإستثنائية، ويجرى تمويلها بموارد استثنائية وذلك حتى لا تدرج هذه النفقات والإيرادات في الميزانية العادية، ومن ثم تتضخم الميزانية بشكل غير طبيعي.

ب- **الميزانيات المستقلة:** هي ميزانيات خاصة بالمرافق ذات الشخصية المعنوية وهي استثناء من وحدة الميزانية، ويأخذ المشرع الجزائري بالميزانية المستقلة بالنسبة للمؤسسات العامة والدواوين الوطنية.

ت- **الإعتمادات التكميلية أو الإضافية:** يمكن تصحيح اعتمادات الميزانية العامة أثناء التنفيذ وذلك من خلال التعديلات الممكنة في قانون المالية التكميلي، غير أن هذا يمس طبيعة عمل قاعدة وحدة الميزانية العامة للدولة.

ث- **تعدد وثائق الميزانية العامة:** يقدم الجدول "ب" لقانون المالية نفقات التسيير حسب الدوائر الوزارية،¹ حيث يتم توزيع نفقات التسيير بواسطة التنظيم بمجرد المصادقة على قانون المالية، وهو ما يسمى "مراسيم توزيع اعتمادات الميزانية"، إن هذه الممارسة التي تصيب قاعدة وحدة الميزانية العامة من خلال وجود تعدد في وثائق الميزانية العامة تفرض بواسطة تقسيم العمل.

ج- **عمليات الإخراج من الميزانية العامة:** يقصد بالإخراج من الميزانية العامة تلك العملية التي يتم من خلالها نقل نفقة مسجلة في ميزانية الدولة، ليتم قيدها في حسابات أخرى على الأقل قريبة من حسابات الدولة.

المطلب الثالث: مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة في الجزائر

في الجزائر كما في أغلب الدول يصادق البرلمان بغرفتيه (المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة) على الميزانية العامة كل سنة، وتنفذ خلال سنة واحدة.

1- **مفهوم مبدأ سنوية الميزانية:** يقصد به أن ترخيص الميزانية لا يصلح إلا لسنة واحدة مقبلة، أي يحدث توقع إجازة نفقات وإيرادات الدولة بالنظر إلى سنة واحدة مقبلة، وهو ما يسمح برقابة دائمة من السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، وخاصة فيما يتعلق بالعمليات المالية من جباية وإنفاق وهذا ما يستوجب أن تكون الميزانية دورية والفترة محددة.²

¹ المادة 71 من القانون 17-84، مرجع سابق.

² لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 85.

وطبقا لما ورد في نص المادة 3 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، حيث يقرر ويرخص قانون المالية لكل سنة مدنية، مجمل موارد الدولة وأعباءها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية، كما يقرر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذلك النفقات برأس المال.¹

2- استثناءات مبدأ سنوية الميزانية: السنة المدنية تضم الفترة من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر كما هو في الجزائر، وهذا يعني أن الدولة ملزمة بتنفيذ الميزانية خلال سنة، إلا أن هناك عمليات تفوق الإطار السنوي لهذا ظهر على المبدأ استثناءات (أي الخروج على مبدأ سنوية الميزانية)، وتستتبط هذه الاستثناءات من اعتبارين مختلفين:²

أ- من جهة، لاعتبارات فنية وتطبيقية تتعلق بتصحيح آثار مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة.
ب- ومن جهة أخرى، لاعتبارات سياسية واقتصادية متعلقة بمشاكل الإستثمارات المخططة والبرامج يسمح بإعطاء الترخيص المالي أثر يتعدى كثيرا الإطار الضيق للسنة.
ولذلك فإن الإستثناءات التي ترد على قاعدة سنوية الميزانية العامة يمكن حصرها فيما يلي:³

ت- عمليات برامج التجهيز.

ث- ترحيل الإعتمادات.

ج- الإعتمادات الشهرية.

ح- الميزانية المؤقتة.

خ- الإعتمادات التكميلية.

المطلب الرابع: مبدأ عمومية الميزانية العامة للدولة في الجزائر

يقصد به أن تتضمن قسمين أولهما خاص بكافة تقديرات النفقات العامة، والثاني خاص بالإيرادات وذلك بلا مقاصة بين النفقات والإيرادات، وهذه الطريقة توضح نتيجة نشاط الدولة مما يبسر مهمة البرلمان في الرقابة على بنود الميزانية والرقابة الداخلية في مرحلة تنفيذ الميزانية.

1- تعريف مبدأ العمومية: مبدأ عمومية الميزانية يعني أن تظهر في وثيقة الميزانية كافة تقديرات النفقات وكافة تقديرات الإيرادات دون أي مقاصة بين الإثنين، وهذا المبدأ يكمل مبدأ وحدة الميزانية، حيث يهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية الدولة ويمثل الإطار الخارجي للميزانية، فمبدأ العمومية يهدف إلى ملأ هذا الإطار عن طريق التسجيل التفصيلي لكل تقدير بنفقة ولكل تقدير بإيراد دون إجراء مقاصة بين التقديرين.⁴

¹ المادة 3 من القانون رقم 84-17، مرجع سابق.

² لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 89.

³ يحيوي أحمد، مرجع سابق، ص: 63.

⁴ لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 122.

الفصل الثاني: الميزانية العامة للدولة في الجزائر

وفي الجزائر لا يمكن تخصيص أي إيراد عام لتغطية نفقة معينة، بحيث تستخدم موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة بلا تمييز، وعليه فمبدأ العمومية يوجب:¹

أ- تقييد جميع النفقات والإيرادات العامة في الميزانية على اختلاف أنواعها ومصادرها.

ب- تقييد في الميزانية جميع النفقات التي يتطلبها تحصيل بعض الإيرادات.

ت- أن لا تجرى أي مقاصة بين الواردات والنفقات، أي لا يجوز مثلا أن تخصص رسوم المطارات للنفقات على الطيران المدني.

2- **استثناءات مبدأ العمومية:** أدت إيجابيات هذا المبدأ إلى زيادة العمل به، غير أن بعض الانتقادات الموجهة إليه، دفعت إلى تبني استثناءات تتجاوب مع متطلبات السير الحسن، ولتنسجم مع خصوصيات بعض المرافق.

إن الإستثناءات الخاصة بمبدأ العمومية نابعة من جهة قانونية، وكذا من جهة أخرى محددة بالتطبيق ويمكن حصر هذه الإستثناءات في النقاط التالية:

أ- **صناديق المساهمة:** تعتبر صناديق المساهمة إحدى الإستثناءات المرتبطة بمبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات، حيث تسمح بدفع مبالغ للميزانية العامة من طرف أشخاص طبيعيين أو اعتباريين قصد الإسهام في إنجاز نفقات ذات منفعة عامة تحت المراقبة.²

ب- **استعادة الإعتمادات:** يعد إجراء استعادة الإعتمادات استثناء قانوني آخر لمبدأ عدم تخصيص الإيرادات والنفقات، ويمكن أن تكون محل استعادة الإعتمادات لفائدة ميزانية التسيير للدوائر الوزارية المعنية، وفي حدود المبالغ نفسها، وتتمثل في الإيرادات الصادرة عن عملية استيراد المبالغ المدفوعة بغير حق للخزينة أو التنازل عن الأملاك والخدمات.³

ت- **الجباية البترولية:** تخضع كميات البترول المسلمة لمعامل التكرار قصد بيعها في الأسواق الخارجية بعد تكرارها للسعر الجبائي،⁴ ويعتبر استثناء لمبدأ عمومية الميزانية العامة للدولة مبدأ توجه مجموع الجبابة البترولية، إما إجمالا لنفقات التجهيزات ذات الطابع النهائي وإما جزئيا للولايات والبلديات.

ث- **الإعتمادات المفتوحة للتكاليف المشتركة:** توضع التكاليف المشتركة في شكل اعتمادات مالية إجمالية، وهي التي لا يمكن توزيعها أثناء التصويت عليها، ويمكن تسجيل نفقات في فصول تشمل اعتمادات اجمالية، عندما يتعلق الأمر بأعباء مشتركة تدرج في ميزانية الدولة، أو نفقات لا يمكن أن يحدد توزيعها حينما يتم التصويت عليها، ويمكن توزيع هذا النوع الأخير من الإعتمادات خلال السنة.⁵

¹ يحيواي أحمد، مرجع سابق، ص: 64.

² المادة 9 من القانون 17-84، مرجع سابق.

³ المادة 10 من نفس القانون.

⁴ المادة 34 من الأمر رقم 73-64 الممضي في 28 ديسمبر 1973، الجريدة الرسمية عدد 104، المؤرخة في 28 ديسمبر 1973، الصفحة

1520، المتضمن قانون المالية لسنة 1974.

⁵ المادة 21 من القانون 17-84، مرجع سابق.

ج- الرسم التعويضي: تخصص حصة مجموع الرسوم المطبقة على المنتجات الخاضعة للرسم التعويضي لتعويض أسعار بعض المنتجات التي تحدد قائمتها سنويا بمرسوم في فترة معينة فقط، لذلك تم إنشاء حساب خاص للخزينة بعنوان "صندوق التعويضات"، تدفع له حصة الرسم التعويضي. مما سبق، نستنتج أن قاعدة عدم تخصيص الإيرادات أو عمومية الميزانية العامة تتعلق بالإيرادات فقط، وأن النفقات تحكمها قاعدة معاكسة، وهي قاعدة تخصيص الإعتمادات وهذا ما سنتطرق له في العنصر الموالي.

المطلب الخامس: قاعدة تخصيص اعتمادات النفقات العامة:¹

إن الحديث عن قاعدة تخصيص اعتمادات النفقات العامة يدفعنا للتطرق أولا لمفهومها ومن ثم الاستثناءات المتعلقة بها كما يلي:

1- مفهوم قاعدة تخصيص الإعتمادات: نعني بها توزيع الإعتمادات الواردة في الميزانية العامة وفرزها وتخصيصها، لغايات وأهداف محددة تحت رقابة السلطة التشريعية وإجازتها لذلك فإن قاعدة تخصيص الإعتمادات تقتضي توجيه الإعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية لنفقة محددة، أي يجب أن يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام.

2- الاستثناءات المقدمة لقاعدة تخصيص اعتمادات النفقات في الجزائر: يمكن أن ترد استثناءات لقاعدة تخصيص اعتمادات النفقات في الجزائر، تخص ترحيل الإعتمادات، التكاليف المشتركة، تحويل الإعتمادات، نقل الإعتمادات والأرصدة السرية، وسنتطرق فيما يلي لبعضها:

أ- التكاليف المشتركة: نعني بالتكاليف المشتركة تلك النفقات التي تقيد في فصول تشمل اعتمادات إجمالية، فهي عبارة عن أعباء مشتركة أو نفقات غير موزعة عند التصويت وتدرج هذه الإعتمادات في آخر الجدول "أ" الملحق بقانون المالية، أو في فصول الإنتظار.

ب- تحويل الإعتمادات: نعني بتحويل الإعتمادات إمكانية تعديل الإعتمادات المفتوحة لباب يتضمن نفقات التسيير خلال السنة المالية، بموجب مرسوم يقضي بتحويل الإعتمادات أو نقلها، بناء على تقرير من الوزير المكلف بالمالية،² حيث "تعديل التحويلات وتعين المصلحة المسؤولة عن تنفيذ دون أن تغير طبيعة هذه النفقة"³، ويسعى من خلال عمليات التحويل إلى تسهيل تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

ت- نقل الإعتمادات: نعني بنقل الإعتمادات تعديل طبيعة النفقة ضمن ميزانية الوزارة نفسها، وبناء عليه يتم تحويل الإتجاه الأولي للإعتماد المقرر بمرسوم توزيعي، ويشمل ذلك على نقل اعتمادات غير مستعملة من وحدة إلى عنوان وحدة أخرى، وعليه نقل الإعتمادات تتم في خطوتين، الأولى تتضمن إلغاء اعتماد من ميزانية سنة معينة مقيد في ميزانية التسيير، وتتضمن الخطوة الثانية تخصيص لميزانية السنة

¹ M.F. Guide de contrôleur financier des dépenses engagées. Alger. Print.1990.P:48.

² المادة 32 من القانون 17-84، مرجع سابق.

³ المادة 33 من نفس القانون.

المذكورة مبالغ الإعتماد الملغى نفسها، "ويقيد في الميزانية التكاليف المشتركة، وفي الباب 37-91 نفقات محتملة احتياطي مجمع".¹

المبحث الثالث: وثائق الميزانية العامة في الجزائر

تتكون وثائق الميزانية العامة للدولة في الجزائر من قانون المالية الأولي والتكميلي، والجدول الملحقة، والمراسيم التوزيعية للإعتمادات، وتوجد بين هذه الوثائق علاقات وظيفية، بحيث تحتاج الرخص الممنوحة في إطار قانون المالية أن تفصل وتوضح بواسطة الجداول التي تنشر كملاحق لقانون المالية، كما توضح المراسيم المجامع الكبرى للإعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية.

المطلب الأول: قانون المالية

إن مشروع قانون المالية للدولة يعتمد على الميزانية العامة للدولة التي تعتبر عمل تشريعي كباقي القوانين الصادرة عن البرلمان طبقا لأحكام الدستور و وفقا للنظام الداخلي لمجلس البرلمان، فهو قانون من الناحية الشكلية و الموضوعية، كما أنه عمل إداري لأنه مجرد تنظيمات للنفقات و الإيرادات المستقبلية.

1- تعريف قانون المالية:²

اعتمد المشرع الجزائري في تعريفه لقانون المالية على الأمر 02/01/1959 (التشريع الفرنسي) حيث جاء به أن قوانين المالية تحدّد الطبيعة والمبالغ والتخصيصات لكل الموارد والأعباء العامة للدولة مع مراعاة التوازن الاقتصادي والمالي الذي تحدّده وقد بقي هذا المفهوم سائد إلى غاية صدور قانون 84-17 وقد جاء بهذا القانون في المادة 6 منه: (إنّ الإيرادات والنفقات النهائية للدولة تحدّد سنويا بموجب قانون المالية كما توزع وفق الأحكام التشريعية، وهي شكل الموازنة العامة للدولة).

فقانون المالية هو القانون الذي يحدد طبيعة و كمية المبالغ المخصصة لموارد و أعباء الدولة مع الأخذ بعين الاعتبار التوازن الاقتصادي و المالي.

ويمكن القول أن قانون المالية هو عملية تقديرية لأنه يتضمن جداول حسابية و مقارنة بين الإيرادات المتوقعة و الأعباء التي ستنفذ و طابعه التقديري هذا يضيف عليه الأوجه التالية:

أ- عمليات حسابية لجميع الموارد للسنة الجارية.

ب- يعرض كعملية تحليلية لهذه الأعباء و الإيرادات المفصلة وفقا لقانون الميزانية المتخصصة.

ت- عملية مقارنة ختامية تخلص إلى توازن نهائي بشكل مبدئي بين الإيرادات و الأعباء.

2- أنواع قوانين المالية: يتضمن القانون 84-71 في المادة 02 مختلف قوانين المالية وهي:³

¹ المادة 02 من المرسوم الرئاسي رقم 97-127 الممضي في 28 أبريل 1997، الجريدة الرسمية عدد 26، المؤرخة في 30 أبريل 1997، الصفحة 06، يتضمن نقل اعتماد في الميزانية الدولة.

² يحيوي أحمد، مرجع سابق، ص: 44.

³ لعمارة جمال، مرجع سابق، ص ص: 62، 63.

أ- **قانون المالية السنوي:** إنّ قانون المالية يخضع أساسا إلى مبادئ المالية العامة بما يتناسب مع مبدأ السنوية حيث يتضمن الإعتمادات السنوية وحجم الموارد وطبيعتها ومبلغها وطرق تحصيلها، ومنه فإنّ هذا القانون يرخص سنويا الاقتطاعات الضريبية كما يخصص الاعتمادات الخاصة بالتسيير والتجهيز.

إنّ قانون المالية السنوي يتكون من جزئين:

- الأول يتضمن الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية والطرق والوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية والمحافظة على التوازنات العمومية المالية الداخلية والخارجية.

- أما الثاني فيتضمن المبلغ الإجمالي للإعتمادات المطبقة بصدد الموازنة العامة للدولة والموزعة حسب طبيعة النفقة (تسيير، تجهيز).

ب- **قانون المالية التكميلي والمعدل:** إنّ الاعتمادات المفتوحة للإدارات العمومية غير محدّدة وغالبا ما يتجاوز المبالغ المقدرة في بداية السنة ولهذا تضطر الحكومة إلى وضع قانون مالية تكميلي يتمشى والتغيرات الجديدة ثم المصادقة عليه من قبل البرلمان.

إنّ قانون المالية التكميلي يصدر لغرض تغيير تقديرات الإيرادات أو خلق إيرادات جديدة أو الترخيص بنفقات جديدة.

إنّ قانون المالية المعدّل هو تصريح بالمطابقة أي التنفيذ الحقيقي للموازنة حسب المصادقة الأولى والتي تمّ تعديلها بمختلف قوانين المالية المصححة بموافقة الحكومة في إطار الحالات الطارئة.

ت- **قانون ضبط الميزانية:** تناول القانون 84-17 في المادة الخامسة قانون ضبط الميزانية، حيث يشكّل الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية والمعدّلة الخاصة بكل سنة مالية. الهدف منه هو ضبط النتائج المالية لكل سنة وإجازة الفروقات بين ما تمّ تنفيذه فعلا وما كان متوقعا كما يعتبر أداة لرقابة التنفيذ من طرف السلطة التشريعية، كما يعتبر أداة أساسية في تقدير بيانات الميزانيات المستقبلية، ويقوم هذا القانون بعرض النتائج وبالإضافة إلى توضيح البيانات فهو يضبط رصيد الميزانية (فائض أو عجز) الذي تحقق.

تتضح أهمية هذا القانون لاحتوائه على كل جوانب الإنفاق والتحصيل مما يسمح بمعرفة نشاط الدولة خلال فترة معينة.¹

المطلب الثاني: الجداول الملحق بقوانين المالية²

توضح وتفصل الرخص الممنوحة بواسطة قانون المالية عن طريق وثائق تتمثل في الجداول التي تنشر كملاحق لقانون المالية، والتي يشار إليها بدلالة الأحرف الأبجدية.

¹ زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، (جامعة مولود معمري تيزي وزو، كلية الحقوق، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، 2011)، ص: 32.

² لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 71.

1- الجدول "أ" * الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة للسنة المعتمدة: يعتبر الجدول "أ" جدول تقديري لمختلف أصناف إيرادات الدولة للسنة المعتمدة، ويأتي في شكل مختصر لأن كل واحد من الحسابات الستة للإيرادات مفصل في حسابات فرعية، فقرات، خطوط وخطوط فرعية... إلخ، وتشكل هذه الحسابات المجموعة الثانية المسماة بعمليات الميزانية العامة في مدونة الخزينة.

2- الجدول "ب" ** توزيع الإعتمادات بعنوان ميزانية التسيير حسب كل دائرة وزارية للسنة المعتمدة: هو جدول توزع من خلاله الإعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير من طرف قانون المالية للسنة المعتمدة، وهذا حسب الدوائر الوزارية طبقاً لتشكيلة الحكومة، يصنف لها مصالح رئاسة الجمهورية ومصالح رئيس الحكومة المعتمدة كدوائر وزارية بالإضافة إلى التكاليف المشتركة.

3- الجدول "ج" *** توزيع النفقات ذات الطابع النهائي في المخطط الوطني حسب القطاعات للسنة المعتمدة: هو عبارة عن جدول لخص البرامج المسموح بها لاعتمادات ميزانية التجهيز أو الإستثمار ذات الطابع النهائي في المخطط الوطني موزعة برأسمال بين مختلف القطاعات والعمليات التي تقوم بها الدولة.

4- جداول أخرى: تعتبر الجداول الثلاث السابقة الذكر الأكثر أهمية على مستوى الميزانية، لكن توجد جداول أخرى تلحق بقانون المالية، وتتمثل في:

أ- الجدول "د": يحدد هذا الجدول قائمة المنتجات الخاضعة للإقتطاع، والمعدلات المسبقة في الرسم التعويضي.

ب- الجدول "هـ": هو جدول الحدود القصوى لنفقات صندوق التعويض بالنسبة للمنتجات التي تتميز أسعارها بدعم من الدولة.

ت- جدول خاص (شبه الجبائية): تحدد الجداول الخاصة للهيئات المستفيدة المبلغ التقديري للإيرادات العامة شبه الجبائية، وتعتبر بمثابة الرسوم شبه الجبائية كل الحقوق والرسوم والإتاوة الواردة في الجدول الملحق بقانون المالية، والمحصلة لفائدة شخص اعتباري غير الدولة والولايات والبلديات.

تحدد قوانين المالية بمختلف أنواعها ولواحقها، النفقات العامة الواجب تغطيتها وكذا التقديرات الخاصة بالإيرادات العامة، وتغطية هذه النفقات تتم من خلا توزيع الإعتمادات الخاصة بكل نفقة.¹

المطلب الثالث: مراسيم توزيع الإعتمادات

يتم توزيع الإعتمادات المخصصة للنفقات الخاصة لكل وزارة عن طريق مراسيم تنفيذية أو مراسيم رئاسية، لأن قانون المالية لا يعطي إلا المجامع الكبرى للإعتمادات المفتوحة للسنة المعينة ونذكر من هذه المراسيم ما يلي:²

* أنظر الملحق رقم: 01.

** أنظر الملحق رقم: 02

*** أنظر الملحق رقم: 03

¹ يحيوي أحمد، مرجع سابق، ص: 46.

² لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 75، 76.

1- المرسوم التنفيذي المتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة:

توزع الإعتمادات من خلال جداول ملحقة بالمراسيم التنفيذية، المتضمنة توزيع الإعتمادات المخصصة لكل دائرة وزارية من ميزانية التسيير، بموجب قانون المالية الأولي أو التكميلي. وتعرف كل المراسيم التنفيذية لتوزيع الإعتمادات المخصصة لمختلف الوزارات من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية صياغة موحدة، وتتمثل في: "توزع الإعتمادات المقدر مبلغها (.....)", والمخصصة لوزير (الدائرة الوزارية) من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة (.....) طبقا للجدول الملحق بهذا المرسوم.

يستثنى من الإعتمادات المخصصة تلك المتعلقة بوزير الدولة، وزير الشؤون الخارجية حيث تتم بموجب مرسوم رئاسي وتنشر في الجريدة الرسمية، في حين يتم توزيع الإعتمادات المخصصة من ميزانية التسيير لكل الوزارات ولرئيس الحكومة بموجب مرسوم تنفيذي.

2- المرسوم الرئاسي المتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة:

يتم توزيع الإعتمادات المخصصة من ميزانية التسيير بموجب مرسوم رئاسي، لكل من رئاسة الجمهورية، وزارة الدفاع الوطني، وكذا ميزانية التكاليف المشتركة، ولا تنشر في الجريدة الرسمية. وما ينشر منها لا يلحق بجدول لتوزيع الإعتمادات المخصصة، كما هو الحال بالنسبة لرئاسة الجمهورية. فمثلا المرسوم الرئاسي يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لرئاسة الجمهورية من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية، حيث نجد عبارة "طبقا للجدول الملحق بأصل هذا المرسوم".¹

¹ المادة 01 من المرسوم الرئاسي رقم 165-01 الممضي في 19 جويلية 2001، الجريدة الرسمية عدد 39، المؤرخة في 22 جويلية 2001، الصفحة 04 يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لرئاسة الجمهورية من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

خلاصة:

نظرا لأهمية الميزانية العامة للدولة في الجزائر تتدخل جهات عديدة لتحضيرها وفق إجراءات معينة مع احترام المبادئ التي أقرها الأمر الصادر في 02 جانفي 1959، ثم تبناها المشرع الجزائري بصدور القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، ولقد أثبتت الناحية العملية الخروج المفرط عن مبدأ السنوية حيث أصبحت نسبة 70% من الميزانية تنفذ خلال مدة ثلاثة أشهر ابتداء من نوفمبر حتى شهر ديسمبر إلى جانب الاعتماد على صيغة التمديد للعمليات المالية إلى ما بعد انتهاء السنة المالية (آخر شهر فيفري) وترتيبها وتسجيلها في ميزانية السنة المعنية.

تعود عملية تحضير مشروع قانون المالية إلى السلطة التنفيذية لعرضها فيما بعد إلى البرلمان، لكن للحكومة حق التدخل عن طريق إدراج تدابير جديدة ذات طابع مالي من خلال قوانين المالية التكميلية والمعدلة.

الفصل الثالث:

إجراءات تنفيذ النفقات العامة

تمهيد:

تشكل النفقات العامة القسم الأكبر من مكونات الميزانية العامة للدولة، فهي تمثل مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة خلال فترة زمنية محددة بهدف إشباع حاجات عامة للمجتمع الذي تضمه هذه الدولة، و يقوم بها شخص معنوي عام بهدف تحقيق منفعة عامة ترتبط بأهداف السياسة المالية المتفق عليها، وتؤثر على كافة المجالات في البلاد ولاسيما المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ويقتضي إشباع الحاجات العامة اتخاذ قراراتين أساسيين، الأول يقتضي بتحديد الإنفاق العام إذ يؤدي هذا القرار إلى توزيع موارد المجتمع بين الإستخدام الخاص و العام، والثاني فهو يتعلق بتوزيع السلع والخدمات العامة بين مختلف الهيئات القائمة على توفير الخدمات العامة، ومن أجل تنفيذ النفقات نمر بمجموعة من المراحل التي يقوم بتنفيذها الأعوان المكلفون بذلك، وهذا ما سنقوم بتوضيحه في هذا الفصل من خلال التطرق إلى مختلف إجراءات تنفيذ نفقات الميزانية العامة.

المبحث الأول: ماهية النفقات العامة

إن الدولة عندما تمارس وظائفها في إشباع الحاجات العامة تقوم بشراء السلع والخدمات النهائية ودفع مقابل خدمات عناصر الإنتاج حيث تعرف هذه المصروفات بالنفقات العامة، ومنذ أن انتهى نظام المصادرة أصبح الإنفاق العام سبيل الدولة لإشباع الحاجات العامة في صورته النقدية.

المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة

النفقات العامة مبالغ مالية تقوم الدولة بإنفاقها لإشباع حاجات عامة، وسنقوم بتوضيح ذلك من خلال التطرق إلى تعريفها وعناصرها.

1- تعريف النفقات العامة:

يمكن تعريف النفقات العامة على أنها مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة خلال فترة زمنية محددة بهدف إشباع حاجات عامة للمجتمع الذي تضمه هذه الدولة. و يقوم بها شخص معنوي عام بهدف تحقيق نفع عام ترتبط بأهداف السياسة المالية المتفق عليها والمرتبطة بدورها بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.

تجدر الإشارة هنا إلى أن الحاجات العامة تختلف من دولة إلى أخرى، ومن مرحلة تاريخية معينة إلى مرحلة أخرى، ويقوم به شخص معنوي عام بهدف تحقيق نفع عام، ترتبط بأهداف السياسة المالية المتفق عليها، والمرتبطة بدورها بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.¹ وتعرف النفقات العامة على أنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها بهدف إشباع حاجة عامة.²

كما يمكن تعريف النفقات العامة بأنها مبالغ نقدية أقرت من السلطة التشريعية ليقوم شخص عام بإنفاقها في توفير سلع وخدمات عامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ويعرفها علماء المالية العامة بأنها (مبلغ من النقود تخرج من ذمة شخص عام بهدف تحقيق منفعة عامة).

كما تعرف النفقات العامة باعتبارها المبالغ النقدية التي تقوم بإنفاقها الجهات الحكومية بغرض تحقيق منفعة عامة.³

وتعرف كذلك على أنها: كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص معنوي عام لتحقيق منفعة عامة تتوافق مع أهداف الدولة.⁴

¹ عبد الحميد عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة، (القاهرة، الدار الجامعية، 2005)، ص: 173.

² الفار مصطفى، الإدارة المالية العامة، (الأردن، دار أسامة للنشر والتوزيع، 2008)، ص: 51.

³ البنا محمد، اقتصاديات المالية العامة، (الدار الجامعية، 2009)، ص: 267.

⁴ السويسي فاطمة، المالية العامة موازنة. ضرائب، (لبنان، المؤسسة الحديثة للكتاب، 2005)، ص: 38.

كما تعرف النفقات العامة بأنها مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة بواسطة إدارتها ومؤسساتها وهيئاتها ووزاراتها المختلفة لإشباع حاجات عامة.¹

2- شكل النفقة العامة: من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج أن النفقات العامة هي:

أ- النفقة العامة مبلغ من النقود:

يجب أن تكون النفقة العامة مبلغ من النقود، فمع شيوع الاقتصاد النقدي والتخلي عن نظام المقايضة وأصبحت الدولة تتفق مبالغ نقدية للحصول على السلع والخدمات اللازمة لإشباع الحاجات العامة.² ويعني هذا أن الشكل النقدي للنفقة العامة أصبح هو الشكل المقبول، وتحتاج الدولة أو تنظيماتها الإدارية بالمستويات المختلفة للإنفاق النقدي من أجل الحصول على الموارد الاقتصادية والخدمات التي تستطيع بها الدولة القيام بوظائفها المختلفة، فالدولة تتفق النقود في شكل أجور لموظفي الحكومة وللجنود كما تتفقها من أجل الحصول على السلع المختلفة.³

فالدولة والأشخاص العمومية التابعة لها تعتمد إلى الإنفاق لأجل إشباع الحاجات العامة فهي تتفق بغرض الحصول على سلع أو خدمات أو دراسات لازمة لتسيير المرافق العامة فقد تتفق لمنح مساعدات أو إعانات اقتصادية أو ثقافية أو اجتماعية أو لتمويل استثمارات عامة وغيرها.⁴

فكل هذه الأشكال من الإنفاق يجب أن تأخذ الصفة النقدية حتى يمكن القول أننا بصدد القيام بنفقة عامة ومن هنا يخرج من الوصف السابق المزايا غير النقدية مثل الإعفاءات الضريبية أو التسهيلات الجمركية أو المزايا الشرفية كمنح الأوسمة، والشرط النقدي للنفقة العامة استحدث بناء على تطورات أدت إلى ضرورة هذا الإنفاق كونه أنجع الطرق لحصول الدولة على خدمات أو سلع أو دراسات معينة تلبية للحاجات العامة.

