

الفصل الثاني

تنفيذ الميزانية ومراقبتها

المبحث الأول : تنفيذ الميزانية

تبدأ مرحلة تنفيذ الميزانية مع بداية اليوم الأول من السنة المالية (الموافق حاليا لفتح يناير) بعد صدورها في الجريدة الرسمية. حيث يصدر قانون المالية في الأيام الأخيرة لشهر دجنبر.

يخضع تنفيذ الميزانية لتأطير قانوني وتنظيمي قصد تأمين التدبير السليم على مستوى المداخل والنفقات على السواء.

المطلب الأول : الإطار القانوني لتنفيذ الميزانية

- يتم تنفيذ الميزانية على أساس قواعد المحاسبة العمومية التي تستند إلى مبدئين رئيسيين:

▪ وضع العمليات المالية تحت مسؤولية الأمرين بالصرف والمحاسبين.

▪ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين.

▪ تنفيذ الميزانية على مستوى النفقات.

يمر تنفيذ الميزانية على مستوى النفقات عبر مرحلتين أساسيتين :

وضع الاعتمادات تحت تصرف الإدارات وهي عملية تقوم على شقين	الاستعمال الفعلي للاعتمادات ويمر عبر أربعة مراحل
- فتح الاعتمادات لفائدة الإدارات المركزية، وتفويض الاعتمادات،	➤ الالتزام بالنفقة،
- الاستعداد للاستعمال الفعلي للاعتمادات (وضع البرامج، تحضير الصفقات).	➤ التصقية،
	➤ الأمر بالصرف،
	➤ أداء

الفرع الأول : مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

- الأمر بالصرف : حسب النظام العام للمحاسبة العمومية يعتبر أمرا عموميا بالصرف للمداخل والنفقات كل شخص مؤهل باسم منظمة عمومية لرصد أو إثبات أو تصفية أو أمر باستخلاص دين أو أدائه. يمكن أن يكون الأمر بالصرف رئيسا أو مفوضا أو مساعدا.
- في مجال النفقات العمومية يحدث الأمر بالصرف أو تثبت، من خلال رسم الالتزام، سندا يترتب عنه تحمل في حدود الترخيص الميزانياتي.
- و الأمر بالصرف المؤهلون لإنجاز عمليات تتعلق بتنفيذ مالية الدولة هم : الوزراء (بحكم القانون) - الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات (فيما يخص ميزانية المحاكم المالية) - الموظفون الذين تقتضي حاجيات المصلحة تعيينهم

كأمريين بالصرف بموجب مراسيم . كما يخول القانون للأمريين بالصرف في إطار سياسية عدم التركيز الإداري إمكانية تفويض في إمضائهم أو يعينون تحت مسؤوليتهم أمريين بالصرف ثانويين.

- الأمر بالصرف : حسب الفصل 34 من المرسوم الملكي الخاص بسن نظام عام للمحاسبة العمومية فإن الأمر بالصرف هو العمل الإداري الذي يحتوي طبقاً لنتائج التصفية على الأمر بأداء دين المنظمة العمومية ويقوم بهذا العمل الأمر بالصرف. الأمر بالصرف هم الإداريون الذين يقومون بالتنفيذ الإداري للميزانية.

- المحاسبون العموميون :

توكل للمحاسبين العموميين مهمة عملية إنجاز التنفيذ الحسائي للمال العمومي⁴⁶.
"المحاسب العمومي هو كل موظف أو عون مؤهل للقيام باسم منظمة عمومية بعمليات المداخل أو النفقات أو تناول السندات إما بواسطة أموال و قيم معهود إليه بها و إما بتحويل داخلي لحسابات و إما بواسطة محاسبين عموميين آخرين أو حسابات خارجية للمتوفرات التي يأمر بترويجها أو مراقبتها: فالمحاسب العمومي يقوم بالتنفيذ المادي و الفعلي للعمليات المالية العمومية و يخضع للإشراف المباشر أو غير المباشر لوزير المالية الذي يعينهم أو يفوض ذلك للخازن العام للمملكة و أحياناً بقرار مشترك بينهما. وتقسم فئة المحاسبين إلى فئتين:

الفئة الأولى : تتضمن محاسبي الخزينة العامة يتوزعون حسب التسلسل الإداري:
الخازن العام للمملكة، والخازن الجهوي الإقليمي أو خازن العمالة، ومحصل الجهة، والقباض، والقباض الجماعيون، والوكالات المحاسبية للسفارات و القنصليات.

