

## جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

المرجع: .....

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم : القانون العام

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

# النظام القانوني للمحاسب العمومي

ميدان الحقوق و العلوم السياسية

التخصص: القانون الاداري

الشعبة: الحقوق

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالب :

- بلحاج جيلالي

- محمي وردة

## أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ..... جالطي منصور..... رئيسا

الأستاذ..... بلحاج جيلالي..... مشرفا مقرر

الأستاذ..... زواتين خالد ..... مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

نوقشت يوم: 18./06./2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## إهداء

سلام عليكم انا محمدي اهداء تاعي الحمد لله وكفى و الصلاة وسلام على الحبيب  
المصطفى واهله ومن وفى انا بعدا.

الحمد لله الذي وفقنا لتتمين هذه خطوة في مسيرتنا الدراسية بمنكرتنا هذه ثمرة الجهد  
والنجاح بفضلته تعالى المهداة

الي روح ابي الزكية الطاهرة وألى امي العزيزة الغاليا التي ترمت من اجلي حفظها الله  
ورعاها ادامها الله لنا ولكل عائلة التي ساندتني ولا تزال من اخوة واخوة وخاصة خطيبي

الذي ساندني ومازل حفظه الله ورعاه والي صديقاتي التي رفيقاتي في مشوار دراسي  
رعاهم الله ووفقهم والي استاذ المشرف الذي اشكره الذي ساعدني حفظه الله ورعاه

والي كل قسم قانون عام وادارة وجميع دفعة 2023 وجامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم

والي كل من كان لهم اثر على حياتي وإلى كل من احبهم قلبي ونساهم قلبي

## شكر و عرفان

تشكرات وتقدير الحمد لله الذي وفقنا باتوفيق وسداد ومدنا صحتنا وثبات  
واعنانا على اتمام هذا العمل بعدا ووضعا نقاط على الحروف ويكشف  
ماوراء ستار العلم والمعرفة فيها هي ثمار علمنا هي ايضا كلمات شكر  
وإلى كل من ساندنا وخاصة استاذي المشرف وجميع لاساتبيذة ومن  
ساعدنا من قريب او بعيد

## قائمة المختصرات

ص: صفحة

ط: طبعة

ج.ر: الجريدة الرسمية

ص ص : من الصفحة ... إلى الصفحة...

P : page.

مقدمة

تعتبر المحاسبة العمومية نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية يحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الإداري أو غير الربحي حيث تستمد هذه الخصوصية في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام لهذا السبب ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام ميزانيات الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها وحماية المال العام من الاختلاس والتبديد.

إضافة إلى تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد العمومية ، حيث ان تصميم النظام المحاسبي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار خصائص نشاط وحدات القطاع العام، التي لا تهدف إلى تحقيق الربح ، إضافة الى ضرورة احترام الضوابط القانونية التي تنظم تداول المال العام والذي يقع على عاتقه تحقيق الإفصاح الكامل والشفاف عن جميع المعاملات المالية للدولة وتوفير أدوات الرقابة والمساءلة عن أداء مختلف الهيئات العمومية بهدف حماية المال العام.

ولأن أهمية الرقابة على المال ضرورة ملحة في أساس تقويم السياسات والبرامج العامة، و أحد الركائز الأساسية التي تقام عليها الدول الحديثة في كل المجالات، إذ تعتبر الرقابة على المال العام من المعايير الحديثة لتصنيف الدول المتقدمة من الدول النامية.

إن انجاز العمليات المالية للهيئات العمومية وكذا الرقابة عليها أثناء تنفيذ ميزانياتها تتطلب وجود قواعد ونصوص قانونية تتحكم فيها وتنظمها، وباعتبار المحاسبة العمومية القناة الرئيسية التي تمر عبرها مختلف سياسات الدولة من الناحية المالية والأداة الفعالة في تنفيذ الميزانية العامة للدولة وبحكم أنها تحدد التزامات أعوان التنفيذ خاصة الأمرين بالصرف

والمراقبين الماليين والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم، بالإضافة الى مختلف الأجهزة المكلفة بالرقابة على تنفيذ الميزانية مثل المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

ومما سبق وباعتبار المحاسب العمومي احد الركائز الأساسية في تنفيذ الميزانية، وعون من أعوان المحاسبة العمومية، ونظرا للدور الفعال الذي يلعبه في حماية المال العام، والمكانة التي يحتلها في التسلسل العملي من حيث أنه يمثل المرحلة الأخيرة في تنفيذ الميزانية أولاه المشرع الجزائري أهمية بالغة ونظم مهامه بترسانة من النصوص القانونية والتشريعية.

ولقد حدد القانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية أعوان التنفيذ، وهذا في الباب الثاني منه حيث ذكر الأعوان المكلفون بالتنفيذ، وخصص الفصل الثاني منه للمحاسب العمومي، بالإضافة إلى مجموع النصوص التنظيمية والتطبيقية لهذا القانون والتي بينت كفايات تعيين وتأهيل المحاسبين العموميين ومجال عملهم، وذلك حتى يتولوا مباشرة عملهم وفق ما تنص عليه التشريعات والقوانين ولعب دورهم في حماية المال العام.

ومن الملاحظ أن اختلاف عمل وتنوع الهيئات والمؤسسات الادارية التي تخضع لرقابة المحاسب العمومي، وبحكم ان المحاسب العمومي موظف عمومي يخضع الى التسلسل الاداري وسلطة وصية يتبع لها ممثلة في وزارة المالية كان لزاما تحديد اصناف المحاسبين العموميين من حيث المهام المسندة والمرافق التي يتولون مراقبة ميزانياتها.

وفي هذا الاطار، ولأهمية أعوان التنفيذ في القيام بدورهم الرقابي ومباشرتهم لإجراءات التنفيذ والمتمثلة في تسجيل وتسيير ومراقبة الاموال العمومية وتنفيذ الميزانية العامة للدولة على وجه الخصوص، وما ينجر من هذه المهمة للوصول في الاخير الى التنفيذ السليم للميزانية، تبرز العلاقة التي تربط بين هؤلاء الاعوان والمحاسب العمومي بصفته أحد أعوان



تنفيذ الميزانية، هذه العلاقة التي تتجسد في الفصل بينهم من جهة وكذلك من جهة اخرى في التعاون والتكامل بينهم في تنفيذ الميزانية بالمفهوم الايجابي.

والحديث على المحاسب العمومي من الجانب القانوني والتنظيمي يقودنا الى الحديث عن الجانب التطبيقي لعمل هذا الاخير وذلك من خلال التطرق للمهام المسندة اليه والالتزامات الواجب عليه التقيد بها، من اجل اداء دور فعال ومنظم لتحقيق الغاية المنشودة وهي تنفيذ الميزانية العامة للدول وفق ما تقتضيه القوانين من التطبيق السليم لمدونة الميزانية والحرص على حماية المال العام من الاختلاس والتبذير.

ونظرا لحساسية ومكانة العمل الذي يقوم به المحاسب العمومي وجب تحديد مسؤولياته من باب تحمل المسؤولية عن أفعاله وممارساته الوظيفية ، وكذلك وجوب حمايته بالإضافة الى ضمان تأدية مهامه على اكمل وجه من خلال الرقابة على اعماله بواسطة هيئات عليا متعددة من بينها المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

## أهمية الموضوع

يشكل هذا الموضوع اهمية كبيرة لأنه يتعلق بالمحاسبة العمومية للدولة، والتي تتضمن الاطر والتشريعات القانونية التي ترمي إلى حماية المال العام والنفع العام ، وتحقيق الشفافية والمصادقية في تسيير المعاملات المالية للدولة، وهذا ما تحاول الاصلاحات المتعلقة بنظام محاسبة الدولة الوصول اليه:

- يشكل هذا الموضوع أهمية كبيرة لأنه يتعلق بالمحاسبة العمومية للدولة.
- تساعد هذه الدراسة على معرفة الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي للحفاظ على المال العام.
- تكمن هذه الدراسة في الإهتمام المتزايد للدولة بهذا الجهاز التنفيذي والرقابي للأموال العمومية.

## أسباب اختيار الموضوع

تعود أسباب اختيار هذا الموضوع إلى عدة عوامل موضوعية وأخرى ذاتية، حيث أن النظام القانوني للمحاسب العمومي جزء من النظام القانوني للمحاسبة العمومية وهو من المواضيع التي يعني بها القانون الإداري مجال تخصصنا، وكذلك تسليط الضوء على عنصر مهم وفعال في مجال صرف النفقات وتحصيل الإيرادات لتحقيق حماية المال العام، ومن جانب حب الاطلاع على خبايا مهنة المحاسب العمومي

## أهداف الدراسة

ومن خلال هذه الدراسة نهدف الى الالمام بجملة النصوص القانونية المنظمة لمهنة المحاسب العمومي ومجال عمله، وكذا إعطاء نظرة حول علاقته بمختلف هيئات التنفيذ وإبراز مدى توفيق المشرع الجزائري في تنظيم هذا العمل ومكانم الخلل الذي يشوبه، قصد اصلاحه مستقبلا وتصحيح مساره من طرف المختصين لمواكبة التطور الحاصل في الدول المتقدمة.

- التعرف على حجم الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي كعون من أعوان المحاسبة العمومية.

- التعرف على جميع أصناف المحاسبين العموميين.

- توضيح المهام الموكلة للمحاسب العمومي والمسؤوليات الملقاة على عاتقه.

## إشكالية الدراسة

- ما هي الإجراءات القانونية والتنظيمية التي تحدد مسؤوليات وصلاحيات المحاسب العمومي؟

ومن هذه الإشكالات تتفرع الأسئلة التالية:

- من هو المحاسب العمومي وكيف يتم تعيينه؟
- ماهي المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقه؟
- ماهي النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي؟
- ما هي النصوص القانونية والتنظيمية المطبقة في هذا المجال؟
- من هم أعوان التنفيذ وما هي طبيعة العلاقة بينهم؟
- هل رقابة المحاسب العمومي على صرف المال العام رقابة مطلقة أو مقيدة؟

### الصعوبات الدراسية

ومن الصعوبات يمكن تلخيصها في قلة الكتب والمؤلفات في هذا التخصص، والمراجع المتوفرة عبارة عن رسائل و أطروحات تتضمن دراسات جزئية للموضوع فقط كجزء من المحاسبة العمومية، ومن جهة أخرى توفر النصوص القانونية والتنظيمية والتي صدرت على مراحل مختلفة وعلى مدار سنوات ، اين حتم علينا التدقيق والتفحص لتجنب الاعتماد على نصوص معدلة او ملغاة نتيجة هذا التطور في الترسنة القانونية وهو ما نتمني ان نكون قد وفقنا فيه.

### المنهج الدراسي

تم بالاعتماد على المنهج الوصفي لضبط مختلف المفاهيم انطلاقا من تعريف المحاسب العمومي مرورا بأصنافهم ومهامهم وغيرها من المفاهيم الأخرى، وكذلك المنهج التحليلي الذي يركز على جمع البيانات والمعلومات وتصنيفها وتدوينها وتحليلها

ولأجل الإجابة عن هذه الإشكالية والتساؤلات المتفرعة عنها قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصلين تطرقنا في الأول إلى الفصل الأول بعنوان الاطار المفاهيمي للمحاسب القانوني حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول ماهية للمحاسب العمومي ، وفي المبحث الثاني إلى اسس تجسيد مهنة المحاسب العمومي

أما الفصل الثاني سنتطرق فيه القواعد الوظيفي للمحاسب العمومي في المبحث الأول سنتطرق مهام والتزامات المحاسب العمومي ونوعية الرقابة التي يمارسها ، وفي المبحث الثاني سنتطرق إلى مسؤولية المحاسب العمومي والرقابة الخارجية على اعماله وفي الأخير أنهينا هذا البحث بخاتمة.

# الفصل الأول

## الإطار المفاهيمي للمحاسب القانوني

يعتبر المحاسب العمومي عون من أعوان المحاسبة العمومية والركيزة الأساسية لهذه المحاسبة، وعليه وضعت له مختلف الأنظمة تشريعات وقواعد تنظيمية تحكم عمله، وعلى هذا الأساس نتطرق في المبحث الأول إلى ماهية المحاسب العمومي، وفي المبحث الثاني إلى المحاسب العمومي وأعوان المحاسبة الآخرون.

**المبحث الأول: ماهية المحاسب العمومي**

ان الموضوع المحاسب العمومي دورا هاما في كل العمليات المنوطة بتنفيذ الميزانية فهو الشخص المؤهل للقيام بالعمليات الحسابية اللازمة لتحصيل الموارد وصرف الاعتمادات، وهذا الدور هو ما دفعنا إلى البحث من أجل تحديد مفهوم المحاسب العمومي في المطلب الأول ومعرفة أصنافه وتأهيله في المطلب الثاني.

**المطلب الأول : مفهوم المحاسب العمومي**

إن تنفيذ الميزانية العامة مسؤولية يتقاسمها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون، حيث يلعب هذا الأخير دورا هاما في كل العمليات المنوطة بتنفيذ الميزانية، فهو الشخص المؤهل للقيام بالعمليات الحسابية اللازمة لتحصيل الموارد وصرف الاعتمادات، وهذا الدور الهام الذي يقوم به هو ما دفعنا إلى البحث من أجل تحديد تعريف المحاسب العمومي ومن خلال هذه المبحث سوف سنتناول تعريف المحاسب العمومي في الفرع الأول، وإلى الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسب العمومي في الفرع الثاني.

**الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي**

المحاسب العمومي هو كل موظف أو عون له الصفة القانونية للممارسة باسم الدولة و الجماعات المحلية والهيئات العمومية عمليات الإيرادات والنفقات وحياسة و اتناول الأموال و القيم العمومية.

ويعرفه الفقيه جاك ماني Jacques Magnet المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة.<sup>1</sup>

1 - مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر ، عين مليلة، الجزائر، 2013، ص41.

- وقد عرف المشرع الجزائري : المحاسب العمومي من خلال تعداد المهام المنوطة به، وذلك المادة 33 من القانون رقم 1908 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية<sup>1</sup>:
- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
  - ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها.
  - تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والموارد العمومية.
  - حركة حسابات الموجودات.

ويعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة أو بواسطة محاسبين آخرين وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو بدفع النفقات كما يعتبر محاسبا عموميا كل من يكلف قانونا بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية أو حراسته

### الفرع الثاني: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي

يعتبر الإطار التشريعي للمحاسب العمومي وهو التنظيم العملية مهنة المحاسب العمومي العمومية في التنظيم القوانين التي تحكم النظام التشريعي يحدد هذا القانون الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

1 - المادة 33 من قانون رقم 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35، بتاريخ 15 أوت 1990، ص 1134.



## أولاً: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي

إن القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية هو المرجع الأول والمصدر الرئيسي للمحاسبة العمومية، ويعد هذا القانون قفزة نوعية إذ لأول مرة بعد الاستقلال نجد نص قانوني يمثل الإطار القانوني العام للمحاسبة، والجامع لمبادئها وقواعدها والمرجع الأول والأساسي لها، وكذا للمحاسب العمومي مهامه وحدود عمله. حيث تضمن القانون 90-21 إثنان وسبعون مادة مبنية في أربعة أبواب، وهذه الأخيرة احتوت على فصول، ابتدأت بتعريف المحاسبة العمومية إن لم نقل بمعنى أدق نص على مجال تطبيقها، إذ نصت المادة الأولى منه على : { يحدد هذا القانون الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

طبعا ويضاف لها مجلس الأمة كمؤسسة تشريعية جاءت مع دستور 1996<sup>1</sup>.

ومن خلال هذا التعريف يلاحظ أنه استعان بمعيار عضوي في تحديد مجال تطبيق المحاسبة العمومية، وإذ عدنا للمحتوى فإن الأبواب الأربعة احتوت على مايلي:

الباب الأول : الميزانية والعمليات المالية وتنفيذها.

1 - الدستور الجزائري لسنة 1996 (منشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-436 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء شعبي يوم 28 نوفمبر 1996، ج.ر عدد 76 مؤرخ في 28 نوفمبر 1996، معدل ومتمم بالقانون رقم 02-03 مؤرخ في 10 أبريل 2002، يتضمن نص تعديل الدستور، ج.ر عدد 25 مؤرخ في 04 أبريل 2002، معدل ومتمم بالقانون رقم 08-19 مؤرخ في 15 نوفمبر 2008، يتضمن نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 63 مؤرخ في 16 نوفمبر 2008، معدل ومتمم بالقانون رقم 16-01 مؤرخ في 06 مارس 2016، يتضمن نص تعديل الدستور، ج.ر عدد 14 مؤرخ في 07 مارس 2016).

- الدستور الجزائري الصادر في 1 نوفمبر 2020 ،بموجب المرسوم الرئاسي رقم 20 . 442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 ،المتعلق بإصدار التعديل الدستوري والمصادق عليه في الاستفتاء.

الباب الثاني: الأعوان المكلفون بالتنفيذ.

الباب الثالث: المراقبة ( رقابة النفقات المستعملة - رقابة التنفيذ - مراقبة التسيير ).

الباب الرابع: أحكام خاصة ( العقوبات المالية - الديون الأخرى ).

وإلى جانب القانون 90-21 يوجد قوانين أخرى لها مساهمة فعالة في تكوين الإطار التشريعي للمحاسبة العمومية.

### ثانيا: الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي

نظم منصب المحاسب العمومي بصفة منفردة في الجزائر بموجب المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 27 أكتوبر 1990 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية ، ثم تم إلغائه وإصدار مرسوم تنفيذي آخر خاص بإدارة الخزينة والمحاسبة والتأمينات يحمل رقم 10-298 مؤرخ في 29 نوفمبر 2010 الذي نظم هذا المنصب في عدة أسلاك، إلا أن القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية السالف الذكر يبقى المرجع الرئيسي للمحاسب العمومي، إلى جانب مجموعة من المراسيم التنفيذية التي سنبينها بالتبعية خلال هذه الدراسة نستنتج ان النصوص التنظيمية التي حددها المشرع الجزائري في المادة 70 فقرة 1 من القانون 219009 على : يجب نشر النصوص التنظيمية المنصوص عليها ضمن هذا القانون قبل تاريخ 31 ديسمبر 1990.<sup>1</sup>

إن هذا التحديد الدقيق لضرورة صدور النصوص التنظيمية يحمل بين طياته مدى حرص الحكومة أن ذلك لهذه الخطوة الهامة، فهل تم احترام هذه الأجال.

1 - قاوي السعيد، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989 ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام فرع دولة ومؤسسات عمومية ، الجزائر، جامعة الجزائر 01 كلية الحقوق بن عكنون، 2012، ص31.

لكن في الواقع لم تحترم هذه الآجال حيث صدرت المراسيم التنظيمية المطبقة لقانون المحاسبة العمومية في الشهر التاسع من سنة 1991، على النحو التالي:

- المرسوم التنفيذي رقم 31-311 المؤرخ في 07 سبتمبر المتعلق بالمحاسبين العموميين واعتمادهم.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-13 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين<sup>1</sup>.

- ولعل هذا التأخير يمكن رده إلى الظروف السياسية، وانشغالات الحكومة المتأتية من الظروف التي صاحبت تجربة التعددية السياسية وتغير الحكومات، حيث أن قانون 90-21.

- صدر في فترة حكومة مولود حمروش بينما المراسيم المطبقة له صدرت في فترة حكومة أحمد غزالي، ولم تكن المراسيم التنظيمية المذكورة سابقا هي الوحيدة، فقد صدرت نصوص كثيرة في مجال المحاسبة العمومية ومن بينها على سبيل الذكر لا الحصر:

- المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة

1 - بلخضر عبد الحفيظ الراقبة الوصائية على الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص منازعات القانون العمومي، قسم الحقوق كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2014/2015، ص 60.

## المطلب الثاني: تأهيل المحاسب العمومي وأصنافه

سنعرض في الفرع الأول طرق تعيين المحاسب العمومي وإلى أصناف المحاسبين العموميين في الفرع الثاني.

### الفرع الأول: طرق تعيين المحاسب العمومي

يتولى وزير المالية مهمة تعيين أو اعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين..

وذلك وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 311-91 المؤرخ في 07-09-1990 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، إضافة إلى ذلك يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ، ومن أجل التصيب الرسمي على رأس مصلحة محاسبية يجب عليه أن يقدم مجموعة من الوثائق. بالرجوع إلى القانون 21-90 وفي مادته 34 حيث جاءت كما يلي:

"يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته، يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

تحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم.<sup>1</sup> للإشارة فقط فإن:

- التعيين خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.

- أما الاعتماد ( Agreement ) فهو خاص بالمحاسبين الخارجين عن وزارة المالية.<sup>2</sup>

1 - المادة 34 من القانون 21-90 ، المرجع السابق، ص 1134.

2 - منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، البلدة، بدون سنة، ص 43.

من خلال استقراء هذه المادة يتضح أن تعيين المحاسب العمومي على المستوى المحلي يتم وفقاً للتعيين المباشر من طرف الوزير المكلف بالمالية، بناءً على اختياره هو دون الحاجة لاقتراح من جهة إدارية أخرى وهذا ما يحيلنا إلى أحكام المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 11-331 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من الوزير المكلف بالمالية وهم:<sup>1</sup>

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولايات.
- أمناء الخزينة في البلديات.
- أمناء الخزينة في المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية
- المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.
- قابضو الضرائب.
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك.
- محافظو الرهون.

على العكس من الأمرين بالصرف الذين تعتبر اختصاصاتهم المالية ملحقة أو مكملة لوظائفهم الإدارية فإن المحاسبين العموميين يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.

1 - مرسوم تنفيذي رقم 11-331 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، ج.ر ، العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011، ص 27.

## الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين

تنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 التي تنص على: يكون المحاسبون العموميون إما رئيسين أو ثانويين و يتصرفون بصفة مخصص أو مفوض "، يتضح من خلال النص أن المحاسبون العموميون يصنفون إلى صنفين رئيسين (أولاً) وثانويين (ثانياً).<sup>1</sup>

### أولاً : التصنيف بحسب الشخص المعنوي العمومي:

المحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و 36 من القانون 90-21 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبون العموميون أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولون تجميع عملياتهم حاسب رئيسي.