وأهم نتيجة للاستخدام النقدي هو تسهيل النظام المالي للدولة وإعطائه فعالية أكثر وذلك بإقرار مبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة ضمانا لحسن استخدامها طبقا للمصلحة العامة دائما.

ب- النفقة العامة يقوم بها شخص عام:⁵

لكي تكون النفقة عامة يجب أن تنفذها الدولة أو أحد هيئاتها العامة؛ فإذا قام شخص ببناء مدرسة أو مسجد لغرض تحقيق نفع عام فإن هذا الإنفاق يعد إنفاقا خاصا ولا يعد من قبيل الإنفاق العام، ويعد من قبيل الإنفاق العام ما تنفقه الدولة لتقديم خدمات عامة مثل الدفاع الأمن والقضاء والتعليم وبناء المشاريع الاقتصادية ذات الصلة التجارية.

¹ الحاج طارق ، المالية العامة، (عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 1999)، ص: 122.

² العبيدي سعيد على محمد ، اقتصاديات المالية العامة، (عمان، دار دجلة، 2011)، ص: 56

³ دراز حامد عبد المجيد ، المرسي السيد حجازي، مبادئ المالية العامة، (لبنان، 2004)، ص ص: 246، 247.

⁴ بن داود ابراهيم ، الرقابة المالية على النفقات العامة، (القاهرة، دار الكتاب الحديث، 2010)، ص ص: 53، 54.

⁵ العبيدي سعيد على محمد ، مرجع سابق، ص: 57.

ت- الغرض من الإنفاق:

لكي تكون النفقة عامة يجب أن تكون الغرض من إنفاقها تحقيق منفعة عامة، وللمنفعة العامة مفهوم كونها اعتبارات سياسية واجتماعية أكثر من كونها مالية أو اقتصادية؛ إذ أن السلطة السياسية هي التي تقرر أن هذا الإنفاق يحقق منفعة عامة أو لا يحقق وعلى هذا الأساس ولضمان توجيه النفقات العامة لتحقيق النفع العام وضعت ضوابط منها:

- اعتماد بنود النفقات العامة في الموازنة.
- مساءلة السلطة التنفيذية عن تنفيذ الإنفاق العام جملة وتفصيلاً من قبل السلطة التشريعية (الرقابة البرلمانية) ووجود الرقابة الإدارية للغرض نفسه كذلك.
- الرقابة من قبل هيئات مستقلة للتأكد من استخدام النفقات العامة للأغراض التي خصصت من أجلها.

المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة.

تتعدد التقسيمات الخاصة بالنفقات العامة، ويختلف كل تقسيم عن الآخر باختلاف طبيعة النفقة العامة، وبإختلاف الناحية التي يود أن يؤكد الباحث. وبوجه عام فإن أي نوع من أنواع الإنفاق الحكومي يمكن وضعه في عدة أنواع من التقسيمات، ومع ذلك يمكن حصرها في نوعين هما:

1- التقسيمات العلمية:¹

أ- مفهوم التقسيمات العلمية للنفقات العامة:

يقصد بالتقسيمات العلمية هي التقسيمات التي تستند إلى معايير اقتصادية، وهي تبين الآثار الاقتصادية للنفقات العامة على الدخل الوطني.

ب- أهداف التقسيمات العلمية للنفقات العامة:

- إظهار طبيعة النفقات العامة، وأغراضها، وآثارها، مما يساعد في إدارة الأموال العامة إدارة حسنة تتصف بالكفاية والفعالية.
- المساعدة في التعرف على مقدار ما يكلفه كل نوع من أنواع نشاطات الدولة على حدى، وبذلك تسهل مهمة المحلل المالي في تتبع النفقات، ودراستها وتحليل آثارها من فترة إلى أخرى.
- تمكن السلطة التشريعية من إجراء رقابة فعالة على الجانب المالي لنشاط الدولة.

ت- أنواع التقسيمات العلمية للنفقات العامة:

- تقسيم النفقات العامة حسب دوريتها: تقسم إلى نفقات عادية، وغير عادية.
- **النفقات العادية:** هي النفقات التي تتصف بالدورية؛ أي تتكرر سنوياً في موازنة الدولة، وإن اختلف مقدارها من سنة إلى أخرى، فهي تشمل رواتب الموظفين، ونفقات اللوازم والمهمات التي تلزم لتشغيل

¹ عصفور محمد شاكر ، أصول الموازنة العامة، (عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2007)، ص: 261.

الجهاز الحكومي، ونفقات شراء الأجهزة والآلات، وما تدفعه الدولة سنوياً من إعانات ومساعدات. ويمول هذا التقسيم من الإيرادات العادية.

• **النفقات غير العادية:** هي النفقات التي تتصف بعدم دوريتها، وبعدم انتظامها، وبعدم تكرارها في الموازنة العامة سنوياً، وتشمل النفقات الاستثنائية أو الطارئة، كالإنفاق على الحروب، وعلى إعانة المنكوبين في حوادث الزلازل والفيضانات، والنفقات الاقتصادية الكبرى، كنفقات المشاريع الإنمائية الكبرى كالسدود ونحو ذلك. كما يمول هذا التقسيم من الإيرادات غير العادية كالقروض.¹

كما يمكن تعريف النفقات غير العادية على أنها:² نفقات استثنائية لا تتكرر بانتظام في ميزانية الدولة فتحدث على فترات متباعدة وعرضية يصعب التنبؤ بحدوثها كنفقات الكوارث مثلاً.

- **تقسيم النفقات العامة حسب طبيعتها:**³ تقسم النفقات العامة حسب طبيعتها الاقتصادية، من حيث آثارها الاقتصادية على الدخل الوطني، إلى قسمين رئيسيين هما، نفقات حقيقية، نفقات تحويلية.

• **النفقات الحقيقية:** هي تلك النفقات التي تصرف في مقابل حصول الدولة على خدمات أو سلع أو رؤوس أموال إنتاجية، كنفقات الرواتب وأثمان اللوازم والمواد التي تحتاج إليها الأجهزة الحكومية لأغراض تشغيلها. والنفقات الاستثمارية أو الرأسمالية. وتحصل الدولة عند إنفاقها الأموال على مقابل للإنفاق يتمثل في خدمة أو سلعة، مما يؤدي إلى زيادة في الدخل الوطني.

• **النفقات التحويلية:**⁴ هي النفقات التي لا تحصل الدولة من جراء إنفاقها على سلع أو خدمات، بل مجرد نقل للقوة الشرائية من الدولة إلى جهات أخرى. والنفقات التحويلية تكون على عدة أنواع وحسب الغرض الذي تنفق من أجله وهي:

* **النفقات التحويلية الاجتماعية:** وهي النفقات التي تنفقها الدولة لتحقيق التوازن الاجتماعي عن طريق رفع المستوى المعيشي لبعض أفراد المجتمع، مثل الإعانات التي تمنحها الدولة لذوي الدخل المنخفض أو لأصحاب الأعباء العائلية الكبيرة.

* **النفقات التحويلية الاقتصادية:** وهي النفقات التي تنفق لتحقيق أهداف اقتصادية خدمة للمصلحة العامة، مثل دعم بعض الصناعات الوطنية الناشئة أو دعم أسعار بعض السلع الضرورية للمواطنين.

* **النفقات التحويلية المالية:** هي النفقات التي تدفعها الدولة عند مباشرتها لنشاطها المالي، ومن أهم صورها فوائد الدين العام، وأقساط استهلاكه السنوي.

إن لهذا التقسيم أهمية كبيرة في التحليل الاقتصادي لأن النفقات الحقيقية تشكل طلباً فعالاً، فهي تسهم في زيادة الناتج القومي ومستوى الاستخدام، أما النفقات التحويلية فهي مجرد إعادة توزيع للدخل القومي من جهة إلى أخرى.

¹ عصفور محمد شاكر ، مرجع سابق، ص ص: 262، 264.

² القيسي أعاد حمود ، المالية العامة والتشريع الضريبي، (الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008)، ص: 42.

³ عصفور محمد شاكر ، مرجع سابق، ص: 264.

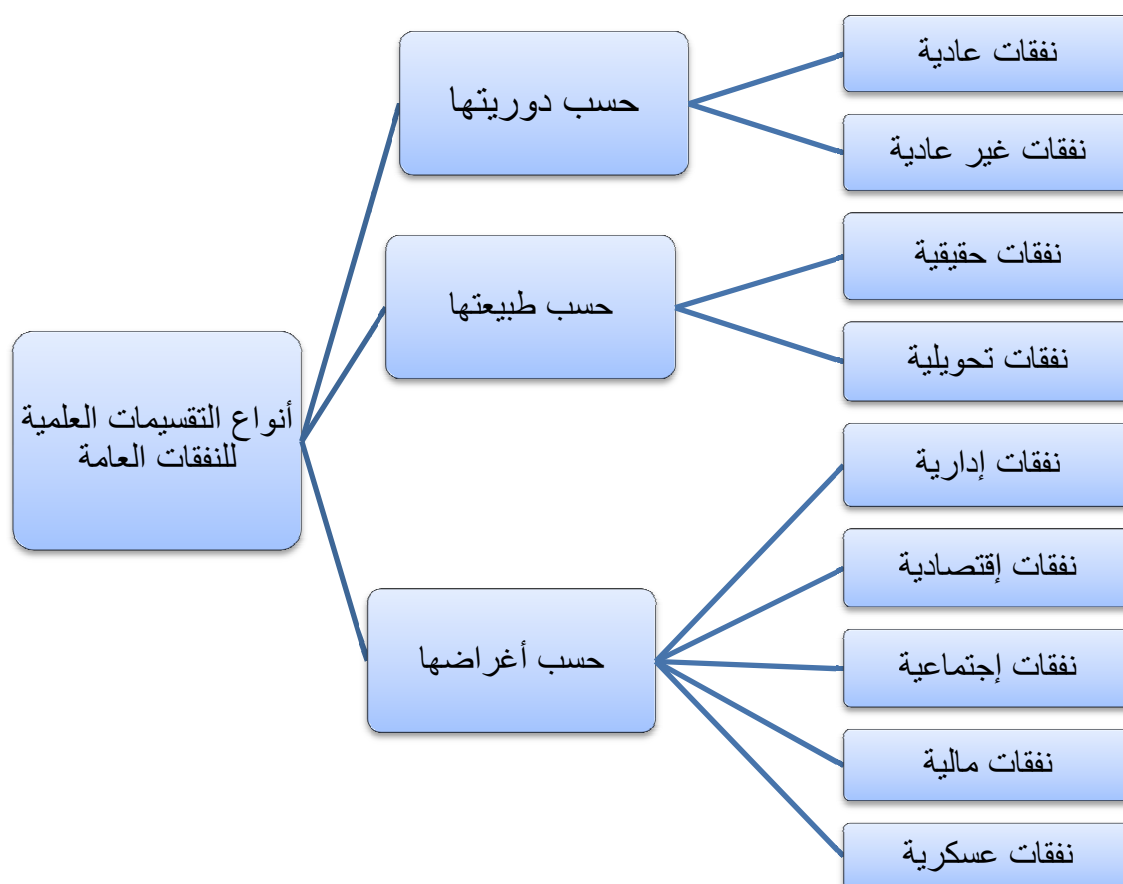
⁴ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص: 64.

- **تقسيم النفقات العامة حسب أغراضها:** ¹ تستهدف نفقات الدولة تحقيق أغراض متنوعة إدارية واقتصادية، واجتماعية، ومالية، وعسكرية. حيث تقسم إلى:
- **نفقات إدارية:** وهي تلك النفقات التي تهدف لتسيير المرافق العامة من رواتب وأثمان مشتريات الدولة ومستلزماتها الإدارية والمبالغ المخصصة لإعداد وتدريب وتطوير الجهاز الإداري.
 - **نفقات إقتصادية:** وهي النفقات التي تهدف إلى تحقيق هدف اقتصادي كالإعانات والمنح والهبات الاقتصادية، وغيرها من النفقات لإشباع الخدمات اللازمة كالطاقة والنقل والتي تستهدف تزويد الاقتصاد بالبنية الأساسية.
 - **نفقات إجتماعية:** وهي نفقات توزع على شكل مبالغ مخصصة لبعض الطبقات والفئات الإجتماعية بما فيها خدمات الضمان الاجتماعية وأصحاب الدخل المحدود، وخدمات الرفاهية الصحية والتعليمية.... إلخ.
 - **نفقات مالية:** تشمل نفقات الدين العام (قروض الدولة) وفوائده السنوية والأوراق المالية والسندات المالية الأخرى.
 - **نفقات عسكرية:** ² تتضمن النفقات العامة المخصصة لإقامة واستمرار مرفق الدفاع الوطني من رواتب وأجور ونفقات إعداد ودعم القوات المسلحة وبرامج التسليح في أوقات السلم والحرب شراء الأسلحة وقطع الغيار اللازمة.

¹ القيسي أعاد حمود ، مرجع سابق، ص: 43.

² الوادي محمود حسين ، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، (عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2007)، ص: 136.

الشكل رقم (01): أنواع التقسيمات العلمية للنفقات العامة



المصدر: عصفور محمد شاكر، مرجع سابق، ص: 263

2- التقسيمات الوضعية للنفقات العامة:¹

أ- مفهوم التقسيمات الوضعية للنفقات العامة: يطلق على التقسيمات الوضعية للنفقات أحيانا اسم تبويب النفقات العامة، وهي تتناول بالبحث تقسيمات النفقات حسب ظهورها في وثائق موازنات دول العالم؛ إذ أن كل دولة من دول العالم ترتب نفقاتها في وثيقة ميزانيته بطريقة ما تحكمها اعتبارات عدة منها الاعتبارات السياسية، أو الإدارية أو الوظيفية.

تجدر الإشارة هنا أن النفقات لا تظهر بشكل أرقام إجمالية، في وثيقة الموازنة العامة، لأن ظهورها على شكل أرقام إجمالية، يجعل من الصعب تنفيذها، وممارسة الرقابة على التنفيذ، ولذا أخذت معظم دول العالم تقوم بتبويب النفقات في موازاناتها بشكل تفصيلي. وتقسم النفقات عادة إلى فئات متجانسة، وتعطى كل فئة منها أرقاما متسلسلة، ويجري تبويب أنواع النفقات بطريقة ما بحيث تبين أهمية كل نوع منها وتسهل مقارنة بعضها البعض الآخر. وتتبع كل دولة التبويب الذي تراه مناسبا لأوضاعها.

¹ عصفور محمد شاكر، مرجع سابق، ص: 267.

ب- أهداف التقسيمات الوضعية للنفقات العامة: تهدف التقسيمات الوضعية للنفقات العامة إلى تحقيق ما يلي:¹

- ترتيب نفقات الموازنة العامة بحيث تسهل عملية وضع البرنامج والمشاريع.
- وضع نفقات الموازنة بطريقة تسهل عملية تنفيذها.
- ترتيب نفقات الموازنة لتخدم أغراض المراقبة، بحيث تسهل عمليات مراجعة النفقات، وتدقيقها من قبل أجهزة الرقابة ومن السلطة التشريعية.

ت- أنواع التقسيمات الوضعية للنفقات العامة: يطلق عليها تبويب النفقات العامة، أهمها ما يلي:

- التبويب الإداري.
- التبويب النوعي.
- التبويب الوظيفي.
- التبويب على أساس البرامج.
- التبويب على أساس الأداء.

المطلب الثالث: قواعد توزيع النفقات العامة.

تعتبر عملية توزيع الإمكانات المالية المتوفرة لدى الدولة، على نشاطات وأجهزة الدولة المختلفة، من أصعب الأعمال وأكثرها حساسية والسبب في ذلك يعود إلى ندرة الموارد، وقصورها على تلبية جميع احتياجات الدولة والمواطنين، وإلى اختلاف الاعتبارات التي تراعى عند توزيع النفقات العامة. فبالإضافة إلى الاعتبارات الاقتصادية فإن للاعتبارات السياسية والاجتماعية وزنا كبيرا في هذا المجال.

ونظرا لأهمية هذا الموضوع فقد عكف المفكرون الاقتصاديون على وضع القواعد التي يمكن الاسترشاد بها عند توزيع النفقات العامة حتى يكون الإنفاق رشيدا ويعود بالخير والنفع على جميع أفراد المجتمع، ومن أهم هذه القواعد والاعتبارات ما يلي:

1- النظرة الشاملة إلى جميع وجوه الإنفاق:

يقتضي من المسؤولين عند توزيع النفقات العامة أن ينظروا إلى جميع مطالب الإنفاق نظرة شاملة وأن يوازنوا بينها موازنة عادلة، لأجل تحديد الوجوه التي ستوزع الدولة عليها الإمكانات المالية، وليس من الحكمة أن يهتم المسؤولون في الدولة بمطلب واحد عندما يعرض عليهم على أساس أن نفعه واضح دون الأخذ بعين الاعتبار المطالب الأخرى التي قد يكون بينها ما هو أكثر نفعاً منه.

2- مراعاة العدالة في توزيع المنافع الناتجة عن الإنفاق العام:

يتوجب على الدولة أن تراعى العدالة في توزيع المنافع والخدمات التي تنتج النفقات العامة فلا تحابي طبقة أو فئة من طبقات أو فئات المجتمع على حساب الطبقات أو الفئات الأخرى ولا تميز منطقة على المناطق الأخرى، ولا يقصد من ذلك أن يتساوى نصيب كل طبقات أو فئات المجتمع، أو مناطق الدولة

¹ عصفور محمد شاكر ، مرجع سابق، ص ص: 268، 278.

في النفقات العامة فقد لا تتحقق العدالة مع المساواة أحيانا؛ إذ من المعروف أن طبقات المجتمع الفقيرة هي في حاجة ماسة إلى خدمات الدولة ومعونتها، وهناك مناطق في الدولة قد تكون في حالة تأخر وتخلف شديد تستوجب زيادة الإنفاق عليها لأجل النهوض بها لكي تساير ركب النهضة والتقدم في المناطق الأخرى.¹

3- الاقتصاد في الإنفاق العام وتجنب الإسراف والتبذير:

يجب على الدولة صرف النفقات العامة فيما يعود بالخير والنفع على المواطنين والابتعاد عن الإسراف والتبذير لأن التبذير يبديد الثروة العامة ويضعف ثقة المواطنين بالدولة ويجعلهم يتهربون من دفع الضرائب ومن أوجه الإسراف والتبذير شراء الأجهزة، الآلات و الآثاث بأسعار عالية واستئجار المباني للمصالح الحكومية بإيجارات مرتفعة أعلى من الأسعار العادية، ووجوه الإسراف والتبذير في الأموال العامة يستوجب فرض رقابة محكمة على الإنفاق للمحافظة عليها (الأموال العامة).

4- تحديد أولوية وجوه الإنفاق:

إن جميع أوجه الإنفاق ليست على درجة واحدة من الأهمية فهناك من المشاريع ومن وجوه الإنفاق ما يستوجب تقديمه على غيره؛ إلا أن الصعوبة تكمن في وجود المعيار الذي يمكن بموجبه تفضيل مشروع على آخر أو جهاز حكومي على آخر.

وقد حاول علماء المالية العامة أن يقدموا بعض المعايير التي تساعد في ترتيب النفقات حسب أولويتها كي تسهل مهمة الدولة في توزيع نفقاتها على المرافق المختلفة ومن بينها ما يلي:

أ- ترتيب المرافق حسب ضرورتها: على الدولة أن تبدأ أولاً بالمرافق الضروري ثم بالمرافق النافعة وأخيراً بالمرافق الكمالية.

ب- ترتيب المرافق حسب نشأتها التاريخية: إن أهمية المرافق مرتبطة بأقدميتها، وعلى هذا الأساس رتب المرافق العامة على النحو التالي:

- مرفق الدفاع.
- مرفق العدل والشرطة.
- مرفق الرقابة الإدارية على نشاط الأفراد (مراقبة بيع المواد الغذائية، حماية المستهلك...).
- مرفق التعليم.
- ت- ترتيب المرافق حسب طبيعتها: وقد تم تقسيم المرافق إلى ثلاث فئات هي:
- المرافق الدفاعية: تشمل الجيش والشرطة والمحاكم.
- المرافق الإصلاحية أو التعميرية: ويقصد بها المرافق التي ترمى الدولة بتوليها إلى رفع مستوى الجماعة، كمرفق التعليم.

¹ عصفور محمد شاكر، مرجع سابق، ص ص: 279-281.

- **المرافق التجارية:** تشمل المرافق التي تؤدي الدولة من خلالها خدمات للأفراد دون الحاجة إلى استخدام قوة الدولة الجبرية، كمرفق البريد والمواصلات.

ث- **المفاضلة حسب ظروف كل دولة:** إن المفاضلة بين أوجه الإنفاق هي التي تقوم على أساس الاستجابة للمصلحة العامة حسبما تفرضه ظروف كل دولة.

ج- **تحقيق أكبر قدر من المنفعة للمجتمع:** يتم توزيع النفقات بموجب هذه القاعدة على أساس المبادئ الاقتصادية التي تستوجب تحقيق أقصى المنافع بأقل قدر ممكن من النفقات، ولذا فإن تبرير النفقة العامة يكون بمقدار المنافع العامة التي تترتب عنها بالنسبة للمجتمع. وتطبيق هذه القاعدة لا يتطلب إنفاق مبالغ متساوية على الأوجه المختلفة للإنفاق أو الاتجاه إلى إشباع بعض الحاجات العامة مع إغفال حاجات أخرى، بل يتعين على الدولة أن تنظر إلى جميع مطالب الإنفاق للمجتمع نظرة عادلة¹.

المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية على النفقات العامة.

ازدادت النفقات العامة زيادة كبيرة في العصر الحديث، ويعود ذلك إلى تغيير دور الدولة في المجالات الاجتماعية والاقتصادية، فقد أصبحت الدولة تقوم بتقديم الخدمات الصحية والتعليمية وتحسين أحوال المواطنين كما أصبحت تتدخل في الاقتصاد للقضاء على البطالة، والقيام بتنفيذ المشاريع الإنمائية اللازمة لتحقيق الازدهار الاقتصادي للبلاد.

وأصبحت النفقات العامة تعتبر من أهم الأدوات المالية التي تستخدمها الدولة للتأثير في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، وذلك لأن النفقات العامة تحدث آثارا اقتصادية في حجم الإنتاج الوطني، وفي طريقة توزيعه وفي الاستهلاك والادخار والاستثمار.

1- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة: هي التغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، نتيجة تطبيق الدولة لسياسة إنفاقية عامة قصد التأثير على الإنتاج وتشمل هذه الآثار عدة متغيرات اقتصادية نذكرها على الترتيب الآتي²:

أ- **الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الدخل القومي:** من المعروف أن مستوى الدخل القومي يرتبط بحجم الإنفاق القومي (يتكون في الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري والإنفاق العام والإنفاق الخارجي) ولما كان الإنفاق العام هو أحد مكونات الإنفاق القومي كان له أثر على حجم الدخل القومي يتمثل في أن الإنفاق العام يزيد من حجم الموارد الاقتصادية ويرفع من درجة تأهلها وتنظيمها بوصفها من أهم العوامل المحددة للطاقة الإنتاجية لأي مجتمع.

¹ عصفور محمد شاكر، مرجع سابق، ص: 282.

² زكاري محمد، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970-2012، (جامعة محمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، 2014)، ص: 23.

ويعتمد مدى تأثير الإنفاق العام على عدة أمور هي:¹

- **وسيلة تمويل الإنفاق:** لتتبع آثار الإنفاق العام على الدخل القومي علينا أن نعرف الوسيلة التي مول بها هذا الإنفاق، لأن لكل وسيلة آثار تختلف عن الأخرى ويكون ذلك على النحو التالي:

- إذا مولت الحكومة الإنفاق العام من الإيرادات غير العادية مثل القروض والإصدار النقدي الجديد... فإن ذلك يؤدي إلى خلق قوة شرائية جديدة تسهم في زيادة الإنفاق الكلي ورفع مستوى الطلب الكلي. ويتبع ذلك زيادة في الإنتاج القومي أي ارتفاع في الدخل القومي، يصح هذا التحليل فقط في حالة وجود طاقات إنتاجية عاطلة في الاقتصاد القومي؛ إذ يساهم الإنفاق العام في تشغيلها، أما في حالة عدم وجود مثل هذه الطاقات فإن الإنفاق العام الممول بهذه الوسيلة يساهم في رفع الأسعار وإحداث التضخم.
- إذا مولت الحكومة الإنفاق العام من الإيرادات العادية مثل الضرائب والرسوم، فإن هذا الإنفاق لا يؤثر كثيرا على مستوى الدخل القومي؛ لأنه لا يساهم في خلق وسائل دفع جديدة إنما يقتصر على تحويل جزء من القوة الشرائية في بعض الأفراد إلى آخرين، ومن ثم فإن حجم الإنفاق الكلي لا يتغير بشكل محسوس، كما أن الدخل القومي لا يبتعد كثيرا عن مستواه الأصلي.

وتأثير الإنفاق العام الممول بالإيرادات العادية يعتمد على نوع هذه الإيرادات؛ فإن مول عن طريق فرض الضرائب غير المباشرة على استهلاك السلع الضرورية فإن هذا يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وخفض القوة الشرائية للطبقات ذات الدخل المنخفض والتي تتميز بميل حدي مرتفع للاستهلاك، وهذا يعني انخفاض إنفاقها الاستهلاكي الذي يسهم في تخفيض الإنفاق الكلي ومن ثم خفض الدخل القومي.

- **وجهة الإنفاق العام:** إذا استخدم هذا الإنفاق لزيادة الخدمات العامة المقدمة للطبقات الفقيرة فإن هذا يؤدي إلى رفع دخول هذه الطبقات ومن ثم زيادة إنفاقها وبالتالي زيادة الإنفاق القومي ورفع مستوى الدخل القومي، أما إذا استخدم الإنفاق العام لتلبية مطالب الطبقات الغنية فإن الإنفاق العام سوف لن يزداد بشكل ملموس بسبب أن هذه الطبقات تمتاز بميل حدي منخفض للاستهلاك وعدم زيادة الإنفاق العام تعني أن مستوى الدخل القومي لن يرتفع.

- **نوع الإنفاق العام:** هناك نوعان من الإنفاق العام، ولكل منهما تأثيره الخاص على الدخل القومي وكما يأتي:

- **النفقات العامة الاستثمارية:** وهي النفقات المخصصة لتكوين رؤوس الأموال مثل إنشاء السدود وبناء المصانع.... وهذه تساعد على رفع الإنتاجية القومية، وتساهم في تحقيق الوفورات الخارجية للمشاريع الإنتاجية مما يساعد على خفض تكاليف الإنتاج وهذا يساعد على نمو وتوسيع قطاع الإنتاج أو بمعنى آخر نمو الدخل الوطني.

¹ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص ص92-94.

• **النفقات الاستهلاكية:** تشمل النفقات الأخرى كالتعليم والصحة والتحويلات الاجتماعية... تساعد هذه النفقات على تحسين المستوى المعيشي للأفراد ورفع مستواهم الثقافي والصحي والعلمي... وهذا يساهم بشكل فعال في رفع إنتاجيتهم ومن ثم زيادة الإنتاج القومي ورفع مستوى الاستهلاك القومي.¹

ب- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الاستهلاك القومي:

تساهم النفقات العامة في زيادة الاستهلاك القومي وذلك من خلال:

- **شراء الدولة للسلع الاستهلاكية:** لغرض القيام بواجباتها تحتاج الدولة إلى شراء سلع استهلاكية كثيرة ومتنوعة مثل: الأثاث والمواد الغذائية... إلخ. فالدولة مستهلك كبير في الاقتصاد لذلك يكون للنفقات العامة تأثير مباشر في رفع حجم الاستهلاك القومي.

- **قيام الدولة بتوزيع الدخل:** تدفع الدولة الدخل لمن تشتري خدماتهم كالموظفين والعمال... إلخ وكذلك تدفع رواتب تقاعدية وإعانات... إلخ إن جزءا كبيرا من هذه الدخل يذهب إلى الاستهلاك مما يساهم في رفع مستوى القومي.

ت- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الادخار القومي:

يمكن تتبع الآثار الاقتصادية للنفقات العامة على الادخار القومي من خلال:

- **أثر النفقات في الدخل القومي:** حيث يساهم الإنفاق العام في رفع مستوى الدخل، وهذه الدخل تقسم بين الاستهلاك والادخار فكلما ارتفع دخل الفرد زاد ما يخصصه للادخار، وبذلك يزداد الادخار القومي.

- **أثر النفقات العامة في الميل للادخار:** الإنفاق الاستهلاكي العام يساهم في تقديم خدمات مجانية أو بأسعار مناسبة كالتعليم والصحة... وأسعار هذه الخدمات هي عبارة عن دخول إضافية للأفراد تساهم في رفع دخولهم مما يمكنهم من رفع ما خصص للادخار من الدخل.

ث- **الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الاستخدام:** من مهام الدولة الرئيسة في الوقت الحاضر سعيها للحفاظ على حالة الاستخدام التام لعناصر الإنتاج جميعا، ومكافحة الكساد والبطالة والتضخم وارتفاع الأسعار، ففي حالة الكساد والبطالة تزيد الدولة من نفقاتها العامة لكي تزيد من الطلب الكلي ويتم ذلك من خلال زيادة الإنفاق الاستثماري والاستهلاكي... وهذا يعني توزيع دخول جديدة تأخذ طريقها في شراء السلع والخدمات وهكذا ينشط الجهاز الإنتاجي للاقتصاد ويتم القضاء على الكساد والبطالة، أما في حالة الانتعاش الاقتصادي وزيادة الدخل فقد يتجاوز الطلب الكلي العرض الكلي مما يتسبب في ارتفاع الأسعار وحصول التضخم، في هذه الحالة تعمل الدولة على التقليل من نفقاتها العامة للتقليل من الطلب الكلي وتعود الأسعار إلى سابق عهدها.

¹ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص ص: 95، 96.

ج- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على توزيع الدخل القومي:

للنفقات العامة آثار مباشرة في مجال إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، وعادة ما تكون هذه العملية لصالح أصحاب الدخل المنخفضة على حساب أصحاب الدخل المرتفعة ويتم ذلك من خلال عدة صور للنفقات العامة منها:¹

- تقديم إعانات على شكل معاشات للمتقاعدين وإعانات البطالة والشيخوخة.
- الإنفاق على الخدمات الأساسية في المجتمع مما يجعلها تقدم مجاناً للمواطنين مثل التعليم المجاني والخدمات الصحية.

