

سلسلة الكتب الإلكترونية على موقع المفيد في المالية العمومية



[المفيد في المالية العمومية/moufid.jimdo.com/](http://moufid.jimdo.com/)

الطاهر زروق
متفقد رئيس للمصالح المالية
أمين المال الجهوي بمنوبة

تتفيذ النفقات العمومية

إعداد : الطاهر زروق

متفقد رئيس للمصالح المالية

أمين المال الجهوي بمنوبة

2011

مقدمة :

تعريف النفقات العمومية :

النفقات العمومية هي النفقات التي تؤديها الهيئات العمومية في إطار ميزانياتها السنوية ومخططاتها التنموية لتغطية حاجياتها الإدارية طبقا للتشريع و التراتيب السارية . و يأمر بتنفيذها المسؤول الإداري المؤهل قانونا لذلك و يؤديها محاسب عمومي مختص . هذا التعريف يقتضي تحديد بعض المفاهيم و المبادئ المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية التي يجب توضيحها منذ البداية في إطار مدخل عام قبل الخوض في مسألة تنفيذ النفقات العمومية .

- (1) الإطار القانوني و الترتيبي المنظم للنفقات العمومية .
- (2) الهيئات المعنية بالنفقات العمومية.
- (3) الترخيص في إنجاز النفقات.
- (4) طبيعة النفقات العمومية.
- (5) الأشخاص المؤهلون لتنفيذ النفقات العمومية .

(1) الإطار القانوني و الترتيبي المنظم للنفقات العمومية .

تنفذ النفقات العمومية على أساس قواعد قانونية و فنية ثابتة مستمدة أساسا من :

- ✚ القانون الأساسي لميزانية الدولة ¹.
- ✚ القانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية².
- ✚ مجلة المحاسبة العمومية .
- ✚ القوانين العامة الأخرى السارية على غرار قانون الوظيفة العمومية .
- ✚ الأوامر الترتيبية على غرار الأمر المنظم للصفقات العمومية³.

¹ القانون الأساسي لميزانية الدولة عدد 53 لسنة 1967 المؤرخ في 08 ديسمبر 1967 كما تم تنقيحه و إتمامه خاصة بالقانون الأساسي عدد 103 لسنة 1996 المؤرخ في 25 نوفمبر 1996 و القانون الأساسي 42 لسنة 2004 المؤرخ في 13 ماي 2004.

² القانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية عدد 35 لسنة 1975 المؤرخ في 14 ماي 1975 كما تم تنقيحه و إتمامه خاصة بالقانون الأساسي عدد 65 لسنة 2007 المؤرخ في 18 ديسمبر 2007.

³ أمر عدد 3158 لسنة 2002 المؤرخ في 17 ديسمبر 2002 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية و الأوامر المنقحة والمتممة له.

✚ المناشير و التعليمات العامة التي تصدر عن الوزير الأول و وزير المالية على غرار التعليمات العامة عدد 2 لسنة 1996 المؤرخة في 1996/11/05 المتعلقة بقائمة الوثائق المثبتة للنفقات العمومية.

✚ لا يخفى علينا بأن المصادر التشريعية و الترتيبية التي تنظم النفقات العمومية يكملها فقه القضاء المالي من خلال القرارات التي تصدرها دائرة المحاسبات و دائرة الزجر المالي التي تعكس مدى تطابق النصوص المنظمة للمادة و ممارسة الأعوان العموميون المكلفون بتنفيذها ، يضاف إلى ذلك التقارير السنوية التي تصدرها هاتين الدائرتين .

(2) الهيئات المعنية بالنفقات العمومية:

الهيئات المعنية بهذا الصنف من النفقات هي تلك الخاضعة لمجال تطبيق مجلة المحاسبة العمومية حيث أن هذه الأخيرة لا تنطبق قواعدها على كافة الذوات العمومية فهي لا تهم المؤسسات العمومية ذات الصبغة الصناعية أو التجارية و المنشآت والشركات العمومية والدواوين رغم أن مكاسبها ترجع للدولة أو الجماعات العمومية المحلية مثل الشركة التونسية للكهرباء و الغاز.

فالنفقات العمومية على هذا الأساس تهم فقط :

✚ الدولة : مجلس النواب و مجلس المستشارين و رئاسة الجمهورية والوزارة الأولى ومختلف الوزارات .

✚ المؤسسات العمومية غير الصناعية أو التجارية مثل الكليات و المعاهد الثانوية والمستشفيات وغيرها.

✚ الجماعات المحلية : المجالس الجهوية و البلديات.

✚ صناديق الخزينة و الحسابات الخاصة في الخزينة مثل صندوق التضامن الوطني وصندوق حماية المناطق السياحية.

(3) الترخيص في إنجاز النفقات :

من حيث المبدأ لا يتم الشروع في إنجاز النفقات العمومية إلا إذا تم الترخيص فيها سنويا من طرف المجالس النيابية و ذلك من خلال المصادقة على مشاريع الميزانيات، حيث نص الفصل 84 من مجلة المحاسبة العمومية على أنه لا يجوز عقد أي نفقة أو صرفها ما لم يقع تقريرها بميزانية المصاريف .

📌 النفقات الخاصة بالدولة : لا يمكن للحكومة أن تنفذ النفقات المدرجة بالميزانية العامة للدولة إلا بعد الموافقة النهائية و المسبقة عليها من قبل مجلسي النواب و المستشارين ، حيث يتولى كل من المجلسين سنويا مناقشة مشروع قانون المالية المقدم من طرف الحكومة و الإقتراع عليه ، و يعد هذا مناسبة للنواب للإطلاع عن مجهودات الدولة في مختلف المجالات ، كما أن ذلك يمثل رقابة مسبقة على المالية العمومية.

📌 النفقات الخاصة بالمؤسسات العمومية : علاوة على نفقات المؤسسات العمومية المسددة مباشرة ضمن ميزانية الدولة تخصص لكل مؤسسة عمومية ميزانية مستقلة تلحق ترتيبيا بميزانية الدولة وقد أصبحت منذ سنة 1996 تكتسي الصبغة التقديرية بحيث يمكن تنقيحها قبضا و صرفا بقرار من وزير الإشراف.

و لا يمكن لمديري المؤسسات العمومية كذلك الشروع في إنجاز النفقات إلا بعد المصادقة سنويا على ميزانية الدولة و الميزانيات الملحقة.

📌 النفقات الخاصة بالجماعات المحلية : على غرار الدولة تخصص لكل جماعة محلية ميزانية مستقلة تحدد حجم النفقات المرخص في إنجازها سنويا ، وعلى هذا الأساس لا يحق لرؤساء هذه الجماعات الشروع في تنفيذ نفقاتها إلا بعد الإقتراع على الموازين من طرف مجالسها و مصادقة سلطة الإشراف عليها.

_ يصادق وزير الداخلية و التنمية المحلية على ميزانيات المجالس الجهوية.

- يصادق وزير الداخلية والتنمية المحلية ووزير المالية على الميزانيات البلدية التي يسفر حسابها المالي للسنة الماضية عن عجز وما دام هذا العجز لم يقع تسديده بواسطة الموارد البلدية الاعتيادية.

- يصادق وزير الداخلية والتنمية المحلية ووزير المالية على الميزانيات البلدية التي تساوي أو تفوق تقديرات مقايضها الاعتيادية للسنة السابقة مبلغ ستة ملايين دينار (6.000.000د)⁴.

_ يصادق الوالي على ميزانيات بقية البلديات الراجعة بالنظر له ترابيا.

(4) طبيعة النفقات العمومية :

لا ينتج عن تراخيص الميزانية، من الناحية النظرية، سوى فتح إمكانية إنجاز نفقات فهذه التراخيص لا تلزم الإدارة بصرف النفقات، بل يشترط في الأصل وجود دين على كاهل الهيكل العمومي، و يتأتى شرط وجود دين من المبدأ العام في مجال النفقات العمومية و هو: "كل عملية خلاص لابد أن تقابل دينا عموميا نشأ قبل ذلك".

و بخصوص مصادر النفقات العمومية فان الإدارة تصدر قرارات تنشأ بموجبها التزاما أو تعالين بها التزاما تنتج عنه نفقة.

حيث أن النفقة يمكن أن تكون إرادية أي نابعة عن مبادرة الهيكل العمومي، أو غير إرادية أي أن الهيكل العمومي لا يمكنه سوى معاينة ما من شأنه أن ينتج نفقة :

✚ النفقات الإرادية : تنشأ النفقات العمومية أساسا من خلال قرارات أو مداولات و هي إما أحادية الجانب أو ثنائية أي في شكل عقود .

- فبخصوص القرارات أو المداولات التي تنشأ عنها ديون عمومية يمكن ذكر تعيين الموظفين و الأعوان الواجب دفع مرتباتهم و أجورهم ، و الإنتزاع أو التسخير التي تتطلب تعويضات ، و كذلك الإعانات و المنح المقدمة من طرف الهيكل العمومي .

⁴ أمر عدد 3179 لسنة 2010 مؤرخ في 13 ديسمبر 2010 يتعلق بضبط شروط تطبيق أحكام الفقرة الفرعية الثانية من الفصل 16 من القانون عدد 35 لسنة 1975 المؤرخ في 14 ماي 1975 المتعلق بالقانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية.

- أما العقود التي تبرمها الإدارة و التي تؤدي إلى صرف نفقات فإن أهمها عقود الكراء وعقود الصفقات العمومية و عقود القروض و عقود الشغل المحدودة، و حتى الشراءات أو الأشغال البسيطة التي تتم بموجب أذن طلب مباشرة يمكن إدراجها ضمن العقود الشفاهية.

✚ النفقات النابعة عن أحداث لا إرادية : الديون اللاإرادية للهيكل العمومية تنتج عن أعمال الإدارة أو سهوها والتي تقع على مسؤولية الإدارة طبقا للقانون الدولي أو القانون الإداري أو القانون المدني ، مثل قيام الإدارة بأشغال بالطريق العام أضرت بممتلكات الأجوار أو المارة أو أجسادهم ، أما من حيث سهو الإدارة ، عدم إصلاح عمود كهربائي مما أدى إلى تكهرب أحد الأشخاص ، و كل هذه الحالات تستوجب دفع تعويض من طرف الإدارة متى ثبتت مسؤوليتها طبعا .

(5) الأشخاص المؤهلون لتنفيذ النفقات العمومية :

تنفذ النفقات العمومية من قبل صنفين من الأعران العموميين كل منهما مستقل عن الآخر وأوكل المشرع لكل منهما دور محدد و مختلف عن الآخر في مجال تنفيذ الميزانية قبضا و صرفا، و هما أمر و القبض و الصرف و المحاسبون العموميون .

✚ مبدأ التفريق بين مهام أمر القبض و الصرف و المحاسب : أقرت مجلة المحاسبة العمومية في فصلها الخامس مبدأ هاما يتم بمقتضاه منع الجمع بين وظيفتي أمر قبض و صرف و محاسب عمومي لدى نفس الشخص كما أنه لا يجوز لزوجين تقاسم الوظيفتين بمؤسسة واحدة.

و يهدف هذا المبدأ إلى الحرص الشديد على حماية الأموال العمومية و ضمان الشفافية اللازمة عند إنجاز العمليات المالية الخاصة بالهيكل العمومية و بالتالي ضمان أقصى حد ممكن من حسن التصرف فيها. كما أن الفصل بين المهام يمكن من إجراء رقابة متبادلة بين الطرفين ، فالمحاسب ينتبث من مشروعية العمليات المنجزة من طرف الأمر بالقبض و الصرف قبل خلاص النفقات أو إستخلاص الموارد ، أما المحاسب فلا

يمكنه تنفيذ الموارد و النفقات إلا بعد صدور إذن من أمر القبض و الصرف كما يعتبر التأشير على الحسابات السنوية من قبل أمر القبض و الصرف ، بالنسبة للمؤسسات العمومية و الجماعات المحلية ، فرصة لمراقبة صحة عمليات المحاسب .

وتم تعزيز مبدأ التفريق بين أمر القبض و الصرف و المحاسب بقاعدة عدم إنتمائهما إلى سلم إداري واحد وبالتالي عدم خضوع المحاسب للسلطة الإدارية لأمر الصرف ، حيث أن المحاسبين يخضعون مباشرة لسلطة وزير المالية دون سواه⁵.

✚ التعريف بأمر القبض و الصرف : أمر القبض و الصرف هو الشخص الذي خول له القانون الصلاحيات اللازمة لإنجاز عمليات الميزانية ، فهو مكلف ببعث عمليات القبض و الصرف و الإذن بها .

و أمر و القبض و الصرف صنفان أولون ومساعدون⁶ :

- أمر و القبض و الصرف الأولون Les ordonnateurs principaux هم :
رئيس مجلس النواب و رئيس مجلس المستشارين .
الوزراء .

. رؤساء المجالس الجهوية والبلدية.

. مديرو المؤسسات العمومية.

- أمر و القبض و الصرف المساعدون Les ordonnateurs secondaires : هم مكلفون من طرف أمرى الصرف الأولين بتنفيذ جزء من النفقات الأصلية الموضوعة على ذمتهم ، مثل المديرين الجهويين التابعين لمختلف الوزارات وأمرى الصرف المساعدين بالمؤسسات العمومية التي لها فروع⁷ . مثل المراكز الجهوية للإعلامية الموجهة للطفل و دور الشباب .

⁵ الفصل 11 من مجلة المحاسبة العمومية.

⁶ الفصل 6 من مجلة المحاسبة العمومية.

⁷ - الفصل 238 من مجلة المحاسبة العمومية .

- تعليمات عامة عدد 3 مؤرخة في 1 أبريل 1991 حول إحداث خطة أمرى صرف مساعدين ومحاسبين مركزيين ومحاسبين جهويين خاصين بالمؤسسات العمومية.

و تجدر الإشارة في هذا الصدد إلى وجود فرق بين تفويض الإعتمادات إلى أمر صرف مساعد، وتفويض الإمضاء بمعنى النيابة عن أمر الصرف الأول في إمضاء أذن الصرف الخاصة بالإعتمادات المركزية و هو ما سيتم بيانه لاحقا.

التعريف بالمحاسبين العموميين : المحاسبون العموميون موظفون يتم تعيينهم من طرف وزير المالية وهم مكلفون بالقيام بعدد من العمليات المختلفة حددها القانون⁸.

وهؤلاء المحاسبون هم:

- أمين المال العام للبلاد التونسية .
 - الأمين العام للمصاريف .
 - أمناء المصاريف بالوزارات .
 - أمناء المال الجهويون للمالية .
 - قباض المالية .
 - قباض الديوانة .
 - المحاسبون بالمراكز الدبلوماسية والقنصلية بالخارج.
 - حافظ مستودع الطابع الجبائي .
 - المحاسب المركزي لأملاك الدولة الخاصة.
 - محاسبي المؤسسات العمومية.
- و تتمثل وظائف المحاسبين أساسا في:

- * مسك الأموال و خزنها مما يترتب عنه مسؤولية حماية الأموال .
- * الرقابة على مشروعية أوامر القبض و الصرف الصادرة عن أمري الصرف .
- * تنفيذ أوامر القبض و الصرف.
- * مسك الحسابات و تقديمها إلى السلطات المختصة .

⁸ الفصل 10 من مجلة المحاسبة العمومية.

و على غرار أمري القبض و الصرف فان المحاسبين العموميين إما أولين أو ثاويين (مساعدين)⁹.

- المحاسب الأول هو الذي يقدم حساباته رأساً لدائرة المحاسبات وله كامل الصلاحيات في الشؤون الحسابية و هو يتبنى عمليات المحاسبين المساعدين، في حال وجودهم ، ويدرجها بحساباته و يصبح مسؤولاً عنها أمام الدائرة زيادة عن العمليات التي يقوم بها هو مباشرة¹⁰.

- المحاسب الثانوي (المساعد) هو الذي يخضع لسلطة المحاسب الأول الراجع إليه بالنظر وهو مسؤول أمامه عن العمليات التي يقوم بها لحسابه ، و عليه فان المحاسب العمومي المساعد لا يخضع مباشرة لقضاء دائرة المحاسبات .

مثلا : القابض البلدي بتونس المكتب الأول يعتبر، زيادة على كونه قابض من قباض الدولة، محاسباً أولاً بالنسبة للتنفيذ المحاسبي لميزانية بلدية تونس ويخضع لسلطته عند القيام بهذا الدور عدد من المحاسبين المساعدين ، حيث يتولى تبني كافة العمليات التي يقومون بها لفائدته و يدمجها بحساباته وهو وحده الذي يعد الحساب المالي السنوي الخاص بالبلدية المذكورة الذي يحال لدائرة المحاسبات .

كما أنه يمكن للمحاسبين العموميين أن يفوضوا سلطاتهم إلى مفوضين يعملون باسمهم وتحت مسؤولياتهم.

هذا و إن كل من أمر القبض و الصرف و المحاسب مسؤول عن الأعمال التي يقوم بها بمناسبة أدائه لدوره في مجال تنفيذ مختلف الميزانيات¹¹ وقد وقع التشديد على هذه المسألة نظراً لخطورة التصرف في المال العام ومن نتائج هذه المسؤولية بالنسبة لأمر الصرف العرض على دائرة الزجر المالي عند ارتكابه خطأ من أخطاء التصرف وبالنسبة للمحاسب تعمير ذمته من طرف دائرة المحاسبات بالمبالغ التي كان سبباً في صرفها على وجه الخطأ.

⁹ الفصل 13 من مجلة المحاسبة العمومية.

¹⁰ يراجع في هذا الشأن الأمر عدد 219 لسنة 1971 المؤرخ في 29 ماي 1971 المتعلق بتعيين المحاسبين الخاضعة حساباتهم لقضاء دائرة المحاسبات والمنقح بالأمر 820 المؤرخ في 22 أوت 1986.

¹¹ الفصل 8 من مجلة المحاسبة العمومية بالنسبة لأمري الصرف و الفصل 15 من نفس المجلة بالنسبة للمحاسبين العموميين.

بقي أن نشير إلى أنه ما يميز تنفيذ النفقات العمومية كذلك هو مبدأ تواتر عمليات الصرف وتقسيمها إلى مراحل مترابطة ومتسلسلة لا يمكن تقديم إحداها عن الأخرى وتعرف إجمالاً بالمرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات والمرحلة المحاسبية ، مع وجود بعض الاستثناءات لهذا المبدأ.

على أساس هذه المقدمة سنتقسم دراستنا لموضوع تنفيذ النفقات العمومية إلى

ثلاث محاور:

المحور الأول : المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية.

المحور الثاني : المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية.

المحور الثالث : الإجراءات الإستثنائية لتنفيذ النفقات العمومية.

المحور الأول : المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية:

إن إنجاز هذه المرحلة منوط بعهدة أمر الصرف حيث أنه مكلف ببعث عمليات تنفيذ النفقات أي إعطاء إشارة الإنطلاق لها ، و على هذا الأساس يقوم الأمر بالصرف بعمليات ضبطت بدقة من طرف المشرع و هو ما يعرف بعقد النفقات أو التعهد تليها التصفية ثم الإذن بالصرف ، لكن قبل ذلك و جب على الأمر بالصرف الإعداد مسبقا للقيام بهذه العمليات الثلاث.

الفصل الأول : الإعداد لتنفيذ النفقات .

الفصل الثاني : عمليات تنفيذ النفقات لدى الأمر بالصرف .

الفصل الأول : الإعداد لتنفيذ النفقات :

إن الإعداد لتنفيذ النفقات بوجه عام يوجب على الأمر بالصرف الحرص على توفير عنصرين أساسيين قصد القيام بمهامه في إطار الشرعية و الشفافية و النجاعة المطلوبة و نعني بذلك وجوب توفر الجانب القانوني للنفقات المزمع القيام بها و كذلك ضرورة القيام بعدد الأعمال المادية التحضيرية.

الفقرة الأولى : توفر الجانب القانوني لتنفيذ النفقات.

الفقرة الثانية : الإعداد المادي لتنفيذ النفقات.

الفقرة الأولى : توفر الجانب القانوني لتنفيذ النفقات:

لا يمكن لأمر الصرف مباشرة مختلف العمليات المؤدية لتنفيذ النفقات قصد سدّ حاجيات إدارته إلا متى توفرت بعض الجوانب القانونية و من أبرزها:

(1) فتح الاعتمادات.

(2) التعيين القانوني لأمر الصرف.

(1) فتح الاعتمادات:

يحجّر الفصل 84 من مجلة المحاسب العمومية، كما ذكرنا سابقا، عقد أي نفقة أو صرفها ما لم يقع تقريرها بميزانية المصاريف، و هو ما يعبر عنه بالترخيص السياسي المسبق في إنجاز النفقات ، لكن هذا وحده لا يكفي حتى يشرع مختلف أمري الصرف

فعليا في إنجاز النفقات ، بل وجب فتح الإعتمادات لدى كل هيكل العمومي و توزيعها بحسب طبيعته .

أ- الإعتمادات الخاصة بالدولة :

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من قبل مجلسي النواب و المستشارين بمقتضى قانون المالية و ذلك حسب الأبواب و الأجزاء ، يتم توزيع الإعتمادات قسما قسما و فصلا فصلا بمقتضى أمر ، فتصبح الإعتمادات موزعة حسب الأبواب و الأقسام و الفصول وهو ما أقره الفصل 31 من القانون الأساسي لميزانية الدولة ، مع التأكيد على أن الفصل المذكور منع إدخال أي تغيير على الإعتمادات التي أقرها قانون المالية بمناسبة صدور أمر التوزيع .

و بالاعتماد على ما جاء بالفصل 32 من القانون الأساسي للميزانية يتم توزيع نفس هذه الإعتمادات داخل كل فصل إلى فقرات بمقتضى قرار يصدره وزير المالية .

و يتم توزيع إعتمادات كل فقرة إلى فقرات فرعية بقرار من رئيس الإدارة .
و على هذا الأساس تتولى الإدارة المكلفة بالميزانية إعداد هذه القرارات و إرسالها إلى المتدخلين في عند تنفيذ الميزانية أمر الصرف و المحاسب و مراقب المصاريف العمومية ، إلى جانب إدراجها بمنظومة "أدب" الإعلامية المخصصة للتصرف في النفقات العمومية .

إن الإعتمادات المرسمة بميزانية الدولة توضع تحت تصرف أمري صرف مختلفي الدرجات كما سبق أن عرفناهم ، وهذا يقتضي ضبط طريقة معينة تسمح بتدخل كل واحد منهم في حدود ما منح من صلاحيات فبالنسبة لأمر الصرف الأول ليس هناك إشكال لأنه يتولى الصرف من إعتمادات الباب المخصص لوزارته مباشرة بعد صدور الأمر وقرار وزير المالية المذكورين أعلاه الذين يوزعان الإعتمادات ، لكن الوضع ليس كذلك بالنسبة للإعتمادات المفوضة ، و الإعتمادات المحالة .

الاعتمادات المفوضة Les Crédits Délégés: 87 مجلة المحاسبة

العمومية

هي إعتمادات توضع تحت تصرف أمري الصرف المساعدين قصد مجابهة المصاريف التي يتطلبها تسيير المصالح الخارجية للوزارات بواسطة أوامر تفويض إعتمادات .

في خصوص طريقة تفويض هذه الاعتمادات صدر منشور من وزير المالية بتاريخ 13 مارس 1999 تحت عدد 263 أقر إجراءات تبسيطية نظرا لاعتماد منظومة أدب ADEB في التصرف المالي في ميزانية الدولة، حيث حذفت تأشيرة مراقب المصاريف العمومية على أمر تفويض الإعتمادات l'ordonnance de délégations des crédits وكذلك تأشيرة مصالح الميزانية بوزارة المالية وإحداث تأشيرة إعلامية لآمر الصرف الأول بحيث تصبح الأذن بالتفويض نافذة المفعول بمجرد التأشير عليها من قبل هذا الأخير على أن النسخة الأصلية توجه وجوبا إلى المحاسب المعتمد لدى أمر الصرف المساعد.

الاعتمادات المحالة Les crédits transférés: الفصل 87 مكرر مجلة

المحاسبة العمومية

تتعلق بنفقات تصرف وتجهيز، تكتسي صبغة جهوية مرسمة بميزانيات الوزارات تحول لفائدة ميزانيات المجالس الجهوية بواسطة إصدار أوامر صرف لفائدة قابض المجلس الجهوي. عندها يقوم الوالي بصرف الاعتمادات بوصفه أمر صرف أول لميزانية المجلس الجهوي. وقد صدرت تعليمات عامة عن وزير المالية مؤرخة في 24 مارس 1998 توضح طرق التصرف في هذه الاعتمادات وترسم الاجراءات التطبيقية الواجب إتباعها على مستوى الادارة المركزية وعلى مستوى الجهات.