### 1- المحاسبون العموميون الرئيسيون

المحاسبون العموميون الذين يأخذون صفة محاسب عمومي رئيسي يتمثلون في<sup>2</sup>:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمين الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

وسوف نفصل كل نوع من أنواع المحاسبين العموميين الرئيسيين في الآتي:

1 - المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها الجريدة الرسمية، العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991، ص1949.

2 - المادة 31، المرسوم التنفيذي رقم 91-313.

أ- العون المحاسب المركزي للخرينة ويتولى إدارة الوكالة المحاسبية المركزية للخرينة.

يقوم العون المحاسب المركزي للخرينة بالمهام التالية:

- تجميع الوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها المحاسبون العموميون.
- تفحص تدوينات المحاسبين العموميين اعتمادا على الوثائق.
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية التي تفتحها الخرينة لدى الصكوك البريدية والبنك المركزي.
- إعداد تقرير أو وضعية أو عرض حساب أو حصيلة ذات طابع ظرفي أو دوري.

#### ب - أمين الخرينة المركزي

من خلال القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005 المتضمن تنظيم الخرينة المركزية، فإن أمين الخرينة المركزية هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي، خاصة ميزانية الوزارات، فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز<sup>1</sup>.

#### ت - أمين الخرينة الرئيسي:

يتكفل بعمليات الخرينة، ولا يهتم بعمليات الميزانية، وإذا كان في الواقع يتكفل بها بصفة مباشرة عند تغطية المديونية، كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة.

1 - بوجلال أحمد، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2010، ص22.

### ث - أمين الخزينة الولائي:

هو محاسب رئيسي يعين من طرف وزير المالية على را خزينة كل ولاية، والمكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة، وميزانية الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية، ويقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات للأعوان المحاسبين، إضافة إلى إعداد حساب التسيير إلى جانب الإرسال الشهري للوضع المالية لخرزينة الولاية إلى العون المحاسب المركزي للخرزينة.

وهذا ما أكدته المادة 53 من ذات المرسوم المذكور سابقا التي تنص على أن " أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية".<sup>1</sup>

### 2 - المحاسبون العموميون الثانويون :

فيتمثلون في:

- قابض أملاك الدولة.
- قابض الضرائب.
- قابض الجمارك.
- محافظو الرهون.

إضافة إلى هاته الأصناف من المحاسبين الثانويين يكون أمين خزينة البلدية محاسب عموميا على مستوى البلدية وهذا ما أكدته المادة 205 من قانون البلدية 11-10 كما يلي: " يمارس مهام أمين خزينة البلدية محاسب عمومي معين طبقا للتنظيم".

يتولى المحاسبين العموميين الثانويين جميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي، وعليه فيمكن تعريفه على هذا الأساس أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ

1 - المادة 11 من المرسوم التنفيذي، 91-313 .



العمليات المالية في وحدة من وحدات الجة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسب رئيسي.

تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معيناً قانوناً، يعتبر محاسباً أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية السالف الذكر، وهذا في الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

### ثانياً : التصنيف بحسب الوظيفة

حسب هذا التصنيف، هناك ثلاثة أنواع:

#### 1 - المحاسبون المخصصون

هم أولئك المعنيون لتنفيذ العمليات المالية العمومية بعد مراقبة شرعيتها شخصياً وتحمل المسؤولية عنها، واعتباراً لدورهم الرئيسي في مجال النفقات، فإن المحاسبين المخصصين يسمون أحساناً بمحاسبين الدفع.<sup>1</sup>

#### 2 - المحاسبون الموكلون

قد يكلف محاسبون آخرون بالتنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين ولاسيما قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق أو دفع مبالغ نفقات أي إخراجها من الصندوق لحساب هؤلاء ( أي لحساب المحاسبين المخصصين ) ، وتحت مسؤولياتهم فيتخذون صفة محاسبين موكلين، فالمكلف بالضريبة مثلاً الذي يغير مكان إقامته يمكن دفع المبلغ الذي على عاتقه في صندوق قابض الضرائب لمكان إقامته الجديد، أو الدائن لهيئة عمومية بعيدة عن محل إقامته الذي يمكنه قبض مبلغ دينه المسدد نقداً من صندوق محاسب موكل قريب من مكان إقامته.

1 - قاوي السعيد، المرجع السابق، ص 69.

كما أن هناك نفقات أو إيرادات عمومية نظرا لطابعها الاستثنائي أو الاستعجالي لا تنتظر الآجال الطبيعية للمراحل المحددة قانونا ( الاثبات ، الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، الدفع، التحصيل) لهذا السبب أحدث القانون وكالات لتحصيل الإيرادات ودفع النفقات<sup>1</sup>.

### 3 - محاسبون الترتيب :

المحاسبون الذين يتولون تركيز (أو تجميع العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين فيسمون بمحاسب الترتيب) أو محاسبين (مركزيين أو مجمعين)، فمحاسبو الترتيب لا يشاركون في تنفيذ العمليات وإنما يقومون بتركيز البيانات المحاسبية المتعلقة بها والمرسلة إليهم دوريا من قبل المحاسبين المعنيين من أجل ترتيبها ، ثم إدماجها في تدويناتهم المحاسبية وعرضها في حساباتهم، بالإضافة إلى فحص الصحة المادية للأرقام ومختلف البيانات الواردة، دون تجاوزها إلى الرقابة على شرعية العمليات ذاتها، ويعتبر العون المحاسب المركزي للخرينة أهم محاسب ترتيب في الجزائر، حيث يقوم بالتجميع على أساس الأرقام للوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها له المحاسبون العموميون (الرئيسيون) والمتعلقة بتنفيذ العمليات الميزانية وعمليات الخزينة لمختلف الهيئات العمومية، والتي على أساسها يتم إعداد حساب الدولة العام للسنة المالية المختصة<sup>2</sup>.

### 4- التزامات المحاسب العمومي

1 - بري دلال الإستقلال المالي للبلدية، مذكرة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2013-2014، ص 42 .  
2 - مسعي محمد ، المرجع السابق، ص47.

المحاسب العمومي موظف عمومي، وهو بهذه الصفة يلتزم بجميع الإلتزامات المقررة في القوانين والأنظمة المعمول بها، كبقية الموظفين العموميين<sup>1</sup>، ولكن وظيفته المتميزة تجعله يلتزم بالإلتزامات خاصة بهذه الوظيفة وذلك بغض النظر عن طريقة تأهيله وكذلك الصنف الذي ينتمي إليه<sup>2</sup>، فيلتزم المحاسب العمومي بتأدية اليمين ، إضافة إلى تقديم ضمانات مالية ليلتزم بعد ذلك بتسلم مهامه .

#### أ - نأديه اليمين

تأدية اليمين القانونية يعد ضمانا والتزاما معنويا يقدمه المحاسب العمومي بشكل رسمي في أول تنصيب له أمام محكمة الإقامة الإدارية مقارنة مع النظام الفرنسي الذي يتم أمام محكمة الحسابات غير أنه من الناحية العملية رغم أهمية هذا الإلتزام يبقى هذا الإجراء غير مطبق في الجزائر.<sup>3</sup>

#### ب - تقديم ضمانات مالية

يفرض على المحاسب العمومي تقديم ضمانات مالية تتمثل في إكتتاب تأمين قبل تسلّم المهام، وهذا تطبيقا لأحكام المادة 54 من قانون المحاسبة العمومية التي تنص على يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتتب تأمينا على مسؤوليته المالية".<sup>4</sup>

1 - أمر رقم 03-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، جريدة رسمية عدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

2 - فنينش محمد صالح، مرجع سابق، ص 137.

3 - عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي التشريع الإسلامي دراسة مقارنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم) في العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، 2014-2015، ص538

4 - القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

يتحقق هذا التأمين إما بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة التأمين وإما بالإنضمام إلى جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين ، وقد نظم القانون الفرنسي هذه المسألة بصرامة كونه أكد في ممارسة وظيفة المحاسب العمومي على فرض جملة من الإحتياجات لضمان الحماية الكافية للأموال العمومية تتمثل في:<sup>1</sup> ،

ضرورة إكتتاب تأمين مالي على العقارات التي يمتلكها المحاسب العمومي أو التي هي موجودة بإسم زوجته يغطي مسؤوليته المالية إلى جانب إقرار حق الرهن الرسمي وحق الإمتياز على المنقولات التي هي بإسمه أو تلك التي هي بإسم زوجته.

### ج - التنصيب وتسلم المهام

إثر التنصيب الفعلي والرسمي للمحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية وبعد تقديم نسخة من قرار التعيين محضر تأدية القسم ونسخة من عقد التأمين يتم تحرير محضر تسلم المهام موقع من طرف المحاسب الذي تم تنصيبه والمحاسب الذي انتهت عهده ويحمل تاريخ هذا التوقيع أهمية بالغة من حيث تحديد المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي ، بالتالي تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلقه.

### المبحث الثاني: المحاسب العمومي وأعاون المحاسبة اخرون

إن التنظيم المحاسبي أحد أهم أهداف المحاسبة العمومية بحيث يحدد العلاقة بين كل أعوانها خاصة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والمراقب المالي وعليه سنتطرق في المطلب الأول إلى العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب المالي وإلى مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف في المطلب الثاني.

1 - المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 مؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج . ج . ج . د.ش عدد ،43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

**المطلب الأول : الإطار القانوني والتنظيمي للمراقب المالي**

نظرا للدور الهام الذي تلعبه الميزانية العامة في بناء دولة حديثة فقد ظهر الاهتمام الأكثر بالنفقات العمومية و ترشيدها و كذا الحفاظ على توازنات الدولة المالية تقاديا لوقوعها في أزمات مالية.

وعليه؛ فإنه يتعين تقسيم هذا المطلب إلى فرعين، حيث نتطرق الإطار القانوني للمراقب المالي في الفرع الأول، والإطار التنظيمي للمراقب المالي في الفرع الثاني.

**الفرع الأول : الإطار القانوني للمراقب المالي**

ومن ثم وجب على المشرع إخضاع النفقات العامة لرقابة صارمة من خلال وضع قوانين نتج عنها هيكلية عدة أجهزة رقابية لمتابعة ومراقبة صرف الأموال العمومية. من بين أهم هذه الأجهزة نجد جهاز المراقبة المالية و التي تعتبر رقابة قبلية مهمة في الحفاظ على المال العام<sup>1</sup>.

**أولا: تعيين المراقب المالي، مهامه و شروط إنابته.**

المراقب المالي هو موظف يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية من اجل القيام بمهمة الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها من طرف الإدارات العمومية، وهي بمثابة رقابة وقائية.

وتتمثل رقابته في التأشير التي يجب الحصول عليها لإتمام المعاملات المالية للنفقة حيث لا يمكن لأي إدارة عمومية أن تصرف أي اعتماد إلا إذا كان الالتزام بالنفقة صحيحا و مؤشرا عليه من طرف المراقب المالي.

1- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم -11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 ، ج.ر العدد 64 الصادرة في 27 نوفمبر 2011.

إن المراقب المالي ليس عون محاسبي حسب القانون وهذا ما يجعله غير خاضع للمسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي.

والقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية خاصة المواد 58/60/59 التي تحدد وتنظم وظيفة المراقب المالي والتي أسندت له مهمة المراقبة المسبقة لعمليات النفقات دون التدخل في الإيرادات حيث نجد أن هذه المواد تدخل في باب الرقابة و ليس في باب الأعوان المحاسبين.

كما أن المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 أيضا تحدد مهام المراقب المالي.

#### أ - مجال ممارسة رقابته

يمارس المراقب المالي مهامه الرقابية لدى كل من : الإدارة المركزية، الولاية و البلدية<sup>1</sup>. حيث انه يراقب ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة أو الميزانيات الملحقة<sup>2</sup>، الحسابات الخاصة بالخزينة<sup>3</sup> ميزانيات الولايات و ميزانيات البلديات و ميزانيات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي

1- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 .

2- الميزانية الملحقة تعتبر أول استثناء دخل على مبدأى وحدة الميزانية وعدم التخصيص تنص المادة 44 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية على أنها يجوز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقة العمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يضيف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي يهدف نشاطها أساسا إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن.

3- وهي نفقات ذات طبيعة مؤقتة وبالتالي ونظرا لطبيعتها فهي لا تقيد ضمن الميزانية العامة للدولة، فهي نفقات مؤقتة لا تلبث أن تخرج من الخزينة وكذلك بالنسبة للإيرادات التي تحمل نفس الطابع المؤقت على هذا الأساس تفتح حسابات خارج الميزانية العامة هذه العمليات تسمى الحسابات الخاصة للخزينة

والثقافي و المهني وميزانيات المؤسسات العمومية ذات طابع إداري مماثلة<sup>1</sup> وعلى الميزانيات ذات الطابع العلمي و التكنولوجي والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري و المؤسسات العمومية اقتصادية حينما تكلف بإنجاز عملية ممولة من ميزانية الدولة ، المراكز الإستشفائية الجامعية المتخصصة .... الموضوعة تحت وصاية الوزير المكلف بالصحة.

كما حدد المرسوم الصادر سنة 1992 العمليات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي وهي<sup>2</sup>:

- قرارات التعيين و التثبيت و القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين و دفع مرتباتهم باستثناء الترقية في الدرجة.

- الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة و الجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ

أثناء السنة المالية.

- الالتزامات بنفقات التسيير و لاستثمار.

- كل التزام مدعم بسند طلب أو فاتورة شكلية عندما لا يتعدى مبلغه المستوى المحدد لإبرام

الصفقات.

---

1- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 67 الصادر في 19 نوفمبر 2009

2- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992.

- كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفلا بالإلحاق أو تحويل اعتماد، على الأمر بالصرف إعداد استمارة الالتزام التي ترفق بجميع الأوراق الثبوتية للنفقات.

### ب - شروط تعيين المراقب المالي

يعين المراقب المالي من طرف الوزير المكلف بالمالية من بين <sup>1</sup>:

1- رؤساء المفتشين محللين للميزانية،

- المتصرفين المستشارين الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

2- المفتشين المحللين المركزيين للميزانية الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية،

- المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون

- 05 سنوات من الخدمة بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

- 08 سنوات كأقدمية بإدارة الميزانية.

3 - المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون سبعة 07 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

4 - المفتشين المحللين للميزانية و المتصرفين الذين يثبتون عشر 10 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

بالإضافة إلى هذه الشروط فان تعيين المراقب المالي يخصص لصالح الموظفين

الحائزين على الأقل على شهادة ليسانس في التعليم العالي أو شهادة جامعية معادلة لها.

1- المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381.



هذا ويتم تعيين مراقبين ماليين مساعدين بقرار من الوزير المكلف بالمالية<sup>1</sup> تحت سلطة المراقب المالي و يكلف بالحرص على تطبيق التشريع و التنظيم الخاصين بالنفقات العمومية.

يتم تعيين المراقب المالي المساعد من بين

- 1 - رؤساء المفتشين المحليين للميزانية
- المتصرفين المستشارين الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- 2 - المفتشين المحليين المركزيين للميزانية الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية،
- المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون
- ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية .
- ستة سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية.
- 3 - المفتشين المحليين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون خمس 05 سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.
- 4 - المفتشين المحليين للميزانية و المتصرفين الذين يثبتون ثماني 08 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية.

---

1- المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم -11-381.

## ج - مهام المراقب المالي والمراقب المالي المساعد

### 1 - مهام المراقب المالي

تتمثل مهام المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع و التنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية حيث انه لا يمكن للمراقب المالي تسليم التأشيرة إلا بعد فحصه لعناصر النفقة الملتزم بها و بهذه الصفة يكلف بمايلي<sup>1</sup>:

التأكد من صحة الالتزام بالنفقة يستوجب على المراقب المالي فحص العناصر  
الالتزام التالية:

- صفة الأمر بالصرف كما ورد القانون و التنظيم .
- مطابقة النفقة الملتزم بها للقوانين و التنظيمات المعمول بها.
- 3- توفر الإعتمادات أو المناصب المالية.
- 4 - التخصيص القانوني للنفقة.
- 5 - مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
- 6 - وجود التأشيرات أو الآراء المسبقة عندما يشترطها التنظيم المعمول به كتأشيرة لجنة الصفقات.
- 7 - تقديم النصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.
- 8 - إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا, بصحة توظيف النفقات و بالوضعية العامة للاعتماد.

1- المادة 58 من القانون رقم 08-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35

9 - تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الإدارية لدى المجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات الأخرى.

ومن الوظائف المرتبطة بممارسة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، أن يرسل المراقب إلى الوزير المكلف بالميزانية الوضعيات الدورية قصد إعلام المصالح المختصة بتطور النفقات و بالتعداد الميزانياتي<sup>1</sup> ، كما يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية تقريراً مفصلاً على سبيل العرض<sup>2</sup>.

تعد المصالح المختصة للوزير المكلف بالميزانية على أساس التقارير السنوية المنصوص عليها تقرير ملخصاً عاماً<sup>3</sup> حيث تتمثل في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالنفقات العمومية و يكلف بهذه الصفة على وجه الخصوص<sup>4</sup>.

## 2 - المراقب المالي المساعد

يحدد المراقب المالي مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته باستثناء بعض المهام وفقاً لكيفيات تحدد بموجب قرار وذلك في ما يخص الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية و يكلف المراقب المالي المساعد بمايلي<sup>5</sup>:

- مساعدة المراقب المالي في ممارسة مهامه في حدود ما يسمح به القانون.

- إعداد تقرير المراقب المالي عن نشاطه وظروف ممارسة الصلاحيات المسندة إليه.

1- المادتين 16 و 17 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 .

2- أحنيني يحي، المالية العامة، ط2، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة القديمة الجزائر، ص130.

3- المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 .

4- المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 .

5- المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381.

- إنابة المراقب المالي في حالة غيابه أو حصول مانع له حسب الشروط والكيفيات التي تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية

- كما يمارس المراقب المالي المساعد بالإضافة إلى المهام المكلف بها قانونا مهام يحددها له المراقب المالي بموجب مقرر بعد مصادقة المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح الرقابة المالية لدى الولاية أو البلدية غير انه لا يمكن للمراقب المالي المساعد القيام<sup>1</sup> بالرفض النهائي والإشعار والتقرير المفصل

### 3 - شروط إنابة المراقب المالي

في حال الغياب غير المتوقع للمراقب المالي أو حدوث أي مانع له تمارس صلاحياته من طرف المراقب المالي المساعد الذي يعين مسبقا بصفته نائبا عنه و باقتراح من المراقب المالي و بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية لما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدى الولاية أو البلدية كما يتولى المراقب المالي المساعد النيابة بموجب مقرر صادر عن المدير العام للميزانية عندما يتعلق الأمر بمصالح المراقبة المالية لدى الولاية و البلدية و ذلك في حالة الشغور المؤقت لمنصب المراقب المالي، و كذا في حالة الغياب المتوقع للمراقب المالي باقتراح من هذا الأخير<sup>2</sup>.

كما يمارس المراقب المالي المساعد جميع الصلاحيات المحولة للمراقب المالي طيلة فترة النيابة.

1- المادة 02 من القرار الوزاري المشترك رقم 20 مؤرخ في : 02/04/2012 يضبط كيفيات تحديد مهام المراقب المالي المساعد وكذا وشروط وكيفيات ممارسة النيابة عن المراقب المالي، الجريدة الرسمية عدد 42، الصادرة بتاريخ 21/08/2013، ص105

2- المادتين 03-04 من القرار الوزاري المشترك رقم 20.

**ثانياً: مسؤولية المراقب المالي**

المراقب المالي مسؤول شخصياً على سير جميع المصالح الخاضعة لسلطته و على التأشيرات التي يمنحها ومذكرات الرفض التي يبلغها فمسؤوليته تتسم بالدقة من حيث الدور الذي يلعبه في منح التأشيرة و كذلك الرفض كما له مسؤوليات تجاه مصالحه.

**1 - حالات ومسؤوليات المراقب المالي****أ - حالات مسؤولية المراقب المالي**

للمراقب المالي مسؤوليات مختلفة تختلف حسب طبيعة ووظيفة المخالف

1 - يمكن أن تكون مهنية أي مسؤولية إدارية و تأديبية.

2 - يمكن أن تكون عقدية أي مسؤولية شخصية وعقدية.

3 - يمكن أن تكون قضائية أي مسؤولية شخصية و جنائية

كما حدد المرسوم التنفيذي 09-374 مسؤولية المراقب المالي والمحددة من خلال التأشيرات التي يمنحها كما يعتبر مسؤولاً شخصياً عن سير مجموع المصالح الخاضعة لسلطته و على مذكرات الرفض التي يبلغها بعنوان الرقابة السابقة.

وحسب قانون مجلس المحاسبة 95-20 وخاصة مادتيه 88 و 89 فإن للمراقب المالي المسؤولية عن مخالفات فيما يخص عدم الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والآراء التي يقدمها للأمرين بالصرف وبالسر المهني عند دراسته للملفات والقرارات التي يتطلع عليها<sup>1</sup>.

1- الأمر رقم 2005 المؤرخ 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم بالأمر 10-2- الجريدة الرسمية 1995 العدد 39.

**ب - مجال مسؤولية المراقب المالي**

تقع على عاتق المراقب المالي مسؤوليات في مجالات مختلفة وذلك أثناء تأدية مهامه مسؤولية المراقب المالي في منح التأشير

1 - من اجل توضيح مسؤولية المراقب المالي في منح تأشيرته نتطرق هنا إلى مفهوم الالتزام و إلى تأشير المراقب المالي

**ج - مفهوم الالتزام:**

الالتزام في مادة النفقة العمومي هو المرحلة الأولية في تنفيذ النفقة يعتبر التصرف أو العمل الذي يؤدي إلى إنشاء أو زيادة في نفقة ما مما يجعل النفقة الملتزم بها واجبة التسديد و الدفع.

وينقسم الالتزام إلى التزام قانوني يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، كما انه يوجد هناك التزام آخر تم إدراجه في هذا الالتزام دون أي مبرر وهو الالتزام الاحتياطي يسمح للأمر بالصرف بالالتزام بالنفقات دون تبرير سابق، والالتزام المحاسبي يخص قسم من الاعتمادات المالية المرخص بها قصد تحقيق أو تسديد نفقة ناتجة عن الالتزام القانوني.