- تقديم سلع وخدمات بأقل من أسعار تكلفة إنتاجها وذلك لضرورتها مثل الكهرباء والماء والهاتف كل هذه الإعانات أو النفقات التحويلية تساهم في رفع مستوى دخول الأفراد والأسر ذوي الدخل المنخفضة وإذا ما علمنا أن هذه النفقات تمول عن طريق فرض الضرائب المباشرة التصاعدية، والتي تعمل على خفض مستوى دخول أصحاب الدخل العالية فإن الفجوة بين الأغنياء والفقراء سوف تضيق.

2- الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة:

تحدث هذه الآثار على الدخل القومي بشكل غير مباشر وعلى وفق آليتين وهي:

أ- المضاعف: النفقات العامة عبارة عن توزيع دخول لأصحاب عوامل الإنتاج على شكل أجور وريح وفوائد فإذا ما زادت النفقات بمقدار معين فإن هذه الزيادة سوف تتحول إلى دخول لأصحاب عوامل الإنتاج، وهؤلاء سوف لن يحتفظوا بها بل ينفقون جزءاً منها، ويتحدد هذا الجزء بما يسمى الميل الحدي للاستهلاك، هذا الجزء المنفق سيكون دخلاً لآخرين وبدورهم يتصرفون بها وبالنسبة نفسها كما تصرف بها الفريق الأول، وهكذا تحدث لدينا سلسلة من الزيادات في الدخل تفوق الزيادة الأولية الناشئة من زيادة الإنفاق الحكومي، إلا أن كل حلقة تكون أقل من سابقتها إلى أن تتلاشى.

¹ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص ص: 98،97.

ولتوضيح آلية عمل المضاعف نقدم المثال التالي:¹

نفرض أن الدولة قامت بإنفاق 100 مليون دينار وكان الميل الحدي للاستهلاك 0,8 فإن آثار هذا الإنفاق في زيادة الدخل القومي وعبر آلية المضاعف ستكون كما في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1) : أثر الإنفاق في زيادة الدخل القومي عبر آلية المضاعف

الزيادة الأولية في الإنفاق	الزيادة في الدخل	الزيادة التالية في الإنفاق الاستهلاكي	الزيادة في الادخار
100	100	80	20
	80	64	16
	100	51,2	13,8
	80	41	10,3
	64	32,8	8,2
	51,2	26,2	6,6
	41	2,1	5,2
	32,8	16,8	4,2
	26,2	13,4	3,4
	21	10,7	2,7
	16,8	8,6	2,1
	13,4	88,6	72,1
	10,7		
	8,6		
100	500	400	100

المصدر: العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص: 101.

نلاحظ أن هذه الزيادة الأولية في الإنفاق (100 مليون) أدت إلى زيادة إجمالية في الدخل مقدارها (500 مليون) دينار، وتستخرج قيمة المضاعف حسب المعادلة التالية:

مضاعف الإنفاق = التغيير في الدخل ÷ التغيير في الإنفاق

ويساوي في المثال السابق $50 = (0 - 100) / (0 - 500)$

¹ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص: 100.

وإذا ما علمت قيمة الميل الحدية للاستهلاك فإن قيمة المضاعف تستخرج حسب الصيغة التالية: (المضاعف=1)/(1-الميل الحدي للاستهلاك).

إن آلية عمل المضاعف تتطلب توفر عدة افتراضات مثل وجود اقتصاد صناعي يتميز بقدر كبير من المرونة في منحنى العرض الكلي، ووجود طاقات عاطلة في صناعة السلع الاستهلاكية، ووجود مرونة في المعروض من رأس المال العامل اللازم لزيادة حجم الإنتاج... لهذه الأسباب فإن آلية المضاعف لا تعمل في البلدان النامية، بل تؤدي زيادة الإنفاق الممول عن طريق عجز الموازنة إلى ارتفاع في المستوى العام للأسعار بمعدل أكبر من معدل الزيادة في الإنتاج والاستخدام.

ب- **المعجل:** إن زيادة الإنفاق على السلع الاستهلاكية تؤدي إلى زيادة حجم الدخل والاستخدام وهذا هو اثر المضاعف، وهذا الأخير يدفع بالمنتجين إلى التوسع في طاقاتهم الإنتاجية؛ أي زيادة استثماراتهم التي تتمثل بزيادة طلبهم على السلع الإنتاجية (الآلات)، إن التوسع في إنتاج وسائل الإنتاج (المعدات) هو ما يسمى بأثر المعجل وهذا هو الآخر أثر غير مباشر للإنفاق الأولى.

فالمعجل إذن يبين نسبة التغيير في الاستثمار إلى التغيير في الاستهلاك.

أي أن المعجل = (التغيير في الاستثمار / التغيير في الاستهلاك)

إن أثر المعجل يحدث فقط في حالة زيادة الاستهلاك وما يتبعها من زيادة في الطلب على السلع الرأسمالية، أما إذا لم يحدث أي زيادة فإن إنتاج السلع الرأسمالية سوف يقتصر على ما تحتاج إليه لغرض تعويض ما يندثر منها.¹

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات

تسند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانوناً، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية لأعوان المحاسبة العمومية كما يلي:

- الأمر بالصرف.

- المحاسب العمومي.

- المراقب المالي.

المطلب الأول: الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها.

1- **تعريف الأمر بالصرف²:** الأمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة، يعين مسؤول

عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ

¹ العبيدي سعيد علي محمد ، مرجع سابق، ص: 101.

² شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، (جامعة امحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، أطروحة دكتوراه، غير منشورة ، تخصص تسيير المنظمات، 2014)، ص104.

ميزانية المرفق العام الذي يقوم بتسيير، وبالتالي يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية.

وغالبا ما يعرف الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام بصفة (المدير)، ولكن ليس لكل مدير صفة الأمر بالصرف لأنه يشترط أن يمتلك هذا الأخير صلاحيات مالية تمكنه من تنفيذ الميزانية، وبالتالي كل مسؤول لا يمتلك صلاحيات مالية لا يعتبر أمرا بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح للأمر بالصرف تحديد مجال صرف المال العام سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتناؤها، وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها.

وفقا لنص المادة 23 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له، حيث يعتبر أمرا بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحويل من جانب الإيرادات.

2- تصنيف الأمرين بالصرف: تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في الجزائر وفق أحكام المادة 25 من القانون 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الآتية¹:

أ- الأمر بالصرف الرئيسي: هم الأشخاص الذين منحت لهم الإعتمادات المالية بصفة مباشرة وبدون وساطة، ويتعلق الأمر بالسلطة الإدارية التي تقع على قمة هرم السلم الإداري.

تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي حصريا للنفقات الموالية:

- المسؤولون المكلفون بتسيير المجلس الدستوري والمجلس الوطني الشعبي ومجلس الأمة ومجلس المحاسبة.

- الوزراء في حدود الاعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.

- الوالي في حدود ميزانية الولاية.

- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

- المسؤولون المعينون قانوناً على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

ب- الأمر بالصرف الثانوي: يقوم الأمرون بالصرف الرئيسيون بتعيين الأمرين بالصرف الثانويين من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات القطاع العام اللامركزية، وبالتالي تتكون شبكة الأمرين بالصرف الثانويين من المديرين الجهويين والمديرين المنصبين على رأس الهيئات العمومية غير المركزية الذين

¹ شلال زهير، مرجع سابق، ص ص: 105، 106.

يمثلون مختلف الوزارات على المستوى المحلي، والذين يقومون بإصدار أوامر تحصيل الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي.

ت - الأمر بالصرف الوحيد: يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة.

ث - الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف: يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة في هذا المجال بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

3 - مهام الأمر بالصرف: يعتبر الأمر بالصرف المسؤول المباشر عن ضمان السير الحسن لوحدة القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وتطبيقا لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعتبر بمثابة العمود الفقري لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المراحل الإدارية للعمليات المالية، حيث يقوم بتنفيذ إجراءات الالتزام، التصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات. أما من جانب تنفيذ الإيرادات، يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة الإثبات والتصفية وتحرير سند الأمر بالتحصيل.

إضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام، يضطلع الأمر بالصرف بمهام محاسبية متعلقة بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات التي يقوم بها خلال السنة المالية والتي لا يترتب عنها قيود محاسبية أو مسك سجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، لأن عمليات التسجيل المحاسبي هي من اختصاص المحاسب العمومي حصريا، وفي هذا الإطار فإن الأمر بالصرف وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91 - 313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، يعتبر الأمر بالصرف ملزم في نهاية كل سنة بإعداد الحساب الإداري الذي يتضمن العناصر الموالية:¹

أ - محاسبة الإيرادات: تتضمن محاسبة الأمر بالصرف من جانب الإيرادات بيانات مالية في شكل جداول تظهر إجمالي أوامر تحصيل الإيرادات التي تم إصدارها وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة التحصيلات.

ب - محاسبة الالتزامات: تهدف هذه المحاسبة إلى إظهار حجم نفقات التسيير والتجهيز الملزم بها بالنسبة إلى رخص البرامج واعتمادات الدفع السنوية، وبالتالي تسمح هذه المحاسبة بالإفصاح عما يلي:

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير.

¹ شلال زهير، مرجع سابق، ص: 107.

- تفويضات الإعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
- إجمالي الالتزامات بالدفع لنفقات التسيير والتجهيز التي تم القيام بها.
- مبلغ الأرصدة المتاحة لنفقات التسيير والتجهيز.
- ت- محاسبة أوامر الصرف: يمسك الأمر بالصرف محاسبة وفق القيد الوحيد والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية:¹
 - الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.
 - التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
 - مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة.
 - الاعتمادات المتاحة.

4- طبيعة مسؤولية الأمر بالصرف: يعتبر الأمر بالصرف مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها والتي يتم إثباتها بعد التحقيق والتدقيق من طرف مختلف هيئات الرقابة لأن الأمر بالصرف يتحمل مسؤولية شخصية مدنية وجنائية عن جميع العمليات غير الشرعية التي يقوم بها، ويكون هذا الأخير مسؤولاً شخصياً عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين وللخزينة العمومية.

عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري يكون الأمر بالصرف مسؤولاً أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة عن كل مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية المتعلقة بالعمليات المالية التي قام بها والتي ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، حيث تهدف الرقابة اللاحقة التي تمارسها هذه الغرفة إلى التأكد من تطبيق الإجراءات القانونية فيما يخص فحص وتدقيق شرعية العمليات المالية للآمرين بالصرف واحترام ترخيصات الميزانية، إلى جانب تقييم تسيير المرفق العام من جانب الاقتصاد والرشادة في صرف المال العام.

في حالة الأخذ بمسؤولية الأمر بالصرف ذات طابع جزائي، يقوم مجلس المحاسبة بتحويل الملف إلى وكيل الجمهورية المختص إقليمياً للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية، دون أن يخل ذلك بالمتابعات القضائية أو سقوط حق المتضررين الذين يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصياً أمام القضاء. إضافة إلى ذلك يتميز الأمرون بالصرف الرئيسيين بمسؤولية ذات طابع سياسي أمام البرلمان ومجلس الأمة فيما يخص تحقيق أهداف برنامج الحكومة وصرف الإعتمادات المالية خاصة في مجال تجسيد برامج التجهيز العمومية.²

¹ المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 الممضي في 07 سبتمبر 1991، الجريدة الرسمية عدد 43، المؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1648، المتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية احتواها.

² شلال زهير، مرجع سابق، ص: 108.

المطلب الثاني: المحاسب العمومي

يضطلع المحاسب العمومي بمهام استراتيجية في مجال تنفيذ الميزانية، وتداول الأموال والقيم العمومية من أجل الإلمام بهذه الجوانب سيتم عرض مايلي:

- تعريف المحاسب العمومي.
- تصنيف المحاسب العمومي.
- مهام المحاسب العمومي.
- مسؤولية المحاسب العمومي.

1- تعريف المحاسب العمومي: المحاسب العمومي هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية لممارسة باسم الدولة أو الجماعات المحلية والهيئات العمومية، عمليات الإيرادات والنفقات وحيازة وتداول الأموال والقيم العمومية.

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي عن طريق تعداد المهام الموكلة إليه وذلك حسب المادة 33 من القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المالية:¹

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم والموارد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.

2- صنيف المحاسب العمومي: تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري

المالي للدولة، حيث يمكن التمييز بين الأصناف المالية للمحاسبين العموميين:

أ- **المحاسب العمومي الرئيسي:** وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في سجلات المحاسبة للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة².

يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من:

- أمين الخزينة العمومية: وهو مكلف بالعمليات التالية:

- تنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة، الوزارات والهيئات المالية.
- تنفيذ المحاسبة العامة للدولة ومن بينها عمليات خزينة الدولة.
- مراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات لدى مختلف الوزارات.

¹ شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وأفاق إصلاحه، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، 2002)، ص: 6.

² Ali Bissaad. Manuel de la comptabilité publique, école nationale des impôts. Kolea. Algérie. 2001. P:59.

- أمين الخزينة الرئيسية: وهو مكلف بالعمليات التالية:¹
- تنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخبزينة.
- يعين المحاسب العمومي المكلف بالنسبة لمعاشات المجاهدين وذوي الحقوق ومعاشات أفراد الجيش والتقاعدات المدفوعة من ميزانية الدولة.
- أمين خزينة الولاية: ينصب من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية وهو مكلف بالعمليات التالية:²

- تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة الولائية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري.
- مراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات وأعوان المحاسبة للهيئات الإدارية على مستوى الولاية.
- التحقق من توافق حسابات التسيير لديه مع الحساب الإداري للأمر بالصرف في الولاية.
- الإرسال الشهري للوضعية المالية للخبزينة الولائية إلى العون المحاسبي المركزي للخبزينة.
- العون المحاسبي المركزي للخبزينة: هو محاسب بدون صندوق ويقوم بالعمليات التالية:
- تجميع محاسبة أمناء الخزائن لمختلف الولايات.
- جمع الإحصائيات المتعلقة بالوضعية المالية للخبزينة.
- تنفيذ العمليات الخاصة بالحساب الجاري للخبزينة لدى مركز الصكوك البريدية والبنك المركزي.
- تنفيذ حسابات التسوية مع الخزائن الخارجية.
- تسيير الحساب الخاص بالخبزينة المتعلقة بالتسبيقات والقروض المفتوحة لدى حساباته.
- ب- المحاسب العمومي الثانوي: المحاسب الثانوي هو الذين يتولى تجميع عملياته المحاسب العمومي.³

- وبذلك يعد المحاسب العمومي الثانوي ذلك العون الذي يقدم محاسبته للمحاسب الرئيسي الذي يقوم بإدارتها في محاسبته الخاصة، حيث "يرسل المحاسبون الثانويون كل شهر وبصورة مباشرة إلى المحاسبين الرئيسيين الذين هم على صلة بهم الوثائق والبيانات الحسابية قصد تجميع الإيرادات والنفقات حسب الكيفيات التي يحددها الوزير المكلف بالمالية".⁴
- يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من:⁵
- قابضو الضرائب.
 - قابضو أملاك الدولة.

¹ المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 91-129 الممضي في 11 ماي 1991، الجريدة الرسمية عدد 23، المؤرخة في 22 ماي 1991، صفحة 795، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخبزينة وصلاحياتها وعملها.

² المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 91-129، مرجع سابق.

³ المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مرجع سابق.

⁴ المادة 37 من نفس المرسوم.

⁵ المادتين 32، 33 من نفس المرسوم.

• قابضو الجمارك.

• محافظو الرهون.

يتصف بصفة المحاسبون الثانويون للبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية:

• قابضوا البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.

• رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.

3- مهام المحاسب العمومي: يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

أ- دفع النفقات وتحصيل الإيرادات ضمن الآجال المحددة.

ب- يمسك المحاسبون التابعون للدولة المحاسبة العامة والمحاسبة الخاصة بالأعيان والقيم والسندات.¹

ت- إعداد أو إصدار حساب التسيير للمؤسسة الخاص بالسنة المالية وإرساله إلى الوزارة المكلفة بالمالية ومجلس المحاسبة.

ث- الإحتفاظ بالأوراق الإثباتية الخاصة بعمليات التسيير إلى غاية تقديمها إلى الأجهزة المكلفة بتصفية الحسابات أو إلى غاية انقضاء أجل عشرة سنوات.²

ج- متابعة وضعية الخزينة التي يمكن استعمالها للوفاء بالنفقات.

4- مسؤوليات المحاسب العمومي: "تكون مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية مالية وشخصية على جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه."³ حيث تكون مسؤولية المحاسب مسؤولية مالية في حالة نقص في الأموال والقيم، وبذلك "يتعين عليه أن يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها؛ إذ ينتج الباقي إما عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من الأملاك". حيث "يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله".⁴

يكون المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا وماليا عن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة.⁵

ولضمان حسن عمل المحاسب العمومي، يتعين عليه القيام قبل استلامه وظيفته اكتتاب تأمين يخصه شخصيا، ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته والمرتبطة بمهامه.

¹ المادة 29 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مرجع سابق.

² المادة 63 من قانون 90-21، الممضي في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية عدد 35، المؤرخة في 15 أوت 1990، صفحة 1131 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

³ المادة 41 من نفس القانون.

⁴ من نفس القانون. 53 المادة

⁵ المادة 45 من نفس القانون.

المطلب الثالث: المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تنحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية، ولبيان دور المراقب المالي سيتم دراسة العناصر الآتية:

- تعريف المراقب المالي.
- مهام المراقب المالي.
- مسؤولية المراقب المالي.

1- تعريف المراقب المالي:¹ المراقب المالي هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من أجل مراقبة إجراءات الإلتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية.

يمارس المراقب المالي صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الإلتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة. وبالتالي، تهدف هذه الرقابة القبلية إلى ضمان حقوق الغير تجاه الدولة عن طريق التأكد من مشروعية العمليات قبل عقد النفقة والتحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ العملية وفق أبواب الميزانية. إضافة إلى ذلك، تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة نتيجة سوء تسيير الأمرين بالصرف عن طريق تقييد صلاحياتهم المالية وإخضاعها لمراقبة قبلية. وعلى هذا الأساس، لا توجد علاقة رئاسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهاماً متكاملة فيما بينها في مجال تنفيذ النفقات.

2- مهام المراقب المالي: تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عملية تنفيذ النفقات العامة ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الإلتزام بالدفع، وعليه يقوم المراقب المالي قبل قبول التأشير على الإلتزام بالدفع أن يتحقق من توفر العناصر التالية:²

- صفة الأمر بالصرف.
- مطابقتها التامة للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
- التخصيص القانوني للنفقة.

¹ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 113، 114.

² المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، الممضي في 14 نوفمبر 1992، الجريدة الرسمية عدد 82، المؤرخة في 15 نوفمبر 1992، الصفحة 2101، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

- مطابقة مبلغ الإلتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- وجود التأشيرات أو الآراء التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.
- يتحقق المراقب المالي من توفر كل الشروط المذكورة أعلاه في أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات التي تتطلب تدقيقا معمقا، حيث يقوم بوضع التأشيرة على بطاقة الإلتزام عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقب المالي بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي في سجلات تدوين التأشيرات والرفض لكل سنة مالية.
- أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية، يقوم المراقب المالي بتحرير إشعار الرفض المؤقت في الحالات التي يكون فيها إجراء الإلتزام بالنفقة مشوبا بمخالفات للتنظيم المعمول به قابلة للتصحيح ناتجة عن نقص في وثائق إثبات النفقة المطلوبة أو أخطاء حسابية يمكن تعديلها، يقوم الأمر بالصرف بتصحيح الإلتزام بالدفع وفقا للتبريرات الرفض المؤقت، وفي حالة عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت، يحرر المراقب المالي إشعار الرفض النهائي للإلتزام بدفع النفقة محددًا فيه كل أسباب الرفض القانونية.
- ولتفادي وضعية الانسداد عند الرفض النهائي للإلتزام بالنفقة، يستطيع الأمر بالصرف طلب استعمال إجراء التغاضي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية، من أجل التأشير على الإلتزام بالنفقة موضوع الرفض من المراقب المالي الذي ترفع مسؤوليته عند قبول تنفيذ إجراء التغاضي، بشرط أن يقوم بإرسال نسخة من ملف النفقة موضوع التغاضي إلى وزير المالية والوالي للإعلام¹.
- ولكن حفاظا عن المال العام، قيد المشرع الجزائري حالات اللجوء إلى إجراء التغاضي من طرف الأمر بالصرف، حيث لا يستطيع هذا الأخير طلب استعمال هذا الإجراء الاستثنائي في الحالات التي يكون فيها الرفض النهائي للمراقب المالي مبررا بالعناصر التالية:²
- صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالإلتزام.
- التخصيص غير القانوني للإلتزام بهدف إخفاء إما تجاوز للاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

¹ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 114، 115.

² المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سابق.

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبلية للنفقات، فإن المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الإلتزامات ذات الطابع الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتمزم بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والأرصدة المتوفرة.

3- مسؤوليات المراقب المالي:¹

أ- المراقب المالي مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته وعن التأشيرات التي يسلمها.

ب- المراقب المالي المساعد مسؤول في حدود الاختصاصات التي يفوضها إليه المراقب المالي عن الأعمال التي يقوم بها وعن التأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.

ت- يلزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها.

حيث ترتبط مسؤولية المراقب المالي بشرعية التأشيرات التي يقوم بمنحها، فهو يعتبر مسؤول شخصيا أمام مختلف هيئات الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات اللاشرعية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العامة، والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الإلتزام بها.

المطلب الرابع: مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

طبقا لهذا المبدأ لا يمكن أن يكون أي شخص أمرا بالصرف وفي نفس الوقت محاسب عمومي،² الأمر الذي يسمح بأن نفرق بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي من جهة وبين صلاحيات كل واحد منهما من جهة أخرى، مما يمنع على كل واحد منهما المساس بصلاحيات الآخر فقد ذهب المشرع إلى أبعد من ذلك حين نص على تنافي أو عدم جواز أن يكون أزواج الأمرين بالصرف محاسبين لديهم،³ لضمان الشفافية في تسيير الأموال العمومية تسييرا عقلانيا يتماشى وأهداف الميزانية وفي نفس الوقت تسهيل وضمان مراقبة تنفيذ الميزانية.

يهدف مبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلى مايلي:⁴

1- التمييز بين الملاءمة والمطابقة: يعمل دائما الأمر بالصرف على تحقيق الأهداف التي تسعى إليها السياسة المالية، عن طريق مجموعة من الأعمال يقوم بها، فالأمر بالصرف هو الذي يقوم بالمبادرة كما أنه هو الذي يقوم بالإختيار والمفاضلة بين المشروعات والوسائل اللازمة لتحقيقها؛ أي أن مهمته الأساسية هي السهر على مدى ملاءمة العمليات التي يقوم بها وتحقيقها للأهداف المسطرة، فهو يتمتع بحرية واسعة قصد ضمان السير الحسن للمصلحة العامة، بينما نجد أن المحاسب العمومي يسهر على

¹ المواد 31،32،34 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414، مرجع سابق .

² المادة 55 من قانون 90-21، مرجع سابق.

³ المادة 56 من نفس القانون.

⁴ تومي سلامي، مرجع سابق، ص ص 94،95.

مطابقة العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف للأحكام والتنظيمات السارية، دون أن تكون له صلاحية أو سلطة مراقبة مدى ملاءمة هذه العمليات، بحيث يعمل على تنفيذ كل عملية يقوم بها الأمر بالصرف متى تأكد من مطابقتها للتنظيم، حتى وإن رأى عدم ملاءمتها.

2- ضمان مراقبة فعالة: إن مبدأ التفاني بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بتحقيق مراقبة فعالة بين الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية، بحيث أن المحاسب العمومي يعمل على مراقبة مدى تطبيق الأمر بالصرف للقوانين والتنظيمات أثناء ممارسة وظيفته قبل أن يقوم بالدفع بالنسبة للنفقات وقبل أن يقوم بالحصول بالنسبة للإيرادات.

3- وحدة الصندوق: يعني هذا المبدأ، تحصيل الإيرادات يصب في صندوق واحد لدى المحاسب العمومي، بحيث أن هذه الإيرادات تستعمل لتسديد كل النفقات دون تفريق، وذلك تجسيدا لمبدأ عدم التخصيص، كذلك نجد أن هذا المبدأ يوجب على المحاسب العمومي أن يفتح حساب بريدي واحد فقط،¹ مهما كانت طبيعة هذا المحاسب، فنجد أن قابض الضرائب مثلا حتى وإن كان يسير الكثير من الميزانيات (ميزانيات البلديات)، ويضمن في نفس الوقت تحصيل الضرائب، فلا بد عليه أن يفتح حساب بريدي جاري واحد فقط، على أن تكون العمليات المالية وحركات الأموال مسجلة في سجلات مختلفة حسب الميزانيات التي يسيرها، كما لا يمكن للمحاسب العمومي أن يفتح حساب بنكي، إذ يجب أن تكون حركة الأموال داخل الإطار المالي للخزينة فقط.

المبحث الثالث: مراحل تنفيذ النفقات

يتجسد تنفيذ النفقات عن طريق خروج الأموال من ميزانية الدولة، بحيث تقوم الدولة بتسديد مبلغ معين من النقود مقابل دين على عاتقها، ولتحقيق ذلك يتطلب القيام بعدة إجراءات انطلاقا من تكوين الدين على عاتق الدولة حتى تسديده، منها الإجراءات الإدارية التي يقوم بها الأمر بالصرف، والإجراء المحاسبي الذي يقوم به المحاسب العمومي.

المطلب الأول: مرحلة الالتزام بالنفقة

يعد الالتزام بالنفقة الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين؛² أي أن الالتزام هو النتيجة التي تترتب عن قرار السلطات الإدارية (الأمر بالصرف) للقيام بعملية النفقة لضمان سير المصلحة العامة بانتظام؛ إذ أن عملية الالتزام يجب أن تكون متبوعة بالتأشير القبلية للمراقب المالي وفق ما يتطلبه التنظيم.

ويمكن أن ننظر للالتزام من جهتين مختلفتين: فمن جهة الإدارة يعتبر الالتزام بالنفقة العمل الذي يؤدي إلى الرفع من قيمة النفقات العمومية، أما من وجهة نظر الدائن فإن الالتزام بالنفقة يظهر بأنه وعد

¹ المرسوم التنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13 جانفي 1992، الجريدة الرسمية عدد 05، المؤرخة في 22 جانفي 1992، المتعلق بالحسابات الجارية للمحاسبين العموميين.

² المادة 19 من قانون 90-21، مرجع سابق.

بحصوله على مستحقاته، وبالتالي يعتبر كضمان لحقه، والامر بالصرف قبل قيامه بأية عملية التزام بالنفقات يجب عليه التأكد من وجود الإعتمادات من جهة، وأنها كافية لمواجهة النفقة من جهة أخرى، كما أنه مقيد بتواريخ عملية الالتزام.

ويمكن تقسيم الالتزام إلى قسمين: الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي.

1- الالتزام القانوني: الالتزام القانوني هو النشاط القانوني الذي بموجبه تم خلق الالتزام الذي تقوم به الإدارة، ويمكن أن ينشأ نتيجة لعمل إرادي أو غير إرادي للدولة.

أ- الالتزام الإلزامي: يتمثل في التصرف القانوني الذي تقوم به الهيئة العمومية لإنشاء التزام عليها، وهو ناتج خصوصاً عن:¹

- عقد: صفقة عمومية للأشغال والتموين، شراء عقارات ومنقولات، الإقتراض، التأمينات...
- تنظيم أو نظام قانوني: الأجور والتعويضات...
- قرار قضائي: الفوائد والأضرار التي تتسبب فيها الإدارة.
- قرار انفرادي: مثل تعيين مستخدم أو منح إعانة...

وعليه فالإلتزام يكون ناتجاً عن عمل آخر إذ لا يمكن أن ينشأ من حد ذاته، فمثلاً تعيين مستخدم يهدف في الأساس إلى ضمان سير المصالح العمومية، وليس الهدف منه هو دفع أجر المستخدم أي الإلتزام بنفقة المستخدم المعين.

ب- الإلتزام غير الإلزامي: يتمثل في إثبات نشوء الدين خارج عن إرادة الهيئة العمومية، حيث يكون ناتجاً عن عمل خارج عن الإدارة، والمثال التقليدي له هو تعويض الضرر الناشئ وقيام المسؤولية المدنية للهيئات العمومية: تورط سيارة إدارية في حادث مرور، خطأ إداري لموظف عمومي، ... فالإلتزام بالنفقة هنا مصدره الفعل المادي لحادث المرور أو لخطأ الموظف المتسبب في ضرر الغير.

2- الإلتزام المحاسبي: من البديهي أن يكون الإلتزام المحاسبي تالياً للإلتزام القانوني فهو تخصيص الإعتمادات المالية من أجل إنجاز نفقة معينة ناتجة عن التزام قانوني، أو بعبارة أخرى هو التجسيد المادي للإلتزام القانوني.

والإلتزام المحاسبي عبارة إعداد بطاقة الإلتزام من طرف الأمر بالصوف وذلك في نسختين، نسخة ترسل إلى المراقب المالي للتأشير، والنسخة الثانية تبقى على مستوى مصالح الهيئة المنشئة للإلتزام، وتقوم عملية الإلتزام بالنفقات على الوثيقة القاعدية المتمثلة في بطاقة الإلتزام التي يقوم بتحريها الأمر بالصرف المؤهل قانوناً للقيام بذلك بالنسبة لكل عملية والمرفقة بالوثائق التي تثبت النفقة.

أ- بالنسبة لنفقات التسيير: في هذا المجال تكون بطاقة الإلتزام مرفقة بسندات طلب الفاتورة الشكلية التي تبين تفاصيل المقتنيات، الأشغال أو الخدمات المعنية وكذا الأسعار الوحدوية والمبالغ الإجمالية

¹ شويخي سامية، أهمية الإستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، (جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، 2011)، ص: 31.