وفي ختام الحديث عن فتح الإعتمادات و ضرورة توفرها ، لابد من الإشارة إلى أن القانون الأساسي للميزانية أجاز صلب الفصول 36 و 37 و 38 تحويل (نقل) الإعتمادات إذا ما دعت الحاجة إلى ذلك وفق ضوابط فنية محدودة.

ب - الإعتمادات الخاصة بالمؤسسات العمومية :

يتم توزيع الإعتمادات المرسمة بقانون المالية لفائدة المؤسسات العمومية على النحو التالي :

- إعتمادات التصرف : توزع حسب الحالة على مستوى الفصول أو على مستوى الفصول و الفقرات بقرار من سلطة الإشراف وذلك حسب نسبة تغطية الموارد الذاتية للمؤسسة المعنية لنفقات التصرف الخاصة بها، على أن النسبة و طرق إحتسابها تضبط بأمر مع مراعاة القوانين الخاصة ببعض أصناف المؤسسات العمومية.

و يتم توزيع الإعتمادات المذكورة على مستوى الفقرات و الفقرات الفرعية أو على مستوى الفقرات الفرعية حسب الحالة بمقرر من مدير المؤسسة.

- إعتمادات التجهيز :

* يتم توزيع إعتمادات التعهد les crédits d'engagement حسب الفقرات و الفقرات الفرعية بقرار من وزير المالية.

* يتم بقرار من سلطة الإشراف توزيع إعتمادات الدفع les crédits de paiement حسب الفقرات و الفقرات الفرعية.

و في كل الحالات المذكورة أعلاه يتم توزيع نفقات المؤسسات العمومية حسب تبويب يضبطه وزير المالية.

ومختلف هذه القرارات الوزارية يقع إعتمادها من قبل أمر الصرف لبياشر عملية تنفيذ الميزانية خاصة على مستوى النفقات.

مع الإشارة إلى أن نقل الإعتمادات يتم من طرف الجهة التي قامت بفتح الإعتماد كما تم بيانه أعلاه .

ج- الإعتمادات الخاصة بالجماعات العمومية المحلية :

بعد الإقتراع على ميزانية الجماعة المحلية من طرف مجلسها في مستوى الأقسام و الفصول و إحرازها على مصادقة سلطة الإشراف ، يتولى رئيسها توزيع الإعتمادات داخل كل فصل على أساس الإقتراحات الواردة بالمذكرة التفسيرية المصاحبة لمشروع الميزانية ، و بعد ذلك بالإمكان الشروع في إنجاز النفقات في مفتتح السنة المالية بإعتماد وثيقة كراس الميزانية حسب الأنموذج الموحد المعد للغرض .

ولابد من التأكيد هنا كذلك على وجوب إحترام مبدأ التخصيص الذي يمنع تثقيل نفقة ما على إتمادات مفتوحة لتغطية صنف آخر من النفقات ، إلا أن المشرع مكن أمر الصرف من بعض الإجراءات المرنة لتجاوز ما يمكن أن يحدث من طوارئ من شأنها أن تعرقل السير العادي لنشاط الجماعة المحلية حيث أجاز الفصل 27 من القانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية تحويل الإتمادات وفقا لإجراءات محددة من فقرة إلى فقرة أو من فصل إلى فصل ، وذلك بالإعتماد على مبدأ توازي الإشكال على غرار عمليتي الإقتراع والمصادقة على مشروع الميزانية .

(2) التعيين القانوني لأمر الصرف:

لا يمكن مباشرة عمليات تنفيذ النفقات العمومية إلا من طرف الأشخاص المؤهلين لذلك حسب ما نصت عليه مجلة المحاسبة العمومية :

- 🚩 أمر صرف بحكم صفته الأصلية كمسؤول أول على رأس الهيكل العمومي:
- مثل الوزراء بالنسبة للدولة (الفصل 85 مجلة المحاسبة العمومية) .
- مديري المؤسسات العمومية (الفصل 238 مجلة المحاسبة العمومية).
- رؤساء الجماعات المحلية (الفصل 268 مجلة المحاسبة العمومية) .
- و كل منهم أمر صرف أول.

🚩 أمر صرف مساعد يتم تفويض السلطات له بقرار من طرف أمر الصرف الأول. الفصل 6 م م ع والفصول 87 بخصوص الدولة و 238 بخصوص المؤسسات العمومية و 268 بخصوص الجماعات المحلية.

🚩 كما أنه يجوز لأمر الصرف الأول تفويض حق إمضاء الوثائق المتصلة بالتصرف المالي لأحد مساعديه، مثل التعهدات وأذون الطلب وأذون الصرف، ويجب أن يكون هذا التفويض كتابيا حتى يقع اعتماده من قبل بقية الأطراف المتدخلة.

الفقرة الثانية : الإعداد المادي لتنفيذ النفقات:

(1) تنظيم المصالح .

(2) دراسة الحاجيات .

(1) تنظيم المصالح :

على غرار أي نشاط يتطلب تنفيذ الميزانية تنظيما محكما للمصالح الإدارية يرتكز على مبدأ التفريق بين المهام الموكولة لمختلف مساعدي الأمر بالصرف و ذلك لضمان حد أدنى من الرقابة الداخلية المتبادلة لا سيما في مجال تنفيذ النفقات و استلام و تسليم المواد، و الشهادة بانجاز العمل و مطابقته للمواصفات المطلوبة مثل :

- التفريق بين مصلحة الموظفين و مصلحة تصفية الأجور .

- التفريق بين مصلحة الشراءات و المغازة .

- التفريق بين مصلحة الشراءات و مصلحة الشؤون المالية التي تعد مطالب التعهد و تقوم بالتصفية و تعد أوامر الصرف.

(2) دراسة الحاجيات:

تعد دراسة الحاجيات بصفة مسبقة أحد الشروط الأساسية لتحقيق هدف التصرف السليم في الأموال العمومية .

(أ) زمن دراسة الحاجيات :

تدرس الحاجيات من طرف الإدارة في مناسبات ثلاث:

✚ بمناسبة إعداد مخططات الإستثمار :حيث تقدم الإستثمارات في شكل مشاريع واضحة المعالم مع كل ما يتصل بها من توقعات و مذكرات تفسيرية حول الحاجة إلى مثل هذه المشاريع و حجمها و الأماكن التي يجب أن تتجز فيها.

✚ بمناسبة إعداد الميزانية: حيث يتم سنويا تقدير ما تحتاجه المجموعة الوطنية من مشاريع، باعتبار ما تم ضبطه بالمخطط، و ما تحتاجه الإدارة من معدات و وسائل عمل و خدمات و غيرها ، و لا يكون هذا عبر إتخاذ قرارات عشوائية أو اعتباطية بل يكون بدراسة الحاجيات بكل جدية و فعالية

حتى تتفادى الإدارة التبذير في نفقات لا تتلاءم طبيعتها و حجمها مع متطلباتها الحقيقية .

✚ عند تنفيذ النفقات : لا يتم تنفيذ الميزانية دفعة واحدة بل على مراحل وحسب تأكد الحاجة إلى ذلك ، و لتحديد حجم كل نفقة تجد الإدارة نفسها مرّة أخرى مجبرة على دراسة الحاجيات وهي تعتبر في الواقع امتدادا للمرحلتين السابقتين.

ب - إيجابيات دراسة الحاجيات:

- من مزايا الدراسة المسبقة للحاجيات :
- التوصل إلى تجميع الشراءات و عدم تجزئة الطلبات و ما يترتب عليها من إخلال بقاعدة وجوب عقد الصفقات.
- التمتع بالمزايا التي توفرها المنافسة في مجال النفقات العمومية.
- تجاوز الإشكاليات الناتجة عن الحالات الإستعجالية مع سرعة الإنجاز الصائب.
- تمكن من إختيار أجدى الطرق و أنسب المزودين أو المقاولين لتلبية حاجيات الإدارة و ضمان شروط النجاعة و الإقتصاد للنفقات.
- تحاشي تخصيص إتمادات ببند لا تكون الحاجة لها متأكدة و ذات أولوية على حساب بنود أخرى الحاجة لها أكبر مثل سداد بعض الديون .
- تجنب إشكاليات إجراءات نقل الإتمادات من بند إلى آخر.

ج - أشكال دراسة الحاجيات:

- تدرس الحاجيات عادة بطرق مختلفة أهمها :
- دراسة الحاجيات من طرف المصالح الإدارية و الفنية التابعة للإدارة ذاتها وذلك على أساس معدّل الإستهلاك لفترة معينة إذا كان الأمر يتعلق بحاجيات متجدّدة تعودت عليها هذه المصالح مثل إستهلاك المحروقات و المطبوعات و المواد المكتبية.
- دراسة الحاجيات بالتعاون مع إدارات فنية مختصة مثل مصالح وزارة التجهيز بالنسبة لأشغال الصيانة و التعهد الدوريين.

- دراسة الحاجيات من طرف مكاتب دراسات و مصممين خواص فيتولو تحليل الحاجيات و دراستها حسب ما تقتضيه أصول المهنة و ذلك بالنسبة لمشاريع البنية الأساسية أو التجهيزات الكبرى أو المشاريع ذات الصبغة الجهوية .
و بصفة عامة يمكن القول أن مهمة دراسة الحاجيات، الواجب على الإدارة القيام بها بصفة مباشرة أو بواسطة الغير إنما تعد أحد أهم شرطين لتنفيذ النفقات العمومية وهما : شرط الشرعية من جهة و شرط الإقتصاد و النجاعة و الفعالية من جهة أخرى.

الفصل الثاني : عمليات تنفيذ النفقات لدى الأمر بالصرف .

يتم تنفيذ النفقات في مرحلتها الإدارية من طرف أمر الصرف وذلك وفق تقنيات تم ضبطها صلب مجلة المحاسبة العمومية و هي تتلخص في ثلاث عمليات.

الفقرة الأولى : عقد النفقات .

الفقرة الثانية : تصفية النفقات .

الفقرة الثالثة : الأمر بصرف النفقات .

الفقرة الأولى : عقد النفقات (التعهد) :

سننولى دراسة مرحلة عقد النفقات العمومية من خلال العناصر التالية :

(1) المبادئ الأساسية لعقد النفقات .

(2) الرقابة المسبقة على عقد النفقات .

(3) نتائج الرقابة المسبقة .

(1) المبادئ الأساسية لعقد النفقات .

أ - تعريف عقد النفقات:

يوجد تعريف قانوني وتعريف إداري لعقد النفقات

📌 التعريف القانوني:

ينتج عقد النفقة عن عمل أو حدث يترتب عليه تحمل الميزانية لنفقة عمومية، فهو ينحدر من علاقة قانونية تنشأ بين هيئة عمومية و دائنيها خاصيتها بعث نفقة على كاهل الخزينة .

يمكن أن يكون عقد النفقة ناتجا عن قرار إداري مثل تسمية موظف أو إبرام صفقة أو أن يكون خارجا عن إرادة أمر الصرف مثل صدور حكم بتغريم الإدارة.

ولا يمكن اتخاذ هذا القرار إلا من قبل ممثل الهيئة العمومية المؤهل لذلك، والذي يتصرف وفقا للسلطات المخولة له. ويبقى هذا الأخير ملزما بعدم تجاوز تراخيص الميزانية وباحترام آراء وتأشيرات هيكل الرقابة التي نصت عليها التشريعات والتراتب السارية.

📌 التعريف الإداري:

أما في المجال الإداري فعقد النفقة هو الطلب الذي يوجهه أمر الصرف إلى مصلحة مراقبة المصاريف العمومية التابعة إلى الوزارة الأولى لتخصيص الإعتماد اللازم لتنفيذ مشروع نفقة. و لابد من التأكيد على أن النفقة في هذا المستوى مازالت في شكل مشروع لم تبدأ الإدارة بعد بتنفيذه. فالتنفيذ لا يمكن أن يبدأ قبل الحصول على تأشيرة المصلحة المذكورة.

ب - السلطة المختصة بعقد النفقات :

نظرا لأهمية هذه المرحلة وللالتزامات التي تنشأ عنها على كاهل الإدارة فقد جعلها المشرع من إختصاص أمر الصرف المعين بصفة قانونية، أو بإشرافه و تحت مسؤوليته.

ج - شروط عقد النفقات:

لابد لمشروع أي نفقة أن تتوفر فيه بعض الشروط القانونية التي يحرص أمر الصرف على إحترامها من تلقاء نفسه لإبراء مسؤوليته من ناحية وحتى يحضاً مشروع نفقته بموافقة مصلحة مراقبة المصاريف العمومية من الوهلة الأولى من ناحية لأخرى وتتمحور هذه الشروط أساسا حول العناصر التالية :

1 - تطابق النفقة مع تراخيص الميزانية: وهذا الشرط يعني توفر الإعتمادات

الكافية لتغطية الدين وكذلك التحميل الصحيح للنفقة على فقرة الميزانية المعنية.

2 - شروط الشرعية: وهي إختصاص الجهة التي إتخذت القرار الذي نشأ عنه

الدين وإحترام التشارع و الترتيب السارية في المجال المعني.

3 - الصبغة الإدارية للنفقة: وضع هذا الشرط للحد من التبذير والضغط على

نفقات الهيئات العمومية: ونذكر في هذا المجال النفقات التي لا تكتسي صبغة إدارية مثل الهدايا القيمة وباهضة الثمن، المأدبات الفاخرة التي تقام بدون مناسبة، الأثاث الفاخر،

المكالمات الهاتفية الخاصة، النفقات المتعلقة بالشؤون الخاصة للموظفين وبصفة عامة النفقات التي ليست لها علاقة بتسيير الإدارة وبتطوير جودة الخدمات التي تقدمها.

4 - تأكد الحاجة: توفر الإعتمادات في الميزانية لا يعطي المسؤول على المؤسسة الإدارية الإمكانية المطلقة لإنجاز النفقات، بل يجب أن يتطلب سير المصالح إنجاز هذه النفقات. وكذلك فإن الإمتناع عن إنجاز النفقات الذي من شأنه أن يعرض سير المصالح أو المصلحة العامة إلى الخطر يعد إخلالا بالمسؤولية فالإدارة مطالبة بالضغط على نفقاتها والإمتناع عن النفقات الكمالية ولكنها مدعوة لإنجاز النفقات التي يتطلبها السير الطبيعي والناجع لمصالحها.

5 - إحترام قاعدة المنافسة: تعتبر المنافسة قاعدة أساسية لتنفيذ النفقات العمومية نظرا للإمميزات التي تقدمها للإدارة وكذلك لإحترام مبدأ تكافؤ الفرص بين المزودين، لأن النفقات العمومية تعتبر أحيانا المحرك الأساسي للدورة الإقتصادية في عديد الجهات. و الأصل في المنافسة هو طلب العروض في إطار صفقة عمومية إلا أنه يمكن القيام باستشارة إذا لم تتجاوز مبالغ النفقات المزمع القيام بها المبلغ المحدد بالأمر المنظم للصفقات العمومية عدد 3158 لسنة 2002 المؤرخ في 2002/12/17 المنظم للصفقات العمومية والأوامر المتممة و المنقحة له.

6 - الإقتصاد: وهذا الشرط يعني أن الإدارة مطالبة بتغطية حاجياتها في إطار مستوى مقبول من الجودة وبأقل كلفة ممكنة.

فأمام نفس مستوى الجودة يجب إختيار المتعاملين مع الإدارة الذين يقدمون أقل العروض.

7 - كفاية النفقة: عند إنجاز نفقة عمومية لابد من التأكد وأن تلك النفقة ستغطي

كامل حاجة الإدارة من جهة وأنها ستحررها كلياً من دينها، وهذا الشرط يضمن من جهة عدم تجزئة الشراءات وما يتصل بها من مساوئ وإجتتاب تراكم الديون المتخلفة.

د - آجال عقد النفقات:

لقد حدد الفصل 90 من مجلة المحاسبة العمومية آخر أجل لعقد النفقات العادية هو يوم 15 ديسمبر من كل سنة.

أما بخصوص نفقات التنمية والنفقات المنجزة على أموال المساهمة، فيتم عقدها بدون تحديد في التاريخ.

مع الإشارة إلى أن التعهدات المصادق عليها بعنوان نفقات التصرف و التي لم يقع في شأنها إصدار أوامر صرف تعتبر لاغية يجب إعادتها في السنة المالية الموالية .

(2) الرقابة المسبقة على عقد النفقات .

في إطار إستراتيجية مراقبة تنفيذ الميزانية في جميع مراحلها تقوم مصالح مراقبة المصاريف العمومية التابعة إلى الوزارة الأولى بأول حلقة وهي المتعلقة برقابة مشروعية قرارات عقد النفقات العمومية لذلك يطلق على هذا النوع من الرقابة اسم الرقابة المسبقة للنفقات العمومية وذلك بسبب تواجدها في مرحلة تكون فيها هذه النفقات مشروعاً لم تبدأ الإدارة بتنفيذه بعد.

أ- المبدأ:

يتضح من خلال الفصول 88-122-136-245 و 269 من مجلة المحاسبة العمومية. بأنها تخضع وجوبا لمراقبة المصاريف العمومية النفقات المنجزة في إطار:

- _ ميزانية الدولة.
- _ صناديق الخزينة وأموال المشاركة.
- _ ميزانيات المؤسسات العمومية .
- _ ميزانيات المجالس الجهوية .
- _ ميزانيات البلديات مراكز الولايات.
- ميزانيات البلديات التي تبلغ تقديرات مواردها الإعتيادية أو تفوق مائة ألف دينار (100.000د)¹².

تمارس الرقابة من قبل مصلحة مراقبة المصاريف إذن على النفقة قبل أن يتم عقدها ، بحيث تخضع لها المصاريف وهي ما تزال مشروعا لم يدخل بعد حيز التنفيذ. وإلا كانت غير شرعية (الفصل 88 من مجلة المحاسبة العمومية) مهما كان شكل عمليات التسوية ، و معنى ذلك أنه يحجر تحجيرا باتا على المصالح المختصة القيام بأي مبادرة من شأنها أن ترتب على الهيكل العمومي دينا قد لا يكون له مخصصات بالميزانية أو قد لا يكون شرعيا ، ما لم يحصل على مصادقة مصلحة مراقبة المصاريف العمومية ، فهذه الرقابة لها طابع وقائي يفرض على أمري الصرف انضباطا ماليا صارما. لذلك فإن تأشير هذه المصالح تعتبر شهادة حول توفر الجوانب القانونية للنفقة وكفايتها وإمكانية تعاقد الإدارة على أساسها مع المزودين أو المقاولين.

وتهدف هذه الرقابة إلى جعل النفقة:

_ متطابقة مع التشرييع والتراتب .

من ذلك :

. التثبت من صفة أمر الصرف

. أن تكون لها الصبغة الإدارية أي أن تستجيب فعلا لحاجيات الإدارة.

¹² - قرار من الوزير الأول مؤرخ في 12 جانفي 2011 يتعلق بمراقبة مصاريف البلديات الكائنة خارج مراكز الولايات.
- مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 27 مؤرخة في 17 فيفري 2011 حول مراقبة مصاريف البلديات الكائنة خارج مراكز الولايات.

. إحترام قواعد المنافسة و الشفافية.

متطابقة مع الميزانية .

من ذلك :

- . إقرار النفقة من طرف الميزانية أي برصد إعتداد لها .
- . صحة تنزيل النفقة، حتى تكون طبيعتها مطابقة للإعتداد المخصص بالميزانية قصد مراعاة قاعدة " خصوصية الإعتمادات "
- . التثبت من صحة مقدار النفقة وذلك بمراجعة العناصر التي اعتمدت لتحديد ذلك المقدار (مكونات الأجور)
- . توفر الاعتمادات فعلا أي أنه لم يقع استهلاكها كلها من قبل .
- . عدم التنافي مع السياسات العامة التي أثرت في مناقشة الميزانية مثل سياسة الضغط على النفقات الإستهلاكية (الهاتف والكهرباء...)

ب- الإستثناءات :

يحتم مبدأ التأشيرة المسبقة كما سبق أن رأينا إخضاع كافة النفقات إلى هذا الواجب و هي ما تزال مشروعا، إلا أن تشعب حاجيات الإدارة و تنوعها يجعل تطبيق هذا المبدأ بالنسبة للبعض من النفقات أمرا صعبا أو عديم الجدوى، من هنا وقع إقرار بعض الاستثناءات بهدف تيسير إنجاز هذه النفقات بإعتبار طابعها الخاص، وهي:

🚩 المصاريف العارضة (ف88 م م ع 1) التي يصعب تجميعها و لا يمكن توقعها وليست لها صبغة تكرارية، يمكن عقدها على أن يقع إعلام مصلحة مراقبة المصاريف بذلك لاحقا.

وهي في حدود : 12.000 د بالنسبة للأشغال والخدمات

5.000 د للتزود بالمواد

بالنسبة لنفقات ميزانية الدولة¹³.

أما بالنسبة للمؤسسات العمومية و المجالس الجهوية والبلديات فان المبلغ الأقصى حدد بـ 2.000 د بالنسبة لنفقات المعدات والتصرف الإداري 4.

¹³ منشور الوزير الأول عدد 6 المؤرخ في 27 جانفي 1990 المتعلق بتبسيط أساليب مراقبة المصاريف العمومية.

موقع: المفيد في المالية العمومية / <http://moufid.jimdo.com/>

✚ المصاريف ذات الطابع السري (ف88 م م ع 2) يهـم هذا النوع من النفقات بعض من مصاريف رئاسة الجمهورية ووزارتي الداخلية والدفاع التي تكتسي صبغة سرية.

✚ الإعتمادات المحالة من طرف الوزارات إلى المجالس الجهوية (ف88 م م ع 3).

✚ الإعتمادات المحالة من طرف الوزارات إلى المؤسسات العمومية الخاضعة لمجلة المحاسبة العمومية (ف88 م م ع 4).

و يخضع عقد النفقات من طرف المجالس الجهوية و المؤسسات العمومية في إطار الإعتمادات المحالة للتأشيرة المسبقة لمصلحة مراقبة المصاريف العمومية.

✚ مصاريف وكالات الدفوعات باعتبار أنها في حد ذاتها صيغة إستثنائية في إنجاز النفقات العمومية (ف152 م م ع).

ج- الإجراءات التبسيطية :

أرسى الأمر عدد 1999 لسنة 1989 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 المنظم لمراقبة المصاريف العمومية طريقة جديدة تعرف " بالتعهد الإحتياطي " L'engagement provisionnel ووسع في مجال تطبيق " التعهد الإجمالي " L'engagement global .

✚ **التعهد الإجمالي** : يتعلق أساسا بالمصاريف المضبوطة مسبقا بشكل دقيق والتي تدعمها مؤيدات واضحة، وهي تهـم الأجرور وتوابعها، ومصاريف التدخل العمومي مثل المنح المقدمة للمؤسسات العمومية من طرف الدولة، ومصاريف الكراء والتأمين، والمصاريف التي تعقد في نطاق الصفقات العمومية المصادق عليها من طرف اللجان المختصة.

و على هذا الأساس فإن هذه الطريقة تمكّن من تقادي إعداد طلبات التعهد الفردية مرارا و عرضها على التأشيرة في حين أن مبلغها يكون معلوما من البداية .

🌟 **التعهد الاحتياطي** : يهتم بعض المصاريف خارج نطاق الصفقات العمومية ويتم ذلك بمنح التأشيرة من طرف مراقب المصاريف في حدود ثلث (1/3) الاعتمادات المفتوحة و في حدود النصف 1/2 بالنسبة للمؤسسات العمومية . على أن يقدم أمر الصرف وثائق الاثبات الخاصة بالتعهد الاحتياطي الأول بمناسبة تقديم طلبه الثاني.

المصاريف المعنية بهذه الطريقة هي أساسا نفقات المعدات والتصرف الإداري ومصاريف التدخل غير المباشر في الميدان الاقتصادي والاجتماعي والثقافي.

(3) نتائج الرقابة المسبقة .

تفصي أعمال الرقابة المسبقة على المصاريف العمومية إلى إحدى الحالات الستة التالية:

- الموافقة بدون قيد و لا شرط
- الموافقة الضمنية
- الموافقة المشروطة أو المحدودة
- الموافقة الإستثنائية أو على وجه التسوية
- إرجاء الموافقة
- رفض التعهد بالنفقة
- أ- الموافقة بدون قيد ولا شرط:

إذا استكمل طلب التعهد الشروط القانونية والمحاسبية اللازمة فإن مراقب المصاريف يؤشر عليه وتصبح النفقة قابلة للتنفيذ ويدون مبلغها ضمن النفقات المتعهد بها.

ب- التأشيرة الضمنية:

وفقا لمقتضيات الفصل 7 للأمر عدد 1999 لسنة 1989 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 يتعين على "مصلحة مراقبة المصاريف" أن تضمن إعتراضاتها على طلب التعهد في أجل ستة (6) أيام فإذا انقضى هذا الأجل ولم تبلغ هذه المراقبة أمر الصرف بأي إعتراض لها عن طلبه فإن النفقة تصبح قابلة للتنفيذ ولا يمكن رفضها. مع الإشارة إلى

أن هذا الإجراء لم يقع اللجوء إليه محافظة على التعاون القائم بين المراقب وأمري
الصرف.