وهناك ملف خاص بالالتزام يتمثل في هو الوثيقة المثبتة للالتزام على سبيل المشروع ممضية من الأمر بالصرف، بالإضافة إلى بطاقة التزام التي يتم تحديد شكلها بقرار من الوزير المكلف بالميزانية ويجب أن تتضمن المعلومات التالية، الدمغة الجهة المنفذة للالتزام : وزارة، مديرية مصلحة والرقم التسلسلي للالتزام و السنة بالإضافة إلى الأمر بالصرف و صفته وأيضا طبيعة النفقة<sup>1</sup> و كل من الفرع الباب المادة، الفقرة وكذا

1- ناصر ياسين، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر " ، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، 2013/2014، ص 77.

مبلغ عملية الالتزام والرصيد القديم والجديد و خانة خاصة بملاحظات المصلحة وخانة خاصة بوضع تأشيرة المراقب المالي وتاريخها.

#### د - العمليات المحاسبية الخاضعة للالتزام

- القرارات المتعلقة بالموظفين : التعيين الترسيم، والعقود الخاصة بالوظيف العمومي

- الجداول الاسمية لآخر السنة

- الجداول الأصلية و التكميلية التي تحدد الأجور في بداية السنة

- نفقات التسيير

- نفقات التجهيز

- التغير في الاعتماد

بما أن الالتزام هو عملية تخصيص أموال من اجل النفقات العمومية فالالتزام الذي يتبعه تأشيرة يبقى قابلا للتنفيذ إلى غاية نهاية السنة حينها يسقط الالتزام غير المتبوع بأمر الدفع، وللأمر بالصرف الحق بدفع إعتمادات جديدة بعد نهاية سنة الالتزام كما يحتفظ بالحرية المطلقة بالنسبة للتنفيذ أو الامتناع و لو كان متبوعا بتأشيرة المراقب المالي أو لجنة الصفقات العمومية، مما يسمح للمراقب المالي على مستوى المركزي أو المحلي ممارسة تحقيقاته على شرعية وقانونية هذا الالتزام<sup>1</sup>.

1- شلالي رضا، تنفيذ النفقات العامة ، مذكرة ماجستير ، كلية الحقوق بين عكنون ، جامعة الجزائر 1 ، الجزائر ، 2001/2002، ص32.

**هـ - منح تأشيرة المراقب المالي:**

تتمثل تأشيرة المراقب المالي في إثبات صحة النفقات من خلال وضع تأشيرته على الوثائق الخاصة بالنفقات أو بطاقة الالتزام أو تعليق رفض التأشيرة عند الضرورة وهذا ضمن الآجال المحددة<sup>1</sup>.

كما تخضع مشاريع القرارات المذكورة في المادتين 05 و 06 من المرسوم التنفيذي 374-09 لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها حسب الشروط التالية:

يقوم المراقب المالي بالتحقيق في العناصر الشكلية، الميزانية و المحاسبة لملفات بطاقات الالتزام التي يرسلها الأمر بالصرف<sup>2</sup> وهذا حسب المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414 وكذا أحكام المادة 58 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

كما يقوم بمراقبة و فحص ملف الالتزام و مدى مطابقته للنظام التشريعي المعمول به حيث تعتمد أساسا على نوع الأمر بالصرف حيث يتم التأكد من أهليته من أجل الأمر بالصرف<sup>3</sup>.

المراقب المالي يجب أن يتأكد من شرعية ومطابقة وثيقة الالتزام للقوانين الجاري العمل بها، وكذا التأكد من وجود تأشيرة أو رأي مسبق الذي تمنحه السلطات المختصة والتي يشترطها القانون خاصة منها تأشيرة لجنة الصفقات العمومية بالإضافة إلى مراقبة مطابقة الميزانية بحيث يجب مراقبة تسجيل النفقات في الباب أو المادة في الميزانية و لذا يجب التأكد من بطاقة الالتزام التي تحمل الرقم العددي الذي يمثل التسجيل فيها.

1- المادة 05 من المرسوم التنفيذي 374-09.

2- المادة 09 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي

يلتزم بها، الجريدة الرسمية عدد 82 لسنة 1992

3- المادة 123 من القانون 1900 المتعلق بالمحاسبة العمومية.



كما يجب عليه مراقبة توفر الاعتمادات المالية أو المناصب المالية، قانون المالية وتنظيم الميزانية.

ومن هنا وجب على المراقب المالي أن يضع الوسائل الحقيقية التي تمكنه من مراقبة الاعتماد و كفايتها من خلال حسن العمليات الحسابية و إن كان مبلغ الالتزام صحيحا وفقا للتقويم المنسق مع عناصر المحتوى الوثائق الملحقة.

إن العمليات محل تأشيرة المراقب المالي مطبقة من طرف تصنف إلى مجموعتين هما:

\* **العمليات المتعلقة بتسيير المستخدمين:** الخاصة بكل ما يتعلق بالحياة المهنية للموظفين منها قبول التوظيف, الأجر و التعويضات ماعدا الترقية في الدرجات، مراقبة القوائم الاسمية المنجزة عند كل سنة مالية و كذلك القوائم و الحالات التقديرية الأولية والمعدلة أو المكملة والتي تخضع بدورها للتأشيرة.

إن متابعة المسار المهني للموظفين هي مهمة أساسية للمراقب المالي و هذا بعد تطبيق قواعد الوظيف العمومي و المحاسبة العمومية وبالرغم من التعديلات التي أجريت على عمليات الرقاب المطبقة من جانب الوظيف العمومي إلا أن المراقب المالي احتفظ بنفس الأولويات<sup>1</sup>.

\* **العمليات المتعلقة بالالتزام بالنفقات:** جميع عمليات الالتزام المتعلقة بنفقات التسيير و التجهيز تخضع لتأشيرة المراقب المالي, لذا فدوره يتمثل أساسا في مدى شرعية الالتزام من خلال المادة 09 من المرسوم التنفيذي 414-929 حيث انه إذا توفرت جميع

1- أمينة ركاب، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية ، مجلة الأبحاث القانونية المعمقة ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، عدد 01 مارس 2016.

الشروط المذكورة في هذه المادة فإن المراقب المالي يضع تأشيرته على بطاقة الالتزام وعند اللزوم على الوثائق الثبوتية<sup>1</sup>.

يصبح الالتزام شرعياً و نهائياً لما يستوفي الالتزام الشروط التنظيمية السابقة وتنتهى رقابة النفقات الملتمزم بها<sup>2</sup>.

تعتبر التأشيرة الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية إلزامية بالنسبة للمراقب المالي.

تختتم الرقابة السابقة للنفقات الملتمزم بها وبغض النظر عن تقييم مائة النفقة التي هي من مسؤولية المصلحة المتعاقدة بتأشيرة تضمن:

- توفير ترخيص البرامج أو الاعتمادات المالية.

- تخصيص النفقة.

- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في مشروع الصفقة.

- صفة الأمر بالصرف.

في حالة ما إذا لاحظ المراقب المالي نقائص بعد التأشيرة على مشروع الصفقة يقوم بتبليغ كل من الوزير المكلف بالميزانية و رئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة و الأمر بالصرف المعني عن طريق الإشعار.

تخضع بصفة خاصة الالتزامات الاحتياطية للتأشيرة المسبقة للمراقب المالي دون الضرورة إلى تقديم الوثائق الثبوتية ويتم هذا عن طريق أقساط ثلاثية أو سداسية:

1- المادة 09 من المرسوم التنفيذي -9-414.

2- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374.

1/4 من الاعتمادات الممنوحة سنويا من الفصل أو المادة المعنية.

1/2 من الاعتمادات الممنوحة سنويا من الفصل أو المادة المعنية.

إلا انه يمكن للوزير المكلف بالميزانية أن يمنح بصفة استثنائية التزام احتياطي تكميلي في حدود 30% من مبلغ القسط الموالي إذا استهلك القسط قبل نهاية الفترة المعنية. يمكن أن تمنح نسبة أكثر من 30% في بعض أنواع من النفقات لكن بعد الموافقة المسبقة للوزير المكلف بالميزانية.

لا تتم الاستفادة من القسط الموالي إلا إذا تم تقديم مبرر عن القسط السابق. في نهاية كل فترة تتم تسوية النفقات التي جرت في إطار الالتزام لاحتياطي في نهاية كل فترة، حيث يقدم الأمر بالصرف بطاقة تسوية تتضمن الوثائق الثبوتية "نسخ، خاصة حالة الدفعات التي تمت في إطار الفترة المعنية والمصادق عليها قانونا من طرف المحاسب العمومي وتتم دراسة و فحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف و الخاضعة للرقابة السابقة في اجل أقصاه 10 أيام<sup>1</sup>.

يمكن تمديد هذه الأجال الى 20 يوما للدراسة المعمقة نظرا لتعقيدها<sup>2</sup> وتسري هذه الأجال ابتداء من تاريخ استلام مصالح الرقابة المالية لاستمارة الالتزام.

ويترتب على الرفض المؤقت الصريح و المعلل، إيقاف سريان الأجال المذكور أعلاه ويحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم 20 ديسمبر من السنة التي يتم فيها، إلا انه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونا، تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالمالية<sup>3</sup> وهذا فيما يتعلق بما يلي:

1- ناصر ياسين ، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص80.

2- المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374.

3- المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

- التجهيز و الاستثمار .

-النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة.

- القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين .

- جداول أجور المستخدمين المؤقتين و الدائمين .

تبقى تواريخ اختتام الالتزام بالنفقات التي تقوم بها الولاية و البلدية خاضعة للأحكام التنظيمية التي تسيورها غير انه يمكن في حالة الضرورة المبررة قانونا تمديد هذا التاريخ بمقرر من الوزير المكلف بالميزانية.

تبقى الأجال المحددة للمراقب المالي من اجل فحص ملفات الالتزام الاحتياطي, هي نفسها المنصوص عليها في التنظيم المعمول به و تكون الالتزامات غير القانونية أو غير المطابقة للتنظيم المعمول به حسب كل حالة موضوع رفض مؤقت أو رفض نهائي<sup>1</sup>.

## 2- مسؤولية المراقب المالي في حالة الرفض

إن عدم مطابقة الالتزام بالنفقة للشروط يضعنا أمام حالتين هما الرفض أو التغاضي.

فبالنسبة للعمليات غير المطابقة للقوانين و التنظيمات المعمول بها تكون العملية موضوعا للرفض المؤقت أو النهائي حسب الحالة.

1- المادتين 10 و 16 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374

والرفض هو إجراء مكتوب يعبر بموجبه المراقب المالي قبوله التزاما بنفقة لعدم شرعيته. في حالة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف القيام بالتعاضي تحت مسؤوليته عن طريق قرار معلل<sup>1</sup>.

إن مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي إلى الأمرين بالصرف يجب أن تتضمن كل الملاحظات و المراجع التي استند عليها الرفض و ينقسم إلى ثلاث حالات:

أ - حالات الرفض المؤقت : يبلغ الرفض المؤقت في الحالات التالية<sup>2</sup> :

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات التنظيم للتصحيح "يمكن تصحيحها".

- عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة و المطلوبة قانونا.

- نسيان احد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.

وبهذا يعتبر تخلف احد هذه البيانات سبيلا للرفض المؤقت لمنح التأشيرة من طرف المراقب المالي. و تعد هذه المخالفات غير جوهرية إذ تمثلت في إجراءات شكلية تدع للأمر بالصرف فرصة لتعديل الالتزام بالنفقة وتصحيح الخلل الوارد كما أن الرفض المؤقت يؤدي إلى تعليق أجال تطبيق الرقابة المسبقة على النفقات الملتزم بها.

ب - حالة الرفض النهائي : هي مبينة على النحو التالي

- عدم تطابق الاقتراح بالالتزام للقوانين و التنظيمات السارية المفعول.

- عدم توفر الاعتمادات اللازمة أو المناصب المالية.

- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات الموجودة على مذكرة الرفض.

1- المادة 07 و 08 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374

2- يلس شاوش بشير ، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، ص 260.

لا يجب أن يكون الرفض المؤقت المبلغ من طرف المراقب المالي مكررا. وتعد هذه الحالات من الإجراءات الأساسية و الجوهرية التي لا يمكن للأمر بالصرف تصحيحها و بهذا لا يمكن تصحيح الالتزام بالنفقة، غير انه يشترط أيضا على المراقب المالي أن يبرر رفضه النهائي لمنح التأشيرة حتى لا يكون متعسفا في اختصاصه الرقابي.

يمكن للأمر بالصرف أن يقوم بالتغاضي في حالة الرفض النهائي للمراقب المالي لوضع التأشيرة على عملية التزام بالنفقة وفي هذه الحالة ترفع مسؤولية المراقب المالي وتقوم مسؤولية الأمر بالصرف ويقوم الأمر بالصرف بالتغاضي عن طريق قرار معلل ويجب عليه أن يعلم الوزير، الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني<sup>1</sup>.

لا يمكن حصول التغاضي في حالة الرفض النهائي للأسباب التالية:

- صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء تجاوزا الاعتمادات أو تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية الميزانية.

أما عن حالة التغاضي فكما تم ذكره سابقا فإنه في هذه الحالة تسقط مسؤولية المراقب المالي و المراقب المالي المساعد و تتحول إلى الأمر بالصرف المتغاضي حيث

1- المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 .

يرسل الالتزام مرفقا بمقرر التفاوضي إلى المراقب المالي قصد وضع تأشيرة الأخذ بالحسبان مع الإشارة إلى رقم التفاوضي وتاريخه<sup>1</sup>.

يجب أن يطلع الأمر بالصرف على الحالات المنصوص عليها في المادتين 11 و12 من المرسوم التنفيذي رقم 922-414 و على الأسباب التي تعارض تأشيرة الملف.

كما يجب أن تحتوي مذكرة الرفض التي يرسلها المراقب المالي على كل الملاحظات التي عاينها و كذا مراجع النصوص المتعلقة بالملف المدروس و التي أدى عدم احترامها إلى رفض التأشيرة<sup>2</sup>.

يجب على المراقب المالي، في حالة الرفض النهائي ان يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية. يمكن للوزير المكلف بالميزانية في هذه الحالة إعادة النظر في الرفض النهائي الصادر عن المراقب المالي و عندما يعتبر أن العناصر المبني عليها الرفض غير مؤسسة<sup>3</sup>.

يجب على المراقب المالي، بعد التأشير إرسال نسخة من الملف الالتزام الذي كان موضوع التفاوضي مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالميزانية. يرسل الوزير المكلف بالميزانية نسخة من الملف الذي كان موضوع التفاوضي إلى المؤسسات المختصة في رقابة النفقات العمومية<sup>4</sup>.

أما فيما يخص الالتزام الاحتياطي فتكون النفقات غير القانونية موضوع رفض نهائي من طرف المراقب المالي. على أن يرسل نسخة من مذكرة الرفض النهائي

1- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 .

2- المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 .

3- يزيد محمد أمين المراقب المالي في النظام القانوني الجزائري واقع و أفاق، مذكرة تخرج ماجستير " ، فرع دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خده الجزائر ، 1، 2012/2013، ص26

4- مادة 13 و 22 ، من المرسوم التنفيذي 09-374 .

للمحاسب العمومي قصد الإعلام، كما تأخذ بعين الاعتبار النفقات التي تم رفضها نهائياً في محاسبة الالتزامات كما يقوم المراقب المالي بإرسال تقرير إلى الوزير المكلف بالميزانية يخبره فيه عن أسباب رفض الالتزام الاحتياطي.

تسجل التأشيرة المقبولة و التأشيرة المرفوضة الخاصة بالالتزام الاحتياطي حسب الفصل و المادة التي تنتمي إليها في سجل خاص بالتأشيرات المقبولة والمرفوضة<sup>1</sup>. وتتمثل الحالات الخاصة في انه أحيانا المراقب المالي لا يؤشر حتى لو لم تكن هناك أموال كافية و ذلك في ما يتعلق بالاعتمادات التقييمية، النفقات الناتجة عن النزاعات القضائية، التعويضات المدنية، إرجاع المبالغ المحصلة و غير المستحقة وتعويضات الضرائب الإعفاءات الجديدة.

إن المراقب المالي مسؤول عن أي تأشيرة يقوم بمنحها، و نجد أن القانون المتعلق بممارسة الرقابة لمجلس المحاسبة<sup>2</sup> ، ينص على انه يعاقب على الاستعمال التعسفي للمراقب المالي لسلطته في الحالات التالية : إعطاء تأشيرة على شكل مجاملة و رفض إعطاء التأشيرة بدون سبب مقبول أو مبرر واتخاذ موقف من شأنه تعطيل الأمر بالصرف في أداء مهامه.

### 3 - مسؤولية المراقب المالي في تسيير مصالحه

إن وظائف الإدارة أو تقنيات التسيير و المعروفة حديثا بوظائف المناجمنت، تقوم أساسا على خمس عناصر هي: التخطيط، التنظيم، القيادة التنسيق و المراقبة. ولكل عنصر من هذه العناصر أهمية ودور في بلوغ الأهداف العامة والإجرائية، والتنظيم عبارة

1- المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374.

2- أسس مجلس المحاسبة سنة 1980 بصدور الأمر رقم 80-05 المؤرخ في 1 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية. ويخضع حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 100-02 المؤرخ في 26 غشت 2010، الذي يحدد صلاحيات المجلس، تنظيمه وسيره وجزء تحرياته.



عن مجموعة من النشاطات المنسقة والقائمة على توزيع المهام في ظل الشروط الحسنة للعمل، وفي حركتيه وديناميكيته في تطور المستمر، قابل للمراجعة دوريا حسب النتائج المحصل عليها ، والمهام والصلاحيات في المؤسسة الرقابية في الحقيقة موزعة أساسا في النصوص التنظيمية المعمول بها غير أن المسؤولية لا يمكن أن تتحقق في غياب التنظيم و التنسيق كحسن توزيع المهام داخل المصلحة الواحدة و التنسيق بين عناصر مصلحة معينة من جهة وما بين المصالح من جهة أخرى<sup>1</sup>.

إن مؤسسات مصالح الرقابة المالية مرفق من مرافق الدولة وبالتالي فهي تخضع لأسس المسؤولية في جوانبها.

#### أ - أهمية التنظيم

تتجلى أهمية التنظيم على وجه الخصوص من خلال التوزيع العقلاني للمهام بينه وبين مساعديه وتوفير الشروط الحسنة للعمل مع التنسيق المحكم والفعال لمختلف المصالح والهيئات المشرفة على التسيير بالإضافة إلى تنظيم العمل وأدواته و وسائله بطريقة منسجمة وفعالة، وبهذا فالتنظيم يسمح بوضع القواعد الأساسية للمصالح. غير أن هذه الأخيرة تبقى جامدة في غياب التنسيق و التنشيط اللذان يضيفان الحياة لكل الفاعلين.

#### ب - التنسيق بين المصالح

يسهر المراقب المالي بمسؤوليته على التنسيق بين مصالحه عن طريق الأطراف الاستشارية فيها من رؤساء المكاتب و على وجه الخصوص ممثل التنسيق الإداري بين الفروع و المكاتب، المكلف من طرف المراقب المالي المساعد، بالإضافة إلى التقارير اليومية التي تحتل مكانة خاصة في هذه العملية. ونظرا لعدم وجود أمانة على مستوى

1- ناصر لباد ، الوجيز في القانون الإداري ، ط 04 : ، دار المجدد، سطيف الجزائر ، 2010، ص97.

الرقابة المالية التي تعتبر جهاز خاص في الهرم داخل المصلحة، فدور الأمانة يتمثل في التنسيق و تنشيط الأعمال الإدارية الأساسية، فهي تنفذ وتتابع الرزنامة الإدارية و الرزنامة الوزارية المحددة لأجال مسك وثائق الالتزام المحاسبي.

وبصفة عامة المراقب المالي هو الذي يسير التنسيق من خلال الأهمية التي يكتسبها و يعمل على بلورة كل الأصعدة داخل المصالح فيما بينها ، مع المؤسسات العمومية الخاضعة لمراقبته، فهو يعمل على تحسين الأداء و المردود ويساهم في تذليل الصعوبات و يقرب بين الفروع و مهامها و يثمن أرائهم من خلال العمل المشترك كما ينمي روح التعاون و الانسجام وتكافل المهام من خلال تنمية الشعور بالمسؤولية لموظفيه من خلال أحداث الانسجام الضروري بين مختلف مصالح المؤسسة<sup>1</sup> ، وإشاعة روح الثقة و التعاون بين موظفيه واحترام صلاحيات كل طرف في إطار التسيير الجماعي المتكامل والمنسجم واحترام إرادة الأشخاص في اختيار من يمثلهم ضمن تنظيم داخلي بالنسبة للموظفين.

بالإضافة إلى الاهتمام بالأوضاع الاجتماعية و النفسية للموظفين، واتخاذ كل المبادرات التي من شأنها التخفيف من معاناتهم وفسح المجال للمشاركة في التسيير والعمل على تشجيع المبادرة البناءة وكذا القيام بالإجراءات الخاصة بجرد ممتلكات المؤسسة على مستوى المكاتب والمرافق المستعملة، مع تحديد مسؤوليات الموظفين المشرفين عليها وتوفير الحماية للمؤسسة من خلال الحراسة الدائمة و المستمرة.

إن المراقب المالي بحكم تمثيله للمؤسسة في جميع الحياة المدنية، وبحكم صلاحياته الواسعة التي يمنحها له القانون، مدعو لضبط كافة الإجراءات الضرورية و التنظيمية من أجل ضمان أمن الأشخاص و التجهيزات داخل المؤسسة، و السهر على

1- يزيد محمد أمين المراقب المالي في النظام القانوني الجزائري واقع و أفق، مرجع سابق، ص46

إقامة التدابير اللازمة في مجال الرقابة، ويلتزم المراقبون الماليون والمراقبون الماليون المساعدون وموظفهم، لدى دراستهم للملفات القرارات التي يطلعون عليها بمسك السجلات و الدفاتر و الكشوف و الوثائق المختلفة ضبطها.

### ج - تحديد المسؤولية الإدارية والمحاسبة

إن مهام المراقبون الماليين تخضع لنظام مسؤولية صارمة من قبل وزارة المالية، فالمراقبون الماليون ملزمون عند نهاية كل سنة مالية بإرسال حوصلة سنوية إلى وزارة المالية تخص نشاطات وأعمال المراقبين الماليين و التي تقارن مع حسابات التسيير للمحاسب العمومي والحساب الإداري للأمر بالصرف وذلك للمقارنة و المقاربة بينهم. وهنا من الممكن أن تكون مسؤولية المراقب المالي موضوعة رهن الاتهام، في حالة منح تأشيرات غير مسموح بها ومخالفة للقوانين أو رفض البعض الآخر وهي مؤهلة للقبول.