الموافقة، وفيما يخص نفقات المستخدمين يجب أن ترفق بطاقة الالتزام بالحالات الأصلية ووثائق الدفع الخاصة بالأعوان المؤقتين وكذا الوثائق المتعلقة بمصاريف التنقل.....

ب- بالنسبة لنفقات التجهيز: إن بطاقات الالتزام الخاصة بعمليات التجهيز ترفق بوثائق تتعلق بوضعية الأشغال ومختلف الفواتير المتعلقة باقتناء مستلزمات العمليات بالإستعانة بالمعلومات المذكورة في مواضيع الصفقات.

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

- الجهة المنفذة للالتزام: الوزارة، المديرية، المصلحة.

- الرقم التسلسلي لبطاقة الالتزام، السنة.

- الأمر بالصرف وصفته.

- طبيعة النفقة.

- الباب، المادة، الفقرة.

- مبلغ عملية الالتزام.

- الرصيد القديم والرصيد الجديد.

- خانة خاصة بملاحظات المصلحة.

- خانة خاصة بوضع تأشيرة المراقب المالي.

ويتم غلق عملية الالتزام بالنفقات حسب التواريخ التالية:

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

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

*نفقات التجهيز والإستثمار.

*النفقات المنفذة من طرف وكلاء الدفع.

*النشاطات المتعلقة بالحياة المهنية للمستخدمين.

*أجور المستخدمين المؤقتين.

وبحكم المادة 60 من القانون 90-21 تعطى صلاحيات الرقابة على الالتزام إلى أعوان معينين من طرف وزير المالية، ويجب أن يخضع ملف الالتزام إلى تأشيرة المراقب المالي قبل إمضائه من طرف الأمر بالصرف.¹

¹ شويخي سامية مرجع سابق، ص 32.

المطلب الثاني: مرحلة التصفية

بعد أن يتم الارتباط بالنفقة، تأتي الخطوة الثانية المتعلقة بتحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعه، فيتم "تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية، مع ضرورة التأكد من أن شخص الدائن غير مدين للدولة بشئ حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدينين¹".

تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية،² حيث يقوم 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 للمرفق العام، حيث يمكن أن يكون المبلغ الفعلي الواجب دفعه أقل من مبلغ الإلتزام بالنفقة في حين لا يجب أن يكون مبلغ التصفية أكبر من مبلغ الإلتزام حيث لا يمكن تسديدها لعدم توفر التغطية المالية للفرق.

بعد تحديد مقدار المبلغ النهائي مستحق الدفع لصالح الدائن على أساس الوثائق والمستندات المحاسبية يقوم الأمر بالصرف بالتأكد من إثبات أداء الخدمة موضوع الدفع، عن طريق التحقق الميداني من الاستلام الفعلي للسلع والخدمات موضوع الدفع ومطابقتها مع بيانات الوثائق المحاسبية والشروط التعاقدية من حيث الكمية والنوعية.

لكن هذا لا يعني أنه يجب على الأمرين بالصرف التأكد بأنفسهم من واقعية أداء الخدمة وصحة حساب مبلغ النفقة. فقبل أن تقدم سندات الإثبات للأمر بالصرف للمصادقة عليها، تكون قد مرت على المصلحة أو المصالح المختصة حيث يتم القيام بمختلف العمليات المادية لإثبات أداء الخدمة، و حساب مبلغ النفقة القابل للتسديد و التصديق على ذلك كتابيا من طرف المسؤول أو العون المعني³.

تنتهي 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 بالصرف⁴.

المطلب الثالث: مرحلة الأمر بالصرف

حسب المشرع الجزائري يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية.⁵

وهو قرار صادر عن الجهة الإدارية المختصة، يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة، وغالبا ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد النفقة.⁶

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، (بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية، 2008)، ص: 337.

² المادة 20 من قانون 90-21، مرجع سابق.

³ شويخي سامية، مرجع سابق، ص: 33.

⁴ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 131.

⁵ المادة 21 من قانون 90-21، مرجع سابق.

⁶ حسن عوض الله زينب، مرجع سابق، ص: 295.

تعتبر مرحلة إصدار سند الأمر بالصرف آخر المراحل الإدارية الإجبارية لتنفيذ النفقات العمومية والتي تتمثل في "الإذن بالصرف الذي يصدر عن الأمر بالصرف، الوزير أو من ينوب عنه، أو من يحدده القانون والنظام الأساسي للجهة صاحب العلاقة، بدفع مبلغ الدين كما تحدد في مرحلة التصفية".¹ يتم في هذه المرحلة تحرير سند الأمر بالدفع من طرف الأمر بالصرف أو ما يعرف بحالة الدفع، من أجل إرسالها مع وثائق إثبات النفقة وبطاقة الالتزام وبطاقة الدفع إلى المحاسب العمومي من أجل تنفيذ مرحلة الدفع في الآجال المحددة قانوناً.

وفي هذا الإطار، تعتبر حوالة الدفع بمثابة أمر بدفع النفقة موجه للمحاسب العمومي، حيث تتضمن هذه الأخيرة بيانات خاصة باسم ولقب المستفيد، رقم حسابه البنكي أو البريدي والمبلغ الواجب دفعه بالأرقام والحروف إلى جانب بيانات متعلقة بطبيعة النفقة وتبويبها في الميزانية، مصادق عليها بختم وتوقيع الأمر بالصرف وفق رقم تسلسلي غير متقطع.

يتم تحرير سند الأمر بالدفع في ثلاثة نسخ، النسخة الأصلية بيضاء اللون يحتفظ بها من طرف المحاسب العمومي في حساب التسيير في حالة قبول دفع النفقة ويتم إرسال النسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف الذي يحتفظ بها في حسابه الإداري، أما النسخة الصفراء فيحتفظ بها المحاسب العمومي عند رفضه دفع النفقة ويحول باقي النسخ إلى الأمر بالصرف مرفقة بإشعار الرفض يحدد فيه بدقة الأسباب القانونية لرفض تسديد النفقة.²

المطلب الرابع: مرحلة الدفع

حسب المشرع الجزائري يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي.³ وينتقل المحاسب العمومي حصرياً 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.

وعلى هذا الأساس، فإن العمليات المالية التي يقوم بتنفيذها المحاسب العمومي في إطار تنفيذ النفقات العمومية لا تعتبر بمثابة تحويلات مالية بسيطة من حساب إلى آخر، بل تخضع لإجراءات وقيود قانونية تهدف إلى ضبط ومراقبة تنفيذ النفقات العمومية قبل تسديدها، حيث يضطلع المحاسب بصلاحيات الرقابة أثناء التنفيذ من حيث الشكل على سندات الأمر بالدفع المحررة من طرف الأمر بالصرف. 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 وفقاً لأحكام المادة 36 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص: 113.

² شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 132.

³ المادة 22 من قانون 90-21، مرجع سابق.

حيث يجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة عمومية أن يتحقق من توفر كل الشروط التالية:¹

1- مراقبة مدى مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها: قبل قبول دفع النفقة يقوم المحاسب بمراقبة احترام مختلف الإجراءات والمراحل الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية، إضافة إلى التحقق من استثناء جميع الشروط القانونية لعقد الالتزام واحترام ضوابط اختيار الموردين وتطبيق إجراءات إبرام الصفقات العمومية.

2- التحقق من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له: يجب على المحاسب العمومي التأكد من أن الأمر بالصرف يمتلك صلاحيات إصدار سندات الأمر بالدفع عن طريق إجراء الاعتماد لدى المحاسب العمومي، حيث مباشرة بعد تنصيبه على الأمر بالصرف إيداع نسخة من قرار التنصيب ونموذج عن التوقيع والختم في سجل الاعتمادات، عن طريق هذا النموذج يستطيع المحاسب العمومي مطابقة الإمضاء مع حوالات الدفع المرسلة من طرف الأمر بالصرف.

3- التأكد من شرعية عمليات تصفية النفقات: في هذه المرحلة يتحقق المحاسب من صحة العمليات الحسابية المحددة للمبلغ الواجب دفعه ومطابقته في مختلف وثائق إثبات النفقة، إضافة إلى التحقق من توفر شهادة أداء الخدمة مصادق عليها من طرف الأمر بالصرف في ظهر الفاتورة وتوفر القيد في سجل الجرد بالنسبة إلى السلع المستلمة، كما يتحقق المحاسب من تطبيق جميع الاقتطاعات والرسوم القانونية لتحديد المبلغ الصافي للدفع.

4- التحقق من توفر الاعتمادات المالية: يقوم المحاسب العمومي بمسك محاسبة يومية تختص بمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية وفقا لأبواب الميزانية لكل أمر بالصرف معتمد لدى مصالحه، حيث تمكنه هذه المحاسبة من معرفة في أي وقت قيمة الاعتمادات المالية المفتوحة وقيمة الاعتمادات المستهلكة والباقية المتعلقة بكل باب من أبواب الميزانية، قبل قبول دفع النفقة يجب على المحاسب التأكد من كفاية الاعتمادات المالية لتغطية النفقة موضوع الدفع.

5- التحقق من أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها ليست محل معارضة: يرفض المحاسب العمومي دفع النفقات التي سقطت نتيجة التقادم الرباعي (أربع سنوات)، كما يجب عليه التأكد من تنفيذ المقاصة مع معارضات الدفع المرسلة من المحاسبين العموميين على مستوى التراب الوطني لتنفيذ التحصيل الإجباري لحقوق الدولة.

6- التأكد من الطابع الإبرائي للدفع: ويقصد بهذا الإجراء التحقق بأن الدولة سوف تتخلص نهائيا من الدين المترتب عليها عند تنفيذ الدفع النهائي للنفقة لفائدة المستفيد الحقيقي، والذي يحميها من كل متابعة قانونية مستقبلية.

¹ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 133.

7- مراقبة توفر تأشيريات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها: عن طريق التحقق من توفر تأشيرة المراقب المالي على بطاقة الالتزام وتوفر تأشيرة لجنة الصفقات العمومية المختصة في حالة تنفيذ الصفقات العمومية.

8- التحقق من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي: ويقصد به أن يتحقق المحاسب العمومي من أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي الذي قام بأداء الخدمة، عن طريق التحقق من مطابقة اسم ولقب المستفيد ورقم حسابه في مختلف وثائق إثبات النفقة.

9- التأكد من صحة إنشاء وتبويب النفقة العمومية: يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق من مدى مطابقة باب وبند النفقة المسجلة في سند الأمر بالصرف مع أبواب وبنود نفس النفقة المسجلة في الميزانية، بهدف خصم الإعتمادات المالية لتغطية تسديد النفقة من الباب الذي يتناسب مع تبويب الميزانية.

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 (حق 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.

يقوم المحاسب العمومي بمراقبة تنفيذ النفقات العمومية على أساس الوثائق فهو ليس مسؤول في حالة تزوير وثائق إثبات النفقة العمومية، كما لا يحق له التدخل في مجال اختصاص الأمر بالصرف لا سيما في ميدان اختيار نوع أو سعر السلع أو الخدمات أو اختيار الموردين، لأن الهدف الأساسي لمراقبة المحاسب العمومي هو ضمان مشروعية تنفيذ النفقات العمومية من حيث الشكل ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف المال العام.¹

¹ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، مرجع سابق، ص: 134.

المبحث الرابع: الرقابة على تنفيذ النفقات العامة

الهدف من مرحلة المراقبة هو التأكد من سلامة تنفيذ الميزانية بما تتضمنه من إيرادات ونفقات، حسب ما أقرته واعتمدته السلطة التشريعية، فالرقابة هي مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة، ودراسة أسباب الإنحراف في التنفيذ، حتى يمكن علاج نواحي الضعف ومنع تكرار الخطأ، وضمان حسن تطبيق الميزانية العامة مستقبلاً.

المطلب الأول: الرقابة الإدارية للنفقات العامة

الرقابة الإدارية هي التي يقوم بها الرؤساء من موظفي الدولة على رؤوسهم، وتقوم بها وزارة المالية على بقية الوزارات ومصالح الدولة، بواسطة القسم المالي في كل وزارة أو مصلحة، أي أنها رقابة ذاتية تقوم بها الدولة على نفسها، وينفذها موظفون داخل الإدارات أو هيئات رقابة متخصصة في بعض الحالات.

وتتناول الرقابة الإدارية عمليات صرف النفقات التي يأمر بها الوزراء أو من يفوضونهم عنهم للتأكد من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الميزانية العامة وفي القوانين واللوائح التنظيمية، ومن صفات هذه الرقابة أنها غالباً ما تكون رقابة مسبقة أو تتم خلال التنفيذ.

1- الرقابة السابقة على التنفيذ:

تتمثل الرقابة السابقة على تنفيذ النفقات في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، عن طريق إصدار القرارات المتعلقة بصرف الأموال وإنفاقها في الوجوه المستحقة قبل التنفيذ.¹

حيث يمنع هذا الأسلوب أي وحدة تنفيذية من وحدات المالية العامة من الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهات المكلفة بالرقابة السابقة للإنفاق.

ونظراً للآثار الخطيرة التي قد تحدثها بعض الارتباطات المالية التي يعقدها الوزراء في حدود وظائفهم، إذ هي ملزمة للدولة حتى ولو تجاوز الوزير حدود الإعتمادات المخصصة بالميزانية، حيث لا يتحمل الطرف المتعاقد مع الدولة، متى قام بتنفيذ التزامه، ألا يكون الإعتماد المقرر كافياً لدفع حقه، أو ألا يكون هناك اعتماد أصلاً، مما يضع السلطتين التنفيذية والتشريعية أمام أمر واقع يتطلب فتح اعتماد إضافي، تكون موافقة السلطتين عليه موافقة شكلية.

ولهذا السبب، عملت بعض الدول على تعيين موظف يكون تابعاً لوزارة المالية، في كل الوزارات، مع تمتعه بالاستقلالية أمام الوزير الذي يعمل في وزارته، وإعطائه حق الإطلاع على كل مل يراه ضرورياً من المستندات، ويتحقق من سلامة الإجراءات، ويوقع على أوامر الصرف قبل عرضها على الوزير أو من ينوب عليه، وكل أمر غير موقع منه لا يجوز صرفه.

¹ أبو غابه خالد عبد العظيم ، حسني محمد جاب الرب، الإنفاق العام ومدى دور الدولة في الرقابة عليه (الإسكندرية، دار الفكر الجامعي،

وقد تتولى الرقابة السابقة إدارة داخلية تتبع نفس الجهة التي تقوم بالصرف كأقسام المراجعة في الوزارات والمصالح المختلفة، أو قد تتبع وزارة المالية كالمراقب المالي بكل وزارة، كما قد تتولاها هيئة خارجية كرقابة المحاسب.

تأخذ الرقابة على النفقات قبل الصرف عدو صور وأشكال منها التصريح للبنك المركزي بوضع المبالغ التي وافقت عليها السلطة التشريعية تحت تصرف الأمرين بالصرف في الوحدات الإدارية، وإقرار الجهات المختصة بالرقابة السابقة بسلامة كل عملية على حدى من الوجهة القانونية، وفحص المستندات الخاصة بكل عناية والتثبت من صحتها وسلامتها.

ومن الواضح أن النجاح في تنفيذ عمليات الرقابة السابقة على التنفيذ يمنع ارتكاب المخالفات المالية، ويقي من آثارها السلبية، ولذلك يطلق عليها البعض اسم الرقابة الوقائية أو الرقابة المانعة، ومن مزاياها المحافظة على الأموال العامة من خلال التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء المالية أو التزوير، والدقة في تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المالية، بالإضافة إلى تخفيف المسؤولية الملقاة على عاق رجال الإدارة، وتسهل من مهمة الرقابة اللاحقة على الصرف.

كما أن للرقابة السابقة على التنفيذ بعض العيوب منها تعظيم سلطات وزارة المالية وتمكينها من التحكم في التصرفات المالية الصادرة عن باقي الوزارات، وتعطل أعمال الإدارة وتؤخر تنفيذها إذا لم يتمتع القائمين بها بالمرونة اللازمة، بالإضافة إلى عدم فعاليتها في مراجعة العمليات المالية إذا تعلق الأمر بالارتباطات الكبيرة والمشروعات الضخمة، وتقييدها الرقابة اللاحقة بالنتائج التي توصلت إليها.

ولا تنقص هذه العيوب من أهمية الرقابة السابقة على التنفيذ، إنما يتطلب الأمر الإستعانة بوحدة إدارية من داخل السلطة التنفيذية، على أن تختص هيئات الرقابة الخارجية بعمليات الرقابة اللاحقة، وهذا ما أبدته التطبيقات العملية لأساليب الرقابة المالية في مختلف الدول.¹

2- الرقابة اللاحقة على التنفيذ:

الرقابة اللاحقة هي الرقابة التي تتم بعد انتهاء الفترة المالية المطلوب فحصها ومراجعتها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحساب الختامي للوحدة الإقتصادية وتنفيذ العمليات المالية بشكلها النهائي.² تتخذ الرقابة اللاحقة أشكالاً متعددة منها المراجعة المحاسبية والمستندة لجميع العمليات المالية بهدف الكشف عن المخالفات المالية التي ارتكبت، وبحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة المتاحة، ويشترط في هذا الأسلوب أن تتم الرقابة بواسطة هيئة خارجية مستقلة، وأن تمنح هذه الهيئة وموظفيها من السلطات ما يجعلها في مأمن من أي إجراء تعسفي من جانب السلطة التنفيذية. للرقابة اللاحقة على التنفيذ عدة مزايا منها أنها تدفع الموظفين إلى التزام الدقة في عملية التنفيذ طالما أنهم يعلمون سلفاً أن هناك رقابة لاحقة على التنفيذ، كما أنها تقوم على أساس واقعي لأنها تتم بعد انتهاء

¹ لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، (القاهرة، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004)، ص: 162، 163.

² حماد أكرم إبراهيم، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، (الأردن، دار جبهة للنشر والتوزيع، 2006)، ص: 30.

عمليات التنفيذ، واتضح جميع أحداثها ووقائعها. بالإضافة إلى تقايدها عيوب الرقابة السابقة، حيث يتاح لها من الوقت ما يكفي لإنهاء الدراسات المتعلقة بالعمليات المالية، ومن ثم لا يترتب عليها تعطيل نشاط الدولة، وتتصف الرقابة اللاحقة بالشمول والمقدرة على وضع مقترحات الإصلاح حتى لا تتكرر الأخطاء. وإذا كانت الرقابة اللاحقة تتميز بالمزايا السابقة، فإنه يؤخذ عليها أنها لا تحول دون وقوع التصرفات المالية الخاطئة قبل وقوعها، وأنها قليلة الفعالية لأن نتائجها لا تظهر إلا بعد مدة طويلة من إتمام العمليات المالية، ولا شك أن هذه العيوب السابقة يسهل تحاشيها إذا أعطيت لهيئة رقابية بعض السلطات القضائية.

المطلب الثاني: الرقابة السياسية للنفقات العامة¹

الرقابة السياسية هي رقابة السلطة التشريعية حيث يتولى البرلمان مباشرة الرقابة السياسية على التنفيذ ولذلك فهي الشكل الأساسي للمراقبة، والنتيجة المنطقية لكل أنواع الرقابة التي وجدت مبدئياً من أجلها، فالهدف من الرقابة بصفة عامة، هو التأكد من احترام السلطة التنفيذية وتقيدها بما قرره السلطة التشريعية من اعتمادات.

لا تتوقف رقابة البرلمان على عند حد اعتمادها، بل تمتد لتعاصر التنفيذ أو تكون لاحقة عليه، ووفق ذلك فإن رقابة السلطة التشريعية على التنفيذ تنقسم إلى رقابة أثناء التنفيذ وأخرى لاحقة له.

1- الرقابة أثناء التنفيذ:

هي الرقابة المعاصرة للتنفيذ، وتقوم بها اللجنة المالية في البرلمان، التي لها أن تطلب البيانات والوثائق اللازمة عن سير العمليات المالية أثناء السنة المالية.

وبالنظر لقلة خبرة اللجنة المالية بالأمور المالية والمحاسبية، فكثيراً ما تضطر إلى الاستعانة بهيئة فنية متخصصة تقوم بأعمال الرقابة وتقدم تقريرها للسلطة التشريعية، فإذا أظهرت المعلومات المقدمة وجود مخالفات في التنفيذ، فإنه يحق لأعضاء البرلمان مساءلة الوزراء المعنيين لاستيضاح مواقفهم تجاهها، وتحريك المسؤولية السياسية ضد كل من تثبت مخالفته للقواعد المالية الخاصة بالتنفيذ.

كذلك يراقب أعضاء البرلمان عملية التنفيذ خلال مناقشتهم للإعتمادات الإضافية التي تطلبها الدولة، أو طلبات تحويل الإعتمادات من باب إلى آخر في الميزانية، حيث يطلب في مثل هذه الحالات من الدولة أن تقدم المعلومات اللازمة عن حالة تنفيذ الإعتمادات المطلوب تصحيحها.

2- الرقابة اللاحقة للتنفيذ:

تتمثل الرقابة اللاحقة في مناقشة السلطة التشريعية للحساب الختامي للميزانية، بعد انتهاء السنة المالية، وتهدف هذه المناقشة للتأكد من مدى مطابقة الأرقام الواردة في هذا الحساب بتلك التي سبق اعتمادها، وكذا مدى احترام الدولة للقواعد المالية للتنفيذ، فإذا اتضح لهم سلامة الموقف المالي للدولة يتم اعتماد هذا الحساب، أما إذا تبين أن هناك مخالفات مالية كبيرة في عملية التنفيذ، فيتم تحريك المسؤولية

¹ لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص: 166، 167.

السياسية ضد الوزراء المعنيين، ومن الواضح أنه كلما قلت المدة بين انتهاء السنة المالية ومناقشة الحساب الختامي، كلما كانت الرقابة اللاحقة أكثر فعالية، حيث أ، تغير الوزارات والوزراء قد يجعل منها مجرد رقابة شكلية.

بالرغم من أهمية الرقابة السياسية كونها تعد من الأصول الدستورية المسلم بها في الديمقراطيات المعاصرة، إلا أنها تعتبر رقابة ضعيفة وذلك لعدم توفر السلطة التشريعية على أعداد كافية من المختصين للقيام بها، ولقلة الوقت والخبرة اللازمة لممارستها، ولأنها تتم في فترات متباعدة لهذا توصف بأنها رقابة شكلية، لذا أصبح اختيار أعضاء اللجنة المالية يخضع لمعيار الخبرة والمعرفة بالشؤون المالية لزيادة فعالية هذه الرقابة.

المطلب الثالث: الرقابة المستقلة للنفقات العامة

إن سبب وجود هيئات للرقابة المستقلة أو الرقابة القضائية هو الرغبة في حماية المال العام ضد كل أنواع المخالفات التي قد لا يكشف عنها الستار لأسباب سياسية أو إدارية، وكذلك تحكم المحاسبين ضد كل تحكم أو تدخل سياسي، وستقوم بتطرق إلى أهمية الرقابة المستقلة وصلاحياتها كما يلي:¹

1- أهمية الرقابة المستقلة (القضائية): الرقابة المستقلة على التنفيذ هي الرقابة التي هيئة مستقلة عن السلطتين التنفيذية والتشريعية، وهي رقابة أكثر جدية وفعالية من الرقابة الإدارية والرقابة البرلمانية، وتستمد أهميتها من العيوب الخاصة بالنوعين السابقين من الرقابة، فالرقابة الإدارية لا تخرج في جوهرها على كونها رقابة من الإدارة على نفسها، تتم طبقاً للقواعد التي تضعها بنفسها والتي لا تملك حق تعديلها، بالإضافة إلى ذلك فإن هذه الرقابة قد لا تساعد في كشف المخالفات المالية التي ترتكب أثناء التنفيذ، نظراً لخضوع القائمين بها لأوامر رؤسائهم الإداريين الذين قد يطالبونهم بإخفاء بعض المعلومات، أما الرقابة البرلمانية فهي غير كافية، لأنها تقتضي وقتاً وجهداً هائلين من جانب أعضاء البرلمان بالإضافة إلى ما تتطلبه من معرفة جيدة بالوسائل المالية والمحاسبية، وهذه كلها أمور يفقر إليها النواب المثقلين أصلاً بأعباء ومهام سياسية على قدر كبير من الأهمية.

بالإضافة إلى ذلك، فإن الرقابة البرلمانية اللاحقة من خلال مناقشة واعتماد الحساب الختامي، تخفي تفاصيل عملية التنفيذ، التي قد تكون اشتملت على مخالفات لا تكشف عنها الأرقام المجملية الواردة في الحساب الختامي، ولا شك أن البرلمان بحاجة لهيئة فنية خاصة مستقلة وقادرة على تحمل هذا العبء عنه، حيث تتولى فحص تفاصيل التنفيذ، ومراجعة حسابات الدولة، واكتشاف المخالفات المالية، وعرضها على البرلمان بطريقة يستطيع على ضوءها أن يفحص الحساب الختامي فحصاً جيداً يحاسب على أساسه الدولة على كل مل بدر منها من مخالفات مالية.

2- صلاحيات الرقابة المستقلة (القضائية): تختص بهذا النوع من الرقابة جهة قضائية مستقلة عن السلطة التنفيذية، وذلك طبقاً للقوانين الوضعية المعمول بها في الدولة، فقد ينسب إليها محاكمة المسؤولين

¹ لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص ص: 168-170.

عن الأخطاء والانحرافات المالية وإصدار العقوبات بشأنها، كما قد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعى الأمر. كما قد يطلب منها رفع تقرير سنوي لرئيس الجمهورية أو للسلطة التشريعية أو الإثنين معا، تعرض فيه حصيلة ما تم اكتشافه من مخالفات، واقتراحاتها للتقليل منها في المستقبل.

لذلك كان من الضروري أن توجد هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والبرلمان تنحصر مهمتها في رقابة التنفيذ، والتأكد من أن عمليات النفقات قد كانت في حدود الإجازة البرلمانية، وطبقت عليها القوانين المالية المطبقة في الدولة.

المطلب الرابع: الرقابة الاقتصادية للنفقات العامة

تعتبر الرقابة الاقتصادية الرقابة الأكثر تطورا وشمولا وأهمية من الرقابة المحاسبية وسوف نوضح ذلك بعد التطرق للرقابة المحاسبية كما يلي:¹

1- الرقابة المحاسبية: الرقابة المحاسبية هي ذلك النوع من الرقابة الذي يهدف إلى التأكد من سلامة عمليات صرف النفقات العامة، أي أنها تهتم بمراقبة مدى الالتزام بتنفيذ القوانين واللوائح التي تنظم العمليات المالية، ولاشك في أهمية مراجعة حسابات تنفيذ الميزانية العامة للتأكد من أن النفقات قد صرفت وفقا لبنود اعتمادها، وفي الأهداف المخصصة لها، وقد استفاد منها مستحقيها بمستندات سليمة ومعتمدة وفقا للقوانين واللوائح المالية.

2- أهمية الرقابة الاقتصادية: رغم أهمية الرقابة المحاسبية فإن الرقابة الاقتصادية تتجاوز ذلك إلى محاولة تقييم النشاط الحكومي للوقوف على مدى تحقيق أهداف الميزانية، وأثرها على مستوى النشاط الاقتصادي في المجتمع، وهي تعتبر رقابة حديثة بدأ التفكير فيها وتطبيقها إثر تطور وظيفة الدولة واتساع نطاق تدخلها في مختلف الميادين، واتباع أسلوب الأداء المخطط للإقتصاد الوطني في كثير من الدول، حيث تزداد الحاجة إلى الرقابة الاقتصادية كأداة لمتابعة عملية التنفيذ، والحكم على كفاءة الأداء الحكومي ورسم الخطط الاقتصادية المستقبلية.

إن تطور الميزانية الحسابية إلى ميزانية إنمائية ذات طابع اقتصادي واجتماعي، يستدعي تطور الرقابة المالية أيضا، فتصبح رقابة إنمائية ذات طابع اقتصادي واجتماعي، وبذلك تنقل من الرقابة الحسابية الشكلية إلى رقابة أساسية تهتم بالاستعمال الاقتصادي الفضل للأموال العامة في سبيل تحقيق الأهداف المخططة للتنمية، وقد جاءت التطورات في مجال الميزانية بالإهتمام بالنتائج النهائية المحصلة والآثار العامة للنشاطات المالية القائمة، خصوصا في مجال النفقات ومدى أثرها وفعاليتها.

لقد بدأ الإهتمام بتطوير مرحلة التدقيق والرقابة لكي تتماشى مع المهام الجديدة التي أُلقيت على عاتقها، فقد اتسع نطاقها لتشمل إلى جانب الرقابة الحسابية رقابة تقييمية، تتخذ من التحليل العلمي والدراسة الفنية الفاحصة أداة لتقييم الأداء ورفع الكفاءة، وتوجيه الموارد العامة إلى أفضل

¹ لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص ص: 171، 172.

استخداماتها، ولقد استدعى هذا التطور لمفهوم ودور الرقابة المالية إعادة النظر في تقسيمات الميزانية العامة، فبعد أن كانت لا تهتم إلا بموضوع النفقة ونوع السلعة أو الخدمة المشتراة والجهة الإدارية التي قامت بهذا الإنفاق، تعددت تقسيماتها بتعدد الإتجاهات الحديثة للميزانية العامة للدولة.

خلاصة:

من خلال هذا الفصل تعرفنا على الجانب النظري لمفاهيم النفقات العامة ومختلف مراحل تنفيذها، كما تطرقنا إلى دور أعوان المحاسبة العمومية في عملية تنفيذ النفقات من خلال القوانين والأحكام التي وضعها المشرع الجزائري، وعلى اعتبار الدولة تتفق مبالغ معتبرة لتوجيه الحياة الاقتصادية لابد من وجود جهاز رقابي على النفقات العامة حتى نتأكد أن صرف هذه المبالغ كان وفق الخطة المرسومة. ولتوضيح أكثر سنقوم من خلال الفصل الموالي بالتطرق للجانب التطبيقي الذي يخص الدراسة الميدانية لتنفيذ النفقات على مستوى الخزينة العمومية ببومرداس.

