جامعة العربي التبسي

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة في إطار نيل شهادة الماستر تخصص قانون إداري

الرقابة على إيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة في ظل القانون 07/23

من إعداد الطالبين:

سعيدان عبد المهيمن

عزيزي عمر الفاروق

تحت إشراف الأستاذ:

بوقطوف خميسي

أعضاء لجنة المناقشة:

الإســـــم واللقـــــب	الرتبة العلميـــــة	الصفـــــــــة
عزاز هدى	أستاذ	رئيـســـــا
بوقطوف خميسي	أستاذ محاضر "أ"	مشرفا ومقـــررا
جفالي أسامة	أستاذ محاضر "أ"	ممتحـنـــــا

السنة الدراسية 2024/2023

{وَالَّذِينَ إِذَا أَنْفَقُوا لَمْ يُسْرِفُوا وَلَمْ يَقْتُرُوا وَكَانَ بَيْنَ ذَلِكَ قَوَامًا}

سورة الفرقان الآية 67

شكر وعرفان

نتقدم بداية بالشكر لله سبحانه وتعالى الذي أعاننا ووفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

وامتثالا لقول المصطفى عليه الصلاة والسلام "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

فإننا نتقدم بأسمى عبارات التقدير والشكر لأستاذنا الفاضل " **بوقطوف خميسي**" الذي تفضل بالإشراف علينا ولم يبخلنا بنصائحه وإرشاداته رغم بعد المسافة وضيق الوقت.

والشكر موصول كذلك لأعضاء لجنة المناقشة التي قبلت تحمل عبء مراجعة هذا العمل، وتصويب أخطائه بما تراه مناسبا وملائما لمقتضيات البحوث العلمية.

كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر والعرفان لكل الأساتذة والموظفين بجامعة العربي التبسي عموما، وأساتذة وموظفي وطلبة كلية الحقوق والعلوم السياسية خصوصا.

الإهداء

الفضل كله لله **المجيد، القدوس، المهيمن، المعين. المعز**، نسأله **جنات فردوس** تجري من تحتها **الأنهار**.

أما بعد فإني أهدي ثمرة جهدي للوالد **عبد المجيد** حفظه الله،

أخي الأكبر وتوأم روحي **عبد القدوس**،

حبيب القلب أخي الدكتور **عبد المعين**،

فلذة كبدي أخي العزيز **عبد المعز**،

التي من تحت قدميها الجنة نبع الحنان أمي **جنات** أفضل إنسان في الدنيا،

قرة عيني والنسخة مني أختي **فردوس**،

منبع الحسنات والطريق للجنة أختي **نهروان**.

عبد المهيمن

قائمة المختصرات:

ج.ر.ج.ج	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية
ط	طبعة
د.س.ن	دون سنة نشر
ص	صفحة

مقدمة

مقدمة

برأ الله عز وجل الإنسان وأسكنه الأرض وأوجد له ما يحييه فيها، وتنظيما منه للعلاقة بين الناس في معاشهم جعل بحكمته ما يكون بينهم زينة ومتاعا، فكان من سنته وضع المال لذاك الغرض، وأسمى مكانتَه بجعله قواما لحياة الأمم والشعوب. فلا غنى عن المال في حياة البشر، كونه ركنا من أركان الدنيا، عليه تقوم وبه تكتمل، كما جعله سبحانه ركنا من أركان الدين، ولا عجب في ذلك، فهو يتجلى في الركن الثالث من أركان الإسلام، الزكاة، العبادة المالية والركن المالي في دين الله.

ولعل أهمية المال في زماننا هذا أكبر، فالعالم يسير اليوم من حولنا بسرعة فائقة تجعل المرء منا يشعر بالعجز والإحباط لعدم القدرة على مواكبة تطورات العصر المتسارعة، التي أصبح سيد الموقف فيها هو المال. فقد أصبح كل شيء تقريبا يخضع لسلطته ونفوذه، ولعل الأمر يشمل البشر والمجتمعات أيضا، فمن أجله يُقتل أشخاص وتُحتل دول وتُنهب أخرى، حتى لو اكتسى الأمر تسبيبا بذرائع زائفة، فالحقيقة تُجْلي أن الهدف في النهاية هو المال.

فحب المال متأصل ومتغلغل في أعماق النفس البشرية، تماما كما كان عليه في بدء الخليقة، وتماما كما سيكون في نهايتها، حيث قال سبحانه في كتابه الكريم:" وَتُحِبُّونَ المَالَ حُبًّا جَمًّا"[1]، وقال نبيه عليه أفضل الصلوات وأزكى التسليم:" لو كان لابن آدم واديان من ذهب لابتغى واديا ثالثا، ولا يملأ جوف ابن آدم إلا التراب"[2]. وعليه، فقد عالج الدين ظاهرة حب المال معالجة توافق الفطرة السليمة، فلم يمنعه من كسبه كما لم يطلق له الحرية في وسائل جمعه والتصرف فيه. وإنما حثه على التقيد بما أمره، فهو الواهب المالك سبحانه، والإنسان ما هو إلا خليفته في أرضه.

[1] – القرآن الكريم، سورة النور، الآية : 20.

[2] – صحيح البخاري، محمد بن اسماعيل البخاري، دار ابن كثير ، بيروت، لبنان، ص2848، رقم الحديث 6437.

مقدمة

فالأمر بذلك يفرض علينا كمسلمين أن نفكر في متابعة إدارة المال العام، بإعطاء أهمية للرقابة والمساءلة عليه، ولعل أول ما يجول ببالنا حين الحديث عن الرقابة على المال العمومي هو التحري فيه بمحاسبة مسيريه كيف حصلوه وفيما أنفقوه.

وذلك ما عزم المشرع الجزائري على احترامه والتحلي به منذ الاستقلال، فسعى إلى تطوير المالية العامة من كافة جوانبها وعمد على تدارك نقائصها وعيوبها، خصوصا في ظل الإصلاح الموازناتي والمحاسبي الذي باشرته الجزائر مطلع الألفية الثانية لمواكبة متطلبات الدولة بما يتماشى والمعايير الدولية في ذلك المجال، ليتم تتويج ذلك الإصلاح بصدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي طال جوانب عدة من المالية والموازنة لجعلها تتلاءم مع مستلزمات الحوكمة المالية، هذا إلى جانب القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الذي رمّم أوجه قصور النظام المحاسبي والتسييري، كما أنشأ نظاما رقابيا لتحقيق نتائج إيجابية لمشروع الإصلاح.

فبلوغ الدولة لما تصبو إليه من أهداف في المجال المالي لا يقتصر على إصلاح وسائل وسياسات التنفيذ والإنجاز، بل يزيد عن ذلك بوجوب وجود آليات ووسائل رقابية فعالة سواء من ناحية تحصيل الإيرادات أو صرف النفقات، خصوصا في ظل تزايد الإنفاق العام من جهة، وانهيار أسعار المورد الرئيسي لخزينة الدولة من جهة أخرى.

وتُستمَد **أهمية الدراسة** لهذا الموضوع، من أهمية المال العام نفسه ووجوب المساءلة والرقابة عليه، خصوصا وأننا لازلنا نعاني من عقدة النظام السابق، الذي جعل الجزائر تحتل مراتبة متقدمة في الفساد وتبديد المال العام، كما أن الإصلاح الذي عمد عليه المشرع يقودنا لتقصي بعض جوانبه وتحري أساليب الرقابة التي عُزِّز بها.

مقدمة

ولم يكن اختيار هذا الموضوع من قبيل الصدفة، بل يعود لأسباب موضوعية وأسباب ذاتية، تمثلت **الأسباب الموضوعية** منها في:

– الدور الهام الذي يلعبه تسيير المال العام والرقابة عليه كونه ملكا للشعب.

– وجود فساد وتبديد للمال للعام نتيجة لثغرات يتم التكتم عليها، وبالتالي الوقوف على مدى فعالية على أوجه الإصلاح الذي تبنته الجزائر في المجال المالي.

– نقص المواضيع التي تعالج الرقابة على تحصيل الإيرادات وصرف النفقات العامة، خصوصا في ظل الإصلاح والعصرنة.

– الرغبة في إثراء المكتبة القانونية بمرجع جديد في هذا الموضوع خصوصا وأن القانون الذي تناول موضوع الدراسة حديث الصدور والمواضيع التي تطرق إليها مازالت في إطار البحث من خلال الدراسات والملتقيات والأيام الدراسية.

أما **الأسباب الذاتية** فتمثلت في:

– الميل الشخصي لمعرفة آليات حماية المال العام في الجزائر ورغبة التعمق في المفاهيم المتعلقة بتحصيل الأموال العامة وإنفاقها والمساءلة عليها.

– الغيرة على هذا الوطن، والرغبة الصادقة للإسهام في حماية المال العام، على الأقل بتسليط الضوء على وسائل الرقابة في شكلها الجديد.

وللإحاطة بمختلف جوانب الموضوع قمنا بتبني **الإشكالية** التالية: إلى أي مدى وُفّق المشرع الجزائري في وضع آليات للرقابة على إيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة، في ظل القانون 23–07، بمناسبة الإصلاح الموازناتي والمحاسبي في الجزائر؟

مقدمة

ونجمل **الأهداف** من وراء هذه الدراسة في أهداف موضوعية وأخرى شخصية، تتمثل الموضوعية منها في:

– التطرق بشيء من التفصيل في الإيرادات والنفقات العامة من ناحية التنفيذ والمسؤولية والمساءلة.

– التطرق لأهم الإصلاحات والتطورات في مجال الموازنة العامة والمحاسبة العمومية.

– تسليط الضوء على آليات الرقابة على التحصيل والإنفاق العام.

أما **الأهداف الشخصية** فتتمثل في:

– المساهمة ولو بجملة من الاقتراحات والتوصيات في تعزيز وتطوير فعالية الرقابة على الإيرادات والنفقات العامة.

أما عن **الدراسات السابقة** لمثل هذا الموضوع فنظرا لحداثة القانون المتعلق بموضوع الرقابة فلم تكن هناك الكثير من الدراسات السابقة لهذا الموضوع، ولعل أهمها:

– "**آفاق نظام الرقابة في ظل عصرنة الموازنة العامة – دراسة حالة الجزائر**–"، **لـ "حنيش أحمد"**، و هي مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير– فرع النقود والمالية–، تمت مناقشتها في السنة الدراسية 2010/2009، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر –دالي ابراهيم–، تناول فيها الباحث الاتجاهات الحديثة لعصرنة الميزانية والرقابة على تنفيذ الموازنة العامة ومدى تفعيلها كآلية لترشيد التسيير العمومي، لكن كان ذلك في تاريخ سابق لصدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23–07.

مقدمة

بالإضافة إلى العديد من الدراسات الأخرى التي تناولت موضوع الدراسة في محطات سابقة لصدور القانون 23-07، وأخرى تناولت جزئيات منه.

ومما لا شك فيه أن أي باحث علمي تواجهه جملة من **الصعوبات** أثناء إعداد البحث ولعل أهم الصعوبات التي واجهتنا تتمثل في:

- صعوبة جمع المادة العلمية، خصوصا لكثرة النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بموضوع الدراسة.

- التقاطع بين أجزاء من الموضوع مع مجال المالية والمحاسبة العمومية، كون هذه الأخيرة مجموعة من القواعد القانونية والتقنية، والإشكال خصوصا كان في التقنية منها.

- صعوبة حصر الموضوع نظرا لكثرة عناصره، والتي يمكن اعتبار كل واحد منها موضوع بحث قائم بذاته.

- ضيق الوقت وكثرة الالتزامات الشخصية.

وقد اعتمدنا في هذه الدراسة على **المنهج** الوصفي من أجل سرد ووصف المفاهيم المتعلقة بأعوان التنفيذ والعمليات المالية والرقابة ومختلف أنواعها وعناصرها. إضافة إلى المنهج التحليلي من خلال استقراء مختلف النصوص القانونية المتعلقة بموضوع الدراسة وأجزائه حتى لا تكون دراستنا وصفية بحته أو سرد للنصوص القانونية.

كما استعملنا المنهج التاريخي للوقوف على بعض محطات تطور الإيرادات والنفقات العامة والميزانية.

مقدمة

وللإجابة عن الإشكالية المطروحة، قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين، تناولنا في الفصل الأول الإطار القانوني لإيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة، وقمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، تناولنا في الأول الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، وتناولنا في المبحث الثاني العمليات المالية لتنفيذ الميزانية. أما الفصل الثاني فقد تناولنا فيه آليات الرقابة في ظل القانون 23-07، وقمنا بتقسيمه إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول الرقابة الإدارية، وفي الثاني الرقابة الخارجية.

الفصل الأول:

الإطار القانوني لإيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة

الفصل الأول: الإطار القانوني لإيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة

مقدمة الفصل الأول:

لتسير الدولة شؤونها بالشكل الذي يضمن ديمومتها واستقرارها وتطورها، ولتلبي الحاجات العامة على النحو المرجو منها، تقوم بعمليتين متلازمتين ومتكاملتين، الأولى تتمثل في تحصيل الأموال من مصادر مختلفة أو ما يسمى بالإيرادات العامة، والثانية تتمثل في القيام بعملية صرف تلك الأموال لغرض تحقيق المصلحة العامة وذلك تحت مسمّى النفقات العامة.

يتم تأطير الإيرادات والنفقات العامة في شكل وثيقة تدعى بالميزانية العامة للدولة، وهي أهم أداة من أدوات المالية العامة من خلال مدى التحكم في الأموال العامة والعمل على استخدامها على أكمل وجه، وهي تعبر عن خطة عمل الحكومة لفترة لاحقة، لكنها تبقى مجرد مشروع حين يتم تحضيرها، إلى حين المصادقة عليها من طرف الشعب عن طريق ممثليه، ومن ثم وضعها حيز التنفيذ. ويعني تنفيذ الميزانية أن يتم تحصيل الإيرادات المسجلة بها من جهة، وصرف النفقات الواردة بها من جهة أخرى.

وقد أولى المشرع لهاتين العمليتين أهمية بالغة نظرا لأهميتهما، فهما ليستا مجرد تحويلات ومعاملات مالية بسيطة، حيث تناولهما في إطار قانوني يهدف إلى ضبط تنظيم الصرف والتحصيل من عدة جوانب. فتناولت العديد من النصوص التشريعية الأمر على مر السنوات في الجمهورية الجزائرية على غرار القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07-07-1984، والمتعلق بقوانين المالية المعدّل والمتمّم، والقانون رقم 90-21 المؤرخ في 15-08-1990، والمتعلق بالمحاسبة العمومية، إضافة إلى العديد من النصوص التنظيمية التي لا يتسع المقام لذكرها.

لكن ولمواكبة التطور الحاصل في الدولة، خصوصا وأن النظام المحاسبي والمالي الذي كان معمولا به سابقا طبقا للنصوص القانونية سالفة الذكر قد تعرض للعديد من الانتقادات نظرا للنقائص التي أظهرها. كان لزاما على الدولة القيام بتغييرات وإصلاحات في النظام الموازناتي

والمحاسبي وذلك ما يتجلى في الإطار القانوني الجديد للمالية في الجزائر بصدور القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، والمتعلق بقوانين المالية والقانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. دون أن ننسى القواعد الدستورية التي تعد الإطار القانوني الأسمى، على غرار مواده 140، 147، بالإضافة لكونه أساس القواعد القانونية الأخرى، والتي يكون بعضها مكملا لقواعده على غرار القانون العضوي 18-15 سالف الذكر.

والحديث عن الإطار القانوني لعمليات الإيرادات والنفقات العامة يقودنا للحديث عن إطار المحاسبة العمومية، وذلك بالحديث أولا عن الأشخاص الذين خول لهم القانون القيام بها، والمتمثلين في الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية (المبحث الأول)، ثم التطرق إلى تلك العمليات بشيء من التفصيل في بيان ماهيتها ثم إجراءات تنفيذها بكونها العمليات المالية لتنفيذ الميزانية (المبحث الثاني).

المبحث الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية

يشترط لتنفيذ العمليات المالية وجود أشخاص أكفاء للتكفل بالأمر، سواء من ناحية تحصيل الإيرادات أو صرف النفقات. ويتجلى ذلك في أعوان التنفيذ، الذين حصرهم المشرع في صنفين من الأعوان، يتمثل الأول في الآمرين بالصرف (المطلب الأول)، والثاني في المحاسبين العموميين (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الآمرون بالصرف Les ordonnateurs

يعتبر الآمر بالصرف المحرك الأول لتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، فهو العون المكلف بتنفيذ الشق الإداري لعمليات الإيرادات والنفقات، وقد أولت له النصوص التشريعية والتنظيمية أهمية بالغة وعناية فائقة نظرا لما لدوره من أهمية في تسيير المال العام وما لمنصبه من حساسية يتسم بها نتيجة لطبيعة عمله، وللتعرف على هذا الصنف من الأعوان سيتم التطرق إلى مفهوم الآمر بالصرف (الفرع الأول) وكذا أصناف الآمرين بالصرف (الفرع الثاني) ومهامهم ومسؤولياتهم (الفرع الثالث).

الفرع الأول: مفهوم الآمر بالصرف

لتسليط الضوء على مفهوم الآمر بالصرف سيتم تعريف الآمرين بالصرف (أولا)، ثم ذكر شروط اكتسابهم لتلك الصفة وكذا انتهائها (ثانيا).

أولا: تعريف الآمر بالصرف

للوصول إلى تعريف شامل وواضح للآمر بالصرف نتطرق لتعريفه اللغوي ثم لتعريفه القانوني في ظل القانون 23-07.

1- التعريف اللغوي للآمر بالصرف:

إن كلمة «الآمر» تطلق لغة على من يعطي أمرا للغير، يفترض فيه الاستجابة بالطاعة لهذا الأمر، وذلك لوجود علاقة بين الآمر والمأمور أساسها السلطة التي يملكها الأول ويلتزم بالخضوع لها الثاني.

أما عبارة "الآمر بالصرف" فتطلق على من له سلطة تخول له أن يأمر غيره بصرف النقود، كما هو الحال بالنسبة للرئيس الإداري أو من يقوم مقامه قانونا عندما يتعلق الأمر بالتصرفات المالية (العمليات المالية) المتعلقة بتنفيذ النفقات التي يجريها أو يأمر بإجرائها [1].

لكن في الواقع دور هذا الأخير لا يقتصر على النفقات فقط كما تدل عليه تسميته بل كذلك عمليات الايرادات وتنفيذها. أي أنه مخول للقيام بعمليتي التحصيل والصرف على حد سواء.

ونذكر في نفس الصدد أن عبارة الآمر بالصرف يقابلها مصطلح "L'ordonnateur" في اللغة الفرنسية والذي يعني حرفيا "الآمر"، فإضافة كلمة "بالصرف" للمصطلح في اللغة العربية قد لا يعبر عن الدور الفعلي للآمر (L'ordonnateur) لأن هذا الأخير يأمر بتحصيل الإيرادات

[1] – فنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر، 2012/2011، ص15.

كما يأمر بصرف النفقات كما تم ذكره ، ولعله يأمر بالتحصيل قبل الإنفاق، لأن التحصيل هو مصدر الإنفاق[1].

2- التعريف القانوني للآمر بالصرف:

حسب المادة 04 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي فإنه "**يعتبر آمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يُخوّل بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون**"[2].

فالآمر بالصرف هو المسؤول الإداري الأول للهيئة أو المصلحة العمومية (سواء كان موظف عمومي أو منتخب أو أي شخص آخر مهما كان النظام القانوني لوظيفته)[3]، يتصرف

[1] – فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص 16، 15.

– لذا وما يحسب للإصلاح الموازناتي والمحاسبي في هذا الصدد أنه جاء بفكرة جديدة تتمثل في تبني فكرة المسير المسؤول, لذا فالمسير وفقاً لهذا الإصلاح هو ذلك الشخص الذي منحت له سلطة تسيير الموارد العمومية، دراسة الاحتياجات المالية ومراقبة التكاليف مقارنة بالنتائج العملية، كما تمنح له سلطة الأمر بالإنفاق وبالتالي هو المسؤول عن إعداد الميزانية الخاصة بهيئته.

انظر في هذا الشأن: عبد الغني عكة، (نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر)، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والسياسية، المجلد الخامس والأربعون، العدد الثاني، 15 جوان 2006، ص61.

[2] – المادة 04 من القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، ج.ر.ج.ج، العدد 42، الصادرة بتاريخ 25 جوان 2023.

[3] – يوسف جيلالي، (النظام القانوني للآمر بالصرف في القانون الجزائري)، مجلة القانون، المجلد الخامس، العدد السادس، جوان 2016، ص 75.

باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري، يمتاز باختصاص مالي في مجال المحاسبة العمومية، وصلاحياته المالية ماهي إلا مكملة لنشاطه الإداري[1].

أو يمكن تعريفه على أنه كل شخص يتولى بصفة قانونية أمر إدارة وتسيير إدارة عمومية، ماليا وإداريا باعتباره رئيسا اداريا لها[2]. فهو عادة الوزير في وزارته، الوالي في ولايته، والمدير في إدارته، أي أن أعلى منصب على مستوى الكيان الاداري هو من يملك سلطة الأمر بالصرف.

معنى ذلك أن الآمر بالصرف لا يشكل سلكا من أسلاك الوظيفة العمومية قائما بذاته، وإنما يعد صفة تلحق بالمسؤول الإداري[3].

ثانيا: شروط اكتساب صفة الآمر بالصرف وانتهائها

بما أن الآمر بالصرف هي صفة تلحق بالمسؤول الإداري، فهناك شروط لاكتساب المسؤول لتلك الصفة. وهذه الشروط تتمثل في: التعيين أو الانتخاب أو التكليف، تخويل صلاحية تنفيذ العمليات المالية، ضرورة التنافي مع منصب المحاسب العمومي وشرط اعتماد الآمرين بالصرف من قبل المحاسب العمومي، وسيتم التفصيل في هذه الشروط كما يلي:

[1] – عبد المطلب بيصار، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية وحسابات الدولة (الفصل الرابع: أعوان المحاسبة العمومية) لطلبة السنة أولى ماستر تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، د.س.ن، ص81.

[2] – فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 13.

[3] – محمد مسعي، المحاسبة العمومية، د.ط، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003، ص 28.

1- التعيين أو الانتخاب أو التكليف:

نصت على هذا الشرط ذو الطابع الاجرائي المادة 04 من القانون 23-07 وذلك بنصها على أنه: "**يعتبر آمراً بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يُخوّل بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون**"[1].

أ- التعيين أو الانتخاب لمسؤول هيئة عمومية:

كما ذكرنا سابقا فإن الآمر بالصرف يعد المسؤول الإداري الأول لهيئة أو مصلحة عمومية تطبق قواعد المحاسبة العمومية، ومنه يكون أول شرط لاكتساب هذه الصفة يتمثل في ترأس إحدى هذا النوع من المؤسسات. و يتحقق هذا الشرط إما بطريق التعيين أو الانتخاب حسب النظام القانوني لكل مؤسسة[2].

❖ **التعيين:** حيث أن إجراء التعيين يكون بالنسبة للهيئات والمصالح العمومية التي يتولى أشخاص معينون رئاستها والإشراف عليها. وكمثال على ذلك الوزير الذي يعد الآمر بالصرف لميزانية الوزارة، و الوالي بالنسبة لميزانية الولاية.

وباعتبار أن التعيين يتم بموجب قرار إداري، فيجب توفر أركان القرار الاداري لصحته والتي من بينها وجوب أن يكون صادرا عن السلطة المختصة بذلك، وذلك مثل رئيس الجمهورية فيما يخص تعيين الوزير أو الوالي.

[1] – المادة 04 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – يوسف جيلالي، مرجع سابق، ص 76.

وأما زوال صفة الآمر بالصرف المعين، فهي تكون بقرار إداري بإنهاء المهام صادر عن نفس السلطة الإدارية المختصة بالتعيين تطبيقا لقاعدة توازي الأشكال.

❖ **الانتخاب:** ويكون ذلك بالنسبة للهيئات والمصالح العمومية التي يتولى أشخاص منتخبون رئاستها والإشراف عليها. كمثال على ذلك رئيس المجلس الشعبي البلدي الذي يعتبر الآمر بالصرف لميزانية البلدية[1] من تاريخ محضر التنصيب. ويكون انتهاء هذه الصفة بالنسبة له من خلال انتهاء العهدة، الاستقالة، حل المجلس او التخلي عن المنصب[2].

ب- التكليف (بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة):

يعتبر هذا الإجراء من التحديثات الأخيرة للإصلاح الموازناتي والمحاسبي بصدور القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية[3]، والقانون رقم 23-07 الذي نص في المادة الخامسة منه على صنف جديد من الآمرين بالصرف هم الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة، ليعرف هذا الصنف في المادة 08 بنصه على أن "**الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة**"[4].

حيث أنه يمكن للوزراء تكليف الهيئات الإقليمية والمؤسسات العمومية تحت الوصاية بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة، وذلك من أصل حقيبة برامج تتشكل من مجموع برامج

[1] – المادة 81 من القانون رقم 11-10، المؤرخ في 22 يونيو سنة 2011، المتعلق بالبلدية المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 37، الصادرة في 03 يوليو سنة 2011.

[2] – تناول هذه الحالات القانون رقم 11-10، سالف الذكر.

[3] – القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج العدد 53، الصادرة بتاريخ 02 سبتمبر 2018.

[4] – المادة 08 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

توضع تحت سلطة الوزير أو مسؤول مؤسسة عمومية[1] ويكون مسيرو برامج هذه الهيئات آمرين بالصرف توضع الاعتمادات لفائدتهم وتحدد العلاقة بينهم وبين الدولة بصفة تعاقدية أو اتفاقية[2].

ومن الجدير بالذكر أنه سواء تعلق الأمر بالتعيين أو الانتخاب أو التكليف (تسيير برامج هيئات إقليمية مكلفة) فإنه في حالة الشغور المؤقت لمنصب الآمر بالصرف، يتم تعيين الآمر بالصرف المكلف من طرف السلطة الوصية، في انتظار استكمال إجراء تعيين مسؤول في هذا المنصب[3]، وذلك قصد ضمان سير المرفق العمومي.

2- تخويل صلاحية تنفيذ العمليات المالية:

لا يكفي ما سبق ذكره (التعيين، الانتخاب أو التكليف)لاكتساب صفة الآمر بالصرف، بل يجب تخويل هذا المسؤول صلاحية تنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية العامة[4]. يعني ذلك أن من يملك صلاحية التسيير الإداري دون صلاحية التسيير المالي لا يعتبر آمرا بالصرف أو بمعنى آخر "ليس كل مدير آمرا بالصرف"، فقد يوكل التسيير الإداري لمؤسسة عمومية إلى المسؤول الإداري المكلف بها أما التسيير المالي فقد يفوض إلى سلطة أو سلطات أخرى[5].

3- ضرورة التنافي مع منصب المحاسب العمومي:

تناولت هذا الشرط ذو الطابع الموضوعي المادة 32 من القانون 23-07 بنصها على أنه "**تتنافى وظيفة الآمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي**" وذلك إعمالا لمبدأ هام من

[1] – المادة 23 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[2] – المادة 79 من القانون العضوي رقم 18-15.

[3] – المادة 11 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[4] – المادة 04 من القانون رقم 23-07.

[5] – محمد مسعي، مرجع سابق، ص 28.

مبادئ المحاسبة العمومية وهو مبدأ الفصل بين وظيفة الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، هذا المبدأ الذي تعود فكرته إلى فكرة قديمة جاء بها المفكر 'منتيسكيو' في كتابه روح القوانين "Le pouvoir arrête le pouvoir" والتي تعني "تُحَد السلطة بواسطة السلطة"[1]، يقوم على القواعد التالية[2]:

– تقسيم عمليات تنفيذ قانون المالية إلى مرحلتين مختلفتين، الأولى تتعلق بالأعمال الإدارية والثانية بالأعمال المحاسبية.

– التمييز بين الموظفين الساهرين والقائمين بتلك الأعمال وفقا لتقسيم الوظائف إلى فئتين (الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون) .

– عدم الجمع بين الوظائف الإدارية والمحاسبية، تطبيقا لنص المادة 32 من القانون رقم 23-07 سالفة الذكر.

ويتم تبرير هذا المبدأ بعدة مبررات منها محاربة الغش حيث أن الشخص المكلف بتنفيذ نفقة ليس هو المكلف بدفعها، والذي يقرر إيرادا ليس هو المكلف بتحصيله[3]، إذ أنه من غير المنطقي أن يتولى شخص واحد القيام بالمرحلتين معا ويعترف على نفسه بارتكاب الأخطاء أو بعدم شرعية التصرف. فالآمر بالصرف يراقب المحاسب والعكس صحيح، والواحد منهما لا

[1] – عبد المطلب بيصار ، مرجع سابق، ص 113.

[2] – زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، تاريخ المناقشة 15 مارس 2011، ص 162.

[3] – خالد موسى مبارك، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية (الوحدة 02: مبادئ المحاسبة العمومية) لطلبة السنة أولى ماستر محاسبة وسنة ثالثة ليسانس محاسبة ومراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، د.س.ن، ص 02.

يستطيع التصرف بمعزل عن الآخر[1]، وذلك يخلق تكاملا وانسجاما بين مهام مختلفة ومن نفس الطبيعة خاصة وأن تلك المهام تحتاج مؤهلات مختلفة (إدارية ومحاسبية).

وقد ذهب المشرع إلى أبعد من ذلك كنتيجة لتطبيق المبدأ بمنعه إمكانية تأثير أحد العونين على الآخر بنصه على أنه "**لا يمكن بأي حال من الأحوال، للأزواج والآباء والأبناء والإخوة من الدرجة الأولى للآمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين عموميين مختصين لهم**"[2] ويكمن سبب هذا المنع نظرا لما في حالات صلة القرابة المذكورة أو لعلاقة الزوجية من تأثير عاطفي يحول دون مراقبة أحد العونين للآخر أو الإخطار في حال وجود تجاوزات أو مخالفات، مما يؤدي للمساس بالمال العام[3].

ومن الجدير بالذكر أن منع صلة القرابة سابقة الذكر يعد مما يحسب للإصلاح الميزانياتي و المحاسبي، حيث أن المشرع قبل صدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 اكتفى بمنع إمكانية تولي زوجين أحدهما آمر بالصرف والآخر محاسب عمومي[4]، وذلك ما كان يعد محل انتقاد.

ويستثنى في تطبيق مبدأ الفصل بين وظيفة الآمر بالصرف والمحاسب العمومي في باب الإيرادات ما نصت عليه المادة 34 من القانون 23-07: على أنه" **لا يمكن أن يحتج بحالة**

---

[1] – خالد موسى مبارك، المرجع نفسه، ص 02.

[2] – المادة 33 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – يوسف جيلالي، مرجع سابق، ص79.

[4] – المادة 55 من القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15 اوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم (ملغى)، ج.ر.ج.ج العدد 35، الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

التنافي المذكورة في المادة 33 أعلاه[1]، أمام المحاسبيين العمومين للوكالات المالية[2]، عند تحصيلهم بعض الإيرادات المترتبة على عاتقهم"[3].حيث أنه وتطبيقا لمبدأ الفصل لا يمكن تحصيل الإيرادات من قبل المحاسب العمومي إلا بعد إصدار سند تحصيل من طرف الآمر بالصرف. إلا أن المشرع استثنى في هذه المادة حالة وكالات الايرادات التي يقوم فيها وكيل التسبيقات المعتمد من طرف المحاسب العمومي بتحصيل المبالغ المدفوعة من طرف المدينين، ثم تحويل هذه المبالغ دوريا إلى صندوق المحاسب المختص[4]، ليدعو المحاسب بعد ذلك الآمر بالصرف لإعداد سند لهذه الإيرادات المحصلة، بعد التأكد من صحتها[5].

4- اعتماد الآمرين بالصرف من قبل المحاسب العمومي:

فرضت المادة 13 من قانون المحاسبة العمومية و التسيير المالي 23-07 هذا الشرط ذو الطابع الإجرائي، حيث نصت على أنه "**يجب أن يكون كل من الآمرين بالصرف والآمرين بالصرف المكلفين ومفوضيهم ومستخلفيهم معتمدين لدى المحاسبين العموميين المختصين فيما يتعلق بالعمليات التي يقومون بتنفيذها . تحدد كيفيات الاعتماد عن طريق التنظيم**"[6]، حيث أنه يجب اعتماد الآمر بالصرف على اختلاف صنفه و ذلك لتمكين المحاسب العمومي

[1] – حالة التنافي تضمنتها المادة 32 وليس المادة 33 لذا ومن الملاحظ فإن هناك خطأ في ترقيم المادة.