فالمراقب المالي ملزم بمسك محاسبة الالتزامات بالنفقات العمومية وسجلات منح التأشيرات و الرفض وكذلك متابعة الأرصدة المالية لكل بند من بنود الميزانيات العمومية بالمتابعة و المراقبة و كذلك متابعة سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته<sup>1</sup> .  
وتبعاً لذلك نحدد:

### 1 - المسؤولية الإدارية للمراقب المالي

المراقب المالي مسؤول إدارياً أمام وزير المالية، و لا تطبق عليه المسؤولية المالية والشخصية لأنه لا يعتبر "عونا محاسبياً ويعتبر مسؤولاً عن المصالح التابعة له إدارياً من مختلف المكاتب الموضوعة تحت تصرفه.

1- ناصر ياسين، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مذكرة تخرج ماستر ، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013/2014 ص 77.

كما أن المراقب المالي يتعرض إلى عقوبات إدارية كأى موظف عند إخلاله بالأعمال التي يقوم بها وهي كالتالي<sup>1</sup>:

- تحويل غير قانوني للوثائق الإدارية.

- إخفاء المعلومات ذات الطابع المهني التي من واجبه تقديمها خلال تأدية مهامه.

- رفض تنفيذ تعليمات السلطة السلمية في إطار تأدية المهام المرتبطة بوظيفته دون مبرر مقبول.

- إفشاء أو محاولة إفشاء الأسرار المهنية.

- استعمال تجهيزات أو أملاك الإدارة لأغراض شخصية أو لأغراض خارجة عن المصلحة.

تعرضه للعقوبة من الدرجة الثالثة إذا قام المراقب المالي بما يأتي:

\* الاستفادة من امتيازات ، من أية طبيعة كانت ، يقدمها له شخص طبيعي أو معنوي مقابل تأديته خدمة في إطار ممارسة وظيفته.

\* ارتكاب أعمال عنف على أي شخص في مكان العمل.

\* التسبب عمدا في أضرار مادية جسيمة بتجهيزات وأملاك المؤسسة أو الإدارة العمومية التي من شأنها الإخلال بالسير الحسن للمصلحة.

\* إتلاف وثائق إدارية قصد الإساءة إلى السير الحسن للمصلحة.

\* تزوير الشهادات أو المؤهلات أو كل وثيقة سمحت له بالتوظيف أو بالترقية.

1- المادة 163 من الأمر رقم 06-2003 المؤرخ في 15 يوليو 2006 المتعلق بالقانون الأساسي للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية، عدد 46، سنة 2006.

\*الجمع بين الوظيفة التي يشغلها ونشاط مربح آخر .

يتعرض المراقب المالي للعقوبة من الدرجة الرابعة أين يخضع تحديد العقوبة المطبقة لدرجة خطورة الخطأ ، وللظروف المحققة أو المشددة التي ارتكبت فيها المخالفة ولمدى مسؤولية المراقب المالي المخالفة و للعواقب و الأضرار التي تلحق بالمؤسسة أو موظفيها من جراء تلك المخالفة، وتقرر السلطة التي لها صلاحية التعيين عقوبات الدرجة الثالثة والرابعة بقرار مبرر توضح فيه أسباب العقوبة.

**2-المسؤولية المحاسبية للمراقب المالي :** على المراقب المالي ضبط حسابات الالتزام مما سيؤدي به إلى دفع تقارير دورية لوزير المالية لكي يتمكن من متابعة تنفيذ الميزانية.

### 3 - المسؤولية المدنية و الجنائية .

في حالة عدم احترام المراقب المالي للقوانين المعمول بها في مجال الميزانية و المالية ، فإن غرفة الانضباط بالميزانية والمالية للمجلس الأعلى للمحاسبة يمكنها فرض العقوبات وفرض غرامات مالية عليه وفق المادة 88 الفقرة 07 من الامر 95-20 المتعلقة بمجلس المحاسبة، حيث تعتبر هذه المادة مخالفة القوانين و قواعد الميزانية المالية<sup>1</sup>.

كل رفض للتأشيرة غير مؤسس ، أو حالة الممنوحة أعطيت خلافا للقوانين .وتبعا  
لما ذكرناه أعلاه يمكن أن نحدد:

1- المادة 1/88 من الأمر 95-220 المؤرخ في 15 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة ، و المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010

**أ - المسؤولية الشخصية للمراقب المالي**

هذا النوع من المسؤوليات يمر بغرفة التأديب بالميزانية المالية و المجلس المحاسبة عموما تمس الأمرين بالصرف والمحاسبة العمومية وأعضاء المراقبة التي نتج وثائق التسيير الإداري المتضمن الأخطاء المخالفة لقوانين المحاسبة العمومية الذين تسببوا في الخسارة العمومية طبقا للمادة 87 من الأمر رقم 95-20 المتعلقة بمجلس المحاسبة، تعتبر المخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية والأخطاء والمخالفات خرقا صريحا للأحكام التشريعية و التنظيمية التي تسري على تسبب الأموال العمومية التي تلحق ضرر بالهيئة العمومية.

**ب - المسؤولية الجنائية للمراقب المالي**

إن المراحل المختلفة للخوض في النفقات تبدأ منذ التقدير إلى غاية الدفع وتمر عبر مراحل كثيرة من المراقبة في أصل الاعتمادات المالية المنصوص عليها في قانون المالية المصوت عليها من طرف المجلس الشعبي الوطني.

توزع الإعتمادات المالية حسب الباب في كل قطاع مخصص له بواسطة مقررة اعتماد الدفع المؤشرة من طرف المراقب المالي للدولة لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين، حيث توزع عليهم حسب المادة في الميزانية و الالتزام يكون بالنفقات العمومية يكون أمام المراقب المالي هذا الالتزام يتكون من مرحلتين المرحلة القانونية التي ينشأ فيها الالتزام بالدين على الهيئة الإدارية بمبادرة الأمر بالصرف<sup>1</sup> والمرحلة المحاسبية تتكون من توزيع إعتمادات الدفع الضرورية لإنجاز الهدف الملتمزم به من طرف المحاسب وإجراءات المراقب المالي تنحصر في مرحلتين يتم منح التأشيريات بعدما يتفحص ملف الالتزام في حالة عدم احترام محتوى هذه المادة تطبيق عليه الإجراءات القانونية.

1- ناصر ياسين، المرجع السابق ، ص 97.

كما أن هناك عدة نقاط متداخلة في المادة 88 من القانون 95-20 و نذكر على الخصوص التأخيرات غير الشرعية في إعطاء التأشيريات الذي يعرض المراقب المالي إلى متابعة من طرف مجلس المحاسبة، لأن هذا تأخير يتسبب في ديون على عاتق الدولة ويسبب خسارة في الخزينة، ولا يتمكن الأمر بالصرف أن يغطي بعض الديون، فيذهب الدائن مباشرة إلى القضاء لاستقاء دينه دون علم الأمر بالصرف، وبذلك يتسبب للإدارة في مشاكل هي في غنى عنها.

فالعقوبات والمتابعة ضده في المخطط الإداري والمدني والجزائي غرامات مالية للمراقب المالي تنطبق عليه من تاريخ ارتكاب المخالفة وتضاعف هذه الغرامة بمثلها عندما يقوم المراقب المالي بمخالفة إجراءات التنظيم والمطابقة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : الإطار التنظيمي للمراقب المالي

يمنح المشرع المراقب المالي هيكلًا إداريًا يتكون من مصلحة ومكاتب وفروع إن اقتضى الأمر، حيث يعتبر أساسيًا لممارسة مهامه، وكذا يزوده بأدوات قانونية من أجل التدخل، وفي هذا الإطار يندرج إصلاح المراقبة المالية والذي تضمن بناء هيكلية إدارية ، بحيث أصبح المراقب المالي عند صدور المرسوم : 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 و الذي عدل المرسوم التنفيذي -92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها رئيسا لهيئة إدارية عبر هيكلية وظيفة الرقابة المالية في إطار مصلحة المراقبة، أصبح المراقب المالي رئيس هيكل إداري ، أي أن المراقب المالي رئيس مصلحة إدارية و التي تمثل هيكلًا جديدًا يتكون من مكاتب وفروع إن اقتضى الأمر، تحت سلطة المراقب المالي .

1- ناصر ياسين، المرجع السابق ، ص 97.

## أولاً: المراقب المالي رئيس مصلحة إدارية

يمارس المراقب المالي بصفته رئيساً على الموظفين الذين يشكلون المكتب الذي يرأسه، والتي تتمثل في الرقابة التي تمارس من طرف الرئيس على الأعوان الذين يعملون تحت سلطته، وتشمل هذه الرقابة كلا من الأعمال وكذا الأشخاص الذين يخضعون للمراقب المالي ، حيث تعتبر رقابة سابقة تتضمن سلطة إصدار الأوامر قصد التدقيق في العمل وكذا المتابعة والتعديل وتصحيح الأخطاء المحتملة<sup>1</sup> ، مع تنظيم المكتب والمهام التي يضطلع بها الأعوان حسب إمكانياتهم وظروف و أهداف العمل الموجه لهم.

إن المرسوم التنفيذي -11-381 المتعلق بمصالح الرقابة المالية يجعل المراقب المالي رئيساً لهيئة إدارية هي مصلحة المراقبة المالية حيث تنص المادة 02 من المرسوم المذكور أعلاه أنه " يدير المراقب المالي مصلحة المراقبة المالية، تحت سلطة المدير العام للميزانية"

كما أنه أسس لهيكل خاص بالرقابة المالية السابقة وتبعاً لذلك أنشأ منصب عال وهو رئيس مصلحة الرقابة المالية أي المراقب المالي الذي يمارس بهذه الصفة السلطة السلمية على الموظفين العاملين بمصلحته و الخاضعين لسلطته، تطبيقاً لأحكام المادة 11 من القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، و هو ما يخول المراقب المالي امتيازات هامة ترتبط أساساً بمكانته ومساره المهني و مجمل الامتيازات التي يتمتع بها و التي تسمح له بالعمل في ظرف أفضل.

إن المراقب المالي وبصفته مسؤولاً عن تسيير مصلحة الرقابة المالية ورئيساً لها، فإنه مسؤول عن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت تصرفه وكذا عن مجموع التأشيرات التي يمنحها، فيما ترجع مسؤولية المراقب المالي المساعد إلى المراقب المالي،

1- ناصر لباد، الوجيز في القانون الإداري ، ط04 ، دار المجدد، سطيف ، الجزائر، 2010، ص187



فقط في حال الاختصاصات التي تمت تفويضها إليه. فالمراقب المالي يعتبر " المرشد والحارس على تنفيذ الميزانية مع إعلام المصالح المالية بالأخطاء والتي يرتكبها الأمر بالصرف مع تقرير العقوبات"<sup>1</sup>.

### ثانيا: الهيكلية الإدارية التابعة للمراقب المالي

تطبيقا للمرسوم 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات التي يلتزم بها، تنظم مصالح الرقابة التابعة للمراقب المالي في مكاتب و تزود بمراقبين ماليين مساعدين، المشرع يترك مرونة في تشكيل هاته المكاتب و تعدادها، حسب أهمية الجهاز المراقب و حجم الأعمال الواجب رقابتها و المترتبة عن تنفيذ مختلف الميزانيات و العمليات ذات الأثر المالي، تشير المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المتعلق بمصالح المراقبة المالية إلى أنه: "يحدد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية و الولائية و البلدية، عدد المراقبين و الماليين المساعدين الملحقين بكل مراقب مالي، و كذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب، عند الاقتضاء في فروع بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالميزانية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية".

1- ريجي أبركان و بركان زاهية ، وضع ديناميكية لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية - مراقبة ميزانية الجماعات المحلية ، الملتقى الدولي، حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات، جامعة سعد دحلب، البلدية، 2008

**الجدول رقم ( 01 ) :** جدول يبين هيكله مكتب المراقب المالي و يوضح بالتفصيل الحدين الأدنى و الأقصى و كذا المراقبين الماليين المساعدين

العدد	الأدنى	الأقصى
المكاتب	2	4
الفروع	1	4
المراقبين الماليين المساعدين	3	5

**المصدر :** وزارة المالية ، المديرية العامة للميزانية.

يتم تحديد عدد المراقبين الماليين لدى الإدارة المركزية و الولاية و البلدية، وكذا عدد المراقبين الماليين المساعدين الملحقيين بكل مراقب المالي، وكذا تنظيم مصالح المراقبة المالية في مكاتب و في فروع بقرار من طرف الوزير المكلف بالميزانية بطلب من المراقب المالي حيث تقرر تقسيم مصلحة الرقابة المالية من مكتبين 02 إلى أربعة 04 مكاتب، توضع تحت سلطة المراقب المالي الذي يساعده من ثلاثة 03 إلى خمسة 05 مراقبين ماليين مساعدين<sup>1</sup>.

تكون هذه المكاتب على النحو التالي:

- 1 - مكتب محاسبة الالتزامات.
- 2 - مكتب الصفقات العمومية.
- 3 - مكتب عمليات التجهيز.
- 4 - مكتب التلخيص والتحليل.

1- المادتين 05 و 06 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 .

حيث يتم تعيين رؤساء المكاتب بقرار من الوزير المكلف بالميزانية، بناء على الاقتراح من المراقب المالي من بين:

- الموظفون الذين ينتمون على الأقل إلى رتبة مفتش محلل مركزي للميزانية أو رتبة معادلة لها.

- الموظفون المرسمين الذين ينتمون إلى رتبة مفتش محلل رئيسي للميزانية أو مفتش محلل للميزانية أو رتبة معادلة لهما، الذين يثبتون 03 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

#### أ - مكتب محاسبة الالتزامات بالنفقات

تتمثل المحاسبة التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التسيير في مايلي<sup>1</sup>:

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.

- ارتباط الاعتمادات.

- تحويل الاعتمادات.

- التفويضات بالاعتماد التي تمنح للأمرين بالصرف الثانويين.

- الالتزام بالنفقات التي تمت الأرصدة المتوفرة.

كما تتمثل محاسبة الالتزامات، التي يمسكها المراقب المالي في مجال نفقات التجهيز والاستثمار العمومي، طبقاً لمقرر البرامج أو التفويض ترخيص البرامج المبلغة له من السلطة المؤهلة بالنسبة لكل قطاع فرعي من مدونة الاستثمارات العمومية وبالنسبة لكل عملية.

1- المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414.

## ب - مكتب الصفقات العمومية

الصفقات العمومية هي عقود مكتوبة، تبرم وفق الشروط المنصوص عليها قصد إنجاز الأشغال و اقتناء اللوازم والخدمات والدراسات لحساب المصلحة المتعاقدة<sup>1</sup>.

تخضع الصفقات العمومية التي تبرمها المصالح المتعاقدة للرقابة قبل وبعد دخولها حيز التنفيذ، حيث تمارس عمليات الرقابة التي تخضع لها الصفقات في شكل رقابة داخلية ورقابة خارجية ورقابة الوصاية . فبعد دراسة ملف الصفقة و في حالة الموافقة عليه ومنح التأشيرة، تبلغ المصلحة المتعاقدة والسلطة الوصية عليها، وعليه فبعد تحصلها على تأشيرة لجنة الصفقات العمومية، تبادر المصلحة المتعاقدة بإعداد ملف الالتزام، لتعرضه على المراقب المالي.

تجدر الإشارة إلى أن تأشيرة المراقب المالي التي يمنحها قبل انجاز الصفقة .لا تعتبر سوى ضمان وتأكيد وجود رخصة البرامج التي تسمح بإبرام الصفقة.

كما تعتبر التأشيرة الممنوحة من طرف لجنة الصفقات العمومية المختصة، في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية إلزامية على المراقب المالي<sup>2</sup> ، حيث تبدأ رقابة المراقب المالي من مرحلة قيام العقد الخاص بالصفقة وتنتهي بتصفية الحساب، المرحلة الأولى تبدأ بحضور ممثل وزارة المالية في لجنة اختيار المتعاقد والمرحلة الثانية عند وضع التأشيرة من أجل تسديد الحساب.

فبخصوص المراقبة الأولى فإن حضور ممثل عن الخزينة العامة واجب ضمن لجنة طلب العروض، حيث لا بد من احترام المقتضيات القانونية و الاعتمادات المتضمنة

1- المادة 04 و 02 قانون الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50 ، المؤرخ في 20 سبتمبر 2015.

2- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374 .

بميزانية الإدارة المعنية، والتأكد من أن المنافسة تجري في ظروف حسنة . أضف إلى ذلك أنه بالنسبة للصفقات التي تعادل أو يفوق مبلغها 12.000.000 دج، فإنه يتم استدعاء ممثل عن الوزارة المكلفة بالمالية (المراقب المالي).

أما فيما يخص المراقبة الثانية فإنه يمارسها المراقب المالي في مجال الصفقات العمومية من خلال تأكده أن الإدارة المعنية قد احترمت إبرام العقد والمدد القانونية التي تفرضها مسطرة التعاقد.

كما يتأكد قبل وضع تأشيرته من صحة الاسم العائلي والشخصي للمتعاقد، إذا كان شخصا طبيعيا والاسم التجاري والمقر الاجتماعي وممثله إذا كان شخصا معنويا . كما يراقب محل الصفقة وما إذا كانت مطابقة لما جاء في الإعلان عنها ، ويتأكد من صحة الوثائق المرفقة حتى يتجنب أي نزاع يمكن أن يحصل لاحقا، وأثناء تسديد الأقساط يتأكد المراقب المالي من كون النفقات قد صرفت من اعتماد ،متوفر ، وأن نوعها مطابق لباب الميزانية المقترح اقتطاعها منه، وأنها مقدرة بكيفية صحيحة وكونها مشروعة بالنسبة للقوانين والنظم ويتحقق المراقب المالي أيضا من كون الالتزام المقترح يتعلق حقيقة بمجموع النفقة التي تلتزم الإدارة باقتطاعها طيلة السنة<sup>1</sup>، غير أنه وفي حالة ما إذا لاحظ المراقب المالي نقائص بعد التأشيرة على مشروع الصفقة<sup>2</sup>، يقوم بتبليغ كل من الوزير المكلف بالميزانية ورئيس لجنة الصفقات العمومية المختصة والأمر بالصرف المعني عن طريق إشعار.

يكلف مكتب الصفقات العمومية، بدراسة مشاريع دفاتر شروط المناقصات أو التراضي التي يكون فيها المراقب المالي أو ممثله مقرا و أو عضوا في لجنة الصفقات، ودراسة مشاريع الصفقات العمومية و الملاحق التي يكون فيها المراقب المالي، أو ممثله

1- المادة 90 قانون الصفقات العمومية ، العدد 50 .

2- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 2-09-374.

مقررا أو عضوا في لجنة الصفقات وإعداد التقارير التقديمية و التحليلية المتعلقة بمشاريع العقود التي تمت دراستها والمساهمة . مع مكتب عمليات التجهيز في دراسة مشاريع دفاتر الشروط والصفقات العمومية و الملاحق التي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الصفقات، تحضير الإشعارات المبينة للنقائص الملاحظة في الصفقات العمومية و الملاحق المؤشر عليها من طرف لجان الصفقات العمومية المؤهلة، بالتنسيق مع مكتب عمليات التجهيز، متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض التأشير أو تغاضي، إعداد التقارير المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 92- 414. وتشكيل رصيد وثائقي متعلق بالصفقات العمومية و النفقات العمومية ،إعداد تحاليل دورية متعلقة بالصفقات العمومية.

**ج - مكتب عمليات التجهيز :** تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الأساسية الكبرى الاقتصادية و الاجتماعية، تهدف من خلالها الدولة إلى تكوين رؤوس أموال بقصد تنمية الثروة الوطنية.

حيث أن تسيير نفقات التجهيز يعتمد على نظام خاص قائم على عدة أدوات أهمها: نظام رخص البرامج : إن تنفيذ نفقات التجهيز، و تحضيرها ومراقبتها تخضع لنفس قواعد المالية العمومية والمحاسبة العمومية غير أنها تمتاز ببعض الخصائص والتوصيات لا سيما على مستوى مرحلة الالتزام والدفع، حيث يسمح بالالتزام بعد اعتماد رخص البرامج ولا يمكن الدفع إلا بعد الترخيص إعمادات الدفع. تسيير ومراقبة رخص البرامج و إعمادات الدفع : في ما يخص تسيير رخص البرامج و إعمادات الدفع يبلغ الوزراء المختصون ومسؤولو المؤسسات و الإدارات المختصة وكذا الولاية إلى مصالح الوزير المكلف بالمالية جميع المعلومات المرتبطة بإعداد التجهيزات العمومية الممولة من طرف الدولة وتنفيذها وتقويمها ويحدد مضمون ذلك ودورية عند الحاجة بتعليمه من الوزير المالية في ما يخص مراقبة مشاريع التجهيز .

يقدم المراقب المالي، مقرر التسجيل وبطاقة الالتزام ليسجل المعلومات المتعلقة بالمشروع ويطبّقها مع مقرر البرامج ثم يمنح تأشيرة وفي نفس الشئ بالنسبة لمقررات إعادة التقييم، تخفيض أو تغيير هيكل المواصفات حيث يجب أن تحمل تأشيرة المراقب المالي، وبعدها يقوم بالرقابة على بقية الالتزامات الناتجة عن تنفيذ المشروع ليضمن عدم تجاوز مجموعها للمبلغ المنصوص عليها في مقرر التسجيل هذا إلى جانب القيام بالمهام التي نصت عليها المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

يكلف مكتب عمليات التجهيز، لا سيما ب<sup>1</sup> :

- التكفل بترخيص البرامج و التعديلات المدخلة عليها.
- الرقابة السابقة لمشاريع الالتزام بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.
- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب. إعداد مذكرات الرفض.
- مسك سجلات تدوين التأشيريات الرفض.
- متابعة الملفات التي تكون موضوع رفض و أو تغاضي.
- إعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بالالتزامات بالنفقات التي يتكفل بها المكتب.

**د - مكتب التحليل و التلخيص :** هي مصلحة تشرف على التحليل على مستوى مصالح الرقابة تبدأ من الالتزام إلى غاية التجسيد الفعلي والتنفيذ من طرف مصلحة التلخيص، وذلك عن طريق متابعة دورية و دقيقة للمعطيات في كل سنة مشاريع قرارات برنامج عمل، تمنح فيه كل المعلومات والتقارير اللازمة للمراقب المالي على مستوى

1- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 .

