

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس



كلية الحقوق بودواو
قسم القانون العام

دور الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية دراسة حالة الخزينة المركزية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في القانون
تخصص : القانون العام المعمق.

إشراف الأستاذ : عبد الحميد جبار
أستاذ مساعد (أ) جامعة أمحمد بوقرة
بومرداس

إعداد الطالب (تين) :
سمية بوزينة
أحلام كواش

لجنة المناقشة :

الاسم و اللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
إبراهيم داود	أستاذ محاضر " أ "	امحمد بوقرة بومرداس	رئيسا
عبد الحميد جبار	أستاذ مساعد " ب "	امحمد بوقرة بومرداس	مشرفا و مقررا
حبوش وهيبه	أستاذ محاضر " ب "	امحمد بوقرة بومرداس	ممتحنا

السنة الجامعية: 2018 - 2019

الحمد لله رب العالمين
والصلاة والسلام على
سيدنا محمد وآله الطيبين
الطاهرين

إِهْدَاء

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ﴾

المجادلة - 11

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم: من لم يشكر الناس لم يشكر الله

أولا نحمد الله وأشكره على منحي القدرة والصبر لإتمام هذا العمل،

ثانيا أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله ورعاهما، إلى إختي الأعزاء،

إلى زوجي رفيق الدرب، الذي ساندني خطوة بخطوة

إلى إبني قرة عيني حفظه الله ورعاه من كل سوء

إلى كل أسرتي الصغيرة والكبيرة

إلى كل زميلاتي وزملائي في الدراسة والعمل

إلى كل عمال وإطارات الخزينة المركزية

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل طاقم قسم القانون العام بكلية الحقوق

والعلوم السياسية من الإداريين والأساتذة الذين أكن لهم كل الإحترام والتقدير.

سمية بوزينة

إِهْدَاء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي المختار، أهدي هذا العمل إلى من رباني صغيرة و رعائي كبيرة و منحني الثقة والحنان ومثلي الأعلى ونبض قلبي وقلب أسرتي أبي العزيز.

إلى رمز الحنان التي علمتني الحب، والإحترام، منبع حياتي ونور دربي ومن نقشت في قلبي وصية طلب العلم أُمي الحبيبة.

إلى من تحل بركتهم علي بدعاويهم جدتي العزيزة وخالتي الحبيبة أطل الله في عمرهم وأمدهم بالصحة والعافية وجزاهم الله عن صبرهم علي خير الجزاء.

إلى من مشاعري تخونني عن شكرها و تعبيرها عن مدى حبي لها، توأم روحي وسندي في هذه الحياة، أختي الحبيبة إيمان، وزوجها أخي سمير، حفظ الله أولادهم أحباء قلبي مريم، عماد، مروى.

إلى أخي الحبيب وليد شمعة دربي.

إلى أخي الحبيب إلياس فرحة بيتنا.

إلى من جمعتني بهم مقاعد الدراسة فأصبحوا أغلى الناس على قلبي، آمال، أمينة، لامية، ابتسام، إيمان، نوال، مريم، زبيدة، ياسمين، فريدة، سهيلة.

دون أن أنسى من تحملتني و تقاسمت معي المشقة الأخت الحبيبة سمية،

إلى كل من علمني حرفا وأرشدني نصحا وقدم لي عوناً.

إلى كل من وسعه قلبي، ولم يكتبه قلبي.

أحلام كواش

شكر وتقدير

أول الشكر لله الواحد القهار صاحب الفضل والإكرام أكرمنا بنعمة الإسلام ويسر لنا سبيل العلم، فله الشكر حتى يرضى وله الشكر بعد الرضى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم تسليماً كثيراً.

ثم كامل الشكر والتقدير والامتنان لأستاذنا المشرف : جبار عبد الحميد

الذي أشرف على هذه المذكرة وتعهدها بالتصويب، في جميع مراحل انجازها، و زودنا بملاحظاته القيمة التي على ضوئها سرنا حتى اكتمل هذا العمل

فجزاه الله عنا كل خير وأبقاه لطلبته عوناً ومرشداً

ولا يفوتنا المقام في هذا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع.

كما أشكر الأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول المناقشة.

قائمة المختصرات

أولا : باللغة العربية.

- ج. رالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- ع العدد.
- ص الصفحة.
- ط الطبعة.
- د. ط دون طبعة.
- إلخ إلى آخره.

ثانيا: باللغة الفرنسية.

- O.P.U Office des Publications Universitaires
- PPage
- Op.cit Ouvrage précédemment cité.

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية في الجزائر	27
02	اختصاصات الأمر بالصرف والمحاسب العمومي	29
03	مراحل تنفيذ النفقات العمومية	34
04	الهيكل التنظيمي للخزينة المركزية	40

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	قرار رقم 01 المتعلق بإعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المعتمدين
02	نموذج لفاتورة
03	نموذج لتأشيرة الخدمة المؤداة
04	نموذج لبطاقة الإلتزام
05	نموذج لحوالة الدفع
06	نموذج لتسخير الأمر بالصرف

المقدمة

مقدمة عامة

تُعتبر النفقات العمومية الأداة الأساسية التي يقوم عليها تدخل الدولة في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والتي تُترجم سياسة الحكومة، ومدى نجاعة برنامجها، والذي يتجلى من خلال طبيعة النفقات وتقسيمها على مختلف القطاعات.

غير أن حجم هذه النفقات أضحى في تزايد مستمر نتيجة التطور المتسارع في العالم، وما يتطلبه من أموال ضخمة من أجل عصرنه الدولة والرفع من قدرتها على تلبية حاجيات مواطنيها المتزايدة في شتى المجالات وفقاً لسياستها المنتهجة خاصة فيما يتعلق بمجانية العلاج والتعليم والسكن، وكذا سياسة الدعم بصفة عامة.

فهذه النفقات المتزايدة قد تصبح في كثير من الأحيان عرضة للتلاعب والتبذير والإسراف الناتج عن سوء تسييرها أثناء إنفاقها، وبالتالي قد تصبح خزانة الدولة في خطر محقق قد يؤدي إلى إفلاسها وبالتالي إلى إنهيار الدولة، مما ألزم هذه الأخيرة على وضع أجهزة متنوعة ومتخصصة في تنفيذ النفقات العمومية، دعمها المشرع بوضع قوانين تنظمها لحماية الأموال العامة وترشيد إنفاقها.

وعليه فالنفقات العمومية تمر بعدة مراحل تبدأ من عملية التحضير والمصادقة ثم مرحلة التنفيذ وأخيراً الرقابة على التنفيذ، بيد أن مرحلة التنفيذ تعتبر من أهم المراحل وأدقها لأنه من خلالها يتم تحويل المال العام وصبه إلى الجهة المستفيدة، لذا لا بد أن تتسم هذه المرحلة بالحذر وتتزوج بالرقابة في آن واحد حتى نتفادى الأخطاء والتجاوزات في الإنفاق قبل حدوثه وذلك عن طريق مجموعة من القواعد وضعها قانون المحاسبة العمومية وكذا النصوص المكملة له، ومن بين الهيئات التي عهد لها تنفيذ النفقات العمومية، نجد الخزينة العمومية هاته الهيئة المالية الكبرى التي تسهر على التأكد والتحقق من مدى صحة إنفاق النفقات العمومية وفي نفس الوقت إتمام العملية المحاسبية.

يكتسب هذا الموضوع أهميته من المكانة الإستراتيجية للخرينة العمومية في نظام الإدارة المالية للدولة، حيث أنها تعتبر جيب الدولة إن صح التعبير، وهي التي تحوي المال العام المخصص لتسيير المرافق العمومية المخصصة لإنجاز المنشآت القاعدية الكبرى وبالتالي فالإلمام بميكانيزماتها لإنفاق العام هو شرط أساسي لإحكام الرقابة على المال العام.

هناك أسباب عدة دفعتنا لاختيار هذا الموضوع، منها أسباب ذاتية وأخرى موضوعية، تكمن الأسباب الذاتية لإختيار الموضوع في الإعتبارين الأساسيين وهما: طبيعة التخصص القانوني الذي نزاوله، والمقاييس التي سبق وأن تطرقنا إليها خلال المسار الدراسي في الليسانس والماستر من ناحية، ومن ناحية أخرى طبيعة العمل الذي نزاوله في الإدارة المالية وضرورة التعرف على دور الخزينة العمومية من جميع الجوانب. أما عن الأسباب الموضوعية فهي تتمثل في:

* نقص الدراسات التي تطرقت لهذه المؤسسة المالية الأساسية والتي تعتبر الأهم في تنفيذ ميزانية الدولة ككل.

* توفير مرجع في الجامعة الجزائرية يتناول دور وأهمية الخزينة العمومية. * تبسيط دور الخزينة العمومية لمعامل السلك القضائي سواء كانوا منالقضاة، المحامين، أعوان الضبط والمحضرين القضائيين، وكل إطاراتالوظيف العمومي المعنيين بالحقل المالي.

* أهمية الموضوع من الجانب العملي والتقني، وعدم الإلمام بالعديد من تفاصيل الخزينة العمومية ككل، ومهام كل مصلحة من مصالحالخرينة عمومية على حدا.

* محاولة الوصول إلى بحث يساهم في إثراء معارف الباحثين من خلال عرض دور مصالح الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية، والتعرف على الأعوان المكلفين بكافة مراحل عمليات النفقات العمومية وإبراز العلاقة القائمة فيما بينهم من أجل تحقيق التنفيذ الفعلي للنفقة العمومية.

تعتمد الدراسة على الحدود الزمنية والمكانية الآتية :

الحدود الزمنية للدراسة (السداسي الرابع للماستر).

الحدود المكانية للدراسة: الخزينة المركزية بالجزائر العاصمة.

وقد واجهتنا أثناء قيامنا بالبحث الصعوبات التالية :

✓ صعوبة المقاربة بين النظري والتطبيقي.

✓ قلة المراجع المتعلقة بالخزينة العمومية.

✓ نقص الدراسات والمقالات وحتى الملتقيات المتعلقة بالموضوع.

✓ عامل الوقت الضيق الذي لم يتلاءم مع قيمة البحث.

ومن خلال ما سبق ذكره تظهر ملامح إشكالية البحث التي يمكن صياغتها

كمايلي :

ماهو دور الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية؟ومن هم
الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية ؟

فرضت علينا طبيعة الموضوع إستخدام المناهج التالية :

أ - المنهج الوصفي التحليلي الذي ساعدنا على شرح النصوص التشريعية والتنظيمية لعملية تنفيذ النفقات العمومية خاصة في مجال عرض المفاهيم النظرية لكل من الخزينة العمومية والنفقات العمومية. إضافة إلى معالجة الموضوع من جميع جوانبه والقيام بتحليل كل العناصر التي يتضمنه.

ب - دراسة الحالة وهو أحد المناهج المستخدمة ضمن المنهج الاستقرائي، ويعتمد هنا على تحليل فرع من الخزينة العمومية ممثلاً في الخزينة المركزية.

وإنطلاقاً من المعلومات المتوفرة لدينا، وأهداف البحث المسطرة قمنا بتقسيمه إلى فصلين:

الفصل الأول: تناولنا فيه الدور المحاسبي للخزينة العمومية وفيه تطرقنا إلى مفاهيم عامة تخص كلاً من الخزينة العمومية والنفقات العمومية من خلال مبحثين إثنين.

الفصل الثاني: فخصصناه لدراسة الحالة التي تناولنا فيها من خلال دراسة ميدانية دور الخزينة المركزية في تنفيذ النفقات العمومية عن طريق التعرف على هياكلها ثم المسار الذي تأخذه النفقة العمومية سواء كانت نفقة تسيير أو نفقة تجهيز، مع إعطاء مثال تطبيقي، ضمن مبحثين إثنين.

الفصل الأول :

الدور المحاسبي للخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

تمهيد

تعتبر الخزينة العمومية أهم منشأة مالية مكلفة بتسيير المالية العامة للدولة؛ والمسؤولة عن صياغة أسس السياسة النقدية طبقا للسياسة الاقتصادية؛ وعن تزويد الدولة بالموارد النقدية التي تحتاجها؛ ومكلفة بتسيير خزانتها أي مالية الدولة ومسك حساباتها؛ ولهذا فهي تعمل دوما على تسجيل عملياتها المالية،¹ تابعة لوزارة المالية، وذلك من خلال تنفيذ الميزانية التي تم إعدادها من طرف السلطة التنفيذية والوقوف على مواردها ونفقاتها، إذ أنها الهيئة المختصة بتغطية أو دفع المبالغ التي تغطي النفقات العمومية وتحصيل الإيرادات، وضمان الحفاظ على التوازن النقدي والمالي.

ومن أجل التفصيل في موضوعنا، لابد لنا من أن نتناول في هذا الفصل، ماهية الخزينة العمومية وصلاحياتها في تنفيذ النفقات العمومية في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فننتقل فيه إلى الأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية باعتبار أن الخزينة العمومية لها دور محاسبي لا يستهان به في مجال الإنفاق العام.

¹ شاكر القزويني، محاضرات في إقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية-O.P.U، الساحة المركزية - بنعكنون، الجزائر، ط. الثانية 1992، ص 114.

المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية وصلاحياتها في تنفيذ النفقات العمومية

إنّ تشعب نفقات وإيرادات الدولة فرض عليها إنشاء هيئة مالية للحفاظ على المال العام، والسهر على تنفيذ مختلف العمليات المالية في الآجال المحددة، تتمثل هذه الهيئة في الخزينة العمومية، التي تعتبر الخلية الأساسية في القطاع المالي لأي دولة، لذا سنتناول في هذا المبحث ماهية الخزينة العمومية وصلاحياتها في تنفيذ النفقات العمومية ضمن مطلبين، خصصنا المطلب الأول لتعريف الخزينة العمومية وسرد الصلاحيات المنوطة بها، أما المطلب الثاني فخصصناه لتعريف النفقات العمومية، لما لهذين المفهومين (النفقات العمومية والخزينة العمومية) من علاقة وطيدة بينهما.

المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية ومهامها

يتناول هذا المطلب الخزينة العمومية **Le Trésor Public** كإدارة عمومية وأهم منشأة مالية مكلفة بتسيير مالية الدولة،¹ ومسك حساباتها، والمحافظة على التوازن بين الإيرادات والنفقات وذلك من خلال تنفيذ الميزانية التي تم إعدادها من طرف السلطة التنفيذية والوقوف على مواردها ونفقاتها، بالإضافة إلى عرض المهام المنوطة بها.

الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية

مرّت الخزينة العمومية في الجزائر بعدة مراحل منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، فمن مرحلة الخزينة كصندوق ودائع (1962-1966)، إلى مرحلة تكوين النظام المصرفي الجزائري وتحقيق الضغط المالي عليها (1966-1970)، فمرحلة سيطرة الخزينة العمومية على الدائرتين البنكية

¹ دنيديني يحيى، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، (دون طبعة)، الجزائر، 2010، ص 163.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

والعامة (1971-1987)، إلى الوصول إلى مرحلة انفصال الخزينة العمومية عن الدائرة البنكية (1987 إلى يومنا هذا)، وهنا أصبحت نظاما قائما بذاته لديه قوانين و مراسيم تحكمه.¹

ويمكن إعطاء تعاريف متعددة للخزينة العمومية، لذا سنقوم بتعريفها بصفة شاملة، ومن ثمة سنتطرق إلى التعاريف المتخصصة.

أولا : المفهوم العام للخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية كيان إداري تابع لوزارة المالية، يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة والوقوف على إيراداتها ونفقاتها، وتؤثر نتيجة لذلك على كل المتغيرات التي تهم من بعيد أو من قريب المركز الاقتصادي للدولة.²

والخزينة تتميز بشخصية مستقلة عن الدولة رغم أنها ليس لها وجود من الجانب القانوني أي أنها هيئة لا تتمتع بالشخصية المعنوية وهي المكلفة بتسيير العمليات المالية.³

ثانيا: التعاريف المتخصصة للخزينة العمومية.

أ. **التعريف القانوني:** من الناحية القانونية فإنّ الخزينة العمومية هي مرفق عمومي وطني لا يتمتع بالشخصية المعنوية، مكلفة بتحقيق الفعل المالي والحركة المالية للدولة والهيئات العمومية الأخرى، وذلك عن طريق تحصيل الإيرادات ودفع النفقات بالإضافة إلى عمليات الخزينة.

كما أنها العون الرئيسي الذي يقوم بتنفيذ الميزانية العامة للدولة وميزانية الهيئات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

¹ بخراز يعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، ص 86.

² دنيدي يحيى، المرجع السابق، ص 162.

³ صديقي سمير، الخزينة العمومية، التكوين التحصيلي للترقية في رتبة مفتش رئيسي للخزينة، المحاسبة والتأمينات، المديرية العامة للمحاسبة، وزارة المالية، سنة 2015.

ب . التعريف الاقتصادي: من الناحية الاقتصادية تعتبر الخزينة العمومية هي العون الرئيسي للحفاظ على التوازن المالي للدولة ومن ثم التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية السنوية والمتعددة السنوات، وهذا من خلال تحصيل الإيرادات وتنفيذ المدفوعات ذات الطابع العمومي حسب مبالغها وتخصيصاتها.

ج . التعريف الإداري: الخزينة العمومية هي مجموع المصالح الإدارية المركزية والخارجية الموزعة على إقليم الدولة وفق نمط هرمي، وقد منح المشرع لكل مصلحة إختصاصها النوعي والإقليمي، هذه المصالح تربطها من الناحية الإدارية سلطة وزير المالية ومن الناحية المالية وحدة الصندوق.