[2] – "تعتبر وكالات الإيرادات و/أو النفقات إجراء استثنائيا لتنفيذ صنف من الإيرادات و /أو النفقات العمومية التي لا يمكن إخضاعها للآجال العادية لتنفيذ النفقات بسبب طبيعتها الاستعجالية." أنظر: المادة 22 من القانون رقم 23-07 سالف الذكر.

[3] – المادة 34 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[4] – زوبير محمد، بن عوالي ايمان، (مداخلة بعنوان: مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والامر بالصرف كآلية نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر)، الملتقى الوطني عن بعد حول واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وأفاق التوجه نحو المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، 07 نوفمبر 2022، الجزائر، ص 06.

[5] – خالد موسى مبارك، مرجع سابق، ص 03.

[6] – المادة 13 من القانون 23-07، سالف الذكر.

من التأكد من شرعية الأوامر بالدفع التي يصدرها له[1]، ليقوم بعد ذلك باستكمال الشق المحاسبي لتلك العمليات.

أما عن كيفيات الاعتماد فهي حسب ما كان معمولا به قبل صدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي الجديد، أي عملا بموجب المقرر الوزاري رقم 1 المؤرخ 6 جانفي 1991، المتعلق باعتماد الآمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين، تختلف باختلاف صنف الآمر بالصرف حيث جاءت طريقة الاعتماد بإشعار المحاسب العمومي بوثيقة التعيين الإداري للآمر بالصرف أو محضر انتخاب الآمر بالصرف الجديد، ومحضر التنصيب وتسليم نموذج إمضاء الآمر بالصرف إلى المحاسب العمومي. أما إذا كان هناك تفويض من الآمر بالصرف إلى موظف أو نائب مكلف بتنفيذ العمليات المالية، يجب إحضار نموذج إمضاء خاص بالشخص المستفيد أي الآمر بالصرف المفوض[2].

ويتم تسليم نماذج الإمضاء عمليا بأن ينتقل الآمر بالصرف مكتب المحاسب العمومي، ويوقع على سجل خاص بالاعتمادات يمسكه المحاسب العمومي لهذا الغرض، و بذلك يبدأ اعتماد الآمر بالصرف[3].

الفرع الثاني: أصناف الآمرين بالصرف

قبل صدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 كان تصنيف الآمرين بالصرف يتضمن ثلاث أصناف هم من جهة إما رئيسيون أو أوليون ومن جهة أخرى ثانويون

[1] – يوسف جيلالي، مرجع سابق، ص 80.

[2] – عبد المطلب بيصار، مرجع سابق، ص 82.

[3] – يوسف جيلالي، مرجع سابق، ص 80.

أو أحاديون[1].

ليتغير التصنيف بصدور القانون سالف الذكر بحيث يكون الآمرون بالصرف إما آمرين بالصرف رئيسيين، آمرين بالصرف ثانويين، أو آمرين بالصرف إقليميين لميزانية الدولة[2].

أولا: الآمرون بالصرف الرئيسيون

الآمر بالصرف الرئيسي هو الذي تم تعيينه أو انتخابه على رأس الهرم الإداري للهيئة التي يتولى إدارتها[3].

وبهذا الوصف يكون حسب نص المادة 06 من القانون 23-07 **" الآمرون بالصرف الرئيسيون هم:**

- بالنسبة لميزانية الدولة:

- الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات باسمهم،

- مسؤولو الهيئات العمومية، وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي .

- بالنسبة لميزانية الجماعات المحلية:

- الولاة،

[1] - المادة 25 من القانون رقم 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية الملغى، والمعدلة بموجب المادة 73 من المرسوم التنفيذي 92-04 مؤرخ في 11 أكتوبر سنة 1992، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992، ج.ر.ج.ج المؤرخة في 11 أكتوبر سنة 1992، العدد 73.

[2] - المادة 05 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] - سكوتي خالد، (دور الآمر بالصرف في مراقبة الميزانية)، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15 جوان 2017، ص 512.

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية.

- <u>بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية:</u>

- مسؤولو المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة، وعند الاقتضاء المسؤولون المعينون وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما"[1].

<u>ثانيا: الآمرون بالصرف الثانويون</u>

عرفت المادة 07 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 هذا الصنف بنصها على أن "**الآمرون بالصرف الثانويون هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضا لاعتمادات مالية من الآمر بالصرف الرئيسي فيما يخص:**

- توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج و فروعه.

- الاعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير"[2].

ليكون المشرع بهذا التعريف ميز الآمر بالصرف الثانوي حسب معيار مصدر الاعتمادات الموضوعة تحت تصرفه، فالآمر بالصرف الرئيسي يحوز الاعتمادات مباشرة من الميزانية العامة دون وسيط، أما الآمر بالصرف الثانوي يكون مصدر الاعتمادات بالنسبة إليه من الآمر بالصرف الرئيسي[3].

[1] - المادة 06 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] - المادة 07 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] - محمد مسعي، مرجع سابق، ص 30.

ثالثا: الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة

الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم الصنف الجديد للآمرين بالصرف حسب القانون 23-07 والذي عرفهم كالتالي: "**الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة**"[1].

حيث أنه يمكن للوزراء تكليف الهيئات الإقليمية بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة[2]، ويكون مسيرو برامج هذه الهيئات هم الآمرين بالصرف الإقليميين لميزانية الدولة حيث توضع الاعتمادات المالية لفائدتهم، وتحدد العلاقة بينهم وبين الدولة بصفة تعاقدية أو اتفاقية[3].

ويحل هذا الصنف من الآمرين بالصرف محل الآمر بالصرف الوحيد حسب ما كان معمولا به طبقا لقانون المحاسبة العمومية 90-21 الملغى بموجب القانون 23-07 والذي نص في المادة 27 منه في صيغتها المعدلة بموجب قانون المالية التكميلي 1992[4] على أن الوالي يعد الآمر بالصرف الوحيد بالنسبة لنفقات التجهيز غير الممركزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله. ويقصد بنفقات التجهيز غير الممركزة تلك البرامج التي تتكون من برامج قطاعية غير ممركزة ومخططات تنمية البلدية التي تكون موضوع مقررات يتخذها الوالي[5].

---

[1] – المادة 08 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – أنظر المادة 23 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[3] – المادة 79 من القانون العضوي رقم 18-15.

[4] – المرسوم التنفيذي رقم 92-04 المؤرخ في 11 أكتوبر سنة 1992، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992، ج.ر.ج.ج، العدد 73، المؤرخة في 11 أكتوبر سنة 1992.

[5] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13 جويلية 1998، المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 51، المؤرخة في 14 جويلية 1998.

وعلى الرغم من أن الوالي آمر بالصرف رئيسي لا يمكن اعتباره كذلك بالنسبة لتلك العمليات، فهو في تلك الحالة يقوم بتنفيذ العمليات المالية المسجلة بميزانية الدولة. كما أن هذه الاعتمادات تخصص له بداية كل سنة ولا تفوض له فبالتالي تنتفي عنه أيضا صفة الآمر بالصرف الثانوي بخصوص هذه العمليات[1].

أما عن دور الوالي في ظل هذا الإصلاح فيبقى الوالي دوما المسؤول الأول على مستوى الولاية باعتباره مفوض الحكومة والسلطة الوحيدة الممثلة للدولة على المستوى الاقليمي، وهو الضامن للتعاون والتنسيق ما بين القطاعات، بما يضمن انسجام وتوافق السياسات العمومية والميزانياتية للدولة، كما يبقى في اتصال مستمر مع مسؤولي البرامج من أجل التكفل بالأولويات الإقليمية للولاية، وبصفته السلطة الرئيسية على مستوى الولاية، فإنه يسهر على تنسيق الأنشطة التي ستنفذ على مستوى الولاية والأهداف التي تم تعيينها لها، ويتم ذلك عن طريق آلية حوار التسيير الذي يتم بين مسؤولي البرامج ومسؤولي الأنشطة للقطاعات مديرو المصالح غير الممركزة للدولة بعد التشاور وتحت إشراف الوالي، كما يجب عليهم تزويد الوالي بالمعلومات الضرورية لمتابعة تسيير الاعتمادات، كما تخضع الاقتراحات الميزانياتية للمصالح غير الممركزة للدولة للتقدير المسبق للوالي وبهذا يبقى الوالي الضامن لقياس النتائج المحصل عليها على مستوى الولاية[2].

[1] – محمد مسعي، مرجع سابق، ص 33، 34.

[2] – ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي،(قراءة في تصنيف أعباء ميزانية الدولة على ضوء القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم)، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 08، العدد 03، سبتمبر 2023، ص882.

ومن الجدير بالذكر أنه أيا ما كان صنف الآمر بالصرف ففي حالة الغياب أو المانع يتم استخلافه بمستخلف يقوم بجميع مهامه، ويتم ذلك بموجب مقرر تعيين يعد من قبل الآمر بالصرف ويبلغ للمحاسب العمومي المختص وإلى المراقب الميزانياتي المؤهل[1].

أيضا يمكن للآمرين بالصرف تفويض الإمضاء في حدود صلاحياتهم وتحت مسؤولياتهم، ويكون ذلك بموجب مقرر تفويض إمضاء للموظفين والأعوان العموميين المؤهلين في هذا الشأن والخاضعين لسلطتهم المباشرة، وكما هو الحال لمقرر التعيين في حالة الاستخلاف يتم تبليغ مقرر التفويض للمحاسب العمومي المختص وإلى المراقب الميزانياتي المؤهل[2].

أما حالة الشغور المؤقت للمنصب فيتم حينها تعيين الآمر بالصرف المكلف كما ذكرنا سابقا.

ليترك المشرع في المادة 14 من القانون 23-07 المجال للتنظيم للتفصيل في شروط وكيفيات الاستخلاف والتفويض بالإمضاء وتعيين الآمر بالصرف المكلف.

الفرع الثالث: مهام ومسؤوليات الآمر بالصرف

للآمر بالصرف جملة من الصلاحيات والمهام في إطار تنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية تترتب عليها مسؤوليات يتحملها هذا الصنف من الأعوان.

[1] – المواد 10,09 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 12 من القانون رقم 23-07.

أولا: مهام الآمر بالصرف

الآمر بالصرف يتولى تنفيذ العمليات المالية في شقها الإداري، وهو المسؤول عن العمليات المتعلقة بتسيير و تفويض الاعتمادات المالية[1]. وحسب المادة 04 من القانون 23-07 فإن الآمر بالصرف يكلف بما يأتي[2]:

- إثبات الحقوق والالتزامات،

- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها،

- ضمان الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع، في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية،

- إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الأخرى المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون،

- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه،

كما يضمن الآمر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها.

أيضا يمسك الآمرون بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة[3]، والتي تهدف إلى قياس تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج

[1] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404، المؤرخ في 29 ديسمبر عام 2020، يحدد كيفيات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، ج.ر.ج.ج عدد 80، المؤرخة في 29 ديسمبر عام 2020.

[2] – المادة 04 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[3] – المادة 93 من القانون 23-07.

بغية تقييم نجاعتها[1].

ثانيا: مسؤولية الآمر بالصرف

تم تحديد مسؤولية الآمر بالصرف ضمن فصل المسؤولية من القانون 23-07 في مادته المرقمة 110 بنصها على أنه" **بغض النظر عن الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام والوسائل المادية، يتحمل الآمرون بالصرف والآمرون بالصرف المكلفون ومفوّضوهم ومستخلفوهم المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية.**

ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما"[2].

المطلب الثاني : المحاسبون العموميون les comptables publics

إلى جانب الآمرين بالصرف نجد المحاسبين العموميين كثاني صنف من أصناف الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، وللتعرف على هذا الصنف سيتم التطرق لمفهوم المحاسبين العموميين (الفرع الأول)، كما سيتم ذكر أصنافهم (الفرع الثاني)، وأخيرا بيان مهامهم ومسؤولياتهم (الفرع الثالث).

الفرع الأول : مفهوم المحاسبين العموميين

للتعرف على مفهوم المحاسبين العموميين سيتم التطرق لتعريفهم (أولا)، ثم إلى تأهيلهم وانهاء مهامهم (الفرع الثاني).

[1] – المادة 92 من القانون رقم 23-07.

[2] – المادة 110 من القانون رقم 23-07.

أولا: تعريف المحاسبين العموميين

المحاسب العمومي هو الصنف الثاني من أعوان المحاسبة العمومية وهو ذاك الشخص المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسة العمومية الإدارية، والمكلف بصفة رسمية بالتنفيذ الفعلي للإيرادات والنفقات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية[1].

ويعرفه الفقيه الفرنسي "جاك مانيي" على أنه "الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا التصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة "[2].

أما المشرع الجزائري فقد عرفه حسب قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 على أنه "**يعتبر محاسبا عموميا في مفهوم هذا القانون كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من هذا القانون**"[3].

وتتمثل هذه العمليات في:

"...- تحصيل الإيرادات و/أو دفع النفقات،

- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها،

- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات،

- مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق،

- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة،

---

[1] - سكوتي خالد، (دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية)، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 09، العدد 03، 2020، ص 93.

[2] - محمد مسعي، مرجع سابق، ص 41.

[3] - المادة 15 من القانون رقم 23- 07، سالف الذكر.

- **التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة،**

- **إعداد القوائم المالية وحساب التسيير،**

- **حفظ الوثائق الثبوتية و المستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره"**[1].

وحسب المرسوم التنفيذي رقم 24-90 المحدد لمحتوى وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية فإنه يكتسب صفة المحاسب العمومي كل من[2]:

- العون المحاسب المركزي للخزينة،

- أمين الخزينة المركزية،

- أمين الخزينة الرئيسية،

- أمناء خزائن الولايات،

- أمناء خزائن البلديات،

- أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة،

- قابضو الضرائب،

- رؤساء مفتشيات أملاك الدولة،

- المحافظون العقاريون،

---

[1] – المادة 24 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 24-90، المؤرخ 22 فبراير سنة 2024، يحدد محتوى وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية ، ج.ر.ج.ج العدد 15،المؤرخة في 29 فبراير سنة 2024.

- قابضو الجمارك،

- الأعوان المحاسبيون،

- الأعوان المكلفون بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية.

ثانيا: تأهيل المحاسب العمومي وإنهاء مهامه

يؤهل الشخص ليكون محاسبا عموميا بكيفيات تتماشى مع وضعية الجهات الإدارية التي سيمارس مهامه بها، ويصنف وفقا للمنصب الذي يتولاه[1].

وقد جاء في المادة 16 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 أنه " **يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية، و يخضعون حصريا لسلطته.**

يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

تحدد كيفيات تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم"[2].

يعني نص المادة أن تعيين المحاسبين العموميين يعد أساسا من صلاحيات الوزير المكلف بالمالية، لكن يمكن استثناء تعيينهم من قبل هيئات أخرى على أن يتم اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، حيث "**ينجم الاعتماد عن الموافقة التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المؤهل قانونا لتعيين عون محاسب و يخوله صفة المحاسب العمومي**"[3] .

[1] – فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 130.

[2] – المادة 16 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[3] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 91-311، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم المعدل و المتمم، ج.ر.ج.ج العدد 43، المؤرخة في 17 سبتمبر 1991.

كما أنه وقبل تسلم المحاسب العمومي لمهامه يتعين عليه تأدية اليمين القانونية، ويعد ذلك ضمانا والتزاما معنويا يقدمه هذا الأخير أمام الجهات القضائية المختصة التي يقع في دائرة اختصاصها مقر المركز المحاسبي. وذلك حسب الصيغة الآتية: "أقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي عملي على بصدق وإخلاص وأن أحفظ الأمانة والسر المهني وأن أحترم قوانين الجمهورية وأحافظ على المال العام. والله على ما أقول شهيد"[1].

أما عن إنهاء مهام المحاسب العمومي فذلك يتم بنفس كيفيات تعيينه[2] طبقا لقاعدة توازي الأشكال. ويترتب عن هذا الإنهاء(باستثناء حالة الوفاة أو التخلي عن المنصب) إعداد محضر تسليم المهام. ويمكن للوزير المكلف بالمالية أو ممثله المؤهل قانونا تعيين محاسب عمومي بالنيابة إلى حين تعيين محاسب عمومي مرسم[3].

الفرع الثاني : أصناف المحاسبين العموميين

قبل صدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 كان يصنف المحاسبون العموميون إلى رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مفوض أو مخصص[4].

أما الآن وطبقا للتشريع المعمول به "**يكون المحاسبون العموميون إما محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين و إما محاسبي الأموال والقيم أو**

---

[1] – المادة 23 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 30 من القانون 23-07.

[3] – حسب المادة 31 من القانون 23-07.

[4] – المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها المعدل و المتمم، ج.ر.ج.ر العدد 43 المؤرخة في 17 سبتمبر 1991.

التركيز المحاسبي"[1].

ليكون المشرع بذلك اعتمد على ثلاث أسس لتصنيف المحاسبين العموميين: على أساس صفة التخصيص أو التفويض، على أساس رتبة رئيسي أو ثانوي وعلى أساس المهام الموكلة إليه. وتكون هذه التصنيفات وفق المنصب الذي يتولاه.

أولا: التقسيم على أساس صفة التخصيص أو التفويض

على هذا الأساس يوجد المحاسبون المختصون والمحاسبون المفوضون.

1- المحاسبون المختصون: وهم المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم[2].

2- المحاسبون المفوضون: وهم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين[3].

ثانيا: التقسيم على أساس الرتبة (رئيسي أو ثانوي)

على هذا الأساس نجد محاسبين رئيسيين ومحاسبين ثانويين.

1- المحاسبون الرئيسيون: وهم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة.[4]

ويكتسب صفة المحاسبين الرئيسيين[5]:

- العون المحاسب المركزي للخزينة،

---

[1] - المادة 18 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] - المادة 19 من القانون رقم 23-07.

[3] - المادة 19 من القانون رقم 23-07.

[4] - المادة 20 من القانون رقم 23-07.

[5] - المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 24-90، سالف الذكر.

- أمين الخزينة المركزية،

- أمين الخزينة الرئيسية،

- أمناء خزائن الولايات، بالنسبة لميزانية الولاية،

- أمناء خزائن البلديات، بالنسبة لميزانية البلدية،

- أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة،

- الأعوان المحاسبون للدولة.

2- المحاسبون الثانويون: وهم الذين تكون عملياتهم ممركزة من طرف محاسب رئيسي، كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة[1].

ويكتسب صفة المحاسبين الثانويين لميزانية الدولة[2]:

- أمناء خزائن الولايات،

- أمناء خزائن البلديات،

- قابضو الضرائب،

- رؤساء مفتشيات أملاك الدولة،

- قابضو الجمارك،

- المحافظون العقاريون،

[1] - المادة 20 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] - المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 24-90، سالف الذكر.

– الأعوان المكلفون بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية.

ثالثا: التقسيم على أساس المهام الموكلة إليهم

وبذلك نجد محاسبي الأموال والقيم ومحاسبي التركيز المحاسبي.

1– محاسبو الأموال والقيم: وهم محاسبون رئيسيون أو ثانويون[1] مكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي يملكها الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون[2].

2– محاسبو التركيز المحاسبي: وهم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم[3].

ولا تتعارض وظيفة محاسب التركيز المحاسبي مع وظيفة محاسب الأموال والقيم[4].

الفرع الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسبين العموميين

يتمتع المحاسبون العموميون بكونهم أعوان تنفيذ الميزانية والعمليات المالية بصلاحيات واسعة في مجال تداول المال العام، تنتج عنها جملة من المسؤوليات.

[1] – المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 24–90.

[2] – المادة 21 من القانون رقم 23–07، سالف الذكر.

[3] – المادة 02/21 من القانون رقم 23–07.

[4] – المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 24–90، سالف الذكر.

أولا: مهام المحاسب العمومي

على العكس من الآمرين بالصرف الذين تعتبر اختصاصاتهم المالية ملحقة أو مكملة لوظائفهم الإدارية فإن المحاسبين العموميين يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات المالية[1].

وحسب نص المادة 24 من قانون المحاسبة العمومية و التسيير المالي 23-07 فإن المحاسب العمومي يكلف بما يأتي[2]:

- تحصيل الإيرادات و/أو دفع النفقات،
- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها،
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات،
- مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق،
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة،
- التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة،
- إعداد القوائم المالية وحساب التسيير،
- حفظ الوثائق الثبوتية و المستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

[1] – عبد المطلب بيصار، (دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، مجلد 12، عدد 01، السنة 2021، ص 152 .

[2] – المادة 24 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

كما يعتبر محاسبا فعليا كل من يقوم بهذه العمليات دون أن تكون له صفة المحاسب العمومي ومن دون أن يتحصل على ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لهذا الغرض[1].

فالملاحظ أن المحاسب العمومي يتمتع بصلاحيات متعددة في مجال تداول الأموال العامة، و بالتالي يقع على عاتقه مسؤولية سوء التسيير وتعرضه للجزاء[2] كما سنلاحظ لاحقا، لذا وقبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات يلتزم المحاسبون العموميون بالقيام بعدة مراقبات شرعية والتأكد من بعض الأمور لتنفيذ العمليات المالية قبل القيام بتحصيل الإيراد أو دفع النفقة في الآجال المحددة [3].

ثانيا: مسؤوليات المحاسب العمومي

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه إلا أنه يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام. لهذا السبب، توصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص[4]. كما يعتبر مسؤولا شخصيا في حالة التأكد من ارتكابه لأخطاء أو مخالفات تشكل خرقا بينا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها لتسيير المال العام، ولا يقتصر الأمر

[1] – المادة 17 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – زيوش رحمة، المرجع السابق، ص 183.

[3] – المادة 28 من القانون 23-07.

[4] – شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2014، ص 111.

على المحاسبين العموميين فحسب بل كذلك مفوضوهم و الأعوان الموضوعون تحت سلطتهم و الوكلاء الماليون أيضا[1].

ونظرا للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي، فإنه لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة[2]، وذلك عبر إصدار قرارات تصفية باقي الحساب من مجلس المحاسبة أو قرارات تصفية باقي الحساب صادرة من الوزير المكلف بالمالية[3].

لكن نص المشرع على حالات تبرأ فيها ذمة المحاسب العمومي من المسؤولية وهي كالتالي:

– حالات إثبات حسن النية أو حالات القوة القاهرة: والتي يمنح فيها الوزير المكلف بالمالية للمحاسبين ومفوضيهم والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم وكذا الوكلاء الماليين الإبراء من المسؤولية أو الإعفاء الكلي أو الجزئي من تصفية باقي الحساب المنطوق به[4].

– في حالة قبوله لتسخيرة الآمر بالصرف: تبرأ ذمة المحاسب العمومي من المسؤولية الشخصية والمالية وتحول إلى الآمر بالصرف إذا امتثل للتسخيرة[5]. ويقصد بالتسخيرة الوسيلة القانونية الممنوحة للآمر بالصرف للوقوف ضد الرفض النهائي للمحاسب العمومي بمنح التأشيرة بدفع النفقة[6]، أين يقوم الآمر بالصرف بتوجيه الأمر كتابيا وتحت مسؤوليته للمحاسب

[1] – المادة 112 من القانون رقم 23–07، سالف الذكر.

[2] – شلال زهير، المرجع نفسه، ص 112.

[3] – المادة 112 من القانون رقم 23–07.

[4] – المادة 113 من القانون رقم 23–07.

[5] – المادة 62 من القانون رقم 23–07، سالف الذكر.

[6] – كرماتي هدى، مطبوعة المحاسبة العمومية ، جامعة الجزائر3، سنة 2021، ص 40.

حتى يتجاوز هذا الرفض ويقوم بالدفع[1]. وذلك عملا بأحكام المادتين 61 و62 من القانون 23-07.

– حالة رفض تنفيذ أمر مؤدي إلى إقحام مسؤولية المحاسب: حيث تعتبر كل عقوبة صدرت في حق المحاسب العمومي باطلة ولا أثر لها إذا ثبت أن الأمر الذي رفض تنفيذه كان من شأنه أن يؤدي إلى إقحام مسؤوليته الشخصية و المالية [2].

[1] – المادة 61 من القانون رقم 23-07.

[2] – المادة 29 من القانون رقم 23- 07.

المبحث الثاني: العمليات المالية لتنفيذ الميزانية

إن فكرة تسيير المال العام فكرة قديمة سادت المجتمعات البشرية على مر العصور، وإن غاب عنها الإطار القانوني المنظم لها[1]، فالاهتمام بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات ضرورة حتمية لبقاء الجنس البشري الذي يضمن بقاءَه أن يعيش في جماعات منظمة.

فكان تسيير المال العام هو الأساس الذي انبثقت منه فكرة الميزانية منذ القدم، ولعل خير مثال على ذلك تسيير سيدنا يوسف عليه السلام لميزانية مصر، بدءا بتحصيل الإيرادات المتمثلة في المحصول الزراعي، ثم القيام بإنفاقه وفق خطط ومعايير محددة مسبقا.

وعليه فإن فالميزانية العامة للدولة، ما هي إلا خطة مالية يتم على أساسها اتخاذ القرارات الخاصة بالنفقات العامة لدولة وإيراداتها لفترة لاحقة، أي أنها تمثل برنامجا ماليا يتضمن السياسة المالية والأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها[2].

ويعرّفها المشرع الجزائري كالتالي: "**تُقدّر موارد ميزانية الدولة وأعباؤها وتبين في الميزانية على شكل إيرادات ونفقات. وتُحدد هذه الموارد والأعباء ويرخص بها سنويا بموجب قانون المالية وتوزع حسب الأحكام المنصوص عليها في هذا القانون.**

[1] – أكحل محمد، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، تخصص الحكامة وبناء دولة المؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الحاج لخضر باتنة، 2020، ص 93.

[2] – العيداني سهام، (تنفيذ الميزانية العامة للدولة والرقابة عليها في القانون الجزائري)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية المجلد 10، العدد 01، 2017، ص 268.

تضمن مجموع الإيرادات تنفيذ مجموع النفقات وتقيد مجموع الإيرادات والنفقات ضمن حساب وحيد يشكل الميزانية العامة للدولة"[1].

وعليه، فإننا سنخصص هذا المبحث لدراسة العمليات المالية لتنفيذ الميزانية، والمتمثلة في: الإيرادات (المطلب الأول)، والنفقات (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الإيرادات

لكي تستطيع الدولة أن تؤدي دورها الاقتصادي والاجتماعي، تقوم بالإنفاق العام، وعليه يتعين عليها أن تحدد مصادر الإيرادات العامة والتي تعد دخولاً للدولة تمكنها من تغطية نفقاتها العامة في شتى الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وإذا تتبعنا التطور التاريخي لنظرية الإيرادات العامة، فسنجد أن الدولة قديماً كانت تحصل على إيراداتها في صورة عينية مستخدمة سلطاتها وسيادتها في إجبار الأفراد على الانتماء لجيوشها والقيام بالأشغال العامة عن طريق السخرة، بل وتفرض أيضاً على المزارعين والحرفيين توريد نسبة معينة من إنتاجهم إليها. وإذا كان هذا هو الحال في عصر الرق والإقطاع، فإن الوضع قد اختلف في ظل الدولة الحديثة، فمع استخدام النقود، كأداة للمبادلة ومخزن للقيم بشكل واسع أصبحت الدولة تحصل على إيراداتها في شكل نقدي وتنوعت مصادر الإيرادات. فبالإضافة إلى إيرادات الدولة التي تعتمد على عنصر الإجبار، ظهرت إيرادات أخرى مصدرها النشاط الاقتصادي للدولة. أي تلك الإيرادات الناتجة عن مشروعاتها الاقتصادية، ومن تنظيم النشاط الاقتصادي.

[1] – المادة 14 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

كما أن اتساع دور الدولة أدى إلى اتساع نفقاتها، ومن ثم، وعلى نحو حتمي، اتسع نطاق الإيرادات العامة لتتمكن من تغطية تلك النفقات، وترتب على ذلك أيضا تطور في هيكل الإيرادات العامة التي صارت أداة مالية في يد الدولة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي. فالدولة تستخدم الإيرادات العامة لتشجيع الاستثمار في مجالات معينة، وتثبيطها في مجالات أخرى، كما تستخدمها لمحاربة بعض الأزمات الاقتصادية كالتضخم والانكماش، وإعادة توزيع الدخل. فلم يعد دور الإيرادات قاصرا على تغطية النفقات فحسب بل امتد لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة[1].

وقد ساهم المشرع الجزائري في تنظيم الإيرادات العامة في الإطار القانوني، وعمل على تطويره بما يلائم التطور الحاصل في الدولة، فكان لها نصيب من التطوير في ظل الإصلاح الموازناتي والمحاسبي.

ولدراسة الإيرادات العامة في هذا المطلب، سنتطرق إلى مفهومها(الفرع الأول)، ثم إلى إجراءات تنفيذها(الفرع الثاني).

[1] – سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008، ص86,85.

الفرع الأول: مفهوم الإيرادات العامة

للتعرف على مفهوم الإيرادات العامة سنتطرق إلى تعريفها (أولا)، ثم إلى تصنيفها (ثانيا).

أولا: تعريف الإيرادات

يقصد بالإيرادات العامة، كأداة مالية، مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي[1].

أما حسب القانون 23-07 فقد نص في المادة 37 منه على أنه: "**يقصد بالإيراد المبلغ الكلي للحصائل دون إجراء المقاصة بين الإيرادات و النفقات**"[2].

ثانيا: تصنيف الإيرادات العامة

تصنف حقوق الهيئات العمومية أو ديونها (مواردها) من حيث مصدرها إلى صنفين:

- ديون القانون العام: المتمثلة في الضرائب والرسوم والحقوق التي تفرضها الدولة عن طريق القانون الجبائي الذي يعتبر فرع من فروع القانون العام.

- ديون القانون الخاص: لأن مصدرها هو القانون الخاص وتحصل عليها الهيئات العمومية من التصرف في أملاكها الخاصة[3].

أما في قانون المالية السنوي للجزائر فتظهر الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة من خلال الجدول -أ- الذي يقسمها إلى الموارد العادية وغير العادية وتشمل كلا من:

---

[1] – سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 87 .

[2] – المادة 37 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – بومدين حسين، محاضرات في المحاسبة العمومية، موجه لطلبة السنة الثالثة تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2022، ص 47.

– الإيرادات الجبائية (ضرائب مباشرة و غير مباشرة)، الإيرادات العادية (كدخل الأملاك) ، إيرادات أخرى .

– الجباية البترولية[1].

أما حسب المرسوم التنفيذي 20–353 المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة، تطبيقا للقانون العضوي رقم 18–15 المتعلق بقوانين المالية، فتخضع إيرادات الدولة للتصنيف حسب[2]:

1. طبيعة الإيرادات.
2. تخصيص الإيرادات.
3. التحميل المحاسبي للإيرادات.

1– التصنيف حسب طبيعة الإيرادات:

ينقسم التصنيف حسب طبيعة الإيرادات إلى ثماني (08) فئات[3]. ولتبيان ما تشتمل عليه الإيرادات العامة للدولة من حيث طبيعتها أحالنا المشرع في المادة 35 من القانون 23–07 إلى المادة 15 من القانون 18–15 التي نصت على أنه " **تتضمن موارد ميزانية الدولة ما يأتي:**

1) الإيرادات المتحصل عليها من الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا من حاصل الغرامات،

2) مداخيل الأملاك التابعة للدولة،

[1] – كرماني هدي، المرجع السابق، ص 75، 76.

[2] – المرسوم التنفيذي 20–353، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة، ج.ر.ج.ج، العدد 73، المؤرخة في 06 ديسمبر 2020.

[3] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 20–353، سالف الذكر.

3) مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى،

4) المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى،

5) مختلف حواصل الميزانية،

6) الحواصل الاستثنائية المتنوعة،

7) الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا،

8) الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة.

تحدد العناصر المكونة لتصنيف الإيرادات عن طريق التنظيم[1]."

وكل فئة من الفئات الثمانية (08) المذكورة في المادة أعلاه تندرج تحتها مجموعة من الخانات[2]. ليكون التصنيف مفصلا كالتالي:[3]

❖ **الفئة الأولى:** تتمثل في الإيرادات المتحصل عليها من الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا من حاصل الغرامات، وتشمل الخانات التالية:

أ- الإيرادات الجبائية (الضرائب على الدخل، الضرائب على رأس المال، الضرائب على الاستهلاك، الحقوق الجمركية والحقوق المماثلة، ضرائب ورسوم أخرى، ناتج الغرامات).