الفصل التطبيقي:

دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات

بخزينة بومرداس

تمهيد:

الخزينة العمومية هي هيئة عمومية أسندت إليها مهمة تنفيذ عمليات الميزانيات الخاصة بالدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذلك الرقابة عليها حسب الأوراق التبريرية والثبوتية التي يتم إيداعها لدى مصالح الخزينة في الآجال القانونية المحددة، ولقد اخترنا دراسة حالة تنفيذ الصفقات العمومية على مستوى الخزينة الولائية لبومرداس، فهي تعتبر من أهم نفقات التجهيز حيث يخصص لها مبالغ كبيرة مقارنة بالنفقات الأخرى وسوف نقوم بعرضها من خلال هذا الفصل.

المبحث الأول: تقديم الهيئة المستقبلية

سننتظر في هذا المبحث إلى الخزينة العمومية باعتبارها صندوق الدولة ووساطة ما بين السلطات النقدية للتمويل العمومي.

المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية بومرداس.

سنتناول في هذا المبحث تاريخ نشأة الخزينة العمومية، تعريفها، وظائفها من الناحية الاقتصادية والمالية إضافة إلى الخزينة الولائية لبومرداس.

1- نشأة الخزينة العمومية:

نشأت الخزينة العمومية في الجزائر سنة 1943 لكي تعود مرة أخرى سنة 1958 كقسم تابع للخزينة الفرنسية، وبعد الاستقلال سنة 1962 انفصلت بطبيعة الحال عن فرنسا وكان الهدف الأساسي قبل سن 1971 للدولة البحث عن كيفية ضمان استمرار التمويل للنشاط الاقتصادي أمام شح الموارد المالية، وفي هذا المجال تدخلت الخزينة العمومية والبنك المركزي في عملية تمويل القطاع الفلاحي وجاء الإصلاح المالي سنة 1971 الذي أضاف رؤية جديدة لعلاقات التمويل بل وحدد أيضا طرق الاستثمارات العمومية المخططة وفق طرق معينة لكن ابتداء من 1978 تم التراجع عن هذه المبادئ التي جاء بها إصلاح 1971، حيث تم إلغاء تمويل المؤسسات بواسطة القروض البنكية متوسطة الأجل وحلت الخزينة العمومية محل النظام البنكي في تمويل الاستثمارات العمومية بواسطة القروض طويلة الأجل مما أدى إلى تقليص دور البنوك واكتفائها بالعمل المحاسبي على الرغم من أن الهدف من وجودها هو التخفيف من الضغوط الموجودة على الخزينة العمومية مما أدى كذلك إلى أضعاف قدرتها على تعبئة الإيداع.

من خلال ملاحظة آليات أداء النظام المالي سنة 1986 يمكننا استنتاج عدة خصائص كانت تميز النظام المالي آنذاك أهمها تداخل الصلاحيات بين المؤسسات المالية في هذا الإطار نجد أن الخزينة تتدخل في منح القروض كما لو كانت بنكاً، حيث أصبحت البنوك التجارية مهمشة بسبب تعاظم دور الخزينة العمومية، غير أن إصلاح 1986 بموجب القانون 86-12 الصادر في 19 أوت 1986 قلص مجدداً من دور الخزينة في نظام التمويل وافر بإمكانية لجوء الخزينة للاقتراض من الجمهور على المدى الطويل وطلب قروض خارجية.¹

¹ القانون 86-12 الصادر في 19 أوت 1986.

جاء في قانون 1990 الصادر في 14 أبريل 1990 الذي يعتبر من القوانين التشريعية الأساسية للإصلاحات حيث بموجب قانون النقد والقرض تم الفصل بين المهام والتدخلات ما قلص من صلاحية الخزينة العمومية خاصة فيما يخص الإصدار النقدي وهو ما يسمح باستقلال البنك المركزي عن الدور الكبير للخزينة العمومية كما أبعداها عن تمويل الاستثمارات المخططة وأسندته إلى البنوك التجارية.

2- تعريف الخزينة العمومية:

تعتبر الخزينة العمومية بمثابة الهيئة التي تتحكم في التدفقات النقدية، وقد قدمت تعاريف مختلفة للخزينة العمومية نذكر أهمها:

- أ- يعرفها جون مارشال على أنها الهيئة التي تعطي التصريحات الضرورية التي تبين مداخل الدولة وتبين التزامات الإنفاق العام، بالإضافة لتحيلها الموارد الضريبية كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قوانين المالية.
- ب- ويعرفها لوفنبارقر على أنها مصلحة الدولة التي تضمن وتتمكن من حفظ أكبر التوازنات النقدية والمالية من خلال مختلف العمليات التي تقوم بها الدولة.

3- وظائف الخزينة:¹

من أهم الوظائف التي تقوم بها الخزينة العمومية نجد اعتبارين أحدهما مالي والثاني اقتصادي:

- أ- **من الناحية المالية:** نقصد بوظيفة الخزينة من الناحية المالية القدرة على مواجهة الإحتياجات للصرف، أي البحث الدائم على التوازن بين الإيرادات والنفقات، علما أن أموال الخزينة مودعة في حساب خاص لدى بنك الجزائر، حيث يسجل في هذا الحساب مجموع موارد الدولة ونفقاتها وبالتالي فهي تعطي صورة عن التغيرات التي تطرأ على وضعية صندوقها، ويعتبر التوازن الدائم شبه مستحيل إلا أن التوازن ضروري ومهم وذلك للاحتفاظ بالسيولة الضرورية للتسيير من جهة وتنفيذ مقتضيات القانون المالي من جهة أخرى.

- ب- **من الناحية الاقتصادية:** تتمثل وظيفة الخزينة العمومية من الناحية الاقتصادية في كونها أداة هامة للسياسة الاقتصادية بتدخلها لدعم السياسة النقدية التوسعية، وهذا يعود لقدرتها المالية الضخمة ولتأثيرها الكبير في الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي، وبالتالي يمكن استخلاص وظيفتين للخزينة العمومية هما الإشراف على الجهاز المصرفي والمالي ويظهر ذلك في النقاط التالية:
- المشاركة في الهيئات الإدارية للمؤسسات المؤمنة ونصف المؤمنة والتي تتمثل في الأسواق المالية.

¹ معلومات مقدمة من إدارة الخزينة

- الضرائب غير المباشرة والتي تصب على استثمارات مال الفرد فإذا استعمله صاحبه وتصرف به وجبت عليه الضريبة غير المباشرة فهي تتبع الثروة في تنقلها، وأشهر استعمالاتها نجد الضريبة على الإنتاج الضريبة على الإنفاق، الضريبة الجمركية، والتي تعتبر كلها موارد مستقرة على مدار السنة لخزينة الدولة.

4- الخزينة الولائية لبومرداس:

ظهرت خزينة ولاية بومرداس للوجود بعد التقسيم الإداري للبلاد وظهور ولاية بومرداس، حيث أصبحت الولاية الخامسة والثلاثون (35) وفق القانون رقم 84-09 المؤرخ في 04 فيفري 1984 المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.¹

وتم إنشاء خزينة بومرداس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 84-298 المؤرخ في 06 أكتوبر 1984، وحسب المادة 01 من نفس المرسوم تم إنشاء سبعة عشرة خزينة ولائية: البيض، إليزي، برج بوعريج، بومرداس، الطارف، تندوف، تيسمسيلت، الوادي، خنشلة، سوق أهراس، تيبازة، ميلة، عين الدفلى، النعامة، عين تيموشنت، غرداية، غليزان.²

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية لبومرداس

بناء على المرسوم التنفيذي رقم 59-55 المؤرخ في 15 فيفري 1995 م والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها، سنتطرق للهيكل التنظيمي للخزينة الولائية لبومرداس كما يلي:

1- أمين الخزينة: هو المسير الرئيسي والمسؤول الأول عن الخزينة الولائية ويعتبر محاسبا عموميا لجميع الإيرادات والنفقات المتعلقة بميزانية الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، ويتم تعيينه بموجب قرار وزاري صادر عن وزير المالية كما يتم إنهاء مهامه بنفس الطريقة ويقوم بمراقبة جميع المكاتب وينسق بينها بصفة منتظمة وإعطائها مختلف التوجيهات وتزويدها بالمعلومات والقوانين الصادرة كما يقوم الأمين بعقد جلسات عمل مع رؤساء المكاتب لتحسين طرق وظروف العمل وهو يمثل وزارة المالية في لجنة الصفقات العمومية للولاية ومن بين المهام التي يقوم بها أمين الخزينة يمكن توضيحها كالآتي:³

أ- مراقبة وإدماج العمليات التي يقوم بها قابضو الضرائب والجمارك وأملاك الدولة والمحافظة العقارية.

ب- تنسيق وتنشيط ومراقبة المحاسبين العموميين الموجودين على تراب الولاية.

¹ القانون رقم 84-09 المؤرخ في 04 فيفري 1984 المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.

² المرسوم التنفيذي رقم 84-298 المؤرخ في 06 أكتوبر 1984.

³ معلومات مقدمة من إدارة الخزينة.

- ت- الإشراف على عمليات اعتماد المحاسبين العموميين لدى المؤسسات ذات الطابع الإداري.
- ث- السهر على تنفيذ ميزانية الدولة والولاية وتحقيق الدوري والوقوف الشخصي على حسن استعمال الأموال العمومية.
- ج- هو المسؤول الشخصي والنقدي على كل نقص أو عجز مالي لدى الصندوق في المنصب المالي.
- ح- إرسال نسخة في كل مرة إلى الوصاية (الوكيل المحاسبي المركزي للخزينة).
- خ- كما لديه الحق في الإمضاء على الصكوك البريدية والبنكية وكل الوثائق الرسمية للمنصب المالي.
- د- ويعمل أمين الخزينة بالموازنة مع وكيل المفوض الأول والوكيل الثاني.

2- الوكيل المفوض الأول:

يعمل تحت أمين الخزينة ويتم تعيينه بقرار من قبل وزارة المالية بعد اقتراح من أمين الخزينة وتتمثل مهمته في مساعدة أمين الخزينة والقيام مقامه في حالة غيابه أي إمضاء باسمه ويشرف وكيل المفوض الأول على أربعة مكاتب تتمثل في:

- أ- مكتب النفقات العمومية.
- ب- مكتب الوسائل العامة والمستخدمين.
- ت- مكتب تسديد النفقات.

3- الوكيل المفوض الثاني:

له نفس مهام الوكيل المفوض الأول وإنما الإختلاف يمكن في رئاسة المكاتب التابعة له، فالوكيل المفوض الثاني يرأس مكتب الحافظة والمحاسبة ومكتب التفتيش والمراقبة.

المطلب الثالث: مكاتب ومصالح خزينة بومرداس

تتكون الخزينة الولائية لبومرداس من مجموعة من المكاتب والمصالح ويتفرع كل منها إلى مجموعة من الأقسام سنقوم بالتطرق إليها كما يلي:

1- المكاتب التي يشرف عليها الوكيل المفوض: هناك ثلاث مكاتب وكل مكتب يتفرع لعدة مصالح سنقوم بالتطرق لها كما يلي:

- أ- مكتب الوسائل العامة والمستخدمين: ويتكون هذا المكتب من مصلحتين:
- مصلحة المستخدمين والتكوين: وتقوم بتسيير الحالة المهنية للموظفين وبالتالي تكوينهم وترقيتهم حسب السلم التأهيلي الذي يكون مشروطا بتوفير منصب شاغر وأيضا استحقاق وأهلية العامل.

- **مصلحة وسائل الصيانة وحفظ الأرشيف:** تتكفل بالصيانة داخل الخزينة لكل المكاتب ووسائل العمل وحفظ الأرشيف، مثل حفظ الوثائق والمستندات.
- ب- **مكتب النفقات العمومية:** يتكون من أربعة مصالح هامة تتمثل فيما يلي:
 - **مصلحة ميزانية الولاية:** تحتوي هذه الأخيرة على ميزانية التجهيز المشاريع التنموية داخل تراب الولاية وميزانية التسيير مثل دفع الرواتب.
 - **مصلحة التجهيز:** تقوم هذه المصلحة بالسهر على إدارات الولاية والبرامج والصفقات الخاصة بها مثل إدارة السكن.
 - **مصلحة التسيير:** تقوم هذه المصلحة بتنفيذ ميزانية الدولة للتسيير، حيث تستقبل من مختلف الأمرين بالصرف المتواجدين على تراب الولاية والمتعلقة بميزانية التسيير والحسابات الخاصة للخزينة، ثم تقوم المصلحة بإجراء عملية التحقيق على الحوالات المدفوعة إلية وفق القوانين والأنظمة لغرض تحملها فيكون مصير الحوالة القبول أو الرفض، ففي حالة قبول الحوالة أي قبول النفقة يؤشر عليها لترسل إلى مكتب التسوية والتحويل، وفي حالة الرفض يتم تحرير مذكرة رفض للأمر بالصرف الذي يصدر الحوالة في مدة لا تتجاوز عشرون (20) ابتداء من تاريخ تسلمهم الأمر بالصرف.
 - وتقوم المصلحة كذلك بمراقبة وتسوية كل رواتب العمال والموظفين التابعين للولاية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كما يقوم بتسديد وتسوية كل أتعاب القيام بالمهام والتعويضات.
 - **مصلحة الحسابات الخاصة:** تقوم هذه المصلحة بوضع حسابات خاصة وهذه الحسابات ليست مضمونة الوجود أي توجد حسب طبيعة العمليات مثل حسابات عملية تشغيل الشباب وحسابات ضحايا الإرهاب.
- ت- **مكتب تسديد النفقات:** ويتضمن هذا المكتب خمسة (05) مصالح يشرف عليها رئيس المكتب ويتمثل في: مصلحة الإعتمادات المالية والأموال الموفرة، مصلحة المعارضات، مصلحة التحويل ومصلحة محاسبة التسديد.
- **مصلحة الإعتمادات المالية والأموال الموفرة:**
 - بعد التأكد من صلاحية الحوالات والوثائق المتكونة منها تترسل إلى مصلحة الإعتمادات المالية للتأكد من أن الإعتمادات كافية للحوالات، حيث يتم قبولها في حالة وجود المبلغ الكافي للدفع، ويتم رفضها في حالة عدم وجود المبلغ الكافي للدفع.
 - **مصلحة المعارضات:** يتم إرسال كل الحوالات إلى هذه المصلحة لمعرفة وجود اقتطاع أو عدم وجودها ففي حالة الاقتطاع يتم وضع ختم الاقتطاع، أما في حالة عدم وجود الاقتطاع يتم وضع ختم عدم الاقتطاع. ويمكن تمييز نوعين من المعارضات:
 - **معارضات قضائية:** ويتعلق الأمر بالنزاعات التي يفصل فيها القضاء، كان يصدر القضاء حكما على زوج بالنفقة على زوجته المطلقة فيتمادى الزوج في عدم دفع النفقة، فتقوم مصلحة

المعارضات باقتطاع مبلغ النفقة من حوالة راتب الزوج إذا كان راتبه يمر على الخزينة بعد وصول إشعار من القضاء إلى الخزينة بضرورة اقتطاع المبلغ.

• **معارضات إدارية:** وتتضمن وثائق يحررها قابض الضرائب، قابضو أملاك الدولة مصلحة الجمارك أو الخزينة، يبلغ من خلالها قسم المعارضات بأن شخص معين لم يقدّم بدفع ما يجب اقتطاعه.

وتتمثل الوثائق المحررة في المعارضات الإدارية في: إشعارات غير الحائز ما على المدين، قرارات الحجز، رسائل المعارضات، نسخ المعارضات، سندات التحصيل والحالات التنفيذية.

– **مصلحة تسديد النفقات:** تقوم هذه المصلحة بتسديد النفقات بعد مراجعة الحوالات، ويتم تسجيل الحوالات الواردة من قسم الاعتمادات المالية والأموال الموفرة بعد أن تؤخذ من كل حوالة المعطيات التالية:

- المبلغ الإجمالي للحوالة الذي يتضمن كل من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، مبلغ الضمان الاجتماعي، ومبلغ المعارضة إذا كانت هناك معارضة.
- المبلغ الصافي للحوالة أي المبلغ القابل للدفع.

بعد التأكد من صحة الحسابات يحرر القسم بطاقات التقييد وذلك بتصنيف كل نفقة في الحساب الخاص بها، ثم إرسالها إلى قسم المحاسبة وبالتحديد إلى تركيز الحسابات.

– **مصلحة التحصيل:** تعمل على تحصيل الإيرادات حيث يصدر أمر التحصيل من مختلف الأمرين بالصرف فيتم تسجيل المبلغ المراد تحصيله في سجل خاص، في انتظار الحصول على المبالغ بمعنى دخولها إلى الخزينة، وذلك بإصدار إشعار للمدين يطلب منه تسديد المبلغ المستحق وتعطى له مدة ثمانية (8) أيام، فإذا تمت عملية التسديد يسجل دخول المبلغ، أما إذا لم يسدد المبلغ بعد الإشعار الأول يتم تذكيرهم من جديد بضرورة تسديد الدين في أجل عشرون (20) يوما، فإذا لم يسدد أيضا يصبح أمر الإيراد تنفيذيا بطلب من المحاسب العمومي ويحررون بيانات تنفيذية يرسلونها إلى قابضوا الضرائب بمقر إقامة الدائنين حتى يتم التحصيل الإجباري، وبهذا يكون قابضوا الضرائب مسؤولون عن تحصيل الإيرادات بمتابعة المدينين المعنيين.

– **مصلحة محاسبة التسديد:** تسجل رقميا الأوامر بالدفع لميزانية الولاية وميزانية التسيير لكل الإدارات والمدة الزمنية الصالحة للدفع هي أربع سنوات، ففي حالة تأخر الموظفين عن سحب المرتب المقدم لهم في هذه المدة تحول المبالغ إلى ميزانية الدولة وذلك بعد الإلغاء النهائي وبالتالي الرفض والتعديل.

2- المكاتب التي يشرف عليها الوكيل المفوض الثاني: و تتكون من:

أ- **مكتب الحافظة والمحاسبة:** يتكون من أربعة مصالح وهي: مصلحة الحافظة، مصلحة المعاشات، مصلحة حسابات التسيير، مصلحة المحاسبة العامة.

– **مصلحة الحافظة:** تربط هذه المصلحة بين مختلف مكاتب الخزينة وبين المتعاملين الخارجيين لذلك فهي تحتوى على مجموعة من الشبايك إضافة إلى الصندوق، وقد تمت هيكلة هذا القسم كما يلي:

• **الأرصدة الخاصة:** هي حسابات خاصة بالموظفين في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

• **الأرصدة العامة:** هي حسابات خاصة بالمؤسسات التعليمية، البنوك (ماعدا بنك الجزائر)، مراكز التكوين المهني وصناديق الضمان الإجتماعي، الجيش الوطني الشعبي على مستوى الولاية.

• **حسابات الإيداع:** وتودع فيها مستحقات التحقيق في المنازعات القضائية وكذا حسابات الموثقين.

• **الحساب الجاري:** وتملك الخزينة حسابين جاريين هما الحساب الجاري البريدي والحساب الجاري البنكي.

• **الصندوق:** يشرف عليه أمين الصندوق الرئيسي ويساعده مشرف ثانوي وتتمثل مهام الصندوق فيما يلي:

* قبض الإيداعات النقدية المختلفة المقدمة من طرف الزبائن.

* القيام بعمليات الدفع لأصحاب الحقوق والمحافظة على الأموال والقيم.

– **مصلحة المعاشات:** ويعمل هذا القسم على تسديد المنح للمستفيدين منها وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها حيث يقوم بتسوية الملفات المالية الخاصة بالمعاشات التالية:

• المجاهدين ومعطوبي الحرب.

• أبناء الشهداء.

• القاصرين والمعوقين.

– **مصلحة حسابات التسيير:** تسوى كل حسابات الخزينة الولائية التي تكون مرفقة بوثائق قانونية ولازمة لسنة ما بحيث تكون المبالغ متوافقة مع الحسابات العامة، وتودع في مجلس المحاسبة قبل 30 جوان من كل سنة مثلا: حسابات 2008 تودع في مجلس المحاسبة قبل 30 جوان 2009 وأودعت بعد هذه الآجال تتجم عليها غرامة مالية.

– **مصلحة المحاسبة العامة:** وتتمركز فيها كل حسابات الخزينة مع إيرادات ونفقات وهي التي تقوم بمراقبتها من خلال الأرقام المقدمة لها والأرقام الموجودة لدى المصالح المختلفة بالخزينة.

وعلى هذا الأساس تنقسم مصلحة المحاسبة العامة إلى:

• **فرع مركز العملية:** يعتبر هذا الفرع بمثابة العقل لقسم المحاسبة وللخزينة ككل، إذ يقوم بتركيز جميع العمليات المحاسبية لمختلف المكاتب وذلك باستخدام الوثائق التالية:

* كشف العمليات أو الجدول التجميعي رقم 6 (TR6).

* الجدول التجميعي رقم 7 (TR7).

* دفتر الأستاذ.

* الميزان العام.

• **فرع التحويلات:** التحويل عملية محاسبية تسمح بالربط بين الخزينة القائمة بعملية التحويل بتلك التي تتلقاها، كما تسمح بتسوية الحسابات بين الخزائن وتنقسم التحويلات إلى نوعين:

* **التحويلات المباشرة:** تشمل على عمليات بين المحاسبين (بحث وقبض) أي بين ضريبة ولاية وولاية أخرى حيث تتبادل مجمل الإيرادات والنفقات بينهما من شيكات وأوامر دفع وتحويلات أموال للأشخاص أو الهيئات إدارية أو محلية حيث يكون التحويل مرتين في الشهر ويكون من 1-15 من الشهر) و (16-30) وتبعث في 01 من الشهر الجديد.

مثال: شخص من ولاية البلدة وله حساب حساب جاري بالبلدية يستطيع سحب أمواله من ولاية بومرداس إلى خزينة البلدة لنزع الأموال من حساب الشخص المعني.

* **التحويلات غير مباشرة:** يشتمل على كل الإقتصادات الخاصة بالضمان الإجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي IRG، والضريبة على الدفع الجزائي حيث تجمع هذه الأموال وترسل في تحويلات خاصة إلى الصناديق الخاصة بها.

• **فرع العمليات البنكية:** هي عمليات تحويلات متعلقة بمخرجات ومدخلات الصندوق وتحويلات من البنك إلى الخزينة، تتحول من حساب إلى آخر ومن البنك إلى هيئة إدارية محلية مثل الجامعات والمعاهد لأن كل البنوك لها حساب جاري بالخزينة والخزينة بدورها لها حساب جاري مع البنك المركزي وحساب جاري بريدي.

• **العمليات الحسابية مع البريد:** هو كل العمليات التحويلية بيد كل الهيئات الإدارية المحلية التي تملك حسابا جاريا بالبريد للخزينة الولائية، مع مرتبات الموظفين ومستحقات المقاولين نظرا للأعمال التي قاموا بها على المستوى المحلي، هذا بالنسبة للمدفوعات (النفقات) أما فيما يخص الإيرادات فهي تحول مباشرة من مركز البريد إلى الخزينة الولائية بوثائق تبريرية.

• **الوكالة المالية:** يقوم هذا الفرع بتجميع الإيرادات والنفقات الشهرية وقباضات الضرائب وقباضات الجمارك، وقباضات أملاك الدولة حيث تقوم هذه الأخيرة بتقديم محاسبتها الشهرية لهذا الفرع وكذلك العمليات الخاصة للصندوق من (سحب، وتزويد صندوق الخزينة بالأموال).

وتستعمل الحسابات التالية:

* ح/ 520004 الضرائب المختلفة: قباضات الضرائب (INTTCOMUNELE) قباضة

البلدية (COMMUNEL)

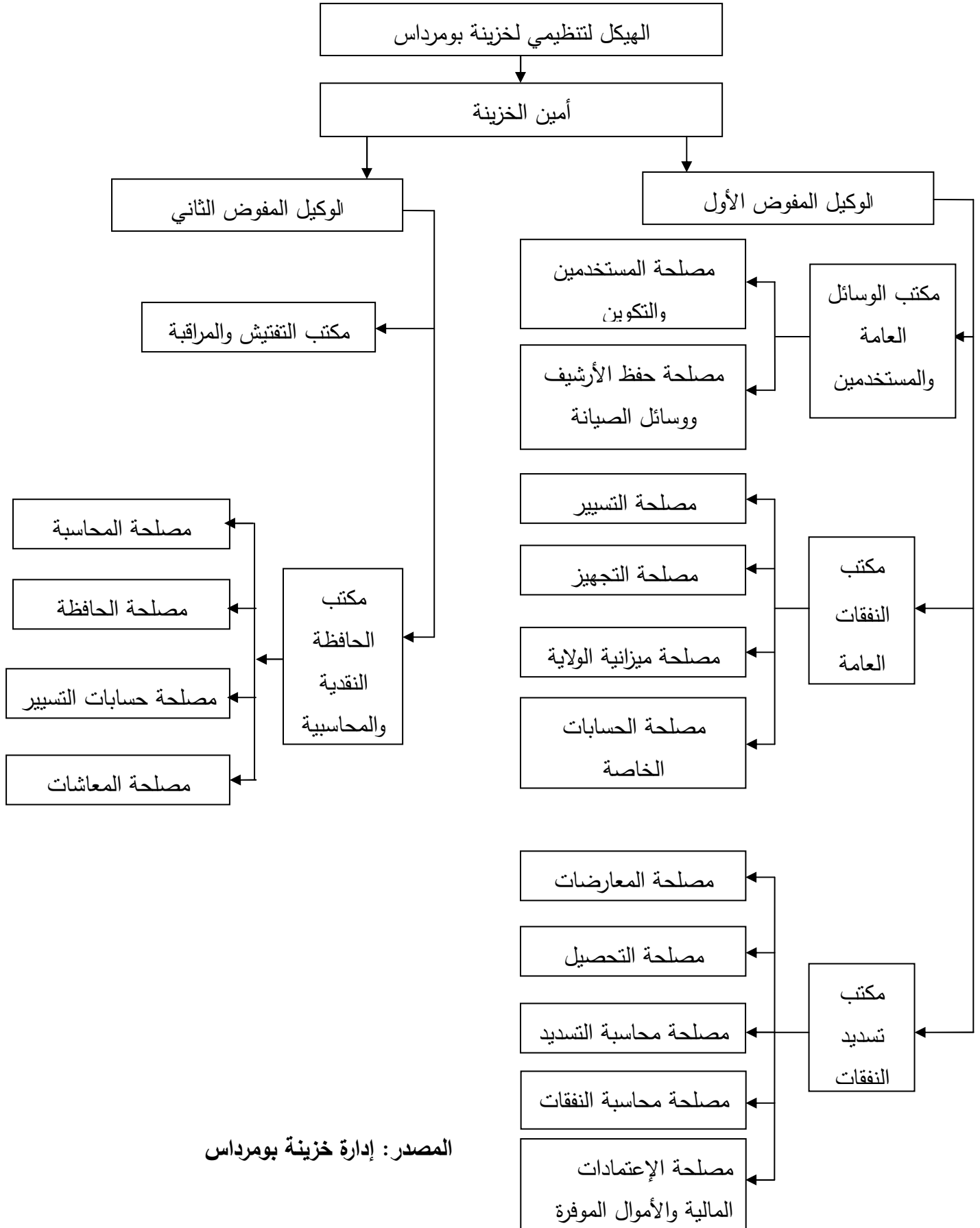
* الحساب ح/ 520006 قباضة الجمارك.

* ح/ 5200010 قباضة أملاك الدولة.

• **فرع الأمانات (COMSIGNATION) (الأموال المجمدة):** تكمن مهمة هذا الفرع في إيداع حسابات لأسباب نقدية خاصة بالمحاسبة وكل الأموال التي ليست لها وثائق تبريرية حيث أنها تودع في هذه الحسابات إلى أن يطلب من الجهة التي زودت هذه الحسابات لتعطيها المعلومات الكافية والوثائق التبريرية، لكي ترسل هذه الأموال إلى حسابها الحقيقي ومن بين هذه الحسابات، الحساب ح/202001 التسيير الخاص بميزانية الدولة.

ب- مكتب التفتيش والمراقبة: تقوم بفحص وتدقيق العمليات الحسابية للمؤسسات ذات الطابع الإداري مثل معاهد التكوين، الثانويات... الخ وتتكون من غرق كل فرقة لديها شخصين يقومان بهذه العملية وفي الأخير يقومون بإعداد مقرر للفحص وتسلم إلى أمين الخزينة

الشكل رقم (02) : الهيكل التنظيمي الخزينة الولائية لبومرداس



المبحث الثاني: إجراءات تنفيذ نفقات الخزينة

للخزينة العمومية مجموعة من الوثائق التي تستعملها خلال عملية تنفيذ النفقات، من أهمها حوالة الدفع التي لا بد أن تمر عبر عدة مصالح على مستوى الخزينة حتى يتم تنفيذ كل من نفقات التسيير والتجهيز.

المطلب الأول: الوثائق المالية المتعلقة بالنفقات المعمول بها في الخزينة:

يعتمد أعوان الخزينة في قيامهم بعملية تنفيذ النفقات على مجموعة من الوثائق أهمها:

1- سجل النفقات*: هو سجل مالي يفتح و يؤشر من طرف الأمر بالصرف تسجل فيه العمليات المالية المتعلقة بالنفقات، ابتداء من رقم الحوالة و تاريخها و موضوع النفقة واسم الممون ومبلغ الفاتورة و طبيعة فهو سجل رئيسي يتم بواسطته التحكم ومراقبة عمليات الإنفاق المالي التي تقوم بها المؤسسة سواء كانت ضمن حسابات الميزانية أو الحسابات خارج الميزانية، وبمعنى آخر فإن أي مبلغ تتفقه المؤسسة لا بد أن يقيد في هذا السجل حيث يحتوي على أعمدة تصنف النفقات وأسطر تساعد على التسجيل المحاسبي الجيد، كما تسجل النفقات حسب الرقم التسلسلي للحوالات وتصنف ضمن البند الخاص بها بعد قيد كل المعلومات المسجلة على الحوالة، وهناك ملاحظات أخرى تتعلق بهذا السجل نوجزها كما يلي:

- تجمع كل أعمدة السجل في نهاية كل شهر مع تأشيرة المدير والمسير المالي.
- يوقف في نهاية كل ثلاثي بالأرقام والأحرف مع تأشيرة المدير والمسير المالي.
- مراقبة النتيجة بالأرقام عند نهاية كل صفحة.