من هذه التعاريف يمكن أن نستخلص أن الخزينة العمومية هي الهيئة التي تتجلى فيها سلطة الدولة المالية إلى جانب بنك الجزائر. بإعتبارها الضامن الوحيد للتسيير المالي للمرافق العمومية في الدولة.¹

الفرع الثاني: صلاحيات الخزينة العمومية.

الخرينة العمومية تقوم بتنفيذ كل العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات لميزانيتي التسيير والتجهيز للإدارات المركزية والجماعات المحلية وميزانيات الهيئات الوطنية ذات الطابع الإداري وكذا القيام بإدارة الأموال المودعة ومسك الحسابات الموجودة لديها، وإجراء حسابات إيداع أموال الخواص والهيئات الاعتبارية وضمان سيرها.

وتسهر على المحافظة على الأموال، القيم، وكل وثائق الإثباتات لمختلف العمليات المالية والمحاسبية المكلفة بها، ويمكن تلخيص مهامها،² فيما يلي:

¹ مرغيت عبد الحميد، محاضرات حول أساسيات المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر 2015، ص 48.

² مرغيت عبد الحميد، المرجع نفسه، ص 48.

أولاً: تحصيل الديون (الإيرادات) العمومية :

فمن خلال شبكة واسعة من المحاسبين العموميين، تتولى الخزينة العمومية تحصيل الإيرادات العمومية (Les recettes publiques) بمختلف أشكالها.

* إدارة المنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بتحصيل الإيرادات ومساعدة القابضين في هذا المجال؛

* التكفل بأوامر تحصيل المداخل برسم الميزانية العامة للدولة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة بالخرينة؛

* العمل على تمركز عمليات التكفل والتحصيل برسم الغرامات النقدية؛

* إدارة حسابات القروض والقروض الممنوحة من قبل الخزينة و " رؤوس الأموال " الممنوحة لفائدة الهيئات لتمويل المشاريع العمومية؛

* إعداد إحصائيات حول وضعية تحصيل الديون العمومية.

ثانياً: مراقبة وصرف النفقات العمومية :

تتولى الخزينة العمومية مسؤولية مراقبة ودفع النفقات العمومية

(Les dépenses publiques) للدولة من خلال:

- إضطلاع شبكة الخزينة العمومية بمراقبة إنتظاماً للإلتزامات في جميع نفقات الدولة.
- قيام شبكة محاسبي الخزينة العمومية بأداء النفقات، من خلال النظر في الاقتراحات المتعلقة بالالتزامات وأوامر الدفع الموجهة من طرف الأمرين بالصرف المعتمدين؛
- تتولى الخزينة العمومية مراقبة ومعالجة رواتب موظفي الدولة (القطاع العام).

ثالثاً: إدارة المالية المحلية :

تتولى الخزينة العمومية من خلال الخزائن الولائية والقابضين إدارة ميزانيات

الجماعات المحلية حيث تقوم بتحصيل إيراداتها وأداء نفقاتها ودفع رواتب موظفيها.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

كما تضع الخزينة العمومية خبرتها تحت التصرف عن طريق تقديم المشورة والدعم اللازمين للجماعات المحلية، وتهم هذه المشورة التي هي ذات طبيعة قانونية ومالية، من جملة أمور أخرى، تحديث إجراءات المحاسبة والتحليل المالي.

رابعاً: إدارة ودائع الخزينة:

تضطلع الخزينة العمومية بإدارة ودائع الخزينة (Les dépôts de Trésor)، حيث تساهم من خلال هذا النشاط في تمويل خزينة الدولة. وبهذه الصفة، تقوم بإدارة حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملزمة بإيداع أموالها في الخزينة، وتمتد هذه المهمة أيضاً لتشمل إدارة ودائع الأشخاص الاعتباريين والطبيين الآخرين.

خامساً: إنتاج المعلومات المالية و المحاسبية:

تعمل الخزينة العمومية على مركزة (La centralisation) العمليات المحاسبية للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وعليه تعتبر بمثابة مرجع رئيسي في مجال إنتاج المعلومات المحاسبية سواء الخاصة بالمالية العمومية للدولة

أو بالجماعات المحلية، ويسمح إنتاج هذه المعلومات بمايلي:

- الوصف الدقيق لعمليات الميزانية والعمليات المحاسبية.
- التقديم السريع للمعلومات الموثوق بها والضرورية المساعدة في اتخاذ القرار.
- إعداد الوثائق الخاصة بتقديم المحاسبة.

بعد أن تعرضنا إلى ماهية الخزينة العمومية من خلال مختلف التعاريف التي تناولتها، وكذلك بعد أن تطرقنا إلى مهامها باختصار شديد، نتطرق في المطلب الثاني إلى النفقات العمومية من حيث ماهيتها وأنواعها.

المطلب الثاني: ماهية النفقات العمومية للدولة.

إن مفهوم النفقات العمومية قد سائر مفهوم تطور الدولة وخصوصاً عندما تزايد دورها في النشاط الإقتصادي الذي أعطى دفعا في تعدد مجالات تدخلها وأصبحت النفقات العمومية أهم أدوات السياسة المالية التي من خلالها يتم التأثير في مختلف المجالات الاقتصادية، وقد ارتأينا في بحثنا هذا، استخدام مصطلح النفقات العمومية حتى نسائر بذلك المشرع الجزائري الذي تبنى مصطلح Dépenses publiques وترجمه إلى النفقات العمومية،¹ عوضاً عن النفقات العامة التي وردت في العديد من المراجع خاصة المشرقية منها.

الفرع الأول: تعريف النفقات العمومية.

لم يهتم الماليون التقليديون بطبيعة النفقة العامة، فقد اعتبروا النفقات العمومية مشكلة إدارية أو سياسية، إذ أن تخصيص نفقة مالية للتسليح أو الإستثمار لم يكن له أهمية مالية في نظرهم، ولكنه كان مسألة إختيار سياسي ونوع من أنواع نشاط الدولة، وقد اهتم خبراء المالية التقليديون بكمية النفقات لا بمحتواها ويظهر ذلك واضحاً من خلال دراستهم لتوازن الميزانية العامة.

وسوف نتطرق فيمايلي إلى مختلف التعاريف التي وردت بشأن النفقات العمومية، النفقات العمومية هي: "كل الأموال التي تصرفها الدولة من مالياتها من أجل إشباع الحاجيات العامة للمواطن وتأخذ هذه الأخيرة عدة صور: بمعنى أنها يمكن أن تتمثل في دفع مرتبات الموظفين، أو دفع المعاشات، دفع أجور المقاولين أو الموردين أو منح الإعانات أو إستهلاك مبالغ القروض".²

¹ إستخدم المشرع الجزائري هذا المصطلح في قانون المحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية المكملة والمفسرة له.

² حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 119.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

وفي تعريف آخر للنفقة العمومية أنها: " مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة".¹

كما تُعرّف النفقات العمومية أيضا بأنها: "مبالغ نقدية صادقت عليها من قبل السلطة التشريعية ليقوم شخص عام، بإنفاقها في توفير السلع والخدمات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية".

وفي تعريف آخر، تعتبر النفقة العمومية بمثابة الاعتماد المرخص باستعماله وصرفه من أجل تغطية خدمة أو إقتناء شئ يعود بالمنفعة العامة.² وبالتالي فإن النفقات العمومية تكون متوقعة ومرخصة في الميزانية، إذ لا يمكن للآمر بالصرف أن يتصرف في الأموال العمومية كيفما يشاء، بلمقيد بتنفيذ النفقات في حدود الإعتمادات المفتوحة في تخصيص أبواب وبنود الميزانية.³

أما التعريف القانوني فقد أورده المادة 11 من قانون المحاسبة العمومية 90 - 21 بنصّها: " تتمثل عملية النفقات في إستعمال الإعتمادات المرخص بها وتحقق من خلال الإجراءات المحددة في المواد 19، 20، 21 و 22"، أو هي جميع مدفوعات الحكومة بمقابل أو بدون مقابل سواء كانت لأغراض جارية (نفقات التسيير) أو رأسمالية (نفقات التجهيز).

إنطلاقاً من التعاريف السابقة الذكر، يمكن الإستنتاج بأن النفقة العمومية يجب أن تصدر من شخص معنوي عام، والأشخاص المعنوية هي التي تنظمها قواعد القانون العام، وعلاقاتها بغيرها وتتمتع بالشخصية القانونية المستقلة، كالدولة، الولاية، البلدية، المؤسسات والهيئات العمومية، وتبعاً لذلك لا يعتبر المال العام الذي يخرج من ذمة شخص

¹ عادل أحمد حبش ومصطفى رشدي، مقدمة في الإقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 1998، ص 148.

² دنيدي يحيى، مرجع سابق، ص 208.

³ شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: تسيير المنظمات، كلية علوم الاقتصادية، التجارية والتسيير، جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس، 2014، ص 129.

طبيعي أو معنوي خاص نفقة عامة وإن كان هدفه المصلحة العامة، كبناء مدرسة أو مستشفى فلا بد إذا لإبقاء النفقة عامة أن تخرج من ذمة شخص معنوي عام بقصد تحقيق مصلحة عامة.

ووفقا للتعاريف السابقة كذلك، يمكن اعتبار النفقة العمومية ذات الأركان الثلاثة التالية:

- 1- مبلغ نقدي.
- 2- يقوم بإنفاقه شخص عام (تتفقه الدولة).
- 3- الغرض منه تحقيق نفع عام.¹

الفرع الثاني: أنواع النفقات العمومية.

تتعدد التقسيمات الفقهية الخاصة بالنفقات العمومية، لكننا قد راعينا أيضا هذه التقسيمات أهمها من جهة، ومن جهة أخرى تلك التي أخذ بها المشرع الجزائري في قوانين المالية؛ وفي الموازنة العامة للدولة الجزائرية التي تقوم السلطة بتنفيذها، وتعتبر الموازنة العامة إحدى أدوات السياسات المالية لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع خلال فترة زمنية معينة، وهي بتعريف آخر " المبالغ المالية التي تصرفها الدولة إشباعا للحاجيات العامة، وهي تنقسم إلى ميزانية التسيير وميزانية التجهيز وهذا طبقا للفرقة بين طبيعة النفقات.

¹ عادل أحمد حشيش ومصطفى رشدي، مرجع سابق، ص 148.

أولا : نفقات التسيير:

نفقات التسيير أو التشغيل (Les dépenses de fonctionnement)، المقصود بها تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البنايات الحكومية ومعدات المكاتب... إلخ، هذا النوع من النفقات موجه أساسا لإمداد هياكل الدولة بما تحتاجه من أموال حتى تتمكن من تسيير دواليب المجتمع على مختلف أوجهه.¹

وقد سميت أيضا بالنفقات المحايدة أو الإستهلاكية بما أنها لا تزيد للأمة أية قيمة مضافة ولا أية مقدرة إنتاجية، بل هدفها الأساسي الحفاظ على الهياكل الموجودة قيد الحركة، وتوزع هذه النفقات حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة للدولة.²

توضع الإعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية، تحت تصرف الدوائر الوزارية فيما يتعلق بنفقات التسيير وكذا المتصرفين العموميين الذين يتحملون مسؤولية العمليات المخططة فيما يتعلق بنفقات الاستثمار، تخصص هذه الإعتمادات حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تتضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض استعمالها وفقاً لمدونات (Les fascicules budgétaire) تحدد عن طريق التنظيم.³

حسب المادة 05 من قانون المحاسبة العمومية رقم 21/90: "تتضمن نفقات التسيير تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل إعتماداتها في الميزانية العامة للدولة".⁴

¹ مقال بعنوان تطور نفقات الإستثمار حسب القطاعات في الجزائر، أقيادي خميسي، ص 185، تم الإطلاع عليه يوم 19 أفريل 2019 على الساعة 09 صباحا، من خلال الموقع:

<http://www.enssea.net/enssea/majalat/2124.pdf>

² جبار عبد الحميد، محاضرات فيالمالية العمومية، أقييت على طلبة الحقوق، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، (غير منشورة)، 2018.

³ المادة 20 من القانون 17/84 مؤرخ في 07/07/1984، يتعلق بقوانين المالية، ج ر، ع 28 لسنة 1984، المعدل والمتمم.

⁴ قانون 21/90، مؤرخ في 15/08/1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر، ع 35 لسنة 1990.

تقسيم نفقات التسيير.

نفقات التسيير تنقسم إلى أربعة أبواب وهي:

أ- **أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات:** يشمل هذا الباب الإعتمادات الضرورية للتكفل بأعباء الدين العمومي بالإضافة إلى الأعباء المختلفة المحسومة من الإيرادات، يشمل هذا النوع خمسة أجزاء:

- الدين الداخلي؛
- ديون عائمة (فوائد سندات الخزينة)؛
- دين قابل للاستهلاك (إقراض)؛
- ضمانات (مناجل القروض والتسيقات المبرمة من طرف الجماعات والمؤسسات العمومية)؛
- الدين الخارجي؛
- نفقات محسومة من الإيرادات (تعويض على منتجات مختلفة)¹.

ب - **تخصيصات السلطة العمومية:** تمثل نفقات تسيير المؤسسات العمومية السياسية وغيرها، مجلس الأمة والمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني.... إلخ، وهذه النفقات مشتركة بين الوزارات.

- ج- **النفقات الخاصة بوسائل المصالح:** وتشمل كل الإعتمادات التي توفر لجميع المصالح ووسائل التسيير المتعلقة بالموظفين والمعدات ويضم مايلي:
- المستخدمين: مرتبات العمل، النفقات الإجتماعية، المنح والمعاشات.
 - معدات تسيير المصالح.
 - أشغال الصيانة.
 - إعانات التسيير.
 - نفقات مختلفة.

¹ أنظر المادة 24 من القانون 17/84، السالف ذكره.

د - التدخلات العمومية:

تتعلق بنفقات التحويل التي هي بدورها تنقسم بين مختلف أصناف التحويلات حسب الأهداف المختلفة لعملياتها الإجتماعي، الثقافي، الاقتصادي.

ثانيا : نفقات التجهيز والاستثمار والنفقات برأسمال.

نفقات التجهيز (Les dépenses d'équipement)، هي تلك النفقات التي تسجل في الميزانية العامة للدولة على شكل رخص برامج و تنفيذ اعتمادات الدفع، وتمثل رخص البرامج الحد الأعلى للنفقات التي يؤذن للآمرين بالصرف إستعمالها في تنفيذ الاستثمارات المخططة وتبقى صالحة دون تحديد مدتها حتى يتم إلغاؤها.¹

وتجمع الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الإستثمار الواقعة على عاتق الدولة.

يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الإنمائية للدولة وتنقسم إلى ثلاثة أبواب:²

الباب الأول: استثمارات منفذة من طرف الدولة.

الباب الثاني: إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

الباب الثالث: النفقات الأخرى برأس المال.

هذا التقسيم يكون حسب القطاعات وحسب الفصول والموارد:

أ- التقسيم حسب القطاعات: تجمع نفقات التجهيز في عناوين حسب القطاعات هي: المحروقات، الصناعة التحويلية، الفلاحة، الري، الطاقة والمناجم، المنشآت الأساسية الاقتصادية والإدارية، الخدمات الإنتاجية، المنشآت الأساسية الاقتصادية والإدارية، التربية والتكوين المنشآت الأساسية الإجتماعية والثقافية المباني ووسائل التجهيز. المخططات البلدية للتنمية.

¹ منصوري الزين، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة.

² المادة 24 من القانون 17/84، السالف ذكره.

ب- التقسيم حسب الفصول والمواد: تقسم القطاعات إلى قطاعات فرعية وفصول و مواد حيث أكثر وضوح ودقة وذلك حسب مختلف النشاطات الاقتصادية التي تمثل هدف برنامج الاستثمار حيث أن كل عملية مركبة من قطاع وقطاع فرعي وفصل. وأخيراً نلاحظ أن التقسيم المعمول به في الجزائر إعتد على تجميع النفقات المتشابهة والمتجانسة من حيث طبيعتها وللدور الذي تقوم به والأثر الذي تنتجه والأهداف التي ترمي الدولة حسب كل نوع منها.

المبحث الثاني: مراحل تنفيذ عمليات النفقات والأعوان المكلفون بها

إنّ تنفيذ الميزانية العامة للدولة والقيام بالعمليات المالية يستوجب تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة ومتكاملة في نفس الوقت، ويتعلق الأمر بكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، وهذا ما خصصنا له المطلب الأول، ويتم ذلك خلال مرحلتين مختلفتين إحداهما إدارية و الأخرى محاسبية تطرقنا إليهما بالتفصيل في المطلب الثاني.

المطلب الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية

كما سبق وأن أشرنا، فإنه يتولى تنفيذ عمليات النفقات طرفان رئيسيان يختص كل منهما بمهام و سلطات محددة قانونا، يتمثلان في: الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

الفرع الأول: الأمرون بالصرف (Les Ordonnateurs)

أولا: تعريف الأمر بالصرف

الأمر بالصرف، هو كل شخص يؤهل قانونا (عن طريق التعيين أو الانتخاب¹)، لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها وسواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات،²

وقد عرّفته المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 268/97³ بصورة أدق كمايلي:

يعتبر أمراً بالصرف، حسب مفهوم هذا المرسوم، الموظف المعيّن قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية (على سبيل المثال: مدير، مدير عام،

¹ كمثال عن الأمر بالصرف المنتخب، نجد رئيس المجلس الشعبي البلدي طبقا للمادة 81: "ينفذ رئيس المجلس الشعبي البلدي ميزانية البلدية وهو الأمر بالصرف"، من قانون رقم 10/11 المؤرخ في 2011/06/22 المتعلق بالبلدية، ج ر، ع 37 لسنة 2011.

