المحور الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية

ترتكز المحاسبة العمومية على مجموعة من المبادئ تتمثل في:

أولا: مبدأ الفصل بين وظيفتي الآمر بالصرف والمحاسب العمومي:

يقوم هذا المبدأ على الفصل التام بين مهام و مسؤوليات كل من المحاسب العمومي والآم ر بالصرف، فالمحاسب العمومي لا يخضع الى سلطة الآمر بالصرف، كما لا يمكن للآمر بالصرف التكفل بالمهام الموكلة للمحاسب العمومي، ونصت قوانين المحاسبة العمومية على أنه تتنافى وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الآمر بالصرف حسب المادة 55 من القانون 21/90 .

ومنه فإن العمليات المالية للهيئات العمومية تتم عن طريق مرحلتين:

المرحلة الأولى: وتعرف ب**المرحلة الإدارية** وهي من مهام الآمر بالصرف الذي يتولى تنفيذ الميزانية من خلال الالتزام بالنفقات وتصفيتها والأمر بدفعها من جهة، واثبات الإيرادات وتصفيتها والأمر بتحصيلها من جهة أخرى.

المرحلة الثانية : وتعرف ب**المرحلة المحاسبية** ؛ وهي من مها م المحاسب العمومي الذي يلتزم با لتنفيذ الفعلي للميزانية من خلال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات.

مبررات مبدأ الفصل:

أ-تقسيم المهام: اذ يرتكز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي،إذ يكون لكل منهما سلطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رئاسية بينهما، حيث يختص الآمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية و إصدار سند الآمر بالدفع من جانب النفقات، وتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات، في حين يختص المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

ب-تسهيل الرقابة: بما أن الآمر بالصرف ملزم بمسك حسابات إدارية تخص الالتزام والأمر بالصرف، في حين يمسك المحاسب العمومي حسابات التسيير أي حسابات دخول وخروج الأموال والأرصدة، فإنه يسهل عمل الأجهزة الرقابية بحيث يمكن استخراج المخالفات والأخطاء بمجرد المقارنة مابين الحسابين، بالإضافة إلى ذلك فإن مبدأ الفصل بين الوظيفتين يمنع التزوير، حيث يشكل كل عون مراقبا للآخر يتفحص حساباته فتقل بذلك فرص التواطؤ والاختلاس عما يمكن حدوثه لو كلف بالوظيفتين عون واحد.

ج- وحدة الصندوق :يسمح تطبيق هذا المبدأ بتحقيق وحدة الصندوق للخزينة العمومية، لأن سلطة حيازة وتداول وحراسة المال العام هي من إختصاص المحاسب العمومي فقط، والذي يكون تابعا لسلطة وزير المالية، حيث إن السيولة المتاحة للمحاسبيين العموميين تودع تحت حساب واحد يسير من طرف الخزينة العمومية .أما الآمر بالصرف، فإنه يخضع لسلطات تنفيذية مختلفة لا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال والقيم العمومية بصفة مباشرة إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكلاء الماليين.

لا يخلو مبدأ الفصل من بعض الاستثناءات من جانب تنفيذ الإيرادات والنفقات.

ثانيا: **مبدأ الفصل بين المشروعية والملائمة:**

ينص هذا المبدأ على التمييز بين مفهومي الملائمة والقانونية، حيث يعتبر قانونيا في المحاسبة العمومية كل عملية التحصيل والدفع التي تتم في إطار خطة الميزانية وتنجز وفقا القوانين والتشريعات السارية المفعول ومن اختصاص المحاسب العمومي .و يعتبر ملائما كل ما يترك للمبادرة الشخصية وتقدير الآمر بالصرف، لكن دائما في إطار القوانين المعمول بها.

فإذا افترضنا أن رئيس الجامعة يريد اقتناء عتاد و أجهزة الإعلام الآلي.فإن كل ما يتعلق بنوعية الأجهزة، و ملاءمته للاحتياجات، هل هو ضروري و يدخل في الاحتياجات الملحة للمؤسسة...

فإن كل هذه الاستفسارات تدخل في اختصاص الآمر بالصرف و تتعلق بالملاءمة، أما إذا تساءلنا عن طريقة التسديد لهذه الأجهزة و الوثائق المبررة لها فإن ذلك يدخل في نطاق المحاسب العمومي، لأن التسديد يخضع للإجراءات القانونية و من اختصاص المحاسب العمومي.

و يمكن التمييز بين الملاءمة والشرعية، بحيث أن ميدان الملاءمة مخصص للآمرين بالصرف في حين أن ميدان الشرعية مخصص للمحاسبين العموميين.

ثالثا: **مبدأ المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي:**

مثل كل موظف عمومي فإن المحاسب العمومي يتحمل مسؤولية تأديبية أو جزائية أو مدنية إضافة إلى المسؤوليات الخاصة بهم وهي المسؤولية الشخصية والمالية، والتي تقوم عند عدم مراعاتهم لقواعد المحاسبة العمومية، والغرض من تحميلهم هذه المسؤولية هو إجبارهم على تعويض الضرر الذي يلحق بالمؤسسات العمومية جراء مخالفتهم لهذه القواعد.

حسب المادة 46 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن المحاسبين العموميين مسؤولين شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة إليهم، ويكون المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا عن كل مخالفة أو خطأ يرتكبه أثناء تنفيذه لمختلف العمليات المالية، من تكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف إذا لم يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها.

رابعا: مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات:

يقصد بهذه القاعدة أن لا يخصص إيراد معين لتغطية نفقة معينة، وبعبارة أخرى فإن جميع الإيرادات العمومية تجمع وتقابل بجميع النفقات العمومية، أي يجب أن توزع على جميع أوجه الإنفاق دون تخصيص مورد معين من الموارد العمومية لتغطية نفقة معينة من النفقات العمومية، ولا يجوز بموجب هذه القاعدة تخصيص حصيلة الضريبة على السيارات مثلا لإنشاء طرق جديدة أو لصيانة الطرق الموجودة، أو تخصيص الرسوم القضائية لنفقات المحاكم ووزارة العدل مثلا أو رسوم المطارات لنفقات الطيران المدني، كما ينص هذا المبدأ على أن جميع الإيرادات التي تحصلها الدولة تصب في الخزينة العمومية ،بحيث تمول كافة النفقات دون تخصيص، أيضا هناك بعض الاستثناءات لهذا المبدأ،حيث انه يمكن تخصيص أو توجيه بعض الإيرادات لنفقات معينة بموجب قوانين المالية قصد تحقيق أهداف معينة.