الوزارة ، الولاية و البلدية و لها الحق في اقتراح خطط لسير ،مصالحها، مكتب المحاسبة الالتزامات، مكتب الصفقات العمومية، مكتب عمليات التجهيز، كما تقوم بمتابعة دوريا لمشروع ما أو نفقة ما، لفائدة قطاع ما أو بلدية ما.

يكلف مكتب التحليل والتلخيص، بتشكيل قواعد بيانات إحصائية تحليل وتلخيص الوضعيات الإحصائية المقدمة من طرف المصلحة وإعداد التقرير بالتنسيق مع المكاتب الأخرى للمصلحة وكذا المساهمة في تنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للميزانية، على المستوى المصلحة<sup>1</sup>.

هذا ونشير إلى أنه من خلال تقسيم مصالح الرقابة المالية إلى مكاتب فإنه يتوجب على الوزارة تقسيم المكاتب إلى فروع من أجل تخفيف الضغط على المكاتب و تسهيل العملية الرقابة وجعلها أكثر فعالية، حيث يدير كل فرع رئيس يتم توظيفه باقتراح من المراقب المالي. يتم تعيين رؤساء فروع بقرار من وزير المالية المكلف بالميزانية، بناء على اقتراح من المراقب المالي من بين:

- الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب رئيسي للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون 05 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

- الموظفون الذين ينتمون إلى رتبة مراقب للميزانية أو رتبة معادلة لها، الذين يثبتون 08 سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة.

حيث يتم تنظيم المصالح الرقابة المالية إلى هياكل في فروع يحدد عددها بثلاثة فروع على الأكثر حسب الحالات التالية:

1- ناصر ياسين، المرجع السابق ، ص 97.



**الحالة الأولى :** تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم خمسة ( 05 ) مراقبين ماليين مساعدين في أربعة ( 04 ) مكاتب.

**الحالة الثانية :** تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم أربعة ( 04 ) مراقبين ماليين مساعدين في ثلاثة ( 03 ) مكاتب.

**الحالة الثالثة :** تنظم مصلحة الرقابة المالية التي تضم ثلاثة ( 03 ) مراقبين ماليين مساعدين (02)<sup>1</sup>.

### **المطلب الثاني: مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف**

سننظر إلى تعريف الأمر بالصرف و مهامه في الفرع الأول و إلى تعريف مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف في الفرع الثاني.

#### **الفرع الأول: تعريف الأمر بالصرف و مهامه**

تتولى الدولة بغرض تلبية الحاجات العامة القيام بعملياتين متلازمتين، و هما تحصيل الأموال من مصادر مختلفة فيما ي بالإيرادات العامة و القيام بعد ذلك بعملية صرف تلك الإيرادات لغرض المصلحة العامة، فيما يسمى بالإنفاق العمومي و توطر هاتين العمليتين في شكل وثيقة هامة تدعى بالميزانية العامة للدولة، و التي يتم تحضيرها و المصادقة علي و من ثم وضعها حيز التنفيذ. و يعني هذا الأخير تحصيل الإيرادات المسجلة بالميزانية من جهة و صرف النفقات الواردة بها. و عمليا يتم هذا التنفيذ وفق مرحلتين متميزتين؛ الأولى مرحلة إدارية يتولاها شخص مسير يدعى بالأمر بالصرف و الثانية محاسبية يتولاها شخص مؤهل في مجال المحاسبة، يدعى بالمحاسب العمومي.

1- المواد 08/07/06/05 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381.

## أولاً: تعريف الأمر بالصرف

حسب المادة 23 من القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 هـ الموافق لـ 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية<sup>1</sup>، فإنه يعد أمراً بالصرف كل شخص مؤهل قانوناً لتولي العمليات الإدارية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات و النفقات العمومية، و المتمثلة أساساً كما يلي:

- فيما يتعلق بتنفيذ النفقات عمليات الالتزام بالنفقة التصفية، و الأمر بالدفع أو تحرير الحوالات.

- فيما يتعلق بتنفيذ الإيرادات عمليات إثبات دائنية الهيئة العمومية، التصفية و التحصيل. كما تنص المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 هـ الموافق لـ 21 جويلية 1997 الذي يحدد إجراءات الالتزام بالنفقات العمومية و تنفيذها و يضبط صلاحيات الأمرين بالصرف و مسؤولياتهم<sup>2</sup>، على أنه يقصد بالأمر بالصرف الموظف المعين بصفة قانونية في منصب مسؤولية تسيير الوسائل المالية و البشرية و المادية لمصلحة أو هيئة عمومية، الذي تفوض له السلطة وفقاً للمواد 26، 28، 30 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

و على هذا يستنتج أن الأمر بالصرف يتحدد في المسؤول الإداري الأول للهيئة أو المصلحة العمومية (سواء موظف عمومي أو منتخب أو أي شخص آخر مهما كان النظام القانوني لوظيفته)، و المخول للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية<sup>3</sup>، و بالتالي فهو يجمع

1 - القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 هـ الموافق لـ 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية المؤرخة في 24 محرم عام 1411 هـ الموافق لـ 15 أوت 1990 العدد 35، ص.1131.

2 - المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 هـ الموافق لـ 21 جويلية 1997 الذي يحدد إجراءات الالتزام بالنفقات العمومية و تنفيذها و يضبط صلاحيات الأمرين بالصرف و مسؤولياتهم ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 18 ربيع الأول عام 1418 هـ الموافق لـ 23 جويلية 1997، العدد 48، ص 13.

3 - زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه، بجامعة مولود معمري، 2011، ص 12

بين وظيفتي التسيير الإداري و المالي لنشاط الهيئة. و هذا ما يعني أن الأمر بالصرف لا يشكل سلكاً . أسلاك من الوظيفة العامة قائماً بذاته يتولى مهام التسيير المالي للهيئات العمومية، و إنما يعد صفة تلحق بالمسؤول الإداري للهيئة أو المؤسسة العمومية. غير أنه في حالة وجود عدة هياكل للتسيير أي عدة مسؤولين إداريين داخل الهيئة الواحدة، فإن الأمر بالصرف يتحدد في هذه الحالة في الموظف أو المسؤول عن تسيير الوسائل المالية المفوضة له السلطة في تنفيذ عمليات الميزانية<sup>1</sup>.

يعتبر الأمر بالصرف هو الشخص المؤهل قانونياً بالتعيين أو الانتخاب لمنصب مسؤول التسيير ، تفوض له السلطة للقيام بالعمليات المالية والإدارية ويعرف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل قانوناً لتنفيذ العمليات المالية والإدارية ، باسم الحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.<sup>2</sup>

ويعد أمراً بالصرف طبقاً لأحكام المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفياتها والأمر بتحصيلها ؛ وفيما يخص النفقة ، الالتزام بها وتصفياتها والأمر بصرفها.<sup>3</sup>

وحسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268 فإنه يعتبر أمراً بالصرف ، حسب مفهوم هذا المرسوم ، الموظف العين قانوناً في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية ، الذي تفوض له السلطة وفقاً للمواد 26 و 28 و 29 من

1 - المادة الثالثة الفقرة الأولى من المرسوم التنفيذي 97-268 .

2 - سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية ، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15-06-2017، ص511

3 - يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 208.

القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ،  
وتكون سندا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل.<sup>1</sup>

وقد يكون الأمر بالصرف معينا مثل الوالي والمدير العام في إدارة عمومية، كما  
يمكن أن

يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي، كما يمكن أن يكون إبتدائيا ( رئيسيا ) أو  
ثانويا.

### ثانيا: مهام الأمر بالصرف

أ - مهام الأمر بالصرف بالنسبة للإيرادات:<sup>2</sup>

- اثبات حقوق الهيئات التي يشرفون عليها.

- تصفية الإيرادات.

- اصدار أوامر الإيرادات التي تضمن تحصيلها والمصادقة عليها للمحاسبين العموميين  
المكلفين بعملية التحصيل.

ب - مهام الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات :

- عقد الالتزامات النفقات العامة.

1 - مرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق ل 21 يوليو 1997، يحدد  
الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، وبضبط صلاحيات الامرين بالصرف ومسئولياتهم الجريدة  
الرسمية العدد 48 الصادرة بتاريخ 23 يوليو 1997، ص14.

2- صغير حسين ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار النشر المحمدية العامة، الجزائر، ص  
120.

- إصدار أوامر دفع النفقات وتوجيهها مرفقة بوثائق الإثبات الضرورية للمحاسب العمومي المكلف بالتسوية أو الدفع، ومن أجل ضمان السير الحسن والمستمر والدائم للمصالح والمؤسسات العمومية التي يشرف عليها الأمرون بالصرف، فقد ألزمهم قانون المحاسبة العمومية 90/21 بتعيين من ينوب عنهم، ففي حالة غياب الأمر بالصرف، أو عدم قدرته على الحضور فإنه مطالب بتعيين نائب له لممارسة مهام الإنابة بالسلطات وذلك بموجب عقد تعيين قانوني يصادق عليه المحاسب العمومي، المادة 28 من قانون المحاسبة العمومية، كما يستطيع الأمر بالصرف أن يعين ما ينوب عنه في التوقيع الإنابة بالتوقيع من الموظفين الأساسيين الذين يعملون تحت وصايته المباشرة ( المادة 29).

#### الفرع الثاني: تعريف مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف

تنص قوانين المحاسبة العمومية على أنه تتنافى وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الأمر بالصرف و ذلك المادة 55 من القانون رقم 90-21 تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي.<sup>1</sup>

يعتبر هذا المبدأ من اهم المبادئ التي تقوم عليه المحاسبة العمومية في الجزائر، والذي يهدف إلى تقسيم الاختصاصات بين المحاسب العمومي الذي يقوم بالمهام المحاسبية والأمر بالصرف الذي يقوم بالمهام الإدارية.

حيث أن الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير، إما الوظائف المحاسبية فلها صلاحيات التنفيذ.<sup>2</sup>

1- بلعروسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2011، ص 40.

2- جمال لعمارة اساسيات المازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص 148.

تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحلية وفق القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت والمتعلق بالمحلية العمومية ، والذي يحد مجال اختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر ، هذه الازدواجية في الأعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية.<sup>1</sup>

يركز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، إذ يكون لكل منها ماطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رئاسية بينهما حيث يختص الأمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالدفع وسد الأمر بالتحصيل ، أما المحاسب العمومي يختص وتحت مسؤوليته المالية والشخصية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

نقسم عملية تنفيذ الموازنة إلى مرحلتين : الأولى ادارية والمالية محاسبية ، حيث الإدارية تتضمن اتحاد القرار اللازم لتنفيذ أما الثانية فتضمن تنفيذ القرار الإداري والقيام بصرف النفقة أو جباية الإيراد .

ولكن رغم هذا الفصل تعتبر المرحلة المحاسبية مكملة للمرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

1 – Ali bissad، droit de la comptabilité publique، edition houma، Algérie،2004،p15.

# الفصل الثاني

## القواعد الوظيفية للمحاسب العمومي

يعتبر المحاسب العمومي عون من أعوان المحاسبة العمومية والركيزة الأساسية لهذه المحاسبة، وعليه وضعت له مختلف الأنظمة تشريعات وقواعد تنظيمية تحكم عمله، ويلعب المحاسب العمومي دورا هاما في كل العمليات المنوطة بتنفيذ الميزانية فهو الشخص المؤهل للقيام بالعمليات الحسابية اللازمة لتحصيل الموارد وصرف الاعتمادات.

ويقوم المحاسب العمومي بمهام حساسة في مجال تنفيذ الميزانية لأنه يختص دون غيره بمسؤولية حيازة وتداول المال العام لهذا فهو يخضع لمجموعة من القواعد المشتركة التي تكون نظاما عاما لمهامه ونظاما خاصا ينتمي اليه وللإحاطة بمختلف الجوانب.

حيث سنوضح في المبحث الأول مهام والتزامات هذا العون العمومي، وإلى الرقابة الممارسة من طرفه والمسؤولية الملقاة على عاتقه في المبحث الثاني.



**المبحث الأول: مهام والتزامات المحاسب العمومي**

يتكفل المحاسب العمومي بدفع النفقات وكذا تحصيل الإيرادات وهو المجسد في مهام هذا العون، كما يلتزم بجميع الالتزامات المقررة في القوانين والأنظمة المعمول بها، كبقية الموظفين العموميين.<sup>88</sup>

ولكن وظيفته المتميزة تجعله يلتزم بالتزامات خاصة بهذه الوظيفة، وعليه سنفصل مهام المحاسب العمومي في المطلب الأول وإلى التزاماته في المطلب الثاني.

**المطلب الأول: مهام المحاسب العمومي**

وفقا للمواد 35-36-37 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية<sup>89</sup> يمكن تحديد مهام المحاسب العمومي حيث سنعرض بالمهام بالنسبة للنفقات في الفرع الأول، وإلى المهام بالنسبة للإيرادات في الفرع الثاني.

**الفرع الأول: مهام المحاسب العمومي من جانب النفقات**

يجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة عمومية أن يتحقق من:

- مطابقة العملية مع القوانين والنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف، بأن له الصفة القانونية التي تؤهله للقيام بالعمليات المالية لميزانية الدولة أو الجماعات المحلية إضافة إلى أن الأمر بالصرف ملزم عند تنصيبه بإيداع
- نسخة من الإمضاء الذي يوقعه على سند امر بالصرف لدى المحسن.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات المالية.
- أن الدون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.

88- أمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الاساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

89 - الأمر رقم 90-21، مؤرخ في 15 غشت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية عدد 35، الصادرة في 15 غشت 1990 .

- الطابع الإبرائي للدفع، والذي يكد عن طرق الأمر بالصرف وإثبات أداء الخدمة. .
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي حيث يتحقق المحاسب العمومي أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي.
- وجود تأشيرة المراقب المالي.
- صحة إنشاء وتبويب النفقات وفقا لبنود الميزانية.

وبعد الإيفاء بالالتزامات الواردة أعلاه يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بدفع النفقات في الآجال المحددة قانونا وفي حالة عدم توفر هذه الالتزامات في وثائق إثبات النفقات على المحاسب العمومي أن يمتنع عن الدفع ويبلغ الأمر بالصرف عن طريق إرسال الرفض المؤقت مبينا فيه سبب الامتناع عن طريق الدفع ، وإذا لم يلتزم الأمر بالصرف بالشروط المذكورة سابقا يرسل إليه المحاسب العمومي الرفض النهائي للدفع<sup>90</sup>.

#### الفرع الثاني: مهام المحاسب العمومي من جانب الإيرادات

يختص المحاسب العمومي بعملية التحصيل والتي تعتبر المرحلة النهائية من مراحل تنفيذ عمليات الميزانية من جانب الإيرادات بحيث يتكفل المحاسب العمومي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتحصيل سندات الأمر بتحصيل الإيرادات المرسلة من طرف الأمر بالصرف وذلك بعد التحقق من مشروعية سند التحصيل، ووجود ترخيص تحصيل الإيرادات في قانون المالية.

ويجدر الذكر أن مهمة المحاسب العمومي تقتصر على المراقبة والتحقق من مشروعية العمليات المالية عن طريق مراقبة وثائق إثبات النفقات والإيرادات، دون أن يتدخل

90- فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري رالسة من أجل نيل درجة الدكتوراه دولة القانون العام، كلية الحقوق جامعة الجزائر ، 1، الجزائر ، 2011-2012، ص137.

في مضمون العمليات المالية، أي عدم التدخل في مجال التسيير والملائمة التي هي من اختصاص الأمر بالصرف، الذي يقرر مجال استعمال الأموال العمومية.<sup>91</sup>

وإضافة إلى المهام المذكورة أعلاه، يختص المحاسب العمومي بمهمة ضمان وحراسة وتداول القيم والأموال العمومية وتسيير حسابات الموجودات، إضافة إلى مهمو مسك الحسابات والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة لجميع العمليات التي يقوم بها كما يقو كذالك بإعداد حساب التسيير السنوي، الذي يسجل في جميع العمليات المالية وعمليات تنفيذ الميزانية التي قام بها خلال السنة.

وفي هذا الاطار يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة تنفيذ الميزانية، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات، لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة، بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية، يجب التحقق من توفرها قبل تنفيذها، أما من

جانب تنفيذ الإيرادات فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية ابتداء من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف ، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والنظمة المعمول بها بتحصيل الإيرادات.

### المطلب الثاني: التزامات المحاسب العمومي

يخضع المحاسب العمومي لجملة من الالتزامات المقررة في القانون أساسي الخاص بسلكه، قصد التنفيذ السليم للميزانية، وعليه سنتطرق إلى الالتزام بتسلم المهام وإيداع

91 - شلال زهير ، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وأفاق إصلاحه، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2001-2002، ص 38.

الحسابات لدى مجلس المحاسبة في الفرع الأول، وإلى تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية في الفرع الثاني.

### الفرع الأول: تسلم المهام وإيداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة

#### أولاً: تسلم المهام

لا يحق للمحاسب العمومي مباشرة مهامه دون تعيين مسبق في منصبه، فإثر التنصيب الفعلي والرسمي للمحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية، وبعد تقديم نسخة من قرار التعيين، محضر تأدية القسم ونسخة من عقد التأمين، يتم تحرير محضر تسلم المهام موقع من طرف المحاسب الذي تم تنصيبه والمحاسب الذي انتهت عهده، ويحمل تاريخ هذا التوقيع أهمية بالغة من حيث تحديد المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي.<sup>92</sup>

بالتالي تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلفه.

وعملياً للمحاسب الجديد مهلة ثلاثة أشهر قابلة للتمديد من طرف الوزير المكلف بالمالية، ابتداء من تاريخ تسلم مهامه للتحقيق من عمليات سلفه المستمرة في نطاق تسييره، وإبداء اعتراضه أو تحفظاته عليها، عند الاقتضاء قبل التكفل بها نهائياً ( المادة 10 من القرار الوزاري المؤرخ في 06 جانفي سنة 1991 المتعلق بتنصيب وتسليم المهام للمحاسبين العموميين).

#### ثانياً : ايداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة

المحاسب ملزم بعد نهاية كل سنة مالية أو عند انتهاء مهامه بإيداع حسابات التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة لمراجعتها ومراقبتها.

92- المادة 44 من القانون 90-21 ، المرجع السابق، ص1135.

## الفرع الثاني: تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية

## أولا : تقديم ضمانات مالية

يفرض على المحاسب العمومي تقديم ضمانات مالية تتمثل في إكتتاب تأمين قبل تسلم المهام، وهذا تطبيقا لأحكام المادة 54 من قانون الحاسبة العمومية التي تنص على " يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتتب تأمينا على مسؤوليته المالية". يتحقق هذا التأمين إما بعقد تأمين فردي يكتتب لدى هيئة التأمين، وإما بالانضمام إلى جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين.<sup>1</sup>

وقد نظم القانون الفرنسي هذه المسألة بصرامة كونه أكد في ممارسة وظيفة المحاسب العمومي على فرض جملة من الاحتياطات لضمان الحماية الكافية للموال العمومية تتمثل

- ضرورة اكتتاب تأمين مالي على العقارات التي يمتلكها المحاسب العمومي، أو التي هي موجودة باسم زوجته يغطي مسؤوليته المالية.

- إلى جانب إقرار حق الرهن الرسمي وحق الإمتياز على المنقولات التي هي باسمه أو تلك التي هي باسم زوجته.

## ثانيا: مسك الدفاتر المحاسبية

يلتزم المحاسب العمومي في الجزائر بمسك مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية والتي تعتبر المصدر الأساسي للمعلومات الفعلية التي تعد على أساسها القوائم المالية الحكومية، وبالتالي إذ كانت المجموعة المستندية متطورة فإنها تسمح بتقديم بيانات

1- المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية رقم 43، المرخة في 18 سبتمبر 1991، ص1647.

وتقارير مالية ذات جودة عالية تساعد على تحقيق الإفصاح الكامل والدقيق عن نتائج النشاط الحكومي.<sup>1</sup>

وفي هذا الإطار تخضع عملية مسك السجلات المحاسبية بمختلف أنواعها إلى قواعد

صارمة على المحاسبين العموميين احترامها والتي يمكن تلخيصها في العناصر الآتية:

- تحفظ سجلات المحاسبة ووثائق إثبات النفقات والإيرادات لمدة عشر سنوات.
- تكون صفحات سجلات المحاسبة مرقمة بأرقام متسلسلة ومختومة بختم الإدارة المكلفة بتسييرها.
- تجنب المحو والشطب.
- عند التصحيح يجب إثبات العملية بختم وتوقيع الموظف المسؤول عن مسك هذه السجلات.
- وتجدر الإشارة بأن المحاسب العمومي يعتمد على استعمال بطاقة النفقات أو بطاقة الإيرادات، عند إجراء أي قيد محاسبي للعمليات المالية للدولة، وذلك حسب طبيعة العملية التي يقوم بتنفيذها، حيث تعتبر هذه البطاقات الأدوات الأساسية لإثبات القيود المحاسبية للحسابات الدائنة أو المدينة.

وتجدر الإشارة في هذا المجال ، أنه في حالة التأكد من ارتكاب أخطاء في القيود المحاسبية المثبتة في السجلات المحاسبية، يستعين المحاسب العمومي بمسند محاسبي خاص، وهو بطاقة التسوية التي يتم استعمالها من أجل إلغاء القيد المحاسبي وتصحيح الخطأ عن طريق عكس القيود المحاسبية المتعلقة بالقيود المحاسبية الخاطئة، حيث أن

1 - شويخي سامية، أهمية الاستعادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية لعامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم، تلمسان 2010-2011، ص 20.

اللجوء إلى استعمال إجراء بطاقة التسوية بعد استثناء للقيود المحاسبية بتطلب تأشيرة المحاسب العمومي الرئيسي المكلف بالتدقيق والمصادقة على بطاقة التسوية مرفوقة بتبرير أسباب إلغاء القيود المحاسبية الأصلية<sup>1</sup>.