تم الإطلاع على قانون الجماعات الإقليمية، يوم 05 جوان 2019 من خلال تصفح الموقع الموالي:

<https://www.joradp.dz/trv/acollectivite%20territoriales.pdf>

² حسين الصغير، المرجع السابق، ص 120.

³ مرسوم تنفيذي رقم 268/97 مؤرخ في 1997/07/21، المحدد للإجراءات المتعلقة بالإلتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج ر، ع 48 لسنة 1997.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

عميد، ناظر، مسير، محافظ ...) ¹، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و 28 و 29 من القانون رقم 21/91 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، ويكون معتمداً قانوناً طبقاً للتنظيم الجاري به العمل.

كما يعد أمر بالصرف في مفهوم قانون المالية كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المالية المشار إليها في المواد 16، 17، 19، 20، 21 حسب المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية ² المتمثلة في الإثبات؛ التصفية والأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات، والإلتزام، التصفية؛ الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات.

ويجب إعتداد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات التي يأمرهم بتنفيذها، ويكون ذلك من خلال إشعار المحاسب العمومي بوثيقة التعيين الإداري للأمر بالصرف أي نسخة من مرسوم أو قرار تعيينه في المنصب أو محضر إنتخابه وتسليم نموذج توقيع المفوض له، إذا كان هنالك تفويض، وهذا حسب المادة 24 من قانون المحاسبة العمومية 21/90: "يجب إعتداد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرهم بتنفيذها. تحدد كفاءات الإعتداد عن طريق التنظيم"، وبهذا الصدد صدر القرار الوزاري رقم 01 لتفصيل كيفية الإعتداد. ³

ثانياً: أصناف الأمرين بالصرف

تتطابق المادة 25 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 مع المادة السادسة من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 ⁴ فيما يتعلق بتصنيف المحاسبين العموميين إلى صنفين

¹ Ali BISSAAD, Manuel de comptabilité publiques – budget, agents et comptes, Ecole Nationale des Impôts, Février 2001, P :51.

² المادة 23 من القانون 21/90، السالف ذكره.

³ أنظر الملحق رقم (01)، المتضمن القرار رقم 01 مؤرخ في 06/01/1991 - وزارة المالية، متعلق بإعتداد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المعتمدين.

⁴ مرسوم تنفيذي رقم 313/91 مؤرخ في 07/09/1991، المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكفاءاتها ومحتواها، ج ر، ع 43 لسنة 1991.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

من حيث الآمرون بالصرف الإبتدائيون أو الأساسيون والآمرون بالصرف الثانويون، ومنه مضمون المادتين هو نفسه.

1- الآمرون بالصرف الإبتدائيون¹

ويصطلح عليهم أيضا بالأساسيين، الرئيسيون أو الأوليين (Principaux/Primaires)، وهم:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة .

- الوزراء في حدود الإعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة، إضافة إلى الحسابات الخاصة للخرينة المرخصة في قانون المالية.

- الولاة في حدود ميزانية الولاية.

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

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

- المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

2- الآمرون بالصرف الثانويون.

وقد نصت المادة 27 من نفس القانون على مايلي: "الآمرون بالصرف الثانويون

مسؤولون بصفقتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23

أعلاه"،² كما أضافت المادة 28: "في حالة غياب أو مانع، يمكن له إستخلافا لآمرين بالصرف في أداء بعقدتعيين يعدقانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك".

وقد أستحدث هذا الصنف من الأمرين بالصرف للصعوبة التي يتلقاها الآمرون بالصرف الرئيسيون في ممارسة كل الصلاحيات المخولة لهم، الشيء الذي دفعهم

¹أنظر المادة 26 من القانون 21/90، السالف ذكره.

²المادة 27 من القانون 21/90، السالف ذكره.

إلى التخلي عن جزء من هذه الصلاحيات وتفويضها لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.

عدا عن إزالة أي تعقيد أو تباطؤ في مجال العمليات المالية والقرارات الإدارية والذي ينتج عنه تراكم، للسلطات على مستوى عون واحد يلجأ الأمر بالصرف إلى تكليف إطارات مؤهلة ومرسمة بتنفيذ عمليات محددة تعمل تحت سلطته مباشرة وعلى هذا الأساس يمكن للأمر بالصرف أن يفوض، موظف يعمل تحت سلطته بموجب عقد تفويض التوقيع يمكنه الإضاء على بعض القرارات نيابة عنه ولكن في حدود الصلاحيات المخولة له وتحت رقابة الأمر بالصرف ومسؤوليته.

3- الأمر بالصرف الوحيد

يصنف الوالي كالأمر بالصرف الرئيسي والوحيد (L'ordonnateur unique) بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية وهو المكلف بتنفيذ البرامج القطاعية غير الممركزة للتجهيز العمومي (P.S.D) المقرر انجازها على مستوى الولاية عن طريق تمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة إذ هو المسؤول المباشر عن ذلك.¹

الفقرة الثالثة من المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992: "... يطبق الوالي، بصفته الأمر بالصرف الوحيد، برامج التجهيز العمومي غير الممركز، المنصوص عليها سنويا، عن طريق تنظيمي والمسجلة في رقم دليله".²

ثالثا: مسؤوليات الأمر بالصرف

نصت المادة 31 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 على أن: "الأمر بالصرف مسؤولون على الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها، والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة

¹ بركان كميلية، شميني نورية، المركز القانوني للخرينة العامة في الجزائر، مذكرة ماستر، فرع القانون العام، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية، 2017، ص 38.

² مرسوم تشريعي رقم 04/92 مؤرخ في 11 أكتوبر 1992، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992، ج ر، ع 73 لسنة 1992.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال"، وحسب المشرع الجزائري يمكن للأمر بالصرف أن يخضع للمسؤوليات التالية:

المسؤولية السياسية: المكلفون بتنفيذ هذه الميزانية يكونون محل مساءلة من طرف الهيئة التي أقرت الإعتمادات المالية، وهذا ما يؤدي إلى عزل الأمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبتها.

المسؤولية المدنية: أساس هذه المسؤولية الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، والضرر الذي يسببه للهيئة العمومية المعنية من جراء ذلك، فتطبيق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية للأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض ذلك الضرر من ماله الخاص.¹

المسؤولية الجنائية: تنتج هذه المسؤولية عن ارتكاب مخالفة من المخالفات الواردة في المادة 88 من الأمر 20/95 المؤرخ في 17/07/1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة،² أو مخالفات أخرى من طرف الأمر بالصرف أثناء تأدية وظيفته.

المسؤولية التأديبية: تخص المسؤولية التأديبية الأمور بالصرف الثانويون عوض المسؤولية السياسية التي تخص الأمور بالصرف الرئيسيون، وهي عبارة عن قرارات تأديبية يتخذها المسؤول الأول على مستوى الهيئة أو الإدارة وتقع على الموظفين الذين ارتكبوا أخطاء، أو قاموا بأفعال لاشرعية، وقد تكون عبارة عن: إنذار أو توبيخ أو العزل الخ.

¹ محمد المسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر 2004، ص 39.

² الأمر رقم 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة، مؤرخ في 17/07/1995، و المتمم بالأمر رقم 02/10 مؤرخ في 2010/08/26.

الفرع الثاني: المحاسبون العموميون

أولاً: تعريف المحاسب العمومي

- إن المشرع الجزائري يعرف المحاسب العمومي عن طريق تعداد مهامه، إذ يعد محاسباً عمومياً (Le comptable public)، كل شخص يعين قانوناً للقيام، فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 (التحصيل) و 22 (الدفع)، بالعمليات التالية :
- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات كمرحلة محاسبية .
 - ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلفة بها وحفظها،
 - تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد،
 - حركة حسابات الموجودات،¹

إن هذه المهام تدخل أيضاً في إختصاص رقابة المحاسبين، وتنفيذ هذه العمليات من طرف شخص ليس له صفة المحاسب العمومي يعتبر تسيير فعلي يعرض صاحبه إلى عقوبات جنائية، كما سيأتي بيانه لاحقاً.²

يقوم الوزير المكلف بالمالية بتعيين المحاسبين العموميين ويخضعون أساساً لسلطته فهناك تبعية من الناحية الوظيفية له، وذلك طبقاً للفقرة الأولى من المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 91-311: "يعين الوزير المكلف بالمالية المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين"³، ويمكنه أيضاً اعتماد بعض المحاسبين العموميين.

¹ المادة 33 من قانون 21/90، السالف ذكره.

² تطور عبد الرحمن، تنفيذ نفقات الدولة، دورة تكوينية خاصة بمفتشي الخزينة، 2015، ص 20.

³ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 311/91، مؤرخ في 07/09/1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين وإعتمادهم، ج ر، ع 43 لسنة 1991.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

يتم تتصيب المحاسب العمومي، حسب الحالة، من طرف وزير المالية أو ممثله، عن طريق محضر تسليم المهام مّوّقع من طرف المحاسب العمومي المنتهية مهامه والمحاسب العمومي الجديد، هذا الأخير لديه 03 أشهر من تاريخ تتصيبه لإبداء أي تحفظات.¹ كما يعدمحاسباعوميا كل شخص يعيّن قانونا للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة أو بواسطة محاسبين آخرين وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو بدفع النفقات، كما يعتبرمحاسباعوميا كل من يكلف قانونا بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية أو حراستها.²

فقد حدد المشرع الجزائري صفة المحاسب العمومي من خلال العمليات التي يقوم بها، وأيضا من خلال نظامه القانوني داخل الهيئة التي يعمل بها، فهذا الأخير يعيّن قانونا خلافاً للأمر بالصرف الذي يكتسب هذه الصفة تلقائيا عند تعيينه في المنصب.³

ثانيا: أصناف المحاسبين العموميين

أ - المحاسبون الرئيسيون:

ويتصف بصفة المحاسب العمومي الرئيسي كل من:

- أمين الخزينة المركزي.
- العون المحاسب المركزي للخرينة.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.⁴

¹ Manuel des procédures techniques financières et comptables du trésor, Direction Générale de la Comptabilité, Algerie, 2014, p :10.

² مرسوم تنفيذي رقم 311/91، السالف ذكره.

³ عباس نصيرة، آليات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة ماجستير في الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص إدارة و مالية جامعة أحمد بوقره - بومرداس، 2012، ص 54.

⁴ المادة 31 من المرسوم التنفيذي 313/91، السالف ذكره.

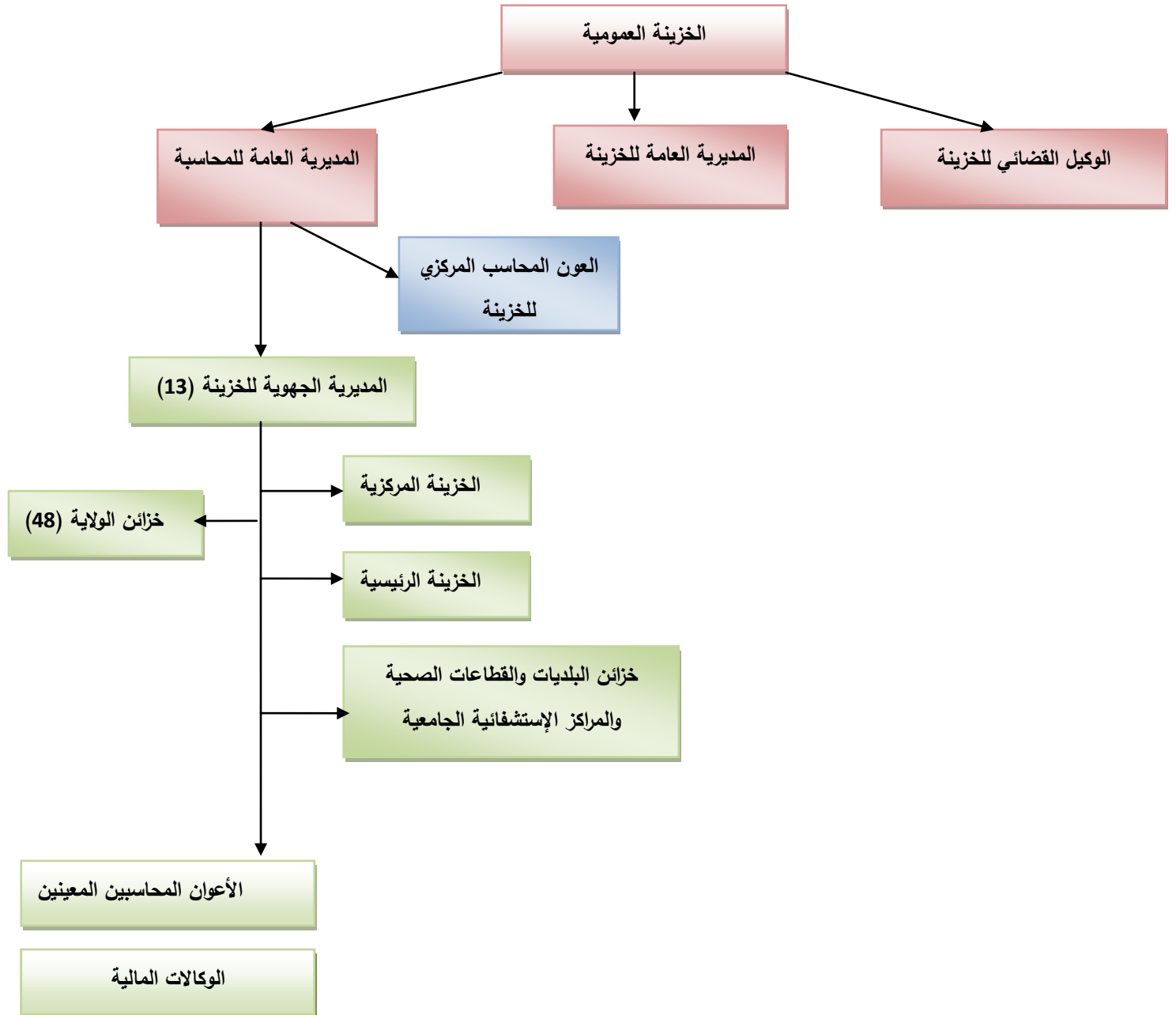
الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

ب - المحاسبون الثانويين: هو الذي يقوم بالعمليات المالية على سبيل التفويض، بحيث يقوم بتجميع عملياته لدى المحاسب العمومي الرئيسي لأنه يقوم بعملية التنفيذ الفعلي لحساب المحاسب العمومي الرئيسي، و يتصف بصفة المحاسب العمومي الثانوي كل من:

- ✓ قابضو الضرائب.
- ✓ قابضو أملاك الدولة.
- ✓ قابضو الجمارك.
- ✓ محافظو الرهون.
- ✓ أمناء خزائن البلديات.
- ✓ أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.
- ✓ محاسبو المحافظات العقارية.¹

¹ المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 41/03 مؤرخ في 19/01/2003 المتمم للمادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 السالف ذكره.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية في الجزائر



ثالثاً: مسؤوليات المحاسب العمومي

لا يقتصر دور المحاسب العمومي على دفع النفقة باعتباره عون تنفيذ فحسب، ينحصر دوره في التنفيذ الآلي لقرارات الأمر بالصرف، بل هو السلطة المختصة والمسؤولة عن صحة وشرعية تصفية النفقات التي تدفع من الخزينة العمومية تحت طائلة العقوبات التي تتجم عن تحميله المسؤولية.¹

وطبقاً للمادة 43 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 فإن المحاسب العمومي يعتبر مسؤولاً شخصياً ومالياً وبصفة تلقائية عن العمليات الموكلة إليه منذ تعيينه إلى غاية إنتهاء مهامه مما يعني عدم مسؤوليته عن تسيير سابقه إلا بشأن العمليات التي فحصها دون أن يبدي بأي تحفظ واعتراض بشأنها عند تسلمه المهام وتحرك مسؤولية المحاسب العمومي من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة.

وقد جاء المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين² متوافقاً ومكماً لأحكام 43 المذكورة سالفاً، وهذا ما نستشفه من مادته الأولى، زيادة عن تفصيله في كل ما يتعلق بالإعفاء من المسؤولية، إكتتاب التأمين، الإبراء الرجائي (La remise gracieuse).

و مسؤولية المحاسب العمومي تتنوع بين كل من:

1. المسؤولية الشخصية: تقوم هذه المسؤولية عند وجود أفعال لاشرعية سواء ارتكبها المحاسب العمومي الأعوان التابعون له، وتتصب على شخصية المرتكب لهذه الأفعال.

¹ يزيد محمد الأمين، الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر.

² مرسوم تنفيذي رقم 312/91 مؤرخ في 07/09/1991، المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج ر، ع 43 لسنة 1991.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

2. المسؤولية المالية: كل الأخطاء والمخالفات التي استدعت قيام المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي، تستدعي كذلك قيام المسؤولية المالية على الجانب المالي للمحاسب العمومي وحسب المادة 83 من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة: يضع مجلس المحاسبة المحاسب العمومي في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية، أو غير مبررة وإيراد غير محصل.

الشكل رقم (02) جدول يبين اختصاصات الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

الشخص العمومي	الآمر بالصرف	المحاسب المعين	الإطار الوظيفي
الدولة	-الوزير -الأميرين بالصرف الثانويين	أمين الخزينة (الرئيسي-المركزي)	المرافق العمومية الوطنية والمهام العائدة لها
الولاية	والي	أمين خزينة الولاية	المرافق التابعة للولاية
البلدية	رئيس م ش البلدي	أمين خزينة البلدية	المصالح البلدية
الهيئة العمومية الإدارية	المدير	الوكيل المحاسب	مهام واختصاصات الهيئات

المطلب الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العمومية

يشمل مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي كل العمليات المالية العمومية بحيث يتكفل الأول بالمرحلة الإدارية والثاني بالمرحلة المحاسبية. لا يمكن لأحدهما إتمام المرحلتين على مستواه.¹

الفرع الأول : المرحلة الإدارية.