ب- الجباية البترولية (الرسم المساحي، إتاوة المحروقات، الضريبة على دخل المحروقات، الضريبة على الناتج، الضريبة على أجر الشريك المتعاقد الأجنبي، الرسم على الدخل البترولي، الضريبة التكميلية على الدخل، الرسم على الأرباح الاستثنائية، الإتاوة الجزافية على الإنتاج المسبق، الرسم على حرق الغاز، الناتج على حقوق التحويل).

[1] – المادة 15 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[2] – المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 20-353، سالف الذكر.

[3] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي 20-353.

❖ **الفئة الثانية:** تتمثل في مداخيل الأملاك التابعة للدولة وتشمل الخانات التالية:

– حقوق وأتاوى، مداخيل الإيجار والاستغلال، ناتج التنازل عن الأصول المنقولة والعقارية، ناتج الخدمات الإدارية، حقوق ومداخيل أخرى.

❖ **الفئة الثالثة:** تتمثل في مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى وتشمل الخانات التالية:

– ناتج أرباح البنوك والمؤسسات المالية، ناتج أرباح المؤسسات غير المالية، اقتطاعات وعوائد الأصول المالية الأخرى.

❖ **الفئة الرابعة:** تتمثل في المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى وتشمل الخانات التالية:

– ناتج المبالغ المدفوعة مقابل خدمات الدولة، أتاوى استعمال الترددات، نواتج أخرى للأصول اللامادية.

❖ **الفئة الخامسة:** تتمثل في مختلف حواصل الميزانية وتشمل الخانات التالية:

– الضرائب والرسوم غير المدرجة في الميزانية في الآجال المحددة، ناتج الرسوم غير المخصصة مسبقا، إيرادات مختلفة غير معينة، حواصل أخرى.

❖ **الفئة السادسة:** تتمثل في الحواصل الاستثنائية المتنوعة و تشمل الخانات التالية:

– الإلغاءات الكلية أو الجزئية على ديون الدولة، إسترجاعات إلى الخزينة للمبالغ المدفوعة بغير حق، ديون الدولة التي لحقها التقادم نهائيا، حواصل استثنائية أخرى.

❖**الفئة السابعة:** تتمثل في الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا وتشمل الخانات التالية:

– الأموال المخصصة للمساهمات، الهبات، الوصايا.

❖ **الفئة الثامنة** تتمثل في الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة وتشمل الخانات التالية:

– الفوائد على السندات، نواتج القروض والتسبيقات والتوظيفات، القيم والحسومات والأوراق المالية بكل أنواعها، فوائد وحواصل أخرى.

2– التصنيف حسب تخصيص الإيرادات: يعرض تصنيف إيرادات الدولة حسب الوجهة (التخصيص) كما يأتي[1]:

– الجماعات المحلية.

– الحسابات الخاصة للخزينة.

– صناديق الضمان الاجتماعي.

– هيئات تحت الوصاية.

– وجهات أخرى.

3– التحميل المحاسبي للإيرادات: حسب المادة 07 من المرسوم التنفيذي 20–353 المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة فإنه: "**يحدد تصنيف الإيرادات حسب التحميل**

[1] – المادة 06 من المرسوم التنفيذي 20–353، سالف الذكر.

المحاسبي طبقا للتشريع والتنظيم المحاسبين المعمول بهما"[1].

الفرع الثاني : إجراءات تنفيذ الإيرادات

يخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الأساسية تتمثل في[2]:

– قاعدة "عدم تخصيص الإيرادات": وهي قاعدة أساسية مفادها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزينة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة دون تمييز. بمعنى أنه لا يمكن تخصيص أي إيراد لنفقة خاصة، ويستعمل مجموع الإيرادات لتغطية جميع نفقات الميزانية العامة للدولة. وتعتبر إيرادات المبلغ الكلي للحواصل دون التقليص بين الإيرادات والنفقات.

غير أنه يمكن أن يكون لهذه القاعدة استثناءات ينص عليها قانون المالية صراحة بتخصيص إيرادات لتغطية بعض النفقات بعنوان العمليات المتعلقة بالإجراءات الخاصة ضمن الميزانية العامة للدولة التي تحكم الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات المالية، وكذا المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة[3].

– قاعدة "تقادم الديون المستحقة على الدولة": حيث تسقط ديون الدولة كقاعدة عامة بمرور أربع سنوات دون القيام بأي إجراء من أجل تحصيلها الجبائي، ابتداء من اليوم الأول من السنة المالية التي تصبح فيها هذه الديون مستحقة[4]. مع بعض الاستثناءات تضمنتها المادة 64 من

[1] – المادة 06 من المرسوم التنفيذي 20–353، سالف الذكر.

[2] – بومدين حسين، مرجع سابق. ص 47 و 48.

[3] – المادة 38 من القانون العضوي رقم 18–15، سالف الذكر.

[4] – المادة 63 من القانون رقم 23–07، سالف الذكر.

القانون رقم 23-07 على غرار الديون التي لم يؤمر بدفعها وكذا الديون الناتجة عن الأجور ولواحق أجور المستخدمين[1].

كما تكتسب لصالح ميزانية الأشخاص المعنوية العامة المبالغ الواردة في كتابات المحاسبين العموميين بعنوان الودائع الإدارية والقضائية التي لم تسدد خلال أجل خمس عشرة (15) سنة.[2]

- وجوب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القانون.
- التزام الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها.

وتمر إجراءات تنفيذ الإيرادات بمرحلتين مختلفتين ومتكاملتين، الأولى مرحلة إدارية من اختصاص الآمر بالصرف والثانية مرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي.

أولا: المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات

يكون في الشق الإداري لتنفيذ الإيرادات ثلاث مراحل يتولاها الآمر بالصرف وتكون بالتسلسل التالي:

- مرحلة الإثبات.
- مرحلة التصفية.
- مرحلة إصدار الأمر بالإيراد (سند الأمر بالتحصيل).

1- مرحلة الإثبات Constatation:

[1] – المادة 64 من القانون رقم 23-07.

[2] – المادة 65 من القانون رقم 23-07.

عرف المشرع في المادة 39 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 يونيو 2023 هذه المرحلة بنصه على أن" **إثبات الإيراد هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي**"[1].

وتهدف هذه المرحلة إلى تحديد طبيعة الحقوق المستحقة الدفع لصالح الدولة وفقا لتوقعات الميزانية، حيث يقوم الآمر بالصرف بإثبات الوقائع التي ينتج عنها حق يجب تحصيله لفائدة الدولة عن طريق تقدير الوعاء الضريبي بهدف تحديد طبيعة ونسبة الحقوق الواجب تحصيلها وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال تحصيل مختلف الإيرادات العمومية المرخصة في الميزانية.

وتسند مهمة تنفيذ مرحلة إثبات الإيرادات العمومية لمصالح وزارة المالية حسب اختصاص كل إدارة مع طبيعة الإيراد الواجب تحصيله، حيث تتكفل مفتشيات الضرائب بإثبات إيرادات الضرائب. أما مفتشيات الجمارك، فتختص بإثبات وعاء الحقوق الجمركية في حين تتكفل مفتشيات أملاك الدولة بإثبات حقوق الدومين العام[2].

2- مرحلة التصفية Liquidation:

نصت المادة 40 من القانون 23-07 على أن "**تصفية الإيراد هو الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدين لفائدة الدائن العمومي**"[3].

حيث يقوم الآمر بالصرف و التحصيل بتحديد وحساب مبلغ الحقوق الواجب دفعه من طرف كل مدين لصالح ميزانية الدولة أو الهيئات العمومية طبقا للمادة الخاضعة للضريبة التي

[1] – المادة 39 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – شلال زهير، مرجع سابق، ص 126.

[3] – المادة 40 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

تم إثباتها في الوعاء الضريبي، حسب نسب ونوع الإيراد الواجب تحصيله، حيث يتم في هذه المرحلة تحديد مبلغ الإيراد النهائي المشخص لكل مدين والواجب تحصيله لفائدة ميزانية الدولة[1].

3- **مرحلة إصدار الأمر بالإيراد** L'ordonnancement:

بعد إتمام إجراءات الإثبات والتصفية، يقوم الآمر بالصرف بتحرير أمر بالإيراد الذي يرسله إلى المحاسب العمومي من أجل تنفيذ التحصيل الفعلي، ويجب أن يتضمن الأمر بالإيراد بوضوح مجمل العناصر التي تسمح بتعريف المدين و كذلك التصفية التي يترتب عن كل خطأ فيها إصدار أمر بإلغاء أو زيادة أو تخفيض للإيراد من طرف الآمر بالصرف.[2]

ثانيا: المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات

تتمثل المرحلة المحاسبية لتنفيذ الإيراد في القيام بعملية التحصيل.

1- مرحلة التحصيل Recouvrement:

التحصيل هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي[3]، ويختص به المحاسب العمومي حصريا، حيث يتكفل بأوامر الإيراد ليكون حين متابعتها مسؤولا شخصيا وماليا[4].

لكن قبل قيام هذا الأخير بعملية التحصيل النقدي للديون المستحقة من طرف الدولة والهيئات العمومية المرخصة في الميزانية يجب عليه التأكد من توفر كافة الشروط القانونية

[1] – شلال زهير، مرجع سابق، ص 126.

[2] – المواد 42و41 من القانون رقم 23-07.

[3] – المادة 43 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[4] – المادة 112 من القانون رقم 23-07.

للتحصيل وأنه مطابق للقوانين والأنظمة المعمول بها، كذلك التأكد من صحة عمليات المرحلة الإدارية وآجال استحقاق الإيرادات وأنها لا تستفيد من إجراء التقادم[1].

وقد ميز المشرع بين نوعين من التحصيل حيث تكون أوامر الإيراد موضوع تحصيل ودي أو إجباري[2].

يعرف التحصيل الودي بأنه إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالحصول على دفع طوعي من المدين لفائدة الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 23-07 [3] و المتمثلة في :

- الدولة،

- الجماعات المحلية،

- المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة،

- الأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم[4].

أما التحصيل الجبري فتعرفه المادة 46 من القانون 23-07 بنصها على أن "**التحصيل الجبري هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالقيام بتحصيل دين الأشخاص المعنوية سابقة**

1 - المواد 26، 28 و63 من القانون 23-07.

[2] - المادة 44 من القانون رقم 23-07.

[3] - المادة 45 من القانون رقم 23-07.

[4] - المادة 01 من القانون رقم 23- 07.

الذكر و ذلك بعد استنفاذ اجراءات التنفيذ الودي"[1].

كما ميز المشرع بين إجراءات تحصيل الإيرادات حسب طبيعتها:

أ-إجراءات تحصيل الإيرادات ذات الطابع الجبائي:

بعد التكفل بأوامر الإيرادات بالنسبة للضرائب يقوم قابضو الضرائب بإرسال نسخة من الأمر بالإيراد إلى الخاضعين للضريبة، والذي يشتمل على بيانات متعلقة بمبلغ الضريبة الواجب دفعها وتاريخ بدأ التحصيل، إضافة إلى تاريخ آخر أجل للدفع، وفي حالة عدم الدفع في الآجال القانونية، تطبق غرامات مالية تضاف إلى مبلغ الضريبة، ويقوم قابض الضرائب بإرسال إنذار إلى المدين بضرورة دفع الدين المستحق عليه.

وفي حالة رفض المدين دفع الديون المستحقة عليه من تلقاء نفسه، يقوم قابض الضرائب بتطبيق إجراءات التحصيل الجبري بعد إعلام المعني بالأمر، يقوم قابض الضرائب باستعمال أدوات التحصيل الجبري بما فيها إصدار إشعار للمؤسسات المالية لتجميد الأرصدة المالية واقتطاع مستحقات الدولة من حساب المكلف بالضريبة أو اللجوء عند الضرورة إلى تطبيق إجراءات الحجز التحفظي أو التنفيذي على ممتلكات المدين وبيعها في المزاد العلني من أجل تسديد الديون الجبائية المستحقة من طرف الدولة والهيئات العمومية إذا لم يتم التحصيل عن طريق إجراءات التحصيل الودي[2].

[1] – المادة 46 من القانون رقم 23-07.

[2] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 127.

ب- إجراءات تحصيل الإيرادات الخارجة عن الضرائب و أملاك الدولة:

يصدر الآمر بالصرف أوامر الإيرادات المتعلقة بتحصيل الديون الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما من إثباتها ويجب أن تشتمل على أسس تصفيتها والبيانات الضرورية للتعرف على المدين واقتطاع الدين، حيث ترسل أوامر الإيرادات إلى المحاسب العمومي المتواجد في محل إقامة المدين من أجل التحصيل

ويقوم المحاسب العمومي بإجراءات التكفل بسند الأمر بالإيراد في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض، ثم يقوم بإرسال الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد إلى المدين في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام ابتداء من تاريخ التكفل بالسند عن طريق رسالة مختوم عليها مع الإشعار بالاستلام ممضي من طرف المدين.

وفي حالة عدم الدفع من طرف المدين في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ إبلاغ الإشعار بإصدار سند الأمر بتحصيل الإيراد، يجب على المحاسب العمومي تذكير المدين بإرسال إنذار بدفع الدين المستحق خلال أجل عشرين (20) يوما، وبعد انتهاء هذا الأجل يستطيع المحاسب اللجوء إلى استعمال أدوات التحصيل الجبري[1].

حيث يقوم الآمر بالصرف بإصدار سندات تنفيذية للتحصيل الجبري بناء على طلب المحاسب العمومي[2]، ليتمكن هذا الأخير بعدها من تنفيذ التحصيل الجبري عن طريق إشعار ما للمدين لدى الغير، الذي بواسطته يتمكن المحاسبون من القيام باقتطاعات مباشرة على حسابات المدينين المفتوحة في كتاباتهم المحاسبية[3].

[1] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 128.

[2] – المادة 47 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – المادة 48 من القانون رقم 23-07.

وترسل هذه الإشعارات إلى البنوك والمحاسبين العموميين والمؤسسات المالية التي يتعامل معها المدين من أجل خصم مبلغ الحقوق الواجب دفعه من رصيد حسابه البنكي[1]، حيث يتعين على الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العمومية أو الخاصة الخاضعة للقانون الجزائري تقديم أي معلومة يراها المحاسبون العموميون بناء على طلبهم، ضرورية للتحصيل الجبري للديون، حيث لا يمكنهم الاحتجاج بالسر المهني أو السر البنكي أمام المحاسبين العموميين الطالبين لمثل هذا النوع من المعلومات[2].

كما يرخص للمحاسبين العموميين إجراء التحصيل الجبري عن طريق:

– الحجز التحفظي: وهو حجز غير متبوع بالبيع في المزاد العلني أي حجز غير متبوع بالتنفيذ حيث تبقى الأملاك موضوع الحجز كضمان لدى قابض الضرائب حتى يدفع المعني بالأمر كل المبالغ المستحقة للخزينة العمومية.

– الحجز التنفيذي: وهو حجز متبوع بالبيع في المزاد العلني في حالة عدم تحصيل الحقوق بعد تطبيق الحجز التحفظي[3].

المطلب الثاني: النفقات

تعتبر النفقات العامة المرحلة الأساسية في علم المالية العمومية وفي تنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية، فمن خلالها تقوم الدولة بأعمالها وتنفذ مقرراتها وتختلف أهميتها تبعا

[1] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 12.

[2] – المادة 49 من القانون رقم 23–07، سالف الذكر.

[3] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 129.

للمبادئ السياسية والاقتصادية السائدة[1]. فالنفقات العامة أداة فاعلة في تمويل مختلف المشاريع التنموية، وهي بمثابة القناة التمويلية الفاعلة في تحسين أداء اقتصاديات مختلف الدول[2]، وقد ازدادت أهمية دراسة النفقات العامة نتيجة التطور الحاصل في دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، ولذلك نرى أن نظرية النفقات العامة شهدت تطورا يساير التطور الذي حدث في دور الدولة. حيث انتقل من كونه مقتصرا على القيام بواجبات الأمن الداخلي والخارجي والقضاء وتسيير المرافق الأساسية في ظل الدولة الحارسة[3]. ليكون حجم النفقات العامة قد اتسع باتساع نطاق نشاط الدولة في ظل الدولة المتدخلة باعتبار تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي جعلت من الضروري التخلي عن مفهوم الدولة الحارسة وتبني تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي من خلال الإنفاق باعتباره المضخة التي تنشط الدورة الدموية للنشاط الاقتصادي.[4]

وقد أولى المشرع الجزائري أهمية بالغة لعمليات النفقات خصوصا في ظل الإصلاح الموازناتي والمحاسبي وذلك ما نراه جليا في القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والقانون رقم 23-07 المتضمن قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وللتعرف أكثر على عمليات النفقات سنتطرق إلى مفهومها(الفرع الأول) ثم إلى إجراءات تنفيذها(الفرع الثاني).

---

[1] – يوسف شباط، المالية العامة والتشريع المالي، الجزء الأول، الإيرادات والنفقات طبقا لآخر التعديلات 2009، مطبعة جامعة دمشق، سوريا، كلية الحقوق، 2010/2009، ص 97.

[2] – عبد الدايم موسى، يوسفي زكرياء، دور ترشيد النفقات في الحد من مخاطر التمويل في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة – دراسة حالة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) بأدرار–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر شعبة علوم تجارية، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018، ص 06.

[3] – سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص21.

[4] – عبد الدايم موسى، يوسفي زكرياء، مرجع سابق، ص09.

الفرع الأول: مفهوم النفقات

لإحاطة العلم بمفهوم النفقات العامة سيتم التطرق إلى تعريفها مرورا بخصائصها (أولا)، ثم التطرق إلى تصنيفاتها(ثانيا).

أولا: تعريف النفقات

تعددت تعريفات النفقات العامة لدى كتاب المالية، لكن كل تلك التعاريف تصب في سياق واحد. حيث تعرف النفقة العامة على أنها: "مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة"[1].

كما يعرفها البعض على أنها: "مبلغ نقدي تصرفه الدولة إشباعا لحاجات عامة، وتحقيقا لأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية"[2].

أو هي "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجات عامة"[3].

وبناء على ما سبق من تعريفات نلاحظ أن للنفقة العامة ثلاث خصائص: [4]

- مبلغ نقدي.
- يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام.
- الغرض من النفقة هو تحقيق المنفعة العامة.

---

[1] – سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص25.

[2] – يوسف شباط، مرجع سابق، ص98.

[3] – حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص11.

[4] – سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص25

ويتم تعريف تلك الخصائص كالتالي[1]:

❖ **مبلغ نقدي:** إن العنصر الأساسي الأول في النفقة العامة أنها مبلغ من المال، ويلاحظ أن الجزء الأكبر من إنفاق الدولة على مختلف نشاطاتها لا بد وأن يكون في صورة نقدية، حتى أن بعضهم يرى أنها مبلغ نقدي وليس مبلغاً من النقود، ولكن يجب أن يلاحظ أن النفقة العامة التي تقدمها الدولة للأفراد ولا تأخذ دائماً الشكل النقدي، فهنالك نفقات عينية تقدمها الدولة لبعض أفرادها، ولكن حتى يمكن إدخال هذه الإعانات التي تقدمها الدولة في صورة عينية في مجال النفقات العامة يتعين أن تكون قابلة للتقويم النقدي، كالإعانات التي تقدم في حالة الأزمات والكوارث، والأراضي التي تخصصها الدولة لبعض نقاباتها. وعلى هذا الأساس فإن الوسائل غير النقدية التي تتبعها الدولة للحصول على ما تحتاج إليه من سلع وخدمات لا يدخل في إطار النفقة. كما كانت قديما تقوم بإجبار الأفراد على القيام ببعض الأعمال دون مقابل وهو ما يسمى بالسخرة أو الاستغلال[2].

❖ **يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام:** يشترط في النفقة العامة أن تخرج من الذمة المالية للدولة، أي من قبل أحد الأشخاص المعنوية التابعة للدولة كأجهزة الحكومة المركزية أو مؤسساتها وهيئاتها المحلية والمرفقية التي تتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي والإداري. وطبقاً للمعيار القانوني تتحدد طبيعة النفقات على أساس الجهة التي تقوم بالإنفاق. وبناء على ذلك تعد النفقات عامة إذا قام بها شخص عام، وتعتبر النفقات خاصة إذا قام بها الأفراد أو الشركات أو المؤسسات الخاصة، كما هو الحال عندما يتبرع أحد الأشخاص لبناء مدرسة أو مشفى. ولكن مع تطور دور الدولة وانتقالها لمفهوم الدولة الراعية المتدخلة، أصبح

[1] – محمد خير العكام، المالية العامة 1 الإيرادات والنفقات، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية 2018، ص 33-35.

[2] –عادل أحمد حشيش، مصطفى رشدي شيحة، مقدمة في الاقتصاد العام، المالية العامة دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية،1998، ص148.

المعيار القانوني غير كافٍ للتفرقة بين النفقات العامة والنفقات الخاصة، لذلك ظهر المعيار الوظيفي من أجل ذلك التمييز.

❖ **الغرض من النفقة هو تحقيق المنفعة العامة:** العنصر الثالث للنفقة العامة هو العنصر الحاسم ليتم بموجبه مفهومها ، فبدونه لن تكون النفقة، نفقة عامة حتى ولو كانت صادرة من أحد أشخاص القانون العام، فلا تصبح كذلك إلا إذا كان هدفها هو إشباع حاجة عامة.

ثانيا: تصنيف النفقات العامة

لم يكن تقسيم النفقات العامة يشغل بال العديد من الكتاب الاقتصاديين في ظل الدولة الحارسة حيث كانت النفقات العامة محدودة ومرتبطة اساساً بتقديم خدمات معينة لا تتجاوزها الدولة، فكانت النفقات من طبيعة واحدة، إلا أنه مع تطور دور الدولة وخروجها من إطار الدولة الحارسة إلى الدولة المنتجة ازدادت أهمية تقسيم النفقات العامة نظراً لتنوع وتزايد النفقات العامة واختلاف آثارها. ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم هذه النفقات إلى أقسام متميزة، مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائماً على أسس واضحة ومنطقية[1].

وذلك ما تناوله المشرع الجزائري في القانون 18-15 المتضمن قوانين المالية المعدل والمتمم ، في الفرع الجزئي الثاني بعنوان 'تصنيف أعباء الميزانية' من فرع 'أعباء الميزانية' ضمن الفصل الأول والمندرج تحت الباب الثاني المعنون ب 'موارد الدولة وأعباؤها وحساباتها'.

[1] – سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 33.

حيث نص في المادة 28 من نفس القانون على أنه تجمع أعباء ميزانية الدولة مصنفة بحسب: النشاط، الطبيعة الاقتصادية للنفقات، الوظائف الكبرى للدولة، الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها[1].

1- التقسيم حسب النشاط :

يتكون هذا التصنيف من البرنامج وتقسيماته[2]،حيث أن البرنامج هو وحدة تنفيذ الاعتمادات المالية[3]، ويتضمن البرنامج مجموع الاعتمادات المالية التي تساهم في إنجاز مهمة خاصة تابعة لمصلحة أو عدة مصالح لوزارة واحدة أو عدة وزارات أو مؤسسة عمومية، ومحددة حسب مجموعة من الأهداف الواضحة والمتناسقة[4]. وبذلك تكون العناصر المكونة للتصنيف حسب النشاط كالتالي: "محفظة البرامج، البرنامج، البرنامج الفرعي، النشاط، النشاط الفرعي عند الاقتضاء"[5]. ويتم تعريفها كالتالي:

❖ **محفظة البرامج:** وهي تشكل مجموع البرامج الموضوعة تحت مسؤولية وزير أو مسؤول مؤسسة عمومية[6]. ما يعني وجود نوعين من حقائب البرامج، وهي محافظ البرامج الخاصة بالوزراء ومحافظ البرامج الخاصة بمسؤولي المؤسسات العمومية.

[1] – أنظر المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[2] – المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15.

[3] – المادة 79 من القانون العضوي رقم 18-15.

[4] – المادة 23 من القانون العضوي رقم 18-15.

[5] – المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، ج.ر.ج.ج ،العدد 73، المؤرخة في 06 ديسمبر 2020.

[6] – المادة 23 من القانون العضوي رقم 18-15.

وتتضمن محفظة البرامج مجموعة من البرامج التي تساهم في تنفيذ سياسات عمومية محددة[1]. فتخصيص الاعتمادات المالية حسب تصنيف النشاط يتم على ضوء الاحتياجات الفعلية حسب الوظائف والهيئات، بما يسمح بتحسين تقديرات الميزانية ووضع مقاربة أكثر مصداقية تتماشى والاحتياجات الفعلية حسب البرامج والبرامج الفرعية، إضافة إلى التحكم في عجز الميزانية عن طريق تفادي تخصيص موارد مالية غير مستهلكة نظرا لعدم مراعاة الحجم الحقيقي للاحتياجات الفعلية[2].

❖ **البرنامج:** يشكل البرنامج إطار التسيير العملي للسياسات التي تنتهجها الدولة وتتبعها[3]. و تعرفه المادة 04/23 من القانون العضوي 18-15 على أنه: "**مجموع الاعتمادات المالية التي تساهم في إنجاز مهمة خاصة تابعة لمصلحة أو عدة مصالح لوزارة واحدة أو عدة وزارات أو مؤسسة عمومية، محددة حسب الأهداف الواضحة والمتناسقة**"[4].

ويمكن إعطاء أهم مميزات وخصائص البرنامج كما يلي:[5]

- يعبر عن سياسة عامة تشتمل على استراتيجية محددة مسبقا.
- يقوي العلاقة بين الميزانية والسياسات العمومية.
- يخضع لمسؤولية موظفي الدولة كالوزير أو مسؤول المؤسسة العمومية.
- يقدم إطار لمتابعة مؤشر الأداء.

---

[1] – المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354، سالف الذكر.

[2] – ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي، المرجع السابق، ص877.

[3] – المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354.

[4] – المادة 23 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[5] – ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي، المرجع السابق، ص 877.

– يقوم بتحسين شفافية أعمال الدولة.

❖ **البرنامج الفرعي:** يشكل البرنامج الفرعي تقسيما وظيفيا للبرنامج[1]. حيث يتم توزيع الاعتمادات المالية المسجلة بعنوان البرنامج على برنامج فرعي واحد أو عدة برامج فرعية[2].

ويعد البرنامج الفرعي كذلك أحد فئات مراسيم التوزيع، المرفق ضمن وثائق البرمجة والحركات الداخلية للبرنامج، كما أنه يتجسد في جميع وثائق البرمجة والحركات الداخلية في البرنامج، ومن خلاله تتم متابعة التنفيذ، لتقديم معلومات التقرير الوزاري للمردودية (RMR) [3].

❖ **النشاط:** يعتبر النشاط تقسيما ذا طابع عملي لتنفيذ البرنامج[4]. وهو يسمح بتحديد مستوى تنفيذ السياسات المنتهجة والمتبعة والاعتمادات المطلوبة المخصصة والمنفذة. كما يقصد به أيضا مجموعة متجانسة من الأعمال و/أو المشاريع التي تستلزم موارد بشرية ومادية من أجل إنتاج سلعة أو خدمة، أو من أجل وضع جهاز تدخل أو وظيفة إدارية.

قد يتضمن النشاط اعتمادات مسجلة بعنوان أبواب مختلفة أو بعنوان برنامج فرعي واحد أو عدة برامج فرعية. وتنقسم على مستوى النشاط مستوى الاعتمادات الميزانياتية وأهداف البرنامج والنتائج المرجوة منه. ويتم توزيع اعتمادات البرنامج على نشاط واحد أو أكثر من قبل مسؤول البرنامج. ويتم على مستوى النشاط تقييم مدى توفر الاعتمادات المالية ويتم تنفيذ أي نفقة يحددها الآمر بالصرف.

وقد فصل المنشور رقم 7336 المؤرخ في 04 أكتوبر 2022 المتعلق بالنشاط في أهم معايير التقسيم حسب النشاط وباقي تفاصيله. وخلاصة القول أن النشاط يعد مستوى تنفيذ النفقة

[1] – المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 20–354، سالف الذكر.

[2] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 20–404، سالف الذكر.

[3] – ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي، مرجع سابق، ص 878.

[4] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي 20–404، سالف الذكر.

العمومية، أي تنفذ اجراءات الالتزام، التصفية وتحرير الأمر بالصرف، حيث لا يمكن تنفيذ هذه الاجراءات على مستوى البرنامج والبرنامج الفرعي.[1]

❖ **النشاط الفرعي:** يمكن عند الاقتضاء تقسيم النشاط إلى أنشطة فرعية لتوضيح مستوى التنفيذ، وعلى غرار النشاط يعد النشاط الفرعي تقسيما عمليا للبرنامج، وفي حالة وجود النشاط الفرعي فإنه يتم على مستواه تقييم مدى توفر الاعتمادات المالية ويتم تنفيذ أي نفقة يحددها الآمر بالصرف.[2]

2- التقسيم حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة:

يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها[3].حيث يتضمن هذا التقسيم نفقات الميزانية وفقا للموارد الممنوحة بغض النظر عن وجهتها الادارية[4].

وتتضمن أعباء ميزانية الدولة حسب الطبيعة الاقتصادية سبعة (07) أبواب كالتالي: نفقات المستخدمين، نفقات تسيير المصالح، نفقات الاستثمار، نفقات التحويل، أعباء الدين العمومي، نفقات العمليات المالية، النفقات غير المتوقعة.[5]

وتنقسم هذه العناوين إلى اثنين وثلاثين (32) صنفا تدعى مواد[6] تضمنها المرسوم التنفيذي20-354 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة. كما فصل فيها

[1] – يوسف جيلالي، (تصنيف وتوزيع النفقات العامة في الجزائر، دراسة مقارنة بين النظام الميزانياتي السابق المقرر بالقانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، والإصلاح الميزانياتي المقرر بالقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 02، 2023، ص286,285.

[2] – يوسف جيلالي، المرجع السابق، ص286.

[3] – المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[4] – المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354، سالف الذكر.

[5] – المادة 29 من القانون العضوي رقم 18-15.

[6] – المادة 08 من المرسوم التنفيذي 20-354.

القرار الوزاري رقم 124 الصادر من الوزير المكلف بالمالية بتاريخ 15 أوت 2022. وتكون كالتالي[1]:

❖ **العنوان الأول: نفقات المستخدمين**، يندرج تحت هذا العنوان 07 أصناف تكون كالتالي:

1- الرواتب، 2- العلاوات والتعويضات، 3- الزيادات، 4- مساهمات صاحب العمل، 5- خدمات اجتماعية على عاتق صاحب العمل، 6- حوادث العمل ومعاش الخدمة، 7- تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

❖ **العنوان الثاني: نفقات تسيير المصالح**، يندرج تحت هذا العنوان 10 أصناف تكون كالتالي:

1- التنقلات والنقل والاتصالات، 2- الإعلام والتوثيق، 3- الخدمات المهنية، 4- الإيجار، 5- الصيانة والإصلاح، 6- خدمات أخرى، 7- التموينات واللوازم، 8- أعباء أخرى للتسيير، 9- خدمات التمهين والتكوين، 10- تخصيصات تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

❖ **العنوان الثالث: نفقات الاستثمار**، يندرج تحت هذا العنوان 03 أصناف تكون كالتالي:

1- تثبيتات عينية، 2- تثبيتات معنوية، 3- تخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى.

[1] – القرار الوزاري رقم 124، المؤرخ في 15 أوت 2022، المحدد للأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة.

❖ **العنوان الرابع: نفقات التحويل،** يندرج تحت هذا العنوان 07 أصناف تكون كالتالي:

1- تحويلات لفائدة الأشخاص، 2- تحويلات لفائدة المؤسسات، 3- تحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري المماثلة الأخرى، 4- تحويلات للجماعات المحلية، 5- تحويلات لفائدة الجمعيات، 6- تحويلات لفائدة المنظمات الدولية ولدول أجنبية، 7- تحويلات أخرى.

❖ **العنوان الخامس: أعباء الدين العمومي،** يندرج تحت هذا العنوان صنفان (02) تكون كالتالي:

1- فوائد على الدين العمومي، 2- مصاريف أخرى على الدين العمومي.

❖ **العنوان السادس: نفقات العمليات المالية،** يندرج تحت هذا العنوان 03 أصناف تكون كالتالي:

1- المساهمات المالية، 2- القروض والتسبيقات، 3- ودائع وكفالات.

❖ **العنوان السابع: النفقات غير المتوقعة،** لا يتضمن هذا العنوان أصناف.[1]

3-التقسيم حسب الوظائف الكبرى للدولة :

يتكون هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة[2].أي أنه يرتكز على تصنيف وظيفي للأعباء يتضمن حسب المستوى، مجموع الأنشطة

[1] – المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354، سالف الذكر.