الفئة الثانية: وتشمل المحاسبين الخصوصيين كمحاسبى الجمارك، ومحاسبى التسجيل و التبر، ومحاسبى المحافظة العقارية وكتاب الضبط بالمحاكم ومحاسبى البريد.

إلى جانب هذين الفئتين يوجد محاسبون عموميون بحكم الواقع (يقومون بدور موجب قانوني بعمليات المداخل و النفقات)
مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: يعني تقسيم العمل والمهام المالية ما بين الاعوان المكلفين بتنفيذ مختلف مراحل العمليات المالية العمومية حيث أن تنفيذ العمليات المالية العمومية للهيئات العمومية يتطلب التعاون والتنسيق ما بين مستويين وسلطتين من الاعوان المختلفين والمنفصلين هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وعمل مرحلتين:

- الأولى مرحلة دارية ويتولاها الأمر بالصرف ،

- أما المرحلة الثانية فهي محاسبية ويتولاها المحاسب العمومي.

إن مهام الأمريين بالصرف والمحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار . أما عن مبررات وفوائد الفصل بينهما فيمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- تقسيم المهام : قانون المحاسبة العمومي يفرق بوضوح ما بين تسيير الميزانية وتسيير الاموال فتسيير اعتمادات الميزانية من مهام الأمريين بالصرف في حين ان تسيير الاموال مهمة المحاسبين العموميين بممارسة سلطة الصندوق واعتباراً من هذا الفصل في المهام فإن كل العمليات المالية العمومية من إيرادات ونفقات عمومية تتضمن مجموعتين من الاعمال ، الأولى اعمال إدارية وقانونية وتقنية تدخل ضمن اختصاص ومهام الأمر بالصرف ، أما أعمال تسيير الاموال العمومية فهي اعمال

⁴⁶ - كومنتر ابراهيم، محاضرات في المالية العامة، كلية الحقوق بجامعة ابن زهر بالكلية، السنة الجامعية 2018/2018.

محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي ، ومن هذه التقسيمات تضمن اساسا كون الذي يعطي الامر ليس هو نفسه الشخص الذي ينفذه اذ من الممكن ان المحاسب يرفض في بعض الحالات تسديد نفقة معينة .

وحدة الصندوق : كل الاموال العمومية توضع في الصندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية ، وعلى هذا الاساس نجد ان كل المحاسبين العموميين هم تحت وصاية ومراقبة ومتابعة واحد الا وهي وزارة المالية ويعود لها الامر في قبول اعتماد المحاسبين العموميين وترقيتهم وكل ما يتعلق بمسارهم الوظيفي وذلك اثنادا للمادة 34 من القانون 90-21 في حين نجد الامرين بالصرف يخضعون لقوانين اساسية مختلفة كما نجدهم اما يعينون او ينتخبون كما انهم يخضعون لسلطات مختلفة ومتعددة .

وحدة الصندوق تسمح بالفصوص لوزارة المالية بالرقابة الدائمة على تنفيذ العمليات المالية العمومية ، كما يسهل عليها جمع المعلومات المالية عن طريق مركزية العمليات فهي مكلفة في نفس الوقت بعمليات التحصيل والدفع وكذلك حفظ الاموال العمومية

سهولة المراقبة : كل امر بالصرف نجده مرافق محاسب عمومي محدد يتولى مراقبة اعمال الامر بالصرف لانه يتوفر على كل المعلومات المتعلقة بالميزانية المخصصة للهيئة المعنية ، وفي الواقع الرقابة متبادلة بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي ؛ لذا تسهل مراقبة الهيئات الخارجية بمجرد المقارنة بين الحساب الاداري للامر بصرف والمحاسبة المالية للمحاسب العمومي . محاربة كل انواع الغش : بعد اقرار ان الشخص الذي يلتزم بالنفقة ليس هو الشخص المكلف بدفعها او الذي يقرر الايراد العمومي ليس هو الشخص المكلف بتحصيل ذلك ، فإن مبدأ الفصل جعل من الصعب تحويل الاموال عن غير الوجهة المخصصة لها او سرقتها او استعمالها في غير محلها .

الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي : ان تطبيق مبدأ الفصل حرفيا على ارض الواقع يتسبب في العديد من الصعوبات والعوائق التي حالت دون السير الادي للمرفق او الهيئة العمومي ، وبالاخص ما تعلق بأجال الدفع التي تطول في غالب الاحيان بسبب الاجراءات التي عليها تطبيق هذا المبدأ ، مما دفع المشرع الى قبول بعض الاستثناءات الواردة على هذا المبدأ .

ونميز بين نوعين من الاستثناءات : الاول يتعلق بالايادات الثاني يتعلق بالنفقات .

✓ الاستثناءات المتعلقة بالايادات : تطبيقا للمبدأ العام ، فإن الايراد العمومي لا يمكن تحصيله الا بناء على سند التحصيل الصادر عن الامر بالصرف ، وهذا الامر لا يمكن ان يسند للمحاسب العمومي . لكن المشرع نص على بعض الحالات حيث يمكن للمحاسب العمومي ان يقوم بتحصيل الايادات دون تدخل الامر بالصرف ؛ ويتعلق الامر بإثباتات بسيطة تتعلق بتحصيل بعض الايادات نقدا تعتمد على تصريح المدينين بأنفسهم في بعض الضرائب غير المباشرة والحقوق الجمركية وحقوق التسجيل (الايادات التي تكون نقدا وهي الايادات التي تكون بناء على تصريح المدينين انفسهم والتي تلاحظ بسرعة من طرف المحاسب بدون تدخل الامر بالصرف . وكالات الايادات : أعوان الإدارة الذين يسمون بالمسيرين للايادات والتسبيقات والمعينون من طرف الامر بالصرف والمعتمدون من طرف المحاسب العمومي من الممكن ان يكلفوا لحساب وتحت مراقبة المحاسب بتحصيل الايادات ودفع النفقات).

✓ الاستثناءات في مجال النفقات : يقصد بالاستثناءات في مجال النفقات قيام المحاسب العمومي بدفع النفقات دون أمر بالدفع من الأمر بالصرف والتي تبرر لأسباب تسهيلية وضرورية لعمليات تنفيذ النفقات والتي تظهر بصورتين (النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف مسبق : النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف المسبق ويتعلق بالحالات الآتية : الدفع بواسطة وكالات التسبيقات - أصل رأس المال و فوائده المستحقة على قروض الدولة - النفقات ذات طابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي

أما الصورة الثانية فهي نفقات بدون أمر بالصرف : وهذه الصور من النفقات تدفع من قبل المحاسب نظرا لطابع التكراري لهذه المصاريف نذكر منها : المعاشات المسددة من ميزانية الدولة؛ وكالات التسبيقات : في هذه الحالة يقدم المحاسب للأمر بالصرف غلafa ماليا دون شروط مسبقة لمواجهة نفقات لا تتحما المسطرة المالية المعقدة كإقتناء أعوان النظافة وصوائر المكتب و شراء الوقود⁴⁷ و...

القرع الثاني : مسؤولية الأمرين بالصرف والمحاسبين

يتحمل الأمر بالصرف والمحاسب العمومي :

- مسؤولية تأديبية : تنطبق على الموظف الذي يخل بواجباته و يرتكب خطأ إداريا يستدعي عقوبة تأديبية؛
- مسؤولية سياسية تتعلق بالوزراء بصفتهم أمرين بالصرف؛
- مسؤولية جنائية : تكمن في متابعته من أجل الارتشاء إذا أمر باستخلاص مورد لم يؤذن فيه بموجب قانوني ؛ ومتابعته عن أفعاله غير الشرعية في حالة جرعة اختلاس الأموال العمومية ، ويعد مسؤولا مسؤولية مالية عن الأعمال سواء الصادرة عنه او عن الموظفين العاملين تحت امرته؛
- مسؤولية تأديبية : تتحقق بمجرد وقوع عملية محاسبية غير سليمة من الناحية القانونية؛
- مسؤولية مدنية : مسؤولية شخصية عن الضرر الذي يحدثه للغير جراء الخطأ الصادر و يسأل عن التعويض من ماله الخاص.