تتمثل المرحلة الإدارية في :

المعaine - التصفية - الأمر بالتحصيل بالنسبة للإيرادات
والالتزام - التصفية - الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات، هذا الجزء الذي سنتطرق إليه
فيمايلي :
أولا :الإلتزام

الإلتزام أو التعهد (L'engagement)، عرفته المادة 19 بأنه الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين² على عاتق الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات ذات الطابع الإداري، ومعناه أيضا المستند الذي يجعل الإدارة مدينة، والذي يترجم بالضرورة في التجسيد المحاسبي بخروج الموارد العامة، ويتضمن الواجب الذي يؤدي إلى إنفاق، ولكن هذا المستند يجب أن يكون مأخوذاً بالاحترام الصارم للإذن الوارد في الميزانية. فقد يكون هذا المستند إما بناءا على تصرف قانوني كالعقود والصفقات التي تبرمها الدولة مع المقاولين، أو بناءا على قانون كالقوانين التي تنشئ حقوقا على الدولة كقرارات ومراسيم تعيين المستخدمين، ناهيك عن الأحكام والقرارات التي تصدرها المحاكم والمجالس.³

¹ جبار عبد الحميد، المالية العمومية، مرجع سابق، ص 150،

² المادة 19 من القانون 21/90، السالف ذكره.

³ لوني نصيرة، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، أقيمت على طلبة السنة الثانية ل.م.د حقوق، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2013-2014، ص 14.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

ولابد من التنويه في هذا الإطار، إلى ضرورة التفرقة بين المفهوم القانوني لإجراء الالتزام والمتمثل في العقد الذي يتم بواسطته إنشاء الدين تجاه الدولة، وبين المفهوم المحاسبي لمرحلة الالتزام الذي يتمثل في عملية تخصيص النفقة الملتزم بها من الاعتمادات المالية التي تصبح غير متاحة لتغطية بقية النفقات.¹

على أن تكون عملية الالتزام متبوعة وجوبا بالتأشير القبلية للمراقب المالي وفق المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها،² وذلك عن طريق إعداد الأمر بالصرف لبطاقة الإلتزام (La fiche d'engagement) وفق رقم تسلسلي غير متقطع تسلّم للمراقب المالي حتى يقوم بتدقيق ومراقبة شرعية النفقة العمومية بهدف منح تأشيرته عليها.

ثانيا : التصفية

التصفية أو تحديد المبلغ بدقة (la liquidation)، هو الإجراء الثاني في تنفيذ النفقة العمومية، تطرقت لها المواد 15، 20، 36 من قانون المحاسبة العمومية، تصفية النفقة العمومية هي التحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية³ والهدف منها هو التأكد من صحة وحقيقة الدين المنشئ وتحديد مبلغ النفقة، ويتولى الأمر بالصرف مهمة التصفية.

هذا الإجراء الذي يعتبر تطبيقا لقاعدة هامة في نظام المحاسبة العمومية وهي قاعدة "أداء الخدمة" "Le service fait"، أو "قاعدة الحق المكتسب"، فيستحيل صرف النفقات العمومية إلا بعد تنفيذ موضوعها، بمعنى أن الهيئات العمومية لا تدفع مسبقا بإستثناء حالات قليلة ومقررة مثل التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين في إطار الصفقات العمومية، أjour

¹ شلال زهير، مرجع سابق، ص 130.

² المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها، المؤرخ في 14/11/1992، ج ر، ع 82 لسنة 1992.

³ قانون 21/90، السالف ذكره، المادة 20.

الفصل الأول الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية

موظفي الإدارات العمومية، والنفقات التي تتم دون أمر بالصرف كالمعاشات،¹ بالإستناد إلى المادة 153 من المرسوم التشريعي 01/93.

ثالثا: الأمر بالصرف

الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات (L'Ordonnancement)، هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.²

ويتمثل في الأمر الذي يعطيه المحاسب العمومي المختص لتنفيذ عملية الدفع بالنسبة لنفقة كانت محل إلزام وتصفية سابقا، ولا بد من التتويه إلى أن الأمر بالصرف قد يصدر في شكل الأمر بالدفع (Ordre de paiement)، حينما يصدره الأمر بالصرف الرئيسي لفائدة أمر بالصرف ثانوي، أو في شكل حوالة الدفع (Mandat de paiement)، إذا صدر من الأمر بالصرف سواء أكان رئيسي أو ثانوي لفائدة مصالحه.³

وللأمر بالصرف شروط :

- وجوب تحرير اسم الدائن شخصيا.
 - تعيين السنة المالية.
 - تعيين الفصل و المادة و السطر الميزانياتي عند الاقتضاء.
 - تعيين الوثائق المرفقة لوجوب النفقة على جدول إرسال الحوالات.
 - توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي.⁴
- ويعتبر تاريخ 25 ديسمبر من كل سنة، تاريخ إقفال الالتزامات أو تحرير الحوالات.⁵

¹ جبار عبد الحميد، مطبوعة في تنفيذ العمليات المالية على ضوء القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، أقيمت على طلبة الماستر 2، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، السنة الجامعية 2017-2018، ص 24.

² المادة 19، من قانون 21/90، السالف ذكره.

³ جبار عبد الحميد، مطبوعة تنفيذ العمليات المالية على ضوء القانون 21/90، المرجع السابق، ص 25.

⁴ نصيرة لوني، مرجع سابق، ص 14.

⁵ Manuel de control des dépenses engagées, direction générale du budget, ministère des finances, 2007, P : 37.

الفرع الثاني : المرحلة المحاسبية.

بعد مرور النفقة بالمراحل الثلاثة الأولى، فإن المرحلة الرابعة والأخيرة هي الدفع (Le paiement)، وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء النفقة العمومية،¹ أو التصرف الذي تتحرر بموجبه الهيئة العمومية من دينها.

فإذا كانت المراحل الثلاثة السالفة الذكر من إختصاص الأمر بالصرف، فإن الدفع هو من المهام الحصرية للمحاسب العمومي الذي هو بحكم القانون مستقل عن الأمر بالصرف، هذا الفصل الصارم بين الجهازين هو إحدى خصائص نظام المالية العمومية من الجزائر.²

ويقوم المحاسب العمومي في المرحلة هذه بتحويل المبالغ المالية إلى صاحب الحق وتصفية ذمة الدولة من الدين بصفة نهائية، عدا عن مسك القيود والسجلات المحاسبية للعمليات المالية التي يقوم بتنفيذها.³

وفي هذا الإطار لا يقوم المحاسب العمومي بمجرد تنفيذ عملية تحويلات مالية بسيطة من حساب لآخر، بل يضبط ويراقب تنفيذ النفقات العمومية قبل تسديدها، من خلال فحص أوامر وحوالات الدفع المحررة من قبل الأمر بالصرف فهو يمارس نوعا من الرقابة المفروضة عليه في حدود صلاحياته، وتبعا لذلك لا يملك أي سلطة تقديرية أثناء القيام بذلك، فإذا تحقق من شرعية النفقات المأمور بصرفها، توجب عليه دفعها في الآجال المحددة، أما إذا كشفت الرقابة عكس ذلك، وجب عليه إشعار الأمر بالصرف بقرار رفض الدفع معللا ذلك.⁴

¹ المادة 22، من قانون 21/90، السالف ذكره.

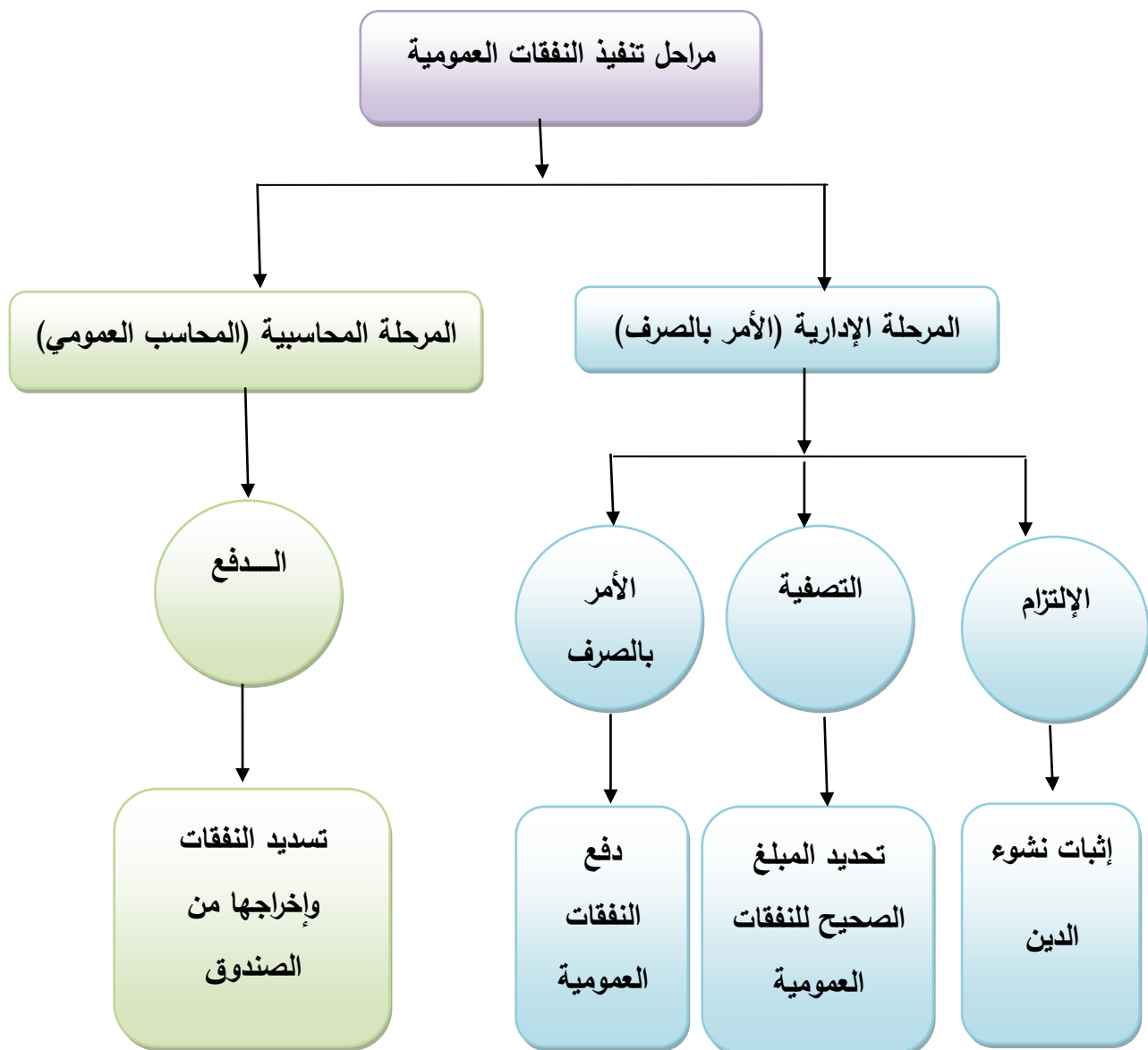
² نظور عبد الرحمن، المرجع السابق.

³ شلال زهير، المرجع السابق، ص 132.

⁴ بريكي ليلي، بوكرة حمزة، إجراءات إعداد وتنفيذ ميزانية الولاية، مذكرة شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع

قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل، بومرداس، 2011، ص 31.

الشكل رقم (03) : مراحل تنفيذ النفقات العمومية



المصدر: دروي رشيدة، دور المحاسبة العمومية في التوازن المالي،
دراسة حالة: بلدية الطوهرية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس،
تخصص المالية والمحاسبة، جامعة مستغانم، 2017/2016، ص 24.

خلاصة الفصل الأول

يتضح لنا من خلال دراستنا لهذا الفصل، أن للخرينة العمومية الدور الأبرز والأهمية البالغة في عملية تنفيذ النفقات العمومية مع الاستعانة بقواعد المحاسبة العمومية و مختلف الأعوان العموميين الذين يحرصون على ضمان سلامة تسيير المالية العمومية. ولفهم صيرورة ومراحل تنفيذ النفقات العمومية قمنا بدراسة ميدانية على مستوى الخرينة المركزية.

الفصل الثاني :

تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية - دراسة حالة.

تمهيد :

لإعطاء الموضوع قيمة أكبر ، إرتأينا إضافة فصل تطبيقي يشرح كيفية تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية، وقد وقع إختيارنا على هذه المؤسسة المالية باعتبارها أحد الأطراف المنفذة للميزانية العامة و المحافظة على توازنها (ميزانية التجهيز وميزانية التسيير)، فهي تعتبر محاسب عمومي،

وأیضا لأهميتها المالية والاقتصادية التي تكمن في حجم العمليات التي تقوم بها بصفة مستمرة ومضطردة سواء في تحصيل الإيرادات أو صرفها للنفقات.

المبحث الأول: تقديم للخزينة المركزية وطبيعة النفقات المنفذة لها

كان لازماً علينا التقرب إلى الخزينة العمومية، وقد إختارنا الخزينة المركزية الواقعة بـ 02 نهج أول نوفمبر الجزائر العاصمة، و فيما يلي تقديم لها كمؤسسة مستقبلية، في المطلب الأول.

المطلب الأول: تقديم للخزينة المركزية

الفرع الأول: تعريف الخزينة المركزية وصلاحياتها

أولاً: تعريفها

تعتبر الخزينة المركزية من بين المصالح الخارجية للخزينة العمومية التي تقع تحت سلطة المدير العام للمحاسبة، يمثل أمين الخزينة المركزية المعين من طرف وزير المالية، فينفس الوقت المحاسب العمومي.

وقد أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 129/91 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها،¹ ثم جاء القرار المؤرخ في 2005/09/07 ليعيد تعديل وتنظيم وصلاحيات الخزينة المركزية.²

ثانياً: صلاحياتها

إن الخزينة المركزية مكلفة بتنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة لمختلف الوزارات والهيئات الإدارية ذات الطابع الوطني ومراقبة النفقات والإيرادات لدى مختلف الوزارات، وهي مكلفة بتنفيذ مختلف الميزانيات لهذه الهيئات المذكورة وهذا في الجانب المتعلق بالتسديد والدفع، ومسك حسابات إيداع أموال الخواص والهيئات العمومية والصكوك والقيم والسندات وتسيير القروض باكتتاب سندات التجهيز وتسوية الفوائد.³

¹ مرسوم تنفيذي 129/91 بتاريخ 1991/05/11، والمتضمن تنظيم تسيير صلاحيات المصالح الخارجية للخزينة، المادة 06.

² قرار مؤرخ في 2005/09/07، يتضمن تنظيم الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية وصلاحياتهما، ج ر، ع 33 لسنة 2006.

³ المواد 35-36-37 من القانون 21/90، السالف الذكر.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

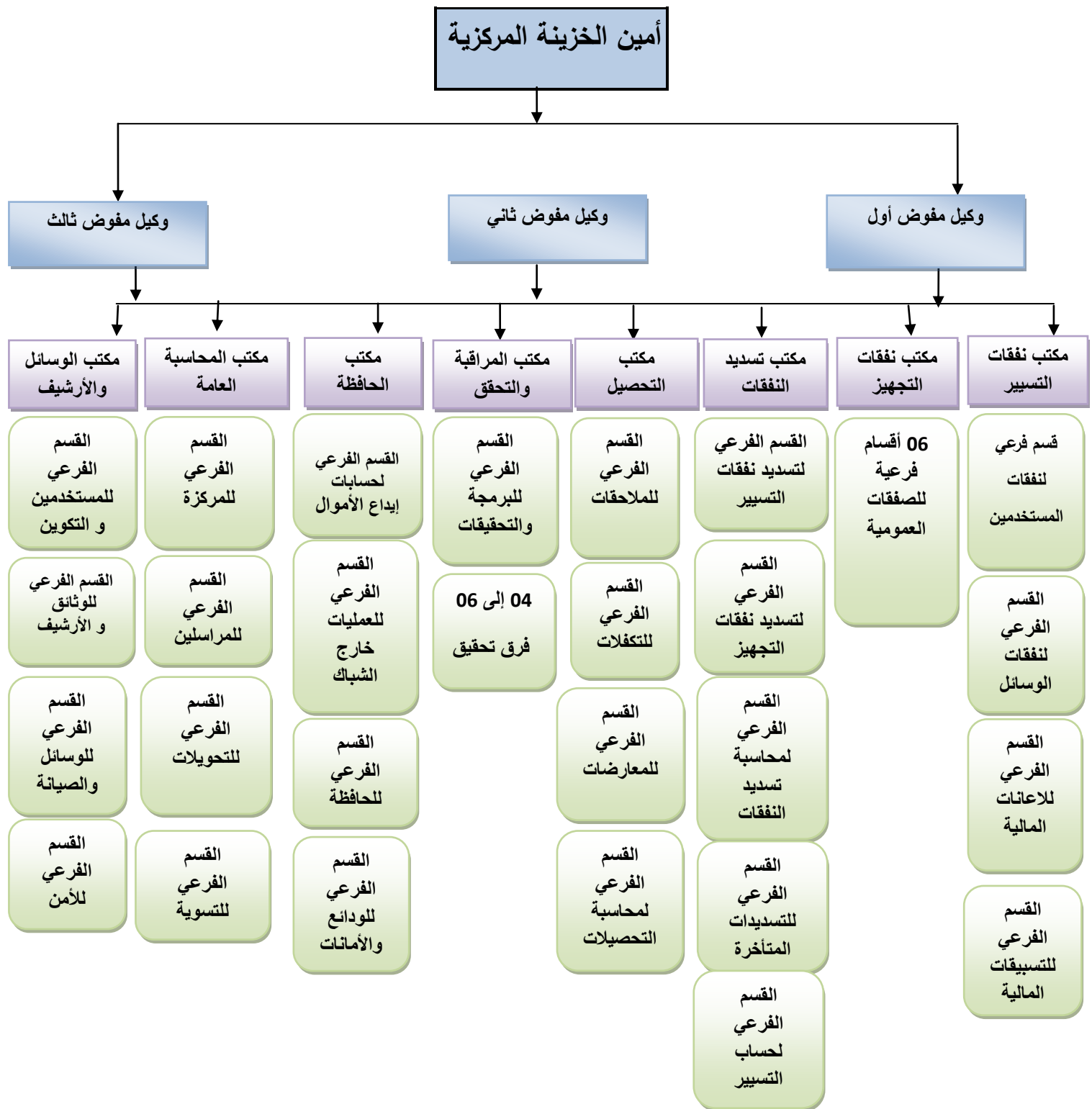
وتجري المراقبة والتحقق لوكالات التسيقات والإيرادات لمختلف الإدارات المركزية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري، وتقوم بدراسة وتحضير ووضع كل البرامج والتقارير والتحليل المؤقتة التي تخص سير المصالح المعنية المختصة مع تنفيذ كل العمليات المالية والمحاسبية من وزارة المالية،¹ فتتلخص هذه الصلاحيات فيما يلي:

- تنفيذ ميزانيات التسيير والتجهيز للوزارات والمديريات المركزية.
- تنفيذ نفقات التجهيز والاستثمار لبعض الهيئات العمومية الوطنية.
- مسك ودفع الأجور على المستوى الوطني للإدارات المركزية، المتمثلة في رئاسة الجمهورية، الوزارة الأولى، مختلف الوزارات، قطاعات مختلفة كالقضاء، الحماية المدنية، الأمن الوطني.
- التسيير المالي والمحاسبي لبعض المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- مسك وتسيير حسابات الودائع.
- تنفيذ القرارات القضائية المتضمنة الأداءات المالية الصادرة ضد الدولة.²

¹ صديقي سمير، مرجع سابق.