ج- الموافقة المشروطة والمحدودة:

في هذه الحالة يوافق مراقب المصاريف على طلب التعهد لكنه يقرن ذلك بشرط
يجب توفره قبل الشروع في الإنجاز (كالحصول على ترخيص من الوزير الأول لإنتداب
أعوان وقتيين) وذلك لتكون النفقة شرعية بالمعنى الكامل.

ويمكن أن يوافق مراقب المصاريف على طلب التعهد في حدود الإعتمادات
المتوفرة بحيث لا يمكن لأمر الصرف أن يرتبط بأكثر من ذلك إلا إذا حصل على
إعتمادات تكميلية.

د - الموافقة الإستثنائية أو على وجه التسوية:

تعرض أحيانا على مراقب المصاريف طلبات تعهد تخص نفقات أنجزت دون
إخضاعها الى الرقابة المسبقة وذلك لأسباب متنوعة. فإذا كانت النفقة شرعية فيما عدا
غياب التأشيرة المسبقة عليها فإن مراقب المصاريف يؤشر عليها على سبيل التسوية لأن
رفضها لا يخدم مصداقية الإدارة ويضر بمصالح المتعاملين معها. فالرجوع في ارتباط
قامت به الإدارة وأنجزه أحد مزوديها يمثل سلوكا لا يقبل باعتباره تعامل مع إدارة
عمومية لا يعرف الدائن قواعد عملها الداخلية.

أما الصبغة الإستثنائية لإسناد التأشيرة فإنها تنتج عن إخلال يشوب النفقة يمكن
غض الطرف عنه كإنجاز خدمات مطبعية لدى احد الخواص دون استفسار المطبعية
الرسمية عن مدى استعدادها للقيام بتلك الخدمات.

وفي الحقيقة فإن هذا الصنف من التأشير يهدف إلى تحميل أمر الصرف
مسؤوليته كاملة في كل حالة والحث على الإقلاع عن مثل هذه التصرفات.

هـ - إرجاء الموافقة:

إذا ما تبين إلى مراقب المصاريف عدم إكتمال المعلومات أو الحاجة إلى وثائق
تكميلية ليتمكن من البت في طلب التعهد عن روية فإنه يرجي التأشير على النفقة الى
حين الإستجابة الى طلبه ويبقى تنفيذ النفقة معلقا حتى إعادة فحصها في ضوء الوثائق
والمعلومات المطلوبة.

و - رفض التعهد بالنفقة:

إذا اعترض مراقب المصاريف على التعهد بنفقة فعليه أن يبرر رفضه كتابة وذلك ببيان الأسباب التي دعت به إلى الاعتراض (التعارض مع القانون أو غياب الإعتمادات...).

ولا يمكن لأمر الصرف أن يباشر تنفيذ نفقة تم رفضها من قبل مراقبة المصاريف ما لم يتخذ الوزير الأول قرار يرخص في تجاوز ذلك الرفض.

الفقرة الثانية: تصفية النفقات.

سنتولى دراسة عملية تصفية النفقات العمومية من خلال العناصر التالية :

(1) القواعد المنظمة لتصفية النفقات.

(2) إجراءات تصفية النفقات .

1) القواعد المنظمة لتصفية النفقات:**أ - تعريف تصفية النفقات:**

تهدف عملية التصفية إلى التأكد من حقيقة الدين و تحديد مبلغ النفقة ، و تتم هذه العملية على أساس وثائق الإثبات التي تقرر حقوق الطرفين ، وهو ما يستنتج من الفصل 95 من مجلة المحاسبة العمومية.

هذا يعني أن عملية التصفية لا تقتصر على الجانب الحسابي، أي ضبط المبلغ النهائي، لنفقة ما تمت مسبقا المصادقة على عقدها بل يوجد أيضا جانب قانوني يتمثل في التثبت قبل كل شيء من أن الوثائق المقدمة يتبين منها وجود دين قائم الذات بذمة الهيكل العمومي وأن ذلك الدين يمكن المطالبة بتسديده أي أنه لم يسقط الحق فيه.

ب - السلطة المختصة بتصفية النفقات:

تعتبر عملية تصفية النفقات من مهام أمر الصرف حسب ما ورد بالفصل 94 من مجلة المحاسبة العمومية إلا أن هذه المهمة يمكن أن توكل في جزء منها إلى موظفين آخرين خاصة في ما يتعلق بالشهادة بالاستلام كما سيتم بيانه لاحقا ، غير ان هذه الشهادات لا يمكن الأخذ بها إلا إذا صادق عليها أمر الصرف وهو ما يعني قيام مسؤولية هذا الأخير في كل الحالات .

(2) إجراءات تصفية النفقات :

يفهم من خلال تعريف تصفية النفقات أن هذه الأخيرة تتركز على عنصرين أساسيين يتمثل الأول في التثبت من حقيقة الدين المراد تسديده من طرف الهيكل العمومي، و يتمثل العنصر الثاني في إحتساب مبلغ ذلك الدين و تحديد مبلغه.

أ- حقيقة الدين :

➤ مفهوم قاعدة العمل المنجز : service fait

في نطاق الحرص على حماية الأموال العمومية وضمان حقوق الإدارة، أرسى الفصل 41 من مجلة المحاسبة العمومية قاعدة من القواعد الأساسية في مجال النفقات حيث نص على أنه: " لا تصرف النفقات إلا لمستحقيها وذلك بعد إثبات استحقاقهم لها وإثبات قيامهم بالعمل المطلوب منهم ".

ذلك لأن التأشير على عقد النفقة يرخص في إنجازها فقط، و لا يكون الدين قائما إلا إذا أنجز الطرف المقابل ما هو مطالب به.

و قد تأسست هذه القاعدة من خلال صعوبة استرجاع النفقات العمومية في مبالغها التي تفوق ما قد ينجز من أعمال أو عند إخلال المتعاملين مع الإدارة بالتزاماتهم بعد الخلاص.

بالتالي تشكل معاينة القيام بالخدمات أو إنجاز الأشغال عنصرا هاما من العناصر التي تنبني عليها تصفية النفقة.

➤ كيفية قبول العمل و التعبير عن حسن إنجازه:

على أمر الصرف أو المصالح التابعة له التثبت بطريقة عملية وواقعية من إنجاز العمل المطلوب بالشكل و الحجم و الجودة التي على أساسها تم عقد النفقة، و تختلف أشكال التثبت حسب الحالات من ذلك:

- في مجال الأجور، يتولى الرؤساء المباشرين و المصالح المكلفة بالتصرف في الأعوان السهر على احترام قاعدة العمل المنجز من خلال الحرص على حضور الأعوان العموميين المستمر و تسجيل كل غياب غير شرعي ليتم خصم مبلغه من الأجر.

و يجدر التأكيد في هذا الصدد على ما ورد بالفقرتين الأخيرتين من الفصل 96 من مجلة المحاسبة العمومية:

. عند انقطاع الموظف عن مباشرة وظيفته يؤدي له مرتب إلى آخر يوم قضاة في العمل.

. أما عند وفاته يستمر دفع المرتب إلى موفى الشهر المتوفى فيه.

- يتم قبول الأشغال بمختلف أنواعها من طرف لجنة تتركب أساسا من فنيين تابعين لوزارة التجهيز و ممثلين عن مكاتب الدراسات و مكاتب المراقبة المشرفين على المشروع إن اقتضى الحال إلى جانب من يمثل الإدارة المستفيدة ، و يحرر محضر استلام أو قبول في الغرض في نفس الحصة يمضى من كافة أعضاء اللجنة.

- يتم تسلم الخدمات والمشتريات عموما مثل المواد المتعلقة بالإعاشة من طرف لجنة قبول تتركب حسب الحالة من فنيين سامين في التغذية وأطباء بياطرة و إداريين ، و يحرر هنا كذلك محضر قبول أو استلام في الغرض بنفس الطريقة المذكورة آنفا.

- يتم قبول مختلف المشتريات و الخدمات البسيطة عادة من قبل أمناء المخازن و المغازات والمشرفين على المصالح أو من قبل الأمر بالصرف مباشرة.

و في كل هذه الحالات و غيرها يجب التعبير صراحة من قبل الأمر بالصرف شخصا عن حسن الإنجاز على وثائق الصرف ذاتها، إضافة إلى التنصيص على مراجع تضمين المنقولات غير المستهلكة، مثل أثاث المكاتب، بالسجل الخاص بحصر المكاسب **Registre d'inventaire** .

🚩 استثناءات قاعدة العمل المنجز:

كجمل القواعد لا تخلوا قاعدة "العمل المنجز" أو "الإنجاز المسبق" من

إستثناءات :

* دفع المرتبات والاجور : ينص الفصل 42 من مجلة المحاسبة العمومية على إمكانية تأدية المرتبات والاجور قبل حلول أجلها وذلك بصفة إستثنائية إعتماذا على قرار يصدر عن وزير المالية.

* خلاص الصفقات : لقد جاءت الفصول 108 و 115 و 116 و 117 من مجلة المحاسبة العمومية لتشكل إستثناء للفصل 107 منها المقرّ لمبدأ العمل المنجز في ما يتعلق بالصفقات العمومية .

حيث أجازت هذه الفصول، و امتدادا لها الأمر عدد 3158 لسنة 2002 المؤرخ في 2002/12/17 المنظم للصفقات العمومية المذكور أعلاه و الأوامر المتممة و المنقحة له، ثلاثة طرق في الدفع حسب خصوصية كل صفقة: .
دفع تسبقات Avances إلى صاحب الصفقة قبل الشروع في العمل المتفق عليه حسب شروط و طرق محددة بالأمر المذكور .
. صرف نفقات الصفقات على أقساط بعد الإنجاز المرحلي للأشغال و حسب شروط و طرق محددة بالأمر المذكور كذلك .

. الدفع عن طريق الاعتمادات المستندية Règlement par crédits documentaires في حالة إبرام صفقة مع متعهدين أو مقاولين بالخارج:
يمكن الدفع المسبق إذا كانت عملية الصرف من الضروري القيام بها عن طريق الاعتمادات المستندية أو طريقة مماثلة لها.

ويتم الدفع المسبق لفائدة الديوان التونسي للتجارة أو لمؤسسة بنكية يختارها الأمر بالصرف وذلك في حدود المبلغ الجملي للصفقة على أن تقع التصفية النهائية للنفقة إبان تقديم قائمة المصاريف.

* خلاص معينات الكراء : يؤدي مقدار الكراء في الأصل بحلول الاجل على أنه يمكن أن يتم الدفع مسبقا إذا وقع الاتفاق على ذلك في عقد الكراء، وهو إستثناء أجازته الفصل 97 من مجلة المحاسبة العمومية.

* تسبقات الخزينة : أجاز الفصل 59 من مجلة المحاسبة العمومية منح تسبقات من الخزينة أو من خارج الميزان لتسهيل القيام ببعض المصالح قبل الشروع فعلا في العمل موضوع النفقة، من ذلك المنح التي تسند عند القيام بمهمات بالخارج

التي يمكن الترخيص في تسبقتها من أموال الخزينة قبل القيام بالمهمة حتى يستطيع الموظف المعني بالأمر مواجهة النفقات التي تتطلبها المهمة. كل هذا يتوقف على موافقة وزير المالية ، أو من فوض له وزير المالية في ذلك وأن تكون هذه النفقات منصوص عليها بالميزانية حتى تقع تسويتها في أجل أقصاه تسعة أشهر.

ب - تحديد مبلغ الدين:

يتم ضبط مقدار النفقة و تحديد مبلغها بعد القيام بعمليات إحتسابية أو مراجعات حسابية ، وتنتهي بالتعبير تعبيراً نقدياً واضحاً عن قيمة الخدمات المقدمة أو المواد المسلمة إلى الإدارة أو الأشغال المنجزة لفائدتها.

و تتخذ هذه العملية أشكالاً عديدة تختلف حسب نوع النفقات :

✚ إما أن يقوم بهذه العملية الحسابية أمر الصرف من تلقاء نفسه أي دون تقديم وثائق إثبات من طرف المستفيد بالنفقة مثل خلاص الأجور والجرايات والمنح والمساعدات.

✚ أو أن يبادر المزودون بتقديم قوائم ديونهم مثل الفواتير المحررة حسب الطرق القانونية، التي تتوقف عليها عملية التصفية ، وفي هذه الحالة يقوم أمر الصرف بالثبوت من صحتها و صحة المعطيات الواردة بها وطلب تعديلها عند الاقتضاء ثم توقيف المبلغ الواجب الإذن بصرفه .

✚ كما أن عملية التصفية يمكن إنجازها بالتعاون بين الإدارة و الدائنين، وهي الطريقة المعتمدة بالنسبة لصفقات الأشغال بواسطة كشوفات الحساب .

وتنتهي عملية تصفية النفقة في كل الحالات بالتصحيح على المقدار الذي وقع ضبطه تنصيماً بلسان القلم يدون على الوثائق المعدة لإثبات الصرف وتمضى وجوباً من طرف الأمر بالصرف، ويتجسم ذلك في شكل طابع يوضع إلى جانب طابع شهادة الإنجاز.

الفقرة الثالثة : إصدار أوامر الصرف :

- (1) القواعد المنظمة لإصدار أوامر الصرف.
- (2) إجراءات إصدار أوامر الصرف.
- (3) وثائق الإثبات المرفقة بأوامر الصرف.

1) القواعد المنظمة لإصدار أوامر الصرف:

أ- تعريف أمر الصرف :

أمر الصرف هو السند الإداري أو القرار الذي يعطي الإذن بخلاص دين هيئة عمومية، وفقا لنتائج التصفية و بعد التأكد من شرعية حقوق الدائن و كفاية وثائق الإثبات، وهو متوج للمرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات.

ويوحي لفظ "أمر" بأن هذا القرار نابع من السلطة العليا للهيئة العمومية المعنية و أنه واجب التنفيذ ، غير أنه ليس أمرا مطلقا بل لابد أن يحترم في حد ذاته التشريعات والإجراءات السارية .

ب- السلطة المختصة بالإصدار:

إن عملية الإذن بصرف النفقات موكولة إلى أمري الصرف وحدهم عملا بالفصل 120 من مجلة المحاسبة العمومية ، إذ أنه لا يمكن لأي شخص ليست له صفة أمر صرف أن يأذن بتأدية نفقة ما ، حيث أنه يمكن مثلا للمحكمة إدانة طرف عمومي ما والحكم عليه بدفع مبلغ بعنوان جبر ضرر لفائدة طرف آخر، فيما لا يمكنها البتة إعطاء الإذن لمحاسب عمومي بدفع ذلك المبلغ و تحل محل أمر الصرف.

غير أنه في صورة أن أمر صرف ، بمؤسسة عمومية أو جماعة محلية ، رفض أو تقاعس في إصدار الأمر بتأدية نفقة تامة الموجب لمستحقها ، يمكن لوزير الإشراف أن يحل محله و يصدر قرارا في تأديتها يقوم مقام الأمر بصرفها ، و يكون ذلك بطلب من المعني بالأمر،

2) إجراءات إصدار أوامر الصرف:

أ- أصناف أوامر الصرف:

✚ أمر الصّرف المباشر Ordonnance de paiement: يصدر أمر الصرف

"أوامر صرف" تحرر مباشرة باسم صاحب الدين و الهدف منها هو تحرير الإدارة نهائيا من دينها، و يتم تبعا لذلك إستهلاك الاعتماد المرسم بالميزانية و يخصم المبلغ من الإعتمادات المفتوحة و المتوفرة في ذلك التاريخ بالميزانية.

✚ أمر الصرف التفويضي Ordonnance de délégation de crédit:

يتولى أمر الصرف الأول إصدار أمر باسم أمر الصرف المساعد بالمبلغ المراد تفويضه ، و هذا الأمر لا يكتسي نفس صبغة أوامر الصرف العادية حيث أنه لا يؤدي من قبل المحاسب المختص الذي يرتبط به أمر الصرف الأول و لا يتم بموجبه إستهلاك الإعتمادات نهائيا بل يجمدها إلى حين تنفيذ النفقات فعليا من قبل أمر الصرف المساعد.

✚ أمر الصرف التحويلي Ordonnance de transfaire de crédit: أقر

هذا الصنف من الأوامر بمقتضى الفصل 87 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية من أجل تحويل الإعتمادات المرسمة بميزانيات الوزارات والمخصصة لنفقات التصرف و التجهيز ذات الصبغة الجهوية لفائدة ميزانيات المجالس الجهوية على غرار نفقات بناء المؤسسات الجامعية والتربوية و الإستشفائية و نفقات الصيانة و التهيئة وغيرها.

و يشترك هذا الصنف من الأوامر مع الصنفين الأولين معا ، فهو من ناحية إذن غير مباشر لا يتم بموجبه خلاص المتعاملين مع الإدارة بل يصلح فقط لتحويل الإعتمادات من ميزانية إلى أخرى ومن أمر صرف أول إلى أمر صرف أول آخر، وهو من ناحية أخرى يصدر في نفس صبغة إذن الصرف المباشر، حيث يتم بموجبه إستهلاك الاعتماد المرسم بالميزانية ويخصم المبلغ نهائيا من الإعتمادات المفتوحة والمتوفرة في ذلك التاريخ بالميزانية المحول منها، كما أنه يؤدي من قبل المحاسب المختص الذي يرتبط به أمر الصرف المركزي حيث يقوم تبعا لذلك بصرف المبالغ المالية المقابلة لكل إذن من هذا الصنف لمحاسبي المجالس الجهوية و تدرج بميزانية المقابيض لديهم.

ب- آجال إصدار أوامر الصرف :

ينص الفصل الثالث من مجلة المحاسبة العمومية ، الذي أقر "نظام التصرف Systeme de la gestion" لتنفيذ ميزانية الدولة و المؤسسات العمومية و الجماعات العمومية المحلية ، على أن إصدار أوامر الصرف بخصوص النفقات التي تم عقدها حتى 15

ديسمبر يمكن أن يتم حتى أجل 20 من شهر جانفي من السنة الموالية و تؤرخ الأوامر بيوم 31 ديسمبر من السنة المعنية بالنفقة.

و يكتسي تحديد المدة التي ينتهي بعدها إصدار أوامر الصرف أهمية كبرى إذ أن الأمر يتعلق بضبط تاريخ محدد لا يمكن بعده إستعمال الإعتمادات المرسمة بميزانية سنة مالية ما حيث تصبح تلك الإعتمادات بعد ذلك التاريخ لاغية و ذلك تطبيقا لمبدأ سنوية الميزانية.

و من حيث التمديد في السنة المالية بعشرين يوما من الناحية الإحتسابية فان ذلك أقر قصد تمكين المصالح المختصة من إستكمال ما تبقى من نفقات حتى لا تتقل كاهل الميزانية الجديدة.

ج- أشكال أوامر الصرف و محتواها:

حدد الفصلان 121 و 122 من مجلة المحاسبة العمومية شروط الإصدار و التوصيات الوجوبية التي يشكل غياب أيّ عنصر منها خلا معيبا له يعرضه إلى الرفض من طرف المحاسب العمومي المكلف بتأدية النفقات .

يحتوي أمر الصرف وجوبا على العناصر التالية :

. إسم الجهة الأمرة بالصرف.

. إسم و عنوان صاحب الدين الحقيقي.

. موضوع النفقة مع الإشارة إلى الوثائق المعللة لها.

. تنزيل النفقة على الاعتماد المرسم بالميزانية.

. ذكر السنة التي صدر أثناءها الأمر بالصرف والسنة التي يعود لها

الدين.

. ذكر رقم طلب التعهد الذي صادق عليه مراقب المصاريف.

. ذكر المحاسب المختص.

. تحديد مقدار النفقة بالأرقام وبلسان القلم.

. يجب أن يؤرخ الأمر بالصرف وأن يعطى له رقم وأن يكون ممضى من

طرف أمر الصرف.

و من الملاحظ أن أوامر الصرف تحرر مبدئياً باسم كل دائن على حده أي أنها أذون فردية ترقم لدى كل هيكل ترقيميا سنويا متسلسلا بالنسبة لكل فصل من فصول الميزانية (بالنسبة للبلديات يعتمد ترقيم موحد لكل مصاريف السنة)، إلا أنه في خصوص المصاريف المتعلقة بالأجور يمكن أن يكون الأمر بالصرف جماعيا ، و هذه الطريقة تتمثل في تعويض أوامر الصرف الفردية بأمر واحد بالصرف في شكل قائمة إسمية للمعنيين بها تفصيل مرتب كل واحد منهم ثم تجمع المبالغ الفردية لتشكل المبلغ الجملي المأمور بصرفه . و الأمر بالصرف الجماعي ليس له رقم خاص بل يعرف بالرقم الأول والأخير لأوامر الدفع المصاحبة .

(3) وثائق الإثبات المرفقة بأوامر الصرف:

لا يكون أمر الصرف شرعيا إلا إذا كان مؤيدا بحجج تثبت وجود الدين وقد ضبط الفصل 126 من مجلة المحاسبة العمومية القواعد العامة المتعلقة بكيفية إعداد الوثائق المثبتة للمصاريف العمومية.

وقد جاءت التعليمات العامة عدد 2 الصادرة بتاريخ 5 نوفمبر 1996 لتضع جدولا يتضمن قائمة بالوثائق الضرورية لإثبات المصاريف العمومية مبوبة حسب طبيعة كل منها، وهي على التوالي :

- _ نفقات الأعوان
- _ النفقات الإدارية العامة
- _ النفقات المثبتة بفواتير أو مذكرات
- _ النفقات المؤدات في نطاق صفقات عمومية.
- _ نفقات إقتناء العقارات
- _ إثباتات أخرى

وقد تم ضبط هذه القائمة على سبيل البيان مع وجوب التقيد بها، مما جعل هذه التعليمات العامة مرجعا يساعد على إعداد الوثائق التي سترفق بأوامر الصرف، مع الإشارة إلى أنه في حالة وجود عمليات لم يقع ذكرها بالقائمة الواردة بالتعليمات العامة،

يتعين إثباتها بوثائق تفيد في كل الحالات صحة الدين وصحة تأديته لصاحبه كما جاء بالفقرة الأخيرة من الفصل 126 مجلة المحاسبة العمومية.

هذا و إن أوامر الصرف تدون بجداول إصدار تحرر في ثلاث نسخ باعتبار فصول الميزانية و وسيلة الدفع المتوخاة نقدا أو بالتحويل، ثم توجه إلى المحاسب المختص.

بهذا تنتهي المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية و بانتهائها تنطلق المرحلة المحاسبية للصرف التي يتمكن بفضلها صاحب الدين من تسلم المال الراجع له.

المحور الثاني: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية:

يطلق على المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية مصطلح "تأدية النفقات" وهي مهمة أكلها المشرع، مع جملة من المهام الأخرى، إلى صنف من الموظفين العموميين وهم المحاسبون العموميون، و قد ضبط الفصل العاشر من مجلة المحاسبة العمومية هذه المهام كما يلي: "إن المحاسبين العموميين مكلفون بـ:

- جباية الإيرادات.
- و تأدية المصاريف.
- و صيانة الأموال و حفظها و القيم و المنتوجات و المواد التي تملكها الدولة و المؤسسات العمومية و الجماعات العمومية المحلية أو التي عهد إليها بحفظها.
- كما أنهم مكلفون أيضا بمراقبة صحة مقايض الهيئات المذكورة ومصاريفها و كذلك مراقبة صحة التصرف في أملاكها"
- و لابد من التأكيد في هذا الصدد على أنه لا يمكن مباشرة المهام سألفة الذكر إلا بعد إتمام ثلاث إجراءات:

- التسمية: تقع تسمية المحاسبين العموميين من قبل وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك حسب ما نص عليه الفصل 11 من مجلة الحاسبة العمومية وهم يخضعون مباشرة لسلطته دون سواه.

- أداء اليمين: لا يمكن تنصيب أي عون عهد له بخطة محاسب عمومي ولا يحق له مباشرة مهامه إلا بعد الإدلاء أمام المحكمة باليمين القانونية حسب ما جاء بالفصل 12 من مجلة المحاسبة العمومية، وهو إجراء يقوم به المحاسب العمومي مرة واحدة خلال حياته المهنية بمناسبة أول تكليف حتى وإن كان بصفة وقتية عند أول نيابة.

- الإخراط في صندوق الضمان التعاوني للمحاسبين العموميين : ينص الفصل 12 سالف الذكر على وجوب الترسيم حال تسلم المهام بالسجل المخصص للضمان التعاوني للمحاسبين العموميين الممسوك من طرف المصالح المركزية بالإدارة العامة للمحاسبة العمومية و الإستخلاص.