وفي هذا الاطار يعتمد نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على مجموعة من

الدفاتر:

### 1 - والسجلات المحاسبية التالية:

- سجل الإيرادات.
- سجل النفقات.
- الدفتر اليومي المكتبي ( سجل الصندوق المركزي).
- دفتر الصكوك البريدية.
- دفتر صكوك الخزينة.
- سجل الحسابات خارج الميزانية.
- سجل الإيرادات:

يفتح المحاسب العمومي سجلا خاصا بالنفقات يسجل فيه جميع إيرادات اليوم، وكذا

الإيرادات من أول جانفي إلى آخر تسجيل وفق رقم القسيمة وتاريخها.

1- عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي التشريع الاسلامي - دراسة مقارنة - أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاسلامية، تخصص الشريعة والقانون كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر قسنطينة، 2014-2015، ص 538.

**2- سجل النفقات:**

للمحاسب العمومي الحرية التي يفتح بها هذا السجل، حسب ما يراه مناسب، لتسهيل عملية متابعة النفقات ، بحيث عادة ما يتم فتحه بتقسيم صفحات الدفتر إلى أعمدة يسجل فيها الرقم التسلسلي وتاريخ ومبلغ الحوالة ، وتفاصيلها حسب أبواب الميزانية.

وتكمن أهميته في كونه يسمح بالتعرف على إجمالي نفقات اليوم، وكذا إجمالي النفقات من أول جانفي إلى آخر تسجيل ، وكل هذا مفصل حسب ( الباب، الفصل، المادة، الفقرة).

**3 - الدفتر اليومي المكتبي أو سجل الصندوق المركزي:**

يعتبر هذا السجل من السجلات المهمة التي يمسكها المحاسب العمومي يدون فيه حركة النفقات والإيرادات اليومية وكذا من أول جانفي إلى آخر تسجيل، إضافة إلى ذلك الأرصدة المالية التي تؤخذ من دفتر الخزينة ودفتر الحساب البريدي، وتكمن أهميته في كونه يعطي الوضعية الشاملة للحالة المالية للمؤسسة في أي لحظة كانت، كما يسمح للمحاسب العمومي بالتأكد من الصحة التقنية للتسجيلات المحاسبية التي تمت على مستوى مصلحته خلال اليوم.<sup>1</sup>

**4 - دفتر الصكوك البريدية:**

تسجل فيه كل المبالغ التي تم استلامها عن طريق الحساب البريدي الجاري، مع بيان تاريخها وإسم الطرف الذي قام بدفعها، وكذا جميع مبالغ الصكوك المحولة عن طريق البريد بتفاصيلها، أي باختصار هو سجل يتابع من خلاله المحاسب حركة الأموال في حسابه البريدي الخاص بالمؤسسة.

1 - شويخي سامية، المرجع السابق، ص 20.



دفتر صكوك الخزينة: يشبه هذا الدفتر الصكوك البريدية إلى حد بعيد، غير أنه في هذا الدفتر يتابع المحاسب العمومي حركة الأموال في حسابه لدى الخزينة، ويدونها بالتفصيل.

## 5 - سجل الحسابات خارج الميزانية:

تدون فيه جميع المبالغ والعوائد التي يتلقاها المحاسب العمومي في حسابه البريدي أو لدى الخزينة، وليس لها علاقة بالميزانية، سواء تلقاها عن طريق الخطأ فيردها إلى أصحابها، أو تلقاها بخطأ منه فيقوم بتصحيح خطئه ورد هذه المبالغ إلى مستحقيها. إضافة إلى هذه الالتزامات نرى أنه يفرض المحاسب العمومي الانضباط في المصلحة يترأسها على جميع الموظفين الخاضعين لسلطته ضمانا لحسن سير هذه المصلحة، كما يخضع لمبدأ المحافظة على السير المهني بشكل صريح، ويخضع أيضا لأحكام قانون المحاسبة العمومية والقانون الجنائي المتضمن للأشخاص المكلفون بحفظ أسرار وظائفهم التي الدائمة أو المؤقتة، كما يتم تعيين الوكلاء لمساعدة المحاسب في مهامه عن طريق تعويضهم الإمضاء على بعض الوثائق تحت مسؤوليته وباسمه ويكون هذا التوكيل إما عاما أو خاطئا.<sup>1</sup>

1- عزة عبد العزيز، المرجع السابق، ص 538.

**المبحث الثاني: موضوع رقابة المحاسب العمومي ومسؤوليته**

يظهر موضوع الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي من خلال مجموعة من العناصر المحددة قانوناً، والتي يلتزم التأكد من صحتها اثناء ممارسة مهامه، كما يعتبر المحاسبون العموميون مهما كان المنصب الذي يباشرون فيه اعمالهم مسئولون مسؤولية مالية وشخصية عن الأموال والحقوق المالية التي تحت تصرفهم، وعلى هذا الأساس سنتطرق في المطلب الأول إلى نوعية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي وإلى مسؤولي المحاسب العمومي في المطلب الثاني.

**المطلب الأول : نوعية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي**

سنعرض موضوع الرقابة الممارسة قبل المحاسب العمومي في الفرع الأول، وإليه النتائج المترتبة على رقابته في الفرع الثاني.

**الفرع الأول: موضوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي**

بالرجوع إلى ما تقتضي به المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، نجد أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق من العناصر الآتية :<sup>1</sup>

**1 - مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها:**

هذه المطابقة يعني بمفهومها أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي تصدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تتطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في المجال المالي والمحاسبي، ومن خلال ذلك يمكن القول أن المحاسب العمومي يركز دوره بشكل أساسي على مدى شرعية الأمر بالصرف ولا يتعدى

1 - المادة 36 من القانون 90-21 ، المرجع السابق، ص1134.

دوره إلى مراقبة مدى ملائمته ويتحقق ذلك من خلال التأكد من قانونية الوثائق الخاصة بعملية الأمر بالصرف.<sup>1</sup>

## 2 - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له:

مضمون هذا العنصر هو التأكد من طرف المحاسب العمومي أن المعلومات المتعلقة بالأمر بالصرف وتوقيعه وكذلك المفوض له مطابقة مع المعلومات التي قدمت للمحاسب العمومي عند اعتقاد هذا الأمر بالصرف طبقا للمادة 24 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية.

## 3 - توفر الاعتمادات:

يتم التحقق خلاله من عدم صرف أية نفقة بقيمة تفوق مبلغ الاعتمادات المفتوحة لها، وأن هذه الاعتمادات مخصصة لهذه النفقة.

## 4 - شرعية عمليات تصفية النفقات:

التأكد من والتي هي من المداخل الادارية التي يختص بها الأمر بالصرف ومن خلالها يتم أداء الخدمة، أي أن الادارة لا تلتزم بالدفع إلا بعد أن يتم إنجاز العمل المتفق عليه مع الدائن القائم بأعمال.<sup>2</sup>

## 5 - أن آجال الديون لم تسقط :

نجد في هذا الاطار أن كلا من قانوني البلدية والولاية قد تطرق لعدة سقوط الدين، إذ تنص المادة 201 من قانون البلدية، على " تتقادم الديون التي لو يلزم بصرفها وتصفيتها ودفعها

1- فنيش محمد صالح، مرجع سابق، ص150.

2- حمادو دحمان الوسائل غير القضائية للرقابة على اعمال الإدارة المحلية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2010-2011، ص86

في أجل 04 سنوات من افتتاح السنة المالية المتعلقة بها ...." كما تنص المادة 174 من قانون الولاية، " ترفع الولاية الديون المستحقة على الولاية التي لا تتم تصفيتها أو الإذن بصرفها أو دفعها، في أجل 04 سنوات من بداية المالية التي ترتبط به.<sup>1</sup>

#### 6- ألا تكون الديون محل معارضة:

و إلا إمتنع المحاسب العمومي عن الدفع إلا بعد حل المنازعات المعروضة.

#### 7 - الطابع الإبرائي للدفع

يقصد به أن تسديد قيمة النفقة يؤدي حتما إلى إبراء ذمة البلدية أو الولاية، لذا يجب على المحاسب العمومي قبل إجراء عملية الدفع، التحقق من عدة نقاط منها أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار ومستحق الدفع التحقق من هوية الدائن.<sup>2</sup>

#### 8 - مراقبة التأشيرات

عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها المتعلقة بتأشير المراقب المالي وتأشير لجنة الصفقات.

#### 9 - الصفة القانونية للمكسب الإبرائي:

أن ذمة الجهة الإدارية لا تبرا إلا بعد التأكد من أن الأمر بالدفع الموجه يكتسي طابع

الشرعية.

1- المادة 201 من القانون رقم 2-11-10 المؤرخ في 22 جوان 2011 المتعلق بالبلدية الجريدة الرسمية، العدد 37، الصادر بتاريخ 03 جويلية 2011، ص27.

2- المادة 174 من القانون رقم 12-07، المؤرخ في 21 فيفري 2012 المتعلق بالولاية الجريدة الرسمية، العدد 12، الصادر بتاريخ 29 فيفري 2012، ص24.

**الفرع الثاني: النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي**

نتائج رقابة المحاسب العمومي هي اختصاصات مقيدة بنص، فإما يأمر بدفع النفقة أولاً، أو يرفض دفعها ثانياً، بالنظر إلى مدى توافر العناصر المنصوص عليها ضمن المادة 36 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية، وذلك خلال أجل محددة، إلا أن هذه القرارات يمكن الأمر بالصرف أن يتجاوزها بواسطة إجراء التسخير ثالثاً.

**أولاً: قبول دفع النفقة:**

تهدف مراقبة المحاسب العمومي إلى دفع النفقات، وتحصيل الإيرادات، وذلك في الآجال المحددة قانوناً، فإذا كان الالتزام بالنفقة مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بها، فإن المحاسب العمومي يقوم بإتمام مرحله الأخيرة من عملية الدفع، وذلك بتسديد المبلغ المشار إليه في حوالة الدفع، وأوامر الدفع، وبالتالي تكون المراحل الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت.<sup>1</sup>

**أ- طبيعة عملية الدفع:**

تنص المادة 22 من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على: "يعد الدفع الاجراء الذي يتم بموجبه إيراد الدين العمومي"، وعليه تعتبر عملية الدفع:

**1 - عملية قانونية:**

قبل قبول المحاسب العمومي لأي نفقة، يجب أن يتحقق من قانونيتها، وهو لا يقدر في هذا المجال لأي سلطة، ولقد وفق المشرع الجزائري في هذه النقطة إلى حد بعيد، لكون

1- فرحاي عبد القادر، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهائية التكوين تخصص المالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014، ص32.

أن ذات الأمر يقي من الفساد الذي يمكن أن يحصل نتيجة تواطئ المحاسب العمومي، مع الأمر بالصرف.<sup>1</sup>

## 2 - عملية مادية:

أوجب القانون على المحاسب العمومي المختص ، التأكد من هوية الدائن، الذي حررت له حوالة الدفع، وهذا قبل دفع مبلغ النفقة، لهذا على الدائن أن يسلم إلى المحاسب إيصال الدفع الذي بلغ له من الطرف الأمر بالصرف.

وتجدر الإشارة إلى أن المحاسب العمومي بهذه الوظيفة قد يتم التسديد نقدا في حالة المبالغ الخطيرة وعن طريق تحويل الحسابات البنكية والبريدية في حالة المبالغ الكبيرة.

## ب- آجال الدفع:

يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها إلى المحاسبين العموميين بين اليوم الأول واليوم العشرين ( 1 إلى 20) من كل شهر، ويحول المحاسبون العموميين أوامر الصرف وحوالات الدفع في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ إستلامها ويتم احتسابها ابتداء من تاريخ إصدارها .

في هذا الصدد بالعودة إلى التشريع الفرنسي فإننا لا نجد أي آجال محددة للمحاسب العمومي لإنجاز رقابته على العملية المالية، فإذا قدر أن النفقة صحيحة من الناحية القانونية أشر عليها وقام بالدفع وإن قدر ان النفقة غير صحيحة قانونا رفض الدفع وبلغ قرار الرفض إلى الأمر بالصرف.<sup>2</sup>

1- تياب نادية، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، رسالة دكتوراه، تخصص قانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، كلية الحقوق، 2013، ص185.

2- فنيش محمد الصالح، المرجع السابق، ص159.

**ثانيا : حالة عدم قبول الدفع**

يقوم المحاسب العمومي عند عدم مطابقة ملف الالتزام برفض إجراء عملية الدفع الخاصة الملتزم بها، وهذا بعد قيامه بإعلام الأمر بالصرف بقرار رفض النفقة الملتزم بها، مع ذكر الأسباب المبررة لذلك، وهنا نكون أمام حالتين إما أن يكون الرفض مقنا وإما ان يكون الرفض نهائيا .

**أ - الرفض المؤقت للدفع**

إن من واجبات المحاسب العمومي أن لا يقبل صرف أي أمر بالدفع يكون معيبا أو ناقصا غير مطابق للقوانين واللوائح الجاري العمل بها، ويكون الرفض المؤقت للسماح للأمر بالصرف بتكملة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض من طرف المحاسب العمومي وفقا للقانون ثم يأمر بدفعها من جديد. ويستلزم القانون أن يكون الرفض المؤقت بواسطة مذكرة الرفض موضوع إرسال واحد يشمل كل الأخطار ومبرراتها ويرسله إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لتصحيحه.<sup>1</sup>

**ب - الرفض النهائي للدفع**

إذا لاحظ المحاسب العمومي أن الحوالات تتضمن أخطاء أو أنها مخالفة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية، أو ان الملاحظات المدونة بمذكرة الرفض لم تؤخذ بعين الاعتبار يقوم المحاسب العمومي بإصدار مذكرة الرفض النهائية تكون مرفقة بالحوالات موضوع الرفض النهائي ويبلغها إلى المجلس الشعبي المختص.

خول القانون في هذه الحالات للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطر للمرافق العامة ولتلبية المصلحة العامة، وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر

1- لونيبي عبد اللطيف، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2012-2013، ص93.

بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي هذا ما يعرف بالتسخير المكتوب عملا بنص المادة 47 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية فكيف يتم ذلك وما حدود هذه الامكانية؟

### ثالثا: تسخير المحاسب العمومي تجاوز للرقابة

يعتبر التسخير إجراء استثنائي من خلاله يمكن للأمر بالصرف أن يتجاوز قرار المحاسب العمومي، المتضمن رفض الدفع ويضع بذلك حدا للرقابة المحاسب العمومي، بموجب يوجه الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته أمر للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض القيام بتنفيذها، وذلك تحت مسؤوليته فنتبراً بذلك ذمة المحاسب العمومي عملا بالمادة 48 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إذا امتثل للتسخير بعد تقديمه تقريرا بذلك إلى الوزير المكلف بالمالية خلال 15 يوم، وهذا عملا بنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 91/314 المتعلق بإجراء تسخير الأمر بالصرف للمحاسبين العموميين، إلا أنه بالرجوع إلى المادة 48 الفقرة الثانية من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، نقصد من خلالها أن إجراء التسخير ليس مطلقا فنجدها تحصر لنا الحالات التي لا يمكن فيها تسخير المحاسب العمومي، والمتمثلة في الحالات التالية<sup>1</sup>:

- عند عدم توفر الأموال في الخزينة.
- عند عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة.
- عند انعدام أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة، إذا كان ذلك منصوفا عليه في التنظيم المعمول به.

1- مسعي محمد المرجع السابق، ص 52.



من كل ما سبق يتضح لنا جليا ، أنه على الأمر بالصرف أن يتوخى الدقة علاقته مع المحاسب العمومي، كما يجب أن يكون ملما بالنواحي القانونية المتعلقة بالعمليات المالية حتى لا يدخل في متاهات المواجهة مع المحاسب العمومي، والتي تؤدي إلى عرقلة السير العادي لمختلف المصالح.

### المطلب الثاني: مسؤولية المحاسب العمومي

مسؤولية المحاسب العمومي تعتبر مسؤولية خاصة، تختلف عن مسؤولية باقي موظفي الدولة نظرا لخصوصيات العمل الذي يقوم به، ومن أجل فهم أكثر لهذه المسؤولية، سنقوم بتحديد طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي في الفرع الأول ، وإلى شروط الأخذ بها وإجراءات تخفيفها في الفرع الثاني.

### الفرع الأول: طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي

كغيره من الموظفين يمكن أن يتعرض المحاسبون العموميون إلى المسؤولية التأديبية، أو الجزائية أو المدنية، إضافة إلى ذلك يتعرضون إلى مسؤولية خاصة بهم وهي المسؤولية الشخصية والمالية، والتي تقوم عند عدم مراعاتهم لقواعد المحاسبة العمومية، المادة 38 من القانون 90 - 21 " المحاسبون العموميون مسؤولون شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليهم.<sup>1</sup>

#### أ- المسؤولية الشخصية:

تتعلق هذه المسؤولية بكل مهام التي يضطلع بها المحاسبون العموميون، قانون لا سيما الإيرادات ودفع النفقات، كما تقرر مسؤولية المحاسب الشخصية عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية، ولا يمكنه إرجاع هذه المسؤولية إلى موظف أو عون ينتمي إليه،<sup>2</sup> كما

1- المادة 38 من القانون 90-21 ، المرجع السابق، ص1134.

2- تياب نادية، مرجع سابق، ص 188.

يكون المحاسبون العموميون مبدئياً مسؤولين عن عمل الاعوان التابعين لهم، والذين هم تحت سلطتهم ومراقبتهم في المصالح التي يديرونها، غير أن هذه المسؤولية يمكن أن تكون تضامنية بين المحاسبين العموميين، والأشخاص الموضوعين تحت أوامرهم، ذلك نص المادة 40 من القانون رقم 90 - 21. به

والمادة 42 صريحة في تطبيق المسؤولية النقدية، حيث أن المحاسب مسئول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة، وتغطيه العجز الذي سببه وليس بإمكانه أن يصلح الاجراءات بمجرد وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض مباشرة، أي لا يؤخذ بالنسبة في الاخطاء، غالبا ما يكون إثبات حالة العجز من طرف المحاسب العمومي نفسه إضافة إلى ذلك يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعين تحت أوامرهم.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي وإجراءات تخفيفها

#### أولاً: شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي

المادة 46 من القانون 90 - 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فإنه لا يؤخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين إلى الوزير المكلف بالمالية، أو عن طريق مجلس المحاسبة حيث يتم إدانة المحاسب العمومي، الذي يعتبر مدينا للخزينة من أجل أن يعوض من أمواله الخاصة، كل نقص في حسابات الموجودات أو الصندوق، أو أي مخالفة مرتكبة في تنفيذ العمليات المرخصة في الميزانية ، كما يمتلك وزير المالية الصلاحيات الادارية، التي تمكنه من وضع أي محاسب عمومي في وضع مدين، عن طريق مراقبة المفتشية العامة للمالية. أما مجلس المحاسبة فيمتلك صلاحيات جزائية لإقرار وأدانه المحاسب العمومي

1- شويخي سامية، المرجع السابق، ص22.

بصفتها هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة عن طريق المراقبة حساب التسيير المحاسبين العموميين بعد الفحص والتحقيق يمكن أن يوضع مجلس المحاسبة أي محاسب عمومي ارتكب مخالفة في تنفيذ العمليات المالية المكلف بها، في وضعية مدين، بها يساوي المبلغ الحالي الناقص بسبب عجز في أموال الصندوق، أو صرف نفقة غير شرعية، أو عدم تحميل إيراد معين.<sup>1</sup>

### ثانيا: إجراءات التخفيف من مسؤولية المحاسب العمومي

من أجل تخفيف مسؤولية المحاسب العمومي، وضع المشرع الجزائري تحت تصرفه، عدة إجراءات تسمح له بتخفيف عبء المسؤولية الشخصية والمالية، وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي :

#### 1 - إجراء الإعفاء من المسؤولية:

يمكن المحاسب العمومي الموضوع في وضعية المدين، أن يرسل طلب إعفاء من المسؤولية لوزير المالية، والذي يخول له القانون قبول أو رفض الإعفاء الجزئي أو الكلي للمبالغ المدينة للمحاسب العمومي، ذلك وفقا للمادة 38 من القانون رقم 21 - 91 المؤرخ في 7 / 8 / 1991 المتعلق بقانون الملكية التكميلية لسنة 1991، كما يمكن في المحاسبة تقرير الاعفاء الجزئي لمسؤولية المحاسب العمومي، عن طريق اعفائه من دفع جزئي من المبالغ المالية المستحقة للدولة، أو الإعفاء الكلي في حالة إثبات وجود قوة قاهرة.

#### 2 - الإجراء الرجائي:

في حالة رفض إجراء الاعفاء من المسؤولية، يستطيع المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته، أن يقدم طلب ثانيا لوزير المالية، من أجل مطالبته بإعفائه من دفع الدين، هذا

1- أمجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2007، ص 120.

الاجراء ليس بحق مكتسب للمحاسبين العموميين، بل يخضع لسلطة قرار وزير المالية، الذي يقرر منعه بعد استشارة لجنة النزاعات التي تقوم بفحص تحقيق الوضعية المالية، وممتلكات المحاسب من أجل دراسة امكانية إذ استحالة دفع المبالغ المستحقة يعتبر رأي لجنة النزاعات ضروريا، ففي حالة المبالغ التي تفوق ( 1.000.00 دج) ، وتقدم تقريرها النهائي لوزير المالية نهائيا قبول أو رفض طلب المحاسب العمومي، والجدير بالذكر أنه في حالة إجراء الرجائي أو الاعفاء، تتحمل ميزانية الدولة دفع المبالغ المستحقة عن المحاسب العمومي<sup>1</sup> .

### الفرع الثالث : شروط اكتساب الأمر بالصرف

#### أولاً: شروط اكتساب صفة الأمر بالصرف و انتهائها

تتعدد شروط اكتساب شخص ما لصفة الأمر بالصرف، نص عليها القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، بالمواد 23، 24 و 55 تتحدد تلك الشروط في كل من ضرورة وحصول التعيين أو الانتخاب لمسؤول هيئة عمومية التحويل للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية العامة، التنافي مع منصب المحاسب العام و أخيرا ضرورة اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي المعين لديه<sup>2</sup>.

#### \* التعيين أو الانتخاب المسؤول هيئة عمومية:

نصت على هذا الشرط ذو الطابع الإجرائي الفقرة الثانية من المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية و ذلك بنصها على أنه " يخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها أعلاه ) أي العمليات الإدارية لتنفيذ النفقات و الإيرادات العمومية صفة الأمر بالصرف قانونا و تزول هذه الصفة بانتهاء الوظيفة".