² بن رمضان بلقاسم، محاسبة الدولة، التكوين التحصيلي للمفتشين الرئيسيين للخزينة والمحاسبة والتأمينات، المديرية العامة للمحاسبة، وزارة المالية.

الشكل (04) : الهيكل التنظيمي للخزينة المركزية



المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على معطيات من الخزينة المركزية
ووفقا للمادة 22 من القرار المؤرخ في 07/09/2005 المتعلق بتنظيم وصلاحيات الخزينة المركزية

الفرع الثاني: تنظيم الخزينة المركزية

يعتبر أمين الخزينة المركزية المسؤول الأول للخزينة وهو محاسب ميزانية الدولة، وله مسؤولية مالية ومدنية، يساعده في مهامه ثلاثة (03) وكلاء مفوضين (Les Fondés de pouvoirs) يمكنه تفويضهم للإمضاء فرديا أو جماعيا على وثائق تسيير المركز المحاسبي،¹ ولهم أيضا مسؤولية تعويضه في حالة غيابه لضمان حسن تسيير المصالح العمومية.

تضم الخزينة المركزية 08 مكاتب و كل مكتب يضم عدة أقسام فرعية حسب الأتي:

أولا: مكتب نفقات التسيير: يكلف هذا المكتب بمايلي:

- إستلام أوامر الصرف وحوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف علي حساب ميزانيات تسيير الدولة والواجبة الدفع من حسابات أمين الخزينة المركزية للتكفل بها وقبول دفعها.

- ضمان متابعة إصدار أوامر الصرف وحوالات الدفع.

- القيام بالتحقيق المنصوص عليه في المادة 36 من القانون 21/90، المتعلق بالمحاسبة العمومية المذكور سالفًا.

- القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بصرفها في إطار التنظيم المعمول به والسهر علي تسويتها.

- السهر علي تنفيذ القرارات القضائية المتضمنة لأداءات مالية للدولة.

- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار حوالات الدفع وقبولها ورفضها.

¹ القرار 05-251 المؤرخ في 07/09/2005 والمتضمن تنظيم الخزينة المركزية وصلاحياتها.

ثانيا: مكتب نفقات التجهيز والاستثمار: يكلف هذا المكتب بمايلي :

- إستلام أوامر الصرف وحوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف علي حساب ميزانيات تجهيز الدولة والواجبة الدفع من حسابات أمين الخزينة المركزية للتكفل بها وقبول دفعها.
- ضمان متابعة إصدار أوامر الصرف وحوالات الدفع.
- القيام بالتحقيق المنصوص عليه في المادة 36 من القانون 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.
- القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بصرفها في إطار التنظيم المعمول به والسهر علي تسويتها.
- السهر علي تطبيق التنظيم المطبق علي نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار القروض الخارجية.
- مراقبة الملفات المتعلقة بدفع النفقات التي تتم في إطار التدخلات الاقتصادية المباشرة وضمان تسويتها.
- القيام بمسك بطاقات الصفقات العمومية.
- السهر علي مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي.
- إعداد الإحصائيات المتعلقة بإصدار حوالات الدفع وقبولها ورفضها .
- يتكون مكتب نفقات التجهيز والاستثمار من 06 أقسام فرعية للصفقات العمومية منظمة وفق مختلف القطاعات.

ثالثا: مكتب تسديد النفقات : يكلف هذا المكتب بمايلي :

- مركزة وتسديد أوامر الصرف وحوالات الدفع المقبولة كنفقات من ميزانيتي تسيير وتجهيز الدولة والواجبة الدفع من حسابات أمين الخزينة المركزية.
- مسك محاسبة إعتمادات ميزانيتي تسيير وتجهيز الدولة .
- التحقق من توفر الإعتمادات قبل تسديد كل أمر بالصرف أو حوالة دفع.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

- تحرير صكوك التسديد وسندات دفع كل النفقات والتأشير على الصكوك وأوامر الدفع.
- تصفية وتسوية الصكوك وأوامر الدفع.
- مسك الدفاتر المحاسبية.
- إعداد وضعيات وحالات تطور الأرصدة.
- متابعة إعادة الخصم.
- إعداد حساب التسيير.

رابعا : مكتب التحصيل : يكلف هذا المكتب بمايلي:

- التكفل بأوامر الإيرادات وقرارات باقي الحساب الصادرة ضد مختلف المدينين.
- مباشرة الإجراءات لتحصيل إيرادات الدولة الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة طبقا للتنظيم المعمول به .
- التكفل بالمعارضات الإدارية والقضائية وتنفيذها وتصفياتها.
- مسك الدفاتر المحاسبية والتكفل بالتحصيلات .
- إعداد وضعيات التحصيل وكشوف باقي التحصيل وإرسالها للآمرين بالصرف والمؤسسات المعنية .

خامسا: مكتب الحافظة : يكلف هذا المكتب بمايلي:

- مسك حسابات إيداع أموال الخواص والمؤسسات العمومية والهيئات المختلفة .
- مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك والقيم والسندات.
- تسيير القروض (اكتتاب سندات التجهيز) وتسوية الفوائد والسندات المستهلكة .
- القيام بعمليات القيد في الحساب الدائن و الحساب المدين المأمور بإيداعها أو سحبها من حسابات الإيداع.
- إعداد الموازنات الشهرية لحسابات الإيداع .
- تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية والقضائية.
- مسك الدفاتر المحاسبية و إعداد الوضعيات والكشوف الخاصة بعمليات الحافظة.

سادسا: مكتب المحاسبة العامة: يكلف هذا المكتب بمايلي :

- مركزة عمليات الخزينة المركزية وكذا تلك المنجزة لحساب الخزينة المركزية سواء من أمناء خزائن الولايات أو من المحاسبين العموميين الآخرين.
- مسك المحاسبة ومتابعة العمليات المسطرة لحسابات الإيداعات المتاحة والتحويلات وعمليات الترتيب و التسوية . إعداد وإرسال الموازنة والوثائق المحاسبية الدورية إلى العون المحاسب المركزي للخزينة وللمصالح والهيئات المعنية .
- القيام بإعداد حساب التسيير السنوي للمركز المحاسبي وفحصه وإرساله إلى مجلس المحاسبة .

سابعا : مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف :

يكلف هذا المكتب بالاتصال مع المصالح المختصة بمايلي :

- دراسة كل التدابير الإجراءات المتعلقة بأمن المركز المحاسبي واقتراحها .
- ضمان تسيير وصيانة ممتلكات المركز المحاسبي المنقولة منها والعقارية .
- متابعة تكوين المستخدمين و الوثائق .
- السهر علي المحافظة علي الأرشيف .
- مسك محاسبة للوسائل وجردها .
- متابعة التسيير الإداري للمستخدمين .
- متابعة أنظمة الإعلام الآلي واستغلالها وصيانتها.

ثامنا: مكتب المراقبة و التفتيش: يكلف هذا المكتب بمايلي:

- تحضير البرنامج السنوي للتفتيش والمراقبة، اقتراحه وتنفيذه.
- ضمان التحقق حسب الوثائق وفي عين المكان للتسيير المالي والمحاسبي المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري.
- ضمان فحص وكالات الإيرادات و النفقات المتوفرة لدي الإدارات المركزية للدوائر الوزارية وكذا المؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الإداري.

- ضمان فحص حسابات الأوراق النقدية .
- ضمان محاسبة مخالصة الإيرادات و الأوراق المكلف بها.
- السهر علي متابعة عمليات تنظيم التسيير المحاسبي المراقب.
- إعداد محاضر وتقارير المراقبة والمذكرات التلخيصية وكذا تقرير سنوي لتنفيذ برنامج التفتيش.

المطلب الثاني: طبيعة النفقات المنفذة على مستوى الخزينة المركزية

أولا : نفقات ميزانية التسيير

تتضمن نفقات التسيير الأعباء والتكاليف التي تتحملها الدولة لضمان السير العادي واليومي لمختلف مصالحها بهدف استمرارية المرفق العام، ومن هنا تكتسي أهميتها وتحتل قسما كبيرا من النفقات العمومية في ميزانية الدولة.

يتم توزيع إعتمادات التسيير على الوزارات أي المصالح المركزية للدولة، ثم تقوم كل وزارة بتوزيع إعتمادات الدفع الخاصة بالتسيير على مصالحها الخارجية واللامركزية والمديريات التابعة لها، ونجد ذلك مفصلا في الجدول (ب) الملحق بقانون المالية لكل سنة.

1- نفقات المستخدمين

تمثل نفقات المستخدمين الحصة الأكبر من إعتمادات التسيير في ميزانية الدولة، لذا فإن تسديد الأجور والمرتبات تعد من أهم عمليات الدفع المنفذة على مستوى الخزينة المركزية، على غرار مرتبات كبار موظفي الدولة، وموظفي مختلف الدوائر الوزارية والمديريات العامة ذات الإختصاص الوطني كالمديرية العامة للأمن الوطني، والحماية المدنية، وغيرهما.

و تضم مستحقات المستخدمين الدائمين أو المؤقتين:

الأجر القاعدي، التعويضات، مخلفات الأجور، الأوامر بمهمة، ومختلف منح الموظفين (منح المردودية، بدل الإيجار، تعويضات المنطقة، المنح العائلية...)،

إن إلزام الأمر بالصرف بالنسبة لنفقات المستخدمين يكون إجمالياً بداية كل سنة من خلال ما يعرف بالجدول الإسمية القاعدية (الأصلية)، وهي وثيقة محاسبية تحتوي جميع عناصر المرتبات والتعويضات والمنح التي يتلقاها الموظفون التابعون للمصالح المركزية، ويتم تقديم الجداول القاعدية التكميلية أو المعدلة في منتصف السنة المالية.

2-نفقات تسيير المصالح

هي كل النفقات التي تخص تجهيز المكاتب والآلات والأجهزة المختلفة والأثاث والترميم وهي غالباً أقل من سقف مبلغ الصفقة لذلك تتم بالفواتير حيث يرسل الأمر بالصرف سند الطلب (Bon de commande) الذي يحدد نوعية السلعة وكميتها إلى الممول وهذا الأخير يحرر فاتورة،¹ وفق الشروط والبيانات المذكورة في المرسوم التنفيذي 468/05 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية.²

و بعد أداء الخدمة، يقدم الأمر بالصرف ملف النفقة الذي يحتوي على حوالة الدفع في ثلاث أغلفة (كما سيتم بيانه لاحقاً مع مرحلة تسديد النفقات) تضم بطاقة الإلتزام مؤشرة من طرف المراقب المالي، سند الطلب، الفاتورة حاملة لختم الأمر بالصرف الدال على الخدمة المؤداة.³

3- تنفيذ بعض أحكام القضاء

طبقاً للقانون 02/91 المحدد للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء،⁴ لاسيما المادة العاشرة منه، فإنّ الخزينة المركزية تضطلع بمهمة تنفيذ بعض أحكام القضاء

¹أنظر الملحق رقم (02).

²مرسوم تنفيذي رقم 468/05 مؤرخ في 2005/12/10، يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفية ذلك، ج ر، ع 80، لسنة 2005.

³أنظر الملحق رقم (03).

⁴القانون رقم 02/91 المحدد للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، مؤرخ في 1991/01/08، ج ر، ع 02 لسنة 1991.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

أين تكون الدولة في مركز المدين وتكون الخزينة المركزية هي المحاسب العمومي المعتمد لتسيير ميزانياتها، حيث أنه نجد أن الإدارة تتماطل في تسديد بعض المستحقات المالية والتعويضات الواجبة الدفع بموجب قرار قضائي مهوور بالصيغة التنفيذية ويدين الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات ذات الطابع الإداري، هنا يقوم طالب التنفيذ (المستفيد) بتحرير محضر الإمتناع عن الوفاء لدى المحضر القضائي، ثم يقوم بإيداع الملف كاملا على مستوى الخزينة الولائية لمقر سكناه حسب المادة الثامنة من نفس القانون، لتقوم هذه الأخيرة بتحويل الملف إلى الخزينة المركزية بالطريق المحاسبي أي يتم تقييده وجرده في الكتابات المحاسبية، ثم تقوم بعملية التحقق المعتادة ودراسة الملف الذي يحتوي وجوبا النسخة الأصلية للقرار القضائي إضافة لكل الوثائق الثبوتية الأخرى،¹ حتى يتسنى لأمين الخزينة القيام بالاقتطاع الجبري (Le Débit d'office) لمبلغ التعويض المستحق من ميزانية التسيير للوزارة أو الإدارة العامة المعنية، وأخيرا يقوم الأمر بالصرف بإيداع حوالة تسوية تتضمن بطاقة الالتزام.

وما نلاحظه مؤخرا تزايد عدد التحويلات الواردة في هذا الإطار لاسيما مايتعلق بالتعويضات عن نزع الملكية للمنفعة العمومية، وتعويض الموردين، وضحايا حوادث المرور التي تكون الدولة مسؤولة عنها (طرفا فيها)...إلخ.

ثانيا : نفقات ميزانية التجهيز العمومي

يقوم مكتب نفقات التجهيز والاستثمار بتنفيذ ميزانية الدولة في الجانب المخصص لنفقات التجهيز ذات الطابع النهائي الذي يتكون من النفقات غير قابلة للتعويض والموضوعة تحت تصرف الدولة في إطار تنفيذ البرامج السنوية للتطوير الاقتصادي والاجتماعي للأمة.²

¹Manuel de control des dépenses engagés, Op.cit, P : 153.

² Ibid, P : 161

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

وذلك من خلال تطبيق قانون المحاسبة العمومية، وقانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام المعمول به، الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 2015/09/15.¹

حيث بمقتضى المادة الثانية منه تعتبر الصفقات العمومية تبرم بمقابل مع متعاملين إقتصاديين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا المرسوم، لتلبية حاجات المصلحة المتعاقدة في مجال الأشغال واللوازم والخدمات والدراسات. وتعد في آن واحد وسيلة أساسية لتجسيد البرامج التنموية في الدولة، تكمن أهميتها في أنها تعتبر أداة لتطوير الإقتصاد الوطني وتطبيق سياسة الاقتصادية والاجتماعية. وتقوم الخزينة المركزية أيضا في إطار تنفيذ نفقات التجهيز بدفع الحوالات الخاصة بالتعويضات المتعلقة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية، والتي تقرر الدولة من خلالها تعويض المعنيين المنزوع منهم الملكية بطريقة ودية،

إذ من المعلوم أنه في إطار إصدار قرار التصريح بالمنفعة العمومية، لا يمكن اللجوء لنزع الملكية ما تتوفر الإعتمادات المالية الكافية لتغطية العملية وخاصة ايداع مبلغ التعويض المسبق لدى الخزينة العمومية.

حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 248/05 : "توفر الإعتمادات التي تغطي عمليات نزع الملكية المزمع القيام بها وإيداعها لدى الخزينة العمومية".
يودع الأمر بالصرف حوالة الدفع المتضمنة القرار المتضمن قابلية التنازل لفائدة الدولة ومستخرج تقرير التقييم وبطاقة الدفع.

¹ المرسوم الرئاسي 247/15، مؤرخ في 2015/09/16، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، ج ر ، ع 50 لسنة 2015، تم الإطلاع عليه يوم 21 ماي 2019 من خلال الموقع :

<https://www.joradp.dz/TRV/AMPublic.pdf>

فتقوم الخزينة المركزية بتحويل قيمة التعويض إلى الخزينة الولاية الواقع بإقليمها العقار، هذه الأخيرة تقوم بتخصيص وحجزه Consignation، إلى حين إستصدار القرار النهائي القاضي بنزع الملكية للمنفعة العمومية، ويقدم المستفيد وثيقة رفع اليد التي يحررها له الأمر بالصرف حتى يتحصل على مبلغ التعويض.