يستشف إذن من الفصل العاشر المذكور أعلاه و مما ورد كذلك بالفصلين 135 و 136 من مجلة المحاسبة العمومية بأن عملية تأدية النفقات ليست عملية صندوق فحسب محصورة في دفع قدر من المال لمستحقه ، بل إنها تتجاوز هذا الإطار الضيق بكثير ، لأن المحاسب العمومي مطالب بالقيام بجملة من العمليات الرقابية تمكنه من التثبت من شرعية النفقات التي دعي لتأديتها تشفع بوضع تأشيرته على أوامر الصرف شهادة منه بسلامتها.

و على هذا الأساس سنقسم هذا المحور إلى فصلين:

الفصل الأول: مراقبة مشروعية النفقة.

الفصل الثاني: نتيجة رقابة المحاسب و طرق تسديد النفقات.

الفصل الأول:مراقبة مشروعية النفقات:

نتعرض في هذا الفصل إلى الرقابة التي تخضع لها النفقة قبل خلاصها، وهي رقابة يقوم بها المحاسب العمومي على الإذن بالصرف كما ذكرنا، وما هذا إلا ربط وثيق بين الرقابات التي تمارس خلال مختلف مراحل تنفيذ النفقة إنطلاقا من التعهد وصولا إلى الصرف وذلك لإخلاء ذمة الخزينة من الديون المترتبة عليها بشكل تام وسليم.

وفي هذه المرحلة الخطيرة، مرحلة التأدية باعتبارها تمثل آخر حلقة لتنفيذ النفقة رأى المشرع من الضروري أن توكل إلى المحاسب العمومي مهمة رقابية شاملة دعمها

بمسؤولية شخصية ومالية تثار كلما لم يتقطن هذا الأخير إلى ما قد تتسم به النفقة من إخلالات تضر بمصالح الخزينة حيث جاء بالفصل 15 من مجلة المحاسبة العمومية ما يلي: " إن المحاسبين العموميين مسؤولين شخصيا وماليا عن العمليات المكلفون بإنجازها وعن القيام بالمراقبة المناطة بعهدتهم..."، أما الفصل 136 سالف الذكر فقد أكد على أنه " يجب على المحاسب المختص أن يتأكد على مسؤوليته وقبل وضع تأشيرته على أوامر الصرف الصادرة له من..." جملة من المعطيات سنفصلها لاحقا.

و غني عن الذكر بأن الرقابات التي تجرى في مستوى الصرف ليست هي تكرارا لا فائدة فيه لما تمت مراقبته في مستوى التعهد بل هي وجه آخر من أوجه التدقيق و آخر تأكد من سلامة إستخدام المال العام، بدليل ما جاء بالفصل 122 من مجلة المحاسبة العمومية.

و على هذا الأساس يبدو من الضروري أن يكون المحاسب عارفا بكل تفاصيل المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية و أن يكون دارسا لها حتى يتمكن فعلا من أداء واجبه الرقابي على أحسن وجه.

و لمعالجة مسألة رقابة مشروعية النفقة سنتناول بالدرس:

الفقرة الأولى: المراقبة الأولية لتأدية النفقات.

الفقرة الثانية: الرقابة على أوامر الصرف و مؤيداتها.

الفقرة الثالثة: التأكد من عدم وجود موانع للصرف.

الفقرة الأولى: المراقبة الأولية لتأدية النفقات:

تتعلق هذه الرقابة الأولية أو الأساسية، التي يقوم بها المحاسب بثلاث عناصر وهي التأكد من سحب النفقات على صندوقه والتأكد من صلاحيات الأمر بالصرف ومن توفر الاعتمادات اللازمة .

(1) رجوع النفقة بالنظر للمحاسب.

(2) التأكد من التعيين القانوني لأمر الصرف.

(3) التأكد من توفر اعتمادات مقررّة بصفة قانونية.

(1) رجوع النفقة بالنظر للمحاسب: La compétence du comptable

تطبيقا لأحكام مجلة المحاسبة العمومية لا يمكن التأشير من قبل المحاسب العمومي على إذن الصرف الصادر عن أمر الصرف إلا إذا كان مسحوبا على صندوقه أي أن هذا المحاسب قد أسندت له صفة محاسب للجهة المصدرة للإذن بالصرف و أن تأدية تلك النفقة هي من اختصاصه المطلق، فالأمين العام للمصاريف لا يمكنه قبول الأذن بالصرف الصادرة عن عميد كلية العلوم بتونس باعتباره لم يعين من قبل وزير المالية للقيام بذلك.

وقد يبدو عنصر تأكد المحاسب العمومي من إختصاصه أمرا شكليا إلا أنه في الواقع ضرورة من ضروريات التنظيم المحسوبي والتصرف المالي السليم نظرا لتعدد أمري الصرف و المحاسبين المختصين في تأدية النفقات العمومية. و يجدر التأكيد على أنه تم تحديد إختصاص مختلف المحاسبين العموميين في مجال تأدية النفقات بكل دقة صلب مجلة المحاسبة العمومية على النحو التالي :

أ- المحاسبين المكلفين بتأدية نفقات ميزانية الدولة:

- أمين المال العام: Le trésorier Général

إن أمين المال العام يختص وحده بتأدية مصاريف الدولة المتعهد بها والمأذون بدفعها على صناديق الخزينة Les Fonds du Trésor و ذلك حسب ما ورد بالفصلين 133 و 178 من مجلة الحاسبة العمومية.

– الأمين العام للمصاريف : Le payeur Général

يتولى الأمين العام للمصاريف حسب الفصلين 133 و 184 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية ، تأدية نفقات ميزانية الدولة المتعهد بها والمأذون بدفعها من قبل :
.أمري الصرف الأولين للدولة.
.أمري الصرف المساعدين للدولة.

غير المعتمدين لدى غيره من المحاسبين المختصين الآخرين.

– أمناء المصاريف Les payeurs départementaux

لقد أحدثت، بعد تنقيح مجلة المحاسبة العمومية سنة 1996¹⁴، مجموعة من أمانات المصاريف كل واحدة منها مختصة بتأدية نفقات إحدى الوزارات مثل : الفلاحة والتجهيز والصحة والتربية...

فأمناء المصاريف يقومون، حسب الفصلين 133 و 184 مثلث من مجلة المحاسبة العمومية ، بدفع نفقات باب من أبواب ميزانية الدولة التي أذن بصرفها :
.أمري الصرف الأولين للدولة .

.أمري الصرف المساعدين للدولة غير المعتمدين لدى قبّاض المجالس الجهوية.

ـ قبّاض المجالس الجهوية *Les Receveurs des conseils de Région*

إن جل النفقات التي يأذن بدفعها أمر الصرف المساعدون بمختلف الجهات والمرسمة بميزانية الدولة يتولى تأديتها قبّاض المجلس الجهوي المختص ترابيا عملا بالفصلين 133 و 190 من مجلة المحاسبة العمومية عوضا عن القبّاض الجهوي سابقا(أمين المال الجهوي حاليا) مع الملاحظة أن بعض نفقات أمري الصرف المساعدين لازلت تسحب على صندوق أمين المصاريف بالوزارة التي ينتمي إليها أو الأمين العام للمصاريف حسب الحالة، مثل نفقات أجور الموظفين.

ب - محاسبي الجماعات العمومية المحلية: *Les comptables des collectivités*

يقوم قبّاض المالية بدور محاسبين للجماعات العمومية حيث أنهم يقومون بمراقبة نفقاتها المعقودة والمأمور بصرفها من طرف رؤسائها و تأديتها عملا بالفصل 262 من مجلة المحاسبة العمومية الذي جاء فيه " يقوم محاسب الدولة المكلف بمهمة محاسب للبلدية بإنجاز مقابيضها ومصاريفها.

ويتولى هذا المحاسب بصفته محاسبا أول جباية كافة إيراداتها ومراقبة نفقاتها

المعقودة والمأمور بصرفها من طرف رئيسها وتأديتها".

هذه الجماعات كما هو معلوم هي المجالس الجهوية والبلديات، وما يجلب الانتباه هنا هو الدور الذي يقوم به قبّاض المجلس الجهوي حاليا والمتمثل في إختصاصه من ناحية بتأدية النفقات الراجعة لميزانية الدولة التي يأمر بها الآمرون المساعدون بالجهة

¹⁴ القانون عدد 86 لسنة 1996 المؤرخ في 6 نوفمبر 1996 .

ومن ناحية أخرى إختصاصه بتأدية نفقات المجلس الجهوي كجماعة عمومية محلية، حيث تبرز في مثل هذه الحالات أهمية التفريق بين أوامر صرف كل ميزانية حتى تنزل تنزيلا صحيحا. (الوالي أمر صرف مساعد لوزير الداخلية وأمر صرف أول على ميزانية المجلس الجهوي) أو أن يكون قابض مالية محاسبا لبلديتين متجاورتين أو أكثر مثل بلديتي المرسي وسيدي إبي سعيد وبلديتي تالة و حيدرة .

ج- محاسبي المؤسسات العمومية : Les comptes des Etablissement publiques

يمكن أن يكون محاسب مؤسسة عمومية ما ، إما قابض مالية أو أحد الأعوان المحاسبين ، حسب الحالات المنصوص عليها بالفصلين 187 و 239 من مجلة المحاسبة العمومية وهنا أيضا يجوز الجمع لدى قابض مالية واحد أو عون محاسب واحد بين تأدية نفقات تعود إلى ميزانيات مختلفة وهو وضع يحتم على المحاسب الإلتباه والتثبت من صحة سحب نفقات كل منها.

من خلال ما تقدم ذكره في هذا العنصر الخاص بسحب النفقة على صندوق المحاسب يتأكد جود العديد من العلاقات بين أمري الصرف و المحاسبين يمكن صياغتها على النحو التالي:

(1) أمر صرف ميزانية واحدة تسحب الأوامر التي يصدرها على صندوق محاسب واحد.

(2) أمر صرف ميزانية واحدة تسحب الأوامر التي يصدرها على صندوق محاسبين إثنين.

مثال:

المدير الجهوي للتعليم يتعامل مع محاسبين

- المحاسب الأول: أمين المصاريف بالوزارة

- المحاسب الثاني: قابض المجلس الجهوي

(3) أمر صرف ميزانيتين تسحب الأوامر التي يصدرها على صندوق محاسب واحد

مثال:

- الوالي في خصوص الإعتمادات المفوضة .
- الوالي رئيس المجلس الجهوي.
- المحاسب المختص هو قابض المجلس الجهوي في الحالتين

(4) أمر صرف ميزانيتين تسحب الأوامر التي يصدرها على صندوق محاسبين إثنين
مثال (1):

- وزير التجهيز و أمين المصاريف بالوزارة في خصوص الميزانية العامة
 - وزير التجهيز و أمين المال العام في خصوص صندوق تحسين المسكن
- FNAH
- مثال (2):

مدير إثنين من المستشفيات مرتبط بمحاسبين عموميين كل منهما مكلف بإدارة
أموال واحد من المستشفيات.

- (5) محاسب مرتبط بعدد من أمري الصرف ميزانيات مختلفة في نفس الوقت
- مثال 1: الأمين العام للمصاريف.
- مثال 2 : قابض المجلس الجهوي.
- مثال 3: قابض مجموعة من البلديات و المؤسسات.
- مثال 4 : عون محاسب لعدد من المؤسسات.

(2) التأكد من التعيين القانوني لأمر الصرف: La qualification de l'ordonnateur

لا يمكن للمحاسب العمومي أن يقبل أمرا بالصرف إلا إذا كان صادرا عن شخص له المؤهلات القانونية أي وقعت تسميته بصفة قانونية، ووقع إعتماده لديه. ويتم ذلك من خلال إبلاغ المحاسب العمومي نسخة من الوثيقة التي عين بمقتضاها المعني " أمرا للصرف " أو الوثيقة التي تم بمقتضاها التكليف من الأمر بالصرف الأول لمن فوض له (تفويض الإمضاء) و تفويض السلطات إلى أحد المساعدين .

ويكون هذا الإبلاغ مرفوقا بأنموذج إمضاء الأمر بالصرف وذلك ليتحقق المحاسب العمومي من أن الأمر بالصرف صادر فعلا عن الشخص الذي له الصلاحيات القانونية لذلك.

(3)التأكد من توفر إعمادات مقرّرة بصفة قانونية: Disponibilité d'un crédit régulièrement ouvert.

ينص الفصل 136 من مجلة المحاسبة العمومية كما ذكرنا آنفا على أن المحاسب المختص يتأكد تحت مسؤوليته قبل التأشير على أوامر الصرف من "توفر الإعمادات اللازمة والمقررة بصفة قانونية".

ويتمثل ذلك في عمليتين تهدف الأولى إلى التحقق من أن الإعماد تم اقراره وتحديد مبلغه وفقا للقوانين السارية والثانية التحقق من أن بند الميزانية به إعمادات بالقدر الكافي لإنجاز النفقة.

أ - الرقابة على إقرار الإعمادات:

تتناول هذه الرقابة بالنسبة إلى الميزانية العامة للدولة صحة توزيع الإعمادات التي رسدها قانون المالية لكل وزارة ولكل مؤسسة إدارية حتى لا يفوق تفصيل الإعمادات جملة ما أقره قانون المالية و نفس الشئني بالنسبة لميزانيات الجماعات المحلية. و يتم ذلك من خلال المطالبة بالوثائق التي تثبت إحراز الإعمادات على المصادقة من قبل السلطة المختصة ، وتختلف هذه الوثيقة باختلاف الميزانية المعنية كما ذكرنا سابقا.

كما تشمل هذه الرقابة صحة الإعمادات الإضافية أو المحولة من فقرة إلى أخرى وفي حالة تفويض الإعمادات أو إحالتها، ويتم كل ذلك من خلال فحص القرارات المتعلقة بكل حالة.

فإذا تفتن المحاسب العمومي إلى أي خلل من الإخلالات فعليه أن يرفض التأشير على النفقة إلى حين إجراء التصحيحات اللازمة.

وهذه الصلاحية لا يختص بها المحاسب العمومي وحده إذ أن مراقب المصاريف كما رأينا آنفا ينتبث ، قبل التأشير على مقترح التعهد ، من صحة رصد الإعمادات باعتباره يصهر على تطبيق الأحكام القانونية ذات الصبغة المالية وباعتباره يتابع عمليات تحويل الإعمادات من بند إلى بند ومن ميزانية إلى أخرى وكذلك تفويضها ويبيدي رأيه فيها.

ب - مراقبة توفر الإعتمادات:

إن هذه الرقابة لها أهمية كبرى باعتبارها تحقق إحترام الترخيصات الواردة بالميزانية إذ أن المحاسب لا يمكنه أن يؤشر على أمر بالصرف منزل على بند من بنود الميزانية ليست به متوفرات إعتماضية تسمح بتغطية المبلغ الذي سيصرف إلى مستحقه.

الفقرة الثانية: الرقابة على أوامر الصرف و مؤيداتها:

تعد هذه الرقابة رقابة شاملة و تتعلق بكل أمر بالصرف و مؤيداته على حدة وهي تخص:

(1) التأكد من وجود تأشيرة مراقب المصاريف العمومية.

(2) مراقبة تنزيل النفقة وصحة إدراجها.

(3) التأكد من ثبوت العمل المنجز ومن صحة حسابات التصفية.

(4) مراقبة صيغة أوامر الصرف و مؤيدات النفقة.

(5) مراقبة الصبغة الإبرائية للنفقة.

(1) التأكد من وجود تأشيرة مراقب المصاريف العمومية :

تعدّ تأشيرة مراقب المصاريف على النفقة من الشروط الأساسية التي تكتمل بها شرعيتها و يشكل غيابها إخلالا مانعا مانعا باتا لصرفها¹⁵.

لذا على المحاسب العمومي أن يتثبت، عند تسلمه أوامر الصرف، من إرفاقها بطلبات التعهد مؤشر عليها من قبل مراقب المصاريف العمومية أو الرجوع إلى هذه الوثيقة في حال إرفاقها بأمر صرف سابق وذلك إعتماذا على رقمها المدون بالأمر بالصرف الجديد.

هذا يعني أن المحاسب مطالب بالتأكد من أن النفقة حظيت بموافقة جهاز مراقبة المصاريف العمومية، وفي صورة الإخلال بذلك الواجب على المحاسب عدم قبولها.

ويتعين على المحاسب العمومي، في صورة إسناد تأشيرة المراقب مشفوعة بشرط من الشروط ، التأكد من أن الشرط المطلوب تمت الاستجابة له و أن النقص تم استكمالها.

¹⁵ مذكرة عامة محاسبية عمومية عدد 23 مؤرخة في 13 مارس 1997 حول بعض الإخلالات في تأدية النفقات العمومية.

أما إذا كانت النفقة مرفوضة من قبل مراقبة المصاريف فإنه لا مجال للمحاسب العمومي للتأشير على الأمر بالصرف وينبغي عليه رفضه إلا في صورة الإدلاء بقرار من الوزير الأول يخول تجاوز ذلك الرفض.

(2) مراقبة تنزيل النفقة وصحة إدراجها:

يجب على المحاسب العمومي مراقبة مدى صحة تنزيل النفقة ، وذلك سهرا على إحترام مبدأ خصوصية الإعتماد في مستوى بنود الميزانية بحيث يجب أن يقابل موضعها نوع الإعتماد المخصص ، ويتم ذلك بمقارنة موضوع النفقة (كنفقات الكهرباء والغاز) بالمخصصات الواردة بالميزانية لمثل هذه النفقات فإن حصل التطابق كان تنزيل النفقة شرعيا.

يقوم المحاسب بذلك بالرغم من أن هذه العملية قد قام بها من قبل مراقب المصاريف العمومية ، وقد يحصل من جراء هذه الرقابة تناقض بين موقف مراقب المصاريف وبين موقف المحاسب العمومي يفسر عامة بعدم كفاية المعلومات في مستوى التعهد واكتمالها إبان إصدار الإذن بالصرف الذي ترفق به كافة الوثائق فيتبين منها الموضوع الحقيقي مما يظهر سوء التنزيل (نفقات مشروع تدرج على إعتمادات مشروع آخر) ويفسر هذا التصرف عامة بنفاذ الإعتمادات أو عدم كفايتها لتغطية نفقة ما بحيث يلجأ المتصرف إلى بند آخر به متوفرات كافية (كتأجير عملة على الإعتمادات المخصصة لبعض المشاريع بالعنوان الثاني للميزانية).

(3) التأكد من ثبوت العمل المنجز ومن صحة حسابات التصفية:

أ- رقابة العمل المنجز:

يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من أن موضوع النفقة قد تم انجازه وفقا لما هو متفق عليه أي وقع استلام المواد و شهد بسلامتها أو تم الانتفاع بالخدمات أو قبول الأشغال

ويعتمد المحاسب العمومي في ذلك على الوثائق المقدمة إليه والتي تحمل شهادة "الموظف المختص" بإنجاز العمل انجازا مطابقا لما اتفق عليه عند التعهد، أشغالا كان أو تزويدا بمواد أو القيام بدراسات أو غيره من الخدمات.

و يتجسم ذلك من خلال التأكد من وجود ختم Cachet يحرر بأساليب مختلفة باختلاف نوع الخدمة المقدمة للإدارة مثلا :

" يشهد أمر الصرف الممضي أسفله بأن البضاعة أو الخدمات أو الأشغال المدرجة بالقائمة قد وقع تسلمها كاملة و سليمة " أو

" « L'ordonnateur soussigné certifie que l'objet de la présente pièce de dépense a été effectué et reçu comme bon et valable. »

يعتمد المحاسب كذلك لمراقبة حسن إنجاز العمل التأكد من إرفاق أدون الصرف بمحاضر الإستلام أو القبول المشار إليها سابقا التي تحررها لجان القبول بالمصالح الإدارية¹⁶.

هذا إضافة إلى وجوب التأكد من التنصيص على مراجع تضمين المنقولات من أثاث وتجهيزات و معدات، بالسجل الخاص بحصر المكاسب **Registre d'inventaire**.

و على هذا الأساس تعتبر مراقبة المحاسب العمومي لحسن الإنجاز رقابة مستنديه باعتبار أنه غير مخول له التنقل على عين المكان، وليس له أن يدقق ماديا بمقر الإدارة المعنية في ثبوت العمل المنجز، و الوقوف على صحة ما شهد به المسؤولون في الإدارة لكن مقابل هذا فإن أمر الصرف يتحمل كل المسؤولية في خصوص صحة الشهادات بالإستلام ومطابقتها للواقع . مع التأكيد طبعا على أن للمحاسب الحق في إرجاع أمر الصرف والوثائق في صورة عدم إحترام هذا الاجراء المتعلق بوضع شهادات الإستلام.

ب- التأكد من صحة حسابات التصفية :

تلي الرقابة على ثبوت إنجاز العمل رقابة تصفية النفقة من الوجهة الحسابية باعتبار حجم العمل المنجز أو مدته أو نوعيتها أو غيرها من المعطيات التي تنعكس على مقدار المبلغ المأذون بصرفه مثلما يتبين ذلك من الوثائق المدلى بها رفاة الأمر بالصرف.

¹⁶ أنظر صفحتي 28 و 29.

إن عملية التصفية هذه، كما ذكرنا سابقاً، تهدف إلى ضبط المقدار النهائي لنفقة ما تمت مسبقاً المصادقة على عقدها، بالتالي على المحاسب في هذه المرحلة من الرقابة، أن يعيد مراجعة جميع مراحلها عسى أن يوجد خطأ ما يجعل مبلغ النفقة مخالفاً لحقيقة العمل المنجز رغم أن أمر الصرف قد تثبت هو بدوره من هذا المبلغ وحدده بلسان القلم.

لا ينتهي دور المحاسب عند هذا الحد في مجال مراقبة حسابات التصفية بل يتعداه إلى التأكد من إنجاز الخصم من المورد Les retenus à la source الوجوبي حسب النصوص المنظمة لهذه المادة وخاصة الفصل 52 من مجلة الضريبة على الدخل بالنسبة لأداءات الدولة والخصم لفائدة الصندوق الوطني للتقاعد والحيطة الإجتماعية¹⁷ والتأكد من الإذن بصرف المبالغ المخصومة لفائدة الجهات المستفيدة.

و في هذا المجال نذكر بـ :

. الخصم من الأجور والمرتببات

. الخصم من الأتعاب ومعينات الكراء...

. الخصم من منح الحضور في نطاق تمثيل الدولة في مجالس إدارة

المؤسسات التي تساهم الدولة في رأس مالها.

. الخصم بنسبة: % 1,5 كتسبقة على الأداء على الدخل و

50% كتسبقة بعنوان الاداء على القيمة المضافة¹⁸.

(4) مراقبة صيغة أوامر الصرف و مؤيدات النفقة:

على المحاسب مراجعة كل المعطيات على اختلافها التي يحتويها أمر الصرف و لا يستثني من ذلك شيئاً حتى لا يؤثر أي خطأ محتمل على نتائج حسابية المصاريف، ويتأكد بالخصوص من تطابقها مع وثائق الإثبات المرفقة به .

¹⁷ مذكرة عامة محاسبية عمومية عدد 64 مؤرخة في 14 جويلية 1998 حول الإخصام من المرتبات والأجور لفائدة الصندوق القومي للتقاعد والحيطة الإجتماعية.

¹⁸ - تعليمات عامة عدد 02 لسنة 1998 مؤرخة في 21/01/1998 حول إحداث خصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة والضريبة على الدخل والضريبة على الشركات المستوجبة على الصفقات

- مذكرة عامة أداءات عدد 98/10 حول تفسير طرق إحتساب الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة عند دفع مبالغ الصفقات.
- مذكرة عامة أداءات عدد 2004/15 حول شرح احكام الفصلين 72 و 73 من القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 بقانون المالية لسنة 2004 حول توسيع مجال الخصم من المورد بنسبة 50 % بعنوان الاداء على القيمة المضافة المطبق من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية.

- مذكرة عامة أداءات عدد 2004/19 حول سحب الخصم من المورد بنسبة 1,5% على كل اقتناءات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية من مواد وخدمات التي يساوي او يفوق مبلغها الخام 1000 دينار.