[2] – المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

التي تساهم في تحقيق نفس الهدف[1]. وهو يشكل القاسم المشترك لكل أصناف أعباء الميزانية، والموجهة خصوصا لإعداد الإحصائيات والدراسات المقارنة.[2]

أما مستويات التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة لأعباء ميزانية الدولة فهي تكون حسب القطاع، حسب الوظيفة الأساسية وحسب الوظيفة الثانوية، وتكون كالتالي[3]:

❖ **القطاع:** يسمح هذا المستوى بتحديد الاحتياجات العامة والمنفعة العامة الأساسية التي يجب تلبيتها.

❖ **الوظيفة الأساسية:** المستوى الذي يتضمن أنشطة ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف النهائي وتهدف إلى تلبية الاحتياجات والمنفعة الأساسية المحددة في القطاع المعني.

❖ **الوظيفة الثانوية:** المستوى الذي يتضمن أنشطة ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف الوسيط.

وتصنف القطاعات الرئيسية التي تكلف بإنجاز الأهداف حسب الوظائف الكبرى للدولة كالتالي[4]:

1- المصالح العامة للإدارة العمومية، 2- الدفاع، 3- النظام والأمن العمومي، 4- الشؤون الاقتصادية، 5- حماية البيئة، 6- السكن والتجهيز الجماعي، 7- الصحة، 8- الترفيه والثقافة والعبادة، 9- التعليم، 10-الحماية الاجتماعية.

---

[1] – المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354، سالف الذكر.

[2] – المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354.

[3] – المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354.

[4] – المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 20-354.

4- التقسيم حسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها:

يعتمد هذا التصنيف على توزيع الاعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية[1]، و/أو حسب مركز مسؤولية التسيير الميزانياتي التي تتلقى الاعتمادات وفقا للهيكل التنظيمي و/أو التنظيم المحلي للهيئة الإدارية المعنية[2].

ويتم التصنيف حسب الهيئات الإدارية لأعباء ميزانية الدولة تبعا لمستوى الهيكل التنظيمي للنشاط وفق التالي[3]:

- **المستوى الأول:** يحدد هذا المستوى نوع الهيئة الإدارية.
- **المستوى الثاني:** يحدد هذا المستوى صنف الوحدة الإدارية التي تتلقى الاعتمادات.
- **المستوى الثالث:** يحدد هذا المستوى المصلحة أو المستفيد أو المتلقي للاعتمادات.
- **المستوى الرابع:** يحدد هذا المستوى الموقع أو الأثر الجغرافي للنفقة.

ومن الجدير بالذكر بعد تعداد تصنيف النفقات العمومية أن التصنيف قبل صدور القانون العضوي رقم 18-15 كان حسب صنفين كالتالي:[4]

- **نفقات التسيير:** تسمى كذلك باعتمادات التسيير تغطي الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية المسجلة في الميزانية العامة للدولة، وترتبط هذه النفقات بالنشاط العادي واليومي للدولة والتي تمكنها من تسيير مرافقها العمومية قصد إشباع الحاجات العامة.

---

[1] - المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[2] - يوسف جيلالي، (تصنيف وتوزيع النفقات العامة في الجزائر، دراسة مقارنة بين النظام الميزانياتي السابق المقرر بالقانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، والإصلاح الميزانياتي المقرر بالقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم)، مرجع سابق، ص288.

[3] - ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي، مرجع سابق، ص882,881.

[4] - بومدين حسين، مرجع سابق، ص49.

- **نفقات التجهيز:** هي نفقات ذات طابع نهائي مخصصة لتنفيذ المخطط الوطني السنوي للتنمية كما أنها عبارة عن استثمارات ذات طابع اقتصادي واجتماعي وإداري تشمل أساسا قطاعات الفلاحة والري، المنشآت القاعدية في المجال الإداري والتربوي الاجتماعي والثقافي، القطاع الاقتصادي وقطاعات النقل والبناء والسياحة.

ليتم دمج نفقات التسيير والتجهيز في إطار إصلاح المالية العمومية بتبني رؤية موجهة نحو تسيير قائم على النتائج.

وفي هذا الصدد وضح وزير المالية براهيم جمال كسالي في بيان أسباب إصداره للقرار 124 المؤرخ في 15 أوت 2022 بقوله: "في الواقع يفترض الإصلاح المنتهج من أجل عصرنة الأنظمة الميزانياتية الانتقال إلى ميزانية البرنامج وهذا بتوحيد ميزانيتي التسيير والتجهيز في حساب وحيد. يتجلى هذا التوحيد عبر تصنيفات جديدة للاعتمادات ترتقب وضع أربع (04) مدونات جديدة تسمح بتصنيف جميع النفقات وهذا عوضا عن مدونة واحدة"[1].

الفرع الثاني: إجراءات تنفيذ النفقات

كما هو الحال بالنسبة للإيرادات تمر النفقات هي الأخرى أثناء تنفيذها بمرحلتين متكاملتين، المرحلة الإدارية والتي تكون من اختصاص الآمر بالصرف تمر بدورها بثلاث مراحل (مرحلة الالتزام، مرحلة التصفية ومرحلة الأمر بالصرف). والثانية محاسبية يتكفل بها المحاسب العمومي عن طريق القيام بمرحلة الدفع. وهذا ما سنعالجه بقليل من التفصيل فيما يأتي.

[1] – القرار الوزاري رقم 124، المؤرخ في 15 أوت 2022، المحدد للأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة.

أولا: المرحلة الإدارية لصرف النفقات

"قبل أن يتم دفع النفقات، يتم الالتزام بها وتصفيتها والأمر بصرفها أو تحرير حوالات بشأنها..."[1].

1- مرحلة الالتزام L'engagement:

عرف المشرع في القانون 23-07 الالتزام بنصه في المادة 56 منه على أن الالتزام هو الإجراء القانوني الذي بموجبه يتم إنشاء أو إثبات دين تنتج عنه نفقة[2]. وبمعنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار ما، يترتب عنه دين في ذمة الحكومة يتطلب سداد هذا الدين إنفاقا من جانب الحكومة[3].

وتجدر الإشارة، في هذا المجال، أنه يجب التفرقة بين المفهوم القانوني لإجراء الالتزام والذي يتمثل في العقد الذي يتم بواسطته إنشاء الدين تجاه الدولة، وبين المفهوم المحاسبي المرحلة الالتزام الذي يتجسد في عملية تخصيص مبلغ النفقة الملتزم بها من الاعتمادات المالية التي تصبح غير متاحة لتغطية باقي النفقات.

يتم متابعة عمليات الالتزام بالنفقات العمومية عن طريق إعداد بطاقة الالتزام من طرف الآمر بالصرف وإرسالها مع وثائق إثبات النفقة إلى المراقب المالي وفق رقم تسلسلي غير متقطع، حيث يقوم هذا الأخير بتدقيق ومراقبة مدى مشروعية النفقة العمومية. عندما يمنح المراقب المالي تأشيرته على وثيقة الالتزام، تنتهي مرحلة الالتزام مما يسمح للآمر بالصرف

[1] – المادة 55 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 56 من القانون رقم 23- 07.

[3] – خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص 314 .

بتنفيذ المرحلة الثانية المتعلقة بتنفيذ إجراءات التصفية وذلك بعد تخصيص الاعتمادات المالية لتغطية النفقة محل الدفع.[1]

2- مرحلة التصفية Liquidation:

نص المشرع في المادة 57 من القانون 23-07 على أنه "**تتمثل التصفية في التأكد من وجود الدين و تحديد المبلغ الدقيق للنفقة، وتتضمن:**

- تحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر للوثائق المثبتة للحقوق المكتسبة من قبل الدائنين،

- شهادة أداء الخدمة، التي يشهد من خلالها الآمر بالصرف على مطابقة الإنجاز أو التسليم أو الخدمة للالتزام"[2].

حيث يقوم الآمر 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 المؤدات للمرفق العالم، حيث يمكن أن يكون المبلغ الفعلي الواجب دفعه أقل من مبلغ الالتزام بالنفقة في حين لا يجب أن يكون مبلغ التصفية أكبر من مبلغ الالتزام حيث لا يمكن تسديدها لعدم توفر التغطية المالية للفرق.

بعد تحديد مقدار المبلغ النهائي مستحق الدفع لصالح الدائن على أساس الوثائق والمستندات المحاسبية يقوم الآمر 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 .

[1] - شلال زهير، مرجع سابق، ص 130.

[2] - المادة 57 من القانون رقم 23-07، سابق الذكر.

تنتهي مرحلة التصفية بوضع ختم شهادة إثبات أداء الخدمة على ظهر الفاتورة موضوع الدفع مصادق عليها يختم وتوقيع الآمر بالصرف مع تحديد المبلغ الفعلي للدفع بالأرقام والحروف، مما يسمح بالانتقال إلى تنفيذ مرحلة إصدار الأمر بالصرف.[1]

3- مرحلة الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع L'ordonnancement:

"**الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إعطاء الأمر بدفع النفقة العمومية**"[2]. وهو آخر إجراءات المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية، ويسمى أمرا بالصرف إذا كان صادرا عن آمر بالصرف رئيسي، ويسمى حوالة دفع إذا كان صادرا عن آمر بالصرف ثانوي.[3] ويتم إصداره على شكل وثيقة تتضمن المعلومات الأساسية للعملية موضوع الدفع.

غير أنه في حالات يتم الدفع دون التزام مسبق ودون إصدار أمر بالصرف مسبق أو أمر بالصرف.[4]

ثانيا: المرحلة المحاسبية لصرف النفقات

هذه المرحلة و التي تعد من صلاحيات المحاسب العمومي تتمثل إجراءاتها في عملية الدفع.

[1] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 131.

[2] – المادة 58 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – خالد موسى مبارك، محاضرات في المحاسبة العمومية (الفصل الثالث : تنفيذ النفقات العمومية)، مرجع سابق، د.س.ن، ص 04.

[4] – المادة 55 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

1- الدفع Paiement:

هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي[1]. و يتكفل بذلك المحاسب العمومي حصريا، عن طريق تحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتصفية ذمة الدولة بصفة نهائية، إضافة إلى مسك القيود والسجلات المحاسبية للعمليات المالية التي يقوم بتنفيذها.[2]

ويتولى المحاسب ذلك بعد قيامه بالرقابة والفحص بغية التأكد من مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها.

[1] – المادة 59 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – شلال زهير، المرجع السابق، ص 132.

خلاصة الفصل الأول:

تناول الإطار القانوني لإيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة في ظل القانون 23-07، الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، كما فصل في تلك العمليات من ناحية التعريف والتصنيف، وإجراءات التنفيذ.

يتم تنفيذ العمليات المالية في الجزائر عن طريق صنفين من الأعوان، الصنف الأول يتمثل في الآمرين بالصرف والصنف الثاني في المحاسبين العموميين. وذلك تطبيقا لمبدأ هام من مبادئ المحاسبة العمومية يتمثل في مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي.

أدى تبني الجزائر لمفهوم التسيير المتمحور حول النتائج بالتحول من ميزانية البنود إلى ميزانية البرامج والأهداف، إلى ظهور صنف جديد من الآمرين بالصرف، وهم الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة، الذين هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية المكلّفة. ليحل هذا الصنف محل الآمر بالصرف الوحيد. هذا إلى جانب الصنفين الآخرين من الآمرين بالصرف الذين لم يطالهم تغيير، الآمرين بالصرف الرئيسيين والآمرين بالصرف الثانويين.

يتمتع الآمرون بالصرف بالعديد من الصلاحيات، فإلى جانب اختصاصاتهم الإدارية، لديهم دور مالي ومحاسبي، ويترتب عن تلك الصلاحيات والمهام مسؤوليات تقع على عاتقهم.

يحظى الصنف الثاني من أعوان التنفيذ والمتمثل في المحاسبين العموميين باهتمام بالغ نظرا لحساسية وطبيعة مهامه، فهو المكلف بصفة رسمية بالتنفيذ الفعلي للإيرادات والنفقات وباقي العمليات المالية، وقد طور المشرع من أصناف المحاسبين العموميين لتكون على أسس ثلاث، على أساس التخصيص أو التفويض، على أساس كونهم إما رئيسيين أو ثانويين وعلى أساس المهام الموكلة إليهم.

ونظرا للدور المهم والحساس لهذا الصنف من الأعوان كما سبق ذكره فهناك مسؤولية مالية وشخصية تترتب عنها.

ويتم تنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية عن طريق نوعين أساسيين من العمليات المالية، هما الإيرادات والنفقات العامة، وهما عمليتان متكاملتان ومتلازمتان.

طور المشرع من تصنيف الإيرادات والنفقات في ظل الإصلاح الموازناتي والمحاسبي، وفصّل في ذلك بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، والمرسوم التنفيذي 20-353 المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة.

يمر تنفيذ العمليات المالية بمرحلتين، الأولى مرحلة إدارية من اختصاص الآمر بالصرف، والثانية مرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي.

الفصل الثاني:

آليات الرقابة في ظل القانون 23-07

الفصل الثاني: آليات الرقابة في ظل القانون 23-07

مقدمة الفصل الثاني:

إن نجاح الدولة في بلوغ التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق الأهداف المرجوة من التسيير المالي، لا يقتصر على تطوير السياسات المتبعة للإنجاز، بتنظيم العمليات المالية والقائمين عليها فحسب، بل يربو عن ذلك ويمتد إلى الأطر الرقابية المسطّرة والآليات المسخّرة لمتابعة التنفيذ والإنجاز.

فللرقابة دور فعّال في ترشيد الإنفاق ومراقبة التحصيل والتوفيق بينهما، كما أنها العلاج لسرطانات الاختلاس والتبديد والفساد والنهب التي تنخر جسد الدولة وتعيق نموّها وتطورها.

حيث أن الرقابة من جهة، تهدف إلى التأكد من استقامة الأداء بدراسة مختلف جوانبه بغية التأكد من مطابقته للخطط الموضوعة، كما تهدف إلى تقويمه وإصلاحه في حال الاعوجاج والزيغ. وهي من جهة أخرى تهدف إلى توقيع الجزاءات والعقوبات على المخالفين لردعهم، وكل ذلك يصب في تحقيق للصالح العام.

وتكون الرقابة حسب زمن تطبيقها، إما رقابة سابقة، أو معاصرة، أو لاحقة. وتكون حسب نطاقها إما داخلية أو خارجية، أما من حيث هدفها فتكون إما رقابة قانونية أو رقابة على نوعية التسيير، وتقسّم من حيث السلطة التي تمارسها إلى رقابة إدارية، رقابة قضائية ورقابة برلمانية. وذلك التقسيم الذي اعتمده المشرع الجزائري الذي أولى للرقابة على المال العام أهمية بالغة، وسعى إلى تطويرها وتعزيزها وإصلاح أوجه القصور فيها على مر السنوات، لتأخذ الشكل التي هي عليه الآن.

حيث نص في المادة 98 من القانون 23-07 على أنه: "**تخضع العمليات المتعلقة بتنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية المذكورة في المادّة الأولى من هذا القانون، لرقابة إدارية وبرلمانية وقضائية**"[1].

كما دلّت على نفس المضمون المادة 85 من القانون العضوي 18-15 المتعلّق بقوانين المالية.

وسنعالج في هذا الفصل كل نوع من أنواع الرقابة سابقة الذكر أي الرقابة الإدارية، الرقابة القضائية، الرقابة البرلمانية بشيء من التفصيل. وسنعتمد على توزيعها على مطلبين مقسّمة حسب نطاق ممارسة كل صنف منها، فتكون لدينا من جهة الرقابة الإدارية أو الداخلية (المبحث الأول)، ومن جهة أخرى الرقابة القضائية والبرلمانية أي الرقابة الخارجية (المبحث الثاني).

[1] – المادة 98 من القانون 23-07، سالف الذكر.

المبحث الأول: الرقابة الإدارية (الداخلية)

تمثل الرقابة الإدارية مختلف أنواع الرقابة التي تمارس من قبل إدارات الهيئات العمومية نفسها أو من قبل إدارات أخرى(خصوصا التابعة لوزارة المالية)، وبواسطة موظفين متخصصين أو موظفين آخرين تكون من بين صلاحياتهم ممارسة بعض الأعمال الرقابية على تنفيذ العمليات المالية[1].

فالرقابة الإدارية أو كما تسمى بالرقابة الداخلية (من حيث النطاق) تنصب على مختلف مراحل تنفيذ الإيرادات والنفقات العامة، فتكون سابقة للتنفيذ أو متزامنة معه، أو لاحقة عليه.

كما تختلف بحسب الجهة الإدارية التي تمارسها فتكون إما من طرف الجهاز الإداري نفسه أو من جهة إدارية اخرى. وكذا تختلف أيضا حسب طبيعتها أو حسب ما تنصب عليه.

وحسب القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي فإن الرقابة الإدارية تشمل الرقابة الداخلية، الرقابة السلّمية، الرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية.

وسنحاول في هذا المبحث أن نتطرق إلى تلك الأنواع من الرقابة، الرقابة الداخلية والرقابة السلّمية من جهة (المطلب الأول)، والرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية من جهة أخرى (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الرقابة الداخلية والرقابة السلّمية

تكون الرقابة الإدارية رقابة داخلية من حيث النطاق، فهي تتم على مستوى الجهاز الإداري نفسه، وأوضح صور لتلك الرقابة هي الرقابة المطبقة من طرف المسؤولين الإداريين

[1] – محمد مسعي، مرجع سابق، ص134.

على المصالح التي يديرونها، أي الرقابة الداخلية (الفرع الأول)، وكذا الرقابة المطبقة على مسؤولي المصالح نفسهم، من طرف رؤسائهم التسلسليين أو بمعنى الرقابة السلّمية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الرقابة الداخلية

الرقابة الداخلية هي واحدة من أهم الأنظمة الرقابية التي تعتمد عليها مختلف المؤسسات فيما يخص حماية الأموال من الاختلاس وسوء الاستعمال والتسيير ومختلف مظاهر الفساد، وقد جعلها المشرع بمثابة الخط الدفاعي الأول في مجال الرقابة الإدارية عن طريق رقابة مدى حسن التسيير وتحقيق الأهداف والتحكم في المخاطر داخل المصلحة، لتحقيق النجاعة والفعالية في عملها وتجنب المخالفات والتجاوزات قدر الإمكان. وللتعرف أكثر على هذه الآلية الرقابية ستنطرق إلى مفهوم الرقابة الداخلية (أولا)، ثم إلى تنفيذ الرقابة الداخلية (ثانيا).

أولا: مفهوم الرقابة الداخلية

على الرغم من تعدد تعريفات الرقابة الداخلية لكونها مفهوما واسعا خاصة وأنها تعد أحد محاور مجال المحاسبة والتدقيق التي تشترك مع غيرها من المجالات خاصة الاقتصادية والقانونية. ولكون موضوع الرقابة الداخلية يشمل مختلف أنواع المؤسسة[1] على اختلاف طبيعتها وقطاعها، إلا أنها تشترك أيضا في محتواها وهدفها على الرغم من اختلاف نصوصها وصياغاتها وتطبيقاتها، أي كون كل تلك التعاريف بغض النظر عن اختلاف كلماتها تصب في المفهوم الجوهري للرقابة الداخلية في حماية المال. وللتعرف أكثر على هذا النظام من الرقابة نتطرق إلى تعريفه من جهة وتبيان عناصره ومكوناته من جهة أخرى.

[1] – بوسبعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، موجهة لطلبة السنة الثالثة في العلوم المحاسبية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2020/2019، ص02.

1- تعريف الرقابة الداخلية:

لتحديد تعريف دقيق وواضح يشرح المقصود بالرقابة الداخلية نتطرق لتعريف الرقابة الداخلية في العلوم المحاسبية والمالية ثم التطرق لتعريفها في الإطار القانوني وفق القانون 23-07.

أ- تعريف الرقابة الداخلية في العلوم المحاسبية والمالية:

الرقابة الداخلية في مجال المحاسبة والتدقيق، هي عملية لضمان تحقيق أهداف المنشأة بفعالية وكفاءة وإصدار تقارير مالية موثوق بها، والامتثال للقوانين واللوائح والسياسات. والرقابة الداخلية مفهوم واسع يتضمن كل ما يسيطر على المخاطر المحتملة للمؤسسة.[1]

ويعرفها Jacques Villeneuve بقوله: "نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة المبادئ والخطط التوجيهية، وآليات الرقابة والهيكل الإداري الموضوع من قبل المصلحة، بصورة تضمن حسن سير شؤونها بشكل منظم وفعال"[2].

ولا يمكن ذكر الرقابة الداخلية دون الإشارة لنموذج الرقابة الداخلية للجنة رعاية المنظمات COSO[3]، التي رغم تعلقها بالقطاع الخاص إلا أنها تعد المرجع الوحيد الذي لقى اهتماما وقبولا

---

[1] – الرقابة الداخلية (2024 أفريل 07)، من ويكيبيديا.
https://ar.wikipedia.org/w/index.php?title=رقابة_داخلية&oldid=66594951

[2] – Jacques Villeneuve, Le Contrôle Interne : Guide de Procédures, Développement Economique et Régionale et Recherche Québec, Canada, 2004, p05.

[3] – مصطلح COSO هو اختصار للعبارة (Committee Of Sponsoring Organizations) والتي تعني لجنة دعم أو رعاية المنظمات التابعة للجنة Treadway Commission، تتألف من معهد المحاسبين الاداريين (IMA) ، المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ، والجمعية الامريكية للمحاسبة (AAA) ، معهد المدققين الداخليين (IIA) ، ومعهد المدراء الماليين (FEI) أنشئت في الولايات المتحدة في عام 1985 لرعاية اللجنة الوطنية لإعداد التقارير المالية الاحتيالية، وقامت هذه اللجنة في عام 1992 بإصدار إطار متكامل للرقابة الداخلية.
أنظر في هذا الشأن: COSO (http::://www.coso.org).

كبيرين، لإعدادها دراسة موسعة للرقابة الداخلية لمحاولة دمج مختلف المفاهيم والتعاريف ووضع نقطة مرجعية مشتركة لمفهوم الرقابة الداخلية، والتي من شأنها أن تخدم احتياجات مختلف المتعاملين[1] من شركات، وحدات اقتصادية، مؤسسات عمومية وكل ما له صلة بحماية المال من مختلف أشكال الفساد والتعدي. حيث وفي إطارها المتكامل عن الرقابة الداخلية عرفتها على أنها: عملية تنفذ من طرف مجلس الإدارة ومختلف الأطراف التي تنتمي إلى المؤسسة، مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بالأهداف الثلاثة التالية: فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية، موثوقية المعلومات المالية والامتثال للقوانين واللوائح[2].

ب- التعريف القانوني للرقابة الداخلية:

قياسا على ما سبق في مؤسسات الدولة التي تتداول المال العام سواء من ناحية الإيرادات أو النفقات، وتبنيا من المشرع للمعايير الدولية في رقابة المال العام نظرا لبروز حاجة الإدارة لنظم وأدوات جديدة تساعدها في تقييم أداء مصالحها لتصحيح انحرافاتها ومواجهة المخاطر التي قد تواجهها، تم تعريف الرقابة الداخلية في نص المادة 100 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 بنصها: "**تشمل الرقابة الداخلية مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لمسؤول مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن، لا سيما التحكم الجيد في المخاطر**".

نستنتج من ذلك أن الرقابة الداخلية هي تلك الرقابة التي تمارس داخل الإدارة نفسها ويساهم فيها جميع أجزائها من مسيرين وموظفين لضمان السير الحسن للمصلحة وفق المعايير والخطط الموضوعة، عن طريق إجراءات وطرق متعددة لتفادي الانحرافات والتجاوزات ومواجهة المخاطر والتحكم فيها.

[1] – كشرود بشير، محيوت نسيمة، الإطار المتكامل للرقابة الداخلي COSO-IC وأثره على الرقابة الداخلية في الجزائر، مجلة جديد الاقتصاد، العدد11، ديسمبر 2016، ص225.

[2] – كشرود بشير، محيوت نسيمة، المرجع السابق، ص225.

كما يمكن تعريف الرقابة الداخلية على أنها "الإشراف والفحص والتدقيق من أجل سلطة لها هذا الحق وفق القانون، للتعرف على كيفية سير العمل داخل الوحدة محل الرقابة، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، ومن أن الممارسات تتم طبقا للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، والبحث عن المخالفات والانحرافات وبحث الأسباب التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها لتفادي تكرارها مستقبلا"[1].

2- مكونات الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من خمسة عناصر مستقلة متمثلة في: بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات، المراقبة.[2] ويتم تعريفها كالتالي[3]:

❖ **بيئة الرقابة:** هي عنصر مهم الرقابة الداخلية يتمثل في مجموعة من السلوكيات والأخلاقيات المتعلقة بالمصلحة وخبرة موظفيها ومستوى الوعي الرقابي لديهم وتكوين خبراتهم المالية والإدارية، وتتضمن مجموعة من المبادئ الداخلية التي تعكس المناخ الداخلي للمؤسسة لتمكين أفرادها من ممارسة مهامهم بكفاءة وتحمل مسؤولياتهم الرقابية.

❖ **تقدير المخاطر:** وهو من أهم مكونات الرقابة وقد ركز عليه المشرع الجزائري كعنصر مهم لحسن سير المصالح العمومية[4]، ذلك لأنه كي تحقق الإدارة أهدافها وعملها على أكمل وجه وجب عليها أن تكون على وعي تام بالمخاطر التي تواجهها من أجل التحكم فيها ومواجهتها.

---

[1] – علي خلف كاطع، سحر ناجي خلف،(دور الرقابة الداخلية في تعزيز جودة القوائم المالية و تأثيرها في اتخاذ القرارات الاستثمارية)، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 13، العدد01، 2021، ص147.

[2] – سالمي ياسين، (المراجعة والرقابة على المال العام في المؤسسات الإدارية العمومية كأداة إصلاح وترشيد عمليات الإنفاق الحكومي)، مجلة الاستراتيجيات والتنمية، المجلد04، العدد07، 2014، ص234.

[3] – أحمد كمال مطاوع، دنيا سمير محمود، هند محمد وهبه عبدالوهاب، (أثر مكونات الرقابة الداخلية على جودة تقارير الأعمال المتكاملة (دراسة ميدانية))، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 47، العدد4، 2023، ص8-12.

[4] – المادة 100 من القانون 23-07، سالف الذكر.

حيث تقوم الإدارة بتقييم المخاطر التي تواجهها، ويوفر هذا التقييم الأساس لتطوير الاستجابات المناسبة للمخاطر، وذلك يتم عن طريق مجموعة من المبادئ تلتزم الإدارة بتطبيقها:

– يجب أن تحدد الإدارة الأهداف و معايير السير الحسن بوضوح وذلك للتمكن من تحديد المخاطر وحدود الخطر.

– تقوم الإدارة بتحديد المخاطر التي تهدد سيرها الحسن وأموالها العامة وتقوم بتحليل المخاطر كأساس للتمكن من إدارة تلك المخاطر.

– تقوم الإدارة بالنظر في احتمالية الاحتيال في عمليات تقييم المخاطر التي تهدد سير المصلحة.

– تقوم الادارة بتحديد وتحليل والاستجابة للتغيرات التي يمكن أن تؤثر بشكل كبير على نظم الرقابة الداخلية.

❖ **أنشطة الرقابة:** هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تقوم الإدارة بوضعها من أجل التأكد من كيفية تطبيق إجراءات وتعليمات نظم الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف والمسؤولين عنها بمختلف المستويات الإدارية. كما تضمن اتخاذ الإجراءات الضرورية لمواجهة المخاطر.

❖ **المعلومات والاتصالات:** تعتبر من العناصر الهامة في عمليات اتخاذ القرارات، حيث لا تستطيع نظم الرقابة الداخلية أن تحقق أهدافها دون نوفر تلك المعلومات.

❖ **المراقبة:** هي رقابة نظام الرقابة الداخلية على مدار الساعة من خلال تقييم نوع وجودة الأداء وتتم من خلال تقييمات مستمرة ودورية[1].

[1] – كشرود بشير، محيوت نسيمة، مرجع سابق، ص227.

ثانيا: تنفيذ الرقابة الداخلية

تكون الرقابة الداخلية إما رقابة على الأداء بقياسه ومقارنته مع المعايير المسطّرة، وإما رقابة مالية بشقيها المالي والمحاسبي بمراجعة الحسابات والمراكز المالية والوقوف على مدى صحتها، أو رقابة توجيه تمس الجوانب الاستراتيجية للمؤسسة[1]، وكل ذلك يتم عن طريق طرق وإجراءات معينة يتم تنفيذها على مراحل.

1- إجراءات الرقابة الداخلية:

من أجل تحقيق الأهداف التي ترغب المؤسسة في تحقيقها يجب استعمال عدة طرق وإجراءات يتمثل أهمها في: الملاحظة، التفتيش، التأكيد، فحص الوثائق، المراقبة الحسابية، التدقيق، وتعرف كالتالي:[2]

❖**الملاحظة:** يتطلب هذا الإجراء النظر والاحتفاظ ذهنيا بالأفعال وملاحظة كيفية تطبيق الإجراءات و أداء العمل.

❖**التأكيد:** ترتكز عملية التأكيد على الحصول على تبريرات عن القيم المسجلة على الوثائق بما في ذلك من خلال الأشخاص الذين لديهم علاقة مالية مع المؤسسة.

❖**فحص الوثائق:** يعني ذلك فحص جميع الوثائق التي تخص العمليات المالية التابعة للمصلحة.

❖**المراقبة الحسابية:** ترتكز المراقبة الحسابية على التأكد من العمليات المدونة في الدفاتر والوثائق الحسابية للتأكد من صحة الأرقام.

[1] – محمد دهان، مريم زغاشو، (تقويم وتطوير الرقابة على أداء مؤسسات التعليم العالي في الجزائر: دراسة حالة لعينة من جامعات قسنطينة)، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد49، 2018، ص82.

[2] – بوسبعين تسعديت، مرجع سابق، ص 31,30.

❖**التدقيق:** أي إجراء تقارب بين المعلومات المكتسبة من الوثائق التي تمت مراقبتها مع الإشارات المتحصل عليها.

كما لا يخفى علينا الدور الفعال الذي تلعبه الإدارة الإلكترونية القائمة على المعالجة الالكترونية للبيانات، في الرقابة الداخلية بتعزيز سرعة اكتشاف الانحرافات والتنبؤ بأخرى، إضافة إلى التوسع في تحليل النتائج وسرعة الوصول إليها.

2- مراحل الرقابة الداخلية:

تمر الرقابة الداخلية في تنفيذها بخمسة مراحل تضم إجراءات متكاملة، تلعب كل من المحاسبة والإدارة دورا مهما فيها، وتتمثل في[1]:

❖**التنظيم:** يعتبر التنظيم العنصر الأول من مراحل الرقابة، فهو يهدف إلى ترتيب تنفيذ الأداء الفعلي ترتيبا منطقيا ممنهجا.

❖**التوجيه:** إن توجيه الأفراد في أثناء أدائهم لمهامهم يساعدهم على التنفيذ الفعلي للمهام طبقا لما خطط له.

❖**المراقبة:** بعد التنظيم والتوجيه لنشاط المؤسسة تأتي المرحلة التالية وهي مراقبة الأداء التي تهدف للتأكد من مدى كفاءته.

❖**التقييم:** بعد المراقبة للأداء الفعلي سواء كان مخططا أو لا فإن مرحلة التقييم تلي المراقبة، لغرض التأكد من أن النتائج صادقة ومطابقة لما أريد له، وتقوم المحاسبة العمومية بالدور الأكبر في ذلك لكونها نظام يسمح بتنظيم المعلومات المالية عن طريق إدخال وتصنيف

[1] – بوسبعين تسعديت، المرجع السابق، ص 54,44.

وتسجيل ومراقبة العمليات المالية، عرض قوائم مالية صادقة عن الممتلكات والوضعيات المالية وحساب تكاليف الأنشطة والخدمات وتقييم نجاعتها[1].

❖ **التقرير:** هي المرحلة الرقابية المكملة للمراحل التي تسبقها، فلا بد من توصيل النتائج إلى المستويات الإدارية المختلفة لتصحيح واتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب.

الفرع الثاني: الرقابة السلّمية

من أوضح صور الرقابة الإدارية وأرسخها هي الرقابة السلّمية أو الرقابة الرئاسية، فهي تشكل ضرورة يقوم عليها النظام الإداري. وللتعرف أكثر على هذه الآلية الرقابية سنبدأ بمفهومها (أولا)، وصولا إلى مظاهرها (ثانيا).

