

الفصل الثالث : مبادئ المحاسبة العمومية

1. نظرة على مبادئ المحاسبة العمومية :

تتداخل مبادئ الميزانية مع مبادئ المحاسبة العمومية حيث تعتبر مبادئ الميزانية أيضا مبادئ للمحاسبة

العمومية باعتبار المحاسبة العمومية أداة لتنفيذ الميزانية ، لكن هناك مبادئ إضافية متعلقة خصوصا

باجراءات المحاسبة العمومية منها :

- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي: باعتباره المبدأ الأساسي سنفصل فيه لاحقا

- مبدأ وحدة الخزينة : يدخل ضمن مبادئ الميزانية " عدم تخصيص إيراد معين لنفقة معينة " و يعني

أنه لا يمكن أن يكون إلا صندوق واحد لكل محاسب عمومي ، كما أن كل الأموال في

الصندوق تغطي جميع النفقات المأمور بصرفها.

- مبدأ التفرقة بين الشرعية و الملائمة : و الشرعية تعني المطابقة القانونية و هي من اختصاص

المحاسب العمومي أما الملائمة فهي من اختصاص الأمر بالصرف وتدخل في نوعية التسيير.

2. مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي

أ. التعريف بالمبدأ :

يعتبر مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام

المحاسبة العمومية ، و باعتباره أهم و أقدم مبدأ ترتكز عليه إجراءات المحاسبة العمومية سنفصل فيه أكثر.

يعني هذا المبدأ ، أن تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية يكون بصفة منفصلة و يتم من خلال :

- مرحلتين مختلفتين .

- و فئتين مختلفتين من الأعوان .

ب. إجراءات أخرى تعزز المبدأ (التنافي)

نص قانون المحاسبة العمومية على التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف و المحاسب العمومي في المادة 55

منه.

- تعارض الوظائف :

و يتمثل أساسا في تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

و لا يقتصر تعارض الوظائف في التنافي بين مهام هؤلاء بل يمتد ليشمل أزواج الأمرين بالصرف الذين لا

يجوز لهم أن يكونوا محاسبين عموميين مخصصين لديهم.

كما أن بعض القوانين تنص على بعض الحالات الخاصة لتعارض وظائف المحاسبين مع غيرها من

الوظائف الأخرى مثل :

- النص في قانون الانتخابات على عدم قابلية انتخاب محاسبي البلديات أعضاء في المجالس الشعبية

البلدية.

- و عدم قابلية انتخاب محاسبي الولايات أعضاء في المجالس الشعبية الولائية أو المجلس الشعبي

الوطني ، و هذا خلال ممارسة مهامهم و لمدة سنة بعد التوقف عن العمل في دائرة الاختصاص.

• ملاحظة :

يهدف تطبيق هذا المبدأ و ما يتبعه من إجراءات معقدة إلى فرض رقابة صارمة و فعالة على تنفيذ الميزانية للهيئات العمومية ، غير أنه في بعض الأحيان تؤدي هاته الصرامة إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية ، الأمر الذي استوجب وجود استثناءات تعمل على التخفيف من إجراءات هذا المبدأ في بعض العمليات المالية ، و منها :

ج. الاستثناءات على المبدأ في مجال النفقات

هناك استثناءات على المبدأ في مجال النفقات ، نصت عليها المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 01-93 المتضمن قانون المالية لسنة 1993 ، لكنها محدودة ، تتمثل في ما يلي :

1. حالات الدفع بدون أمر بالدفع مسبق : هذه الحالات يتم فيها الدفع مسبقا ، ثم تسوى الوضعية من طرف الأمر بالصرف ، بإصدارهم لأوامر بالدفع بعد التحقق من شرعيتها.

أ- الدفع بواسطة وكالات التسبيقات.

يمكن للهيئات العمومية إنشاء مصلحة خاصة ، تسمى وكالة التسبيقات لدفع نفقات صغيرة و هذا طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي 1993 و المحدد لكيفيات إنشاء و تنظيم و سير وكالات الإيرادات و النفقات.

ب - دفع أصل رأس المال و فوائده المستحقة على قروض الدولة ، و كذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال.

ج - دفع النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي ، الممولة من

المساعدات الخارجية.

حالات الدفع بدون أمر بالدفع : و هي ثلاث حالات يتم فيها الدفع مباشرة من طرف المحاسبين

العموميين المكلفين بذلك ، دون أي تدخل سابق أو لاحق للآمرين بالصرف.

أ- دفع معاشات المجاهدين ، و التقاعد المسددة من ميزانية الدولة.

ب - دفع رواتب أعضاء القيادة السياسية و الحكومة.

ج - دفع المصاريف و الأموال الخصوصية (أو الأموال السرية)

الاستثناءات على المبدأ في مجال الإيرادات : هناك حالتين شائعتين تتمثلان في :

● الجباية نقدا : و هي القاعدة المعممة في مجال الإيرادات مثل دفع الضرائب غير المباشرة ،

الحقوق الجمركية حقوق التسجيل ... إلخ. و الإيرادات من هذا النوع يمكن تحصيلها من طرف المحاسبين

دون تدخل الأمرين بالصرف.

وكالات الإيرادات : يمكن للهيئات العمومية إنشاء مصلحة خاصة ، تسمى وكالة الإيرادات

لتحصيل مختلف الإيرادات ، باستثناء الضرائب و الرسوم و الأتاوات التي تقرها قوانين الجباية و

الجمارك و الأملاك الوطنية. و هذا طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05 ماي

1993 و المحدد لكيفيات إنشاء و تنظيم و سير وكالات الإيرادات و النفقات.

فوكيل الإيرادات يقبض مباشرة حصيلة الإيرادات المعنية كأسعار خدمات ما مقدمة ... إلخ. ثم يقوم دوريا بنقلها إلى صندوق المحاسب.

د. عواقب خرق المبدأ : إذا حدث و تدخل أحد الأعوان في اختصاصات عون آخر ، فيعتبر هذا

التدخل خرقا لمبدأ الفصل بينهما و يحملهما تبعات مختلفة :

- إذا قام المحاسب بتحصيل إيراد دون سند تحصيل صادر عن الأمر بالصرف و دون أن يكون من

الاستثناءات ، يمكن أن يجعل منه مرتكب لجريمة الغدر أو الابتزاز أو الإختلاس.

- أما إذا قام بدفع نفقة بدون أمر بالدفع و بدون أن تتكونمن الاستثناءات ، فيمكن أن يتعرض لإقحام

مسؤوليته المالية الشخصية.

- إذا قام الأمر بالصرف بالتدخل في إختصاص المحاسب العمومي في تحصيل إيرادات أو مداولة

الأموال و القيم ، يصبح بهذه الصفة محاسبا فعليا يتحمل بالتالي نفس الالتزامات و المسؤوليات التي هي

على عاتق المحاسب العمومي ، إضافة إلى العقوبات الجزائية عن جريمة انتحال الصفة أو اغتصاب الوظيفة.