أما بالنسبة لوثائق الإثبات فان وجودها في حد ذاته لا يكفي بل لابد للمحاسب أن يتثبت من توفر الشروط اللازمة التي تضي عليها الصبغة القانونية (الإمضاءات، صحة الأرقام، شهادة الإنجاز، تطابق المبلغ المحدد بلسان القلم و المبلغ المحدد بالأرقام...). مع التذكير هنا بوجود التقيد من طرف المحاسب عند مراقبة الوثائق بما جاء بالتعليمات العامة عدد2 الصادرة بتاريخ 5 نوفمبر 1996 المشار إليها سابقا التي حددت قائمة الوثائق الضرورية لإثبات المصاريف العمومية مبوبة حسب طبيعة كل منها . و لا بد من التأكيد في هذا المجال كذلك على أن الأمر بالصرف الخالي من وثائق الإثبات يكون عرضة للرفض من قبل المحاسب وكذلك الأمر بالصرف الذي تنقصه بعض الوثائق أو أن تكون الوثائق غير ملائمة لموضوع النفقة أو أن تكون نسخ غير أصلية مثل الفواتير و ذلك عملا بالفصلين 122 و 136 م م ع. وفي هذا الصدد نؤكد على بعض الشروط التي يجب أن تتوفر في وثائق الإثبات الأكثر تداولاً:

أ- الإثبات بواسطة الفواتير:

يجب اعتماد فواتير لإثبات النفقات تتوفر فيها التوصيات الوجيهة التالية والواردة بالفصل 25 من قانون المنافسة و الأسعار:

- الرقم التسلسلي .
- أسماء الأطراف وعناوينهم .
- المعرف الجبائي .
- التاريخ .
- التسمية الدقيقة للمنتوج .
- سعر الوحدة بدون احتساب الأداء على القيمة المضافة و كذلك نسب و مبالغ هذا الأداء.
- عند الإقتضاء التخفيضات الممنوحة .

ب - إثبات النفقات المنجزة في إطار الصفقات العمومية:

يجب على المحاسب أن يتأكد من وجود كافة الوثائق المثبتة لنفقات الصفقات بحكم تعددها حيث تصل إلى تسعة عشرة وثيقة أو أكثر أحيانا و أن يراقب خاصة خلاص معالم تسجيل الوثائق المكونة لعقد الصفقة كاملة¹⁹ وهي تشمل :

- ❖ الإلتزام .
 - ❖ جدول الأسعار و التفصيل التقديري .
 - ❖ كراس الشروط الإدارية الخاصة .
 - ❖ كراس الشروط الفنية الخاصة .
 - ❖ ملف إنجاز الصفقة (أمثلة فنية و خرائط ...) عند الإقتضاء
- كل هذه الوثائق يجب تقديمها مجمعة و أصلية هذا زيادة على تسجيل وثيقة الضمان النهائي إن كان بنكيا .

يجب المطالبة كذلك بالوثائق المتعلقة بآخر أمر بالصرف التي نذكر منها خاصة :

- كشف مقارن لتفاصيل النفقات المقدرة و النفقات الحقيقية .
 - نسخ من كشوفات الحسابات المؤقتة .
 - جميع أذن المصلحة .
 - محضر الإستلام الوقتي .
 - محضر الإستلام النهائي عند الإقتضاء .
 - مذكرة إحتساب آجال التنفيذ .
 - شهادة في تطبيق أو عدم تطبيق خطايا التأخير .
 - إذن بإرجاع خطايا التأخير عند الإقتضاء .
- و لمزيد التوضيح نؤكد على أن المقصود بأمر الصرف الأخير هو ذلك المتعلق بآخر مبلغ سيتم صرفه للمستفيد في حدود:
- 90% من قيمة الصفقة إذا نصت كراس الشروط على وجوب الحجز بعنوان الضمان .

¹⁹ مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 85 مؤرخة في 30-10-1996 حول تسجيل الصفقات العمومية.

- 100% من قيمة الصفقة في حالة تقديم وثيقة الضمان الشخصي للحجز بعنوان الضمان عوضا عن الحجز بعنوان الضمان (ضمان بنكي).

- 100% من قيمة الصفقة في حالة عدم التصييص عن الحجز بعنوان الضمان بكراس الشروط .

بمعنى أن تقديم كل الوثائق يتم في هذه المرحلة و يتم خصم خطايا التأخير إن وجدت في هذه المرحلة كذلك و لا ينتظر ذلك إلى الإذن بالصرف الذي يحتوي على 10% بعنوان إرجاع الضمان المحجوز و الذي يتم إصداره بعد عرض ملف الختم النهائي على لجنة الصفقات المختصة.

(5) مراقبة الصبغة الإبرائية للنفقة:

ينص الفصل 41 من مجلة المحاسبة العمومية على أنه "لا تصرف النفقات إلا لمستحقيها..." وذلك بهدف إبراء ذمة الهيئات العمومية إبراء تاما و نهائيا. ويتعين على المحاسب العمومي التأكد من أن الأمر بالصرف محرر باسم صاحب الدين أو باسم من أهل للقيام مكانه (كالتوكيل...).

وفي الحقيقة فإن الإبراء يكتمل بتسديد المبلغ إلى صاحبه أو إلى من يقوم مقامه.

الفقرة الثالثة: التأكد من عدم وجود موانع للصرف:

بعد الفراغ من أعمال الرقابة المذكورة سابقا لا بد أن يتجه المحاسب إلى ناحية أخرى تهم التثبت من عدم وجود عوائق يمكن أن تمنع تأدية النفقة أو تأجيلها وهي موانع تهم سقوط الدين بمرور الزمن أو وجود إعتراضات من طرف الغير على دفع تلك النفقة إلى صاحبها أو أن تكون الاموال المتوفرة لا تكفي لأداء النفقة.

- (1) تطبيق قاعدة سقوط الحق بالتقادم .
- (2) تدخل الغير للتأثير على مسار النفقة.
- (3) التأكد من توفر المقاييس الكافية لتسديد النفقات.

(1) تطبيق قاعدة سقوط الحق بالتقادم :

أ - مبدأ سقوط الحق بالتقادم :

يعود سقوط الحق في المطالبة بالديون المحمولة على كاهل الخزينة إلى المبدأ القانوني القائل بعدم أبدية الحقوق والإلتزامات .

يعني هذا أنه لا يحق للمستحقين مطالبة الإدارة المدينة بدفع ما عليها لفائدتهم بعد إنقضاء الأجل القانوني، بحيث أن مرور الزمن يسقط تماما الدعوى ويجعل الإدارة خالصة الذمة .

إن أجل سقوط الحق في خصوص الديون العمومية أقصر من الأجل المعمول به في القانون المدني المحدد بخمسة عشر سنة حيث أن مجلة المحاسبة العمومية في فصلها 46 حددت أجل السقوط كما يلي :

- أربع سنوات بالنسبة للمستحقين المقيمين بالتراب التونسي.

- خمس سنوات بالنسبة للمستحقين المقيمين بالخارج .

تسري مدة التقادم بداية من اليوم الأول للسنة الموالية لتلك التي بعث فيها الدين. فلو قدم دائن مقيم بالتراب التونسي وثيقة تثبت ديناً لفائدته محمول على الخزينة، مؤرخة في 15 مارس 2002، فإن إحتساب مدة التقادم يكون كما يلي : لا تحسب المدة الباقية من سنة 2002 وننطلق من 1 جانفي 2003 ونعد أربعة سنوات: 2003 - 2004 - 2005 - 2006 إلى حدود يوم 31 ديسمبر، بالتالي لا يمكن المطالبة بهذا الدين إنطلاقاً من يوم 1 جانفي 2007.

إن التمسك بهذا الحق لفائدة الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية يعد إجبارياً ولا يجوز للسلط الإدارية التنازل عنه لفائدة صاحب الدين وهو إلزام نص عليه الفصل 50 من مجلة المحاسبة العمومية.

على أنه في بعض الحالات الخاصة يجوز التنازل عن حق سقوط الدين بمرور الزمن الذي إكتسبته الدولة أو المؤسسات العمومية بمقتضى قرار يصدره وزير المالية، أما إذا كان الدين محمولاً على ميزانية جماعة محلية يصدر قرار وزير المالية بعد موافقة مجلس الجماعة وسلطة الإشراف.

إن هذا التنازل يكسب الدائن ديناً جديداً يسقط هو الآخر بعد مرور نفس المدة الأولى أي أربعة أو خمسة سنوات حسب الحالة.
زيادة على رفع التقادم من طرف وزير المالية كما تم بيانه يمكن كذلك أن يقطع التقادم أو يعلق بفعل بعض الأعمال أو بعض الظروف.

ب- قطع مدة التقادم (الفصل 47 م م ع) :

تقطع مدة التقادم في حالات أربعة :

* إذا قدم صاحب الدين مطلباً للإدارة في دفع دينه أو عرض عليها شكاية تهم هذا الدين ، على أن يتسلم من رئيس الإدارة المعنية شهادة في تاريخ تقديم مطلبه أو شكايته.

* إذا رفع صاحب الدين أو طرف معني دعوى لدى المحاكم العدلية على شرط أن تكون الدعوى تخص مصدر الدين أو وجوده أو مقداره أو تأديته.

* إذا صدر عن الإدارة مكاتبة تخص هذا الدين .

* إذا تم تسديد جزء من الدين .

كل هذه الأسباب تقطع مدة التقادم قطعاً تاماً بحيث تفسخ المدة المنقضية فسخاً كاملاً وتجري مدة جديدة بداية من غرة جانفي للسنة الموالية لتلك التي وقع فيها قطع مدة التقادم، ما عدى حالة رفع الدعوى لدى العدالة التي تجري فيها المدة الجديدة من غرة جانفي للسنة الموالية لتلك التي أصبح فيها الحكم نهائياً.

ج- تعليق مدة التقادم: (الفصلين 48 و 49 م م ع) :

تعلق مدة التقادم في حالات ثلاثة :

* إذا كان صاحب الدين أو من ينوبه في حالة قانونية أو مادية تجعل المطالبة بحقه مستحيلة.

. القاصر لا يمكنه القيام بما يلزم للمطالبة بما هو راجع إليه سواء مباشرة أو عن طريق ممثله القانوني في صورة عدم تعيينه.

. يستحيل على صاحب الدين المطالبة بحقه عندما يكون في وضع مادي لا يسمح له بالقيام بأي إجراء بسبب المرض أو القوة القاهرة مثل الحرب والاضطرابات والفيضانات ...

* إذا كان صاحب الدين جاهلاً بوجود دينه، دون أن يكون ذلك ناتجاً عن سوء نية. وذلك بإثبات هذا الجهل مثل عدم إعلام موظف ملحق بإدارة أخرى بترقيته في رتبته بحيث لم يتمكن من المطالبة بمستحققاته الناتجة عن هذا القرار. * إذا قدم اعتراض على دفع الدين من طرف دائن لصاحب الحق وبلغ هذا الاعتراض للمحاسب، وهذا إجراء يرمي إلى صيانة حقوق الغير.

إن آثار تعليق التقادم تختلف عن آثار القطع التي رأينا أنها تفسخ الزمن المنقضي، فمفعول التعليق يتمثل في عرقلة سير مدة التقادم التي تستأنف مجراها عندما يزول السبب المعلق لها، فالمدة المنقضية قبل التعليق تدخل في حساب مدة التقادم، وبذلك يكون التعليق ممدداً وليس مجدداً لمدة التقادم.

لقد أوجب الفصل 136 من مجلة المحاسبة العمومية على المحاسب العمومي المختص أن يتأكد وعلى مسؤوليته الخاصة من تطبيق قواعد التقادم من طرف أمر الصرف، هذا يعني أنه إذا لم يتمسك المسؤول عن الإدارة المعنية بحق سقوط الدين، وأن مدة التقادم لم تجدد بفعل القطع ولم تمدد بفعل التعليق، فإن المحاسب مطالب وجوباً برفض تأدية تلك النفقة وإلا عُمّرت ذمته المالية بمبلغها. مع الإشارة إلى أن التقادم الرباعي أو الخماسي يطبق على كافة ديون الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية مهما كان نوع تلك الديون سواء كانت تخص إتمادات الميزانية أو تصرف من العمليات الخارجة عن الميزانية مثل بقايا أذون الدفع القابلة للخلاص (Les restes à payer en Numéraire (les bons de caisse).

(2) تدخل الغير للتأثير على مسار النفقة :

عندما يصل المحاسب إلى هذه المرحلة يكون قد فرغ من مراجعة نتائج أعمال أمر الصرف واتجه إلى ناحية أخرى يمكن أن تعيق أداء النفقة إلى مستحقها وذلك نتيجة لتدخل الغير الذين لهم حق الرجوع على تلك النفقة، ويأخذ هذا التدخل أشكالاً مختلفة إما

أن يكون بواسطة عقلة توقيفية أو إحالة أو أن يكون بواسطة إعتراض إداري. ويمكن أن يكون تدخل الغير ليس مانعا لدفع المال إلى مستحقه بل مقيدا له مثل رهن الصفقات

أ- العقل التوقيفية والإحالات :

- الإحالة Cession : تكون بموجب وثيقة تثبت إتفاق صاحب الدين والغير على إحالة الأموال إلى هذا الغير وعدم دفعها لصاحبها.

- العقلة التوقيفية Saisie Arret : هي وسيلة تنفيذ لأحكام قاضية بدفع أموال لفائدة الغير وذلك عند عدم التوصل لاتفاق بالتراضي.

وقد نظمت هذه المادة مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي ميزت بين عقلة الاجور وإحالتها وعقلة الأموال الأخرى وإحالتها، وقد رسخت مجلة المحاسبة العمومية نفس هذه المبادئ مع إطفاء خصوصيات المحاسبة العمومية عليها.

* عقلة الأجور وإحالتها :

إن مرتبات وأجور الموظفين والأعوان الإداريين من مدنيين وعسكريين تنطبق عليها الأحكام المتعلقة بهذه المادة وذلك بموجب الفصل 356 م م ت - إحالة الأجور: تتم بمقتضى تصريح يقوم به المحيل بنفسه لدى كاتب محكمة الناحية الذي يسلم له وصلا في ذلك، على أن إعلاما بذلك التصريح يوجهه خلال 48 ساعة من طرف كاتب المحكمة إلى المؤجر أو إلى المكلف بالدفع (المحاسب العمومي).

في هذه الحالة يتولى المحاسب خصم القسط المتفق عليه مباشرة من الأجر بناء على الإعلام المذكور أعلاه دون سواه وذلك بعد مراعاة أحكام الفصل 354 من نفس المجلة في خصوص نسب الحجز. ثم يتولى صرف المبالغ المخصومة مباشرة إلى الطرف المحال له بعد خصم نسبة 3% لفائدة ميزانية الدولة بعنوان مصاريف إدارة و تصرف عملا بالفقرة الثالثة من الفصل 45 م م ع وذلك بالنسبة للحالات المنصوص عليها بقرار وزير المالية المؤرخ 18 مارس 1998²⁰.

²⁰ تراجع كذلك المذكرة العامة عدد 53 مؤرخة في 16 ماي 1998 حول طبيعة العقل التوقيفية والإحالات الخاضعة للخصم بنسبة 3% بعنوان مصاريف إدارة وتصرف.

هذا مع العلم أنه إذا عطلت الإحالة بفعل عقلة أو عدة عقل توقيفية سابقة فإن المبالغ المخصومة لا تسلم مباشرة للمحال له কিفما ذكر آنفا بل تدفع لصندوق الودائع والأمانات بالخزينة العامة للبلاد التونسية.

- **عقلة الأجور:** تتم بمقتضى إذن صادر عن حاكم الناحية بعد قيامه بمحاولة صلحية بين الموظف وصاحب الدين. ويقع إعلام المحاسب بصدور قرار العقلة من قبل كاتب المحكمة في ظرف 48 ساعة فيقوم هذا الإعلام مقام العقلة.

في هذه الحالة كذلك يتولى المحاسب خصم المبلغ الوارد بالعقلة على أقساط مراعات للفصل 354 المذكور لكن لا تدفع الأقساط المخصومة مباشرة للطرف العاقل بل تدفع وجوبا إلى صندوق الودائع والأمانات بالخزينة العامة التي تتولى تعريف المحكمة بوقوع الدفع.

* عقلة الأموال الأخرى وإحالتها:

لقد أجازت مجلة المرافعات المدنية والتجارية إجراء عقل توقيفية على الأموال الراجعة إلى دائني الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية ، وأجازت كذلك إحالتها ، على أن تقع العقلة أو الإحالة بين يدي المحاسب العمومي المختص بتأدية تلك النفقات دون غيره ، وقد أورد الفصل 348 م م م ت ذلك صراحة وأكدته الفصل 43 من مجلة المحاسبة العمومية .

وتتم العقلة التوقيفية أو الاعلام بالإحالة وجوبا بواسطة عدل منفذ الذي يحرر محضرا في الغرض.

على المحاسب في حالة العقلة التوقيفية أن يتثبت من وجود ديون سيصرفها من الميزانية أو الميزانيات المكلف بتأدية نفقاتها ويتولى تجميدها إن وجدت ويمتنع عن أدائها لصاحبها وذلك في حدود المبلغ الذي أجريت عليه العقلة.²¹ لكن دون أن يسلمها إلى الطرف القائم بالعقلة إلا بعد صدور حكم بتصحيح تلك العقلة يبلغ له عن طريق عدل منفذ.

لهذا الغرض يقع إدخال المحاسب في القضية بإعتباره معقولا تحت يده، فيتم إستدعائه للحضور بالجلسة. عندها يجب عليه في أجل أقصاه يوم الجلسة تقديم

²¹ مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 50 مؤرخة في 16 ماي 1997 حول تنفيذ إيقافات الدفع على مبالغ أوامر الصرف.

تصريح كتابي إما إلى كتابة المحكمة المتعهدة مقابل وصل وإما بالجلسة نفسها، ويعد هذا التصريح إجباريا سواء كان إيجابيا أو سلبيا وإلا أعتبر المحاسب مدينا للقائم بالعقلة، وقد أوجب الفصل 341 م م م ت الحكم عليه بأن يؤدي تلك الديون من ماله الخاص. هذا مع العلم أنه يمكن الإستغناء عن إدخال المحاسب العمومي في قضية تصحيح العقلة إذا ما سلم للدائن العاقل بناء على طلبه شهادة تقوم مقام التصريح وذلك بناء على ما ورد بالفصل 340 من مجلة المرافعات المدنية و التجارية.

بالنسبة للإعلام بالإحالة، فإن الأمر أيسر على المحاسب بالمقارنة مع العقلة التوقيفية، نظرا لمعرفة النفقة مسبقا ونظرا لرضاء صاحبها بإحالتها لفائدة دائئنه، وبالتالي لم يبقى للمحاسب إلا القيام بعملية التحويل للمستحق الجديد.

بقي أن نشير في هذا الصدد إلى أن العقل التوقيفية والإعلامات بالإحالة لا يكون لها مفعول إلا مدة خمسة أعوام ابتداء من تاريخها إذا لم يقع تجديدها أثناء هذه المدة عملا بأحكام الفصل 349 م م م ت، لذا يشطب عليها وجوبا من الدفاتر التي تكون مدونة بها.

ب- الإعتراضات الإدارية :

يدخل المحاسب العمومي المكلف بتأدية النفقات العمومية تحت طائلة أحكام الفصلين 30 و 31 مجلة المحاسبة العمومية، المنظمين للإعتراضات الإدارية التي يجريها المحاسبون العموميون الآخرون بهدف استخلاص الديون العمومية المثقلة، لذا عليه الامتناع عن صرف الأموال الراجعة لأحد مديني الخزينة والتي يكون قد تلقى في شأنها إعتراضا إداريا محررا من طرف المحاسب العمومي المكلف بإستخلاص الدين لفائدة الخزينة بما في ذلك الاعتراضات الآلية عن طريق المنظومات الإعلامية "أدب" و "رفيق".

و يختلف الوضع هنا عن العقل التوقيفية التي يقوم بها الخواص حيث أن الأمر لا يستدعي نشر قضية في تصحيح العقلة لأن الاعتراض الإداري ينتج آثارا مماثلة لتلك التي ينتجها حكم حائز على قوة الشيء المحكوم فيه قاض بصحة عقلة توقيفية.

لذا على المحاسب المكلف بالصرف أن يؤدي تلك الأموال لزميله مباشرة و دون انتظار في حدود المبالغ الموجودة لديه، إلا في حالة تزامن و تراحم الإعتراض الإداري

مع عقل توقيفية أو إعتراضات أجريت من طرف دائنين آخرين تمسكوا بأن ديونهم مفضلة على الدين العمومي وكانت الأموال موضوع العقلة أو الإعتراض غير كافية لخالص كافة الديون حيث يجب على المحاسب تأمين تلك المبالغ التي هي بحوزته لدى صندوق الودائع و الأمانات و ذلك ما لم يحصل إتفاق بين المحاسب العمومي المعترض وبقية الدائنين على توزيعها بالتراضي، ثم يقوم بإعلام كل هؤلاء الدائنين بتأمين المبلغ بواسطة رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ .

ج- رهن الصفقات :

خلافًا للعقل التوقيفية والاحالات والاعتراضات الادارية لا يمنع رهن الصفقات دفع المال الراجع بعنوانها إلى صاحبها بل يحدد طريقة دفعها فقط وذلك بإلزام المحاسب بالتقيد بتحويل المبالغ المضمنة بأذن الصرف بالحساب الجاري المفتوح لدى البنك المرهون لفائدته.

يبلغ وجوبا إلى المحاسب عقد الرهن ونظير من عقد الصفقة بواسطة عدل منفذ. إن كانت الصفقة خالية من إعتراضات أو عقل أخرى يسلم المحاسب إلى العدل المنفذ شهادة في عدم الاعتراض.

يحرص المحاسب في حالة قبول محضر الرهن على التقيد بتحويل الأموال إلى الحساب المذكور عند دفع كل الأقساط بعنوان تلك الصفقة حتى وإن وضع رقم حساب آخر على الأذن بالتحويل.

حتى يقوم المحاسب بدوره على أحسن وجه قصد التصرف تصرفا سليما في خصوص الاستجابة للعقل والاعتراضات والاحالات والرهون. عليه أن يمسك دفترا أو دفاتر إن إقتضى الأمر ذلك يسجل بها كل المحاضر الواردة عليه وكل الأطوار التي تمر بها و عليه الإجابة على كل محاضر العقل التوقيفية في الوقت المحدد وبالشكل المطلوب وللجهة المعنية.

مع الملاحظ أنه تبرأ نهائيا ذمة الخزينة كلما قام المحاسب العمومي بإيداع المبالغ التي تخصم من الأجور والمرتببات أو غيرها من النفقات التي يوقف خالصها لديه عن طريق العقلة أو الإحالة أو الاعتراض والتي يتم العمل بها وفقا للإجراءات القانونية

المذكورة أعلاه ، لأن عملية الإيداع هذه تعتبر بمثابة تسليم المال مباشرة إلى صاحبه الذي يبقى له الحق في أن يطلب من المحاسب مده بنسخ أو قائمة في الاعتراضات أو الإعلّامات المذكورة و ذلك على أساس ما ورد بالفصل 44 من مجلة المحاسبة العمومية.

3) التأكّد من توفر المقابيض الكافية لتسديد النفقات:

على محاسبي الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية مراقبة توفر المقابيض التي تسمح بتغطية النفقات المعروضة عليهم قصد تأديتها وهو أمر غير مطروح لدى المحاسبون المكلفون بتأدية نفقات ميزانية الدولة لأن عنصر توفير السيولة من مشهولات الخزينة العامة باعتبار أمين المال العام هو المحاسب المركزي لميزانية الدولة.

أ- حالة توفر الاموال :

إن كانت المقابيض تفوق بشكل كاف المصاريف المنجزة، يواصل المحاسب تأدية ما يقدم إليه من أذون صرف بطريقة طبيعية وبدون عناء.

أما إذا كان الفارق الايجابي بين المقابيض والمصاريف ضعيفا لا يكفي لتأدية كل أذون الصرف المسلمة له، على المحاسب هنا أن يقدم المصاريف الوجوبية والمتأكدة على غيرها مثل صرف الأجر وبالتالي تأجيل خلاص النفقات الأخرى، إلى حين توفر مقابيض جديدة تسمح بصرف كل الأذون.

ب- حالة عدم توفر الأموال :

لقد أوجب الفصلان 248 و 272 من مجلة المحاسبة العمومية على محاسبي المؤسسات العمومية والجماعات المحلية الامتناع عن تأدية نفقات هذه الهيئات إذا لم تتوفر لديها الأموال اللازمة، ويتحمل المحاسب بالتالي مسؤولية الإخلال بهذا الواجب الذي يؤدي إلى حصول عجز يصعب إصلاح نتائجه خاصة عند النطقن إليه بعد توقيف الحسابات السنوية.

إلا أنه يجوز في بعض الحالات وخاصة فيما يتعلق بصرف المرتبات والأجر منح تسبقات من خارج الميزانية أو من الخزينة قصد مجابهة هذه المصاريف بعد الحصول على ترخيص مسبق من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك.

الفصل الثاني: نتيجة رقابة المحاسب و طرق تسديد النفقات:

بدا جليا من خلال ما تقدم ذكره بأن دور المحاسب حساس جدا في مجال مراقبة مشروعية عمليات الصرف، بحيث يكون الموقف الذي سيتخذه في نهاية هذه الأعمال محسوبا له أو عليه لأن رقابته كما ذكرنا سابقا مكسوة بمسؤولية مالية و شخصية.