المبحث الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العمومية مع نموذج تطبيقي

المطلب الأول: مرحلة تنفيذ النفقة

تعتبر مرحلة التحقق (La vérification) من أهم المراحل وأدقها، فالخزينة المركزية باعتبارها المحاسب العمومي المعتمد لمجموعة من مصالح الدولة المركزية وأيضا المخلص¹ (Le Payeur) للنفقة العمومية، فهي تلعب دور مهم في رقابة وتنفيذ النفقة العمومية إنطلاقا من الإلتزام وصولا إلى الأمر بالدفع أو حوالة الدفع، وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل.

الفرع الأول: التحقق

طبقا لأحكام القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم، لاسيما المادة 36 ، فالمحاسب العمومي ملزم، قبل قبوله بدفع أية نفقة مقدمة من طرف الأمر بالصرف، أن يقوم بالتحقق ومراقبة شرعيتها، عن طريق تفحص النقاط الآتية :

أولا: مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها:

وهي نفس إجراءات رقابة المراقب المالي، هذه المطابقة المنشودة هي مفهوم متباين تتطور من محاسب إلى آخر. ففي بعض الدول تم الفصل في هذه الإشكالية من خلال وضع مدونة مفصلة للوثائق الثبوتية لكل النفقات، بحيث أصبحت رقابة المحاسب تقترب أكثر من الموضوعية، كونه يعتمد على التحقق من الموضوعية بالاطلاع على الوثائق المقدمة له.

وفي غياب مثل هذه المدونة فإن على المحاسبين توخي الصرامة والحذر أثناء أداء مهام رقابتهم تحت طائلة الوقوع في أخطاء تحملهم المسؤولية المالية.

¹Manuel Procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques, Direction Générale de la Comptabilité, ministère des finances, Décembre 2007, P : 36.

ثانيا : صفة الأمر بالصرف أو المفوض له :

طبقا لأحكام المادة 24 من القانون 90-21 يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات أو النفقات الدين يأملون بتنفيذها ، هذا الاعتماد يمكن المحاسب التعرف على الأمر بالصرف، الذي بعد استلامه مقرر التعيين يدون بياناتها في سجل يضع الأمر بالصرف نموذج إمضاءه عليه، وهو نفس الإجراء الذي يطبق على المفوضين بالإمضاء.

ثالثا : شرعية عمليات تصفية النفقات:

وهي العملية التي تعتبر الرقابة الحقيقية للنفقة من حيث الشكل والموضوع، وللتذكير فإن التصفية تسمح بمراقبة الوثائق و تحديد المبلغ الدقيق للنفقة العمومية، من خلال التأكد من الاستئصال الميزاني imputation budgétaire أي الباب المطابق للنفقة، وتطابق الوثيقة الثبوتية المقدمة من البيانات القانونية.

ويقوم المحاسب فضلا عن ذلك مراقبة أداء الخدمة والحساب الرقمي، فأداء الخدمة هو المبرر الذي يقدمه الأمر بالصرف على أن خدمة بالمقابل قد أنجزت (توريدات، أشغال ، خدمات إلخ) و يتجسد ذلك المبرر بموجب فاتورة، أووضعية تصفية مرتب حالة مصاريف مهمة.الخ.....

ومهما يكن فإذا كانت المبررات لا توضح بالشكل الكافي شرعية النفقة فإن المحاسب مؤهل لطلب توضيحات إضافية من خلال شهادة إدارية مثلا ، أما بخصوص ضبط الحساب فإنها تسمح للمحاسب التأكد من سلامة مبلغ النفقة من الأخطاء، وتقرض هذه العملية بخصوص تسديد الوضعيات المرتبطة بصفقات الأشغال المعقدة.

رابعا: توفر الإعتمادات المالية:

معلوم أن الأمر بالصرف يرسل إلى المحاسب الاعتمادات أوالتحويلات التي تطرأ خلال السنة المالية، فيتابع المحاسب مثل الأمر بالصرف والمراقب المالي المحاسبة الإدارية،

وعليه أن يحرص قبل تسديد النفقات عدم تجاوز الاعتمادات المتوفرة حسب كل باب و مادة.

خامسا: أن الديون لم تسقط أجالها (التقادم الرباعي) أو أنها ليست محل معارضة:¹ تسمح الرقابة الداخلية لدى المحاسبين التكفل بوضعيات تكون موضوع معارضة فقد يكون مصدرها حكم قضائي أو قرار إداري (سند تحصيل) أو جبائي (إشعار الحائز لدى الغير ATD)

1.الحجز Saisie-arrêt: الذي يكون بشكلحجز تحفظي بواسطةحكم قضائي يصدر بعد أن تتقدم الجهة الدائنة بوثائق لدى المحكمة تثبت قيام دين لها على عاتق الموظف أو المقاول المتعامل مع الدولة و في هذه الحالة يقتطع مكتب التحصيل من مدخول هؤلاء المبلغ المنصوص عليه ويوضع هذا المبلغ في حساب ضرفي مؤقتا إلى حين صدور أمر على ذيل عريضة يؤكد بذلك الحجز و يتحول إلى حجز تنفيذي و تحول الأموال إلى حسابها النهائي.

2.حجز مالمدين لدى الغير ATD: يصدره الأمر بالصرف يعلم فيه أمين الخزينة أن هذا الموظف مدين للدولة، و في هذه الحالة يتم مباشرة إقتطاع المبلغ وتحويله إلى الحساب 431.003.001، و صب ما تبقى من الراتب في حساب الموظف.

ومهما يكن مصدرها فإن المعارضة هي منع الدفع يكون المدين مطالب تسديدها إلى هيئة عمومية.

- وتوجد حالة خاصة لتمويل الديونويتعلق الأمر بالرهن الحيازي للصفقات (Nantissement) لدالمؤسسات البنكية أو لدى صندوق ضمان الصفقات العمومية، الذين يستلمون بدل المقاول أموال تم الاتفاق عليها مسبقا.²

¹ بإستصدار أمر بالتحصيل لحجز مالمدين لدى الغير

²Manuel de Procédures d'exécution des recettes et des dépenses publics, Op.cit, P : 43.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

أما بالنسبة للتقادم الرباعي فهي تخضع لأحكام المواد 16، 17 و 18 من القانون العضوي 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية.¹ وعليه فكل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير تسقط بالتقادم وتسدد لفائدة المؤسسات المعنية عندما لا تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات.

إلا أن المشرع وضع حالات يجب أخذها في الحساب قبل تطبيق هذا الإجراء وهي:

❖ إذا كان التأخر بفعل الإدارة.

❖ تبرير يقدمه الدائن كان عائقا في عدم مطالبته بمستحققاته.

❖ وجود الدائن في الحالات المنصوص عليها في الفقرتين الأولى والثانية

من المادة 316 من القانون المدني (مسجون، محكوم عليه...).

❖ الطعن لدى هيئة قضائية.

يقدم الملف مرفقا بكل الوثائق الثبوتية والمبررات إلى المحاسب ، المؤهل الوحيد للبحث فيها.

سادسا : الطابع الإبرائي للدفع:

يجب على المحاسب التأكد أن الأمر بالدفع محرر باسم المستفيد الحقيقي تحت طائلة تحميله المسؤولية.

سابعا: تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها:

ويتمثل في مراقبة شرعية النفقة، باستثناء وجود (ترخيص حكومي) أو مقرر تغاضيفان كل النفقات تكون موضوع تأشيرة المراقب المالي. وتخضع بعض النفقات فضلا عن ذلك إلى تأشيرة بعض المصالح المختصة كتأشيرة لجنة الصفقات العمومية، أو مصالح التقنية لبناء أو الري أو الأشغال العمومية... إلخ

¹ قانون 17/84، السالف الذكر.

ثامنا: الصحة القانونية للمكسب الإبرائي:

بعد إجراء عملية مراقبة النفقة من جميع جوانبها، يمكن تسديد المبلغ إلى الدائن فهي المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية، أي أنها من الجانب القانوني ترفع الدين عن الهيئة المعنية ويتم التسديد إلى المستفيد الحقيقي، أو الممثل القانوني الشرعي، ومنها حالات التوكيل المحددة بالموضوع و المدة.

ويتم الدفع بكل الوسائل القانونية ، فالتسديد النقدي يتم بعد التعرف على هوية المستفيد المبين على سند الدفع.أو بواسطة صك الخزينة أو بتحويل إلى حساب بريدي أو بنكي. والنفقات تأتي في شكل **حوالات الدفع (Les mandats de paiement)**،¹ التي تتمثل في الشكل الذي يصدر فيه الأمر بالصرف سواء كان صادرا عن أمر بالصرف رئيسي لفائدة مصالحه أو عن أمر بالصرف ثانوي.²تودع هذه الأخيرة من طرف الأمر بالصرف لدى الخزينة المركزية ابتداءً من الفاتح (01) من كل شهر إلى غاية العشرون (20) منه،³ وفي حالة تجاوز الآجال ترفض الحوالة لأنها تعطل إقفال القيد المحاسبي الشهري. يقوم مكتب نفقات التسيير بإستلام أوامر الصرف وحوالات الدفع التي يصدرها الأمرون بالصرف علي حساب ميزانيات تسيير الدولة والواجبة الدفع من حسابات أمين الخزينة المركزية للتكفل بها وقبول دفعها.

و حوالة الدفع تضم أربعة (04) أغلفة (VOLETS) :

الغلاف الأصلي ذو اللون الأبيض، يحتوي الإمضاء الخطي للأمر بالصرف المعتمد لدى الخزينة المركزية إضافة كل الوثائق الثبوتية التي تُبرر النفقة، وتحفظ في مكتب حساب التسيير شهريا (للأرشيف) لاحقاً.

¹أنظر الملحق رقم (05).

²جبار عبد الحميد، تنفيذ العمليات المالية على ضوء قانون المحاسبة العمومية، مرجع سابق، ص 25.

³المرسوم التنفيذي رقم 93 / 46 مؤرخ في 06/02/1993، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعقدة، ج ر، ع 09 لسنة 1993.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

الغلاف الوردي، يسترجعه الأمر بالصرف بمجرد إيداعه للحوالة، (وتعتبر كدليل على من طرف المحاسب، تشبه وصل الإستلام).

الغلاف الأصفر، تحتفظ به مصالح الخزينة المركزية (المحاسب العمومي) في الحالتين سواء قبول أو رفض دفع الحوالة.

الغلاف الأزرق، الذي يستعيده الأمر بالصرف بعد تنفيذ النفقة مختومة بختم الدفع.

الحوالة يجب أن تكون مصحوبة الوثائق الثبوتية التالية:

- بطاقة الإلتزام، بنسختين، مؤشرة من طرف المراقب المالي.¹
- الجداول الإسمية القاعدية (المصفوفات)، الجداول الإسمية المعدلة في حالة إجراء تعديلات على تسيير المستخدمين.
- وثائق الاقتطاع الخاصة بالضمان الاجتماعي، الضريبة على الدخل والتعاضديات المختلفة.

- إشعار أو أمر بالدفع (Avis de virement)

- أمر بالتحويل (Etat de virement)

مشتملات حوالة الدفع:

ترميز الأمر بالصرف.

سنة التسيير أو السنة المالية، وأبواب الميزانية.

طريقة الدفع.

المبلغ بالأرقام والأحرف.

المحاسب العمومي المعتمد.

تحديد المستفيد سواء شخص طبيعي أو معنوي، وتحديد رقم حسابه سواء كان حساب

جاري بريدي أو حساب مفتوح لدى الخزينة العمومية أو حساب بنكي، كما يمكن صرف

المبلغ مباشرة في شكل مبلغ نقدي لصاحب الحق (المعني).

¹أنظر الملحق رقم (04).

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

يتحقق أمين الخزينة المركزية عن طريق مكتب نفقات التسيير من شرعية العملية وكذا تطابق المبالغ المذكورة في مختلف الوثائق فيما يحرر مذكرة للرفض أو المراجعة¹ في حالة وجود تجاوزات أو يقبل الحوالة للدفع.

ويحوّل ملف النفقة إلى مكتب التحصيل الذي يراقب وجود الاعتراضات والتحصيل ضد كل مستفيد أم لا،

الفرع الثاني : مرحلة الدفع والتسديد

في حال توفر كل الشروط يجب على المحاسب العمومي لدى الخزينة العمومية القيام بعملية الدفع في أجل أقصاه 10 أيام ابتداء من يوم إستلام ملف النفقة. وفي حالة الرفض النهائي فالأجل المتاح للمحاسب 20 يوم للرد كتابيا على الأمر بالصرف، وهنا يمكن أن يلجأ هذا الأخير لإجراء التسخير.

تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي

التسخير (La réquisition)، هو إجراء استثنائي يعطي بموجبه الأمر بالصرف أمراً للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض تنفيذها نهائياً،² ويمكننا تلخيصه حسب مقتضيات المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين،³ بأنه طلب كتابي لدفع النفقة يقدمه الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته إلى المحاسب العمومي الذي قام بإيقاف عملية الدفع.⁴ وهذا وفق شروط موضوعية و شكلية:

- **الشروط الموضوعية:** الرفض النهائي من طرف المحاسب العمومي، التسخير يوجه إلى المحاسب المختص، ألا يكون الرفض لأحد الأسباب المادة 36 السابقة الذكر.

¹ باللغة الفرنسية: Note de rejet partiel ou rejet définitif.

² جبار عبد الحميد، تنفيذ العمليات المالية على ضوء القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية،

مرجع سابق، ص 26.

³ المرسوم التنفيذي رقم 314/91 مؤرخ في 1991/09/07، المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين

العموميين، ج ر، ع 43، لسنة 1991.

⁴ أنظر الملحق رقم (06).

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

- **الشروط الشكلية:** أن يكون التسخير مكتوب لإثبات إعفاء المحاسب العمومي من المسؤولية، و يحوي عبارة «يطلب من المحاسب أن يدفع» حسب المادة 02 من نفس المرسوم.

بعد إجراء عملية التحقق أو مراقبة النفقة من جميع جوانبها يمكن تسديد المبلغ للدائن فهي المرحلة المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقات العمومية، أي أنها من الجانب القانوني ترفع الدين عن الهيئة المعنية ويتم التسديد إلى المستفيد الحقيقي أو الممثل القانوني الشرعي له. إذ يتم إقطاع المبلغ موضوع النفقة من ميزانية الأمر بالصرف ليتم تحويله إلى المستفيد.

ولابد أن تسجل العمليات المحاسبية في القيد المحاسبي للخزينة المركزية تختلف الحسابات الموجودة في الخزينة العمومية عن تلك الحسابات العادية في المحاسبة العامة

حيث تنقسم حسابات الخزينة إلى تسع مجموعات،¹ هي:

- المجموعة الأولى: الحافظة والصندوق.
- المجموعة الثانية: عمليات الميزانية.
- المجموعة الثالثة: عمليات الخزينة.
- المجموعة الرابعة: المتعاملين مع الخزينة.
- المجموعة الخامسة: ترتيب العمليات.
- المجموعة السادسة: النتيجة.
- المجموعة السابعة: الديون المضمونة من الدولة.
- المجموعة الثامنة: الحقوق.
- المجموعة التاسعة: القيم غير القابلة للتداول.

¹ **Nomenclature des comptes du trésor**, Direction générale de la comptabilité, Ministère des finances, 2009, P : 05.

من أجل تسهيل تصنيف الحسابات، تعتمد مجموعة الخزينة العمومية على طريقة ترقيم خاصة والتي تتمثل في طريقة الترقيم الخطي والتسلسلي، بحيث تم تجميع العمليات ذات الطبيعة المتماثلة في حساب موحد وتحت عنوان واحد.

المطلب الثاني: نموذج تنفيذ نفقة في إطار صفقة عمومية.

قبل تنفيذ أية نفقة تدخل في إطار تنفيذ الصفقات العمومية، المحاسب العمومي المعتمد عليه التأكد من تواجد العملية التي تنتسب إليها نفقة التجهيز.¹

أولاً: عملية التفتيش والمراقبة

تتم عملية التفتيش والمراقبة على ناحيتين:

أ- من الناحية الشكلية للصفقة العمومية:

بحيث تتم هذه الرقابة في المرحلة الأولى قبل البدء في تنفيذ موضوع الصفقة وتتركز هذه الأخيرة على:

1-التأكد من وجود كل المصادقات والتأشيرات: التي تتمثل:

✓ مصادقة لجنة الصفقات العمومية التي تعتبر بمثابة رقابة خارجية قبلية لموضوع الصفقة.

✓ تأشيرة المراقب المالي، وتمثل هذه الأخيرة كذلك رقابة قبلية للصفقات العمومية وتقتصر على موضوع الصفقة طبقاً للمرسوم 414/92 المذكور أنفاً.

2-مضمون ملف الصفقة المودع لدى الخزينة:سنتطرق للمضمون من خلال نموذج

إحدى الصفقات العمومية، حيث يجب أن تتضمن البيانات الإلزامية التالية حسب

المادة 95 من قانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام:²

✓ التعريف الدقيق بالأطراف المتعاقدة.

✓ هوية الأشخاص المؤهلين قانوناً لإمضاء الصفقة وصفتهم.

¹Manuel de Procédures d'exécution des recettes et des dépenses publiques, Op.cit, P: 41.

²القانون 247/15، السالف الذكر.