أولا: مفهوم الرقابة السلّمية

جعل المشرع الجزائري الرقابة السلّمية بمثابة الخط الدفاعي الثاني ضمن الرقابة الإدارية، فهي نقطة هامة لضمان تنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية على أكمل وجه، وذلك عن طريق تقييد السلطات الواحدة بالتي هي أعلى منها، والتعرف على مفهوم الرقابة السلّمية يوجِب علينا التطرق إلى تعريفها ثم بيان خصائصها.

1- تعريف الرقابة السلّمية:

لتوضيح تعريف الرقابة السلّمية أو الرقابة الرئاسية نتطرق لتعريفها في نظر الفقه ومن ثم لتعريفها القانوني في ظل القانون 23-07.

[1] – المادة 79 من القانون 23-07، سالف الذكر.

أ- التعريف الفقهي للرقابة السلّمية:

تشكل الرقابة السلّمية أو الرقابة الرئاسية الركن الأساسي لنظام المركزية الإدارية، حيث يقوم النظام المركزي الإداري على وجود علاقة قانونية بين الأشخاص العاملين والموظفين في الإدارة العامة وفق تسلسل معين (السلم الإداري)، إذ يتمتع الموظف الأعلى (الرئيس) بسلطات معينة اتجاه الموظف الأدنى (المرؤوس) بالنسبة لشخصه أو أعماله مما يؤدي إلى وضع هذا الأخير في علاقة تبعية للأول. فالرقابة الرئاسية هي عبارة عن العلاقة القانونية القائمة بين الرئيس والمرؤوس، أثناء ممارسة النشاط الإداري[1].

كما تعرّف على أنها تعني أن يوضع جميع موظفي الإدارة المركزية في كل وزارة أينما وجدوا في العاصمة أو الأقاليم في درج هرمي أو رئاسي يخضع فيه المستوى الأصغر لإشراف ورقابة المستوى الأعلى منه، ويخضع هذا المستوى بدوره إلى من هو أعلى منه، وهكذا إلى أن نصل إلى الوزير الأعلى لوزارته، ومن هنا نجد أن الرئيس الإداري في منتصف السلم الرئاسي، رئيس ومرؤوس، أي أنه رئيس لمن يدنوه ومرؤوس لمن يعلوه، خاضع للسلطة الرئاسية لرؤسائه ويملك السلطة لمرؤوسيه[2].

ويصفها البعض بأنها المحرك أو الدينامو الذي يحرك التدرج والسلّم الإداري الذي يقوم عليه النظام الإداري المركزي، وهي تعني حق وسلطة استعمال قوة الأمر والنهي من طرف

[1] – محمد الصغير بعلي، القانون الإداري: التنظيم الإداري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2002، ص36.

[2] – مصطفى أبو زيد فهمي، الوسيط في القانون الإداري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص109.

الرئيس الإداري المباشر المختص و واجب الطاعة والخضوع والتبعية من طرف المرؤوس المباشر للرئيس الإداري[1].

ب- التعريف القانوني للرقابة السلّمية:

يعرف المشرع الجزائري الرقابة السلّمية في القانون 23-07 بنصه في المادة 101 على أن: "**الرقابة السلّمية هي رقابة الإدارة على مصالحها**"[2].

ونستنتج من كل ما سبق أن الرقابة السلّمية هي علاقة قانونية تكون بين الرئيس والمرؤوس، أي بين مسؤول الإدارة الأعلى(الوزير) على مسؤول المصلحة التي تدنوه وكل يمارس الرقابة السلّمية بناء على انتظام فيما بينهم في شكل هرم إداري متكامل ومتدرج تنازليا بالنسبة لرئيس الإدارة الأعلى فالذي يدنوه، حتى قاعدة الهرم الإداري.

2- خصائص الرقابة السلّمية:

تمتاز الرقابة السلّمية أو الرئاسية بجملة من الخصائص تتمثل في كونها: سلطة إدارية، داخلية، مفترضة وشاملة. ويتم تعريف ذلك كالتالي:[3]

❖ **الرقابة السلّمية هي سلطة إدارية**: معنى ذلك أنها سلطة إدارية تمنح للرئيس الإداري في شأن من الشؤون الإدارية، من أجل احترام المشروعية والملاءمة، إذ يملك الرئيس الإداري الأعلى سلطة إلغاء قرارات مرؤوسيه وتعديلها والحلول محلهم في اتخاذها.

---

[1] – عمار عوابدي، القانون الإداري – الجزء الأول – : النظام الاداري، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص206.

[2] – المادة 101 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – بدرية ناصر، نطاق السلطة الرئاسية في القانون الإداري الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، المركز الجامعي الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2009، ص 9-12.

❖ **الرقابة السلّمية هي رقابة داخلية:** الرقابة الرئاسية هي رقابة إدارية داخلية من حيث النطاق، حيث تراقب الإدارة نفسها بنفسها.

❖ **الرقابة السلّمية مفترضة:** أي أنها تتم بقوة القانون ولو لم يوجد نص يسمح بها للرئيس الإداري، معنى ذلك أنها تقرر للرئيس على مرؤوسه بشكل طبيعي وبدون نص.

❖ **الرقابة السلّمية رقابة شاملة:** وذلك كون الرئيس الإداري يملك مباشرة رقابة عامة في مواجهة مرؤوسيه فهي تسيطر على أعمالهم وذواتهم وذلك عن طريق ما يصدر إليهم من أوامر ملزمة، بحيث يخضع المرؤوس لرئيسه في جميع ما يخص الأعمال والتصرفات الإدارية الصادرة منه أثناء ممارسته لاختصاصاته، كما أنه يخضع لرئيسه في كل ما يباشره من سلطات تتعلق بشخصه كموظف عام في خدمة الدولة، كسلطة التأديب مثلا.

ثانيا: مظاهر الرقابة السلّمية

تكون الرقابة الرئاسية من جهة رقابة على الأشخاص المرؤوسين، ورقابة على أعمالهم من جهة أخرى.

1- الرقابة على الأشخاص:

هي مجموعة من السلطات التي يمارسها الرئيس الإداري على شخص مرؤوسيه منذ التحاقهم بالوظيفة حتى نهايتها. وهذا تحت ما يعرف بمسؤولية المحافظة على حسن سير المرافق العامة بانتظام واضطراد و وبمقتضى السلطة الرئاسية يملك الرئيس الإداري جملة من الاختصاصات

على أشخاص مرؤوسيه في حياتهم الوظيفية ابتداء من تعيينهم وتوزيعهم على الوحدات الإدارية المختلفة، وكذا في ترقيتهم، نقلهم وتأديبهم[1].

2- الرقابة على الأعمال:

تهدف الاجهزة الادارية من ممارسة النشاط الاداري إلى تقديم خدمة معينة للمواطنين، وتهدف الرقابة الادارية إلى ضمان انتظام تقديم هذه الخدمة، لذا تمارس السلطة الرئاسية بالإضافة إلى الرقابة على الأشخاص رقابة على أعمالهم وتتجلى هذه الرقابة أساسا في سلطة التوجيه والاشراف على العمل وهي رقابة سابقة، وله كذلك سلطة التعقيب والمصادقة والتعديل والحلول كرقابة لاحقة[2].

بناء على كل ما سبق حول الرقابة الداخلية والرقابة السلّمية فإنه وبكون الرقابة الداخلية تكون أساسا بيد مسؤول المصلحة محل الرقابة[3]، وبما أن الآمر بالصرف هو المسؤول الإداري الأول للهيئات أو المصالح العمومية[4]، ففي مفهوم القانون 23-07 الرقابة الداخلية على العمليات المتعلقة بتنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية العامة هي غالبا رقابة الآمر بالصرف على حسن سير المصلحة التي يرأسها. وما دون ذلك فهي رقابة مسؤولي المصالح الذين لا تتوفر فيهم صفة الآمر بالصرف ويكونون تابعين لسلطة آمر بالصرف(رقابة سلّمية)، وفي هذه الحالة تكون رقابتهم كواحدة من إجراءات الرقابة الداخلية التي تسمح للآمر بالصرف بالتأكد من حسن سير تلك المصلحة.

---

[1] – تو عبد الواحد، السلطة الرئاسية في إطار النظام الإداري المركزي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام المعمق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان،2016 ص05.

[2] – شوايدية منية، (الرقابة الإدارية بين الوصاية الإدارية والسلطة الرئاسية)، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 13 ،2015، ص388.

[3] – المادة 100 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[4] – يوسف جيلالي، (النظام القانوني للآمر بالصرف في القانون الجزائري)، مرجع سابق، ص 75.

وقد أخضع المشرع مسؤول المصلحة بدوره للرقابة الداخلية، تطبيقا لمبدأ الفصل بين وظيفة الآمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعد أحد المبادئ الأساسية للمحاسبة العمومية وأحد ركائز الرقابة الداخلية وأنشطتها[1]، خاصة وأن المحاسب العمومي لا يخضع لسلطة مسؤول المصلحة (الآمر بالصرف) بل يخضع أساسا لسلطة وزير المالية[2](رقابة سلّمية).

وتتم رقابة المحاسب العمومي على الآمر بالصرف على النحو التالي:

أ- بالنسبة للإيرادات: وجب على المحاسب العمومي التأكد من كافة الشروط القانونية قبل قيامه تحصيل الإيراد حيث تنص المادة 26 من القانون 23-07 على أنه "**يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف:**

- التأكد من أن الآمر بالصرف مرخّص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها بإصدار الأمر بالإيراد.

- المراقبة المادية، في حدود العناصر التي يمتلكها، لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم"[3].

ب- بالنسبة للنفقات: ألزم المشرع المحاسب العمومي بتطبيق رقابته على الآمر بالصرف قبل قيامه بالدفع عن طريق التأكد من جملة من الشروط بنصه في المادة 27 من قانون المحاسبة العمومية و التسيير المالي سالف الذكر على أنه "**يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة التأكد من:**

- احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم،

[1] - بوسبعين تسعديت، مرجع سابق، ص35.

[2] - المادة 16 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] - المادة 26 من القانون رقم 23-07.

- صفة الآمر بالصرف،

- توفر الاعتمادات المالية،

- توفر السيولة ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة،

- تبرير أداء الخدمة،

- دقة حساب مبلغ الدين،

- دقة التقييد الميزانياتي،

- وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما،

الطابع الإبرائي للدفع،

- عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة"[1].

المطلب الثاني: الرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية

تمارس الرقابة الإدارية داخل الجهاز التنفيذي(الإداري)، ويكون ذلك سواء من طرف أجهزة وهيئات متخصصة بالرقابة، بمعنى الرقابة النظامية (الفرع الأول)، أو من طرف أشخاص متخصصين أي المراقب الميزانياتي، الذي يمارس الرقابة الميزانياتية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الرقابة النظامية

لم يكتفي المشرع بالنص على الرقابة الداخلية والرقابة السلمية حيث عزز أساليب الرقابة الإدارية بنصه على الرقابة النظامية و التي عرفها في نص المادة 102 من قانون المحاسبة

[1] - المادة 27 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

العمومية والتسيير المالي 23-07 على أنها: "**الرقابة النظامية هي الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة صراحة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما**"[1].

حيث عززت العملية الرقابية بأجهزة مخصصة بذلك منها ما هو تابع لوزارة المالية التي تلعب دورا مهما في تنفيذ ومراقبة الميزانية باحتوائها على أربع عشرة مديرية[2] لكل منها يد في حماية المال العام، أهمها المفتشية العامة للمالية، ومنها ما هو مستقل عن وزارة المالية كمجلس المحاسبة في اختصاصه الإداري. بالإضافة إلى أجهزة أخرى على غرار الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته ولجنة الصفقات العمومية.

وسنعالج أهم هذه الأجهزة وأوسعها نطاقا في الرقابة بشيء من التفصيل.

أولا: المفتشية العامة للمالية

للتعرف على هذا الجهاز الرقابي سيتم التطرق للتعريف بالمفتشية العامة للمالية ثم إلى تنظيمها، وأخيرا إلى صلاحياتها الرقابية.

---

[1] – المادة 102 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – تشتمل الإدارة المركزية لوزارة المالية تحت سلطة وزير المالية على ما يأتي:

1/ الأمين العام.

2/ رئيس الديوان.

3/ الهياكل الآتية: المديرية العامة للتقدير والسياسات، المديرية العامة للميزانية، المديرية العامة للخزينة والتسيير المحاسبي للعمليات المالية للدولة، المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للرقمنة والمعلوماتية وأنظمة المعلومات الاقتصادية، المديرية العامة للعلاقات الاقتصادية والمالية الخارجية، المديرية العامة للأملاك الوطنية، المديرية العامة للاستشراف، المديرية العامة للجمارك(يحكمها نص خاص)، المفتشية العامة للمالية(يحكمها نص خاص)، مديرية المالية والوسائل والمنشئات، مديرية الموارد البشرية، مديرية الوكالة القضائية للخزينة، مديرية الإتصال.

– أنظر المادة 01 من المرسوم التنفيذي 21-252 المؤرخ في 06 يونيو 2021، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، ج.ر.ج.ج، العدد 47، المؤرخة في 15 يونيو 2021.

1- التعريف بالمفتشية العامة للمالية:

تعتبر المفتشية العامة للمالية من بين هياكل الإدارة المركزية لوزارة المالية التي تسهر على المحافظة على الأموال العمومية[1]. وهي هيئة رقابية دائمة تم إنشاؤها بموجب المرسوم رقم80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980[2]. تمارس وظائفها مباشرة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية[3]، وتتمتع باختصاصات رقابية مهمة وأساسية تنصب على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وجميع الأجهزة والهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وكذا المؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري، والمؤسسات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي المستفيدة من مساعدة الدولة أو هيئاتها، بالإضافة إلى صناديق الضمان الاجتماعي وباقي المؤسسات العمومية الأخرى.[4]

ويتم العمل الرقابي للمفتشية العامة للمالية من خلال عملياتها التفتيشية والرقابية الواسعة على طرق استغلال الأموال العمومية والتصرف فيها، وذلك من خلال أجهزتها وهياكلها المختلفة.

1 – زيوش رحمة، مرجع سابق، ص244.

2 – المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 08-272، المؤرخ في 6 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج.ر.ج.ج ، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

3 – المادة 01 من المرسوم التنفيذي 21-252، سالف الذكر.

4 – المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-272، سالف الذكر.

2- تنظيم المفتشية العامة للمالية:

يدير المفتشية العامة للمالية رئيس يعمل تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، يتم تعيينه بموجب مرسوم رئاسي، حيث يعد منصب رئيس المفتشية العامة للمالية وظيفة عليا للدولة.[1] ويساعده في مهامه مديران(02) للدراسات.[2]وتضم المفتشية الهياكل التالية[3]:

أ) هياكل عملية للرقابة والتقييم والتدقيق، يديرها مراقبون عامون للمالية.

ب) وحدات عملية، يديرها مديرو بعثات ومكلفون بالتفتيش.

ج) هياكل دراسات وتقييس وإدارة وتسيير تتشكل من:

- مديرية البرنامج والتحليل والتلخيص.
- مديرية المناهج والتقييس والإعلام الآلي.
- مديرية إدارة الوسائل.

كما أنه تم إنشاء مصالح خارجية للمفتشية العامة للمالية متمثلة في المفتشيات الجهوية، يقدر عددها بعشرة (10) مفتشيات[4] يدير كل واحدة منها مفتش جهوي[5]. وتقوم المفتشيات الجهوية، على المستوى الجهوي، بتنفيذ البرنامج السنوي للرقابة والتدقيق والتقييم والخبرة المنوط

[1] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-273، المؤرخ في المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، المتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج.ر.ج.ج ، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

[2] – المادة 03 من المرسوم التنفيذي 08-273، سالف الذكر.

[3] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي 08-273.

[4] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-274، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، يحدد تنظيم المفتشيات الجهوية للمفتشية العامة للمالية وصلاحياتها، ج.ر.ج.ج، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

[5] – المادة 04 من المرسوم التنفيذي 08-274.

بالمفتشية العامة للمالية، بالإضافة للتكفل، خارج البرنامج، بطلبات الرقابة الموجهة من قبل السلطات المؤهلة.[1]

3- صلاحيات المفتشية العامة للمالية:

خول القانون للمفتشية العامة للمالية صلاحيات واسعة قصد التحقق من كيفية إدارة واستغلال الأموال العمومية، تتمثل في:[2]

- القيام بعملية فحص ومراقبة ومراجعة وتدقيق البيانات المالية لمختلف العمليات التي قامت بها الإدارة.

- التحقق من مدى احترام وتطبيق القواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، خاصة القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية.

- التحقق من أساليب استعمال واستغلال الموارد العامة ومدى توفر الشروط الموضوعية.

- التحقق من أن تنفيذ الميزانية قد تم في ظل احترام القانون بوجه عام، وفي إطار الترخيص الممنوح.

- فحص السجلات المحاسبية قصد اكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية.

- التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المالية، أو تغيير تخصيصها.

ويتم إنهاء التحريات بإعداد تقرير أساسي يبرز المعاينات والتقديرات حول التسيير المالي والمحاسبي للوحدة المراقَبة، كما يتضمن اقتراحات التدابير التي من شأنها تحسين تسيير وتنظيم

[1] - المادة 03 من المرسوم التنفيذي 08-274.

[2] - زيوش رحمة، مرجع سابق، ص247.

وكذا نتائج المؤسسات و الهيئات التي تمت مراقبتها. إضافة لكون ذلك التقرير قد يتضمن كل اقتراح كفيل بتحسين الأحكام التشريعية و التنظيمية التي تحكمها[1].ليتم إرساله فيما بعد إلى المؤسسة محل الرقابة وإلى السلطة الوصية[2].

ثانيا: مجلس المحاسبة

لتسليط الضوء على هذا مجلس المحاسبة سيتم التطرق إلى تعريفه ثم إلى الرقابة الإدارية التي يمارسها.

1- التعريف بمجلس المحاسبة:

مجلس المحاسبة هو مؤسسة عليا مستقلة للرقابة على الممتلكات والأموال العمومية. يكلّف بالرّقابة البعديّة على أموال الدّولة والجماعات المحليّة والمرافق العموميّة، وكذا رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة.[3]

أنشئ مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 ونصت عليه المواد 160 من دستور 1989 و170 من دستور1996. و مدد التعديل الدستوري لسنة 2016 من

[1] – المادة 21 من المرسوم التنفيذي 08-272، سالف الذكر.

[2] – المادة 22 من المرسوم التنفيذي 08-272.

[3] – المادة 199 من دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، منشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438، مؤرخ في 07 ديسمبر سنة 1996، ج.ر.ج.ج عدد 76، صادر في 08 ديسمبر سنة 1996، معدل ومتمم بالقانون رقم 02-03، مؤرخ في 10 أفريل سنة 2002، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 25، صادر في 14 أفريل 2002، معدل ومتمم بالقانون رقم 08-19، مؤرخ في 15 نوفمبر سنة 2008، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 63، صادر في 16 نوفمبر سنة 2008، معدل ومتمم بالقانون رقم 16-01، مؤرخ في 06 مارس سنة 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 14، صادر في 07 مارس سنة 2016، معدل بالتعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، صادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 20-442، مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2020، ج.ر.ج.ج، عدد 82، صادر في 30 ديسمبر 2020.

اختصاصه ليشمل الرقابة على رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة. كما كرس التعديل الدستوري لسنة 2020 في مادته 199 استقلالية المؤسسة وعزز دورها في مجال الرقابة على الأموال العمومية وخولها مهمة المساهمة في تطوير الحكم الراشد للمال العام وترقية الشفافية في التسيير العمومي.

تأسس مجلس المحاسبة فعليا سنة 1980 وتم تنظيمه على التوالي بموجب:

-القانون رقم 80-05 المؤرخ في الفاتح من شهر مارس 1980 والذي منحه صلاحيات إدارية وقضائية لممارسة الرقابة الشاملة على الجماعات والمؤسسات والهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية التي تسير أو تستفيد من الأموال العمومية.

-القانون رقم 90-32 المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 الذي ألغى صلاحياته القضائية وأقصى من صلاحياته الإدارية الرقابة على المؤسسات الاقتصادية العمومية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

يخضع مجلس المحاسبة حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 الذي يخوله صلاحيات إدارية وقضائية ويمنحه اختصاص شامل للرقابة على كل الأموال العمومية بالإضافة إلى دور استشاري[1].

[1] – موقع: مجلس المحاسبة Cour des comptes (DZ)

- https://www.ccomptes.dz/ar/

2- الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة:

يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات واسعة في مجال الرقابة الإدارية تتمثل أساسا في رقابة الأداء أو رقابة نوعية التسيير(Contrôle de la qualité de la gestion)، تنصب على الأموال العمومية وتنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية العامة، وتأخذ هذه الرقابة ثلاث صور كالتالي[1]:

- الرقابة على أساس الوثائق والمستندات المقدمة من طرف الهيئات والأجهزة إلى مجلس المحاسبة.

- الرقابة في مركز أو قواعد الهيئات والمؤسسات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة.

- الرقابة بشكل فجائي أو بعد التبليغ الذي يقوم به مجلس المحاسبة الأمر الذي يعطي لمجلس المحاسبة حرية الاطلاع أو التحري عن مختلف الوثائق و السندات، إلا أن المشرع وضع استثناء للرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة، بحيث لا يجوز للمجلس أن يتدخل في إدارة تسيير الهيئات التي تخضع لرقابته أو إعادة النظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي تسطرها السلطات الإدارية أو مسؤول الهيئات التي تمت مراقبتها، بمعنى أن رقابة المجلس تقتصر سوى على حسن استعمال المواد والأموال والقيم و الوسائل المادية العمومية.

حيث يساهم مجلس المحاسبة في إطار صلاحياته في تعزيز الوقاية ومكافحة مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقا للأخلاقيات وواجب النزاهة أو تلحق ضررا بالخزينة أو الأموال العمومية، من خلال التحقق من شروط استخدام الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية على مستوى الهيئات الخاضعة لرقابته، ويقيم تسييرها

[1] - عوية محمد، (الإطار المفاهيمي لمجلس المحاسبة ودوره في الرقابة المالية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، 2021، ص 269.

ويتأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية مع القوانين والأنظمة المعمول بها. و يتأكد من وجود آليات وإجراءات الرقابة والمراجعة الداخليين وملائمتها وفعاليتها وفعليتها. كما يوصي مجلس المحاسبة في نهاية تحرياته وتحقيقاته باتخاذ أي تدابير تحسين يراها ضرورية. وذلك بخلاف التقرير السنوي الذي يعده مجلس المحاسبة ويلخص فيه جميع استنتاجاته وملاحظاته التي يراها مفيدة ويوجهها إلى رئيس الجمهورية. [1]

ثالثا: لجنة الصفقات العمومية

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة تبرم بمقابل، من قبل المشتري العمومي (المصلحة المتعاقدة)، مع متعامل اقتصادي واحد أو أكثر (المتعامل المتعاقد) لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال واللوازم والخدمات والدراسات[2].

ونظرا لأهمية الصفقات العمومية وتعلقها بالمال العام فقد خصصت لها وسائل رقابية منها ما هو داخلي من حيث النطاق والمتمثل في لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض، ومنها وسائل رقابة خارجية تتمثل في لجنة الصفقات العمومية، وتعد هذه الأخيرة وسيلة رقابية مهمة في حماية المال العام.

تعد لجنة الصفقات العمومية مركز اتخاذ القرار بخصوص مراقبة الصفقات العمومية المندرجة ضمن نطاق اختصاصها، حيث تمارس رقابة قبلية غايتها التحقق من صحة ومطابقة

[1] – الموقع الإلكتروني الرسمي لمجلس المحاسبة Cour des comptes (DZ)، سالف الذكر.

[2] – المادة 02 من القانون رقم 23-12، المؤرخ في 05 أوت 2023، المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، ج.ر.ج.ج، العدد 51، المؤرخة في 06 أوت 2023.

الصفقات العمومية للتشريع والتنظيم المعمول بهما. كما تهدف إلى التحقق من مطابقة التزام المصلحة المتعاقدة للعمل المبرمج بطريقة نظامية. ويمكنها بذلك منح التأشيرة أو رفضها[1].

الفرع الثاني: الرقابة الميزانياتية

حسب المادة 103 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 فإنه: "**يمارس الرقابة الميزانياتية مراقب ميزانياتي تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية...**"[2].

أولا: مفهوم المراقب الميزانياتي

للتعرف على مفهوم المراقب الميزانياتي سيتم التطرق إلى تعريفه ثم أصنافه.

1- تعريف المراقب الميزانياتي:

المراقب الميزانياتي أو المراقب المالي كما كانت تسميته قبل صدور القانون 23-07، تنسب له صفة عون الرقابة[3] حيث تنحصر صلاحياته في مجال الرقابة لتنفيذ النفقات العمومية، والتي تكون في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملاءمة، بخلاف ما تم استثناءه[4].

[1] – المواد 89,97 من القانون رقم 23-12، سالف الذكر.

[2] – المادة 103 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[3] – رغم الدور الفعال الذي يلعبه هذا الأخير في تنفيذ النفقات إلا أن المشرع لم يعترف له بصفة عون مكلف بالتنفيذ، ومع هذا قد يدرج ضمن أعوان التنفيذ بموجب الاجتهادات في تفسير النص أو من منطلق فقهي، كون أن الرقابة هي عملية من عمليات المحاسبة العمومية كما يوضحه تعريف المحاسبة العمومية حسب كتاب "عناصر المحاسبة العمومية" لجاك مانيات.

– زرقان سهام، (الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر – قراءة في القانون07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي–)، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، ص326.

[4] – تمارس الرقابة الميزانياتية استثناء بشكل قبلي فقط، بالنسبة لميزانية الدولة لسنتي 2023-2024.

– التعليمة رقم 9658 ، المؤرخة في 15 ديسمبر 2022، حول كيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية، ص 02.

ويتم تعيين المراقب الميزانياتي من طرف الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهمة التحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية وهذا بعد التأكد من توفر التغطية المالية الكافية[1].

2- أصناف المراقبين الميزانياتيين:

تمارس الرقابة الميزانياتية من طرف مراقب ميزانياتي. ويساعد المراقبين الميزانياتيين مراقبون ميزانياتيون مساعدون[2].

ثانيا: دور المراقب الميزانياتي

إلى جانب الدور الرقابي للمراقب الميزانياتي كما سيتم التفصيل فيه لاحقا، يملك هذا الأخير أيضا دور محاسبي. بالإضافة إلى دور إعلامي واستشاري. وكذا صلاحية الموافقة على الميزانية. وتكون كل منها كالتالي[3]:

1- المحاسبة التي يمسكها المراقب الميزانياتي:

يمسك المراقب الميزانياتي:

- **محاسبة خاصة بالالتزامات بالنفقات.**
- **محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية.**
- **سجلات تدوين التأشيرات، والرفوض والآراء.**

[1] – زرقين عبود، لعلايبية مالك، (متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية "IPSAS")، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 15، 2016، ص 329.

[2] – التعليمة رقم 9658 ، المؤرخة في 15 ديسمبر 2022، حول كيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية، ص 02.

[3] –التعليمة رقم 9658، ص 09,08.

2- الدور الإعلامي والاستشاري للمراقب الميزانياتي:

أ- الدور الإعلامي:

يرسل المراقب الميزانياتي عند انتهاء كل ثلاثي من السنة، وضعيات إلى الوزير المكلف بالميزانية يعلمه من خلالها بحجم الالتزامات بالنفقات ومناصب الشغل المالية.

عند نهاية كل سنة مالية، يرسل المراقب الميزانياتي إلى الوزير المكلف بالميزانية، تقريرا مفصلا حول نشاطه وتقريرا آخر حول تنفيذ الميزانية يستعرض فيه الصعوبات التي تواجهه، وكل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

ترسل نسخة من التقرير المعد حول تنفيذ الميزانية إلى الآمر بالصرف المعني وفي هذا الإطار، وبناء على التقرير السنوي للنشاطات الذي يعده المراقب الميزانياتي، تقوم المصالح المختصة للوزارة المكلفة بالميزانية، بإعداد تقريرا ملخصا شاملا، يرسل إلى الوزير الأول وإلى رئيس مجلس المحاسبة.

ب-الدور الاستشاري:

يقدم المراقب الميزانياتي، بمبادرة منه أو بطلب من الآمر بالصرف، نصائح في المجال المالي، لا سيما في إطار:

- إعداد مختلف وثائق برمجة الاعتمادات.
- اختيار الإجراءات المناسبة فيما يخص الصفقات العمومية والإجراءات المكيفة.
- حركات الاعتمادات التي يقوم بها الأمر بالصرف.
- تحديد النفقات الإجبارية.

– إعداد تقارير النشاط والمردودية فيما يخص المؤسسات العمومية وعروض حال التنفيذ.

3- صلاحية الموافقة على الميزانية:

طبقا للقرار رقم 15 المؤرخ في 09 مارس 2023، المتضمن تفويض صلاحية الموافقة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري والمؤسسات العمومية المماثلة تحت الوصاية إلى المراقبين الميزانياتيين، فإنه تفوض إلى المراقبين الميزانياتيين لدى الإدارات المركزية ولدى الولايات والبلديات، صلاحية الموافقة على ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة، حسب التصنيف الذي وضحه نفس القرار.[1]

ثالثا: تنفيذ الرقابة الميزانياتية

يمارس المراقب الميزانياتي رقابة ميزانياتية تهدف إلى[2]:

– التأكد من الطابع الدائم للتغطية المالية للبرمجة الميزانياتية والمساهمة في التحكم في تنفيذ قوانين المالية.

– السهر على احترام البرمجة الميزانياتية وعلى توافق مشاريع الالتزام بالنفقات مع هذه البرمجة،

– إعلام الوزير المكلف بالميزانية حول الأخطار الميزانياتية.

[1] – المواد 03,02 من القرار الوزاري رقم 15 المؤرخ في 09 مارس 2023، المتضمن تفويض صلاحية الموافقة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري والمؤسسات العمومية المماثلة تحت الوصاية إلى المراقبين الميزانياتيين.

[2] – التعليمة رقم 9658، سالفة الذكر، ص 02.

وتتم ممارستها كالتالي:

1- العناصر الأساسية التي يتفحصها المراقب الميزانياتي:

يتفحص المراقب الميزانياتي زيادة على صفة الأمر بالصرف، مع استبعاد كل تقييم حول الملاءمة.

- مشاريع القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين، بالنظر إلى توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية وإلى الأحكام التنظيمية والقوانين الأساسية الخاصة المطبقة عليها.

- مشاريع الالتزام بالنفقات، بالنظر إلى التخصيص الميزانياتي، توفر الاعتمادات المالية، دقة تقييمها ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

كما يمكن للمراقب الميزانياتي، أن يطلب تزويده بكل الوسائل الممكنة، بأي وثيقة أو معلومة إضافية يراها ضرورية لتأدية مهامه، مرتكزا أساسا على مدونة الوثائق الثبوتية التي ترفق بمشاريع الالتزامات[1].

2 - كيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية:

يمارس المراقب الميزانياتي رقابة قبلية على مشاريع الالتزام بالنفقات وعلى قرارات التسيير، وتختتم بتأشيرة أو برأي.

يترتب على مشاريع الالتزامات وقرارات التسيير الخاضعة للتأشيرة، إعداد الآمر بالصرف لبطاقة الالتزام الملائمة، ترفق بالوثائق الثبوتية المتعلقة بها. أما بخصوص الآراء التي يبديها

[1] - التعليمة رقم 9658، سالفة الذكر، ص07.

المراقب الميزانياتي والمتعلقة بمشاريع القرارات والوثائق الخاضعة للرأي المسبق للمراقب الميزانياتي، فيتم الرد عليها من طرف الآمر بالصرف بموجب مذكرة توضيحية[1].

❖ **التأشيرة المسبقة للمراقب الميزانياتي:** تخضع إلى التأشيرة، قبل إمضائها، مشاريع الالتزام بالنفقات وكذا قرارات التسيير المتعلقة بـ:

– تفويضات الاعتمادات ومناصب الشغل المالية وسحبها.

– منح الإعانات، الاستفادة من التخصيصات ومن المساهمات لفائدة المؤسسات والهيئات العمومية الأخرى.

– التحويل لفائدة الأشخاص، الجمعيات الجماعات المحلية والمنظمات الدولية.

– المستخدمين والأعوان العموميين باستثناء الترقية في الدرجة.

– المدعمة بسندات الطلبيات مشاريع العقود الصفقات العمومية، اتفاقيات تفويض المرفق العام، عقود الشراكة والملاحق المرتبطة بها.

– المتعلقة بتسديد المصاريف.