الفقرة الأولى: نتيجة رقابة المحاسب لصحة النفقة.

الفقرة الثانية : طرق تسديد النفقات العمومية.

الفقرة الثالثة: مسك حسابية المصاريف المنجزة.

الفقرة الأولى: نتيجة رقابة المحاسب لصحة النفقة:

في نهاية الأعمال الرقابية يقوم المحاسب العمومي إما بالتأشير على الأمر بالصرف أو برفضه، وهي نتيجة يجب التوصل إليها قبل انتهاء الأجل الأقصى المخصص لفترة المراقبة والمحدد بقرار وزير المالية المؤرخ في 13 أكتوبر 1986²² على النحو التالي:

✚ أمين المال العام: 10 أيام بالنسبة للنفقات المسحوبة على صندوقه في إطار حسابات الخزينة و أموال المشاركة.

✚ الأمين العام للمصاريف (أمناء المصاريف كذلك) 5 أيام بالنسبة لنفقات التأجير العمومي و 15 يوما بالنسبة للنفقات الأخرى.

✚ محاسبو الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية 5 أيام بالنسبة لنفقات التأجير العمومي و 10 أيام بالنسبة للنفقات الأخرى.

(1) رفض التأشيرة .

(2) قبول التأشيرة.

(1) رفض التأشيرة:

ينص الفصل 137 من مجلة المحاسبة العمومية على أنه في صورة وجود إخلالات تمنع المحاسب من تأدية النفقة المعروضة عليه يتولى إرجاع الأمر بالصرف إلى الإدارة التي أصدرته مرفقا بمذكرة رفض Note de Rejet يبين فيها مختلف الإخلالات أو النقائص ويدعوها إلى إصلاح الوضع ويطرح المبلغ المقابل لذلك الأمر بالصرف من

²² مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 48 مؤرخة في 17 ماي 1999 حول صرف النفقات العمومية إلى مستحقيها.

جدول الإحالة الذي يرافق أوامر الصرف التابعة لنفس بند الميزانية، وحين ترفع الإخلالات يعاد إدراج الأمر بالصرف بجدول إحالة جديد. وقد يكون الرفض باتا في صورة تعارضه مع القانون كسقوط الحق في الدين.

وإذا ما رأى أمر الصرف ضرورة تجاوز هذا الرفض وإنجاز تلك النفقة، عليه أن يعرض القضية على وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك، و في صورة إستمرار الخلاف خاصة عند تأكيد وزير المالية موقف المحاسب، يمكن لأحد الأطراف أن يعرض الملف على الوزير الأول.

وفي كل الحالات ترفع المسؤولية عن المحاسب إذا ما صدر قرار بتأدية النفقة من وزير المالية أو الوزير الأول لأن هذه القرارات ملزمة له.

(2) قبول التأشيرة:

إذا كان الأمر بالصرف خاليا من كل الشوائب وإذا لم توجد إعتراضات لفائدة الغير وكانت الأموال متوفرة (بالنسبة للجماعات والمؤسسات). لم يبقى أمام المحاسب إلا أن يضع تأشيرته المتمثلة في وضع طابع خاص ينص على أن الأمر بالصرف صالح للدفع أو التحويل، أو أن يوضع الطابع المستدير الخاص بالمركز المحاسبي ويمضى من طرف المحاسب شهادة منه بقبليته للدفع.

و تجدر الإشارة في هذا الصدد إلى أن تأشيرة المحاسب لا يمكن أن تكون مشروطة أو محدودة أو ضمنية أو إستثنائية أو على سبيل التسوية مثلما هو الحال بالنسبة لتأشيرة مراقب المصاريف العمومية بل يجب أن تكون بلا قيد و لا شرط باعتبار أن أمر الصرف تام الموجب و مستوفي كل الشروط. و مردّ ذلك هو المسؤولية المالية التي يتحملها المحاسب العمومي و موقع هذه الرقابة في نهاية كامل مراحل تنفيذ النفقة وباعتبار كذلك صبغة هذه الرقابة المانعة ، لذا يفترض تسوية كل الإخلالات قبل إعطاء التأشيرة.

على إثر وضع التأشيرة يقوم المحاسب بتنزيل مقدار النفقة على الإعتماد المرسم بالميزانية واستهلاك الاعتمادات المخصصة لها و يضمن ذلك بالحسابية الممسكة من قبله. بالنسبة للمصاريف المنزلة على ميزانية الدولة وميزانيات المجالس الجهوية و العديد من المؤسسات العمومية و البلديات أبدل تسجيل النفقة بالدفاتر المحاسبية بعملية إقرار الأمر بالصرف Validation بالمنظومة الاعلامية " أدب ADEB ".

وبالنسبة لبقية البلديات والمؤسسات العمومية فإن تنزيل مقدار النفقة بالدفاتر المحاسبية يتم بشكل متوازي مع عملية التسديد وبطريقة يدوية.

الفقرة الثانية : طرق تسديد النفقات العمومية:

تتمثل هذه العملية في تسليم مبالغ أوامر الصرف إلى مستحقيها، وهي عملية مهمة للغاية يجب أن ينجر عنها إخلاء ذمة الخزينة بصورة نهائية وذلك بتسديد مقدار النفقة إلى مستحقيها الحقيقي، ويتم ذلك تحت مسؤولية المحاسب حسب ما ورد بالفصل 136 من مجلة المحاسبة العمومية. و تسدد النفقات العمومية إما عن طريق التحويل أو نقدا.

(1) التسديد عن طريق التحويل .

(2) التسديد نقدا.

(1) التسديد عن طريق التحويل:

تتمثل هذه الطريقة في تحويل مقدار النفقة لفائدة حساب صاحب الدين المفتوح بالبنك المركزي أو بأحد البنوك أو بمركز الصكوك البريدية.

أ- وجوب اعتماد طريقة التحويل:

يقع اعتماد طريقة التحويل وجوبا حسب الفصول 140 و 141 و 142 من مجلة المحاسبة العمومية بالنسبة لـ :

. الجرايات والاجور الشهرية التي يفوق قدرها مبلغا يضبطه وزير المالية(130د حسب القرار المؤرخ في 8 جانفي 1986).

. الأكرية والنقل واقتناء المواد والأشغال والشراءات كيفما كان شكلها المتعلقة بعقارات أو منقولات إذا ما تجاوز مقدارها حدا يقدره وزير المالية (500 د حسب القرار المؤرخ في 8 جانفي 1986).

. المصاريف المسددة لفائدة الأشخاص المعنويين من شركات و جمعيات ونقابات مهما كان مقدارها.

على أن بعض النفقات وإن كان مقدارها يفوق الحدود المذكورة فإنها لا تخضع للتحويل الوجوبي من ذلك الديون الشائعة والديون الراجعة لشخص متوفي... (الفصل 143).

وتجدر الإشارة إلى أن مجلة المحاسبة العمومية أجازت بالنسبة لتسديد نفقات المؤسسات العمومية تسليم شيك مسطر وغير قابل للتظهير مباشرة إلى صاحب الدين الذي يوقع على الأمر بالصرف إقراراً منه بالقبض.

ب - إنجاز التحويل و الإثبات:

تستوجب طريقة التحويل، إرفاق الأمر بالصرف بوثيقتين متلازمتين تحملان نفس الارشادات الموجودة بالأمر بالصرف نفسه و هما " إذن بالتحويل Ordre de Virement " و "إشعار بالتحويل Avis de crédit " تصلح الأولى لمركز الصكوك البريدية عند قيامه بعملية الخصم من الحساب المفتوح باسم المحاسب العمومي والتنزيل بحساب المستفيد، وتصلح الوثيقة الثانية لإعلام هذا الأخير بالمبلغ الذي نزل بحسابه ويتعرف بمقتضاها على الجهة التي دفعت له الأموال.

هذه الوسيلة تغني المحاسب العمومي عن إجراءات إثبات الهوية لأنها لا تستدعي حضور صاحب الدين، حيث يكفي في هذا الشأن، حسب مقتضيات الفصل 139 من مجلة المحاسبة العمومية، بتسجيل رقم وتاريخ الصك البريدي الذي اعتمده لتحويل المبلغ، على الإذن بالصرف، لكن عليه أن يدلي بالوثائق المسلمة له من طرف مركز الصكوك البريدية المثبتة لإنجاز التحويل فعلاً، مصحوباً بنسخة من إذن التحويل أو الصك البريدي. أما إذا كان التحويل لفائدة محاسب عمومي آخر يجب الإدلاء بزيادة على ذلك بالوصل المسلم من طرف هذا الأخير.²³

و لا يفوتنا أن نشير إلى أن المبالغ المرفوض تحويلها من قبل مركز الصكوك البريدية بسبب وجود خلل ما، مثل وجود خطأ في رقم الحساب الجاري، ترجع إلى المحاسب فيتولى إدراجها وقتياً بعمليات الخزينة أو عمليات خارج الميزانية بحساب مخصص لهذا الغرض يسمى "إعادة تنزيل من طرف مركز الإستغلال المالي" وذلك إلى حين رفع الخلل فيعيد صرفها من جديد لمستحقها من ذلك الحساب.

²³ - مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 74 مؤرخة في 28 جويلية 1997 حول تأدية النفقات العمومية بواسطة التحويل البريدي.
- مذكرة عامة محاسبة عمومية عدد 32 مؤرخة في 01 مارس 2007 حول مسك دفاتر الحساب الجاري البريدي.

(2) التسديد نقدا:**أ- وثيقة الدفع:**

بالنسبة لنفقات ميزانية الدولة والمجالس الجهوية والبلديات و المؤسسات العمومية المستعملة لمنظومة "أب" الإعلامية، تصرف النفقات المسددة نقدا من الميزانية ثم تدرج مبالغها مباشرة بعمليات الخزينة أو خارج الميزانية بعنوان " بقايا قابلة للخلاص نقدا " لذلك يتم إصدار " بطاقات دفع des bon de caisses " ، تعتمد لإتمام عملية الصرف من عمليات الخزينة و إثباتها.

و تجدر الإشارة في هذا الصدد إلى أن المصاريف المؤداة نقدا في إطار ميزانية الدولة العامة ، و حسب ما ورد بالفصلين 123 و 124 من مجلة المحاسبة العمومية، يرجع المحاسب بطاقة الدفع بعد تأشيرها، إلى أمر الصرف الذي أصدرها حتى يقوم بتسليمها إلى صاحبها على مسؤوليته الخاصة مقابل شهادة بالاستلام بعد التثبت من هويته أو من صحة النيابة عنه. علما أنه إذا فقدت بطاقة الدفع يجوز إعطاء صاحبها نسخة منها و ذلك حسب الصيغ المنصوص عليها بالفصل 125 من مجلة المحاسبة العمومية. هذا ويمكن قبض المبلغ المنصوص عنه ببطاقة الدفع إما لدى المحاسب المختص الذي أشرها أو لدى أي محاسب عمومي آخر وذلك حسب مقتضيات الفصل 144 من مجلة المحاسبة العمومية .

أما بالنسبة لنفقات الهيئات العمومية التي مازالت تعتمد الطريقة اليدوية فإن "الإذن بالدفع " يعتمد هو نفسه للتسديد عن طريق التحويل أو التسديد نقدا حسب الحالة، مع الإشارة إلى أنه لا يقع اللجوء في هذه الحالة إلى الإدراج الوقتي بعمليات خارج الميزانية.

ب- إنجاز الدفع و الإبراء:

إن طريقة التسديد نقدا تستوجب حضور صاحب الدين لكي يتسلم الأموال الراجعة له مقابل التوقيع على وثيقة الصرف، كما أن هذه العملية تستوجب رقابة جديدة على بطاقة الدفع التي يحضرها المستفيد لقبض مستحقاته يجريها المحاسب الذي سيتولى الخلاص، حيث أن تسديد المبلغ يبقى مرتبطا بتوفر شرط أساسي هو وجود تأشيرة المحاسب الأصلي الذي أصدر البطاقة لإجازة خلاصها، و يجب التأكد كذلك من أن النفقة لم يسقط الحق فيها بعد لأن التسديد نقدا عن طريق بطاقة الدفع غالبا ما لا يحدث إلا بعد مدة قد

تكون طويلة تفوق فترة جواز صرفها التي تحتسب على أساس ما ورد بالفصل 46 من مجلة المحاسبة العمومية المشار إليه أعلاه.

هذا و يجب أن تكون شهادة القبض أو الوصل المبرئ لذمة المحاسب والهيئة العمومية صادرا عن صاحب الدين نفسه أو عن ممثله القانوني كالوكيل أو عن المستحق بعد إثبات صفته كالوارث، ويجب أن لا يتضمن هذا الوصل أي قيد أو تحفظ حتى يكون الإبراء كاملا ونهائيا.

على أنه إذا كان المستحق أميا أو يستحيل عليه الإمضاء يمكن أن يتم التسديد اعتمادا على التصريح بذلك لدى المحاسب العمومي إذا لم يتجاوز مقدار النفقة 50 ديناراً. ويتمثل الوصل في هذه الصورة في إمضاء شاهدين يتحتم حضورهما عند التسديد وكذلك إمضاء المحاسب العمومي نفسه مع التصييص على عجز المعني بالأمر على التوقيع. و إذا تجاوزت النفقة 50 ديناراً تقع تأديتها بالاستناد إلى وصل محرر بالحجة العادلة أو وصل إداري ما لم يكن موضوع النفقة إعانة حيث تقبل البينة بالشهود مهما كان مقدار الإعانة.

هذا و قد أوجب الفصل 145 من مجلة المحاسبة العمومية على المحاسب الذي تولى الدفع أن يشهد بقيامه بذلك بالبطاقة حتى يمكن تحديد المسؤولية في صورة العثور على خلل بالاعتراف بالقبض و ذلك بوضع ختم مكتوب عليه عبارة " تم صرفه من طرفي أنا قابض المالية بـ.....".

بقي أن نعرّج في ختام هذا العنصر على كيفية تسوية بطاقة الدفع المسحوبة على الميزانية العامة للدولة التي يتم خلاصها من طرف محاسب عمومي غير الذي أشر عليها:

- المحاسب القائم بخلاص البطاقة: يدرج المبلغ المصروف بعمليات الخزينة ببند " دفعات لحساب محاسبين آخرين" و يتولى إحالة أصل بطاقة الدفع للمحاسب المختص في الأجل المحددة.

- المحاسب الصادرة عنه بطاقة الدفع: بعد التثبت من رجوع البطاقة إليه بالنظر و صحتها و صحة الوصل، يقوم بصرف مبلغها من عمليات الخزينة بند "بقايا قابلة للخلاص نقدا"، و يقوم مقابل ذلك بعملية قبض بعمليات التسوية يتم بموجبها إصدار إعلام بالتسوية يحال إلى الخزينة العامة للبلاد التونسية.

▪ أمين المال العام: تتولى مصالح الخزينة العامة القيام بعملية صرف في حق المحاسب المختص الصادرة عنه بطاقة الدفع و القيام بعملية قبض في حق المحاسب الذي تولى خلاص البطاقة وإصدار وصل تغطية لفائدة هذا الأخير.

▪ المحاسب القائم بخلاص البطاقة: يقوم ،بموجب وصل التغطية الوارد عليه من الخزينة العامة، بعملية صرف بعمليات التسوية مقابل عملية قبض بعمليات الخزينة ببند " دفعات لحساب محاسبين آخرين " للتسوية النهائية للفصل المفتوح بمبلغ بطاقة الدفع التي صرفها لمستحقها نقدا.

الفقرة الثالثة: مسك حسابية المصاريف المنجز:

كما سلف وأن ذكرنا يقوم المحاسب على إثر التأشير على الأمر بالصرف بتنزيل مقدار النفقة على الإعتماد المرسم بالميزانية و يتم ذلك بواسطة حسابية يمسكها للغرض ، و الملاحظ في هذا الصدد أن الإعتماد على منظومة "أدب" أصبح هو الأغلب بالتالي بات إستعمال الصيغ اليدوية هو الإستثناء، كما أننا سنعرّج للحديث عن تسوية النفقات المرفوضة.

1)المسك اليدوي لحسابية المصاريف.

2)مسك الحسابية بواسطة منظومة أدب .

3)تسوية النفقات المرفوضة.

1) المسك اليدوي لحسابية المصاريف:

يتولى المحاسب العمومي المكلف بتأدية النفقات العمومية بالتوازي مع أمر الصرف و مراقب المصاريف العمومية مسك حسابية يتبين من خلالها في أي وقت حجم الإعتمادات المفتوحة و حجم ما استهلك منها و حجم ما بقي قابلا للإستهلاك و ذلك بالنسبة لكل بند على حده ، و يعتمد في ذلك سجلات معدة للغرض.

يسمى السجل الذي يمسكه المحاسب "الدفتر التفصيلي لعمليات الصرف" الذي يتم بفضله مراقبة توفر الإعتمادات طيلة السنة المالية، حيث يعد المرجع الأساسي لأن كل عمليات الصرف المنجزة تنزل به حينيا ، ويعتمد هذا الدفتر كذلك في إعداد الحسابية الدورية التي يرسلها المحاسب إلى الجهات المكلفة بالرقابة .

(2) مسك الحسابية بواسطة منظومة "أدب":

لقد عوضت المنظومة الاعلامية " أدب ADEB " المسك اليدوي لحسابية المصاريف لدى أمر الصرف و المحاسب العمومي و مراقب المصاريف العمومية .

منظومة "أدب" هي منظومة معلوماتية تعنى بمتابعة إنجاز النفقات العمومية في نطاق تنفيذ الميزانيات، و قد تولى مركز الإعلامية بوزارة المالية إنجاز هذه المنظومة في نسختها الجديدة و المتطورة وقد وضعت حيز الاستغلال على هذا الشكل الجديد منذ جانفي من سنة 2000، ويتولى المركز حاليا تحيينها و متابعة استغلالها.

و تمثل منظومة أدب، بعد مرورها بعدة تطويرات و تجارب، أداة تصرف و متابعة مجدية للنفقات أدت إلى تبسيط الإجراءات و تقصير آجال الدفع مع التأكد من توفر الإعتمادات قبل تعهد الإدارة ، ومن توفر المقايض قبل إصدار أوامر الصرف (بالنسبة للمؤسسات العمومية و البلديات) . هذا إلى جانب كونها تكرر مبدأ تقسيم المهام بين مختلف المتدخلين و من إحترام تسلسل مختلف العمليات، فعلى سبيل المثال لا يمكن إصدار إذن تزود إلا بعد الحصول على تأشيرة مراقب المصاريف العمومية و لا يمكن كذلك إصدار أمر الصرف إلا بعد الحصول على نفس التأشيرة، فهي على هذا النحو أصبحت تمثل وسيلة من وسائل الرقابة الآلية.

و من أهم مزايا المنظومة كذلك التعرف الحيني على مستوى إستهلاك الإعتمادات و على مديونية الإدارة تجاه مزودها وفي هذا تعويض للسجلات اليدوية المشار إليها أعلاه و التي كانت تستعمل سابقا.

و بخصوص وظائف المنظومة فهي متابعة التصرف في:

- الإعتمادات.
- الصفقات العمومية.
- وكالات الدفعات.
- عمليات التعهد بالمصاريف.
- أذن التزود.
- خلاص فواتير المزودين ورقم معاملاتهم.
- عمليات الصرف و الدفع.

و كذلك:

➤ متابعة نسق تسوية ملفات طلبات تأشيرة التعهد والأمر بالصرف والدفع.

➤ إنجاز الكشوفات والجداول المحاسبية والقوائم الشهرية.

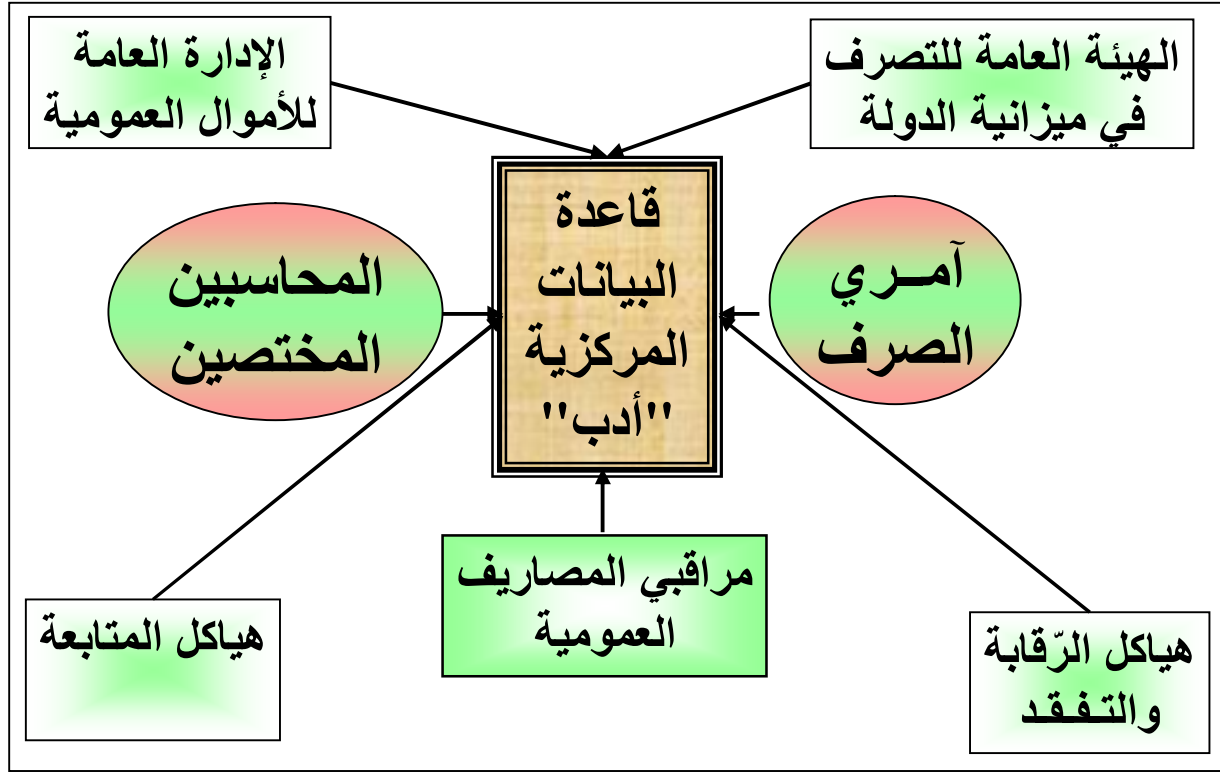
أما عن الأطراف المتداخلة في تنفيذ الميزانية فهم:

- الهيئة العامة للتصرف في ميزانية الدولة (وزارة المالية).
- مراقبو المصاريف العمومية (الوزارة الأولى) مركزيا و جهويا.
- أمرو الصرف لدى المصالح الإدارية (وزارات، إدارات جهوية، مجالس جهوية ومؤسسات عمومية).
- المحاسبون المكلفون بخلاص النفقات العمومية (الأمانة العامة للمصاريف، الخزينة العامة، أمانات المصاريف لدى الوزارات، قباضات المجالس الجهوية، الأعوان المحاسبون لدى المؤسسات العمومية).

كما يرتبط بالمنظومة هياكل مراقبة و متابعة وهي:

- دائرة المحاسبات (الوزارة الأولى)
- المراقبة العامة للمصالح العمومية (الوزارة الأولى)
- هيئة الرقابة العامة للمالية (وزارة المالية)
- لجان الصفقات (الوزارة الأولى)
- الإدارة العامة لمراقبة المصاريف العمومية (الوزارة الأولى)
- الإدارة العامة للأموال العمومية (وزارة المالية)
- الإدارة العامة للمراقبة الجبائية (وزارة المالية)
- الإدارة العامة للمحاسبة العمومية (وزارة المالية)
- الإدارة العامة للشؤون الجهوية (وزارة الداخلية)
- المندوبية العامة للتنمية الجهوية (وزارة التنمية الاقتصادية)
- المعهد الوطني للإحصاء (وزارة التنمية الاقتصادية)

الأطراف المتداخلة في منظومة أدب



4) تسوية النفقات المرفوضة:

إذا ثبت عدم سلامة نفقة ما قام بها المحاسب العمومي المختص من حيث الأصل مثل زيادة مبلغ الفاتورة خطأ، تتولى مصالح أمانة المال الجهوية، بالنسبة لنفقات الدولة المؤداة من قابض المجلس الجهوي وكذلك نفقات المؤسسات العمومية و الجماعات المحلية، رفض إذن الصرف و عدم إعتباره ضمن المبلغ الجملي لنفقات الميزانية المدرجة بالحسابية المتصلة بها ثم نقل مبلغها آليا لعمليات خارج الميزانية بباب التسبقات بند "نفقات مرفوضة بصدد التسوية" حفاظا على توازن الرصيد.