2- بطاقة الطلبية:** وهي وثيقة مالية تتجز من طرف الأمر بالصرف تدون عليها مختلف الإحتياجات من السلع المراد اقتناؤها باعتبارها الإنطلاقة التمهيدية لعملية النفقة و تسجل فيها بعض المعلومات الأخرى كتاريخ الطلب و رقم وصل الطلب واسم الممون و كمية السلع وتؤشر من طرف الأمر بالصرف و المسير المالي.

3- حوالة الدفع*:** وهي وثيقة مالية تتجز في نسختين تدون عليها المعلومات الضرورية التي توضح موضوع النفقة وتحفظ فيها الوثائق الثبوتية المبررة للنفقة (الفاتورة + بطاقة الطلب).

* أنظر الملحق رقم: 04.

** أنظر الملحق رقم: 05.

*** أنظر الملحق رقم: 06.

4- بطاقة الالتزام*: تفتح بطاقة الالتزام لكل حساب من حسابات النفقات وذلك عند إصدار أمر

الدفع وتحمل البطاقة المعلومات التالية:

- اسم المؤسسة.
- السنة المالية.
- رقم الحساب.
- الاعتماد المفتوح (مع الأخذ بعين الاعتبار كل تغيير في الاعتماد).
- مكان لتأشير المراقب المالي.
- مكان الرصيد القديم.
- مكان لمبلغ العملية (المبلغ الذي سيتم دفعه).
- مكان الرصيد الجديد.
- إمضاء الأمر بالصرف.

وفي الصفحة الثانية نجد الجدول التفصيلي لإجمالي الدفعات *Engagement* الذي يحمل رقم الترتيب، الرقم المرجعي لأمر الصرف، تاريخ اليوم والمبلغ.

فعند تحرير أمر الدفع لكل نفقة من كل حساب من حسابات الميزانية، فإنه يتم تسجيل المعلومات التالية على البطاقة: الرقم المرجعي لأمر الدفع، تاريخ إصدار الأمر، المبلغ (مبلغ النفقة) ثم يطرح مبلغ العملية من الرصيد القديم للحصول على الرصيد الجديد .

وهذه البطاقة تسمح للأمر بالصرف من التأكد من توفر الاعتماد الكافي والذي يغطي النفقة، وتسمح بإظهار الرصيد الباقي للحساب، كما تسمح بمعرفة نسبة استهلاك الاعتماد المفتوح لكل حساب و التي تساعده على اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

تستخرج بطاقة الالتزام في ثلاث نسخ ترسل إلى المراقب المالي ليصادق عليها رفقة نسخة من الفاتورة وبطاقة الطلبية بالنسبة للبضائع، أو رفقة نسخة من جدول المستخدمين بالنسبة لرواتب العمال والموظفين، أين يتم التحقق عليها من كل الجوانب و يحتفظ بنسخة منها.

5- بطاقة متابعة النفقات**: نشبه من حيث الشكل بطاقة متابعة الطلبات إلا أنها تكون خاصة

بحالات الدفع، و يسجل فيها رقم الحوالة، و اسم المستفيد و مبلغها وتاريخها و يستخرج دائما الرصيد الجديد بطرح مبلغ الحوالة من الرصيد السابق، وتمكن هذه البطاقة من معرفة مدى كفاية الاعتماد لتسديد النفقة؛ كما تسمح بمعرفة نسبة اهتلاك الاعتماد المفتوح مما يساعد الأمر بالصرف على اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

* أنظر الملحق رقم: 07.

** أنظر الملحق رقم: 08.

6- سجل الخزينة: وهو سجل محاسب متعلق بالعمليات الحسابية الخاصة بحساب المؤسسة لدى الخزينة التي تمثل الحركة التي انتهت إليها الإيرادات أو النفقات وتدون فيه تاريخ العملية ورقم الصك واسم الجهة الدافعة أو المستفيدة و قيمة النفقة والإيراد.

المطلب الثاني: إجراءات تنفيذ نفقات التسيير

من أجل قبول أية حوالة خاصة بالنفقات لابد من توفر مجموعة من الشروط التي تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها.

1- الشروط الواجب توفيرها لقبول حوالة الدفع: يجب على كل عون مكلف بالتحقيق والمراجعة أن يتأكد من صحة العمليات المالية المسجلة في حوالة الدفع، ثم ينتقل إلى مراقبة الوثائق التبريرية الملحقة بالحوالة، وتتم عملية المراقبة على مرحلتين هما:

أ- الرقابة من حيث مضمون النفقة: في هذه المرحلة لابد على المحاسب المكلف بالتحقيق والمراجعة أن يتحقق من ثمانية (08) عناصر رئيسية حددها القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وهي:¹

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عملية تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات.
- إن الديون لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع.
- تأشيرة عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

بحيث أنه لابد من توفر كل هذه الشروط في مرحلة الرقابة على مضمون الحوالة المطروحة والوثائق المبررة لها، فإذا لاحظ المحاسب المالي المكلف بالدفع أن هناك اختلال في أحد هذه الشروط يحق لها أن يرفضها طبقا لمسؤوليته كمحاسب عممي، وفي هذه الحال عليه أن يكتب مذكرة الرفض في الحال ويبلغها للأمر بالصرف ويذكر الأسباب التي من أجلها رفض قبول الحوالة الموجهة إليه.

¹ القانون 90-21، مرجع سابق.

ب- الرقابة من حيث شكل النفقة: يتأكد العون المحاسب من شكل النفقة المطروحة أمامه، هل هي متعلقة بنفقات المستخدمين، سواء كانت رواتب شهرية أو منح عائلية أو تعويضات أو هي نفقات أخرى لا تخص الموظفين، كالفواتير.

- فإذا كانت النفقة متعلقة بحالة رواتب الموظفين أو تعويضاتهم فإن العون المحاسب يتحقق من:

- وثيقة الدفع.
- كشف الراتب السنوي.
- عناوين الدفع.
- شكل الحالة المتضمنة ثلاث (03) نسخ وهي: بيضاء، صفراء وزرقاء.
- صفة الدفع أو الحساب الذي يمكن الدفع إليه، وذلك بالتحقق من الإشعار بالتحويل إلى الحساب الجاري البريدي أو الحساب البنكي أو حساب الخزينة أو أمر الدفع.
- الوثائق المرفقة للحالة، هل هي أصلية أم لا وهل بها شطب؟ بالإضافة إلى مراجعة الشروط التي يجب أن تتوفر في كل مستفيد من هذه الحالة مثلاً: نسخة من محضر التنصيب أو الأخذ على العائق والتاريخ الذي تم فيه الرقم الاستدلالي، رقم الحساب الجاري، المبلغ الخام، المبلغ الصافي القابل للدفع والاقطاعات، كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضمان الاجتماعي، التقاعد وغير ذلك، بالإضافة إلى العلاوات والمنح العائلية.

- أما إذا كانت الحالة تتعلق بتوريدات فإن المراجعة تنصب على الحالة نفسها، بحيث أن تتضمن حالة الدفع العناصر التالية:

- الاسم الاجتماعي المورد.
- رقم الفاتورة وتاريخ إصداره.
- رقم السجل التجاري.
- الترميز الضريبي.
- رقم حساب المورد.
- تعيين المستفيد.
- مبلغ الفاتورة بالأرقام وبالحروف.
- نوعية الباعة المشتراة، الكمية، السعر الوحدوي، السعر الإجمالي، والمبلغ الخاضع للرسم على القيمة المضافة.
- التحقق من مطابقة الفاتورة مع البند الذي أدرجت فيه، ومدى تطابق المبلغ المكتوب بالأرقام مع المبلغ المكتوب بالحروف.

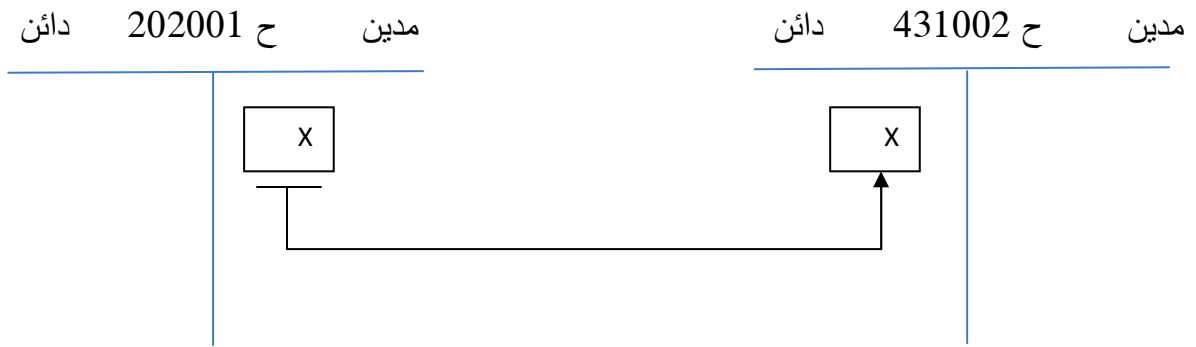
الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

هذا فيما يخص الشروط الواجب توفرها على وجه الفاتورة، أما بالنسبة لظهر الفاتورة فلا بد من توفر العناصر التالية:

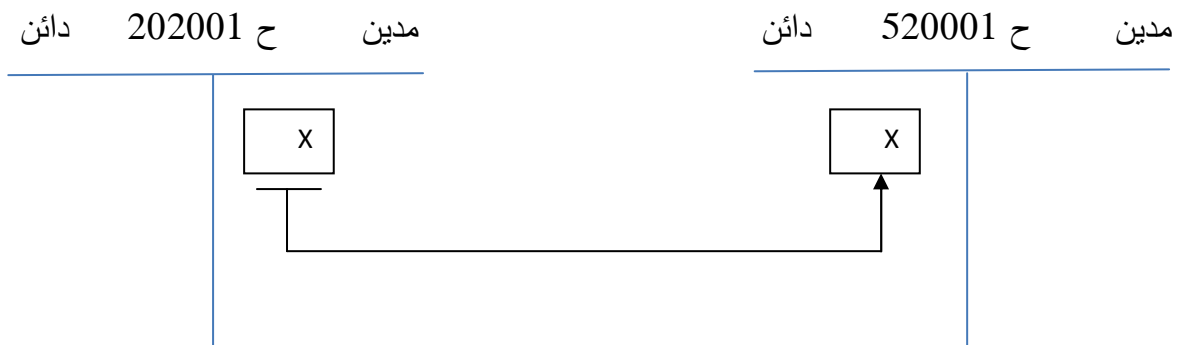
- ختم، إمضاء وتوقيع الأمر بالصرف.
- رمز الخدمة المؤداة.
- تأشيرة المراقب المالي.
- الختم المتعلق بالجرد إذا تطلب الأمر ذلك، وهذا حسب التوريدات، فإذا كانت مستوفية للشروط الشكلية تقبل هذه النفقة من طرف العون المحاسب الذي يمضي على الحوالة مع وضع تاريخ القبول.

2- التسجيل المحاسبي:¹ عند قبول دفع نفقات التسيير، يترتب عنه قيد محاسبي ويتم التسجيل كما يلي:

أ- في حالة الدفع عن طريق الأمر بالدفع:

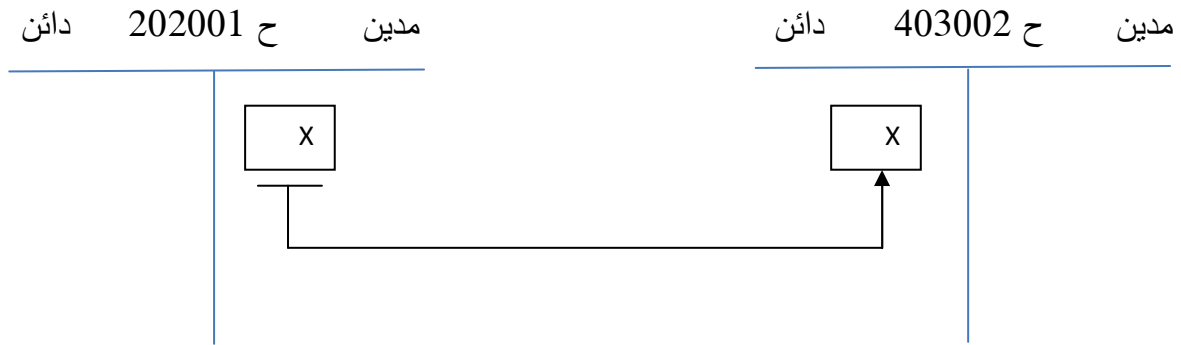


ب- في حالة الدفع عن طريق التمويل إلى الحساب الجاري البريدي:

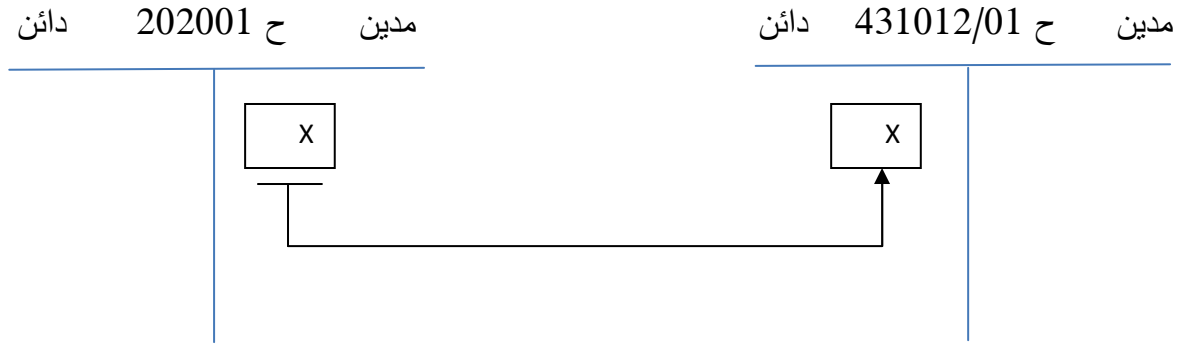


¹ لقاء مع المؤطر، يوم 20 أفريل 2016.

ت - في حالة الدفع عن طريق التمويل إلى الحساب الجاري البنكي:¹



ث - في حالة الدفع عن طريق إيداع الأموال لدى الخزينة:



حيث:

ح 202001: حساب ميزانية التسيير.

ح 431002: حساب الأمر بالدفع.

ح 520001: الحساب الجاري البريدي.

ح 403002: الحساب الجاري البنكي.

ح 431012/01: إيداع الأموال لدى الخزينة.

وبعد قبول الدفع يتم التسجيل المحاسبي للعملية سواء تعلق الأمر بالفاتورة أو بالأجور والرواتب، الملاحظ أن عملية المراقبة في حالة تنفيذ الفاتورة تكون نفسها المعتمدة في مراقبة تنفيذ النفقات المتعلقة برواتب الموظفين، بحيث أن كلاهما تمر على مرحلتين هما: الرقابة من حيث الشكل والرقابة من حيث المضمون.

3- عملية تنفيذ الحوالة: هذه الحوالة تمر بعدة مصالح، نقوم بسردها مع شرح مختصر لعملية

تنفيذ هذه الحوالة، كما يلي:²

¹ لقاء مع المؤطر، يوم 27 أبريل 2016.
² معلومات مقدمة من مصالح الخزينة.

أ- **مصلحة التسيير:** تمكن مهمة العون المحاسبي، في مصلحة التسيير، بمراقبة الحوالة من حيث الشكل والمضمون.

فمن حيث الشكل يراقب التواريخ، رقم الحوالة ووجود التوقيع عليها، ومن حيث المضمون يقوم بالتأكد من صحة العمليات المحاسبية.

ب- **مصلحة المعارضات:** وفي هذه المصلحة يتم التحقق من أن المستفيد لا يخضع لأي معارضة، ففي حالة ملاحظة عدم وجود معارضة، يتم وضع ختم، "بدون معارضة" Sansopposition " وتحل بعد ذلك إلى مصلحة الاعتمادات والأموال الموفرة.

ت- **مصلحة الاعتمادات والأموال المتوفرة:** وهنا يتم التحقق من توفر الاعتمادات المالية الصادرة من الأمر بالصرف، بالإضافة إلى قيام العون المحاسبي في هذه المصلحة بجمع المبالغ الموجودة في الأبواب للتأكد من صحة العمليات الحسابية ثم يقوم بإدخال المعلومات الخاصة بالاعتمادات المالية بواسطة الإعلام الآلي ويتأكد من أن مجموع الاعتمادات متطابق مع المجموع المقدم له في ميزانية التسيير الخاصة بالأمر بالصرف، ويأتي الدور بعد ذلك إلى مصلحة التسديد.

ث- **مصلحة التسديد:** يقوم العون المحاسبي بتسجيل النفقات في جدول القيد " fiche d'écriture " وبعده يقوم بعملية الفرز بحيث يحصل على:

– حسابات الخزينة.

– حسابات البنك.

– الحسابات البريدية الجارية.

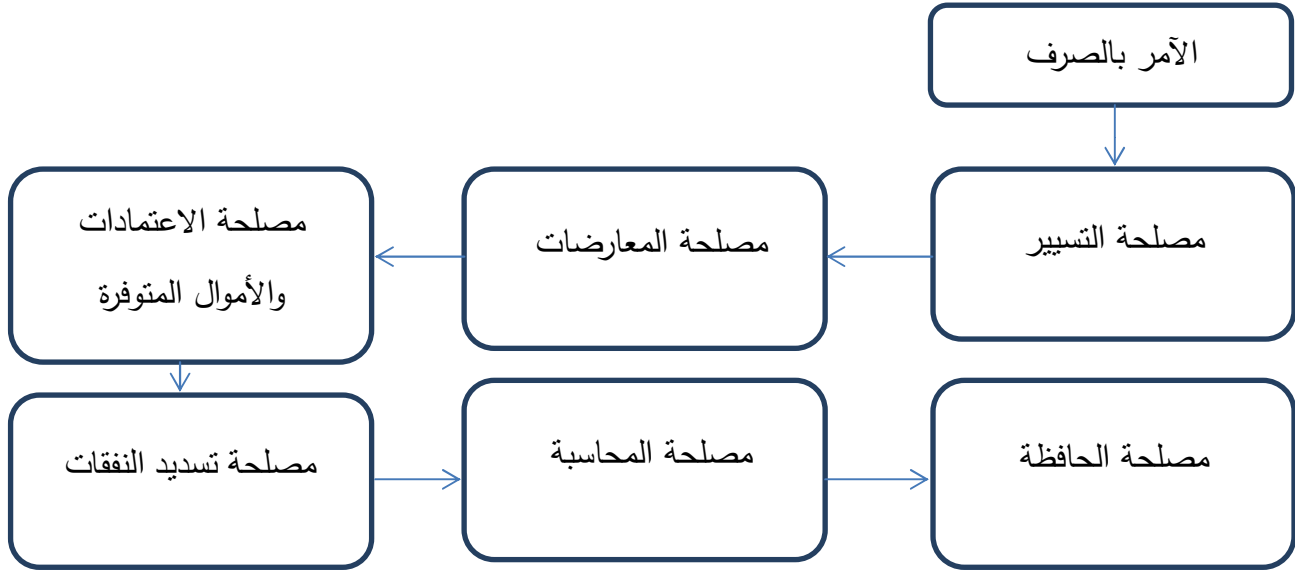
ثم يقوم بجع هذه الحسابات في مستخرج العمليات TR6* وبعد ذلك يكتب المطبوعة الخاصة بالمدفوعات، والمطبوعة الخاصة بالمقبوضات، ويرسلها إلى مصلحة المحاسبة أو مصلحة الحافظة وذلك حسب طبيعة الحسابات.

ج- **مصلحة المحاسبة:** وهنا يقوم العون المحاسبي بتسجيل وتركيز كل العمليات الحسابية بعد فحص كل الوثائق المرسلة إليه من حيث الشكل والمضمون، فإذا تأكد من صحة العمليات يقوم بتحرير صك إلى قابض الصك (****) ويبعث كل معد كل من إشعارات الدفع (les avis de virment) و(C.H) (Bon devean collectif) والقبض يعمل بدوره على إدخال راتب كل شخص في الحساب الخاص به، فهي نفقة بالنسبة لحساب الخزينة لبريدية و إيراد بالنسبة لحساب الشخص.

* أنظر الملحق رقم 09.

ح- مصلحة الحافظة: تقوم بعملية دفع الصكوك والسحب، وبعد قبول عملية دفع الراتب يتم تسجيل القيد المحاسبي لهذه العملية، وذلك كما تم توضيحه سابقا خلال الدراسة يمكننا استنتاج المخطط الموالي الذي يوضح مختلف المصالح التي تمونها نفقة التسيير في الخزينة العمومية.

الشكل رقم (03): مسار حوالة الدفع عبر مصالح الخزينة العمومية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المصالح

المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ نفقات التجهيز

من أجل تنفيذ نفقات التجهيز لابد أن يكون المشروع الذي توجه إليه النفقة مسجلا وبعد تسجيل المشروع يقوم الأمر بالصرف بتحرير بطاقة التزام التي تعتبر وثيقة تبريرية يتم إرسالها إلى المحاسب العمومي مع حوالة الدفع التي يتم إنجازها في أربعة نسخ، بيضاء، زرقاء، صفراء، وردية، بحيث تبقى الحوالة الوردية على مستوى الأمر بالصرف وترسل النسخة البيضاء، الزرقاء والصفراء مع بطاقة الالتزام إلى الخزينة العمومية خلال الفترة الممتدة من أول (01) يوم إلى اليوم العشرون (20) من كل شهر، ويتم تقديمها إلى مصلحة التجهيز من أجل الفصل والتدقيق في الحوالة والوثائق التبريرية المرفقة بها والمتمثلة أساسا في ملف الالتزام.

1- ملف الالتزام: يتكون ملف الالتزام من الوثائق التالية:¹

- نسخة من الطلبية.
- نسخة من بطاقة الالتزام.

¹ لقاء مع المؤطر، يوم 18 ماي 2016.

- نسخة من الفاتورة.
 - أ- **الطلبية:** لا تملك شكلا محددا، أما المعلومات التي يجب أن تتضمنها فهي:
 - الاسم والعنوان، رقم الحساب، رقم السجل التجاري، ورقم الهاتف للمؤسسة التي تطلب البضاعة (الخدمة).
 - الجهة التي ترسل إليها الطلبية.
 - رقم الطلبية.
 - البضاعة (الخدمة) كما ونوعا.
 - التاريخ وتوقيع الأمر بالصرف.
 - ب- **بطاقة الالتزام:** لابد أن تحتوي بطاقة الالتزام على المعلومات التالية:
 - موضوع العملية.
 - فصل ومادة التحصيل.
 - الجهة المتعاقدة معها (الموارد).
 - الرصيد القديم.
 - المبلغ الإجمالي الذي يمثل مبلغ الاعتمادات المخصصة.
 - مبلغ الالتزام الذي يقبل مبلغ النفقة المرغوب في تنفيذها.
 - الرصيد الجديد المتبقي بعد طرح مبلغ النفقة من المبلغ الإجمالي.
 - تفاصيل البضاعة.
 - إمضاء الأمر بالصرف.
- وبعد التحقق من صحة وشرعية المعطيات والوثائق المقدمة يضع المراقب المالي تأشيرته بالموافقة على سداد النفقة، ويتم إعادة الوثائق إلى الأمر بالصرف مع الاحتفاظ بنسخة من بطاقة الالتزام حيث يتم بواسطتها مسك محاسبة خاصة بالالتزامات، وتضم هذه النسخة إلى جانب المعلومات السابقة، معلومات أخرى تتمثل في رقم وتاريخ الطلبية، رقم وتاريخ وجهة الفاتورة.
- وبما أن الأمر بالدفع يركز على تحرير الحوالات فإن هذه الأخيرة لابد أن تتضمن المعلومات التالية:
- الرقم التسلسلي.
 - قسم وعنوان ورقم الحساب الدائن.
 - موضع النفقة ومبلغها.
 - الاقتطاعات إن وجدت.
 - الوثائق المرفقة (الطلبية، الفاتورة وبطاقة الالتزام).
 - التاريخ وتوقيع الأمر بالصرف.

ت- الفاتورة: يقوم المورد بتسليم الفاتورة إلى الأمر بالفرف مع أو تسليم البضائع، أي انجاز الخدمة وتكون مصحوبة بنسخة من الطلبية المرسله سابقا من الطرف الآخر بالصرف، وتتضمن الفاتورة البيانات التالية:

- المرسل (العنوان، الهاتف، ورقم السجل التجاري).
- رقم الفاتورة وتاريخها.
- المرسل إليه.
- مرجع البضاعة (الخدمة)، سعر الوحدة الواحدة منها، المبلغ الإجمالي بالأرقام والحروف.
- تاريخ وتوقيع الجهة المرسله.

2- مصلحة تسيير نفقات التجهيز:

حتى يتم تنفيذ نفقات التجهيز لابد من مرور حوالة الدفع عبر عدة مصالح على مستوى الخزينة العمومية.

أ- مصلحة التجهيز: بعد إرسال الحوالات إلى الخزينة العمومية يقوم المحاسب بمراقبتها من حيث الشكل والمضمون، ونشير هنا أنه فيما يخص نفقات التجهيز يمكن التمييز بين نوعين من الحوالات هما:

- الفاتورة: هي عبارة عن أشغال تقل قيمتها عن 800000000.00 سنتيم ويجب أن يتضمن وجه الفاتورة على المعلومات المشار إليها سابقا، أما ظهر الفاتورة فلا بد أن يتضمن كل من:

- ختم وإمضاء الأمر بالصرف.
- الخدمة المؤداة.
- تأشير المراقب المالي.
- حوالة الصفقات العمومية: تتمثل في كل الحوالات التي يكون مبلغها أكبر من 800000000.000 سنتيم ومن أهم العناصر التي تحتوي عليها:
 - رسالة العرض التي تمثل معلومات خاصة بالمقاول.
 - تصحيح الاكتتاب وهو التام المقاول ببنود الاتفاقية.
 - موضوع الاتفاقية (الصفقة).
 - المبلغ بالأرقام.
 - المدة التي تنفذ من خلالها الأشغال أو التوريدات.
 - جدول الأسعار التقديرية وحصة الأشغال.
 - مبلغ الاتفاقية خارج الرسم على القيمة المضافة (TVA).

ويتم منح الصفة عن طريق لجنة الصفقة العمومية التي تتكون من ممثل الولاية، ممثل الخزينة العمومية، ممثل المراقب المالي، ممثل الإدارة المعنية بالنفقة وممثل التهيئة الإقليمية، حيث تعمل لجنة الصفقات العمومية على دراسة الملفات والعروض المودعة من طرف المقاولين (مفتر الأعباء) وذلك من خلال دراسة حالة الحاضرة، المؤهلات التقنية، المبلغ والمدة المحددة من طرف المقاول لإتمام الصفقة.

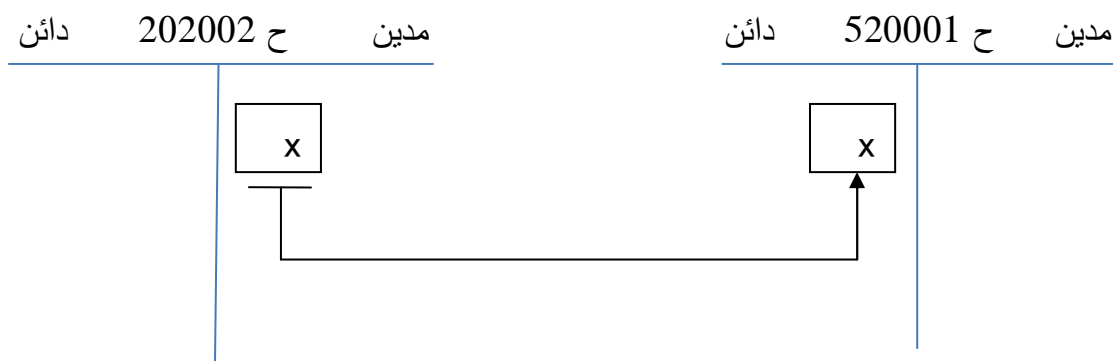
ب- مصلحة المعارضات: تقوم هذه المصلحة باقتطاع أموال الدولة من دائنيها الذين تمر حساباتهم عبر الخزينة، ففي حالة وجود معارضة يتم اقتطاع المبلغ ويأشر بذلك بالتوقيع والاستدلال بوجود معارضة، وفي حالة عدم وجود معارضة يأشر بذلك.

ت- مصلحة الاعتمادات والأموال الموفرة: تقوم هذه المصلحة بالتحقق من توفر الاعتمادات المالية، فإذا كانت الاعتمادات كافية تكون حوالة الفاتورة مقبولة وترفض في حالة العكس.

ث- مصلحة التسديد: بعد قبول الحوالة من طرف مصلحة الاعتمادات ترسل إلى مصلحة التسديد للقيام بعملية الفرز لمختلف الحوالات المؤشر عليها بالقبول وتاريخها ثم حصرها في جدول القيد (Fiche Dévreture) وبعدها يتم الاحتفاظ بالنسخة الصفراء للحوالة وترسل النسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف بعد وضع تاريخ الدفع ورقم الشيك الإجمالي عليها.

3- التسجيل المحاسبي: تجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن دفع نفقات التجهيز نقدا كما هو الحال في نفقات التسيير وإنما يتم ذلك عن طريق الحساب الجاري البريدي أو الحساب البنكي، ويتم تسجيل العملية كما يلي:¹

أ- في حالة الدفع عن طريق التحويل إلى الحساب الجاري البريدي:



¹ لقاء مع المؤطر، يوم 25 ماي 2016.