1- شويخي سامية، المرجع السابق، ص22.

2 - محمد مسعي ، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة، الجزائر ، 2003، ص.28.

إذن وكما سبق الذكر فإن الأمر بالصرف يعد مسؤولاً إدارية لمصلحة أو مؤسسة عمومية تطبق قواعد المحاسبة العمومية، فإن أول شرط لاكتساب هذه الصفة يتمثل في ترأس إحدى هذا النوع من المؤسسات. و يتحقق هذا الشرط إما بطريق التعيين أو الانتخاب حسب النظام القانوني لكل مؤسسة. فالتعيين يكون بالنسبة للهيئات و المصالح العمومية التي يتم تولى رئاستها و الإشراف عليها أشخاص معينون. من أمثلة ذلك الوزير بالنسبة لميزانية الوزارة و والي بالنسبة لميزانية الولاية المدير الجامعة بالنسبة لميزانية الجامعة...إلخ. و باعتباره قرار إداري، فإن التعيين يجب أن يكون صادر من السلطة المختصة بذلك، و ذلك مثل رئيس الجمهورية فيما يخص تعيين الوزراء و الولاة و مدراء الجامعات. و أما زوال صفة الأمر بالصرف المعين، فإنها تتحقق طبقاً لقاعدة توازي الأشكال بقرار إداري بإنهاء المهام صادر السلطة الإدارية المختصة بذلك. و أما الانتخاب فيكون بالنسبة للهيئات و المصالح العمومية التي يتولى رئاستها و الإشراف عليها أشخاص منتخبون و ذلك كرئيس المجلس الشعبي البلدي الذي يعد أمراً بالصرف لميزانية البلدية. و يتم اكتساب صفة الأمر بالصرف في هذه الحالة من تاريخ محضر من التصيب. و أما زوالها فيقع مبدئياً بانتهاء العهدة الانتخابية، و استثناء بحالات أخرى طارئة كالاستقالة، التخلي عن المنصب، الإقصاء، و حل المجلس المنتخب<sup>1</sup>.

و سواء تعلق الأمر بالتعيين أو الانتخاب، فإنه في حالة الشغور المؤقت لمنصب مسؤول تسيير الوسائل المالية و البشرية والمادية فإنه يتم انتقالياً تعيين موظف ينتمي إلى الإدارة أو المؤسسة العمومية بصفته أمر بالصرف وذلك قصد ضمان سير المرفق العمومي، في انتظار تعيين ( أو انتخاب) مسؤول جديد. و يتم إعداد مقررات التأهيل و الاعتماد

1 - القانون 11-10 المؤرخ في 20 رجب عام 1438 هـ الموافق لـ 22 يونيو 2011، المتضمن قانون البلدية، راجع الجريدة الرسمية المؤرخة في أول شعبان عام 1432 هـ الموافق لـ 3 يوليو 2011، العدد 37، ص.4.

الخاصة بالشخص المعين انتقاليا من قبل وزارة المالية لمدة سنة واحدة قابلة للتجديد لسنة إضافية في حالة لم يتم تعيين أو انتخاب مسؤول جديد في الأجل القانوني<sup>1</sup>.

### \* تخويل صلاحية تنفيذ العمليات المالية:

لا يكفي التعيين أو الانتخاب لمسؤول هيئة عمومية، حتى يتم اكتساب صفة الأمر بالصرف، بل يتعين أن يكون هذا المسؤول مفوض للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية العامة، أي صلاحية إثبات النفقة وتصفيته و الأمر بصرفها فيما يخص تنفيذ النفقات، وكذا إثبات و تصفيته و الأمر بتحصيله فيما يتعلق بتنفيذ الإيرادات.

و لقد نصت هذا الشرط المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وكذا المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 97-268 بنصها "على أنه يقصد بالأمر بالصرف الموظف المفوض له المعين بصفة قانونية في منصب مسؤولية تسيير الوسائل المالية و البشرية و المادية لمصلحة أو هيئة عمومية".

و على هذا يتعين أن يكون المسؤول المعين لإدارة مؤسسة عمومية حتى يحمل صفة الأمر بالصرف، أن لا يخول فقط التسيير الإداري للمؤسسة و إنما أيضا التسيير المالي لها. و لذا فإنه في حالة تفويض التسيير الإداري دون التسيير المالي لا يمكن وصف المسؤول بكون أمرا بالصرف<sup>2</sup>. و هو ما عبر عنه البعض، بالقول " أنه ليس كل مدير أمر بالصرف". و بالفعل يوجد بعض المدراء لا يعدون أمرين بالصرف، بسبب كون التسيير المالي للمؤسسة التي يتولون تسييرها الإداري، مفوض لسلطة أو سلطات أخرى. و هذا

1 - المادة الثانية مكرر من المرسوم التنفيذي 97-268 ، و الذي تم إضافتها بموجب المرسوم التنفيذي 13-95 المؤرخ في 15 ربيع الثاني عام 1434 هـ الموافق لـ 26 فبراير 2013 المتضمن تعديل المرسوم التنفيذي 97-268. راجع الجريدة الرسمية المؤرخة في 23 ربيع الثاني عام 1434 هـ الموافق لـ 6 مارس 2013 ، العدد ، 13 الصفحة 16 و راجع في هذا المعنى أيضا المادة 28 من قانون المحاسبة العمومية، و التي ، تنص على أنه" في حالة غياب أو مانع يمكن استخلاف الأمرين بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانونا و يبلغ للمحاسب العام المكلف بذلك".

2 - محمد مسعي، المرجع السابق، ص.28.

يحدث غالبا عندما لا تزود المؤسسة بميزانية خاصة بها. و ذلك مثل مدير المدرسة الابتدائية، إذ أنه مفوض فقط بالتسيير الإداري البيداغوجي للمدرسة، في حين أن التسيير المالي موزع بين كل من مديرية التربية فيما يتعلق بأجور المعلمين و البلدية فيما يتعلق بتكاليف الحراسة و الصيانة و النظافة.

**\* ضرورة التنافي مع منصب المحاسب العام: ج ضرورة التنافي مع منصب المحاسب العام:**

يعد هذا الشرط ذو الطابع الموضوعي أهم الشروط المتطلبة لمباشرة الأمر بالصرف لمهامه. و هو منبثق من مبدأ هام في المحاسبة العمومية و المتمثل في مبدأ فصل الأمر بالصرف عن المحاسب العمومي و الذي قرره القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، في مادته 55 بنصها على أنه "تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"<sup>1</sup>. و يقصد بهذا المبدأ هو أنه لا يمكن لشخص واحد أن يجمع بين مهمة إداري أمر بالصرف و محاسب عمومي، طبقا لمبدأ فصل العمليات الإدارية لتنفيذ الميزانية عن العمليات المحاسبية ، أو بعبارة أخرى استقلال كل من عوني تنفيذ الميزانية ( الأمر بالصرف و المحاسب العمومي) في القيام بمهامه العائدة لاختصاصه، و عدم تدخل أحدهما في صلاحيات الآخر و أكثر من ذلك منع كل إمكانية لأحدهما في التأثير على مهام الطرف الآخر.

و يبرر مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، بعدة مبررات منها خصوصا ضرورة الحفاظ على الأموال العامة، إذ أن جمع الوظائف الإدارية و المالية في يد موظف واحد يفتح المجال أمام سوء استعمال الأموال العامة و التلاعب بها<sup>2</sup>، أي أن هذا المبدأ يمنع أن يقوم نفس الموظف بالالتزام بالنفقة و الأمر بصرفها و دفعها أو أن يأمر

1 - اضريف ، قانون ميزانية الدولة، EMALIV ، الطبعة الرابعة، المغرب، 2016، ص.103.

2 - أناس بن صالح الزمراني، المالية العامة و السياسة المالية، نشر البديع، الطبعة الأولى، المغرب، 2002، ص.75.

بجباية إيراد معين وتحصيله، فلا يمكن لأيهما أن يتصرف في الأموال العامة دون مشاركة الآخر، الأمر الذي يجعل عملية الغش صعبة، حيث يقوم الأمر بالصرف بمراقبة المحاسب العمومي و العكس صحيح<sup>1</sup>. إذن و تطبيقا لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، فإنه يتعين بصدد تعيين أمر بالصرف مراعاة على الخصوص ما يلي:

- عدم إمكانية الجمع بين وظيفة الأمر بالصرف و وظيفة المحاسب العمومي بنفس المؤسسة. و عليه لا يمكن تعيين كأمر بالصرف لمؤسسة ما المحاسب العمومي لنفس المؤسسة، و في حالة ما تم ذلك - أي تعيين محاسب عمومي بمنصب الأمر بالصرف لنفس المؤسسة التي يمكن محاسبتها - فإنه يتعين عليه وجوبا التخلي عن منصب المحاسب العام.

- عدم إمكانية تفويض الأمر بالصرف لمهامه للمحاسب العمومي، و ذلك لكون هذا التفويض يخرق كلية مبدأ الفصل، لأنه يؤدي إلى حلول المحاسب محل الأمر بالصرف في مهام هذا الأخير، و بالتالي يكون - أي المحاسب - قد جمع بين تأدية المرحلتين الإدارية و المحاسبية لتنفيذ الإيرادات و النفقات. وتجدر الإشارة إلى أن القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، قد أغفل النص على منع تفويض الأمر بالصرف لمهامه للمحاسب العمومي، بعدما كان قد منصوص عليه بالمادة الرابعة من القرار الوزاري المتعلق بشرح المادة 24 من قانون المالية لسنة 1980.

- عدم إمكانية أن تكون هناك علاقة زوجية بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي المعين لديه، و هذا ما تنص . عليه صراحة المادة 56 من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أنه "يمنع أن يكون أزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال محاسبين عموميين معينين لديهم". و على هذا لا يمكن تعيين أمر بالصرف بمؤسسة ما زوج المحاسب

1 - يلس شاوش بشير المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، 2007، ص 199.



العمومي لتلك المؤسسة و العكس كذلك. و يكمن سبب هذا المنع نظرا لما لعلاقة الزوجية من تأثير و عاطفة و مانع أدبي يحول دون مراقبة الزوج لزوجته و عدم التبليغ عما يرتكبه من مخالفات في مجال تنفيذ الميزانية العامة، مما يعرض الأموال العامة لسوء الاستعمال.

غير أنه وكما هو ملاحظ فإن القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، لم ينص سوى على عدم إمكانية تولي زوجين أحدهما أمر بالصرف و الآخر محاسب عمومي بنفس المؤسسة، و لم ينص على منع وجود صلة قرابة بين هذين العونين، و ذلك بسبب ما لعلاقة القرابة - مثل علاقة الزوجية- من تأثير عاطفي يحول دون مراقبة أحد العونين للأخر الإخطار بما يحدث و من مخالفات بشأن تنفيذ العمليات المالية و لذا كان الأجدر بوضعي القانون 90-21 النص على أن لا يكون الأمر بالصرف صلة قرابة بالمحاسب العمومي<sup>1</sup>.

#### \* اعتماد الأمرين بالصرف من قبل المحاسب العمومي:

يعتبر هذا الشرط ذو الصبغة الإجرائية، آخر الشروط المتطلب استيفائها لمباشرة الأمر بالصرف مهامه بصفة فعلية. و لقد فرضته المادة 24 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، بنصها على أنه يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات النفقات المأمورين بتنفيذها. تحدد كفاءات هذا الاعتماد عن طريق والتنظيم." و تم تحديد مفهوم هذا الاعتماد بموجب المقرر الوزاري المؤرخ في 6 جانفي 1991، و الذي ينص على أنه يقصد باعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي إشعار هذا الأخير بوثيقة التعيين الإداري أو محضر انتخاب الأمر بالصرف وكذا نموذج إمضاءه. و على هذا يهدف الاعتماد إلى اطلاع المحاسب العمومي بتعيين الأمر بالصرف (الجديد) و تعريفه بهويته و شكل إمضاءه، و ذلك بغرض التأكد . من شرعية

1 - حسين الصغير ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية للطلبة الجامعيين، دار المحمدية العامة الجزائر ، 1421هـ  
2001 ، ص.125.

الأوامر بالدفع التي يصدرها له. و يتم تسليم نموذج الإمضاء عمليا بأن ينتقل الأمر بالصرف لمكتب المحاسب العمومي، و يوقع على سجل خاص بالاعتمادات يمسه المحاسب العمومي لهذا الغرض. و في حالة قيام الأمر بالصرف بتفويض مهامه المتعلقة بتنفيذ الميزانية، يتعين أيضا اعتماد الشخص المستفيد من التفويض، مما يستلزم توقيع هذا الأخير بسجل الاعتمادات لدى المحاسب العمومي.

### ب - أصناف الأمور بالصرف

كانت المادة 25 من قانون المحاسبة العمومية قبل تعديلها تصنف الأمرين بالصرف إلى أساسيين أو ابتدائيين و أمرين بالصرف ثانويين. لكن هذه التسميات تغيرت بتعديل هذه بموجب المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992<sup>1</sup>، ليصبح تصنيف الأمرين بالصرف يتضمن ثلاثة أصناف هم كل من أمرين بالصرف رئيسيون أو أوليون و أمرين المادة بالصرف ثانويين و أمر بالصرف الوحيد.

### 1 - الأمر بالصرف الرئيسي أو الأولي

حسب المادة السادسة من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 هـ الموافق لـ 7 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسه الأمور بالصرف و المحاسبون وكيفياتها و محتواها المعدل و المتمم<sup>2</sup>، فإن الأمر بالصرف الرئيسي هو من يصدر أوامر بالدفع لصالح الدائنين و أوامر الإيرادات أو أوامر التحصيل ( ضد المدنيين، وكذا أوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين. و ورد تحديد

1 - قانون المالية التكميلي لسنة الجريدة الرسمية المؤرخة في 14 ربيع الثاني عام 1413 هـ الموافق لـ 11 أكتوبر 1991، العدد 73، ص. 1872. المعمدلل والمتمم بقانون رقم 22-24 مؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1444 الموافق 25 ديسمبر سنة 2022، يتضمن قانون المالية لسنة 2023.

2 - المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 هـ الموافق لـ 7 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسه الأمور بالصرف و المحاسبون وكيفياتها و محتواها المعدل و المتمم ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 9 ربيع الأول عام 1412 هـ الموافق لـ 18 سبتمبر 1991، العدد 43، الصفحة 1648.

- قائمة الأمرون بالصرف الرئيسيون بموجب | المادة 26 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، و ذلك بنصها على أنه " يعد أمرا بالصرف رئيسي كل من:
- المسؤولون المكفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و مجلس المحاسبة و المجلس الشعبي الوطني ( و مجلس الأمة ).
  - الوزراء .
  - الولاية عندما يتصرفون الحساب الولاية. أي عندما يتصرفون في ميزانية الولاية.
  - رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
  - المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
  - المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة".

## 2- الأمر بالصرف الثانوي :

تم تعريف الأمرين بالصرف الثانويين بالمادة 27 المعدلة من قانون المحاسبة العمومية بنصها على أنه "يعتبر أمر بالصرف ثانوي المسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير ممرضة للوظائف المحددة بالمادة 23"، أي عن العمليات الإدارية لتنفيذ النفقات و الإيرادات العمومية<sup>1</sup>.

و حسب المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 91-313 السابق الذكر فإن صلاحيات الأمر بالصرف الثانوي في تنفيذ الميزانية تتحدد في إصدار حوالة الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة إليهم من قبل الأمرين بالصرف الرئيسيين و أوامر الإيرادات ضد المدنيين. و على هذا يستنتج أن الأمرون بالصرف الثانويين يكونون عادة المسؤولون عن مصلحة غير ممرضة و غير متمتع بالشخصية الاعتبارية تتبع إداريا لهيئة يشرف عليها أمر بالصرف رئيسي، حيث يفوض لهم الاعتمادات الخاصة بهذه المصلحة و ذلك مثل

1- شويخي سامية، المرجع السابق، ص54.

المديرين التنفيذيين بالنسبة للمديرات الولائية الذين يعملون تحت إشراف الوزير باعتباره أمر بالصرف الرئيسي، و عمداء الكليات الجامعية حيث يعد يتحدد الأمر بالصرف الرئيس في شخص مدير الجامعة.

\* **معايير التمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف الثانوي:** رغم الأهمية النظرية و العملية القصوى لمسألة التمييز بين صنف الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف الثانوي، إلا أنه وكما يبدو أعلاه فإن النصوص القانونية و التنظيمية تبقى عاجزة في وضع معيار حاسم للتمييز بين هذين الصنفين من الأمرين بالصرف و أكثر من ذلك متناقضة مع الواقع العملي. و أما من جانب الفقه، فإننا عاينا أن الأستاذ محمد مسعي، هو الوحيد الذي تصدى في كتابه المحاسبة العمومية لهذه المسألة. و فيما يلي خلاصة بحثه لها.<sup>1</sup>

\* **المعيار المحدد بالقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية:** طبقا لهذا القانون فإنه يعد أمر بالصرف رئيسي كل الأشخاص المحددون بالمادة 26 منه، و أمر بالصرف ثانوي كل مسؤول لمصلحة غير ممرضة. و على هذا فإن قانون المحاسبة العمومية اعتمد معيار مزدوج يقوم على طريقة التعداد فيما يتعلق بتحديد من يحمل صفة الأمر بالصرف الرئيسي ، و طريقة التعيين كرئيس مصلحة غير ممرضة لتحديد الأمر بالصرف الثانوي. و طبقا لهذا المعيار، - وكما يذكر الأستاذ محمد - فإن التعيين في وظيفة رئيس مصلحة غير ممرضة يمنح آليا صفة أمر بالصرف ثانوي. وكتقييم لهذا المعيار، فإنه يمكن القول أنه منسجم لحد كبير مع الواقع العملي، إذ بالفعل فإن أغلب رؤساء المصالح غير الممرضة كالمديرين التنفيذيين و عمداء الكليات يعدون أمرين بالصرف ثانويين، إلا أنه مع ذلك لا يطابق الواقع

1 - محمد مسعي، المرجع السابق، ص.ص. 28-32.

تماما، و ذلك بالنظر لكون ليس كل رئيس مصلحة غير ممرضة يعد أمر بالصرف ثانوي، بسبب عدم استدعاء الحاجة لتزويد تلك المصلحة بميزانية خاصة بها<sup>1</sup>.

### \* المعايير المحددة بالمرسوم التنفيذي 313-91

حسب هذا المرسوم المحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميون وكيفياتها و محتواها<sup>2</sup> ، فإنه يعد أمر بالصرف رئيسي الذي يصدر أوامر بالدفع لفائدة الدائنين و أوامر الإيرادات ضد المدينين و أوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين<sup>3</sup> و أما الأمرين بالصرف الثانويين فيقصد بهم حسب نفس المرسوم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة و أوامر الإيرادات ضد المدينين<sup>4</sup>.

وبناء على هذا يعد أمر بالصرف رئيسي كل أمر بالصرف يتولى ما يلي:

- إصدار أمر بالدفع لفائدة الدائنين.

- إصدار أمر بالتحصيل لفائدة المدينين.

- تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين.

و من جهة أخرى يعد أمر بالصرف ثانوي كل أمر بالصرف يتولى ما يلي:

- إصدار حوالة الدفع لفائدة الدائنين.

1 - محمد مسعي، المرجع السابق، ص.30.

2 - مرسوم تنفيذي رقم: 313-91 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية المؤرخة في 9 ربيع الأول عام 1412هـ، الموافق لـ 18 سبتمبر 1991، العدد 43، ص.1648.

3 - المادة السابعة من المرسوم التنفيذي 313-91

4 - المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313-91

- إصدار أمر بالتحصيل لفائدة المدينين. و بالنتيجة يتبين أن المرسوم التنفيذي 313-91 يقيم التفرقة بين الصرف الرئيسي و الثانوي بناء على معيارين اثنين يناقشان كما يلي:

**-المعيار الأول: تسمية سند الدفع المحرر:** فحسب المرسوم التنفيذي 313-91 يعد أمر بالصرف رئيسي كل من يصد أمر بالدفع ، فحين يعد أمر بالصرف ثانوي كل من يصدر حوالة دفع ، و لا شك أن هذا المعيار يفتقر للتطابق مع الواقع العملي، إذ أن بعض الأمرين بالصرف يصدرن سند الدفع تحت ذلك تسمية حوالة دفع ، و مع يعدون أمرين بالصرف، رئيسين ذلك مثل الولاية و مدراء الجامعات.

**المعيار الثاني: القيام بعملية تفويض الاعتمادات:** إضافة لمعيار تسمية سند الدفع، يؤسس المرسوم التنفيذي 313-91 معيار ثانيا للتمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف الثانوي، قائم على مدى إمكانية القيام بعملية تفويض الاعتمادات أم لا. فكل أمر بالصرف يستطيع القيام بعملية تفويض الاعتمادات يعد رئيسيا و كل من لا يملك هذه الصلاحية يعد ثانويا.

\* معيار الأستاذ مسعي معيار مصدر الاعتمادات الموضوعة تحت تصرف الأمر بالصرف:

يطرح الأستاذ محمد مسعي معيارا للتمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي و الثانوي قائم على مصدر الاعتمادات الموضوعة تحت تصرف كل منها. فالأمر بالصرف الرئيسي يحوز الاعتمادات مباشرة من الميزانية العامة، فيحين أن الأمر بالصرف الثانوي يكون مصدر الاعتمادات بالنسبة إليه من الأمر بالصرف الرئيسي، حيث يتلقاها منه بواسطة عملية تدعى بتفويض الاعتمادات (Délégation des credits). و يدافع الأستاذ محمد مسعي بقوة عن هذا المعيار، و يعتبره جوهرى و موضوعي و عام للتمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي و الأمر بالصرف الثانوي<sup>1</sup>.

1 - محمد مسعي ، المرجع السابق، ص 30.

و بالفعل فإن معيار مصدر الاعتمادات الموضوعة تحت تصرف الأمر بالصرف ما إذا كان مباشر أو مفوض، يعد - بالنظر للواقع العملي - كافيا لوحده للتمييز بين صنفى الأمرين بالصرف، إذ يغيب عمليا وصف أمر بالصرف ثانوي دون أن تكون الاعتمادات التي يتولى صرفها قد تحصل عليها بطريق عملية تفويض الاعتمادات.