يتولى المحاسب عند تلقيه مذكرة الرفض، مصحوبة بإذن الصرف و وثائق الإثبات، شطب عملية الصرف بالدفاتر الداخلية على ضوء المذكرة، و يتولى في أجل أقصاه ثلاثة أشهر، تسوية التسبقة المدرجة ببند "نفقات مرفوضة بصدد التسوية" من خلال عملية قبض تساوي مبلغ وثائق الصرف المرفوضة وذلك مقابل عملية صرف من الميزانية، بعد إصلاح الخلل، مع إرجاع فارق المبلغ المصروف خطأ نقدا عند الإقتضاء.²⁴

²⁴ تراجع في هذا الشأن التعليمات العامة عدد 4 المؤرخة في 1986/01/22 حول رفض وثائق الصرف الراجعة للجماعات العمومية المحلية والمؤسسات العمومية.

المحور الثالث : الإجراءات الإستثنائية لتنفيذ النفقات العمومية:

سنتناول بالدرس في هذا المحور الإستثناءات التي جاءت بها مجلة المحاسبة العمومية و المتعلقة بمراحل تنفيذ النفقات من ناحية و الإجراءات الخاصة بالفترة الإضافية من ناحية أخرى.

الفصل الأول : الإستثناءات لمراحل تنفيذ النفقات.

الفصل الثاني : الإجراءات الخاصة بالفترة الإضافية .

الفصل الأول : الإستثناءات لمراحل تنفيذ النفقات:

يهدف تمكين المصالح العمومية من القيام بواجباتها على أحسن وجه و نظرا لخصوصية بعض النفقات و ما تتطلبه من سرعة في الإنجاز ، مكنت مجلة المحاسبة العمومية أمري الصرف من تأدية بعض النفقات العمومية بواسطة وكالة الدفعات أو عن طريق التسبقات.

هذا إلى جانب ما تتميز به نفقات المراكز الدبلوماسية و القنصلية بالخارج من خصوصيات و كذلك نظام تأديته النفقات الممولة بواسطة قروض خارجية موظفة.

الفقرة الأولى : النفقات المؤداة بواسطة وكالات الدفعات.

الفقرة الثانية : تسبقات الخزينة.

الفقرة الثالثة : نفقات المراكز الدبلوماسية و القنصلية بالخارج.

الفقرة الرابعة : النفقات الممولة بواسطة قروض خارجية موظفة.

الفقرة الأولى : النفقات المؤداة بواسطة وكالات الدفعات:

يكلف وكيل الدفعات بتسديد بعض النفقات دون الإذن بصرفها مسبقا بالطرق الاعتيادية ، لكن لا يرخص في التمتع بهذا الإستثناء إلا بالنسبة للنفقات التي لا يتعدى مقدارها ألف دينار (1000د)²⁵ و التي تتعلق مثلا بمصاريف المعدات و النقل و أجور العمال العرضيين، و تخضع وكالات الدفعات إلى أحكام الفصول 12 و 14 و 19 و

²⁵ قرار وزير المالية المؤرخ في 28 ديسمبر 2006 يتعلق بضبط الحد الأقصى لمبلغ النفقات الطفيفة التي يمكن تسديدها بصفة مباشرة بواسطة وكالات الدفعات.

21 و 152 إلى 161 و 252 و 275 و 276 و 277 من مجلة المحاسبة العمومية و في هذا المضمار ستتطرق للحديث عن .

- (1) الإطار القانوني المنظم لوكالات الدفوعات.
- (2) سير وكالات الدفوعات.
- (3) حسابية وكلاء الدفوعات.
- (4) مراقبة وكالات الدفوعات.

(1) الإطار القانوني المنظم لوكالات الدفوعات:

أ- الغاية من إحداث الوكالة:

إن الغاية من إحداث وكالة الدفوعات هي الإسراع بإنجاز النفقة وإسداء الخدمة لفائدة الإدارة بسبب الصبغة الطارئة لها أو ضعف مبلغها وكذلك في حالة تعطيل السير العادي للعمل عند تطبيق القواعد الإعتيادية لصرف النفقات.

وجدير بالملاحظة أن جميع النفقات التي يقع تأديتها عن طريق وكيل الدفوعات يتم تسويتها لاحقا ومراقبتها من قبل المحاسب العمومي مثل بقية النفقات المنجزة من قبله وعلى أساس وثائق الصرف المحالة من مصالح الأمر بالصرف مؤشرا عليها من قبل مراقب المصاريف العمومية وهذا يعتبر تطبيقا لاحقا للمبادئ المحاسبية المتعلقة بتأدية النفقات العمومية.

ب- إجراءات إحداث الوكالة و تنقيحها و ختمها:

تحدث وكالة الدفوعات طبقا لأحكام الفصل 153 من مجلة المحاسبة العمومية بمقتضى قرار من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك²⁶ بناء على مطلب صادر عن رئيس الإدارة المعنية، يكون معللا بالمؤيدات اللازمة المثبتة لضرورة إحداثها.

²⁶ تم التفويض في ذلك لأمناء المال الجهويين يقتضى الأمر عدد 630 لسنة 1999 المؤرخ في 22 مارس 1999 المتعلق بإعادة تنظيم المراكز المحاسبية العمومية التابعة لوزارة المالية كما تم تنقيحه و إتمامه بموجب الأمر عدد 995 لسنة 2006 المؤرخ في 03 أبريل 2006 وذلك بالنسبة للوكالات المحدثة على الإعتمادات المفوضة بميزانية الدولة و الوكالات المحدثة على موازين الجماعات و المؤسسات العمومية.

وما يجب التأكيد عليه هنا هو أن قرار الاحداث يتضمن وجوبا أنواع النفقات التي يمكن للوكيل تأديتها حيث يقع حصرها وتحديد المبلغ الأقصى للنفقات المبوبة ضمن كل فصل أو فقرة.

ويكون المبلغ الجملي للتسبقة المسندة للوكيل هو مجموع المبالغ المخول له صرفها ضمن كل نوع من النفقات , ويخول له تجديد مبلغ التسبقة كليا أو جزئيا و ذلك في حدود عمليات الصرف المنجزة من قبله و دون تجاوز للحدود المنصوص عليها ضمن قرار إحداث الوكالة . ومن جهة أخرى فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يتجاوز مبلغ التسبقة ربع الإعتمادات المفتوحة (25 %) ضمن كل فصل من الفصول المخول للوكيل التصرف فيها بميزانية الهيكل العمومي وذلك عملا بمقتضيات التعليمات العامة عدد 31 المؤرخة في 30 جانفي 1975.

يمكن تتقيح قرار إحداث وكالة الدفعات متى دعت الضرورة الى ذلك لحذف بعض البنود أو زيادة البعض الآخر أو تعديلها .

و في حال انتهت الحاجة التي أحدثت من أجلها وكالة الدفعات فإنه من الضروري إصدار قرار في غلق الوكالة وعلى هذا الأساس فإن رئيس الإدارة مدعو لإتخاذ الاجراءات اللازمة لتصفيتها في أجل أقصاه 45 يوما واعداد مشروع قرار لختم الوكالة .

هذا و تتم إجراءات التتقيح و الختم بنفس طريقة الإحداث.

ج- تعيين وكيل الدفعات و تعويضه و إنهاء مهامه:

تقع تسمية وكيل الدفعات تبعا للفصل 14 من م م ع بقرار من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك , و ذلك وفق نفس اجراءات إحداث وكالة الدفعات كما تم بيانه آنفا.

يجب أن يكون وكيل الدفعات من بين الاعوان المباشرين والمرسمين باطارهم الاداري أو الفني بالادارة. ورؤساء الإدارات مدعوون للاقتصار على اقتراح اعوان من الصنفين "أ" و "ب" للقيام بهذه المهام لضمان توفر حد أدنى من الكفاءة المهنية والقدرة على استيعاب المبادئ والاجراءات المحاسبية مثلما أوصت بذلك التعليمات العامة عدد 31 لسنة 75 المشار إليها أعلاه.

أما بخصوص حقوق وكيل الدفوعات فإنه علاوة على الحقوق التي يتمتع بها بصفته موظفا عموميا طبقا لمقتضيات القانون الأساسي للوظيفة العمومية يتمتع الوكيل بمنحة مسؤولية تمت مراجعتها بموجب الأمر عدد 2460 لسنة 2006 المؤرخ في 05 سبتمبر 2006 .

ولابد من توفر شرطي النزاهة والكفاءة المهنية والانضباط في الشخص المراد تعيينه وكيلا للدفوعات وذلك إعتبارا للصبغة الخاصة لمهامه من حيث تداول الأموال والقيم وحفظها وضرورة التقيد ببعض القواعد المحاسبية كتوقيف الحسابات يوميا وإعداد الكشوفات الدورية الخ ... هذا علاوة على المسؤولية الشخصية والمالية المترتبة عن ممارسة جملة هذه الأعمال.

ويمكن للوكيل الاستعانة في عمله بوكلاء مساعدين تتم تسميتهم بمقتضى قرارات داخلية يصدرها رئيس الإدارة.

وإذا ما دعت الحاجة إلى تعويض الوكيل الأصلي أو تسمية وكيل بالنيابة عنه فإن تقديم مشروع قرار التعويض واتخاذ القرار في هذا الشأن يتم بنفس الطريقة المعتمدة عند تعيين الوكيل.

د - إسناد التسبقة لوكيل الدفوعات:

يتولى المحاسب العمومي , الراجعة له الوكالة بالنظر, بعد تلقي مطلباً في تمكين الوكيل من التسبقة المقررة ضمن قرار الإحداث مؤشرا عليه من قبل كل من أمر الصرف ومراقب المصاريف العمومية تحويل مبلغ التسبقة للحساب الجاري البريدي للوكالة بعد إدراج مبلغها ضمن عمليات خارج الميزان ببند تسبقات للوكلاء، وفي حال عدم فتح حساب بريدي , بالنسبة للوكالات التي لا يتجاوز مبلغ تسبقتها الجملي 500 د , فإن الوكيل يتسلمها نقدا من المحاسب بعد إمضاء وصل في ذلك.

وتتم هذه العملية بعد إستيفاء جميع الشروط التالية:

- صدور قرار إحداث وكالة الدفوعات.
- صدور قرار تعيين الوكيل.
- ادلاء الوكيل بما يفيد انخراطه بالضمان التعاوني للمحاسبين العموميين (الفصل 14 من م.م.ع.).

- توفر صندوق حديدي لحفظ الأموال والقيم التي ستعهد للوكيل .
- توفر الدفاتر المحاسبية .

(2) سير وكالات الدفعات:

أ- مسك الدفاتر المحاسبية :

على الوكيل منذ اليوم الأول من تسلمه مبلغ التسبقة أن يفتح سجلات ودفاتر محاسبية تساعد على تسيير وكالته تسييرا سليما، وتخول لكل من له سلطة الرقابة على أعماله الوقوف على وضعية تلك الوكالة في أي وقت، وهذه الدفاتر هي:

- دفتر عمليات الصرف.
- دفتر الصندوق.
- دفتر عمليات الحساب الجاري البريدي.
- كراس الوكلاء المساعدين.
- كراس تسليم وثائق الإثبات للأمر بالصرف.

ب- الإجراءات الواجب إتباعها عند القيام بعمليات الصرف:

لقد خصت مجلة المحاسبة العمومية عمليات الصرف التي تنجز بواسطة وكالات الدفعات ببعض الإستثناءات التي جعلت منها وسيلة مرنة تسهل سير المصلحة العمومية وهي :

- لا وجوب لتأدية النفقات بطريق التحويل (الفصل 143 م م ع).
- لا وجوب لتقديم الإثباتات للمصاريف التي يفوق مقدارها 5 دنانير و الإكتفاء باعتماد قائمة مفصلة (الفصل 130 م م ع) .
- تعفى النفقات التي تدفع عن طريق وكيل الدفعات من أمر سابق للصرف (الفصل 40 م م ع).

أما بالنسبة لبقية الإجراءات فلا بد من توخي الأساليب الإعتيادية ، من ذلك أنه على الوكيل ، عند دفع الأجور، التثبت من هوية كل مستفيد من خلال بطاقة التعريف الوطنية، ولا يستثنى من ذلك أحدا. مع وجوب إمضائه بنفسه على وثيقة الخلاص دون سواه حتى يقع إبراء ذمة الدولة و الوكيل إبراءا تاما وصحيحا، إلا في الحالات الخاصة التي نصت عليها مجلة المحاسبة العمومية و التي تم التعرض لها سابقا.

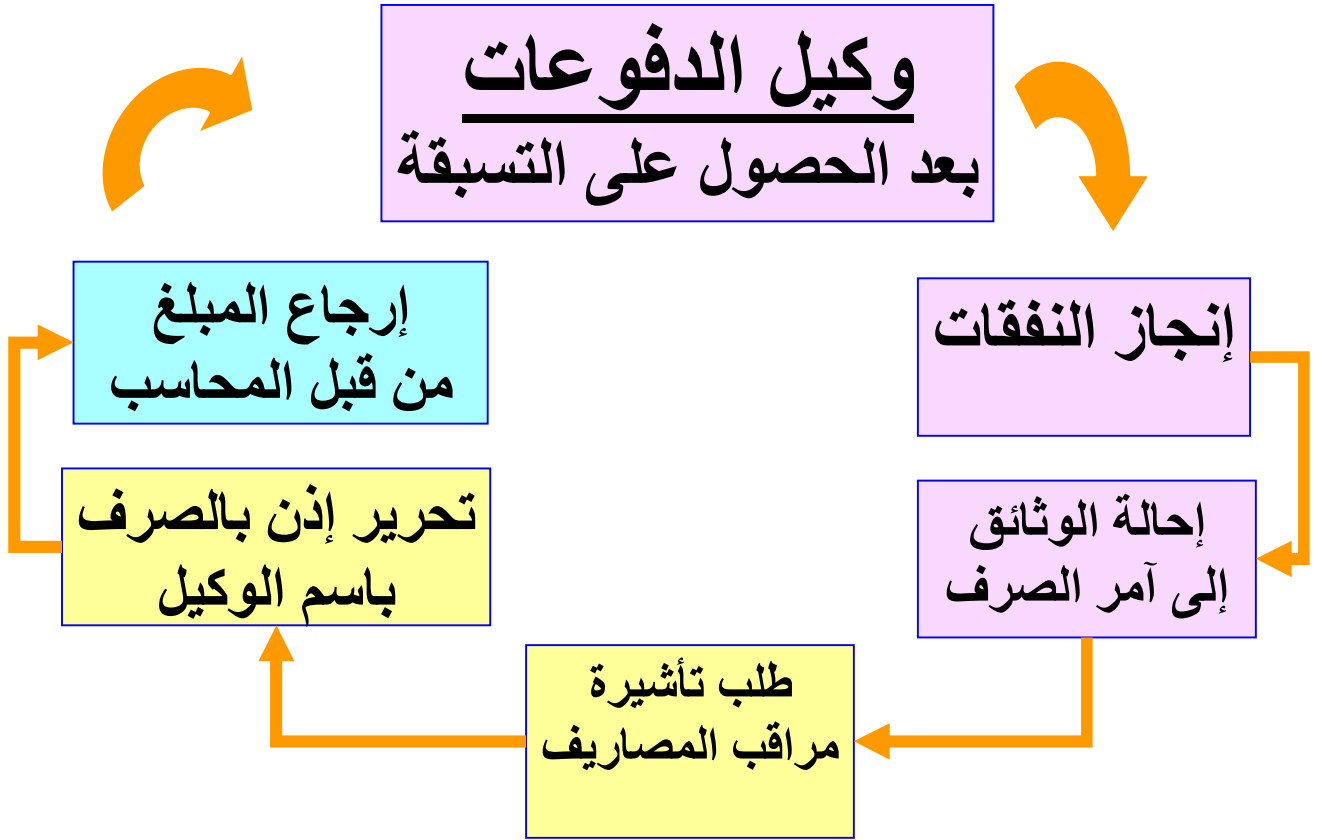
عند تغيب العامل مدةً تفوق أربعة أو خمسة أيام ولم يتقدم لتسلم أجره، على الوكيل تأمين المبلغ لدى المحاسب المختص والتتبع على رقم وصل التأمين مكان إمضاء العامل المتغيب، و يبقى الأجر لدى المحاسب على ذمة صاحبه مدة أربعة سنوات كاملة بدون اعتبار السنة التي تم فيها تأمين المبلغ .

عند القيام بمختلف الشراءات، يتأكد الوكيل من صحة تأدية النفقات و الحصول على وثائق صرف صحيحة قابلة لإثبات النفقات مثل الفواتير المحررة بصفة قانونية مع ذكر المبلغ بلسان القلم و الإعتراف بالقبض نقدا من قبل المزود.

على الوكيل عرض وثائق الصرف على المصلحة التي تسلمت المشتريات قصد وضع شهادة الإستلام، وإن كانت هذه المشتريات غير إستهلاكية أي من صنف المعدات، يجب على المصلحة وضع مراجع الإدراج بسجل الجرد Le Registre D'inventaire .

ج- إجراءات إسترجاع مبالغ النفقات :

تخضع هذه الإجراءات إلى مراحل متتالية تأخذ شكلا مغلقا و تنطلق بمبادرة من وكيل الدفوعات و ذلك بإعداد جدول الإحالة الذي يجمع كافة النفقات الخاصة بفترة معينة مع الإشارة إلى أنه يجب على الوكيل عدم ترك الوثائق بحوزته أكثر من 45 يوما.



3) حسابية وكلاء الدفعات:

يوقف وكيل الدفعات حساباته في مواعيد محددة ، أوكلما دعت الحاجة إلى ذلك.

أ- الحسابيات الثلاثية :

لقد أوجب الفصل 159 من مجلة المحاسبة العمومية على وكيل الدفعات في منتهى كل ثلاثة أشهر، تحرير كشف عام عن وكالته يحتوي على بيان الأموال التي يتصرف فيها مع تفصيل لمدفوعاته التي هي بصدد الترجيع لدى أمر الصرف.

وقد تم إلحاق أنموذج لهذا الكشف بالتعليمات العامة عـ1ـ1 لسنة 1999 ، تدرج به كل المعلومات المذكورة آنفا وهي معلومات يقع نسخها من دفتر الصندوق ومن دفتر عمليات الصرف.

يقدم هذا الكشف في ثلاثة نظائر إلى المحاسب المختص الذي يتولى التأشير عليه فيرجع نسخة إلى الوكيل و يرسل نسخة إلى أمين المال الجهوي ويحتفظ بنظير بملف الوكالة.

ب-حسابية آخر السنة :

يُضبط الوكيل في 31 ديسمبر من كل سنة حساباته فيوقف عمليات كل دفتر ويحرر كشف الثلاثية الرابعة بشكل عادي .

ثم يتولى نقل نتائج هذه السنة الى السنة الموالية دون فتح سجلات جديدة ويكتفي بالفصل بين عمليات كل سنة مع إعطاء أعداد رتبية جديدة للعمليات الجديدة.

ج-ضبط الحسابية عند تعيين وكيل جديد أو غلق الوكالة :

تتم بهذه المناسبة تسوية كافة النفقات التي قام بتأديتها الوكيل المتخلي وذلك عبر الإذن بصرف ما تبقى منها ، ثم يتولى الوكيل إرجاع التسبقة للمحاسب المختص إستنادا لقرار التعويض أو الغلق حتى تبرء ذمته تماما من تلك التسبقة التي كانت بحوزته .
إن كان الأمر يتعلق بتعويض الوكيل فإن الوكيل الجديد يتسلم مقدار التسبقة من المحاسب بعد إرجاع الأموال له من طرف الوكيل السابق، ثم ينطلق في عمليات جديدة تتم بإسمه وتحت مسؤوليته.

(4) مراقبة وكالات الدفعات:

لقد نصت مجلة المحاسبة العمومية على جملة من الرقابات يخضع لها الوكيل يمكن أن تقسم إلى قسمين:

أ- مراقبة الوكالة من طرف المحاسب :

يتولى المحاسب الذي منح التسبقة مراقبة أعمال الوكيل بشكل دائم و مستمر و على الأقل مرة كل ثلاثة أشهر، كما جاء بالتعايمات العامة عـ1ـد لسنة 1999 ، نظرا لأن الوكلاء يعملون تحت سلطة المحاسبين و نظرا لكونهم مسؤولين بالتزامن معهم. تتسم هذه الرقابة بالإرشاد و التوجيه قصد إتباع طرق سليمة في خصوص مسك الحسابات حتى تكون مطابقة للواقع و تكون خالية من كل خلل .

ب- مراقبة الوكالة من طرف هيكل أخرى :

يخضع وكلاء الدفعات لمراقبة المصالح و الأعوان المؤهلين من قبل وزير المالية وهم المتفقدون المحققون الجهويون و المركزيون التابعون للإدارة العامة للمحاسبة

العمومية و كذلك أعضاء هيئة الرقابة العامة للمالية ، حيث يقومون بالمراقبة الحسابية على أساس الوثائق و على عين المكان.

كما يخضع هؤلاء الوكلاء لتحقيقات المراقبة العامة للمصاريف العمومية و إلى التفقد الإداري من قبل أمري الصرف التابعين لهم وكذلك التفقيديت الوزاريية و دائرة المحاسبات.

الفقرة الثانية : تسبقات الخزينة:

يجر على المحاسب العمومي من حيث المبدأ تأدية نفقة ما قبل الأمر بصرفها من قبل أمر الصرف بعد ضبط مبلغها من طرفه إلا أنه يمكن إنجاز بعض النفقات وتصفية مقدارها ودفعه لمستحقه دون أن يستوجب ذلك تدخل أمر الصرف.

تؤدي هذه النفقات عن طريق تسبقات الخزينة على أن تتم تسويتها في وقت لاحق عن طريق إصدار أوامر بالصرف في شأنها.

و يستشف من الفصل 59 من مجلة المحاسبة العمومية بأن للتسبقة خصائص يجب إحترامها:

-تسند التسبقة بإذن خاص من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك.

-لا تدفع التسبقة إلا إذا كانت ممنوحة على نفقات قانونية قررت لها إعتمادات خاصة بالميزانية ولم تستعمل بعد.

-تجميد ما يساوي التسبقة من إعتمادات من قبل مصلحة مراقبة المصاريف العمومية و من طرف المحاسب.

-تسوية التسبقة في الأجل المحدد بالقوانين والترائيب الخاصة بها وإلا في بحر التسعة أشهر الموالية لمنحها و في صورة التأخير في التسوية التلقائية في هذا الأجل بدون عذر مشروع يقع تعمير ذمة المتمتع بالتسبقة بما لم يقع ترجيعه منها.

ومن هذه التسبقات نذكر:

-التسبقات على نفقات المهمات والتربصات بالخارج، والتسبقات على الأجور بالنسبة للأعوان الجدد والتسبقات بعنوان مصاريف التنقل.

-نفقات الحساب الجاري البريدي وأجور الحراس باليوم وأجور مأموري المصالح المالية.

-التسبقات التي يأذن بها وزير المالية وفقا لمقتضيات الفقرة الثانية من الفصل 184 من مجلة المحاسبة العمومية و المتعلقة بترخيص وزير المالية للبنك المركزي التونسي في الخصم المباشر من الحساب الجاري للخرينة لتسديد المصاريف المتعلقة بالدين العمومي ومساهمات الدولة في رأس مال المؤسسات الدولية وذلك في حدود الإعتمادات المرخص فيها على أن يقوم أمين المال العام بتسوية هذه العمليات بحساباته لاحقا.

- كما أجاز الفصل 59 المذكور أعلاه إسناد تسبقات مالية على عمليات خارج الميزانية لفائدة المؤسسات العمومية أو الجماعات العمومية المحلية، بشرط أن تكون مخصصة لسد حاجياتها المستعجلة من المال. وتتم تسويتها من قبل المحاسب العمومي على الأموال الراجعة لفائدة هذه الهياكل الإدارية.

الفقرة الثالثة : نفقات المراكز الدبلوماسية والقنصلية بالخارج:

تستجيب نفقات المراكز الدبلوماسية والقنصلية بالخارج لجل القواعد الاعتيادية المذكورة أعلاه الخاصة بمصاريف الدولة حيث يتولى رؤساء هذه المراكز مهام آمري صرف مساعدين لوزير الخارجية بالنسبة لمصاريفها فيقومون على مسؤوليتهم بعقد النفقات وتصفياتها وذلك في حدود الإعتمادات والأموال المحالة عليهم سنويا من وزير الشؤون الخارجية بصفته أمر صرف أول لميزانية الوزارة عن طريق أمين المصاريف المختص.

إلا أن العمليات المالية المتعلقة بهذه المراكز تتميز ببعض الخصوصيات:

✚ يعين لدى كل مركز من تلك المراكز محاسب تقع تسميته بقرار مشترك من وزير المالية، أو من فوض له وزير المالية في ذلك، والشؤون الخارجية، و لهذا المحاسب صفة محاسب أول لذا فهو راجع لمجال نظر دائرة المحاسبات.

