

المحاسبة العمومية

النصوص المرجعية

- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 17 يوليو 1984 والمتعلق بقوانين المالية المعدل.
- القانون 90-21 المؤرخ في 15 غشت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.
- القانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتضمن تنظيم مجلس المحاسبة وسيره .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين ، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

المقدمة

المحاسبة بصفة عامة تعني الكتابات التي تعبر بالأرقام العمليات الحسابية الخاصة بتنفيذ الإيرادات والنفقات بواسطة تقنيات خاصة وإجراءات محددة قانونا والقصد من ذلك هو متابعة مستمرة ودائمة للوضع المالية لمعرفة في كل وقت وكل زمان بالرصيد المالي المتوفر والاعتمادات المتبقية في كل بند من بنود الميزانية ومبلغ النقود المتوفرة والأثاث والبضائع من جهة ومراقبة استعمالها من جهة أخرى.

1. تعريف المحاسبة العمومية

يمكن تعريف المحاسبة العمومية من منطلق نص المادة الأولى من القانون 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية وبمفهوم محتوى هذه المادة نستخلص بأن المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية العامة التي يحددها هذا القانون والتي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية التي تشمل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها والخاصة ب :

- الدولة.
- المجلس الدستوري.
- المجلس الشعبي الوطني.
- مجلس المحاسبة.
- الميزانيات الملحقة.
- الجماعات الإقليمية.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

2. تنفيذ الميزانية والعمليات المالية

1.2 تعريف الميزانية

الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموعة الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها. هذا التعريف الشامل والكامل هو بخصوص ميزانية الدولة أما فيما يتعلق بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري يختصر هذا التعريف على ما يلي:
الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير ويرخص بها.

2.2 تنفيذ الميزانية والعمليات المالية

يتم تنفيذ الميزانية من حيث الإيرادات عن طريق إجراءات الإثبات والتصفية والتحويل. يتم تنفيذ الميزانية من حيث النفقات عن طريق إجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف والدفع.

- الإثبات هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.
- تصفية الإيرادات هو الإجراء الذي يتم بموجبه تحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها.
- التحويل هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية.
- الالتزام هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.
- التصفية تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.
- الأمر بالصرف هو الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية.
- الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.

3. الأعران المكفون بالتنفيذ

يتطلب تنفيذ الميزانية والقيام بالعمليات المالية تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة ومتناقضة في نفس الوقت ، ولكن متكاملة ويتعلق الأمر بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي اللذان يراقبان بعضهما البعض . هذا القانون يكرس مبدأ فصل السلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بتقسيم المهام بينهما وهذا يؤدي بدون شك إلى تأديته في ظروف جيدة ولكن الغرض المنشود هو أبعد من ذلك ويتعلق على الخصوص بحماية الأموال العمومية.

لا يمكن للشخص الذي يملك قرار إنشاء الإيرادات والنفقات أن يكون نفس الشخص الذي يقوم بتحويل الإيرادات وتسديد النفقات ، هذا التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي . ينص عليه القانون بوضوح في المادتين 55. 56 منه.

1.3 الأمر بالصرف

حسب مفهوم المادة 23 يعتبر أمرا بالصرف كل شخص يؤهل القيام بإجراءات الإثبات والتصفية للإيرادات وإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف للنفقات وبمجرد تعيين الشخص في الوظيفة التي تحتوي ضمن مهامها هذه الإجراءات يخول القانون لهذا الشخص صفة الأمر بالصرف وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة.

2.3 المحاسب العمومي

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن إجراءات تحويل الإيرادات التي يتم بموجبها إبراء الديون العمومية وإجراءات دفع النفقات التي يتم بموجبها إجراء الدين العمومي ب :

- تحويل الإيرادات ودفع النفقات .
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها .
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد .
- حركات الحسابات الموجودة .

المرسوم التنفيذي رقم : 91 - 311 المؤرخ في 07/09/1991 يحدد كيفية تعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم يتم تعيين محاسبين الدولة من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته. يعين الوزير المكلف بالمالية أو يعتمد أعوان المحاسبين في هيئات الدولة والمؤسسات العمومية باستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات في التربية والتكوين الذين يعتمدون من قبل أمين خزينة الولاية المختص إقليميا بناء على تفويض الوزير المكلف بالمالية .

4. مسؤوليات الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية

1.4 مسؤوليات الأمر بالصرف

الأمر بالصرف مسؤول على الإثباتات الكتابية التي يسلمها وعلى كل الأفعال اللاشريعة والأخطاء التي يرتكبها .