- ✓ موضوع الصفقة محدد وموصوف وصف دقيق.
 - ✓ المبلغ المفصل والموزع بالعملة الصعبة أو الدينار الجزائري.
 - ✓ شروط التسديد.
 - ✓ آجال التنفيذ.
 - ✓ البنك محل الوفاء.
 - ✓ شروط فسخ الصفقة.
 - ✓ تاريخ توقيع الصفقة ومكانه.
- 3- بطاقة الالتزام: تقدم بطاقة الالتزام في ثلاث نسخ تعد من طرف الأمر بالصرف وتؤشر من طرف المراقب المالي:
- ✓ نسخة للخزينة؛
 - ✓ نسخة للمراقب المالي؛
 - ✓ نسخة للأمر بالصرف.
- وهنا يتأكد المحاسب العمومي من محتوى بطاقة الالتزام.(الملحق رقم 04)¹
- 4- بطاقة وضعية الأشغال: مطابقة النموذج القانوني تحتوي هذه الأخيرة كل المعلومات الخاصة بالمتعامل المتعاقد مثل: رقم العملية، مبلغها، الوثائق المحاسبية. ويجب على المحاسب العمومي التأكد من وجود تأشيريات (مصادقة، إمضاء)، صاحب المشروع، مكتب الدراسات، المتعامل المتعاقد.
- 5- كشف حساب الأشغال المنجزة: يتضمن هذا الأخير التفصيل الكامل للجانب المالي والكمي لموضوع الصفقة بحيث يتأكد من العمليات المحاسبية وكذا السعر والكميات المقابلة في الصفقة.

¹أنظر الملحق رقم (04)، المذكور سابقا.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

6- الأمر بالخدمة **O.D.S** : ويتضمن هذا الأمر كل المعلومات المهمة مثل: رقم الصفقة، رقم الحصة، طبيعة العملية، ورقم التسجيل، ويتأكد المحاسب العمومي من مصادقة صاحب المشروع وإمضاء ومصادقة الأمر بالصرف وصفته.

كما يتأكد من تاريخ صدور هذا الأمر (يتقدم الأمر بالخدمة للخزينة عند أول وضعية أشغال مع ملف الصفقة)

7- **حوالة الدفع**: تقدم في أربع أغلفة أو نسخ كما سبق وأن فصلنا مع نفقات التسيير، نسخة يحتفظ بها الأمر بالصرف وثلاث نسخ تحتفظ بها الخزينة والتي تتضمن إجمالي وضعية الأشغال بحيث يتأكد المحاسب من مصادقة الأمر بالصرف وصفته ومبلغ الحوالة بالأحرف والأرقام والحساب البنكي ورقم الحصة.

8- **بطاقة الدفع**: تتضمن إجمالي مبلغ الحوالة وكذا المعلومات حول المستفيد يتأكد المحاسب العمومي من التطابق بين الحوالة والبطاقة، في حالة أي خطأ تعاد للأمر بالصرف للقيام بالتصحيحات اللازمة.¹

ب - من الناحية الموضوعية للصفقة العمومية:

تتمثل الرقابة موضوع الصفقة في الإطلاع على بنود الصفقة العمومية ومدى تطابقها والقوانين والأنظمة السارية المفعول حيث يقوم المحاسب العمومي بالإطلاع على الصفقة إنطلاقاً من الواجهة إلى آخر صفحة ومحتوى المواد التي تتضمنها.

1/ الأحكام العامة: بحيث يتحقق المحاسب العمومي (الخزينة المركزية) من المعلومات

التالية:

- المصلحة المتعاقدة.

- المتعامل المتعاقد.

- موضوع الصفقة.

- طبيعة الصفقة.

¹ معلومات من الخزينة المركزية.

- مكان الصفقة.
- مدة الإنجاز.
- الحساب البنكي للمتعاقل المتعاقل، والوكالة البنكية الخاصة به.
- موضوع المشروع والأشغال.
- 2/ مواد الصفقة: يقوم المحاسب العمومي بالإطلاع على مجموعة البنود التالية:
 - المستندات المكونة للصفقة مثل: رسالة التعهد، التصريح بالنزاهة، التصريح بالاككتاب، جدول الأسعار الوحوية.
 - التأمينات : كالتأمين على المسؤولية المدنية والمهنية، والتأمين العشري وتكون محددة وفق الشروط.
 - تسديد الوضعيات: يتم تحديد مدة تقديم الوضعيات طبقا لمدة الصفقة التي يمكن أن تقل عن شهر.
 - كيفية تقييم الأشغال: و يكون طبقا لمخطط المواصفات التقنية .
 - التسبيق الجزافي: إن وجد لا يتعدى 15% من إجمالي الصفقة.
 - التسبيق على التمويل: لا يتعدى 35 % من إجمالي الصفقة.
 - الضمانات: ضمانات التسبيقات.
- و تجدر الإشارة إلى أن التسبيقات الممنوحة للمتعاقل المتعاقل يتم اقتطاعها شهريا من كل وضعية أشغال مقدمة إلى حين بلوغ 80 % من إجمالي الصفقة أي يجب أن يتم استرجاع مبلغ التسبيقات الممنوحة قبل إنجاز 80% من إجمالي الصفقة المدفوعة .
- كفالة حسن التنفيذ (La caution de bonne execution) تمثل هذه الكفالة نسبة الضمان التي يقدمها المتعاقل ويكون معدلها 5 ٪ من إجمالي الصفقة، حسب ماجاء في المادة 92 من المرسوم الرئاسي 247/15 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام. من إجمالي الصفقة.

- يجب على المحاسب العمومي التأكد من كل مرحلة تسديد للنفقة العمومية من خلال التصفية القانونية والحسابية وذلك طول تنفيذ الصفقة عند تقديم كل وضعية الأشغال¹

مرحلة المراجعة: حيث تكون المراجعة على حسب التحريرات التي تكون بالرفض المؤقت أو الرفض النهائي

ثانيا : مرحلة دفع وتسديد مبلغ الصفقة.

بعد قبول وتسجيل الحوالة من طرف الموظف المكلف بالتحقق يقوم بتحويلها وإرسالها إلى مكتب التحصيل للتأكد من أن المستفيد من النفقة العمومية لا يوجد على ذمته ديون إتجاه الدولة وبعد ذلك ترسل الحوالة إلى مكتب النفقات المرتبة المكلف بخضم مبلغ الحوالة من ميزانية الأمر بالصرف بعد التأكد من وجود اعتماد لهذا الأخير تسمح له بصرف النفقات العمومية بعد تسجيلها محاسبيا والاحتفاظ بالوثائق الثبوتية على مستوى مصلحته. وبالتالي فالعملية يتم تحريره تحت رقم اليومية وكذلك حسب نوعية المؤسسة البنكية محل توظيف المستفيد.

ويقوم مكتب النفقات المرتبة بإرسالها إلى مكتب الحافظة المخول بتحرير إشعارات بالدين وإرسالها إلى المؤسسة البنكية ليقوم بدفع المبلغ للمستفيد و هذا ما يسمح بإيراد الدين العمومي.²

ثالثا: مثال تطبيقي في مكتب نفقات التجهيز والإستثمار.

قام الأمر بالصرف المتمثل في وزارة العدل بإبرام صفقة لإعادة تهيئة وترميم محكمة مع شركة محلية كوسيدار وهذا بتاريخ 07/02/2017 وبمبلغ قدره 15.464.000.00 بكل

¹ القانون رقم 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المواد 35-36-37.

² المادة 48، قانون المحاسبة العمومية 21/90، السالف الذكر.

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

الرسوم في آجال 4 أشهر وفي 15/03/2018 قام الأمر بالصرف بتحرير حوالة إدارية وإرسالها إلى الخزينة المركزية باعتبارها المحاسب الرئيسي والمكلف بتنفيذ نفقات التجهيز الخاصة بالمصالح المركزية للدولة والمتمثلة في الوزارت، حيث قام بإيداع الحوالة عن طريق المراسل (Un correspondant) على مستوى مكتب المراسلات (Bureaud'ordre) على مستوى الخزينة المركزية في نفس التاريخ، حيث تم في هذا المكتب تحرير جدول بنسختين تم التسجيل فيه رقم الحوالة وتاريخ استلامها ومبلغها، تم الاحتفاظ بنسخة من جدول الإرسال أما النسخة الثانية فقد تم إرسالها إلى الأمر بالصرف. قام مكتب المراسلات بدوره بتحويل الحوالة إلى مكتب نفقات التجهيز والاستثمار، أين يقوم الموظفون على مستوى هذا المكتب بعملية التفتيش والمراقبة للتحقق من شرعية النفقة ومدى مطابقتها للتشريع المعمول به (قانون المحاسبة العمومية وقانون الصفقات العمومية) وهذا قبل القيام بقبولها للدفع.

مع العلم أن الحوالة تسلم من طرف مراسل الأمر بالصرف من 01 إلى 20 من كل شهر وتبقى 10 أيام لمراقبتها.

محتوى الإرسال:

1-الحوالة Le mandat: وتحتوي على معلومات التالية:

رقم الحوالة ← رقم 22.

تاريخ إصدار الحوالة ← 01\04\2014

الأمر بالصرف ← وزارة العدل.

سنة التسيير 2018←

رقم العملية (الميزانية) ← 666 NDS

المستفيد و التوظيف البنكي COSIDER←

التوظيف البنكي ← 01\02

مبلغ الحوالة ← 15.464.000.00 دج

قيمة الصفقة ← 15.464.000.00 دج

ختم وتوقيع الأمر بالصرف

2- بطاقة الإلتزام Fiche D'engagement

تأتي على نسختين و من أهم محتوياتها:

إسم المصلحة المتعاقدة ← وزارة العدل

رقم البطاقة ← 07-18

رقم العملية ← إمضاء الأمر بالصرف.

موضوع الدفع ← مبلغ صفقة.

3- بطاقة الدفع Fiche De Paiment

تحتوي على مبلغ الحوالة وتكون ممضية من طرف الأمر بالصرف.

4- الفاتورة La Facture

و تحتوي على المعلومات :

- اسم المتعاقد وإمضاءه.
- رقم السجل التجاري.
- الرقم الجبائي والإحصائي (NIF ET NIS).
- مبلغ الفاتورة.

5- إشعار بالدفع Avis de Virement

يصدره الأمر بالصرف لتحويل المبلغ إلى حساب المتعامل المتعاقد

- الصفقة

- تكون الصفقة بنسختين وتكون ممضية من الطرفين: وزارة العدل وشركة كوسيدار
- الأمر بالخدمة: تصدر هذه الوثيقة المصلحة المتعاقدة تبلغ من خلالها المتعامل
- المتعاقد عن تاريخ بدأ الأشغال وتكون ممضية من الطرفين والتي كانت بتاريخ

.....

الفصل الثاني.....تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)

كفالة حسن التنفيذ والضمان: هي عبارة عن وثيقة محررة من طرف البنك خاضع للقانون الجزائري(مؤسسة مصرفية أو بنكية) وتمثل نسبة من المبلغ الإجمالي للصفقة تحجز من حساب الزبون.

والتي قدرت ب 5 بالمئة

محضر الاستلام المؤقت:

تصدر من طرف الأمر بالصرف يؤكد من خلالها استلام الأشغال قيد الإنجاز بدون أي تحفظ.

تأشير لجنة الصفقات العمومية: تحتوي على المعلومات التالية

رقم و تاريخ منح التأشير : والتي كانت

- الأطراف المتعاقدة : و

- مبلغ الصفقة :

- آجال تنفيذ الصفقة

- إمضاء و ختم رئيس اللجنة

نتيجة التفتيش : المراقبة تتم على مستوى صفقة رقمالخاصة بوزارة الصناعة

والتي توجت لمذكرة رفض مؤقت من طرف المحاسب العمومي للأسباب التالية:

- محضر الاستلام المؤقت خارج الآجال إذ المصلحة المتعاقدة هنا لها إمكانياتين :

تطبيق غرامة التأخير طبقا للعقد أو إعفاء المتعاقد وعدم تطبيق الغرامة المالية

المنصوص عليها في المادة 147 من تنظيم الصفقات العمومية، وذلك بتبرير أسباب

التأخر وإرسال أوامر التوقف والإستئناف.

كما يمكن للأمر بالصرف في حالة رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع أن يطلب منه

كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض باللجوء إلى التسخير كما بينا

في السابق، وطبقا لنفس الشروط.

خلاصة الفصل:

إن عملية تسديد النفقات المرخصة في الميزانية العامة للدولة لا تعتبر تحويلات مالية بسيطة من وإلى الخزينة العمومية لأنها تخضع لقيود قانونية وإجراءات تنظيمية وضعها المشرع الجزائري لحماية المال العام وضبط آليات الرقابة قبل وأثناء وبعد تنفيذ العمليات المالية مما يجعل كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤولاً بصفة مباشرة أمام مختلف هيئات الرقابة على المال العام على جميع المخالفات الصريحة للأنظمة والقوانين المعمول بها.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

للخزينة العمومية أهمية كبرى ضمن الإدارة المالية الجزائرية نظرا للدور الكبير التي تقوم به في تنفيذ النفقات العمومية، فهي تعتبر جهاز حساس تنفيذي ورقابي في آن واحد يضمن السير الحسن لمصالح الدولة وتطبيق برامجها المسطرة والمساهمة الفعالة في ترشيد المال العام.

ومن هذا المنطلق قمنا بدراسة الخزينة العمومية والنفقات العمومية بشكل عام والمراحل التي يتم بها صرف النفقات العمومية، وحاولنا إسقاط جانب من الدراسة في الواقع العملي.

ويمكننا القول أن تنفيذ النفقات العمومية المدرجة في الميزانية العامة للدولة يخضع لمجموع قواعد المحاسبة العمومية وتتم بواسطة أعوان مكلفين بذلك، مع مراعاة مبدأ الفصل بينهما الأمر بالصرف والمحاسب المستقلين وظيفيا، وذلك لما لهذه العملية من أهمية كبيرة في سير مصالح الدولة وتطبيق برامجها في الميدان.

التوصيات: من خلال النتائج المستخلصة من دارستنا تبين لنا أن نقدم عددا من الاقتراحات التي من شأنها أن تساهم في إثراء هذا البحث.

❖ تعريب الإدارة المالية وعلى وجه الخصوص الخزينة العمومية رغم وجود بعض المحاولات لكنها تبقى غير كافية خاصة في الوثائق المحاسبية، النصوص القانونية مثل المقررات، التعليمات، والمذكرات،

❖ القيام بدورات تكوينية للأعوان المكلفين بتنفيذ النفقات العمومية، خاصة في مجال الصفقات العمومية خاصة في ظل التعديلات الجديدة، وذلك نظرا للتطورات وعدم الفهم الجيد للمواد القانونية.

- ❖ التعمق أكثر في موضوع الرقابة على النفقات العمومية خاصة في ظل التحديات الجديدة، وإعطاء الخزينة العمومية صلاحيات أكبر، و تجسيد دور مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية على أرض الواقع.
- ❖ إستعمال أجهزة الإعلام الآلي وضرورة الإستفادة من مزايا التكنولوجيات الحديثة كوسيلة لتسهيل مهام أعوان الخزينة العمومية وتسهيل عملية الرقابة وسرعة التنفيذ.
- ❖ ضرورة تحيين نصوص قانونية تكون لها صيغة وقابلية للتنفيذ على المستوى العملي في مجال المحاسبة العمومية مع إشراك القاعدة على المستوى الوطني من أجل المساهمة في وضع وطلب الإقتراحات من المتمرسين في المهنة، وذلك نظرا لخبرتهم المهنية وعلمهم بالصعوبات التي تواجههم أثناء عملية التنفيذ.
- ❖ إعادة النظر في القانون الأساسي لعمال الخزينة والمحاسبة والتأمينات
- ❖ منح الخزينة العمومية صلاحيات أكبر في مجال الرقابة وإخطار الجهات القضائية المختصة.

الملخص

تهدف هذه المذكرة المعنونة بـ : دور الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية - دراسة حالة الخزينة المركزية - الجزائر، إلى ضبط المفاهيم حول الخزينة العمومية والنفقات العمومية، الى جانب إبراز الدور الذي تلعبه الخزينة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية، وكذا إظهار الدور الرقابي الذي تمارسه قبل التسديد النهائي ولإسقاط المعلومات المتحصل عليها حاولنا تطبيقها ميدانيا وذلك من خلال دراسة حالة للخزينة المركزية الكائنة بالجزائر العاصمة.

الكلمات المفتاحية :

الخزينة العمومية، النفقات العمومية، الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، حوالة الدفع، المحاسبة العمومية

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولا : الكتب

1. القزويني (شاكر)، محاضرات في إقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية-O.P.U، ط. الثانية، الساحة المركزية - بن عكنون، الجزائر، 1992.
2. أحمد التجاني(بلعروسي)، قانون المحاسبة العمومية، دار هومة، الطبعة الأولى، 2011.
3. الصغير (حسين)، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2001.
4. المسعي(محمد)، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر 2004.
5. بخراز يعدل(فريدة)، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية-O.P.U، الساحة المركزية - بن عكنون، الجزائر.
6. دنيدي(بجي)، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، (دون طبعة)، الجزائر، 2010.
7. صديقي (سمير)، الخزينة العمومية، التكوين التحضيري للترقية في رتبة مفتش رئيسي للخزينة، المحاسبة والتأمينات، المديرية العامة للمحاسبة،وزارة المالية، سنة 2015.
8. حشيش (عادل أحمد) ورشيدي (مصطفى)، مقدمة في الإقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 1998.

ثانيا :المذكرات والأطروحات

1 - أطروحات الدكتوراه.

شلال (زهير)، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: تسيير المنظمات، كلية علوم الاقتصادية، التجارية والتسيير، جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس، 2014.

2 - رسائل الماجستير.

عباس (نصيرة)، آليات الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة ماجستير في الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص إدارة ومالية جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس، 2012.

3 - مذكرات الماستر.