– مشاريع الجداول الإسمية التي تعد عند إقفال كل سنة مالية.

– الجداول الأصلية الأولية التكميلية أو المعدلة.

أما بالنسبة للنفقات المنجزة بعنوان وكالات النفقات، وكذا النفقات المنفذة بدون الأمر بالصرف أو بدون الأمر بالصرف المسبق تطبيقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها،

[1] – التعليمة رقم 9658، سالفة الذكر، ص07

فإن الآمر بالصرف المعني ملزم بعرضها على المراقب الميزانياتي لغرض التأشيرة على سبيل التسوية، لمسك ومتابعة محاسبة الالتزامات بالنفقات[1].

❖ **الرأي المسبق للمراقب الميزانياتي:** يبدي المراقب الميزانياتي:

– إما رأيا بالموافقة، أو رأيا بالموافقة مقترن بتحفظات يمكن رفعها، أو رأيا بعدم الموافقة.

وفي حالة عدم امتثال الآمر بالصرف للرأي بعدم الموافقة الذي يصدره المراقب الميزانياتي، يقوم بتبليغه كتابيا بأسباب قراره تبلغ نسخة من هذا الارسال إلى الوزير المكلف بالميزانية من طرف المراقب الميزانياتي. تخضع في هذا الإطار، إلى الرأي المسبق للمراقب الميزانياتي حركة الاعتمادات المحدثة داخل البرنامج التي لا تعدل التوزيع الكلي للاعتمادات حسب البرامج الفرعية أو حسب الأبواب، الخاصة بالبرنامج.

❖ **الرفض الذي يصدره المراقب الميزانياتي:** يبلغ المراقب الميزانياتي رفضا مؤقتا أو رفضا نهائيا.

يبلغ الرفض المؤقت من طرف المراقب الميزانياتي في حالة عدم توافق مشروع الالتزام مع البرمجة الميزانياتية والتي يمكن تصحيحها بتعديل بعض العناصر المكونة لها، أو في حالة غياب أو نقص الوثائق الثبوتية أو نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة أو مشروع التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

وفي كل الحالات لابد على المراقب الميزانياتي أن يعلم الآمر بالصرف بأسباب عدم منح التأشيرة للالتزام أو القرار التسيير المعني في مرة واحدة .أما بالنسبة للرفض النهائي فيبلغ من طرف المراقب الميزانياتي في حالة عدم مطابقة مشاريع الالتزامات للقوانين والتنظيمات المعمول

[1] – التعليمة رقم 9658، سالفة الذكر، ص07

بها، عدم توفر الاعتمادات أو مناصب الشغل المالية، أو عدم رفع التحفظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت من طرف الآمر بالصرف.

وفي هذه الحالة، يجب على المراقب الميزانياتي، أن يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية .

يمكن للوزير المكلف بالميزانية، إعادة النظر في الرفض النهائي الصادر عن المراقب الميزانياتي، عندما يعتبر أن العناصر التي بني عليها الرفض غير مؤسسة.

و يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن الرفض النهائي المبلغ من طرف المراقب الميزانياتي، تحت مسؤوليته بموجب مقرر معلل[1].

❖ **التأشيرة الشاملة للجنة الصفقات العمومية:**

في مجال الرقابة القبلية الممارسة على مشاريع الصفقات العمومية، تفرض التأشيرة الشاملة التي تسلمها لجنة الصفقات العمومية المختصة على المراقب الميزانياتي، وفي هذا الإطار يتأكد من التأشيرة الممنوحة من طرف هيئات الرقابة الخارجية للصفقات العمومية، التخصيص الميزانياتي الصحيح للنفقة، توفر الاعتمادات المالية وصفة الآمر بالصرف.

في حالة معاينة عدم المطابقة لأحكام تشريعية تتعلق بالصفقات العمومية، يعلم المراقب الميزانياتي، كتابيا، رئيس الجنة الصفقات العمومية والمسؤول المعني للمصلحة المتعاقدة.[2]

[1] – التعليمة رقم 9658، سالفة الذكر، ص 07,06.

[2] – التعليمة رقم 9658، ص07.

المبحث الثاني: الرقابة الخارجية

لا تكفي الرقابة الممارسة من طرف السلطة التنفيذية نفسها، وذلك لكثير من الأسباب لعل أهمها كون الإدارة حينها هي الخصم والحكم في وقت واحد، وذلك ما أوجب تدخل السلطات الخارجة عن التنفيذ، أي السلطتين القضائية والتشريعية. خصوصا وأن المواطن يشعر بارتياح وثقة في السلطة القضائية لكونها سلطة ردع بإيقاع الجزاءات والعقوبات على المخالفين. وكذا البرلمان الذي يجسد صوت الشعب وتطلعاته.

وذلك ما سنعالجه في هذا المبحث، حيث سنتطرق إلى الرقابة القضائية بشيء من التفصيل (المطلب الأول)، ثم إلى الرقابة البرلمانية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الرقابة القضائية

إلى جانب اختصاصاته الإدارية يتولى مجلس المحاسبة مهمة الرقابة القضائية على المال العام بصفته أعلى هيئة دستورية للرقابة المالية اللاحقة، وذلك حسب ما أقرته الدساتير المتعاقبة التي أدرجته ضمن هيئات الرقابة وليس ضمن الهيئات القضائية، رغم تغلب الطابع القضائي لدوره و ذلك لتعدد مهامه واختلاف اجراءاتها والتي تصب في الرقابة على المال العام وحمايته.

ويمارس اختصاصاته حسب ما نص عليه المرسوم الرئاسي رقم 95-377[1] عن طريق هياكله الإدارية وتشكيلاته القضائية على شكل غرف ذات اختصاص وطني وأخرى ذات اختصاص إقليمي.

[1] – المرسوم الرئاسي رقم 95-377، المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، ج.ر.ج.ج، العدد 72، المؤرخة في 25 نوفمبر 1995.

بالإضافة إلى تشكيلة بشرية حددها الأمر رقم 23/95[1] الذي أقر لأعضائه صفة القضاة ونظم مسارهم المهني انطلاقا من توظيفهم وتعيينهم ثم تقييمهم وترقيتهم وكذا قواعد تأديبهم وتوقيع العقوبات ضدهم.

وبالنظر إلى دور مجلس المحاسبة الذي يعد هيئة أساسية لإقرار شرعية التسيير المالي للدولة، فإن مهامه تهدف إلى مراقبة أجهزة الدولة في مجال تسيير الأموال العمومية وأعوانها لتجسيد الشفافية في السياسة المالية، وبالتالي فإن وظيفته مرتبطة بالنظام الديمقراطي مثله مثل أي هيئة أخرى.

وتتم الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة عن طريق إلزام أعوان التنفيذ بتقديم حساباتهم (الفرع الأول)، ليقوم بعد ذلك المجلس بمعالجة الرقابة على تلك الحسابات (الفرع الثاني)، هذا إلى جانب رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية (الفرع الثالث).

الفرع الأول: تقديم الحسابات لمجلس المحاسبة

يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة كما يجب عليه الاحتفاظ بكل المستندات الثبوتية التي قد يلزمه مجلس المحاسبة بإرسالها عند الإقتضاء[2]. كما يجب على الآمرين بالصرف أن يودعوا حساباتهم الإدارية بنفس الآلية[3].

[1] – الأمر 95-23 المؤرخ في 26 أوت 1995، المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 48 مؤرخة في 03 سبتمبر 1995.

[2] – المادة 60 من الأمر رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 39، المؤرخة في 22 جويلية 1995.

[3] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56، المؤرخ في 22 جانفي 1996، المحدد انتقاليا الاحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة، ج.ر.ج.ج ، العدد 06، المؤرخة في 24 جانفي 1996.

حيث نصت المادة 104 القانون رقم 23-07 على أنه: "**يجب على الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة وفق الشروط والكيفيات وضمن الآجال المحددة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما**"[1].

و في نفس الصدد نصت المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المحدد للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة على أنه: "**يجب على الآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين وعلى المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية، ومختلف المؤسسات والهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 يوليو من السنة الموالية للميزانية المقفلة**"[2].

ويمكن لمجلس المحاسبة إصدار غرامات في حق المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف في حالة التأخير في إيداع الحسابات أو عدم إرسال الوثائق الثبوتية، وله أن يصدر في حقهم كذلك أوامر بإيداع حساباتهم في الآجال التي يحددها لهم[3].

أولا: تقديم حسابات المحاسبين العموميين

إلى جانب الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي في تنفيذ الإيرادات والنفقات في شقها المحاسبي بقيامه بعمليتي التحصيل والدفع، يملك هذا الأخير دورا هاما في المحاسبة العمومية والتي تهدف أساسا إلى[4]:

[1] – المادة 104 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 02 من المرسوم التنفيذي 96-56، سالف الذكر.

[3] – الموقع الالكتروني الرسمي لمجلس المحاسبة الجزائري، سالف الذكر.

[4] – المادة 79 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

- إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانياتية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم وصادقة.

- عرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة عند قفل السنة المالية.

- المساهمة في حساب تكلفة الأنشطة أو الخدمات وكذا تقييم نجاعتها.

كما يتم تنظيمها للسماح بمعالجة هذه المعلومات من قبل المحاسبة الوطنية.

وتتضمن المحاسبة العمومية ثلاث أصناف تتمثل في محاسبة ميزانياتية ومحاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف[1]، يتم توزيعها على المراقب الميزانياتي والمحاسب العمومي والآمر بالصرف. بعدما كانت حصرا من اختصاص المحاسب العمومي بإمساكه محاسبة عامة ومحاسبة خاصة ومحاسبة تحليلية، باستثناء محاسبة إدارية يختص بها الآمر بالصرف[2].

أما الآن وبصدور قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 فيتمثل الدور المحاسبي للمحاسب العمومي في مسك المحاسبة العامة، وهي محاسبة تمسك حصريا من طرف المحاسبين العموميين وفق مبدأ القيد المزدوج على أساس مخطط محاسبي، تسجل مجمل الحركات التي تؤثر على الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة، و تقوم على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات[3].

[1] – المادة 80 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، سالف الذكر.

[3] – المواد 87، 89 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

تكون المحاسبة العامة محاسبة سنوية وتهدف إلى تسجيل قيد[1]:

- العمليات الميزانياتية وعمليات الخزينة.
- العمليات المنجزة مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية.
- جرد الموجودات والمنقولات والعقارات والمخزونات والقيم غير الثابتة
- الاهتلاكات والمؤونات والنواتج والأعباء المرتبطة بالسنة المالية.

كما يثبت الآمرون بالصرف الحقوق والالتزامات ويقومون بجرد الممتلكات، ويعدون ويرسلون إلى المحاسبين العموميين الوثائق اللازمة لمسك المحاسبة العامة. ويمكن للمحاسبين العموميين أن يطلبوا من الآمرين بالصرف أي وثيقة أو معلومة ضرورية لتأدية مهامهم.[2]

وعند غلق كل سنة مالية يعد المحاسبون العموميون حساب ختامي عن تسييرهم المالي يسمى حساب التسيير[3] "Compte de gestion". ولحساب التسيير أهمية بالغة من الناحيتين المالية والقانونية[4]:

أ- **الناحية المالية:** حيث يسمح بمعرفة المركز المالي للهيئة العمومية المعنية وضبط التكلفة الحقيقية للخدمات أو السلع التي تقدمها ومعرفة مردودها من خلال مطابقة العمليات المالية مع القوانين والأنظمة المعمول بها و مدى شرعية هذه الأعمال، ولذلك فإعداد هذا النوع من الحسابات يتطلب الدقة والأمانة المطلقة في تقييد المعلومات.

---

[1] – المادة 88 من القانون رقم 23-07.

[2] – المادة 90 من القانون رقم 23-07.

[3] – نوار أمجوج، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2007/2006، ص104.

[4] – نوار أمجوج، المرجع السابق، ص105.

ب-الناحية القانونية: تتجلى الأهمية القانونية لحساب التسيير في كونه موجه بطبيعته إلى أغراض الرقابة التي تمارسها مصالح وزارة المالية، كما يعد الوسيلة الأساسية التي يعتمد عليها قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة الحسابات العمومية إلى جانب الوثائق الثبوتية التي ينبغي أن ترفق بهذا الحساب، والتي تعتبر سند إثبات لتبرير مختلف العمليات المنجزة وتتوقف عليها المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي أمام قضاة مجلس المحاسبة[1].

ثانيا: تقديم الحسابات الإدارية للآمرين بالصرف

على غرار المحاسب العمومي يملك الآمر بالصرف أيضا دور في المحاسبة العمومية، حيث يقوم بمسك محاسبة تحليل التكاليف[2]، بعد أن كانت من اختصاص المحاسبين العموميين[3]، وتهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى تحليل تكلفة مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج، بهدف التمكين من تقييم نجاعتها[4]. كما يلزم قانون المحاسبة العمومية الآمرين بالصرف بمسك محاسبة إدارية تخص جميع العمليات التي ينجزونها في إطار تنفيذ الميزانية العمومية، وبحفظ الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية تلك العمليات المنجزة، وعند غلق السنة المالية يتم إعداد حساب إداري "Compte administratif" ختامي يظهر جميع هذه العمليات المنجزة سواء في إطار الميزانية الأولية أو في إطار الميزانية الإضافية، في شكل جدول عام يتشكل من فصول ومواد مرتبة حسب نفس ترتيب الميزانية، بحيث يظهر من جهة تقديرات الميزانية، ومن جهة ثانية العمليات التي تم إنجازها بصفة فعلية وتحديد الباقي إنجازه[5].

[1] – المادة 112 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 93 من القانون رقم 23-07.

[3] – المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، سالف الذكر.

[4] – المادة 92 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[5] – نوار أمجوج، المرجع السابق، ص 102,101.

فأهمية الحساب الإداري تكمن في التأكد من صحة الحسابات وسلامة التصرفات والإجراءات المالية بالإضافة إلى كشف كل الأخطاء المالية والانحرافات أو الاختلاسات. كما يساهم الحساب الإداري في مراقبة الأداء وفقا للأهداف المسطرة، ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وبالتالي مراقبة الترشيد في الإنفاق[1].

الفرع الثاني: معالجة الرقابة على الحسابات

تنص المادة 105 من القانون 23-07 على أنه: "**تتم المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرا يتعلق بالمصادقة على الحسابات ويرافق مشروع تسوية الميزانية**"[2].

حيث تمنح لمجلس المحاسبة سلطة الفصل في صحة وسلامة الحسابات وسلطة توقيع الجزاء بالنظر للقوانين والأنظمة المعمول بها. بالإضافة إلى سلطة إعداد تقرير المصادقة على الحسابات "la certification des comptes" الذي يرافق مشروع تسوية الميزانية، أو عدم التصريح بالمطابقة في حالة وجود مخالفات أو التصريح بتحفظ، كما صدر بفرنسا بصدد ميزانية 2006 التي تم تقرير صحتها وسلامتها من طرف مجلس المحاسبة لكن مع ثلاثة عشر تحفظا[3].

وتشتمل الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على ثلاث أنواع رئيسية من الرقابة، يتمثل النوع الأول في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين بكونهم يتداولون المال العام فتقع عليهم بذلك المسؤولية عن الأخطاء المرتكبة في التسيير، والنوع الثاني يخص الرقابة على حسابات

[1] – عبد اللاوي هشام، الرقابة على المال العام (مجلس المحاسبة نموذجا)، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص الدولة والمؤسسات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021/2020، ص30.

[2] – المادة 105 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[3] – زيوش رحمة ، مرجع سابق، ص259,258.

الآمرين بالصرف، الذين قد يعتبرون محاسبين فعليين، إذا قاموا بمهام المحاسبين العموميين دون أن تكون لهم تلك الصفة ودون الحصول على ترخيص صريح بذلك[1] فيكون من اللازم مراقبة تصرفاتهم كما هو الحال بالنسبة للمحاسبين العموميين، هذا إضافة إلى إلى رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية كما سيتم معالجته لاحقا.

أولا: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

يمارس مجلس المحاسبة سلطة مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها[2]. فهو يقدر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة، أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته يمكنه من أن يحمل المسؤولية الشخصية أو المالية للوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول به[3].

وتتم مراجعة الحسابات وفق إجراءات محددة ليتم بعد ذلك إما إبراء ذمة المحاسب العمومي أو إقحام مسؤوليته المالية والشخصية.

1- إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:تمر عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين بثلاث مراحل تناولتها المواد من 74إلى 85 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم، تتمثل في مرحلة معاينة الحسابات، مرحلة الحكم على الحسابات، مرحلة إصدار القرار النهائي،

[1] – المادة 17 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – المادة 74 من الأمر 95-20، سالف الذكر.

[3] – صالحة وصال، قاسمي هاجر، آليات الرقابة البعدية الخارجية على النفقات العمومية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إداري، جامعة العربي التبسي تبسة، 2020/2019، ص32.

وتكون كل منها كالتالي:

❖ **مرحلة معاينة الحسابات:**

قبل البدء في عمليات التدقيق، ينبغي على المحاسب المعني أن يضع تحت تصرف قضاة مجلس المحاسبة الوثائق والمستندات المطلوبة لإجراء عمليات الرقابة منها ما يتعلق بوضعية المحاسب نفسه (قرار التعيين، محضر التنصيب، محضر استلام المهام، اكتتاب التأمين على المسؤولية المالية)، ومنها ما يتعلق بالعمليات المالية المنجزة (الوثائق الثبوتية للنفقات والإيرادات العمومية)، إلى جانب بطبيعة الحال، نسخة من الميزانية الأولية والإضافية للسنة المالية موضوع الرقابة[1]. ويتم الشروع في تنفيذ عمليات التدقيق والمعاينة من طرف القضاة المعنيين وفق طريقة منهجية تتضمن بشكل عام الخطوات التالية[2]:

- معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به.
- المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة.
- مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها.
- ضبط مبالغ الاعتمادات المالية المخصصة.
- مراجعة العمليات المالية المنجزة.
- مراجعة العمليات المالية المنجزة خارج الميزانية وحسابات التسبيقات.

[1] – نوار أمجوج، مرجع سابق، ص115.

[2] – بالطاهر عبد الجبار، رقابة مجلس المحاسبة على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماسترفي الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر،2022/2021، ص 26.

– مراقبة عمليات الخزينة (حركات الأموال نقدا، حسابات إيداع الحسابات الجارية، حسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أو عليها).

ليون بعدها المقرر بموجب تقرير كتابي عند نهاية التدقيقات معاينته وملاحظاته والاقتراحات المعللة بالردود الواجب تخصيصها إياها، أين يرسل رئيس الفرقة هذا التقرير بعد إتمام التدقيق الإضافي المحتمل عتد الاقتضاء، إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية[1].

❖ **مرحلة الحكم على الحسابات:**

يعرض الملف خلال هذه المرحلة على تشكيلة المداولة للنظر والبت فيه، وفي حالة عدم تسجيل خطأ أو مخالفة على مسؤولية المحاسب العمومي، يصدر قرار نهائي بإبراء ذمة المحاسب العمومي إذا كانت عمليات المراجعة صحيحة وسليمة، أما في حالة وجود أخطاء ومخالفات، يصدر القاضي قرارا مؤقتا يتضمن أوامر توجه إلى المحاسب العمومي لتقديم المبررات الناقصة في أجل شهرين من تاريخ التبليغ[2].

❖ **مرحلة إصدار القرار النهائي:**

بانقضاء الأجل المحدد للإجابة، يعين رئيس الغرفة مقررا مراجعا ويكلفه بدراسة الملف على ضوء الإجابات المستلمة وتقديم اقتراحاته وبعده يرسل الملف كاملا إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته، ويعرضه بعد ذلك على تشكيلة المداولة لإصدار القرار النهائي.

---

[1] – شبري عزيزة، دور مجلس المحاسبة الجزائري في الرقابة على الحسابات العمومية–مقاربة تحليلية–، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 06، العدد 01، 2022، ص 1055.

[2] – بن عطا الله عمر، بن مائدي طه، مجلس المحاسبة ودوره الرقابي على المال العام، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة ومتلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2016/2015، ص 34.

تعقد التشكيلة المختصة جلستها لدراسة الملف المعروض عليها، وتتداول فيه بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المراجع ، التفسيرات والإثباتات التي يقدمها المحاسب المعني وكذلك استنتاجات الناظر العام وتصدر على إثر ذلك قرارا نهائيا تتخذه بأغلبية أصوات أعضاء التشكيلة، إما بإبراء ذمة المحاسب العمومي إذا لم تسجل ضده أية أخطاء، و في حالة العكس يتم وضعه في حالة مدين بما يساوي المبلغ المالي الناقص في الحساب بسبب عجز في أموال الصندوق أو صرف نفقة غير شرعية أو عدم تحصيل ايراد معين، ويكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية ويبلغ إلى الناظر العام والمحاسب المعني والوزير المكلف بالمالية لتنفيذه بكافة الطرق القانونية[1].

2- النتائج المترتبة عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:

يترتب عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين إما إبراء مسؤولية المحاسب العمومي أو وضعه في حالة مدين[2].

أ- إبراء ذمة المحاسب العمومي:

طبقا لنص المادة 84 من الأمر 95-20 فإن القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة هي قرارات ذات طابع قضائي، أي تكتسي الصيغة التنفيذية قياسا على قرارات الجهات القضائية الإدارية الأخرى، وعليه فإن إبراء الذمة الذي يصدره مجلس المحاسبة لإبراء ذمة المحاسب العمومي المعني يكتسب نفس القوة القانونية للصيغة التنفيذية فهذا القرار يصبح ملزما لمجلس المحاسبة الذي أصدره، مع الملاحظ أن النصوص القانونية لم توضح الاجراءات التي

[1] – نوار أمجوج، مرجع سابق، ص 118.

[2] – دواعر عفاف، محمد الطاهر بوعارة، الرقابة المالية العليا لمجلس المحاسبة على تنفيذ الأموال العمومية، مجلة نوميروس الأكاديمية، المجلد 01، العدد 02، 2020 ،ص 202.

ينبغي أن يتبعها مجلس المحاسبة في منح قرارات التبرئة النهائية وكيفية الفصل فيها ويترتب عن حصول المحاسب الذي غادر وظيفته بشكل نهائي على قرار التبرئة النهائية، واسترجاعه لمبلغ الضمان الشخصي الذي اكتسبه في بداية تنظيمه، وانقضاء باقي لالتزامات التي تقع على ممتلكاته العقارية[1].

ب- وضع المحاسب العمومي في حالة مدين:

إذا تبين من عمليات المراجعة وجود أخطاء ومخالفات في التسيير الذي قدمه المحاسب العمومي، مثل تسديد نفقة غير قانونية أو عدم تحصيل إجراء معين أو عجز في أموال الصندوق، ولم يقم المحاسب العمومي بالتسديد من أمواله وضع في حالة مدين.

الملاحظ من خلال النصوص القانونية أن المشرع الجزائري لم يعالج بشكل واضح ودقيق مسألة التعويض النتائج عن الأضرار التي بتسبب بها المحاسبون العموميون، فالمشرع الجزائري أقر وضع المحاسب العمومي في حالة مدين بمبلغ يساوي المبلغ الناقص، فهو لم يبين كيفية حساب المبلغ المستحق تسديده من طرف المحاسب، وقد أعطى السلطة التقديرية لقاضي الحسابات لتقدير المبلغ المستحق تسديده[2].

ثانيا: مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين

إلى جانب مراجعة حسابات المحاسبين العموميين يقوم مجلس المحاسبة بمراجعة حسابات المحاسبين الفعليين.

[1] – هدى حفيان، أحلام قحايرية، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص قانون إداري، جامعة العربي التبسي تبسة، 2020، ص29,28.

[2] –عبدلي حمو، مهني أمير، دور مجلس المحاسبة في مراقبة الأموال العمومية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون العام تخصص قانون الجماعات المحلية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر،2016، ص75.

1- تعريف التسيير الفعلي:

تنص المادة 17 من القانون رقم 23-07 على أنه: "**يعتبر محاسبا فعليا، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يقوم بالعمليات المذكورة في المادة 24 من هذا القانون دون أن تكون له صفة المحاسب العمومي ومن دون أن يتحصل على ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لهذا الغرض**"[1]

حيث أنه قد يحدث أن يقوم الآمر بالصرف بتنفيذ عمليات مالية دون وجود ترخيص صريح بذلك أو أن يتدخل في مهام المحاسب العمومي ويقوم بعمليات مالية تعتبر من صميم اختصاص المحاسب العمومي (الشق المحاسبي للعمليات المالية)، وهذا الوضع يجعل منه محاسبا فعليا "Comptable de fait' ويستوجب عليه تقديم حساباته لرقابة مجلس المحاسبة لمراجعتها وتصفيتها.[2]

2- العناصر المكونة للتسيير الفعلي:

يراجع مجلس المحاسبة حسابات الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون ويصدر أحكاما بشأنها بنفس الشروط والجزاءات المقررة لحسابات المحاسبين العموميين. ولمجلس المحاسبة أن يعاقب الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون على التدخل في وظائف المحاسبين العموميين، بغرامة مالية قد يصل مقدارها إلى مائة ألف دينار (100.000دج) وذلك حسب أهمية المبالغ محل التهمة، ومدة حيازتها أو تداولها.[3]

[1] – المادة 17 من القانون 23-07، سالف الذكر.

[2] – نوار أمجوج، المرجع السابق،ص122,121.

[3] – المادة 86 من الأمر 95-20، سالف الذكر.

ويقتضي التصريح بوجود تسيير فعلي للأموال العمومية وجود ثلاث عناصر أساسية وهي كالتالي[1]:

– أن يوجد هناك تصرف في أموال عمومية سواء تعلق الأمر بتحصيل إيرادات أو تسديد نفقات معينة أو تداول قيم وأموال عمومية.

– عدم توفر صفة المحاسب العمومي في الشخص الذي يتصرف في الأموال العمومية وعدم الترخيص له للقيام بذلك.

– أن يتم استعمال تلك الأموال لأغراض المصلحة العامة وليس لأغراض شخصية بحتة، لأنه في مثل هذه الحالة يكيف سلوك المحاسب الفعلي على أساس أنه اختلاس أو تحويل أموال عمومية ويخضع لأحكام قانون العقوبات.

3- سير ونتائج مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين:

إذا توافرت الأدلة الكافية على عدم وجود تسيير فعلي، يتم فتح تحقيق حول هذه القضية، يباشر خلاله قضاة مجلس المحاسبة الإجراءات المتعلقة بذلك مع الأشخاص المعنيين بها، بحيث يتم إصدار في بداية الأمر قرارا مؤقتا يتم فيه التصريح بالتسيير الفعلي ويتضمن على أمر موجه إلى الشخص المعني بغرض إلزامه على تقديم حسابات تسييره إلى مجلس المحاسبة في أجل محدد، وإذا امتثل الشخص المعني لهذا الأمر يصبح هذا القرار نهائيا، أما إذا أبدى معارضته لذلك ينظر المجلس في التفسيرات المقدمة من طرفه، فإذا كان هناك ما يبرر موقفه،

[1] – سعدي يمينة، مخلوف مليكة، الدور الرقابي لمجلس المحاسبة على المؤسسات الإدارية والعمومية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص قانون إدارة وتسيير جماعات محلية، جامعة الجيلاني بونعامة، خميس مليانة، نوقشت بتاريخ 24 جوان 2020، ص54.

يتم إقرار عدم متابعته وفي حالة العكس يصدر مجلس المحاسبة قرارا نهائيا، يتضمن التصريح بالتسيير الفعلي ويلزمه بتقديم حساباته في الآجال المقررة لذلك لرقابة مجلس المحاسبة.

ويترتب على التصريح النهائي بالتسيير الفعلي، أن يقوم المحاسب الفعلي بتقديم حساب تسييره لرقابة مجلس المحاسبة في الأجل المحدد له، و في حالة امتناعه عن ذلك وتجاوزه لهذا الأجل، فإنه يتعرض لغرامة مالية تطبق حسب الشروط المعمول بها.

وعقب تقديم المحاسب الفعلي لحساب تسييره المالي، يشرع قضاة مجلس المحاسبة في مراجعة العمليات المالية التي تتضمنها ثم الحكم عليها، حسب نفس الخطوات و الإجراءات المتبعة في الحكم على حسابات المحاسبين العموميين، فإذا لم تسجل عليه مخالفات أو أخطاء فتتم تبرئة ذمته، وفي حالة العكس يتم إقحام مسؤوليته الشخصية والمالية ووضعه في حالة مدين بما يساوي المبلغ الناقص. إضافة إلى نتائج قانونية أخرى تقع على ذمة المحاسب الفعلي، فإذا نتج عن الأخطاء المالية التي ارتكبها أضرار بالهيئة العمومية التي تصرف في أموالها، فإن هذه الأخيرة تحتفظ بحقها في طلب التعويض عما لحق بها من ضرر لدى الهيئات القضائية المختصة (القضاء المدني)[1].

الفرع الثالث: رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية

لا تقتصر الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين، فإلى جانب ذلك يمارس مجلس المحاسبة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

[1] – نوار أمجوج، المرجع السابق، ص128,127.

الفصل الثاني: آليات الرقابة في ظل القانون 23-07

أولا: تعريف رقابة الانضباط

تعني رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، أن يتولى مجلس المحاسبة الرقابة على الموظفين الإداريين، وتشمل أيضا أعمال كل من يقوم بإدارة الأموال العمومية، أو أن يتدخل فيها دون أن تكون له الصفة القانونية.

حيث يتأكد المجلس في هذا الشأن من مدى احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويحمّل المسؤولية لكل مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية المذكورة في المادة 07 من الأمر 95-20 المعدل والمتمم، والأشخاص المذكورين في المادة 86 من هذا الأمر وهم المحاسبون الفعليون، وكل مسؤول أو عون في الهيئات والأشخاص المعنوية الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة المنصوص عليهم في المواد 08 و08 مكرر والمواد من 09 إلى 12 من هذا الأمر، وفي الحالات الواردة في الفقرات 02 و10 و13 و 15 من المادة 88 من هذا الأمر، يرتكب مخالفة أو عدة مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية[1] تندرج ضمن الحالات المنصوص عليها في المواد 88 و 91 من الأمر 95-20 ، حيث يتم إخطار غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية لمباشرة التحقيقات والتدقيقات التي يقتضيها هذا النوع من الرقابة[2].

ثانيا: تطبيق رقابة الانضباط

تمر رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بمجموعة من الإجراءات تنتهي في الأخير بنتائج تتمثل في إصدار مجلس المحاسبة مجموعة من العقوبات أو الإعفاء منها.

---

[1] – عبد العزيز عزة، (اختصاص مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في الجزائر)، مجلة التواصل في العلوم الانسانية والاجتماعية، عدد 32، ديسمبر 2012، ص 159.

[2] – نوار أمجوج، المرجع السابق، ص147.

1- إجراءات تطبيق رقابة الانضباط:

على خلاف رقابة مجلس المحاسبة على تقديم الحسابات يكون هذا النوع من الرقابة أرحب وأوسع مجالا، كونها تطال كل عون يثبت ارتكابه لإحدى الحالات المبررة للمتابعة التأديبية[1]. حيث يتولى مجلس المحاسبة عند قيامه بمراقبة تسيير مصالح الدولة والمؤسسات والهيئات العمومية التأكد من مدى احترام قواعد الانضباط في تسيير الميزانية والمالية بصفة تلقائية[2]، ففي حالة وجود إحدى الأخطاء والمخالفات في الحسابات المذكورة في المادتين 88 و91 من الأمر 95-20، يتم إخطار رئيس مجلس المحاسبة من طرف الهيئات التي حددها المشرع، ليقوم بإحالة الملف الذي تم إخطاره به إلى الناظر العام قصد المتابعة أمام الغرفة المختصة، فإذا رأى هذا الأخير أنه لا مجال للمتابعة يقوم بحفظ الملف، أما إذا قرر متابعة العون المعني يحرر الاستنتاجات التي توصل إليها ويرجع الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح التحقيق[3].

يقوم رئيس مجلس المحاسبة بعيين مقرر من بين المستشارين غير التابعين للغرفة القطاعية المختصة ولغرفة الانضباط المالي لدراسة الملف ومباشرة التحقيق، حيث يقوم المقرر بأعمال التحقيق بحضور العون المعني.

[1] – يعيش تمام شوقي، محاضرات في مقياس مجلس المحاسبة (المحاضرة رقم 11)، ألقيت على طلبة ماستر 02 تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2022/2021، ص 02.

[2] – عبد المالك حمريط، محمد جبري، (رقابة الانضباط والعقوبات القانونية المترتبة عن مخالفة تسيير ميزانية الدولة في الجزائر)، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2022، ص422.