الأمر بالصرف مسؤول مدنيا وجزائيا على صيانة واحتفاظ واستعمال الممتلكات المكتسبة من أموال الدولة وبهذه الصفة فهو مسؤول شخصيا على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية والمكتسبة أو المخصصة له .

2.4 مسؤولية المحاسب العمومي

المحاسب العمومي مسؤول شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليه ، وعلى جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه فيه إلى تاريخ انتهاء مهامه .

يكون كذلك المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا على كل مخالفة التي يرتكبها في تنفيذ العمليات

فإذا :

- يتعين عليه قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات .
- يجب عليه على الصعيد المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات .
- يجب عليه قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق من :
 - مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها .
 - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له .
 - شرعية عملية تصفية النفقات .
 - توفر الاعتمادات .
 - أن الديون لو تسقط آجالها أو أنها محل معارضة .
 - الطابع الإبرائي للدفع .
 - تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها .
 - الصحة القانونية للمكسب الإبرائي .

إذا استلزم الأمر ورفض المحاسب العمومي القيام بالدفع ، يمكن للأمر بالصرف أن يستعمل سلطة التسخير التي يتمتع بها ويطلب من المحاسب العمومي كتابيا وتحت مسؤوليته دفعها .

وفي هذه الحالة امتثال المحاسب العمومي للتسخير يبرر ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية ويتحملها الأمر بالصرف ويجب على المحاسب العمومي أن يقدم تقريرا مفصلا بذلك مصحوبا بنسخة من وثائق المحاسبة إلى الوزير المكلف بالمالية خلال خمسة عشر يوما (15 يوما) .

وعندما يتعلق الأمر بالحالات الخمسة التالية :

- عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة .
- عدم توفر أموال الخزينة .
- انعدام إثبات أداء الخدمة .
- طابع النفقة غير الإبرائي .

- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به .
يجب على المحاسب العمومي أن يتمسك برفضه وأن لا يمتثل للتسخير وكل عقوبة تسلط على المحاسب العمومي الذي يرفض القيام بالدفع تعد باطلاة إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية الشخصية والمالية .
إن المحاسب العمومي مسؤولا ماليا عن كل نقص في الأموال والقيم وعليه أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله .
يعد المحاسب العمومي غير مسؤول بسبب تسيير لأسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها دون تقديم تحفظات أو اعتراض عند تسليم المهام .

3.4 الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين

المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية يسدد وجوبا من أمواله الخاصة مبلغا يساوي مبلغ الباقي (debet) الذي تسبب فيه والذي يمكن أن ينتج إما عن عجز في حسابات الصندوق أو إيراد غير محصل ، أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من أملاك ، في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية ولا يأخذ بمسؤولية المالية للمحاسب العمومي إلا الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة وفقا للشروط التي حددها المرسوم التنفيذي 91 - 312 المؤرخ في 07/09/1991 بإمكان المحاسب العمومي المؤخذ بمسؤوليته المالية حسب هذا المرسوم أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته بتقديم طلب إلى مجلس المحاسبة كما بإمكانه أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية إبراء رجائيا من المبالغ المتروكة على عاتقه .

5. الرقابة

الأحكام والإجراءات التي يحددها قانون المحاسبة العمومية والتي يجب على الأشخاص المؤهلين قانونا بتنفيذ الميزانية والعمليات الحسابية أن يراعون ويحترمونها يؤدي حتما إلى الإطلاع والتأكد من أن هذه الأحكام والإجراءات مطبقة فعلا ومحترمة .
قانون المحاسبة العمومية يضع إذا الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين تحت مراقبة مستمرة ومختلفة وحدد كفاءات إجرائها .

1.5 مراقبة النفقات المستعملة

تعتبر مراقبة النفقات المستعملة مراقبة مسبقة وتجري على النفقات التي يريد الأمر بالصرف الالتزام بها ، تمارس هذه المراقبة من قبل المراقب المالي يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضع إلى سلطته . تستهدف مراقبة النفقات المستعملة ما يلي :
- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به .
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات - إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليق رفض التأشيرة عند الاقتضاء .
- تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي .
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات وبالوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة .

2.5 رقابة تنفيذ الميزانية ومراقبة التسيير

تنفيذ الميزانية والعمليات المالية وتسيير الأمرين بالصرف يخضع لمراقبة وتحقيق من قبل المؤسسات والأجهزة المؤهلة للقيام بهذه الرقابة .
الرقابة الخاصة بمؤسسات التعليم تمارس من طرف الهيئات التابعة لوزارة التربية ومن أجهزة الرقابة التابعة لوزارة المالية ومن مجلس المحاسبة .