- التصريح بالاككتاب.
- بالإضافة إلى:
- كلفة التعهد تساوي 5% من المبلغ الإجمالي للصفقة والواجب إدراجها في دفتر الشروط.
- كلفة الوثائق التي تخص تأهيل المتعهد في الميدان لشهادة التأهيل والترتيب للصفقات الأشغال.
- المراجعة المهنية.
- القانون الأساسي والحصيلات المالية والمراجع المصرفية.
- أما العرض الثاني فهو مالي يتضمن الأوراق الشبه جبائية وتقارير كمية ومالية وهي:
- شهادة الضمان الإجتماعي.
- مستخرج من صحيفة السوابق القضائية المدير أو المسير.
- رسالة التعهد.
- التفصيل الكمي و التقديري وفيه جداول مبالغ بالوحدة والجملة مع آخر أجل لإيداع الطلبات من طرف المقاولين.
- الشروط التي تضمن احترام تشريع العمل.
- الشروط المتعلقة باستعمال اليد العاملة المحلية.
- يوضح العرض التقني والعرض المالي في ظرفان مختلفان، ويرسل الطرفان داخل ظرف واحد إلى مكتب الدراسات المكلف بذلك المشروع.
- 1- لجنة فتح الأظرفة:** تقوم بفتح الأظرفة على التوالي، العرض التقني وبعد ذلك العرض المالي اللذان يكونان داخل ظرف واحد لصاحب العرض.
- وحسب المادة 68 من المرسوم الرئاسي رقم 08-338 المؤرخ في 2008/10/26 تتمثل مهمة فتح الأظرفة فيما يلي:¹
- معاينة صحة تسجيل العروض في سجل خاص لذلك الغرض.
- إعداد قائمة التعهدات حسب ترتيب وصولها مع توضيح مضمونها ومبالغ المقترحات.
- تحرير محضر أثناء الجلسة يوقعة جميع الأعضاء الحاضرين.
- عند اقتضاء تحرير اللجنة حضرا بعدم الجدوى في حالة عدم تسليم أي عرض.
- تفتح الأظرفة التقنية والمالية في جلسة علنية بحضور جميع المتعهدين الذين يقيم إعلامهم مسبقا.
- تبلغ نتائج التقييم التقني والمالي للعروض في إعلان المنح المؤقتة للصفقة.

¹ المادة 68 من المرسوم الرئاسي رقم 08-338 المؤرخ في 2008/10/26.

- 2- لجنة تقييم العروض: حسب المادة 111 من المرسوم الرئاسي رقم 08-338 المؤرخ في 2008/10/26 تحدث في كل مصلحة متعاقدة لجنة لتقويم العروض وتتولى هذه المصلحة أعضائها بمقرر، وتتكون من أعضاء مؤهلين يختارون نظرا لكفاءتهم كما تقوم أيضا بتحليل العروض، وبدائل العروض عند الاقتضاء من أجل إبراز الاقتراح أو الاقتراحات التي ينبغي تقديمها للهيئات المعنية.¹
- تتألف العضوية في لجنة تقييم العروض مع العضوية في لجنة فتح الأظرفة.
- تقوم هذه اللجنة باستبعاد العروض الغير مطابقة لموضوع الصفقة ولمحتوى دفتر الشروط وتعمل على تحليل العروض الباقية مرحلتين، على أساس المعايير والمنهجية المنصوص عليها في دفتر الشروط.
 - تقوم في المرحلة الأولى بالترتيب التقني للعروض مع استبعاد العروض التي لم تحصل على العلامة الدنيا اللازمة المنصوص عليها في دفتر الشروط.
 - أما المرحلة الثانية فتتميز بدراسة العروض المالية للمتعهدين المؤهلين مؤقتا، للقيام طبقا لدفتر الشروط بانتقاء إما العرض الأقل ثمنا إذا تعلق الأمر بالخدمات العادية.
 - إذا تبين أن العرض أقل ثمنا المقبول مؤقتا منخفض إلى درجة تبدو غير عادية، فإن المصلحة المتعاقدة يمكنها أن ترفض العرض بمقرر معلل بعد أن تطلب كتابيا التوضيحات التي تراها مفيدة في المبررات المقدمة.
 - بعد عملية التنقيط لكل أصحاب العروض حسب دفتر الشروط والملفات المقدمة وترتيبهم حسب الأفضلية في العروض التقنية والمالية وتدوين في محضر اجتماعي ممضي من كل أعضاء اللجنة تمنح الصفقة بصفة مؤقتة لأفضل عرض إلى المقابلة الحاصلة على الترتيب الأول حسب أحكام المادة 43 الفقرة 02 من المرسوم الرئاسي المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، ويكون حق الطعن بعد 10 أيام من تاريخ الإعلان من شائر المؤسسات المشتركة في المناقصة.²
 - بعد مرور هذه المدة بدون طعن مبرر، تمنح الصفقة بصفة نهائية وتعلن في الجرائد، كما تقوم الإدارة أو صاحب المشروع مرة أخرى بتحرير العقد من طرف مكتب الدراسات المؤهل للمتابعة التقنية للمشروع ويحتوي هذا الأخير على كل تفاصيل الإنجاز، مبلغ الصفقة شروط تنفيذ الصفقة، واجبات وحقوق المتعاقدين.
 - بعد استكمال كل هذه الإجراءات القانونية يقوم مكتب الدراسات بالتأشير عليها وطرحها إلى المقاول للإطلاع والتأشير عليها، كما تمضي أيضا من طرف صاحب المشروع ويحتفظ كل واحد من الأطراف بنسخ من الصفقة.

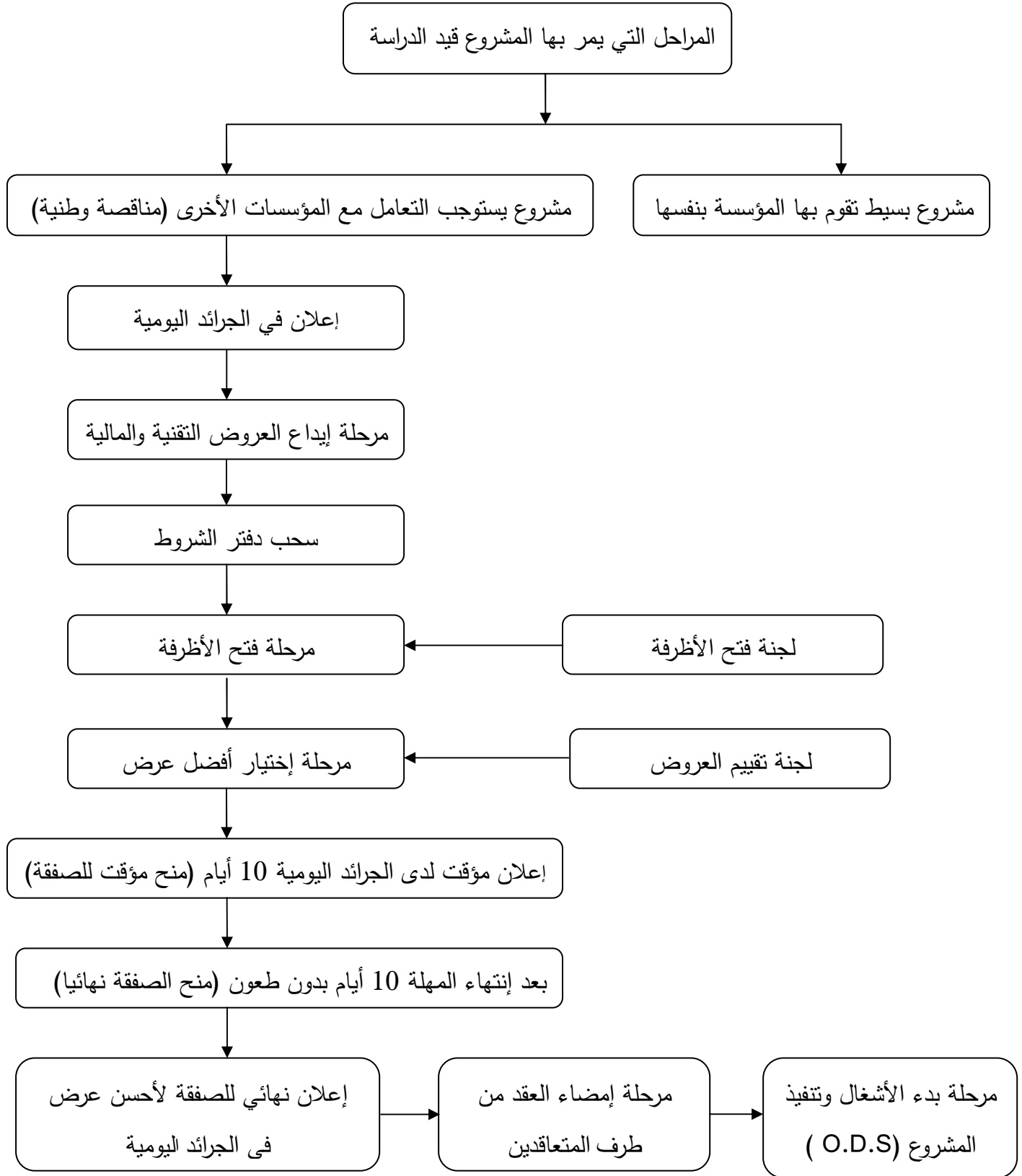
¹ المادة 111 من نفس المرسوم.

² المادة 43 الفقرة 02 من المرسوم الرئاسي المتضمن تنظيم الصفقات العمومية.

3- إعطاء الأمر بالبدء بالخدمة: وهذا يكون موجها إلى المقاول من طرف صاحب المشروع للبدء بالعمل ويكون عن طريق إشعار مكتوب، ويمضى من طرف المقاول مع وضع تاريخ البدء الذي يكون عادة يومين (48 ساعة)، وبذلك يقوم بالمهمة الأولى وهي وضع السياج في الورشة مع بناء بيت لوضع معدات البناء وتعليق وتعليق لائحة فيها:

- اسم المشروع.
 - صاحب المشروع.
 - المقاول المنجز لذلك المشروع.
 - مدة الإنجاز.
 - رقم رخصة البناء وتاريخها.
- ومن ثم يبدئ في تنفيذ المشروع وهذا عن طريق تسطير الأرض، نقل التربة، شراء معدات البناء وكل الأعمال الأولية.
- المقاول له الحق في تسبيقات جزافية أو تسبيقات على التموين وهذا بدون تقديم أي خدمة.
 - بعد القيام بقسط من الأشغال بدون المقاول وضعية الأشغال المنجزة ويقدمها إلى مكتب الدراسات المسؤول عن مراقبة الشروع للمعاينة ومطبتها مع بنو الصفقات العمومية.
 - بعد موافقة مكتب الدراسات على وضعية المشروع، يؤشر عليها ويسلمها إلى صاحب المشروع (الإدارة) لكي تقوم بعملية الدفع (المرحلة المحاسبية)
- 4- إبرام ملاحق الصفقة:** إحداث نشرة رسمية خاصة بالصفقات التي يبرمها المتعامل العمومي (المرسوم رقم 84-116 المؤرخ في 12/05/1984)

الشكل رقم: (04): يمثل المراحل التي يمر بها مشروع المناقصة



المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

جدول رقم (02): الآجال الخاصة بالإجراءات الإدارية

العدد	الإجراءات الإدارية	الآجال المحددة	الموضوع
01	الإجراءات عن المناقصة	15 يوم	أجل كافي لإدراجها في النشرة الرسمية الخاصة بالصفقات التي يبرمها المتعامل العمومي.
02	تسليم العروض	من 30 إلى 60 يوم	- حسب أهمية الموضوع. - ابتداء من إصدار إعلان المناقصة في الجرائد اليومية أو بعد تسليم الاستدعاء للتعهد.
03	فتح الأظرفة	01 يوم	يوم واحد بعد إيداع العروض.
04	تحليل وتقييم العروض	من 15 إلى 30 يوم	حسب أهمية المشروع وهذه المرحلة تحتوي على: - تحليل العروض. - إصدار جداول المقارنة. - تقييم العروض.
05	موافقة الممول	15 يوم	ملف متكون من نسختين ترسل إلى المؤسسة المالية - المناقصة. - محضر لجنة فتح الأظرفة. - تقرير تحليل العروض. - محضر لجنة تقييم العروض. الموافقة تكون عن طريق مراسلة تحتوي على العبارة "موافقة بدون معارضة".
06	إعداد مشروع الصفقة	07 أيام	المدة الكافية
07	المصادقة على الصفقة	21 يوم	لجنة الصفقات المتخصصة.
08	التزام وتحرير الصفقة	15 يوم	في نهاية هذه المرحلة المصلحة المتعاقدة تبلغ المؤسسة التي منحت لها المشروع بصفة نهائية بأمر بدء الخدمة خلال 24 ساعة الموالية.

المصدر: CCAG دفتر شروط الإدارة العامة.

نستج من خلال هذا الجدول الذي يبين المراحل المتعاقبة بأن مدة صلاحية العرض تتراوح بين 90 و 120 يوم وهذا حسب قيمة وأهمية المشروع ونوعية الخدمات المطلوبة انجازها.

المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية

- لاستكمال إجراءات الدفع يودع الأمر بالرف لدى مصالح لخزينة الولائية حوالات الدفع مرفقة بالأوراق التبريرية بالإضافة إلى جداول الحوالات وتكون عملية الدفع من 01 إلى 20 من كل شهر (المادة 02) من قانون 93-46 ل 93/02/06 الذي يحدد أجال دفع النفقات.¹
- تحرر حوالات الدفع بأربع ألوان (وردية، بيضاء، زرقاء، صفراء) الوردية يحتفظ بها الأمر بالصرف لمتابعة نفقاته، أما ثلاثة نسخ الأخرى (بيضاء، زرقاء، صفراء) فتوضع مع جداول الجوالات تودع لدى مصلحة إيداع الحوالات على مستوى الخزينة الولائية.
 - يقوم العون المكلف بعملية الإصدار، بعد فحص الحوالات والجداول ومطابقتها، بوضع تأشيرة (إصدار) مع التاريخ على كل الأوراق.
 - ترجع نسخة من الجداول الأمر بالصرف ونسخة ثانية تحتفظ بها المكلف بالعملية حسب كل أمر بالصرف على حدى تتبع الأرقام التسلسلية الغير متقاطعة أما النسخة الثالثة تقدم مع ثلاث نسخ أخرى من حوالات الدفع إلى العون المكلف بالفحص والتدقيق لهذه النفقة.

1- الدفع:

- تكون حوالة الدفع في عملية الدفع مرفقة بالأوراق التبريرية التالية:
- نسختين أصليتين من الدفع (الصفقة).
 - نسختين أصليتين من الوضعية الأولية للأشغال.
 - نسختين أصليتين من شهادة الدفع.
 - بطاقتين من ميزانية التجهيز (كل احد منهما على حدى مرفقة بنسخة من الوضعية).
 - كشف الوضعية.
 - إشعار الدفع.
 - الحساب المؤقت لحساب الدفع (نسخة واحدة).
 - مستخرج من تأشيرة اللجنة الولائية للصفقات.
 - يقوم العون في مصلحة التجهيز بالفحص والتدقيق يعد معاينتها ومطابقتها مع القواعد النظامية والقوانين السارية المفعول، توجه الحوالات الثلاث إلى ملحة المعارضة للنظر في حال وجود اقتطاعات وهذا عن طريق إشعار من مصلحة الضرائب.
 - في حالة وجود معارضة أو اقتطاع توضع فوق الحوالات تأشيرة " نظر في المعارضة" باللون الأحمر مع التاريخ، ويكون الاقتطاع من المبلغ الصافي الموجود في الحوالات لتحول إلى حساب الدين حساب الدين.

¹ المادة 02 من قانون 93-46 المؤرخ في 93/02/06 الذي يحدد أجال دفع النفقات.

- في حالة وجود أي معارضة أي معارضة (اقتطاع) توضع فوق الحوالة تأشيرة " نظر بدون معارضة" مع لتاريخ وتحول إلى مصلحة الإعتمادات والأموال الموفرة للنظر في الإعتمادات واقتطاعها حسب البنود والأبواب لكل أمر بالصرف على حدى وتسجيلها على الإعلام الآلي لاستخراج جدول إجمالي لكل حوالات الدفع المسجلة في ذلك اليوم إلى مصلحة التسديد.

تستكمل عملية الدفع بالنظر إلى محتوى الحوالات كنوع الدفع (بنكي، بريدي...) وتسجيله في كشف تفصيلي فيه:

- حوالة.
- رمز الأمر بالصرف.
- المبلغ الخام للحوالة.
- الاقتطاعات.

- وتحرر بطاقات الأصول والخصوم اليومية واستدراجها في العمليات الحسابية اليومية والخانة المناسبة للعملية.

- وعند الانتهاء من هذه العملية تؤثر من طرف رئيس المكتب (مدة التحصيل والتسديد) ويوجه إلى ملحة المحاسبة.

- بعد جميع كل الجداول اليومية مع طاقات الأول والخصوم ومجمل الجداول مع المستخرج الإجمالي، يقوم العون المكلف بالعملية بوضع التأشيرة على البطاقات وتأشيرة أخرى على الجداول وإرسالها إلى الوكيل المفوض للتأشير عليها.

- بعد عملية التسجيل بالكتابة على البطاقات تودع إلى المصالح المعنية لتسجيلها في حساباتها الخاصة لمطابقتها مع المصلحة المحاسبية في آخر الشهر (بعد وقف الحسابات) مع وضع تأشيرة "نظر وحقق".

وقف الحسابات تكون:

- سنوية.
- سنوية مؤقتة أولية.
- سنوية مؤقتة ثانوية.
- سنوية نهائية.
- سنوية ظرفية.

في آخر السنة وبعد تحرير موازنة سنوية نهائية، يقوم أمين الخزينة بإصدار حساب التسيير السنوي مرفق بالأوراق التبريرية ويودعها لدى مصالح جلس المحاسبة (مراقبة بعدية).

ملاحظة: تكون كل الأوراق التبريرية في عملية الدفع الأول بنسختي أصليتين، أما في عمليات الدفع فتكون بنسخة أصلية واحدة.

في المرحلة الإدارية الأمر بالصرف يقوم بإيداع حساب إداري للمنصب الإداري عند مجلس المحاسبة قبل 07/01 من السنة المالية، وإلا سوف يخضع لعقوبة مالية من طرف غرفة التأديب المالي (الأمر بالصرف والمحاسب العمومي معا).

المطلب الثالث: وقف الحسابات للمرحلة الإدارية والمحاسبية

وقف الحسابات تكون على مراحل وعند كل طرف في الجانب الإداري، وهو الأمر بالصرف الذي يقوم بالوقف الشهري لحساباته بعد عملية الالتزام لدى المراقب المالي، وهذا بالتسجيل في دفتر خاص، كل الإعتمادات الأولية التي تكون مدونة في ميزانية التجهيز حسب كل قطاع ومبلغ الالتزامات، والرصيد المتبقي وأخيرا النسبة المئوية للإعتمادات المستهلكة.

كما أنه يقوم بإصدار وضعية شهرية تحتوي على كل هذه المعلومات في آخر السنة الأمر بالصرف يصدر حساب إداري لكل حوالات الدفع التي قام بتحريرها (طوال 24 شهر) ويودعها لدى مصالح مجلس المحاسبة.

المحاسب العمومي من طرفه أيضا يوقف الحسابات شهريا ويتم استخراج وضعية لكل أمر بالصرف على حد عن طريق الإعلام الآلي لكل الحوالات التي تم قبولها في هذه المدة زائد المبلغ الإجمالي للأشهر السابقة ثم الرصيد المتبقي وترسل إلى الأم بالصرف المعني لمطابقة حساباته الشهرية والتأشير عليها.

كما ترسل نسخة من هذه الوضعية الشهرية المؤشر عليها من طرف المحاسب العمومي والأمر بالصرف إلى وزارة المالية.

وفي آخر السنة يرسل المحاسب إلى مجلس حساب التسيير المالي السنوي لمطابقته مع الحسابات الإدارية.

المبحث الرابع: دراسة تطبيقية في كيفية إبرام الصفقة

يمر مشروع الصفقة بعدة مراحل بداية بإعلان المناقصة، فتح العروض، وأخيرا تقييم العروض، وعملية الدفع بدورها تنفذ على عدة مراحل حسب الوضعية المالية التي يقدمها المتعامل المتعاقد حتى الدفع النهائي.

المطلب الأول: مراحل مشروع الصفقة

تتمثل مراحل مشروع الصفقة فيما يلي:

1- إعلان المناقصة: تكون المناقصة بالإشهار في الجرائد اليومية، وقد تم الإعلان عن مشروع "إنجاز ثانوية 1000 مقعد بأولاد موسى - بومرداس" من طرف مديرية البناء والتعمير في جريدة "الشروق" الناطقة باللغة العربية، وجريدة "الوطن" "WATAN" الناطقة باللغة الفرنسية، يوم 2013/07/03.

يحتوي الإعلان على:

- أ- إنجاز أشغال بناء ثانوية 1000 مقعد بأولاد موسى، ويحتوي الملف على:
 - الملف الجبائي.
 - الملف شبه الجبائي.
 - نوع المناقصة "مناقصة وطنية مفتوحة"
 - مدة الانجاز.
 - ب- **العروض التقنية:** يجب أن تحتوي على العروض التقنية التالية:
 - رسالة الإكتتاب ممضاة ومختومة من طرف صاحب المشروع.
 - دفتر الشروط مؤشر ومختوم من طرف المقاول الخاص بالعروض التقني.
 - نسخة من السجل التجاري للمتعامل.
 - شهادة الكفاءة.
 - نسخة من القانون الأساسي للمؤسسة.
 - نسخة من السوابق العدلية لمدير المؤسسة.
 - شهادات صندوق الضمان الإجتماعي، صندوق الضمان لغير الأجراء، صندوق العطل مدفوعة الأجر لعمال البناء والري.
 - مستخرج من جدول الضرائب ممضي.
 - نسخة من الكفاءات المهنية وشهادة حسن التنفيذ.
 - قائمة الآلات والمعدات المصادق عليها من طرف محضر قضائي مرفوعة بالبطاقة الرمادية.
 - بطاقة التعريف الجبائية.
 - كشف للموارد البشرية مرفوعة بالشهادات التي تثبت كفاءتهم المهنية.
 - الحصيلات المالية لثلاث سنوات الأخيرة.
 - ت- **العروض المالية:** وتحتوي على:
 - رسالة التعهد.
 - دفتر الأعباء الخاص بالعروض المالية.
 - جداول المبالغ بالأعداد والأرقام، ممضية ومؤشر عليها.
 - 2- **فتح العروض:** يتم فتح العروض التقنية والمالية من طرف لجنة مختصة، وهي لجنة فتح الأظرفة.
- بعد سحب دفتر الشروط من مقر مديرية البناء والتعمير لولاية بومرداس مقابل مبلغ مالي يقدر ب: 2000 دج للوحدة، مع العلم أنه تم إيداع خمسة عروض تقنية ومالية لإنجاز هذا المشروع والجدول التالي يمثل قائمة المؤسسات المشاركة في العرض:

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

الجدول رقم(03): قائمة المؤسسات المشاركة في العرض

الرقم	المؤسسة	العنوان
1	مؤسسة البناء والأشغال العمومية	بودواو البحري
2	مؤسسة البناء وكل الأشغال	بودواو
3	مؤسسة أشغال البناء لموساوي	أولاد موسى
4	وحدة البناء والإنجاز	بومرداس
5	مؤسسة إنجاز أشغال البناء والأشغال العمومية	دلس

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

وتم الإمضاء من طرف الأطراف الحاضرين، وبعد ذلك يتم فلق المحضر عن طريق كل من رئيس اللجنة ومدير البناء والتعمير لبومرداس (الختم والإمضاء).

3- تقييم العروض: بعد عملية فتح الأظرفة التقنية والمالية من طرف لجنة فتح الأظرفة، يتم تقييم العروض من طرف اللجنة المختصة وذلك بواسطة عملية التنقيط للعروض المالية وكذا التقنية، كل منها على حدى، حسب الملف الجبائي وشبه الجبائي المقدم والإمكانيات المادية والمالية لكل مترشح.

والجدول التالي يلخص ذلك:

الجدول رقم (04): قائمة تقييم العروض

الرقم	المؤسسة	المبلغ ب: دج	النقاط المحصل عليها	الملاحظات
01	مؤسسة بودواو البحري	139.000.000,00		/
02	مؤسسة بودواو	140.000.000,00		/
03	مؤسسة أولاد موسى	137.000.000,00		/
04	مؤسسة بومرداس	138.000.000,00		/
05	مؤسسة دلس	137.999.000,00		/

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

وفي يوم 2013/08/03 على الساعة العاشرة صباحا، اجتمعت لجنة تقييم العروض في مقر مديرية البناء والتعمير لولاية بومرداس وهذا لغرض تقييم العروض الخاصة بمشروع "بناء ثانوية 1000 مقعد".

بعد المناقشة وتحليل العروض، اقترحت اللجنة منح المشروع إلى المؤسسة رقم 03 (أي هي المؤسسة المنجزة للمشروع)، بأولاد موسى بمبلغ 137.000.000,00 دج وبدة إنجاز قدرها ستة عشرة شهرا، وقد تم الإعلان المؤقت في الجريدتين اليومييتين "الشروق" الناطقة بالعربية و "الوطن" "WATAN" الناطقة بالفرنسية يوم 2013/08/04 وبذلك يمنح المشروع بصفة مؤقتة لمدة 10 أيام للمؤسسة المنجزة للمشروع مع الحفاظ على حق الطعن.

بعد مرور 10 أيام وهي المدة القانونية بدون تلقي أي طعن فيما يخص الإعلان المؤقت، تم منح المشروع بصفة نهائية للمؤسسة رقم 03 في 2013/08/14.

المطلب الثاني: الوضعية المحاسبية الأولى والتحويل والدفع الأولى

سنقوم بشرح الوضعية الأولى للمشروع كما يلي:

1- المرحلة المحاسبية الأولى:

جدول رقم (05): يوضح وضعيتي المشروع

الحصة	الموضوع	مدة الإنجاز
رقم 01	الأشغال الكبرى	09 أشهر
رقم 02	تهيئة نهائية للمباني	07 أشهر

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

من خلال الجدول نلاحظ أن المتعامل المتعاقد قسم عملية تنفيذ المشروع إلى حصتين. تصدر المؤسسة رقم "03" وضعية الأشغال الأولية التي أنجزت من خلال جدول تفصيلي حسب الأشغال، ثم تحولها إلى مكتب الدراسات المكلف بالمتابعة والمعاينة التقنية حسب بنود العقد لمطابقتها مع الأشغال المنجزة فعليا في الميدان، والتأشير عليها لتحويله مرة ثانية إلى الأمر بالصرف ليقوم بعملية الالتزام، ثم التصفية ثم الأمر بالدفع.

الجدول رقم (06): يوضح الوضعية رقم 01

المبلغ بالدينار الجزائري	الوضعية انتهت في
71.214.000,00	مجموع مبلغ الأشغال بدون رسوم
-	تسبيقات جزافية
-	تسبيقات على التموين بدون رسوم
-	أخرى (بالتدقيق)
71.214.000,00	المجموع (1) (بدون رسوم)
	<u>الخصم</u>
-	مبلغ الأشغال المنجزة من قبل بدون رسوم
-	تسبيقات جزافية مدفوعة
-	تعويض عن المبلغ الدفع
-	تسبيقات على التموين
-	أخرى (بالتدقيق).
71.214.000,00	المجموع (2) (بدون رسوم)
	المبلغ الخام على الوضعية (3) = (1) - (2) بدون رسوم
-	تسبيقات جزافية مدفوعة
-	تعويض عن المبالغ المدفوعة
-	تسبيقات على التموين
-	أخرى (بالتدقيق)
71.214.000,00	المجموع (4) (بدون رسوم)
71.214.000,00	مبلغ الوضعية بدون رسوم (3) = (1) - (2)
14.586.000,00	الرسم على القيمة المضافة (5) = (17%) × (3)
85.800.000,00	المبلغ الصافي (6) = (5) + (3)
4.290.000,00	خصم الضمانات (7) = 5% + (6)
90.090.000,00	المبلغ الصافي المستحق للمؤسسة (بكل الرسوم) (8) = (6) + (7)

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

2- التحويل والدفع الأولي:

تكون بطاقة الالتزام مؤشرة من طرف المراقب المالي ومرفوقة بوضعية الأشغال الأولى المنجزة (الوضعية 01)، بطاقة ميزانية التجهيز التي تحتوي على الدفع على الحساب المؤقت رقم 01 المسجل عليها مبلغ الوضعية الأولى التي يصدرها مدير السكن والتعمير (الأمر بالصرف)، الإشعار

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

بالدفع، الكشف بالدفع، حوالة الدفع، وتودع لدى مصالح أمين الخزينة الولائية لتتم عملية الدفع بعد عملية الفحص و التدقيق مرة أخرى على ملف الدفع من طرف المحاسب العمومي (أمين الخزينة الولائية)، وتتم العملية التالية:

الجدول رقم 07 : يمثل بطاقة الإيراد للوضعية رقم 01.

بطاقة الإيراد				
تاريخ 03 /09 /2010		المدین رقم 3 0 2 1 3 4 0 1		
الدائن رقم : 4 0 3 0 0 2				
طبيعة الوثائق	المبالغ			طبيعة الوثيقة
90	090	000	,00	عملية أمر 0/0
	90	090	000	,00
				المجموع
(تحويل إلى الحساب البنكي للمقاول) (عملية رقم 01)				مبرر العملية

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس.

الجدول رقم (08): يمثل بطاقة الإنفاق للوضعية رقم 01

بطاقة الإنفاق				
تاريخ 03 /09 /2010				
المدين رقم 3 0 2 1 3 4 0 1				
الدائن رقم: 2 4 0 3 0 0				
طبيعة الوثائق	المبالغ			طبيعة الوثيقة
90	090	000	,00	عملية أمر 0/0
	90	090	000	المجموع
مبرر العملية { (تحويل إلى الحساب البنكي للمقاول) (عملية رقم 01)				

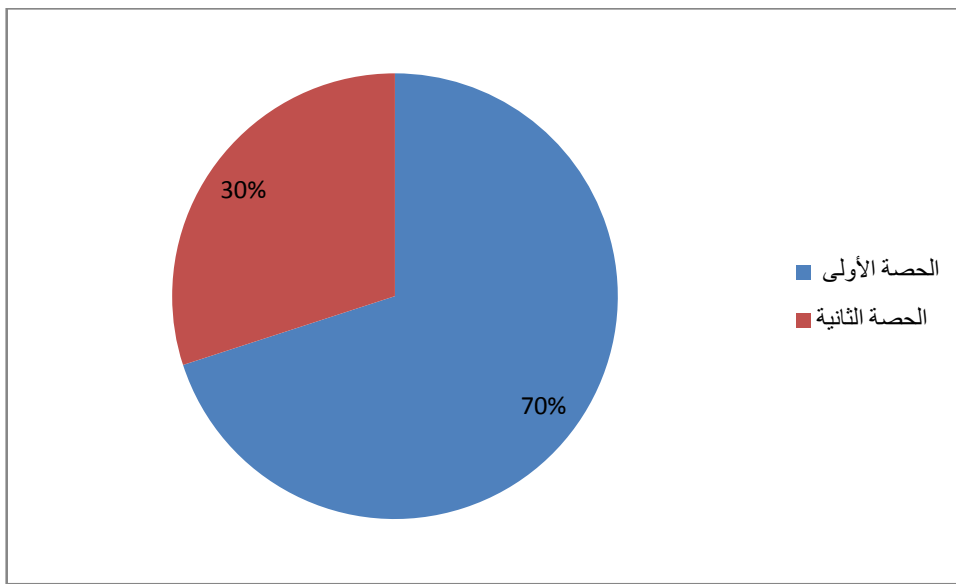
المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

ملاحظة: تكون الأوراق المرفقة التبريرية لملف الدفع بنسختين في الوضعية المحاسبية الأولى.

ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

ح 3021341/01		ح 403002: رقم الحساب البنكي	
مدین	ح 302134/01	مدین	ح 403002
دائن		دائن	
90090000,00		90090000,00	

الشكل رقم (05): تمثيل بياني يمثل إنجاز الحصة الأولى من المشروع



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من الخزينة الولائية لبومرداس من خلال التمثيل البياني نستنتج أن الإنجاز تم في مرحلتين:

المرحلة الأولى حسب الوضعية الأولى التي دامت 09 أشهر بمبلغ 85.800.000 دج لحصة الأشغال الكبرى حيث تم إنجاز 70% من المشروع وهذا الإنجاز يعد جد إيجابي.

أما المرحلة الثانية تبقى 30% من المشروع في مدة 7 أشهر.

المطلب الثالث : الوضعية المحاسبية الثانية والتحويل والدفع النهائي

1- الوضعية المحاسبية الثانية: تصدر المؤسسة رقم "30" وضعية الأشغال للحصة الثانية التي أنجزتها من خلال جدول آخر، ليتم تحويله مرة أخرى إلى مكتب الدراسات المكلف بالمتابعة والمعاينة التقنية، حسب بنود العقد لمطابقتها أيضا مع الشغال المنجزة، و التأشير عليها لتحويلها مرة أخرى إلى المراقب المالي ليقوم بعمليات (الالتزام، التصفية ثم الأمر بالدفع).

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

الجدول رقم(09): يوضح الوضعية رقم 02

المبلغ بالدينار الجزائري	انتهت الوضعية في
113.710.000,00	مجموع مبلغ الأشغال بدون رسوم
-	تسبيقات جزافية
-	تسبيقات على التموين
-	أخرى (بالتدقيق)
113.710.000,00	المجموع (1) (بدون رسوم)
-	<u>الخصم</u>
71.214.000,00	مبلغ الأشغال المنجزة من قبل
-	تسبيقات جزافية مدفوعة
-	تسبيقات على التموين المدفوع
-	أخرى (بالتدقيق)
71.214.000,00	المجموع (2) (بدون رسوم)
42.496.000,00	المبلغ الخام على الوضعية (3)=(1)-(2) بدون رسوم
-	تسبيقات جزافية مدفوعة
-	تعويض عن المبالغ المدفوعة
-	تسبيقات على التموين
-	أخرى (بالتدقيق)
42.496.000,00	المجموع (4) (بدون رسوم)
42.496.000,00	مبلغ الوضعية بدون رسوم (3)=(1)-(2)
8.704.000,00	الرسم على القيمة المضافة (5)=(17 بالمائة) (3)
51.200.000,00	المبلغ الصافي (6) = (5) + (3)
2.560.000,00	خصم الضمانات (7) = 5 بالمائة + (6)
53.760.000,00	المبلغ الصافي المستحق للمؤسسة (8) = (6) + (7)

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لتنفيذ النفقات بخزينة بومرداس

2- التحويل والدفع النهائي: تتم عملية الفحص والتدقيق لملف الوضعية المحاسبية من طرف المحاسب العمومي (أمين الخزينة الولائية) حيث تتم العمليات التالية:

الجدول رقم (10) : يمثل بطاقة الإيراد للوضعية رقم 02

بطاقة الإيراد				
تاريخ 03 /09 /2014		المدين رقم 3 0 2 1 3 4 0 1		
الدائن رقم : 4 0 3 0 0 2				
طبيعة الوثائق	المبالغ			طبيعة الوثيقة
53	760	000	,00	عملية أمر 0/0
	760	000	,00	المجموع
مبرر العملية				
(تحويل إلى الحساب البنكي للمتعاقل المتعاقد) (عملية رقم 02)				

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

الجدول رقم (11): يمثل بطاقة الإنفاق للوضعية رقم 02

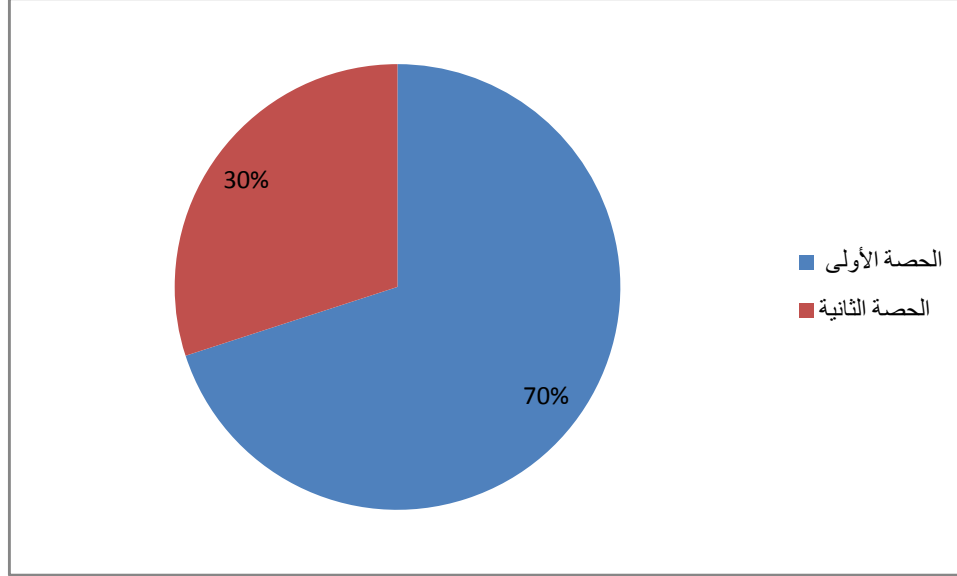
بطاقة الإنفاق				
تاريخ 03/09/2010				
المدین رقم: 3 0 2 1 3 4 01				
الدائن رقم: 4 0 3 0 0 2				
طبيعة الوثيقة	المبالغ			طبيعة الوثائق
عملية أمر 0/0				
	53	760	000	,00
المجموع				
	53	760	000	,00
مبرر العملية { (تحويل إلى الحساب البنكي للمتعامل المتعاقد) (عملية رقم 02)				

المصدر: الخزينة الولائية لبومرداس

ح 403002: رقم الحساب البنكي		ح 302134/01	
مدین	ح 403002	مدین	ح 302134/01
دائن		دائن	
53760000,00		53760000,00	

ملاحظة: تكون الأوراق التبريرية المرفوقة لحالة الدفع بنسخة واحدة في الوضعية المحاسبية الثانية.

الشكل رقم(06): تمثيل بياني يمثل إنجاز الحصة الثانية من المشروع.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من الخزينة الولائية لبومرداس من خلال التمثيل البياني نستنتج أنه في هذه المرحلة تم تسليم المشروع بعد أن تم إنجاز الوضعية الثانية في مدة 7 أشهر بمبلغ يقدر ب: 51.200.000,00 دج.

*** إنتهاء الصفقة:**

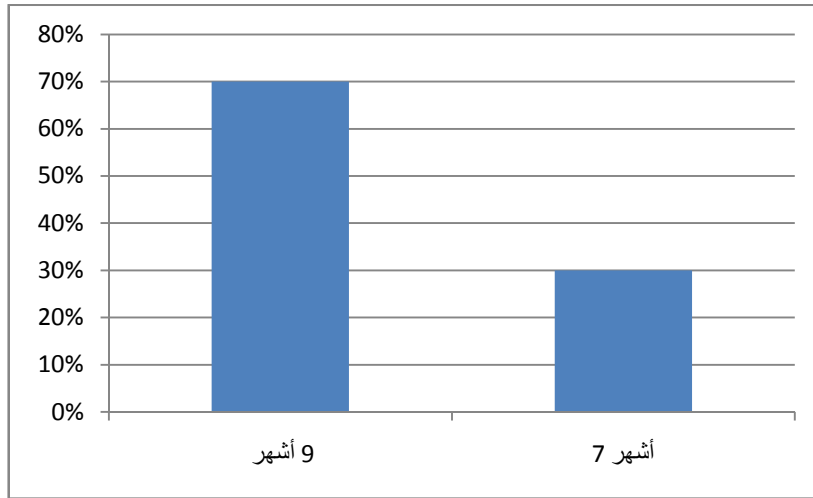
تكون نهاية الصفقة عند انتهاء الأشغال من طرف المقاول وفي هذه الحالة يكون عن طريق عملية الاستلام

تتفق الأطراف المتعاقدة في هذه الصفقة على كيفية الاستلام، عند انتهاء الأشغال المنصوص عليها في العقد، وهي عبارة عن موافقة استلام المشروع وهذا يكون بإصدار محضر الاستلام الذي يحرر من طرف مكتب الدراسات المكلف بالمتابعة والمعاينة للمشروع من البداية إلى النهاية.

ملاحظة: الاستلام يكون على مرحلتين.

- استلام مؤقت: ويكون في محضر الاستلام المؤقت.
- استلام نهائي.

الشكل رقم (07): أعمدة بيانية تمثل انتهاء إنجاز الحصص وتسليم المشروع.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من الخزينة الولائية لبومرداس من خلال الأعمدة البيانية نلاحظ أن المؤسسة قد احترمت الآجال القانونية المحددة والمبلغ الموجود في الصفحة (85.800.000.00 + 51.200.000.00 = 137.000.000 دج) في مدة 16 أشهر حسب العقد المبرم بين الطرفين .

وقد سلمت إلى منفذ المشروع وثيقة حسن التنفيذ من رف صاحب المشروع ألا وهي مديرية السكن.

خلاصة:

بعد قيامنا بهذه الدراسة في خزينة ولاية بومرداس، يمكننا القول أن الخزينة العمومية إلى جانب اعتبارها هيئة عمومية لها ميزانيتها الخاصة، هي أيضا بمثابة محاسب عمومي تساهم في التنفيذ والرقابة على تنفيذ الميزانيات العمومية الأخرى، حيث بعد كل العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف (الإلتزام، التصفية، الأمر بالدفع)، يأتي دور المحاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع.

الخاتمة

الخاتمة

للنفقة العامة أهمية كبيرة في الاقتصاديات الحديثة، فهي تعتبر كأداة من أبرز أدوات تدخل الدولة في كيفية استعمال المال العام و الاستخدام الرشيد لهاته الأموال، وبالتالي نجد أن الدولة تسعى جاهدة لتسيير هاته النفقات بطريقة تسمح لها بتحقيق الأهداف المرسومة لها، كما أنها تسعى إلى إيجاد طرق و سبل ناجعة لمراقبة صرف هاته النفقات.

ومن هذا المنطلق قمنا بدراسة النفقات بشكل عام و المراحل التي يتم بها صرف النفقات وكذا آليات الرقابة عليها، وحاولنا إسقاط جانب من الدراسة في الواقع.

يمكننا القول أنه يتم تنفيذ النفقات العامة بواسطة أعوان مكلفين بذلك، هم الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إضافة إلى المراقب المالي الذي يختص بعملية الرقابة، وذلك لما لهذه العملية من أهمية كبيرة في سير مصالح الدولة وتطبيق برامجها المسطرة في الميدان، ويتم تنفيذ النفقات على أربع مراحل أساسية هي: الالتزام، التصفية الأمر بالصرف، وأخيرا الدفع.

• اختبار الفرضيات:

➤ **بخصوص الفرضية الأولى:** والتي نصت على أن الميزانية العامة هي برنامج مالي يقدر النفقات والإيرادات العامة، تحكمها قواعد نظرية تختلف وفق التشريع الوضعي لكل دولة **فقد تحققت**، حيث من خلال الدراسة توصلنا إلى حقيقة مفادها أن الميزانية العامة هي توقع وإجازة لنفقات الدولة وإيراداتها لفترة قادمة عادة سنة، تحكمها مجموعة من المبادئ تتلخص في: مبدأ السنوية، مبدأ الوحدة، مبدأ الشمولية، مبدأ التوازن ومبدأ عمومية الميزانية.

➤ **وفيما يخص الفرضية الثانية:** التي نصت أن الميزانية في الجزائر هي تقدير مالي لنفقات وإيرادات الدولة الجزائرية تبوب وفقا لعدو معايير **فقد تحققت**، حيث تعرف ميزانية الدولة في الجزائر بأنها وثيقة تشريعية سنوية، وحسب قانون 84-17 القانون المجسد لقانون الميزانية في الجزائر فهي تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية، ويتم تبويبها وفقا للمعيار الإداري، الوظيفي، الإقتصادي، القانوني والمالي.

➤ **أما الفرضية الثالثة:** والتي نصت على أن عملية تنفيذ النفقات ليست عملية سهلة إنما تمر على مراحل مختلفة تحت مراقبة الأعوان المكلفين بذلك **فقد تحققت**، حيث يتم تنفيذ النفقات العامة عبر مرحلتين: المرحلة الإدارية التي يقوم الأمر بالصرف

وتشمل الالتزام، التصفية والأمر بالدفع، والمرحلة المحاسبية والتي يقوم بها المحاسب العمومي وتشمل الدفع.

- **وبخصوص الفرضية الرابعة:** والتي نصت الخزينة العمومية تعتبر الممول الأساسي حيث تختص بمهام استراتيجية في مجال تنفيذ الميزانية العامة للدولة **فقد تحققت** أيضا، فالخزينة هي هيئة عمومية وأسندت إليها مهمة تنفيذ عمليات الميزانية الخاصة بالدولة والرقابة عليها حسب الأوراق التبريرية والثبوتية التي يتم إيداعها لدى مصالح الخزينة في الآجال القانونية المحددة.
- **نتائج الدراسة:**

توصلنا من خلال هاته الدراسة إلى النتائج التالية:

- الميزانية العامة في الجزائر تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية الذي يمثل المصدر أو الأساس القانوني لها.
- باعتبار أن الدولة الحديثة تسعى للتوازن الاقتصادي، فإن النفقة العامة هي نفقة إيجابية بالرغم من تزايدها المستمر، باعتبارها تحرك الدورة الاقتصادية.
- مسؤولية المحاسب العمومي هي مسؤولية شخصية مالية على عكس الأمر الصرف حيث يحق له رفض دفع النفقة العامة إذا كانت غير شرعية، كما يحق للمراقب المالي رفض التأشيرة على ملف الالتزام بالنفقة إذا كانت غير شرعية أيضا، باعتبار أنهما محميان من القانون.
- يتم الصرف النهائي لنفقات ميزانية الدولة بعد مرورها على مجموعة من المراحل، بدءا بالإجراءات التي يقوم بها الأمر بالصرف من: التزام، تصفية وأمر بالدفع إلى عملية الدفع التي يتولاها المحاسب العمومي، دون أن ننسى عملية المراقبة التي يقوم بها المراقب المالي على إجراءات الأمر بالصرف وشرعية النفقة.
- لا يتم دفع أي نفقة إلا إذا كانت مبررة باعتمادات موجودة في الميزانية، إضافة إلى ضرورة وجود التأشيرة المسبقة على بطاقة التزامها من طرف المراقب المالي.
- لكي تتم الرقابة على صرف النفقة العامة بفعالية يجب أن تتناهى وظيفة الأمر بالصرف مع المحاسب العمومي.
- الرقابة المالية هي انعكاس للسياسة المالية للدولة وبالتالي هي تجسيد للأهداف السياسية والاقتصادية ككل، وتكون إما قبل أو أثناء أو بعد صرف النفقات.
- للقيود المحاسبي أهمية كبيرة في عملية دفع النفقات بطريقة واضحة تسمح بتقادي كل إسراف وتبذير واختلاس للأموال العمومية للخزينة، وذلك بالتأكد من صرفها في المجالات المخصصة لها وفي حدود القوانين، إلى جانب أنه يسمح بإعطاء صورة

واضحة ومختصرة على كل ما جرى لتحديد النتائج النهائية للدورة مع اتخاذ الإجراءات اللازمة في كل حالة.

➤ الصفقات العمومية هي عبارة عن عقود تبرم بين المصلحة المتعاقدة والمتعامل المتعاقد، ويتم تمويلها من طرف المؤسسة المالية، وتتم عملية تنفيذها بمرحلة إدارية ومرحلة محاسبية عند كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

• الإقتراحات والتوصيات:

على ضوء النتائج المتحصل عليها واستنادا إلى تم التعرض إليه نحاول أن نقدم بعض المقترحات والتوصيات:

- إدخال الإعلام الآلي و تعميمه في مختلف مجالات التنفيذ و الرقابة لتسهيل العمل.
- احترام القوانين المتعلقة بالمحاسبة العمومية كأداة تشريعية لتنظيم المؤسسات العمومية.
- نظرا لأهمية الأموال العمومية فإنه يجب أن تكون عمليات التصرف في هذه الأموال وخاصة في إطار تنفيذ الميزانية العامة في أيدي أمينة مشبعة بالضمير المهني والأخلاقي والروح الوطنية من جهة، ويجب أن يتميز الأشخاص القائمون باستخدامها على قدر عالي من الكفاءة والنزاهة من جهة أخرى.
- على المحاسب العمومي والأمر بالصرف والمراقب المالي الخضوع للتكوين الدائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والأنظمة المحاسبية والإدارية.
- تكثيف رقابة المفتشية العامة للمالية بشكل دوري و فجائي.
- إن رقابة المحاسب العمومي و كذا المراقب المالي تمثل ازدواجا في الرقابة ولذا فإننا نرى أنه يمكن تحويلهما إلى هيئة واحدة تشرف على الرقابة قبل أثناء التنفيذ.

• آفاق البحث:

في الأخير يمكن أن ننوه بأنه لم نتمكن من سد جميع الفراغات و النقائص الموجودة في موضوع بحثنا، باعتبار أن مجال النفقات واسع جدا، لا يمكن التحكم فيه، ومن هذا المنطلق يمكن أن نقترح مواضيع أخرى مكملة لمجال بحثنا نصيغها من خلال التساؤلات التالية:

- هل نظام تنفيذ النفقات العامة المعمول به في الجزائر فعال للحد من الإسراف و التبذير في الأموال العمومية؟
- ما مدى نجاعة رقابة المفتشية العامة و مجلس المحاسبة في الواقع الجزائري؟

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

أ. الكتب:

- 1- إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العامة، (القاهرة، دار الكتاب الحديث، 2010).
- 2- أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، (الأردن، دار جهيئة للنشر والتوزيع، 2004).
- 3- جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة، (القاهرة، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004).
- 4- جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة في الجزائر، (القاهرة، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004).
- 5- حامد عبد المجيد دراز، المرسى السيد الحجازي، مبادئ المالية العامة، (لبنان، 2004).
- 6- حسام أبو علي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، (عمان، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004).
- 7- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، (الجزائر، دار المحمدية العامة، 1999).
- 8- حمود أعاد القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، (الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008).
- 9- خالد شحاتة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة (الأردن، دار وائل للنشر، 2007).
- 10- خالد شحاتة الخطيب، محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، (الأردن، دار وائل للنشر، 2008).
- 11- خالد عبد العظيم أبو غابة، حسني محمد جاب الرب، الإنفاق العام ومدى دور الدولة في الرقابة عليه، (الإسكندرية، دار الفكر الجامعي 2011).
- 12- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008).
- 13- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، (عمان، دار دجلة، 2011).
- 14- سليمان أحمد اللوزي وأخران، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، (عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 1997).
- 15- سوزي علي ناشد، أساسيات المالية العامة، (بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية، 2008).

- 16- طارق الحاج، المالية العامة، (عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 1999).
 - 17- عبد الحميد عبد المطلب، إقتصاديات المالية العامة، (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2009).
 - 18- عبد الله خباية، أساسيات إقتصاد المالية العامة، (الجزائر، مؤسسة شباب الجامعة، 2009).
 - 19- فاطمة السويسي، المالية العامة موازنة-ضرائب، (لبنان، المؤسسة الحديثة للكتاب، 2005).
 - 20- محمد البنا، إقتصاديات المالية العامة، (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2009).
 - 21- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، (عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2007).
 - 22- محمد طاقة، هدى العزاوي، إقتصاديات المالية العامة، (عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007).
 - 23- محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008).
 - 24- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، (عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2007).
 - 25- مدني بن شهرة، الإصلاح الإقتصادي وسياسة التشغيل، تجربة الجزائر، (دار حامد للنشر والتوزيع، 2009).
 - 26- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، (القاهرة، الدار الجامعية، 2005).
- II. الرسائل الأطروحات والمذكرات:**
- 27- أحمد يحيوي، إصلاح الميزانية العامة للدولة وآثاره على تسيير المؤسسات المالية ذات الطابع الإداري في الجزائر 1995-2009 (جامعة أحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، 2012).
 - 28- رحمة زيوش، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، (جامعة مولود معمري، تيزي وزو، كلية الحقوق، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، 2011).
 - 29- زهير شلال، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، (جامعة أحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، تخصص تسيير المنظمات، 2014).

- 30-زهير شلال، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، 2002).
- 31-سامية شويخي، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، (جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، 2011).
- 32-سلامي تومي، ميزانية الدولة كوسيلة لتجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير، غير منشورة، تخصص علوم اقتصادية، فرع التحليل المالي، 2002).
- 33-فاطمة مفتاح، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، (جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، 2011).
- 34-محمد زكاري، دراسة العلاقة بين النفقات العمومية والنمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970-2012، (جامعة أحمد بوقرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، 2014).
- III. النصوص التشريعية والتنظيمية:
- 35-القانون رقم 84-09 المؤرخ في 04/02/1984 والمتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.
- 36-القانون 93-46 المؤرخ في 06/02/1993 والمتعلق بتحديد آجال دفع النفقات.
- 37-القانون رقم 84-17 ممضي في 07/07/1984 والمتعلق بقوانين المالية.
- 38-القانون رقم 86-12 الصادر في 19/08/1986.
- 39-القانون رقم 90-21 الممضي في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.
- 40-القانون رقم 90-36 ممضي في 31/12/1990 ويتضمن قانون المالية لسنة 1991.
- 41-المرسوم الرئاسي رقم 01-165 الممضي في 19/07/2001 ويتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لرئاسة الجمهورية من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2001.
- 42-المرسوم الرئاسي رقم 08-338 المؤرخ في 26/10/2008.
- 43-المرسوم التنفيذي رقم 84-298 المؤرخ في 06/10/1984.

- 44-المرسوم التنفيذي رقم 91-129 الممضي في 11/05/1991 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها.
- 45-المرسوم التنفيذي رقم 91-313 الممضي في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها.
- 46-المرسوم التنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13/01/1992 والمتعلق بالحسابات الجارية للمحاسبين العموميين.
- 47-المرسوم التنفيذي رقم 92-414 الممضي في 14/11/1992 والمتعلق بالرقابة السبقة للنفقات التي يلتزم بها.
- 48-المرسوم الرئاسي رقم 97-127 الممضي في 28/04/1997 ويتضمن نقل اعتماد في ميزانية الدولة.
- 49-المرسوم الرئاسي رقم 236-10 المؤرخ في 07/10/2010 والمتعلق بالصفقات.
- 50-الأمر رقم 73-64 الممضي في 28/12/1973 والمتضمن قانون المالية لسنة 1974.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية:

- 51- Ali Bissaad, manuel de la comptabilité publique, école nationale des impôts, Kolea, Algérie, 2001.
- 52- M.F Guide du controleur finançai des dépenses engagée. Alger print. Algérie. 1990.
- 53- Yahi Denideni, La pratique du système budgétaire de l'état en Algérie.OPU. 2002.

الملاحق

الملحق
الجدول (1)
الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة لسنة 2016

المبالغ (بالآلاف دج)	إيرادات الميزانية
	1 - الموارد العادية
	1.1 الإيرادات الجبائية :
1.058.220.000	201 - حواصل الضرائب المباشرة.....
89.730.000	201 - 002 حواصل التسجيل والطابع.....
1.014.380.000	201 - 003 حواصل الضرائب المختلفة على الأعمال.....
(593.790.000)	(منها الرسم على القيمة المضافة المطبق على المنتجات المستوردة).....
5.000.000	201 - 004 حواصل الضرائب غير المباشرة.....
555.350.000	201 - 005 حواصل الجمارك.....
2.722.680.000	المجموع الفرعي (1)
	2.1 الإيرادات العادية :
33.000.000	201 - 006 حاصل دخل أملاك الدولة.....
62.000.000	201 - 007 الحواصل المختلفة للميزانية.....
-	201 - 008 الإيرادات النظامية.....
95.000.000	المجموع الفرعي (2)
	3.1 الإيرادات الأخرى :
247.200.000	الإيرادات الأخرى.....
247.200.000	المجموع الفرعي (3)
3.064.880.000	مجموع الموارد العادية
	2 - الجباية البترولية :
1.682.550.000	201 - 011 الجباية البترولية.....
4.747.430.000	المجموع العام للإيرادات

الجدول (ب)
توزيع الامتعاتات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2016 حسب كل دائرة وزارية

المبالغ (دج)	الدوائر الوزارية
7.904.677.000	رئاسة الجمهورية.....
3.437.925.000	مصالح الوزير الأول.....
1.118.297.000.000	الدفاع الوطني.....
426.127.386.000	الداخلية والجماعات المحلية.....
30.573.877.000	الشؤون الخارجية والتعاون الدولي.....
البيان	الشؤون الخارجية، الاتحاد الإفريقي وجامعة الدول العربية.....
73.431.991.000	العدل.....
95.399.378.000	المالية.....
44.793.741.000	الطاقة.....
5.349.818.000	الصناعة والمناجم.....
254.253.914.000	الغلاحة و التنمية الريفية والصيد البحري.....
248.645.702.000	المجاهدين.....
26.033.177.000	الشؤون الدينية والأوقاف.....
20.527.754.000	التجارة.....
11.218.880.000	النقل.....
17.616.679.000	الموارد المائية والبيئة.....
19.085.089.000	الأشغال العمومية.....
21.302.786.000	السكن والعمران والمدينة.....
764.052.396.000	التربية الوطنية.....
312.145.998.000	التعليم العالي والبحث العلمي.....
50.379.263.000	التكوين والتعليم المهنيين.....
226.484.929.000	العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي.....
4.117.881.000	التهيئة العمرانية، السياحة والصناعة التقليدية.....
19.056.672.000	الثقافة.....
118.830.888.000	التضامن الوطني والأسرة وقضايا المرأة.....
243.408.000	العلاقات مع البرلمان.....
379.407.269.000	الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات.....
37.181.458.000	الشباب والرياضة.....
19.369.240.000	الاتصال.....
3.875.224.000	البريد وتكنولوجيايات الإعلام والاتصال.....
4.359.144.400.000	المجموع الفرعي
448.187.600.000	التكاليف المشتركة.....
4.807.332.000.000	المجموع العام

الجدول (ج)
توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2016 حسب القطاعات

(بالآلاف دج)

القطاعات	رخص البرنامج	اعتمادات الدفع
الصناعة.....	4.895.000	7.373.410
الزراعة والري.....	198.261.576	271.432.500
دعم الخدمات المنتجة.....	14.904.700	36.223.667
المنشآت القاعدية الاقتصادية والإدارية.....	441.308.514	685.704.445
التربية والتكوين.....	78.644.800	159.757.147
المنشآت القاعدية الاجتماعية والثقافية.....	32.703.237	113.120.472
دعم الحصول على سكن.....	24.481.500	469.781.674
مواضيع مختلفة.....	800.000.000	600.000.000
المخططات البلدية للتنمية.....	60.000.000	60.000.000
المجموع الفرعي للاستثمار.....	1.655.199.327	2.403.393.315
دعم النشاط الاقتصادي (تخصيصات لحسابات التخصيص الخاص وخفض نسب الفوائد).....	-	542.949.928
البرنامج التكميلي لفائدة الولايات.....	-	-
احتياطي لنفقات غير متوقعة.....	239.005.000	230.505.000
المجموع الفرعي لعمليات برأس المال.....	239.005.000	773.454.928
مجموع ميزانية التجهيز.....	1.894.204.327	3.176.848.243

سجل النفقات

بطاقة الطلبية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية بومرداس

المديرية الجهوية للخزينة

رقم:

المورد:

المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	البيان	الفصل:
				الباب:
				المادة:
				تأشيرة
				المالي
				
				تاريخ
				
				
				مكان التوزيع:
				

غرداية

يوم:

الإمضاء: (الأمر بالصرف)

MANDAT DE PAIEMENT

الملحق رقم (06)

DIRECTION DES IMPOTS
LA WILAYA DE BOUMERDES

COMPTABLE ASSIGNATAIRE

TRESORERIE DE LA WILAYA DE BOUMERDES
COMPTE A DEBITER C.C.P N° 300083-ALGER

Ordonnateur	Gestion	Section	Chapitre	N° Etat de paiement
			Divers	

N°	Date	Mode de Paiement	Catégorie de Personnel	Administration
----	------	------------------	------------------------	----------------

DETAIL DES PRECOMPTE

Retenues au titre de l'impôt sur traitement
Retenues au titre de la sécurité sociale
Retenues pour pension C.G.R.A.
Retenues pour validation des services
Cotisation aux sociétés mutuelles
Retenues
Autres précomptes

Total des précomptes

Total net

Total brut

VENTILATION

Chapitre
Chapitre
Chapitre

CADRE RÉSERVÉ AU COMPTABLE

Montant brut
Chapmt
Chapmt
Rejet Chapmt
Chapmt
Chapmt
Dépense admises
Retenues du Comptable
Montant Net

Arrêté à la somme de