[3] – بوزردوم كريمة، مغريش هنية، الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون العام، تخصص القانون العام الداخلي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2015/2014 ، ص 103.

بعد انتهاء التحقيق يحرر المقرر تقريرا عن الأمر ويرسله لرئيس المجلس الذي يحيله إلى الناظر العام، ليقوم هذا الأخير بدوره بإرسال الملف إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال الميزانية والمالية في حال وجود مخالفة أو يقوم بحفظه في حال عدم وجودها.

يقوم رئيس غرفة الانضباط بتعيين مقرر من بين القضاة المكونين لهذه التشكيلة المداولة المنصوص عليها في المادة 51 من الأمر 95-20 سالف الذكر من أجل دراسة الملف من جديد وتقديم الاقتراحات.

ليتم بعد ذلك تحديد تاريخ الجلسة وإعلام كل من رئيس المجلس والناظر العام بذلك واستدعاء العون المعني لحضور الجلسة.[1]

2- نتائج رقابة الانضباط:

يصدر المجلس غرامات ضد مرتكبي الأخطاء التي تشكل خرقا لقواعد الانضباط المالي، دون أن تتجاوز الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون. لكن لا تتعاض تلك الغرامات مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات المدنية عند الاقتضاء. كما يمكن للمجلس إصدار العفو متى ثبت أنهم تصرفوا لأمر أصدره لهم شخص مؤهل لإعطاء مثل هذا الأمر.[2]

ومن الجدير بالذكر أن قرارات مجلس المحاسبة قابلة للمراجعة(التماس إعادة النظر)، كما أن قرارته قابلة للاستئناف في أجل شهر من تبليغها أمام تشكيلة كل الغرف مجتمعة، ثم لتكون قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة.

[1] – عبد المالك حمريط، محمد جبري، المرجع السابق، ص 423,422.

[2] –هجيرة مخازنية، اختصاصات مجلس المحاسبة في المادة الجنائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص قانون جنائي وعلوم جنائية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة العربي التبسي، 2022/2021، ص67.

المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية

تحظى الرقابة البرلمانية بمكانة أصيلة ضمن قائمة آليات الرقابة على تنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية، إذ يعهد إليها مراقبة السلطة التنفيذية في كيفية تحصيلها للإيرادات وصرفها للنفقات، وهذه الرقابة تعد من أهم تجليات التعاون والتكامل بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، حيث تقوم السلطة التنفيذية بإعداد وتنفيذ مشاريع المالية على يد الوزير المكلف بالمالية[1]، لكن ذلك لا يعطيها الحق المطلق في استعمال المال العام والتصرف فيه حيث يعهد إلى البرلمان المساهمة في الرقابة على مشاريع المالية وتنفيذها وفق آليات تقسم على مدار السنة لتحقيق النجاعة والفعالية المرجوة منها، حيث يلتزم البرلمان بمناقشة الميزانية قبل البدئ في تنفيذها(رقابة سابقة)، إلى جانب الرقابة الممارسة أثناء التنفيذ وفق آليات عديدة (رقابة معاصرة أو آنية)، بالإضافة إلى قانون تسوية الميزانية الذي يتكفل بضبط المبلغ النهائي للإيرادات والنفقات (رقابة لاحقة).

الفرع الأول: الرقابة البرلمانية القبلية

يمثل مشروع قانون المالية للسنة أهمية بالغة باعتباره يعكس الخيارات السياسية والاقتصادية والمجتمعية للدولة، لذا تجسد عملية تحضيره وإعداده ثم عرضه ومناقشته والمصادقة عليه ملامح السياسية المالية العمومية للحكومة، في هذا السياق جاء القانون العضوي 18-15 كثمرة لمسار إصلاح امتد لثلاثة عقود، وهدف لتحقيق تحول في عملية

[1] – المادة 69 من القانون 18-15، سالف الذكر.

صناعة القرار المالي العمومي نحو تجسيد إصلاح إطار تسيير المالية العمومية وتوجيهه نحو النتائج، وتعزيز شفافيتها وجعل القرار المالي في صميم المناقشة البرلمانية.[1]

وقد شكل استصدار القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 18-15 لحظة مهمة في مسار البحث عن تحسين أداء المالية العامة ومحاولة تجاوز الاختلالات التي عرفها الإطار المسير لها في ظل أحكام القانون 84-17[2]، الذي لم يعد يتناسب مع التغييرات العالمية ويستوعب القواعد والمعايير والشروط المعتمدة في هذا المجال، وليتلاءم مع مستلزمات الحكامة المالية في مختلف مستوياتها، خاصة في ظل أزمة مالية ناتجة عن تقلبات أسعار المورد الرئيسي لخزينة الدولة، والبحث عن أنجع السبل الكفيلة بتسيير عمومي أكثر فعالية وشفافية يضمن فعالية الإنفاق العام ويحقق التنمية المستدامة[3].

يؤسس القانون العضوي 18-15 الإطار العام الذي تسجل فيه مشاريع قوانين المالية، وكذا الكيفيات المتعلقة بتحضيرها ومناقشتها ثم المصادقة عليها، وهو التسيير المتمحور حول النتائج استنادا لبرامج محددة الأهداف وفقا لغايات المصلحة العامة.

وقد سعى المشرع إلى تكريس المزيد من الشفافية في تسيير المالية العمومية، بالانتقال إلى التسيير المتمحور حول على النتائج ما سيؤدي إلى تحديث طرق عرض مشروع قانون المالية للسنة، وتحديث تبسيط وإثراء الوثائق المرفقة به لتعزيز دور البرلمان في الرقابة.

---

[1] – أكحل محمد، (مستجدات تحضير ومناقشة والمصادقة على مشروع قانون المالية للسنة في ظل القانون العضوي 18-15)،مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 06 العدد 02، ديسمبر 2021، ص124.

[2] – القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج المؤرخة في 10 جويلية 1984.

[3] – أكحل محمد، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، تخصص الحكامة وبناء دولة المؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الحاج لخضر باتنة، 2020،ص 454.

كما نص المشرع على تعزيز الجانب الإعلامي للبرلمان في المسائل المالية بالنص على مرحلة تشاور سابقة لتقديم مشروع قانون المالية للسنة، وتعديل في دورة الميزانية وتقنيات تحضيرها، وكذا ترقية مبدأ الصدق الميزانياتي إلى مرتبة المبادئ العضوية ما سيعزز موثوقية وصدقية حسابات الدولة باعتباره أحد مقومات الشفافية وحكامة المالية العمومية.[1]

فبذلك تتجسد الرقابة البرلمانية السابقة أو القبلية في مناقشة قانون المالية والمصادقة عليه بعد التشاور في إطار إعداده.

أولا: التشاور في إطار إعداد مشروع قانون المالية للسنة

لإصلاح تسيير المالية العامة تخضع عملية تحضير مشروع قانون المالية لتغيرات مهمة في مراحلها وتعرف مقترحات الميزانية التي هي محل حوار بين الفاعلين المعنيين وصولا لعملية التحكيم المسبق الذي يمكن أن يوجه عملية صنع القرار لتقديم الإنفاق بطريقة متكاملة وهذا يتطلب تشاورا في مرحلة التخطيط في وقت مبكر ويمنح المسيرين وقتا كافيا لتفاوض ظروف ميزانياتهم كما سيتيح إمكانيات لمناقشات أفضل[2].

حيث نصت المادة 109 من القانون 23-07 على أنه: " **يمكن للبرلمان بغرفتيه مناقشة التقرير الحكومي المتعلق بتطور وضعية الاقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية طبقا لأحكام المادة 72 من القانون العضوي رقم 18-15 ...**"[3]

---

[1] – أكحل محمد، (مستجدات تحضير ومناقشة والمصادقة على مشروع قانون المالية للسنة في ظل القانون العضوي 18-15)، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 06 العدد 02، ديسمبر 2021، ص 125,124.

[2] – عقال جابر، عمومن خديجة، مستجدات القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون اقتصادي عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2020 /2021، ص 45.

[3] – المادة 109 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

وجاء نص المادة 72 من القانون العضوي سالف الذكر كالتالي: "**تعرض الحكومة أمام البرلمان قبل نهاية الثلاثي الأول من السنة المالية، في إطار إعداد مشروع قانون المالية للسنة تقريرا حول تطور وضعية الاقتصاد الوطني وحول توجيه المالية العمومية، يحتوي على:**

- **عرض التوجيهات الكبرى لسياستها الاقتصادية والميزانياتية.**
- **تقييم على المدى المتوسط لموارد وأعباء الدولة.**

يمكن أن يكون هذا التقرير محل مناقشة في المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة"[1].

حيث جاء القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية ليؤسس لمرحلة تشاورية تسمح بمشاركة الحكومة للبرلمان عبر تقرير يتضمن تطور الوضعية الاقتصادية الوطنية وتوجيه المالية العامة ببدء نقاش سابق لقانون المالية. وهذا يعتبر ضمانة إيجابية للمشاركة في مرحلة التحضير التي تحتكرها السلطة التنفيذية. وانفتاحا يساهم في تعزيز دور البرلمان في المجال المالي والذي يمكن أن يتبع بمناقشة البرلمان دون تصويت.

ثانيا: مناقشة مشروع قانون المالية والمصادقة عليه

يعتبر مشروع قانون المالية من بين المشاريع المستحوذة على اهتمام رجال السياسة والاقتصاد والاجتماع والاعلام، كما يحظى بمتابعة المواطنين لارتباطه بشؤون حياتهم اليومية والمستقبلية. يتم استعمال كلمة "قانون المالية" للتعبير عن قانون المالية للسنة، كما يتم استعمال "قانون المالية السنوي" أو "الابتدائي" أو "القانون الأساسي" للدلالة على نفس الوثيقة النى تقر

[1] – المادة 72 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

وترخص لكل سنة مدنية مجموع موارد وأعباء الدولة الموجهة لإنجاز برامج الدولة طبقا للأهداف المحددة والنتائج المرجوة التي تكون محل تقييم.[1]

وتعتبر عملية سن القوانين والتصويت عليها من اختصاص البرلمان بغرفتيه، حيث نصت المادة 114 من التعديل الدستوري 2020 على أنه: "**يمارس السلطة التشريعية برلمان يتكون من غرفتين، وهما المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة. كل غرفة من غرفتي البرلمان لها السيادة في إعداد القانون والتصويت عليه**"[2].

حيث أنه وبعد تحضير مشروع قانون المالية من طرف الوزير المكلف بالمالية وتحت سلطة الوزير الأول[3]، يأتي دور السلطة التشريعية الخاص بمنح الرخصة المالية للحكومة قصد تنفيذ قانون المالية، عن طريق المناقشة والتعديل والتصويت.

وقد طور المشرع الجزائري في مرحلة تحضير وإعداد المشروع بإصلاح إطار التسيير العمومي وتوجيهه نحو النتائج، بالإضافة إلى تعزيز شفافية المعلومات الميزانياتية بدعم وإثراء مشروع قانون المالية السنوي وكذا التصحيحي بمجموعة تقارير وملاحق تفسيرية ووثائق ذات أهمية لتعزيز دور البرلمان في صناعة القرار المالي والرقابة عليه بإتاحة قدر أكبر من المعلومات[4]،على غرار التقرير الحكومي المتعلق بتطور وضعية الاقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية السالف ذكره.

---

[1] – أكحل محمد، (مستجدات تحضير ومناقشة والمصادقة على مشروع قانون المالية للسنة في ظل القانون العضوي 18-15)، مرجع سابق، ص114.

[2] – المادة 114 من التعديل الدستوري للجمهورية الجزائرية لسنة 2020، سالف الذكر.

[3] – المادة 69 من القانون العضوي 18-15، سالف الذكر.

[4] – المواد 76,75,72 من القانون العضوي 18-15.

أما عن مناقشة مشروع قانون المالية فقد خضع لتغييرات طفيفة على غرار تمديد تاريخ إيداع المشروع إلى تاريخ 07 أكتوبر من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية كأقصى حد[1].أما آجال المصادقة على مشروع قانون المالية فكما نص التعديل الدستوري لسنة 2020 صراحة في مادته 146 على أنه: "**يصادق البرلمان على مشروع قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون (75) يوما من تاريخ إيداعه. في حالة عدم المصادقة عليه في الآجل المحدد سابقا يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر**"[2].

وعموما يمكنا إجمال مراحل اعتماد الميزانية العامة كما يلي:

1- مرحلة المناقشة:

تتطلب عملية المناقشة دراسة المشروع أولا على مستوى لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني حيث تلعب اللجان التشريعية دورا فعالا في العملية التشريعية لقوانين المالية، ولا يمكن اعتبار المشروع قانونا ما لم يحصل على موافقتها، إذ وبمجرد إيداع مشروع قانون المالية لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني فإن اللجنة المكلفة أساسا بالموضوع " لجنة المالية والميزانية" تقوم بدور تحضيري توجيهي للعمل البرلماني في الجلسة العلنية وذلك بإعداد تقارير من جهة، وعمل تنسيقي بين البرلمان والحكومة من جهة أخرى. فهي النواة لإخراج القانون إلى حيز التنفيذ، سواء من الناحية القانونية أو من الناحية العملية، لذا يتضح لنا جليا مكانة لجنة

[1] – المادة 71 من القانون العضوي رقم 18-15.

[2] – المادة 146 من التعديل الدستوري للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 2020، سالف الذكر.

المالية والميزانية على مستوى المجلس الشعبي الوطني باعتبارها المختصة في فحص مشاريع قوانين المالية[1].

وحسب نص المادة 34 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني فإن لجنة المالية والميزانية تتكون من ثلاثين (30) إلى خمسين (50) عضوا على الأكثر، في حين تتكون اللجان الدائمة الأخرى من عشرين (20) إلى ثلاثين (30) عضوا على الأكثر.[2]

كما أن لها اختصاصات هامة وحساسة حيث تكون مختصة بالمسائل المتعلقة بالميزانية وبالقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية وبالنظامين الجبائي والجمركي، وبالعملة، وبالقروض، وبالبنوك، وبالتأمينات، وبالتأمين.[3]

وبغرض الحصول على معلومات تفيد اللجنة في أداء مهامها ودراسة المشروع يمكنها أن تدعوا أشخاص مختصين وذوي خبرة للإستعانة بهم، كما يمكنها الاستماع إلى وزير المالية أو باقي أعضاء الحكومة أو مندوبين عنهم لمناقشتهم[4]، هذا إلى جاني الوثائق والملحقات التي ترفق بالمشروع وتساهم في إثراء نظرة اللجنة عنه.

أما عن نظام المناقشة والتصويت فيجب توفر بعض القواعد الإجرائية التي حددها الدستور وتلك المتضمنة في الأنظمة الداخلية لغرفتي البرلمان[5]. حيث تصح مناقشات المجلس

---

[1] – الإجابة النموذجية لمقياس المالية العامة وضبط الموازنة، سنة ثانية ماستر تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة-2- لونيسي علي، امتحان يوم: 2023/01/15، ص 02.

[2] – المادة 34 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني، الموقع الرسمي للمجلس الشعبي الوطني https://www.apn.dz

[3] – المادة 23 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني. الموقع الرسمي للمجلس الشعبي الوطني سالف الذكر.

[4] – المواد 44,43 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني.

[5] – زيوش رحمة، المرجع السابق، ص 143.

الشعبي الوطني مهما يكن عدد النواب الحاضرين[1] أما عن طريقة المناقشة فهي تكون حسب إجراء المناقشة العامة[2]. وهو الإجراء العادي لدراسة مشاريع واقتراحات القوانين ويجري في مرحلتين متتاليتين هما المناقشة العامة والمناقشة مادة بمادة.[3]

2- مرحلة التعديل:

في الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها أمام الوزير المعني.[4]

لكن تثير مسألة إدخال تعديلات على مشروع قانون المالية من عدمها من قبل البرلمان انقسام آراء المختصين في مجال المالية العمومية في الجزائر إلى رأيين بين قائل بحقه في إدخال تعديلات جزئية على مشروع قانون المالية، ومن قائل بعدم امتلاكه حق إدخال تعديلات عليه ولكل رأي حججه ومبرراته. ويشترط دستوريا لإدخال أي تعديل على مشروع قانون المالية من النواب تقديم تدابير لزيادة إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها، كما أن هنالك شروطا جاءت في القانون العضوي 16-12 تحدد من لهم الحق في اقتراح تعديلات وهم: الحكومة، لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني، وعشرة نواب من المجلس الشعبي الوطني، ومراعاة الشروط الشكلية والموضوعية للتقدم باقتراحات تحتفظ فيها الحكومة بوضع مهيمن على اعتبار عدم قدرة النواب

[1] – المادة 58 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني.

[2] – المادة 29 من القانون العضوي رقم 16-12 المؤرخ في 25 أوت 2016، المحدد لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 50، المؤرخة في 28 أوت 2016.

[3] – المادة 32 من القانون العضوي رقم 16-12، سالف الذكر.

[4] – زكرياء مسعودي، محاضرات في مقياس المالية العامة-المحاضرة السادسة+السابعة-، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، دون سنة نشر ،ص 08.

على تجاوز الشرط المالي لقبول التعديل المتمثل في تقديم تدابير من شأنها المحافظة على التوازن المالي لمشروع قانون المالية. كما أن الحكومة تتمتع بسلطة تقديرية واسعة في قبول أو رفض التعديلات المقدمة من طرف النواب بداعي المحافظة على التوازن المالي لمشروع قانون المالية[1].

3- مرحلة التصويت:

وهي آخر مرحلة يمر بها مشروع تسوية الميزانية. وتتم على مستوى المجلس الشعبي الوطني ثم مجلس الأمة.

نظام التصويت على مستوى لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني لا يصح إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وفي حالة عدم توفر النصاب، تعقد اللجنة جلسة ثانية في أجل 06 ساعات و يكون حينئذ التصويت صحيحا مهما كان عدد الأعضاء الحاضرين[2]، وينتهي الأمر بإعداد تقرير تمهيدي يعتمد عليه كوثيقة عمل في الجلسة العلنية للمجلس[3].

وبعد مصادقة المجلس الشعبي الوطني على مشروع قانون المالية، يتولى رئيس المجلس الشعبي الوطني إرسال النص المصادق عليه إلى رئيس مجلس الأمة مع إشعار الوزير الأول بذلك، يباشر مجلس الأمة دراسة ومناقشة النص المصوت عليه بموجب المادة 138 فقرة 1 من الدستور والمادة 44 من القانون العضوي 16-12 المعدل والمتمم، وجود مجلس الأمة كغرفة ثانية يكتسي أهمية بالغة نظرا لاعتبارات عديدة. تقوم لجنة الاقتصاد والمالية بمجلس الأمة

[1] – أكحل محمد، (مستجدات تحضير ومناقشة والمصادقة على مشروع قانون المالية للسنة في ظل القانون 18-15)، المرجع السابق ص124,123.

[2] – المادة 40 من النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني.

[3] – وزارة العلاقات مع البرلمان، يوم تكويني حول توحيد مناهج متابعة العمل البرلماني، المدرسة الوطنية للإدارة، 06 أكتوبر 2020، ص 13.

بدراسة ومناقشة مشروع قانون المالية ويمكنها أن تستمع إلى ممثل الحكومة بعد استدعائه لتتم المناقشة بما يتعلق بالقانون، دون أن يكون لها الحق في تعديل أحكامه أو حتى اقتراح تعديلات، وهو ما يبعد هذه اللجنة من ممارسة اختصاصاتها التشريعية في المجال الميزانية والمالي. وتنتهي أشغال لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية على مستوى مجلس الأمة بتقرير تمهيدي، وعكس لجنة المالية والميزانية لا تصح مناقشتها إلا بحضور أغلبية أعضائها ونفس الأمر ينطبق على التصويت، وفي حالة عدم توفر النصاب تعقد جلسة ثانية بعد 48 ساعة على الأقل، وإذا لم يتوفر النصاب يكون حينئذ التصويت صحيحا مهما كان عدد أعضاء اللجنة الحاضرين[1].

وتكون إيرادات الميزانية العامة للدولة والنفقات مهما كانت طبيعتها بما فيها تلك المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخزينة موضوع تصويت إجمالي[2].

الفرع الثاني: الرقابة البرلمانية المعاصرة

لا تكفي الرخصة المالية الممنوحة من طرف البرلمان للحكومة لتكوين اقتناع على أن تتقيد السلطات العمومية بمحتوى هذه الرخصة، لذا تحرص الدول الديمقراطية على تجسيد مبدأ الديمومة والاستمرارية في المراقبة ليتمكن البرلمان من الحصول على كافة المعلومات التي تترجم الكيفية التي يتم بها تنفيذ قوانين المالية.[3] حيث نصت المادة 106 من القانون رقم 23-

[1] – الإجابة النموذجية لمقياس المالية العامة وضبط الموازنة، سنة ثانية ماستر تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة2 لونيسي علي، امتحان يوم: 2023/01/15، ص 04,03.

[2] – المادة 77 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

[3] – دواعر عفاف، (واقع وآفاق الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية)، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، جانفي 2016، ص204.

07 على: "**يقوم البرلمان بمراقبة تنفيذ الاعتمادات المالية التي صادق عليها من خلال قوانين المالية**"[1].

أولا: رقابة اللجان

تشكل الرقابة البرلمانية أثناء تنفيذ القوانين المالية صميم عمل اللجان المالية في البرلمان أي لجنة المالية والميزانية التابعة للمجلس الشعبي الوطني ولجنة الشؤون الاقتصادية والمالية لمجلس الأمة اللتين أتاح لهما القانون 18-15 الحصول من خلال مكاتبها بالمجلسين على جميع المعلومات والمستندات التي من المحتمل أن تسهل عملها. بالإضافة إلى ذلك، يحق لأعضاء هاتين اللجنتين الرقابة على الفور في عين المكان وعلى أساس المستندات للتحقق من استخدام اعتمادات الوزارة التي تتحمل مسؤولية تقديم التقرير، بالإضافة إلى ذلك، يجوز أن تستمع اللجان إلى وزير المالية أو أي وزير آخر للإنفاق لتقديم تفسيرات بشأن تنفيذ قانون المالية[2].

كما يمكن تشكيل لجان التحقيق كلما اقتضى الأمر ذلك قصد التقصي عن الحقائق لمعرفة كل تفاصيل القضية المطروحة الخاصة بالمصلحة العامة. وتمتع هذه اللجان بسلطات واسعة في ممارسة مهامها دون قيود وشروط، فلها حق استجواب أي شخص ترى مصلحة في ذلك، والاستماع لشهادة الشهود إذا ما نص القانون على ذلك. إلى جانب الاستعانة بالخبراء في المسائل التقنية والدقيقة. لينتهي تحقيقها بإعداد تقرير شامل حول التحريات التي أجرتها لتقديمه لرئيس المجلس الشعبي الوطني.[3]

[1] – المادة 106 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – أكحل محمد، (الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية في الجزائر)، مرجع سابق، ص480.

[3] – زيوش رحمة، مرجع سابق، ص210,209.

ثانيا: السؤال والاستجواب

نصت المادة 108 من القانون 23-07 على أنه: " **يمكن لأعضاء البرلمان تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص استعمال الموارد المالية للدولة**"[1].

1- آلية السؤال:

حيث تعد الأسئلة بنوعيها الشفوية والكتابية بالإضافة إلى حق الاستجواب من بين أهم الضمانات والأدوات الدستورية والقانونية الممنوحة للبرلمان لممارسة حقه الرقابي على أعمال الحكومة.

وقد نص التعديل الدستوري لسنة 2020 على حق السؤال في مادته 152. فالسؤال بنوعيه يمكن عضو البرلمان من التحري عن حقائق معينة واستجلاء الأمور الصادرة عن السلطة التنفيذية، فهو إجراء استفساري شكلي خفيف سواء استخدم هذا الحق من قبل عضو من الأغلبية أو من المعارضة أو من الأقلية الموالية للمعارضة[2]. وقد نظم القانون العضوي 16-12 سالف الذكر شروط وكيفيات طرحها والإجابة عليها وآجال جلساتها وتبليغها وكذا نشرها.

2- آلية الاستجواب:

يعد الاستجواب أيضا حقا مكفولا دستوريا، حيث نص عليه التعديل الدستوري 2020 بموجب المادة 151 منه، وهو أخطر من الأسئلة لأنه ينصب على محاسبة الحكومة واتهامها في شأن مسألة من المسائل التي تكون موضوع الساعة خاصة إذا تعلق الأمر بموضوع يخص تنفيذ النفقات العمومية وقوانين المالية المرخصة في السنة فقد يؤدي ذلك إلى سحب الثقة من

[1] – المادة 108 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – دواعر عفاف، (واقع وآفاق الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية)، مرجع سابق، ص205.

الوزير المعني، لذلك أحاط المشرع هذه الوسيلة بضمانات وشروط تكفل عدم إساءة استعماله من جهة، وتضمن جدية اللجوء إليه من جهة أخرى[1]. ويصنف البعض الاستجواب كواحدة من آليات الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية، لكن الأمر يعتمد على وقت استعمال تلك الآلية.

الفرع الثالث: الرقابة البرلمانية اللاحقة

تعد الرقابة البرلمانية على تنفيذ إيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة من أوسع أنواع الرقابة نطاقا فبعد المصادقة على قانون المالية كرقابة سابقة للتنفيذ يقوم البرلمان برقابة آنية مزامنة للتنفيذ بآليات عديدة كما تم ذكره، ليقوم البرلمان بعد ذلك بتطبيق رقابته على مرحلة ما بعد التنفيذ للتأكد من مطابقة عمل الحكومة للرخصة المقدمة لها، ويتجلى ذلك في المصادقة على قانون تسوية الميزانية.

أولا: مفهوم قانون تسوية الميزانية

يحظى قانون تسوية الميزانية بأهمية بالغة كونه من الآليات الدستورية والقانونية للرقابة اللاحقة على المال العام، فقد نصت المادة 02/156 من التعديل الدستوري لسنة 2020 على أنه: "**تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان**"[2]. كما نص عليه القانون العضوي رقم 18-15 في مادته 86 التي نصت على: "**يعاين القانون المتضمن تسوية الميزانية ويضبط المبلغ النهائي للإيرادات التي تم قبضها والنفقات التي تم تنفيذها خلال سنة**"[3]

[1] – فنينش محمد الصالح، المرجع السابق، ص313.

[2] – المادة 156 من التعديل الدستوري لسنة 2020، السالف ذكره.

[3] – المادة 86 من القانون العضوي رقم 18-15، سالف الذكر.

أما قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي 23-07 فقد نص في المادة 107 منه على: "**يقوم أعضاء البرلمان بمراقبة تنفيذ ميزانية الدولة سنويا عن طريق التصويت على قانون تسوية الميزانية**"[1].

فقانون تسوية الميزانية هو تلك الوثيقة المالية التي تعرض بصفة دورية على البرلمان، لتمكنه من ممارسة الرقابة اللاحقة على الاعتمادات المالية المرصودة لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، وكذا مدى إتمام عملية جباية الإيرادات العامة وفقا لما خطط له[2].

فالرقابة بواسطة قانون ضبط الميزانية تشكل وثيقة إثبات أن الحكومة قامت بتنفيذ قانون المالية المصادق عليه، لكن لا يعني ذلك إبراء ذمة الحكومة إنما هو مجرد إيقاف للحسابات أي قانون إثبات الحالة المالية للدولة أثناء مدة سنة مضت.[3]

وتتجلى أهمية قانون تسوية الميزانية من خلال تفصيلاته في كل جوانب الإنفاق والتحصيل المنبثق عن تطبيق قانون المالية المصادق عليه سابقا، مما يسمح من معرفة النشاطات والمجهودات المبذولة من طرف الدولة خلال فترة معينة. كما يسهل للبرلمان عملية مناقشة قانون المالية للسنة المقبلة عند الوقوف على مكامن القصور والضعف في مجال صرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات[4].

---

[1] – المادة 107 من القانون رقم 23-07، سالف الذكر.

[2] – رايس سامية، (قانون تسوية الميزانية العامة في ظل القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2022، ص 42.

[3] – موسى خيري، الدور الرقابي للبرلمان في المجال المالي، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، تخصص دولة ومؤسسات ، جامعة زيان عاشور الجلفة ،2014، ص 37,36.

[4] – رايس سامية، مرجع سابق، ص 42.

ثانيا: مراحل إعداد واعتماد القانون المتضمن تسوية الميزانية

يشكل إلزام الحكومة بتقديم القانون المتضمن تسوية الميزانية في الآجال المحددة وهي السنة التي تلي تنفيذ السنة المالية المرتبطة بها أداة تسمح للبرلمان بالوقوف وفق المعطيات الراهنة على مدى فعالية الرقابة البرلمانية، وكذا مدى التزام الحكومة فعليا بتجسيد الرخصة البرلمانية[1]. وللوصول إلى الهدف المرجو يتم تحضير مشروع قانون تسوية الميزانية من طرف وزارة المالية ثم عرض ذلك المشروع على البرلمان للمصادقة عليه. ويكون ذلك كالتالي:

1- مرحلة تحضير مشروع قانون تسوية الميزانية من طرف وزارة المالية:

تعتبر عملية ضبط وتحضير مشروع قانون تسوية الميزانية العامة للدولة من طرف وزارة المالية قبل عرضه على البرلمان للمصادقة عليه عملية معقدة وتتطلب تظافر العديد من الجهود وهي عملية لا تقل أهمية عن عملية إعداد مشروع الميزانية الأولية حيث تتدخل عدة هيئات في عملية الإعداد على غرار مديرية التنظيم والتنفيذ المحاسبي للميزانيات، مديرية خزينة الدولة، المديرية العامة لأملاك الدولة كما يساهم مجلس المحاسبة أيضا في عملية المطابقة والتدقيق. ويتم ذلك عن طريق مراحل متكاملة ومتناسقة وصولا لوضع مشروع دقيق قدر الإمكان[2].

2- مرحلة عرض مشروع قانون تسوية الميزانية على البرلمان:

كما هو الحال طبقا للقواعد العامة المعمول بها لعرض القوانين على غرفتي البرلمان، تلتزم لجنة المالية والميزانية على مستوى المجلس الشعبي الوطني في إطار إعداد تقريرها بالاستماع إلى وزير المالية ممثلا عن الحكومة في تقديم عرض حول المشروع. إضافة إلى الهيئات ذات العلاقة المباشرة بإعداد المشروع على غرار المديريات التابعة لوزارة المالية.

[1] – أكحل محمد، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية في الجزائر)، مرجع سابق، ص 483.

[2] – رايس سامية، مرجع سابق، ص 45-46.

ثم تليها مرحلة المناقشة والتصويت على مستوى غرفتي البرلمان، وهي مرحلة كما يصفها البعض بمرحلة الحقيقة على اعتبار أن عرض مشروع قانون تسوية الميزانية على مستوى البرلمان يعد فرصة سانحة لتقييم السياسة المالية المتبعة من طرف الحكومة[1].

[1] – رايس سامية، مرجع سابق، ص 47.

خلاصة الفصل الثاني:

تتم الرقابة على تنفيذ ميزانيات الأشخاص المعنوية العامة في الجزائر عن طريق سلطات الدولة الثلاث، فنجد بذلك الرقابة الإدارية، الرقابة القضائية والرقابة البرلمانية.

الرقابة الإدارية والتي تمارسها الجهة المنفذة نفسها تكون أول الخطوط الدفاعية، وقد عدّد المشرع أقسامها بأربع وفصّل فيها، فنجد أولها الرقابة الداخلية، والتي تتم على النطاق الداخلي لكل مصلحة من مصالح الدولة، وكنوع ثان نجد الرقابة السلّمية التي يمارسها الرؤساء التسلسليون، إضافة إلى رقابة الأجهزة والهيئات التي سخّرها القانون لذلك الغرض والتي يسمّيها المشرع بالرقابة النظامية، أما الصنف الرابع فهو الرقابة الميزانياتية، والتي يتكفل بها شخص مختص يدعى المراقب الميزانياتي.

ويتولى الرقابة القضائية على المال العام أساسا مجلس المحاسبة، وذلك بإلزام أعوان التنفيذ بإيداع حساباتهم ليقوم بمعالجة العمليات الواردة فيها والتأكد من سلامتها، كما تنصب رقابته على الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

كما تحظى الرقابة البرلمانية بوزن ومكانة ضمن أنواع الرقابة، ويتم توزيع آلياتها على مدار السنة، حيث يقوم البرلمان كرقابة قبلية للتنفيذ بمناقشة الميزانية العامة للدولة والمصادقة عليها إلى جانب دوره الاستشاري في إعدادها، كما يقوم برقابة مزامنة للتنفيذ، وأخرى لاحقة عليه تتجلى أساسا في المصادقة على قانون تسوية الميزانية.