بركان (كميلية) وشميني (نورية)، المركز القانوني للخزينة العامة في الجزائر، مذكرة ماستر، فرع القانون العام، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية، 2017.

4 - مذكرات الليسانس.

- دروي (رشيدة)، دور المحاسبة العمومية في التوازن المالي، دراسة حالة: بلدية الطواهرية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، تخصص المالية والمحاسبة، جامعة مستغانم، 2016/2017.
- بريكي (إيلي)، بوكرة (حمزة)، إجراءات إعداد وتنفيذ ميزانية الولاية، مذكرة شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل، بومرداس، 2011.

ثالثا : المقالات والمطبوعات:

- جبار (عبد الحميد)، المالية العمومية، مقياس المالية العمومية، ماستر 2، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس (غير منشورة)، 2018.
- .
- جبار (عبد الحميد)، تنفيذ العمليات المالية على ضوء القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مقياس المحاسبة العمومية، ماستر 2، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس (غير منشورة)، 2018.
- .
- لوني (نصيرة)، محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية، أقيمت على طلبة السنة الثانية ل.م.د حقوق، جامعة أكلي محند أولحاج ، البويرة، 2013-2014.
- منصور (الزين)، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة.
- مرغيت (عبد الحميد)، محاضرات حول أساسيات المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر 2015.
- (أفايدي خميسي)، مقال بعنوان تطور نفقات الإستثمار حسب القطاعات في الجزائر.

رابعا : النصوص القانونية

1- القوانين العضوية :

- قانون 17/84 مؤرخ في 1984/07/07 يتعلق بقوانين المالية، ج ر، ع 28 لسنة 1984.
- قانون 21/90 مؤرخ في 1990/08/15 يتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر، ع 35 لسنة 1990.

2- المراسيم الرئاسية :

- المرسوم الرئاسي رقم 247/15 مؤرخ في 2015/09/16 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، ج ر، ع 50 لسنة 2015.

- قانون رقم 02/91 المحدد للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، مؤرخ في 1991/01/08، ج ر، ع 02 لسنة 1991.
- قانون رقم 10/11 مؤرخ في 2011/06/22 المتعلق بالبلدية، ج ر، ع 37 لسنة 2011.
- الأمر رقم 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة، مؤرخ في 1995/07/17، والمتنم بالأمر رقم 02/10 مؤرخ في 2010/08/26.
- **3- المراسيم التنفيذية :**
- المرسوم التنفيذي رقم 312/91، مؤرخ في 1991/09/07، المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، و كفيات اكتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج ر، ع 43 لسنة 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 311/91، مؤرخ في 1991/09/07، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، ج ر، ع 43 لسنة 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 313/91 مؤرخ في 1991/09/07، المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، ج ر، ع 43 لسنة 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 314/91 مؤرخ في 1991/09/07، المتعلق بإجراء تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، ج ر، ع 43 لسنة 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 414/92 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها، المؤرخ في 1992/11/14، ج ر، ع 82 لسنة 1992.
- المرسوم التنفيذي رقم 46/93 مؤرخ في 1993/02/06، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، ج ر، ع 09 لسنة 1993.
- المرسوم التنفيذي رقم 268/97 مؤرخ في 1997/07/21، المحدد للإجراءات المتعلقة بالإلتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها وبضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، ج ر، ع 48 لسنة 1997.
- المرسوم التنفيذي رقم 268/05 مؤرخ في 2005/12/10، يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك، ج ر، ع 80 لسنة 2005.
- قرار مؤرخ في 1991/01/06 - وزارة المالية، متعلق بإعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المعتمدين.
- قرار مؤرخ في 2005/09/07، يتضمن تنظيم الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية وصلاحياتهما، ج ر، ع 33 لسنة 2006.

خامسا : المواقع الإلكترونية :

موقع الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية :

www.joradp.dz

موقع المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والإقتصاد التطبيقي :

<http://www.enssea.net>

موقع وزارة المالية :

<http://www.mf.gov.dz/>

قائمة المراجع باللغة الفرنسية

- **Manuel des procédures techniques financières et comptables du trésor**, Direction Générale de la Comptabilité, Algérie, 2014.
- Ali BISSAAD, **Manuel de comptabilité publiques – budget, agents et comptes**, Ecole Nationale des Impôts, Février 2001.
- **Nomenclature des comptes du trésor**, direction générale de la comptabilité, ministère de finances, 2009.
- **Manuel de control des dépenses engagés**, direction générale du budget, ministère des finances, 2007.

الملاحق

**ARRÊTÉ N°01 RELATIF A L'ACCREDITATION DES ORDONNATEURS
AUPRES DES COMPTABLES PUBLICS ASSIGNATAIRES.**

Le ministre de l'économie,
Vu la loi n° 84-17 du 07 Juillet 1984 relative aux loi de finances,
modifiée et complétée ;
Vu la loi n° 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique notamment son article 24 ;
Vu le décret n° 80-178 du 16 Septembre 1990 portant nomination des membres du gouvernement,
modifié et complété ;
Vu le décret exécutif n° 90-189 du 23 Juin 1990 fixant les attributions du ministre de l'économie ;
Vu le décret n° 90-190 du 23 Juin 1990 portant organisation de l'administration centrale du ministère
de l'économie ;

Arrête :

Article 1er - Conformément aux dispositions de l'article 24 de la loi 90-21 du 15 Août 1990 relative à la comptabilité publique, le présent arrêté a pour objet de fixer les modalités d'accréditation des ordonnateurs auprès des comptables publics assignataires.

Art. 2 - L'accréditation de l'ordonnateur auprès du comptable public assignataire consiste en la communication à ce dernier de l'acte de nomination ou de délibération et au dépôt du spécimen de signature.

L'accréditation prend fin à la cessation de fonction de l'ordonnateur.

Art. 3 - Outre le dépôt du spécimen de signature, les suppléants et délégués des ordonnateurs définis aux articles 28 et 29 de la loi susvisée, sont accrédités auprès des comptables publics assignataires sur production de l'acte de désignation pour les premiers et de délégation de signature pour les seconds.

L'accréditation du suppléant ou délégué prend fin en même temps que cessent les fonctions de l'ordonnateur ou du délégué.

Art. 4 - Le dépôt de spécimen de signature est matérialisé par l'apposition de la signature de l'ordonnateur, son suppléant ou son délégué sur un registre ouvert à cet effet au niveau du comptable assignataire.

Art. 5 - Le registre prévu à l'article précédent, coté et paraphé par le comptable assignataire est conçu de façon à faire apparaître clairement les indications suivantes :

- numéro d'ordre,
- nom et prénom de l'ordonnateur,
- fonction de l'ordonnateur,
- numéro du code de l'ordonnateur,
- nature des organismes publics ou comptes spéciaux,
- spécimen de signature.

Art. 6 - Le présent arrêté sera publié au journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger le : 06/01/1991
Le Ministre de l'économie
Signé : Ghazi HIDOUCI

Sarl HYDRA OFFICE

Sarl au Capital de 8.000.000,00 DA

04, Rue SIDI YAHYA BIR MOURAD RAIS ALGER - ALGERIE

Tél. : 023 57 33 54 / 023 57 37 29 - Mob : 0555 09 03 96

Fax : 023 57 33 60

Compte : CPA 004 00121 4000002108 22 BIR MOURAD RAIS

e-mail : techno.hydra@techno-dz.com

Site web : www.techno-dz.com

RC : 0982842 809

AI : 16092305017

Id Fiscal : 000916098284235

NIS : 000916099016439

Facture F000572/17

Alger, le : 14-08-2017

Mode de Paiement :

DOIT 0050

MINISTÈRE DES AFFAIRES RELIGIEUSES

FP000534/17

04, Av Timgad

par :

HYDRA 16000 ALGER

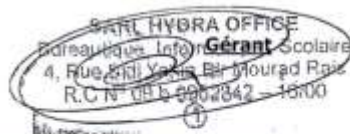
REPORT HT : 1 232 898.85

N°	CODE	DÉSIGNATION	QUANTITÉ	PU HT	RIS. %	MONTANT HT	TVA
52	496099964153	CARTOUCHE ORG IP 2700 COUL "CANON" REF: PG-511	3	3 750.00	-	11 250.00	19

NB. UV : 4 470.00

Arrêtée la présente facture à la somme de : UN MILLION QUATRE CENT QUATRE-VINGT MILLE CINQ CENT TRENTE-SEPT DINARS ET TREIZE CENTIMES

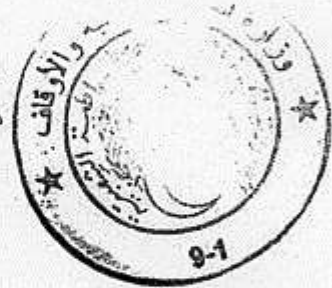
TOTAL HT	1 244 148.85
TVA	236 388.28
TIMBRE	0.00
NET A PAYER	1 480 537.13



Date	Chèque ou pièce N°	Mode	Montant	TVA	Base HT	Montant TVA
			Montant Régle	TVA 19%	1 244 148.85	236 388.28
			Reste à régler	Total	1 244 148.85	236 388.28

L'Ordonnateur Soussigné, certifie avoir vérifié
et constaté que les fournitures et prestations
du présent mémoire ont été réellement
fidèlement effectuées, et qu'il y a lieu de
au créancier la somme de : Mr. Million
Quatre Cent Quatre vingt
Fait à Alger le : mille cinq cent
trente Sept dinars et Treize
cts

عن الوزير و بالتفويض منه
مدير الشؤون المالية



عن الوزير و بالتفويض منه
مدير الشؤون المالية

MINISTRE DES

COMPTABLE ASSIGNATAIRE :
Le Trésorier Central d'Alger 3000.50

ORDONNATEUR :

No MANDAT :
DATE : 02/05/2019

MANDAT DE PAIEMENT
DES DEPENSES IMPUTABLES AU BUDGET DE L'ETAT

CHAPITRE ARTICLE : 34 07UQ

GESTION : 2019
FICHE D'ENGAGEMENT :
MODE DE PAIEMENT : T.C.A

BF

Ligne	BENEFICIAIRES	NO COMPTE	MONTANT	NET-CHPT	NET-PAIEMENT	REFERENCES ET OBSERVATIONS
1	TRESORIER CENTRAL D'ALGER	202.001	667 500.00			REG-DECISION DE JUSTICE N°0208715 DU 01/04/2019
2	TRESORIER CENTRAL D'ALGER	202.001	1 700 000.00			REG-DECISION DE JUSTICE N°0097218 DU 01/04/2019 VISA DU C. F N°288 DU 24/04/2019

Arreté à la somme de :
Deux Million Trois Cent Soixante Sept Mille Cinq Cent Dinars Algériens et Zéro Centimes

Total du mandat 2 367 500.00

L'ordonnateur

Le comptable assignataire

MONTANT ENLIT

REJETTS

DEPENSES ADMISEES

NET DU COMPTABLE

MONTANT NET

OPERATIONS BUDGETAIRES

Indication du Gestionnaire

B 1

Fiche d'engagement de dépense

3	1	0	0
1	4		

Numéro de l'Opération					
5					17
Programme	Financement	Chapitre	Article	Gestionnaire	Numéro d'ordre

N° de la fiche	
18	22
Gestion	Numéro

Libellé de l'opération :

Objet de l'engagement :

Structure de l'engagement proposé:

3	1	1
1	3	

Rubriques	Montants	DA	Observations
23	25	38	
0 1 Etudes			
0 2 Bâtiments			
0 3 Travaux Publics			
0 4 Machines et équipements de production			
0 5 Matériel de transport			
0 6 Formation			
0 7 Prestations de services externes			
0 9 Autres			
9 9 Total			

Récapitulation :

	Ancien solde	DA	Engagement proposé	DA	Nouveau solde	DA	Observations
3 1 2							
1 3 25		37		49		60	

Visa du Contrôleur Financier
N°
Date

A Le / /

75

LE GESTIONNAIRE

الملحق رقم (06) نموذج لتسخير المحاسب العمومي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الدفاع الوطني

المديرية المركزية للمنشآت

العسكرية

مديرية مشاريع لإنجاز

منشآت الوقود

الجزائر، في

رقم 2018 / 1 د.و.د.م.م.ع.م.م.م.و.

تسخير

رمز الأمر بالصرف الثانوي:

- بمقتضى القانون رقم 21-90 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم.
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.
- بمقتضى تأشيرة اللجنة القطاعية للصفقات رقم 2017/1010 بتاريخ 2017/06/28.
- بمقتضى تأشيرة المراقب المالي رقم 2584 بتاريخ 2017/07/19.

السيد أمين الخزينة المركزية بالجزائر ملزم بقبول الدفع تحت مسؤوليتي للحالة رقم 33 بتاريخ 2018/11/04 بمبلغ: سبعة وعشرون مليون وأربعمائة وسبعة وعشرون ألف وأربعمائة وستة وعشرون دينار جزائري وستة وثلاثون سنتيم (27.427.426,36 دج)، المتضمنة الحالة رقم 27 بتاريخ 2018/10/17 المتعلقة بملحق الاستبدال الخاص بالعقد بتاريخ: المتعلق بدراسة تكييف وإنجاز منطقة التخزين لمستودع الوقود وماوى سرية التموين بالوقود الجلفة/ن ع1 لمصلحة المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية والنحاسية وحدة الحمير.

الأمر بالصرف الثانوي

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
أ	الإهداء
ب	كلمة الشكر والتقدير
ج	المختصرات
د	قائمة الأشكال
د	قائمة الملاحق
01	مقدمة عامة
05	الفصل الأول: الدور المحاسبي للخرينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية
06	تمهيد
07	المبحث الأول: ماهية الخرينة العمومية ودورها في تنفيذ النفقات العمومية
07	المطلب الأول: تعريف الخرينة العمومية ومهامها
07	الفرع الأول: تعريف الخرينة العمومية
08	أولاً: المفهوم العام للخرينة العمومية
08	ثانياً: التعاريف المتخصصة للخرينة العمومية
09	الفرع الثاني: صلاحيات الخرينة العمومية
10	أولاً: تحصيل الديون العمومية
10	ثانياً: مراقبة و صرف النفقات العمومية
10	ثالثاً: إدارة المالية العمومية
11	رابعاً: إدارة ودائع الخرينة
11	خامساً: إنتاج المعلومات المالية والمحاسبية
12	المطلب الثاني: ماهية النفقات العمومية للدولة
12	الفرع الأول: تعريف النفقات العمومية
14	الفرع الثاني: أنواع النفقات العمومية
15	أولاً: نفقات التسيير
17	ثانياً: نفقات التجهيز و الاستثمار والنفقات برأسمال

19	المبحث الثاني: مراحل تنفيذ عمليات النفقات والأعوان المكلفون بها
19	المطلب الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية
19	الفرع الأول: الأمرون بالصرف
19	أولا: تعريف الأمر بالصرف
20	ثانيا: أصناف الأمرون بالصرف
22	ثالثا: مسؤوليات الامرون بالصرف
24	الفرع الثاني: المحاسبون العموميون
24	أولا: تعريف المحاسب العمومي
25	ثانيا: أصناف المحاسبون العموميون
28	ثالثا: مسؤوليات المحاسب العمومي
30	المطلب الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العمومية
30	الفرع الأول: المرحلة الإدارية
30	أولا: الإلتزام
31	ثانيا: التصفية
32	ثالثا: الأمر بالصرف
33	الفرع الثاني: المرحلة المحاسبية
35	خلاصة الفصل الأول
36	الفصل الثاني: تنفيذ النفقات العمومية لدى الخزينة المركزية (دراسة حالة)
37	تمهيد
38	المبحث الأول: تقديم للخزينة المركزية والنفقات المنفذة لها
38	المطلب الأول: تقديم للخزينة المركزية
38	الفرع الأول: تعريف الخزينة المركزية وصلاحياتها
38	أولا : تعريفها
38	ثانيا : صلاحياتها
41	الفرع الثاني: تنظيم الخزينة المركزية
41	أولا: مكتب نفقات التسيير

42	ثانيا: مكتب نفقات التجهيز والإستثمار
42	ثالثا: مكتب تسديد النفقات
43	رابعا: مكتب التحصيل
43	خامسا: مكتب الحافطة
44	سادسا: مكتب المحاسبة العامة
44	سابعا: مكتب إدارة الوسائل والأرشف
44	ثامنا: مكتب المراقبة والتفتيش
45	المطلب الثاني: طبيعة النفقات المنفذة على مستوى الخزينة المركزية
45	أولا: نفقات ميزانية التسيير
47	ثانيا: نفقات ميزانية التجهيز العمومي
49	المبحث الثاني: مراحل تنفيذ النفقات العمومية مع نموذج تطبيقي
49	المطلب الأول: مرحلة تنفيذ النفقة
49	الفرع الأول: التحقق
49	أولا: مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها
50	ثانيا: صفة الأمر بالصرف أو المفوض له
50	ثالثا: شرعية عمليات تصفية النفقات
51	رابعا: توفر الاعتمادات المالية
51	خامسا: الديون لم تسقط أجالها (التقادم الرباعي) أو أنها ليست محل معارضة
52	سادسا: الطابع الإبرائي للنفقة
52	سابعا: تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
55	ثامنا: الصحة القانونية للمكسب الإبرائي
55	الفرع الثاني: مرحلة الدفع والتسديد
57	المطلب الثاني: نموذج تنفيذ نفقة في إطار صفقة عمومية
57	أولا: عملية التفتيش والمراقبة
61	ثانيا: مرحلة الدفع والتسديد
62	ثالثا: مثال تطبيقي في مكتب نفقات التجهيز والإستثمار

فهرس المحتويات

66	خلاصة الفصل الثاني
68	الخاتمة العامة
69	الملخص
70	قائمة المراجع
	الملاحق
	الفهرس