✚ تودع وجوبا أموال المراكز الدبلوماسية والقنصلية بالخارج بإحدى المصارف يقع تعيينها من طرف " وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك " بإقتراح من وزير الشؤون الخارجية.

✚ لا يتوقف عقد مصاريف هذه المراكز على أي إذن أو رأي أو تأشيرة أي أنها لا تخضع لمراقبة المصاريف العمومية.

✚ المصاريف المعقودة والمصفاة من طرف رئيس المركز يتولى المحاسب دفعها بعد التأشير عليها في غضون ثلاثة أيام كحد أقصى²⁷، وتقع تأديتها لأصحابها:

- بدون إصدار أمر بصرفها.
- بل حسب قوائم أو مذكرات فقط.
- لا وجوب لتقديم هذه القوائم أو المذكرات إن كانت تلك القيمة لا تتجاوز في جملتها العشرة دنانير ويكتفي في هذه الصورة بذكر الشيء المقتنى أو العمل المنجز بطرة الوصل المحرر فيه.
- يجوز في ظروف خاصة تأدية قيمة بعض المصاريف بدون تقديم قوائم فيها أو مذكرات من طرف مستحقيها وتقع في هذه الصورة التأدية حسب شهادة إدارية يحررها رئيس المركز ويذكر بها الظروف الخاصة التي أملت هذا الإجراء ويبين بها إسم صاحب الحق وعنوانه ونوع النفقة ومبلغها وتاريخ القيام بالأشغال المنجزة أو الخدمات المسداة أو تاريخ تسلم الأشياء المشتراة مع الإشارة إلى كميتها وثن الوحدة منها وإلى عدد ترسيمها إن إقتضى الحال بالدفتر الخاص بذلك.

²⁷ - قرار وزير المالية المؤرخ 1986/10/13.

- المذكرة العامة عدد 48 المؤرخة في 17 ماي 1999.

الفقرة الرابعة: النفقات الممولة بواسطة قروض خارجية موظفة:

(1) الأساس القانوني للإجراء:

لقد أضيف الفصل 151 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية خصوصية على النفقات التي يتم تمويلها بواسطة قروض خارجية موظفة، لفائدة مشاريع الدولة أو المؤسسات العمومية، وهو ما يعبر عنه بالدفوعات المباشرة، حيث:

- تتم تأدية هذه النفقات من قبل المقرض تبعا لطلب سحب، و ليس أمرا بالصرف، صادر عن المكلف بالإشراف على المشروع الذي له تفويض في ذلك، ويكون هذا الطلب الذي يعتبر أمرا بالصرف مرفوقا بالوثائق الضرورية المثبتة لهذه النفقات.

- تتضمن طلبات السحب التي يتعهد بها المحاسب المختص تأشيرة يضبط شروطها وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك.

- إدراج مقابل هذه النفقات مقابيض بعنوان "موارد الإقتراض الخارجي الموظفة". وفي هذا الإطار جاء منشور وزير المالية المؤرخ في 15 جوان 1997 ليوضح ويدقق مجال إنطباق الفصل 151 مكرر المذكور أعلاه، حيث حدّد:

▪ نوعية النفقات المعنية بهذه الطريقة في تأدية النفقات، فهي البرامج والمشاريع المنجزة مباشرة من طرف الوزارات والتمولة بموارد قروض خارجية موظفة أو البرامج والمشاريع التابعة للدولة والتي تنجزها المؤسسات العمومية والمنشآت العمومية والتمولة بقروض خارجية موظفة تتكفل الدولة بتحمل تسديدها.

▪ كيفية إصدار طلبات السحب ومتابعتها وترسيمها ومطابقة مبالغها مع مبالغ إشعارات السحب.

(2) عمليات الخلاص و التسوية:

يتم على أساس ما تقدم ذكره:

- توزيع إتمادات التعهد والدفع، والترفيغ فيها عند الإقتضاء، في مستوى المشاريع والبرامج بقرار من وزير المالية بناء على طلب الوزارات المعنية وذلك حسب التبويب الوارد بالميزانية.

- إدراج عملية توزيع إتمادات التعهد والدفع في إطار منظومة "أدب".

وتتولى كل وزارة إرسال قرار التفويض الذي يخول للمكلف بالإشراف على إنجاز المشروع مصحوبا بأنموذج من إمضائه إلى المحاسب المختص بتأدية هذا النوع من النفقات.

- يتم إصدار طلبات السحب الموجهة للمقرض من طرف المكلف بالإشراف على المشروع وذلك عن طريق المنظومة الإعلامية لقاعدة المعطيات للتصرف في الدين الخارجي "سياد" طبقا لمقتضيات الأمر عدد 2147 لسنة 1994 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994 والمتعلق بإحداث قاعدة التصرف في الدين الخارجي.

- توجيه نظير من كل طلب سحب صادر عن طريق منظومة "سياد" إلى المحاسب المختص مرفوقا بالوثائق المؤيدة له.

- إرسال نظير من الإشعار بالسحب الصادر عن المقرض إلى المحاسب المختص مع تحديد مبلغ السحب بالدينار التونسي.
ويتولى المحاسب المختص:

- التأشير على طلبات السحب فور الحصول على الإشعار بالسحب الخاص بكل طلب سحب.

- ترسيم المبلغ بصفة نهائية بالباب والعنوان والفصل والفقرة بميزانية الدولة
- إرسال إشعار بالتسوية بنفس المبلغ إلى أمين المال العام للبلاد التونسية لترسيمها ضمن موارد ميزانية الدولة (العنوان الثاني).

وتحول إلى منظومة "أدب" بصفة آلية مبالغ طلبات السحب كما هي مرسمة بمنظومة "سياد" بالباب والعنوان والفصل من قبل المحاسبين العموميين.

تدرج السحوبات بعنوان تمويل مشاريع الدولة الممولة بقروض خارجية مبرمة من طرف الدولة والتي عهد إنجازها إلى المؤسسات والمنشآت العمومية ضمن نفقات التنمية لميزانية الوزارة المعنية للسنة التي تمت فيها تلك السحوبات.

مع الإشارة إلى أن ما يشبه هذه الطريقة وقع اعتماده في تأدية النفقات الخاصة بالبرنامج الوطني لتهديب الأحياء الشعبية و بعض المشاريع الأخرى في إطار الإتفاقية المبرمة بين وزارة الداخلية ووكالة التهديب و التجديد العمراني التي تنبثق عنها إتفاقيات

خاصة تعقدتها هذه الأخيرة مع البلديات ، و تتجسد العملية بتحويل مبالغ النفقات المحمولة على المنحة و القرض من صندوق القروض و مساعدة الجماعات المحلية مباشرة لفائدة الوكالة ثم تقع التسوية المحاسبية بالنسبة لكل جماعة من قبل رئيسها و محاسبها بناء على الإعلام بالتحويل الصادر عن الصندوق علاوة عن الوثائق و المؤيدات الإعتيادية.²⁸

الفصل الثاني : الإجراءات الخاصة بالفترة الإضافية :

لقد أجاز الفصل الثالث من مجلة المحاسبة العمومية تمديد عمليات الصرف المتعلقة بسنة مالية معينة إلى يوم 20 جانفي من السنة الموالية وعلى هذا الأساس فهي تتطلب إجراءات خاصة كما أن في نهايتها يتم تحديد نتائج تنفيذ الميزانية.

الفقرة الأولى : إستكمال صرف الأذون الصادرة في آخر السنة المالية.

الفقرة الثانية : تحديد نتائج تنفيذ الميزانية.

الفقرة الأولى : إستكمال صرف الأذون الصادرة في آخر السنة المالية:

لا يختلف دور المحاسب في هذه الفترة عن دوره خلال الفترة الاعتيادية من حيث قيامه بجميع أعمال الرقابة المذكورة أعلاه لكن وجه الاختلاف يكمن في طريقة تسديد الأذون.

إن أوامر الصرف المسددة عن طريق التحويل يقع في الاصل إدراجها ضمن مصاريف الميزانية مقابل إصدار صكوك بنفس مبلغها تسلم مباشرة إلى مركز الصكوك البريدية. هذه الطريقة لا يقع توخيها خلال الفترة الاضافية إذ أن عملية الصرف من الميزانية تقابلها عملية قبض تدرج في عمليات خارج الميزانية بعنوان " بقايا قابلة للخلاص بالتحويلات "، وذلك قصد المحافظة على رصيد الصندوق الذي وقع ضبطه وحرر في شأنه محضر بتاريخ 31 ديسمبر من تلك السنة.

ثم يتم بعنوان السنة المالية الموالية صرف مبالغ تلك الأذون من عمليات خارج الميزانية بمقتضى أذون تحويل دون انتظار انتهاء الفترة الإضافية طبعاً.

28 - المذكرة العامة عدد 52 المؤرخة في 1994/05/23 حول التنفيذ المالي للبرنامج الوطني لتهديب الأحياء الشعبية.
- المذكرة العامة عدد 62 المؤرخة في 1995/06/20 حول التنفيذ المالي لبرنامج التنمية الحضرية المندمجة .
- المذكرة العامة عدد 33 المؤرخة في 1999/03/10 حول التنفيذ المالي للمشاريع الرئاسية للبنية الأساسية و تهديب الأحياء الشعبية الموكول تنفيذها إلى وكالة التهذيب و التجديد العمراني.

نفس هذه الطريقة يقع توخيها بالنسبة لأذون الصرف المسددة نقدا في خصوص نفقات الدولة والمجالس الجهوية وكل البلديات والمؤسسات العمومية وذلك بالإعتماد على عملية " بقايا قابلة للخلاص نقدا "

الفقرة الثانية: تحديد نتائج تنفيذ الميزانية:

إن عملية تحديد نتائج تنفيذ ميزانية الدولة لا تدخل في نطاق مشمولات المحاسبين المكلفين بتأدية نفقاتها بل هي من إختصاص أمين المال العام خلافا لتحديد نتائج تنفيذ ميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية التي هي من مشمولات محاسبيها. وتضبط نتائج السنة المالية، عند إنقضاء الفترة الاضافية، حسب الفارق بين المقاييض والمصاريف المتعلقة بالميزانية وذلك بواسطة جداول تفرز الفواضل والعجز في الميزانية تقع مقابلتها مع حسابات أمر الصرف الذي يشهد بذلك. على ضوء هذه النتائج يتولى المحاسب القيام بعمليات صرف فوائض المقاييض على النفقات ببند استثنائي يسمى " مصاريف مأذونة " Dépenses d'ordre مقابل عمليات قبض بالمصالح الخارجة عن الميزانية لكي تتساوى جملة مقاييض السنة مع جملة مصاريفها و ذلك بعنوان : " المال الإحتياطي " و حساب التحويل " بالنسبة للجماعات المحلية " و "فواضل العنوان الأول لتصرف سنة... " و " فواضل العنوان الثاني لتصرف سنة... " بالنسبة للمؤسسات العمومية²⁹ .

على أن يقع إستعمال تلك الفوائض في السنة الموالية حسب الإجراءات المعمول بها بالنسبة لكل صنف من هذه الهياكل.

²⁹ - مذكرة عامة محاسبية عمومية عدد 120 مؤرخة في 22 ديسمبر 1995 حول التصرف المحاسبي للجماعات العمومية المحلية.
- مذكرة عامة محاسبية عمومية عدد 103 مؤرخة في 12 ديسمبر 2006 حول التصرف المحاسبي للمؤسسات العمومية .

المراجع

- * القانون الأساسي لميزانية الدولة عدد 53 لسنة 1967 المؤرخ في 08 ديسمبر 1967 كما تم تنقيحه و إتمامه خاصة بالقانون الأساسي عدد 103 لسنة 1996 المؤرخ في 25 نوفمبر 1996 و القانون الأساسي عدد 42 لسنة 2004 المؤرخ في 13 ماي 2004.
- * القانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية عدد 35 لسنة 1975 المؤرخ في 14 ماي 1975 كما تم تنقيحه و إتمامه خاصة بالقانون الأساسي عدد 65 لسنة 2007 المؤرخ في 18 ديسمبر 2007.
- * مجلة المحاسبة العمومية .
- * مجلة المرافعات المدنية و التجارية.
- * مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الشركات.
- * المحاسبة العمومية - محمود بسباس - المدرسة الوطنية للإدارة ، مركز البحوث و الدراسات الإدارية 1995.
- * الرقابة على النفقات العمومية - محمود بسباس - المدرسة الوطنية للإدارة ، مركز البحوث و الدراسات الإدارية 1995.
- * دليل التصرف المالي - المدرسة الوطنية للإدارة ، منشورات مركز البحوث و الدراسات الإدارية بالتعاون مع مؤسسة هانس سايدل 1998.
- * ميزانية الدولة - عثمان المحواشي - المدرسة الوطنية للإدارة ، مركز البحوث و الدراسات الإدارية 2001.

* المالية المحلية ، شرح و تعليق على النصوص التشريعية و الترتيبية - صالح بوسطعة - دار إسهامات في أدبيات المؤسسة 2004.

* المالية العمومية - عثمان المحواشي - مركز التكوين و دعم اللامركزية بوزارة الداخلية و التنمية المحلية- 2006.

* المحاسبة العمومية - دليل الدورة التكوينية - مركز التكوين و دعم اللامركزية بوزارة الداخلية و التنمية المحلية.

إختبر معلوماتك

ع ر	الأسئلة
1	ما هو تعريف النفقات العمومية؟
2	من هم الأشخاص المكلفون بتنفيذ النفقات العمومية، و ما هي طبيعة العلاقة التي تربطهم؟
3	كيف تفتح الإعتمادات لدى مختلف الهيئات العمومية حتى يتمكن أمرو الصرف بها من الشروع في تنفيذ النفقات؟
4	ما هو الفرق بين تفويض الإعتمادات وتحويل الإعتمادات؟ و ما هي خاصيات أمر الصرف المعتمد في الحالتين؟
5	متى تدرس الحاجيات لتحديد حجم النفقات المراد إنجازها؟ وما هي الطرق المعتمدة في ذلك؟
6	ما المقصود بعقد النفقة أو التعهد؟ و ماذا تعني قاعدة التأشير المسبقة لعقد النفقات؟
7	ما هي النفقات التي يقع التعهد بها قبل الحصول على تأشيرة مراقب المصاريف العمومية؟
8	ما هي صيغ التعهد بالنفقات؟
9	ما هي العناصر التي تشملها المراقبة بالنسبة لطلب التعهد بالنفقة؟
10	"لا يكون الدين قائما بذمة الهيئات العمومية إلا إذا ما أنجز الطرف المقابل ما هو مطالب به". ما هي القاعدة المقصودة من خلال هذا القول؟ وكيف يتم تجسيد ذلك؟
11	متى يجوز تصفية نفقة قبل إنجاز العمل؟
12	في نهاية مرحلة تصفية النفقات العمومية، كيف يجسد أمر الصرف هذه العملية؟

13	ما هي الشروط التي يجب أن تتوفر في الأمر بالصرف حتى يقبل من طرف المحاسب؟
ع ر	الأسئلة
14	ما هو وجه الاختلاف بين الرقابة التي يجريها مراقب المصاريف العمومية على النفقات و الرقابة التي يجريها المحاسب العمومي؟
15	ما هي الأعمال التي يقطع بموجبها التقادم و ما هو مفعول القطع؟
16	ما هي الحالات التي تعلق فيها مدة التقادم وما هو مفعول التعليق؟
17	ما هي الصور التي يتدخل فيها طرف آخر (الغير) ليعطل عملية صرف النفقة العمومية أو يقيدها.
18	ما هي الواجبات المحمولة على المحاسب عند تلقيه محضر عقلة توقيفية؟ وهل يتصرف بنفس الطريقة عند تلقيه اعتراض إداري؟
19	ما هو الفرق بين توفر الإعتمادات و توفر السيولة المالية؟ و ما هي الإحتطات التي يقوم بها المحاسب لعدم تجاوز كل منهما؟
20	ما هي النفقات الواجب تسديدها عن طريق التحويل البريدي أو البنكي؟
21	كيف يقوم المحاسب بإثبات عملية التسديد عن طريق التحويل البريدي أو البنكي؟
22	ما هي وثيقة تسديد النفقات العمومية نقدا؟ و ما هي شروط الإبراء؟
23	ما هي الخاصيات التي تجعل من النفقات المنجزة عن طريق وكالات الدفوعات إستثناءا للطريقة الإعتيادية لتنفيذ النفقات العمومية؟
24	ما هي الإستثناءات التي تمتاز بها نفقات المراكز الدبلوماسية و القنصلية بالخارج؟
25	ما هي الإجراءات المتبعة لخلاص المشاريع الممولة بواسطة قروض خارجية موظفة؟ و كيف تتم التسوية المحاسبية؟
26	كيف تؤدي النفقات العمومية خلال الفترة التكميلية؟

27	ما هي العمليات المحاسبية التي يقوم بها محاسب جماعة محلية أو مؤسسة عمومية ليتمكن من ختم الميزانية لسنة مالية معينة؟
----	--

توجد عينة من الاختبارات الكتابية و أسئلة متعددة الاختيارات QCM على موقع المفيد في المالية العمومية <http://moufid.jimdo.com/>

الفهرس

مقدمة .

تعريف النفقات العمومية .

- 1) الإطار القانوني و الترتيبي المنظم للنفقات العمومية .
 - 2) الهيئات المعنية بالنفقات العمومية.
 - 3) الترخيص في إنجاز النفقات .
 - 4) طبيعة النفقات العمومية .
 - 5) الأشخاص المؤهلون لتنفيذ النفقات العمومية .
- المحور الأول : المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات العمومية.
- الفصل الأول : الإعداد لتنفيذ النفقات .
- الفقرة الأولى : توفر الجانب القانوني لتنفيذ النفقات.
- 1) فتح الإعتمادات.
 - أ- الإعتمادات الخاصة بالدولة.
 - ب- الإعتمادات الخاصة بالمؤسسات العمومية.
 - ج- الإعتمادات الخاصة بالجماعات المحلية.
 - 2) التعيين القانوني لأمر الصرف.

الفقرة الثانية : الإعداد المادي لتنفيذ النفقات.

 - 1) تنظيم المصالح .
 - 2) دراسة الحاجيات .
 - أ- زمن دراسة الحاجيات.
 - ب- إيجابيات دراسة الحاجيات.
 - ج- أشكال دراسة الحاجيات.
- الفصل الثاني : عمليات تنفيذ النفقات لدى الأمر بالصرف .

الفقرة الأولى : عقد النفقات (التعهد).

1) المبادئ الأساسية لعقد النفقات .

أ- تعريف عقد النفقات .

ب- السلطة المختصة بعقد النفقات .

ج- شروط عقد النفقات .

د- آجال عقد النفقات .

2) الرقابة المسبقة على عقد النفقات .

أ- المبدأ .

ب- الإستثناءات .

ج- الإجراءات التبسيطية .

3) نتائج الرقابة المسبقة .

أ- الموافقة بدون قيد و لا شرط .

ب- التأشير الضمنية .

ج- الموافقة المشروطة أو المحدودة .

د- الموافقة الإستثنائية أو على وجه التسوية .

هـ- إرجاء الموافقة .

و- رفض التعهد بالنفقة .

الفقرة الثانية: تصفية النفقات .

1) القواعد المنظمة لتصفية النفقات .

أ- تعريف تصفية النفقات .

ب- السلطة المختصة بتصفية النفقات .

2) إجراءات تصفية النفقات .

أ- حقيقة الدين .

ب- تحديد مبلغ الدين .

الفقرة الثالثة : إصدار أوامر الصرف .

1) القواعد المنظمة لإصدار أوامر الصرف .

- أ- تعريف أمر الصرف.
- ب- السلطة المختصة بالإصدار.
- (2) إجراءات إصدار أوامر الصرف.
- أ- أصناف أوامر الصرف.
- ب- آجال إصدار أوامر الصرف.
- ج- أشكال أوامر الصرف و محتواها.
- (3) وثائق الإثبات المرفقة بأوامر الصرف.
- المحور الثاني: المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات العمومية.
- الفصل الأول: مراقبة مشروعية النفقة.
- الفقرة الأولى: المراقبة الأولية لتأدية النفقات.
- (1) رجوع النفقة بالنظر للمحاسب.
- أ- المحاسبين المكلفين بتأدية نفقات ميزانية الدولة.
- ب- محاسبي الجماعات العمومية المحلية.
- ج- محاسبي المؤسسات العمومية.
- (2) التأكد من التعيين القانوني لأمر الصرف.
- (3) التأكد من توفر إتمادات مقررّة بصفة قانونية.
- أ - الرقابة على إقرار الإتمادات.
- ب - مراقبة توفر الإتمادات.
- الفقرة الثانية: الرقابة على أوامر الصرف و مؤيداتها.
- (1) التأكد من وجود تأشيرة مراقب المصاريف العمومية.
- (2) مراقبة تنزيل النفقة وصحة إدراجها.
- (3) التأكد من ثبوت العمل المنجز ومن صحة حسابات التصفية.
- أ- رقابة العمل المنجز.
- ب- التأكد من صحة حسابات التصفية.
- (4) مراقبة صيغة أوامر الصرف و مؤيدات النفقة.

- أ- الإثبات بواسطة الفاتورة.
- ب- إثبات النفقات المنجزة في إطار الصفقات العمومية.
- 5) مراقبة الصبغة الإبرائية للنفقة.
- الفقرة الثالثة: التأكد من عدم وجود موانع للصرف.
- 1) تطبيق قاعدة سقوط الحق بالتقادم .
- أ- مبدأ سقوط الحق بالتقادم.
- ب- قطع مدة التقادم.
- ج- تعليق مدة التقادم.
- 2) تدخل الغير للتأثير على مسار النفقة.
- أ- العقل التوقيفية و الإحالات.
- ب- الاعتراضات الإدارية.
- ج- رهن الصفقات.
- 3) التأكد من توفر المقاييس الكافية لتسديد النفقات.
- أ- حالة توفر الأموال.
- ب- حالة عدم توفر الأموال.
- الفصل الثاني: نتيجة رقابة المحاسب و طرق تسديد النفقات.
- الفقرة الأولى: نتيجة رقابة المحاسب لصحة النفقة.
- 1) رفض التأشيرة .
- 2) قبول التأشيرة.
- الفقرة الثانية : طرق تسديد النفقات العمومية.
- 1) التسديد عن طريق التحويل .
- أ- وجوب اعتماد طريقة التحويل.
- ب- إنجاز التحويل و الإثبات.
- 2) التسديد نقدا.
- أ- وثيقة الدفع.
- ب- إنجاز الدفع و الإبراء.

الفقرة الثالثة: مسك حسابية المصاريف المنجزة .

1) المسك اليدوي لحسابية المصاريف.

2) مسك الحسابية بواسطة منظومة "أدب" .

3) تسوية النفقات المرفوضة.

المحور الثالث : الإجراءات الإستثنائية لتنفيذ النفقات العمومية.

الفصل الأول : الإستثناءات لمراحل تنفيذ النفقات.

الفقرة الأولى : النفقات المؤداة بواسطة وكالات الدفعات.

1) الإطار القانوني المنظم لوكالات الدفعات.

أ- الغاية من احداث الوكالة.

ب- إجراءات إحداث الوكالة و تفتيحها و ختمها.

ج- تعيين وكيل الدفعات و تعويضه و إنهاء مهامه

د- إسناد التسبقة لوكيل الدفعات.

2) سير وكالات الدفعات.

أ- مسك الدفاتر المحاسبية .

ب- الإجراءات الواجب إتباعها عند القيام بعمليات

الصرف.

ج- إجراءات إسترجاع مبالغ النفقات .

3) حسابية وكلاء الدفعات.

أ- الحسابيات الثلاثية.

ب- حسابية آخر السنة.

ج- ضبط الحسابية عند تعيين وكيل جديد أو غلق الوكالة.

4) مراقبة وكالات الدفعات.

أ- مراقبة الوكالة من طرف المحاسب.

ب- مراقبة الوكالة من طرف هياكل أخرى.

الفقرة الثانية : تسبقات الخزينة.

الفقرة الثالثة : نفقات المراكز الديبلوماسية والقنصلية بالخارج.

الفقرة الرابعة: النفقات الممولة بواسطة قروض خارجية موظفة.

(1) الأساس القانوني للإجراء.

(2) عمليات الخلاص و التسوية.

الفصل الثاني: الإجراءات الخاصة بالفترة الإضافية.

الفقرة الأولى : إستكمال صرف الأذون الصادرة في آخر السنة

المالية.

الفقرة الثانية : تحديد نتائج تنفيذ الميزانية.

المراجع.

إختبر معلوماتك.

الفهرس.

سلسلة الكتب الإلكترونية على موقع المفيد في المالية العمومية

<http://moufid.jimdo.com/>