الخاتمة

الخاتمة

أدى قصور النظام المالي والمحاسبي الكلاسيكي في الجزائر إلى العديد من النتائج السلبية التي طالت جوانب عدة من الدولة خصوصا الاقتصادية والاجتماعية، وكذا السياسية، وأثرت نتائجها السلبية على دفع عجلة التنمية، وعطلت مسارات وخطط التقدم والاكتفاء. كل ذلك وأكثر، دفع بالجزائر إلى تطوير المجال المالي والمحاسبي، عن طريق القيام بإصلاح واسع مس مجالات الموازنة العامة، عن طريق التحول من ميزانية البنود والوسائل إلى ميزانية البرامج والأهداف، كما طال ذلك الترميم المحاسبة العامة بجعلها مواكبة ومسايرة للمعايير الدولية في ذلك المجال، لتكون بذلك العمليات المالية أكثر تعزيزا، سواء من ناحية القائمين عليها، أو من ناحية تصنيفاتها وإجراءاتها، وأكثر من ذلك بل وربما أهم، تسخير أطر رقابية شاملة وفعالة تتماشى مع كل ذلك الإصلاح والترميم، بغية تحقيق الحوكمة والمصداقية والشفافية، بحماية المال العام واستغلاله أفضل استغلال.

حيث طوّق المشرع المال العام بآليات رقابية تعددت بعدد سلطات الدولة، لتجنب أي ثغرة قد تطال ذلك النظام الرقابي، كما عدّد إجراءات وأهداف ونطاق ونتائج كل نوع، وفق معايير مسطّرة، وقواعد ممنهجة، لتجنب تبديد المال العام والوقوف على حسن استغلال موارده وإنفاقها فيما يجب أن تنفق فيه.

و**نتائج هذه الدراسة** تمثلت في:

- قام المشرع بإصلاحات في النظام المحاسبي بتبني المعايير الدولية في محاسبة القطاع العام.

- تم القيام بإصلاح للنظام الموازناتي بالانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأهداف.

الخاتمة

– يتم تنفيذ الميزانية والعمليات المالية عن طريق صنفين من الأعوان هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، تطبيقا لمبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، الذي تكون من نتائجه منع زوج الآمر بالصرف من أن يكون محاسب عمومي معتمد لديه، ولم يقتصر الأمر في ظل هذا القانون على الأزواج فقط بل تعداه لمنع الآباء والأبناء والإخوة من الدرجة الأولى من ممارسة تلك الوظيفة في تلك الحالة.

– أدّى تبني الجزائر للتسيير حسب البرامج إلى ظهور صنف جديد من الآمرين بالصرف، هم الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة، بكونهم مسيري برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفها بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة، هذا إلى جانب الصنفين اللذان لم يطالهما تغيير والمتمثلين في الآمرين بالصرف الرئيسيين، والآمرين بالصرف الثانويين.

– أوكل المشرع للآمر بالصرف مهام وصلاحيات واسعة في المجال المالي، وكنتيجة ألزم إقحام مسؤوليته الشخصية في حالة الإضرار بالخزينة العمومية.

– يلتزم الآمر بالصرف بمحاسبة الميزانية العامة للدولة عن طريق وتسيير وتسجيل وتقييم وضعية الميزانية العامة للدولة. كما ينفذ الحسابات الإدارية ويلتزم بإرسالها لمجلس المحاسبة.

– يمسك الآمر بالصرف محاسبة تحليل التكاليف، بعدما كانت من اختصاصات المحاسب العمومي، وهي محاسبة تهدف إلى قياس تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج، من أجل تقييم نجاعتها.

– يكون المحاسب العمومي هو المنفذ الفعلي للعمليات المالية من ناحية الدفع والتحصيل.

– تم تغيير تصنيف المحاسبين العموميين ليكون التصنيف قائما على ثلاث أسس، على أساس التفويض والتخصيص، على أساس كونه رئيسي أو ثانوي، وعلى أساس المهام الموكلة إليه.

الخاتمة

– يتمتع المحاسب العمومي بصلاحيات مالية واسعة من ناحية التنفيذ والرقابة، إضافة إلى مسكه لمحاسبة عامة.

– سعى المشرع إلى التخفيف من مسؤولية المحاسب العمومي، وتحميل الآمرين بالصرف المسؤولية عن الأخطاء خصوصا بعد تكليفهم بمسك محاسبة تحليل التكاليف.

– توزيع المحاسبة العمومية على أعوان التنفيذ والرقابة، بعدما كانت حصرا من مهام المحاسب العمومي.

– تغيير تصنيف إيرادات الدولة ليكون التصنيف حسب طبيعة الإيراد، تخصيص الإيراد وحسب التحميل المحاسبي للإيراد.

– يتم تنفيذ الإيرادات العامة مرورا بمرحلتين، الأولى مرحلة إدارية من اختصاص الآمر بالصرف تتمثل في عملية الإثبات ثم التصفية ثم إصدار الأمر بالإيراد ، أما المرحلة المحاسبية والتي تكون من اختصاص المحاسب العمومي تتمثل في قيامه بعملية التحصيل الذي قد يكون ودي أو جبري.

– تم دمج نفقات التسيير ونفقات التجهيز ليتم تصنيف نفقات الدولة حسب النشاط، حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة، حسب الوظائف الكبرى للدولة وحسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها.

– تمر النفقة في تنفيذها بمرحلتين أيضا، الأولى مرحلة إدارية من اختصاص الآمر بالصرف تمر بدورها بمراحل تتمثل في الالتزام، التصفية وإصدار الأمر بالصرف، أما المرحلة المحاسبية فتتمثل في القيام بعملية الدفع.

الخاتمة

– عزز المشرع حماية المال العام بآليات رقابية تتم ممارستها من قبل سلطات الدولة الثلاث في شكل هرمي قاعدته الرقابة الإدارية بأنواعها الأربع (الرقابة الداخلية، الرقابة السلّمية، الرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية)، وتعلوه الرقابة البرلمانية التي تمثل صوت الشعب، إضافة لرقابة الهيئة الرقابية المستقلة العليا مجلس المحاسبة، كرقابة قضائية. ويسمي البعض هذه الرقابة التي تبناها المشرع في القانون 23–07 بالرقابة حسب المخاطر.

– نص المشرع على الرقابة الداخلية التي تتم على النطاق المستقل لكل مصلحة من مصالح الدولة، والتي تعتبر في الأصل من وسائل الرقابة المطبقة في الشركات ومؤسسات القطاع الخاص، وكان تبني تطبيقها نظرا لنجاعتها وفعاليتها في الحد من الأخطاء و التحكم في المخاطر التي تعيق أداء الوحدات.

– تحظى الرقابة السلّمية بمكانة أصيلة ضمن آليات الرقابة الإدارية كونها عنصر أساسي لحسن سير الوحدات الإدارية، كونها تقوم على "حد وتوقيف السلطة بواسطة السلطة"، وتنصب على الأشخاص والأعمال.

– يؤهل القانون مجموعة من الأجهزة والهيئات للرقابة على المال العام، منها ما هو تابع لوزارة المالية كالمفتشية العامة للمالية، ومنها ما هو مستقل عنها كمجس المحاسبة في دوره الإداري، ويسمي المشرع هذا النوع من الرقابة بالرقابة النظامية.

– تتم ممارسة الرقابة الميزانياتية من طرف عون رقابة مختص له دور فعال و حاسم يتمثل في المراقب الميزانياتي الذي كان يسمّى بالمراقب المالي قبل صدور هذا القانون.

الخاتمة

– عزز المشرع دور المراقب الميزانياتي كما قام بتنويع مهامه و جعلها تنصب على عناصر أوسع وأشمل من التي كان عليها، حيث كان في ما سبق يتشارك تقريبا نفس الدور الرقابي مع المحاسب العمومي.

– تعزيز الدور الإستشاري والإعلامي للمراقب الميزانياتي ، كما تم إعطاءه دور في الموافقة على ميزانيات المؤسسات العمومية.

– يمارس مجلس المحاسبة الرقابة القضائية على المال العام، كما قام المشرع بتوسيع صلاحياته لتشمل كل ما هو "مال عام".

– يلزم مجلس المحاسبة أعوان التنفيذ بإيداع حساباتهم (حسابات التسيير بالنسبة للمحاسبين العموميين والحسابات الإدارية بالنسبة للآمرين بالصرف)، ليقوم بمعالجتها والرقابة عليها وإصدار عقوبات وجزاءات مالية في حالة وجود أخطاء وتجاوزات.

– تتعد أنواع رقابة مجلس المحاسبة بحسب ما تنصب عليه من أشخاص وأعمال، فنجد بذلك الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين وحسابات الآمرين بالصرف، هذا من ناحية الأشخاص، أما من ناحية الأعمال فنجد رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية إلى جانب الرقابة على الأداء كرقابة إدارية.

– ينهي مجلس المحاسبة دوره الرقابي بإصدار تقرير يرافق مشروع قانون تسوية الميزانية.

– أولى المشرع لرقابة السلطة التشريعية اهمية كبيرة، وعزز دور البرلمان في إعداد مشروع قانون المالية بإثراء الوثائق المرفقة به، كما استحدث خاصية إمكانية عرض تقرير على البرلمان حول تطور وضعية الاقتصاد الوطني وحول توجيه المالية العمومية، الذي يمكن أن يكون مجل مناقشة أمام غرفتي البرلمان.

الخاتمة

– يقوم البرلمان برقابة سابقة على التنفيذ عن طريق المصادقة على مشروع قانون المالية، الذي تكون الإيرادات والنفقات المنصوص عليها فيه محل تصويت إجمالي.

– يقوم البرلمان لرقابة آنية ومزامنة لتنفيذ قانون المالية عن طريق عدة آليات أهمها السؤال والاستجواب وتشكيل لجان متخصصة، وذلك من أجل مراقبة تنفيذ الاعتمادات التي صادق عليها هذا الأخير في قانون المالية السنوي.

– يختم البرلمان دوره الرقابي برقابة لاحقة على التنفيذ عن طريق التصويت على قانون تسوية الميزانية.

وكآخر محطة نضع بعض **التوصيات** كالتالي:

– تكوين الآمرين بالصرف في المجال المالي والمحاسبي وخصوصا المنتخبين منهم.

– تصحيح مضمون المادة 34 من القانون 23–07، التي أشارت لحالة التنافي المذكورة في المادة 32 بذكر المادة 33 بدلا عنها.

– إصدار تنظيمات لشرح وتفصيل النقاط محل الإصلاح.

– تعزيز الرقابة الداخلية وتفسير نظمها وأساليبها، كونها من الآليات النى أثبتت فعاليتها في حماية الأموال من الاختلاس والتبديد وسوء الاستعمال في القطاع الخاص، إضافة إلى تعزيز رقمنة الإدارات كون ذلك يساهم بشكل جد فعال في إقامة الرقابة الداخلية، وتسهيل الرقابة الخارجية.

الخاتمة

– التوعية بأهمية حماية المال العام من جهة، خصوصا وأن الشعب يشعر بعدم الارتياح ونقص الثقة نتيجة لعقدة النظام السابق، وتعزيز وسائل الردع وإيقاع الجزاءات على المخالفين من جهة أخرى.

– السعي لوضع الأشخاص المناسبين في مناصب تسيير المال العام والرقابة عليه، فلا يكفي الإصلاح وحده دون وضع أشخاص أكفاء لتطبيقه.

– و كآخر وأهم توصية، فالسعي لصلاح الفرد أولى من تطبيق ألف آلية رقابة، فتجرد الفرد من ضميره ووازعه الديني يجعله وحشا في غابة لا يأبه لأي حد وردع، أما كون ضميره حيا يدفعه لاستشعار أن له ربا يراقبه سيمنعه من التعدي على ما هو ليس ملكا له، ولو انعدمت أطر الرقابة.

قائمة

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: قائمة المصادر

1- الدستور:

- دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996، منشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438، مؤرخ في 07 ديسمبر سنة 1996، ج.ر.ج.ج عدد 76، صادر في 08 ديسمبر سنة 1996، معدل ومتمم بالقانون رقم 02-03، مؤرخ في 10 أفريل سنة 2002، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 25، صادر في 14 أفريل 2002، معدل ومتمم بالقانون رقم 08-19، مؤرخ في 15 نوفمبر سنة 2008، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 63، صادر في 16 نوفمبر سنة 2008، معدل ومتمم بالقانون رقم 16-01، مؤرخ في 06 مارس سنة 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج عدد 14، صادر في 07 مارس سنة 2016، معدل بالتعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، صادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 20-442، مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2020، ج.ر.ج.ج، عدد 82، صادر في 30 ديسمبر 2020.

2- القوانين العضوية:

- القانون العضوي رقم 16-12 المؤرخ في 25 أوت 2016، المحدد لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 50،المؤرخة في 28 أوت 2016،

- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 53، الصادرة بتاريخ 02 سبتمبر 2018.

3- القوانين العادية:

- القانون رقم 90-21، المؤرخ في 15 اوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية (ملغى)، ج.ر.ج.ج العدد 35، المؤرخة في 15 أوت 1990.

- القانون رقم 11-10، المؤرخ في 22 يونيو سنة 2011، المتعلق بالبلدية المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 37، 03 يوليو سنة 2011.

- القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، ج.ر.ج.ج، العدد 42، المؤرخة في 25 جوان 2023.

- القانون رقم 23-12، المؤرخ في 05 أوت 2023، المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، ج.ر.ج.ج، العدد 51، المؤرخة في 06 أوت 2023.

4- الأوامر:

- الأمر رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 39، المؤرخة في 22 جويلية 1995.

- الأمر 95-23 المؤرخ في 26 أوت 1995، المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 48 مؤرخة في 03 سبتمبر 1995.

5- المراسيم الرئاسية:

- المرسوم الرئاسي رقم 95-377، المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، ج.ر.ج.ج، العدد 72، المؤرخة في 25 نوفمبر 1995.

6- المراسيم التنفيذية:

- المرسوم التنفيذي رقم 91-311، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم المعدل و المتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 43، المؤرخة في 17 سبتمبر 1991.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يحدد اجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها المعدل و المتمم، ج.ر.ج.ر العدد 43 المؤرخة في 17 سبتمبر 1991.

- المرسوم التنفيذي رقم 92-04 المؤرخ في 11 أكتوبر سنة 1992، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992، ج.ر.ج.ج، العدد 73، المؤرخة في 11 أكتوبر سنة 1992.

- المرسوم التنفيذي رقم 96-56، المؤرخ في 22 جانفي 1996، المحدد انتقاليا الاحكام المتعلقة بتقديم الحسابات الى مجلس المحاسبة، ج.ر.ج.ج ، العدد 06، المؤرخة في 24 جانفي 1996.

- المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13 جويلية 1998، المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، العدد 51، المؤرخة في 14 جويلية 1998.

- المرسوم التنفيذي رقم 08-272، المؤرخ في 6 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، ج.ر.ج.ج ، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

- المرسوم التنفيذي 08-273، المؤرخ في المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، المتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية، ج.ر.ج.ج ، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

- المرسوم التنفيذي 08-274، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008، يحدد تنظيم المفتشيات الجهوية للمفتشية العامة للمالية وصلاحياتها، ج.ر.ج.ج، العدد 50، المؤرخة في 07 سبتمبر 2008.

- المرسوم التنفيذي 20-353، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة، ج.ر.ج.ج، العدد 73، المؤرخة في 06 ديسمبر 2020.

- المرسوم التنفيذي رقم 20-354، المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة، ج.ر.ج.ج ،العدد 73، المؤرخة في 06 ديسمبر 2020.

- المرسوم التنفيذي رقم 20-404، المؤرخ في 29 ديسمبر عام 2020، يحدد كيفيات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، ج.ر.ج.ج عدد 80، المؤرخة في 29 ديسمبر عام 2020.

- المرسوم التنفيذي 21-252، المؤرخ في 06 يونيو 2021، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، ج.ر.ج.ج، العدد 47، المؤرخة في 15 يونيو 2021.

- المرسوم التنفيذي رقم 24-90، المؤرخ 22 فبراير سنة 2024، يحدد محتوى وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية، ج.ر.ج.ج العدد 15،المؤرخة في 29 فبراير سنة 2024.

6- القرارات:

- القرار الوزاري رقم 124، المؤرخ في 15 أوت 2022، المحدد للأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة.

قائمة المصادر والمراجع

- القرار الوزاري رقم 15 المؤرخ في 09 مارس 2023، المتضمن تفويض صلاحية الموافقة على ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري والمؤسسات العمومية المماثلة تحت الوصاية إلى المراقبين الميزانياتيين.

7- التعليمات:

- التعليمة رقم 9658، المؤرخة في 15 ديسمبر 2022، حول كيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، وزارة المالية.

ثانيا: قائمة المراجع

I- قائمة المراجع باللغة العربية:

1- الكتب العامة:

- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.

- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 2008.

- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008.

- عادل أحمد حشيش، مصطفى رشدي شيحة، مقدمة في الاقتصاد العام، المالية العامة دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية،1998.

- عمار عوابدي، القانون الإداري –الجزء الأول– : النظام الاداري، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

قائمة المصادر والمراجع

– محمد الصغير بعلي، القانون الإداري: التنظيم الإداري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2002.

– محمد خير العكام، المالية العامة 1 الإيرادات والنفقات، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية 2018.

– محمد مسعي، المحاسبة العمومية، د.ط، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003.

– مصطفى أبو زيد فهمي، الوسيط في القانون الإداري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005.

– يوسف شباط، المالية العامة والتشريع المالي، الجزء الأول، الإيرادات والنفقات طبقا لآخر التعديلات 2009، مطبعة جامعة دمشق، سوريا، كلية الحقوق، 2009/.2010

2– الأطروحات والرسائل العلمية:

أ– الأطروحات:

– فنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة في القانون العام، جامعة الجزائر، 2012/2011.

– زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، تاريخ المناقشة 15 مارس 2011.

– شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2014.

– أكحل محمد، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، تخصص الحكامة وبناء دولة المؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الحاج لخضر باتنة، 2020

ب– رسائل الماجستير:

– بدرية ناصر، نطاق السلطة الرئاسية في القانون الإداري الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، المركز الجامعي الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2009.

– نوار أمجوج، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2007/2006.

ج– مذكرات الماستر:

– بالطاهر عبد الجبار، رقابة مجلس المحاسبة على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماسترفي الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر،2022/2021.

– بن عطا الله عمر، بن مائدي طه، مجلس المحاسبة ودوره الرقابي على المال العام، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة ومتلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2016/2015.

– بوزردوم كريمة، مغريش هنية، الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون العام، تخصص القانون العام الداخلي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2015/2014.

قائمة المصادر والمراجع

– تو عبد الواحد، السلطة الرئاسية في إطار النظام الإداري المركزي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام المعمق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان،2016.

– سعدي يمينة، مخلوف مليكة، الدور الرقابي لمجلس المحاسبة على المؤسسات الإدارية والعمومية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر إدارة وتسيير جماعات محلية، جامعة الجيلاني بونعامة، خميس مليانة، نوقشت بتاريخ 24 جوان 2020.

– صالحة وصال، قاسمي هاجر، آليات الرقابة البعدية الخارجية على النفقات العمومية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون إداري، جامعة العربي التبسي تبسة، 2020/2019.

– عبد اللاوي هشام، الرقابة على المال العام (مجلس المحاسبة نموذجا)، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص الدولة والمؤسسات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021/2020.

– عبدلي حمو، مهني أمير، دور مجلس المحاسبة في مراقبة الأموال العمومية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون العام تخصص قانون الجماعات المحلية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، الجزائر،2016.

– عقال جابر، عمومن خديجة، مستجدات القانون العضوي 18–15 المتعلق بقوانين المالية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون اقتصادي عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2020 /2021.

– عبد الدايم موسى، يوسفي زكرياء، دور ترشيد النفقات في الحد من مخاطر التمويل في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة –دراسة حالة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)

بأدرار–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر شعبة علوم تجارية، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018.

– موسى خيري، الدور الرقابي للبرلمان في المجال المالي، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، تخصص دولة ومؤسسات، جامعة زيان عاشور الجلفة،2014/2013.

– هجيرة مخازنية، اختصاصات مجلس المحاسبة في المادة الجنائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص قانون جنائي وعلوم جنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي التبسي، 2022/2021.

– هدى حفيان، أحلام قحايرية، دور مجلس المحاسبة في الرقابة على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص قانون إداري، جامعة العربي التبسي تبسة، 2020/2019.

3– المقالات:

– أحمد كمال مطاوع، دنيا سمير محمود، هند محمد وهبه عبدالوهاب، (أثر مكونات الرقابة الداخلية على جودة تقارير الأعمال المتكاملة (دراسة ميدانية))، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 47، العدد4، 2023.

– أكحل محمد، (مستجدات تحضير ومناقشة والمصادقة على مشروع قانون المالية للسنة في ظل القانون العضوي 18–15)،مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 06 العدد 02، ديسمبر 2021.

قائمة المصادر والمراجع

– دواعر عفاف، (واقع وآفاق الرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية)، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، جانفي 2016.

– دواعر عفاف، محمد الطاهر بوعارة، (الرقابة المالية العليا لمجلس المحاسبة على تنفيذ الأموال العمومية)، مجلة نوميروس الأكاديمية، المجلد 01، العدد 02، 2020.

– رايس سامية، (قانون تسوية الميزانية العامة في ظل القانون 18–15 المتعلق بقوانين المالية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2022.

– زرقان سهام، (الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر قراءة في القانون07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي–)، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، 2023.

– زرقين عبود، لعلايبية مالك، (متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية "IPSAS")، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 15، 2016.

– سالمي ياسين، (المراجعة والرقابة على المال العام في المؤسسات الإدارية العمومية كأداة إصلاح وترشيد عمليات الإنفاق الحكومي)، مجلة الاستراتيجيات والتنمية، المجلد04، العدد07، 2014.

– سكوتي خالد، (دور الآمر بالصرف في مراقبة الميزانية)، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15 جوان 2017.

قائمة المصادر والمراجع

– سكوتي خالد، (دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية)، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 09، العدد 03، 2020.

– شبري عزيزة، دور مجلس المحاسبة الجزائري في الرقابة على الحسابات العمومية–مقاربة تحليلية–، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 06، العدد 01، 2022.

– عبد العزيز عزة، (اختصاص مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية في الجزائر)، مجلة التواصل في العلوم الانسانية والاجتماعية، عدد 32، ديسمبر 2012.

– عبد الغني عكة، (نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر)، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والسياسية، المجلد الخامس والأربعون، العدد الثاني، 15 جوان 2006.

– عبد المالك حمريط، محمد جبري، (رقابة الانضباط والعقوبات القانونية المترتبة عن مخالفة تسيير ميزانية الدولة في الجزائر)، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2022.

–عبد المطلب بيصار، (دور أعوان المحاسبة العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، مجلد 12، عدد 01، السنة 2021.

– علي خلف كاطع، سحر ناجي خلف،(دور الرقابة الداخلية في تعزيز جودة القوائم المالية و تأثيرها في اتخاذ القرارات الاستثمارية)، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 13، العدد01، 2021.

قائمة المصادر والمراجع

– عوية محمد، (الإطار المفاهيمي لمجلس المحاسبة ودوره في الرقابة المالية)، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، 2021.

– العيداني سهام، (تنفيذ الميزانية العامة للدولة والرقابة عليها في القانون الجزائري)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية المجلد 10، العدد 01.

– كشرود بشير، محيوت نسيمة، الإطار المتكامل للرقابة الداخلي COSO–IC وأثره على الرقابة الداخلية في الجزائر، مجلة جديد الاقتصاد، العدد11، ديسمبر 2016.

– محمد دهان، مريم زغاشو، (تقويم وتطوير الرقابة على أداء مؤسسات التعليم العالي في الجزائر: دراسة حالة لعينة من جامعات قسنطينة)، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد49، 2018.

– ميلود حاج عمر، عبد القادر عيساوي،(قراءة في تصنيف أعباء ميزانية الدولة على ضوء القانون العضوي 18–15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم)، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 08، العدد 03، سبتمبر 2023.

– يوسف جيلالي، (النظام القانوني للآمر بالصرف في القانون الجزائري)، مجلة القانون، المجلد الخامس، العدد السادس، جوان 2016.

– يوسف جيلالي، (تصنيف وتوزيع النفقات العامة في الجزائر، دراسة مقارنة بين النظام الميزانياتي السابق المقرر بالقانون 84–17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، والإصلاح الميزانياتي المقرر بالقانون العضوي 18–15 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 02، 2023.

4- المطبوعات:

- الإجابة النموذجية لمقياس المالية العامة وضبط الموازنة، سنة ثانية ماستر تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة2 لونيسي علي، امتحان يوم: 2023/01/15.

- بوسبعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، موجهة لطلبة السنة الثالثة في العلوم المحاسبية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2020/2019.

- خالد موسى مبارك، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر محاسبة وسنة ثالثة ليسانس محاسبة ومراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، د.س.ن.

- بومدين حسين، محاضرات في المحاسبة العمومية، موجه لطلبة السنة الثالثة تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2022.

- زكرياء مسعودي، محاضرات في مقياس المالية العامة، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، دون سنة نشر.

- زوبير محمد، بن عوالي ايمان، (مداخلة بعنوان: مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والامر بالصرف كآلية نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر)، الملتقى الوطني عن بعد حول واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وأفاق التوجه نحو المعايير المحاسبة

الدولية للقطاع العام IPSAS، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، 07 نوفمبر 2022، الجزائر.

- شوايدية منية، (الرقابة الإدارية بين الوصاية الإدارية والسلطة الرئاسية)، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 13 ،2015.

- عبد المطلب بيصار، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية وحسابات الدولة (الفصل الرابع: أعوان المحاسبة العمومية) لطلبة السنة أولى ماستر تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، د.س.ن.

- كرماني هدى، مطبوعة المحاسبة العمومية ، جامعة الجزائر3، سنة 2021.

- يعيش تمام شوقي، محاضرات في مقياس مجلس المحاسبة (المحاضرة رقم 11)، ألقيت على طلبة ماستر 02 تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2022/2021.

5- المواقع الإلكترونية:

- الموقع الإلكتروني لمجلس المحاسبة: https://www.ccomptes.dz/ar/ -

- الموقع الإلكتروني COSO: http::/www.coso.org

- الرقابة الداخلية (2024 أفريل 07)، من ويكيبيديا:

https://ar.wikipedia.org/w/index.php?title=رقابة_داخلية&oldid=66594951

II- قائمة المراجع الأجنبية:

- Jacques Villeneuve, Le Contrôle Interne : Guide de Procédures, Développement Economique et Régionale et Recherche Québec, Canada, 2004.

خلاصة الموضوع

ملخص الموضوع

ملخص الموضوع:

يعتبر الترميم المالي الذي عمدت إليه الجزائر خطوة هامة في مسار تحقيق الحكم الراشد والمساءلة والشفافية في الجزائر، ولعل أهم النقاط تمثلت في تبني ميزانية البرامج والأهداف وتتويج ذلك التعديل بنظام رقابي يضمن فعالية الإصلاح ويدفع إلى تعزيز الثقة وإعادة الاعتبار لنظام التسيير المالي الوطني بدفعه نحو ما تصبو إليه الدولة من حسن استغلال لموارد الدولة وإنفاقها على الوجه الصحيح.

و على إثره تقوم سلطات الدولة الثلاث ببسط آليات رقابية متعددة على إيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية، وتعد سياسة الرقابة حسب المخاطر هذه بمثابة "تطويق" وسد للفجوات والثغرات التي قد تسمح بوجود فساد مالي وسوء تسيير.

الفهرس

الفهرس

المحتوى	الصفحة
الشكر والعرفان	
الإهداء	
قائمة المختصرات	
مقدمة	
الفصل الأول: الإطار القانوني لإيرادات ونفقات الأشخاص المعنوية العامة	10
المبحث الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية	10
المطلب الأول: الآمرون بالصرف	10
الفرع الأول: مفهوم الآمر بالصرف	10
أولا: تعريف الآمر بالصرف	11
ثانيا: شروط اكتساب صفة الآمر بالصرف وانتهائها	13
الفرع الثاني: أصناف الآمرين بالصرف	20
أولا: الآمرون بالصرف الرئيسيون	21
ثانيا: الآمرون بالصرف الثانويون	22
ثالثا: الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة	23
الفرع الثالث: مهام ومسؤوليات الآمرين بالصرف	25
أولا: مهام الآمر بالصرف	26
ثانيا: مسؤولية الآمر بالصرف	27
المطلب الثاني: المحاسبون العموميون	27
الفرع الأول: مفهوم المحاسبين العموميين	27
أولا تعريف المحاسبين العموميين	28

الفهرس

ثانيا: تأهيل المحاسب العمومي وإنهاء مهامه	30
الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين	31
أولا: التقسيم على أساس صفة التخصيص أو التفويض	32
ثانيا: التقسيم على أساس الرتبة	32
ثالثا: التقسيم على أساس المهام الموكلة إليهم	34
الفرع الثالث: مهام ومسؤوليات المحاسبين العموميين	34
أولا: مهام المحاسب العمومي	35
ثانيا: مسؤوليات المحاسب العمومي	36
المبحث الثاني: العمليات المالية لتنفيذ الميزانية	39
المطلب الأول: الإيرادات	40
الفرع الأول: مفهوم الإيرادات العامة	42
أولا: تعريف الإيرادات	42
ثانيا: تصنيف الإيرادات العامة	42
الفرع الثاني: إجراءات تنفيذ الإيرادات	47
أولا: المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات	48
ثانيا: المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات	50
المطلب الثاني: النفقات	54
الفرع الأول: مفهوم النفقات	56
أولا: تعريف النفقات	56
ثانيا: تصنيف الإيرادات	58
الفرع الثاني: إجراءات تنفيذ النفقات	67
أولا: المرحلة الإدارية لصرف النفقة	68
ثانيا: المرحلة المحاسبية لصرف النفقة	70

الفهرس

خلاصة الفصل الأول	72
الفصل الثاني: آليات الرقابة في ظل القانون 23-07	74
المبحث الأول: الرقابة الإدارية (الداخلية)	77
المطلب الأول الرقابة الداخلية والرقابة السلّمية	77
الفرع الأول: الرقابة الداخلية	78
أولا: مفهوم الرقابة الداخلية	78
ثانيا: تنفيذ الرقابة الداخلية	83
الفرع الثاني: الرقابة السلّمية	85
أولا: مفهوم الرقابة السلّمية	85
ثانيا: مظاهر الرقابة السلّمية	88
المطلب الثاني: الرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية	91
الفرع الأول: الرقابة النظامية	91
أولا: المفتشية العامة للمالية	92
ثانيا: مجلس المحاسبة	96
ثالثا: لجنة الصفقات العمومية	99
الفرع الثاني: الرقابة الميزانياتية	100
أولا: مفهوم المراقب الميزانياتي	100
ثانيا: دور المراقب الميزانياتي	101
ثالثا: تنفيذ الرقابة الميزانياتية	103
المبحث الثاني: الرقابة الخارجية	108
المطلب الأول: الرقابة القضائية	108
الفرع الأول: تقديم الحسابات لمجلس المحاسبة	109
أولا: تقديم حسابات المحاسبين العموميين	110

الفهرس

ثانيا: تقديم حسابات الآمرين بالصرف	113
الفرع الثاني: معالجة الرقابة على الحسابات	114
أولا: مراجعة حسابات المحاسبين العموميين	115
ثانيا: مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين	119
الفرع الثالث: رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية	122
أولا: تعريف رقابة الانضباط	123
ثانيا: تطبيق رقابة الانضباط	123
المطلب الثاني: الرقابة البرلمانية	126
الفرع الأول: الرقابة البرلمانية القبلية	126
أولا: التشاور في إطار إعداد مشروع المالية للسنة	128
ثانيا: مناقشة مشروع قانون المالية والمصادقة عليه	129
الفرع الثاني: الرقابة البرلمانية المعاصرة	135
أولا: رقابة اللجان	136
ثانيا: السؤال والاستجواب	137
الفرع الثالث: الرقابة البرلمانية اللاحقة	138
أولا: مفهوم قانون تسوية الميزانية	138
ثانيا: مراحل إعداد واعتماد القانون القانون المتضمن تسوية الميزانية	140
خلاصة الفصل الثاني	142
الخاتمة	143
المصادر والمراجع	151
خلاصة الموضوع	167
الفهرس	170

الفهرس