غير أننا نرى أنه يتعين تكملة هذا المعيار بالمعيار الثاني المحدد بالمرسوم التنفيذي 313-91، المتمثل في مدى إمكانية القيام بعملية تفويض الاعتمادات و لذا نخلص للنتيجة النهائية بصدد التمييز بين الأمر بالصرف الرئيسي و الثانوي و هي كالتالي:

- يعد أمرا بالصرف رئيسيا كل أمر بالصرف توضع تحت تصرفه الاعتمادات المالية مباشرة من الميزانية التي يتولى تسييرها، و يكون بإمكانه القيام بعملية تفويض الاعتمادات لأمر بصرف ثانوي.

- يعد أمرا بالصرف ثانويا كل أمر بالصرف لا يتلقى الاعتمادات المالية مباشرة من الميزانية التي يتولى تسييرها، و إنما من أمر بالصرف رئيسي عن طريق عملية تفويض الاعتمادات، و لا يمكنه القيام بإعادة تفويض الاعتمادات التي تلقاها<sup>1</sup>.

### 3 - الأمر بالصرف الوحيد :

نصت المادة 27 المعدلة من قانون المحاسبة العمومية في صيغتها المعدلة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 1992، على كون الوالي يعد أمر بالصرف الوحيد بالنسبة لنفقات التجهيز غير الممرکز المسجلة في رقم دليله. و يقصد بهذه النفقات البرامج القطاعية غير الممرکزة و ذلك حسبما هو منصوص عليه بالمرسوم التنفيذي 227-98 المؤرخ في

1 - محمد مسعي، المرجع السابق، ص.ص. 33-34.

19 ربيع الأول عام 1419 هـ الموافق لـ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز<sup>1</sup> "المعدل و المتمم بموجب المرسوم التنفيذي 09-148 المؤرخ في 2 ماي 2009<sup>2</sup> . و حسب هذه المادة الرابعة الفقرة (ب) من هذا المرسوم، فإنه يقصد بنفقات التجهيز غير المركزية، تلك البرامج التي تتكون من برامج قطاعية غير ممركرة و مخططات التنمية البلدية التي تكون موضوع مقررات يتخذها الوالي.

و يعتبر الأمر بالصرف الوحيد فئة ثالثة متميزة عن الأمرين بالصرف الرئيسيين و الثانويين. و هي فئة تميز النظام المحاسبي الجزائري متميزا عن باقي النظم المحاسبية الأخرى التي لا تعرف سوى الفئتين التقليديتين للأمرين بالصرف. و يكمن سبب هذا التميز في التوجه المتبنى في الجزائر منذ السبعينات و المتمثل في السلطات المالية على مستوى الولاية في يد الوالي باعتباره ممثل الحكومة و أمين سلطة الدولة. و حسب الأستاذ محمد مسعي، فإن تسمية الوالي . لكونه لا يرجع يسير بشأن الاعتمادات غير الممركرة للدولة، و إنما يقوم بتنفيذ العمليات المالية المسجلة بميزانية الدولة و بالتالي لا يمكن اعتباره أمرا بالصرف رئيسي لهذه العمليات، كما أن نفس هذه الاعتمادات لا تفوض له بل تخصص له في بداية كل سنة مما عنه صفة أمر بالصرف ثانوي.

و بالفعل فإن المرسوم التنفيذي 98-227- السالف الذكر، يحدد إجراءات تنفيذ نفقات التجهيز الخاصة بالبرامج القطاعية . الممركرة، بما يفهم . منه عدم اعتبار الوالي أمر رئيسي و لا مفوض بشأن هذه النفقات. حيث أن هذه النفقات تسجل كما هو معلوم بالميزانية العامة للدولة بشكل رخص برنامج و اعتمادات دفع و ليس بميزانية الولاية ، لكن طالما أنها

1 - المرسوم التنفيذي 98-227 المؤرخ في 19 ربيع الأول عام 1419 هـ الموافق لـ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 21 ربيع الأول عام 1421 هـ الموافق لـ 14 جويلية 1998، العدد 51، الصفحة 6.

2 - المرسوم التنفيذي 09-148 المؤرخ في 2 ماي 2009 ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 3 ماي 2009 ، العدد 26، الصفحة 23.



تخص مشاريع على المستوى المحلي، فإنه يعهد للوالي تنفيذها. و على هذا يتولى وزير المالية بتبليغ الولاية رخصة البرنامج القطاعية غير المركزية، حسب كل قطاع فرعي من القائمة بموجب مقرر برنامج<sup>1</sup> ثم تخصيص و تبلغ اعتمادات الدفع للوالي ، حسب كل قطاع فرعي<sup>2</sup> و أخيرا يقوم الوالي في حدود الاعتمادات المالية المخصصة لكل قطاع، بإنجاز هذه العمليات على مستوى الميزانية و الإدارة حسب الإجراءات القانونية و التنظيمية المعمول بها<sup>3</sup>.

### ثانيا: مهام الأمر بالصرف المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية للميزانية

طبقا لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف المحاسب العمومي فإن عملية تنفيذ الميزانية و سواء في جانب صرف النفقات أو تحصيل الإيرادات توزع بين عمليات إدارية يتولاها الأمر بالصرف و عمليات حسابية يقوم بها المحاسب العمومي.

#### أ - تولي المرحلة الإدارية لعمليات تنفيذ النفقات:

بصد تنفيذ النفقات العمومية يتولى الأمر بالصرف العمليات التالية:

#### 1 - مرحلة الالتزام بالنفقة:

تعد مرحلة الالتزام بالنفقة و التي تدعى أيضا بالارتباط بالنفقة و كذا عقد النفقة المرحلة الأولى في مراحل تنفيذ النفقات العمومية، و حسب القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإنه يقصد بالالتزام بالنفقة" العمل الذي يترتب عنه إنشاء الدين". و على هذا يقصد بالالتزام بالنفقة سبب أو مصدر التزام الإدارة بالنفقة العمومية<sup>4</sup> ، و هو بهذا يأخذ صور عديدة منها على الخصوص:

1 - المادة 16 من المرسوم التنفيذي 98-227

2 - المادة 19 الفقرة الأولى من المرسوم التنفيذي 98-227.

3 - المادة 19 الفقرة الثالثة من المرسوم التنفيذي 98-227.

4 - و يعرف أيضا بأنه الإجراء الذي عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية مدين.

\***القرار الإداري:** أي العمل الانفرادي التي تتخذها الإدارة و المؤثر في مركز الأفراد، و يتعين بهذا الصدد أن يكون للقرار أثر مالي حتى يمكن اعتباره بمثابة عقد للنفقة العمومية، أي يجب أن يضع على عاتقها التزام بدفع أموال للغير المعني بالقرار. و من أمثلة ذلك قرار تعيين شخص بوظيفة عامة الذي يرتب عليها صرف نفقة في شكل مرتب لهذا الشخص<sup>1</sup>.

\* **العقد المزدوج الأطراف:** أي الاتفاق الذي تبرمه الإدارة ( سواء كان عقد إداري أو لا) و الذي يضع عليها واجب أداء مالي للطرف الآخر . و ذلك مثل عقد الأشغال العامة الذي يرتب عليها صرف نفقة في شكل مقابل الأشغال للمؤسسة المقولة المتعاقد معها.

\* **العمل غير المشروع:** أي الفعل الضار الذي تتسبب فيه الإدارة للغير، و الذي يضع عليها واجب صرف نفقة تتمثل في التعويض المادي للمضرور.

\* **الدفع غير المستحق:** أي قبض الدولة لأموال دون وجه حق، و الذي يرتب عليها صرف نفقة عامة، تمثل في رد تلك الأموال المقبوضة.

## 2 - مرحلة تصفية النفقة:

يقصد بعملية تصفية النفقة العمومية تحديد مقدار المبلغ المالي المستحق على الإدارة بموجب الالتزام بالنفقة، أو بتعبير المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية" التحقق على أساس الوثائق الحسابية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية". و على هذا تتضمن تصفية النفقة في غالب الأحيان عمليتين متتابعتين، و هما كل من عملية التأكد أداء الخدمة و عملية التحديد الدقيق لمبلغ النفقة.

\* **إثبات أداء الخدمة:** تعد هذه العملية تطبيقاً لقاعدة مهمة في المحاسبة العمومية، تدعى بقاعدة "أداء الخدمة أو الحق المكسب" و التي تقضي بعدم إمكانية قيام الإدارة العامة بصرف النفقة إلا بعد التأكد من تنفيذ موضوعها، إذ أن الإدارة لا تقوم بالدفع المسبق بل

1 - محمد مسعي، المرجع السابق، ص.33.

تقوم بذلك عندما يقوم الدائن بتنفيذ الخدمة التي على عاتقه لصالح الإدارة. فالموظف لا يتقاضى مرتبه إلا بعد أدائه العمل الموكل إليه من قبل الهيئة العمومية الموظف أو المتعاقد معها، و المؤسسة مقاوله الأشغال لا يمكنها الحصول على مقابل الأشغال إلا بعد التنفيذ الفعلي للأشغال محل الصفقة العمومية، كما أن المؤسسة الموردة للوالم لا يدفع لها ثمن اللوالم إلا بعد تحصل الإدارة عليها فعلا. و تجد عملية إثبات الخدمة وقاعدة عدم الدفع المسبق ضرورتها في الحفاظ على حقوق الإدارة.

و يتم إثبات أداء الخدمة كتابيا، و تختلف طريقة هذا الإثبات الكتابي باختلاف مصدر الالتزام بالنفقة و يمكن إعطاء أمثلة عن ذلك:

- قائمة الإمضاءات اليومية للموظفين للتحقق من قيام الموظف من عمله.
- إشهاد مكتب الدراسات المعهد إليه متابعة انجاز صفقة الأشغال بوقوع التنفيذ وفق المواصفات و الشروط المحددة في دفتر الشروط.<sup>1</sup>
- الإشهاد الكتابي من مسؤول مصلحة الوسائل بالاستلام الفعلي للعتاد و الأجهزة التي تعاقدت بشأنها الإدارة لاقتنائها و بالمواصفات و الكمية المطلوبة.
- و خروجها عن قاعدة عدم الدفع قبل أداء الخدمة، فإن بعض النفقات يمكن صرفها قبل تنفيذ موضوعها، و هي نادرة جدا و مقرر قانونا و يمكن الإشارة لبعضها مثل:
- التسبيقات الممنوحة للموظفين بخصوص الأمر بمصاريف بعض المهمات و التبرعات، حيث تدفع هذه المصاريف قبل القيام بهذه المهمات و التبرعات.
- تسبيقات الصفقات العمومية، حيث يدفع جزء من مبلغ الصفقة للمؤسسة الممنوح لها الصفقة قبل الانطلاق في عملية التنفيذ.
- مصاريف الإشهار و الاشتراك في الجرائد الرسمية و باقي الجرائد و المجلات.

1- شويخي سامية، المرجع السابق، ص46.

\* **التحديد الدقيق لمبلغ النفقة:** بعد التأكد من أداء الخدمة و تحقق من مديونية الإدارة فعلا يتم الحساب الدقيق لمبلغ الدين المستحق للدائن، و التي تتم بناء على الإثباتات الكتابية التي تمت أثناء عملية التأكد من أداء الخدمة، و بالرجوع للأمثلة السابقة يمكن بيان كيفية حساب مبلغ النفقة كما يلي:

- بالنسبة للراتب المستحق للموظفين : يتم التحديد على أساس الأيام التي قضاها الموظف فعلا أي بخصم الأيام التي تغيب فيها عن العمل دون مبرر.

- بالنسبة لمقابل الأشغال: يتم التحديد بضرب الكميات المنجزة بأسعار الوحدة المنصوص عليها في اتفاق الصفقة<sup>1</sup>.

- بالنسبة لمقابل اللوازم يتم التحديد بضرب الكميات المتحصل عليها فعلا بأسعار الوحدة المنصوص عليها.

و تجدر الإشارة إلى أنه و رغم كون هذه الإثباتات الكتابية المتعلقة بأداء الخدمة و تحديد المبلغ الدقيق للنفقة تعد من قبل المصالح المختصة للهيئة العمومية و ترفع للأمر بالصرف للتوقيع عليها و هو بصدد الأمر بدفعها، إلا أنه يبقى من الواجب عليه و تجنباً لمسؤوليته التأكد بنفسه ميدانيا من أداء الخدمة ( الحضور الفعلي للموظفين الانجاز الفعلي للأشغال، التسلم الفعلي للوازم....) و صحة حساب مبلغ النفقة.

### 3 - مرحلة الأمر بصرف النفقة

يعتبر الأمر بالصرف آخر المراحل الإدارية لعملية تنفيذ النفقة العمومية، و يعرف بأنه الأمر الكتابي الصادر من الأمر بالصرف لشخص المحاسب العمومي بدفع . مبلغ مالي معين من حساب الهيئة العمومية المعنية لشخص معين. و نصت على هذه المرحلة

1 - سكوتي خالد ، الدور التكاملية بين أعوان الخزينة و أعوان التنفيذ في مراقبة و تنفيذ الميزانية، مذكرة ماجستير بكلية الحقوق، جامعة الجزائر ، 1 السنة الجامعية 2012-2013، ص.132.

المادة 21 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بنصها على أنه " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة".

و على هذا يظهر أن الأمر بالصرف يمثل الطريق التنفيذي لعملية تصفية النفقة، إذ أن هذه الأخيرة و إن كانت تقر حق دائن الإدارة في استثناء حقه، إلا أنها تبقى دون قوة تنفيذية قبل صدور الأمر بالصرف و يظهر من هذا أيضا أن إصدار الأمر بالصرف يعتبر من الصلاحيات التقديرية للأمر بالصرف، إذ يمكنه أن يرفض أو يؤجل الأمر بالصرف إذا قدر أن ذلك هو الأنسب لمصلحة الهيئة العمومية التي يتولى مسؤوليتها.

و على كل فإنه و رغم كون الأمر بالصرف يعد إجراء ضروري و مسبق لدفع النفقة العمومية، و ذلك حسب ما تنص عليه المادة 30 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، إلا أن نفس هذه المادة تجيز إمكانية خرق هذا الإجراء بموجب أحكام قانون المالية.

و هذا ما حصل فعلا بنص المادة 153 من قانون المالية لسنة 1993 على بعض النفقات التي يتم دفعها دون أمر مسبق بالدفع، و أخرى يتم دفعها حتى بدون صدور هذا الأمر.

يتمثل الأمر بالصرف في وثيقة مكتوبة تدعى " الأمر بالدفع" أو " حوالة الدفع" و أيا كانت تسمية سند الأمر بالدفع، فإنه يتعين أن يحرر وفق التنظيم المعمول به. و بهذا الصدد ينبغي أن يتضمن البيانات التالية: تعيين السنة المالية، الفصل و المادة و السطر الميزانياتي، موضوع و تاريخها، اسم المستفيد من النفقة، رقم حسابه، مبلغ النفقة بالأحرف و الأرقام، تأشيرات الرقابة المسبقة في حالة الاقتضاء، و أخيرا توقيع الأمر بالصرف<sup>1</sup>. كما ينبغي أيضا إصدار الأمر بالصرف بثلاث نسخ واحدة منها أصلية بيضاء و الأخرين زرقاء

1 - وقاد أحمد، عمليات الميزانية و عمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة بالمدرسة الوطنية للإدارة - مديرية التدريبات الميدانية ، الدفعة التاسعة والثلاثون، ص.20.

و صفراء . حيث يحتفظ المحاسب العمومي في حالة قبوله النفقة بالنسخة البيضاء الأصلية، يرسل و النسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف. و أما حالة رفض دفع النفقة فإن المحاسب يحتفظ بالنسخة الصفراء و يرسل باقي النسخ للأمر بالصرف باقي النسخ مرفقة بإشعار الرفض.

و أخيرا تجدر الإشارة إلى أن الأمر بالصرف و إن كان يتمتع بسلطة إصدار الأوامر بالصرف إلا أنه يبقى مع ذلك مقيد بقيدتين أحدهما مالي و الآخر زمني.

يتمثل القيد المالي في عدم إمكانية أن تتجاوز مبالغ الأوامر بالصرف المصدرة مبلغ الاعتمادات المالية الموضوعة تحت تصرفه خلال السنة المالية. و أما القيد الزمني فيتمثل بدوره بقيدتين هما:

- يتعين على الأمر بالصرف إرسال الأوامر بالصرف و الحوالات بين اليوم الأول و اليوم العشرين من كل شهر للمحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها إلى نفقات، أي المكلفين بالدفع. و هذا طبقا لما تنص عليه المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 14 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 6 فيفري 1993 المحدد آجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات البيانات التنفيذية و إجراءات قبول القيم المنعدمة<sup>1</sup>.

- يجب عدم الاستمرار بإصدار الأوامر بالدفع بعد 20 ديسمبر للسنة المالية، حيث يمنع بعد هذا التاريخ إصدار الأمر بالصرف و إن تم الالتزام بالنفقة، و يؤجل الإصدار إلى السنة الموالية. و هذا طبقا للمادة 16 من المرسوم التنفيذي -92-414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 هـ . الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها، و التي تنص بصيغتها الجديدة بموجب المرسوم 09-374 المؤرخ في 28 ذو

1 - المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 14 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 6 فيفري 1993 المحدد آجال دفع

النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات البيانات التنفيذية و إجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية المؤرخة في 18 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 10 فيفري 1993 ، العدد 9، الصفحة 9.

القعدة عام 1430 المعدل للمرسوم 92-414 على ما يلي: " يحدد تاريخ اختتام الالتزام بالنفقات يوم التي يتم فيها. غير أنه يمكن في حالة الضرورة تمديد هذا التاريخ بمقرر من وزير المالية". و يكمن سبب هذا القيد بقصد تسوية العمليات المالية و التحضير لعملية قفل الميزانية أنه المقرر في 31 ديسمبر. غير من الناحية العملية فإنه يتم بموجب برقية من وزارة المالية تمديد السنة المالية إلى ما بعد 31 ديسمبر، و يتم قبول الأوامر بالصرف المتعلقة بعمليات السنة السابقة بشرط أن تكون مسبقة التاريخ ( أي تكون بتاريخ قبل 31 ديسمبر). و لذا فإن قفل السنة المالية يحصل عمليا بورود برقية من وزارة المالية تقضي بضرورة التوقف عن إصدار الأوامر الصرف و قفل الميزانية و هو الأمر الذي يصل عادة في أواخر شهر فيفري<sup>1</sup>.

و أما بالنسبة لعمليات السنة الجديدة فإنه يتم لغاية انتظار وصول الاعتمادات الخاصة بها، التكفل فقط بالأجور و المردودية الأولى للسنة و التكاليف الملحقة ( فواتير الهاتف و الكهرباء و الماء من اعتمادات السنة المالية السابقة بقاعدة الاثنى عشر، و بوصول اعتمادات السنة الجديدة تتم التسوية بخضم من هذه الاعتمادات المبالغ المنفقة من اعتمادات السنة المالية السابقة.

#### ب - تولي المرحلة الإدارية لعملية تنفيذ الإيرادات

يقصد بتنفيذ الإيرادات تحصيل الموارد المالية المسجلة بالميزانية العامة للدولة، و إدخالها للخزينة العمومية. و يرى البعض تنفيذ الإيرادات يختلف عن تنفيذ النفقات، حيث أن السلطة التنفيذية مجبرة على تحصيل جميع الإيرادات المسجلة، في حين أنها غير مجبرة على صرف جميع النفقات المسجلة".

1 - شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكترا بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير جامعة أحمد بوقرة بومرداس السنة الجامعية 2013-2014 ، ص.132.

و على غرار النفقات العمومية فإن تنفيذ الإيرادات يمر بمرحلتين متميزتين؛ هما المرحلة الإدارية التي يتولاها الأمر بالصرف، و التي تضم كل من إثبات الإيراد العام، و تصفيته، و المرحلة المحاسبية التي يتولاها المحاسب العمومي، و التي تتمثل في تحصيل الإيراد العام<sup>1</sup>.

### 1 - مرحلة إثبات الإيراد العام:

يقصد بإثبات الإيراد العمومي، حسبما تنص عليه المادة 16 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية" الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي". و على هذا فإن إثبات الدين العمومي يعد بمثابة إجراء معاينة و إبراز الوقائع المادية الأولية التي تتعلق بإنشاء أو إحداث حق الدائن العمومي المترتب في ذمة مدين الدولة<sup>2</sup>. و على هذا فإن إثبات الإيراد العام تتطلب نشوء حق مقرر للدولة مرخص بتحصيله من جهة، و قيام الأمر بالصرف ( الأمر بالتحصيل) بمعاينة و إثبات كتابة هذا الحق. و من بين أمثلة إثباتات الإيرادات أو الديون المقررة للدولة، يمكن الإشارة لما يلي:

- فيما مجال عائدات الأملاك: يتم إثبات الإيرادات العامة في هذه الحالة، بتقديم الوثيقة المنشئة لهذا النوع من الإيرادات مثل عقد التنازل عن الملك العمومي، أو قرار بمنح امتياز استغلاله. و يتولى إثبات الإيرادات العامة بهذا الصدد إدارة أملاك الدولة.

- في مجال الديون الضريبية و يتم الإثبات في هذه الحالة بتقديم دليل ممارسة النشاط (بإثبات مثلا القيد بالسجل التجاري بالنسبة للأنشطة التجارية)، و الذي يدعم بالتصريح المراقب الذي يقدمه الخاضع للضرائب سنويا لمفتشية الضرائب. و على كل يتم إثبات الديون الضريبية بطريق جدول الضرائب (Roles) المعد من قبل الأمر بالتحصيل ( مفتش

1 - نصت على هذه المراحل الثلاث المادة 15 من القانون 90-21 و التي تنص على أنه " يتم تنفيذ الميزانية و العمليات المالية من حيث الإيرادات عن طريق إجراءات الإثبات و التصفية و التحصيل".

2 - أحمد لقمة، الميزانية العامة للدولة الإجراءات العامة لتنفيذ الميزانية الإيرادات والنفقات حسب القانون و التنظيم الجزائري، جويلية 2000، منشور على شبكة الأنترنت، ص.8.



قسم الضرائب بالولاية)، و يتضمن هذا الجدول بالخصوص قائمة الأشخاص المكلفين بالضريبة، و المصلحة المكفلة بالوعاء أو التأسيس و جهة التحصيل.

- في مجال عائدات الرسوم الجمركية: يتم الإثبات في هذه الحالة بتقديم دليل واقعة عبور للحدود الوطنية مواد خاضعة لهذه الرسوم و ذلك عن طريق تقديم الشخص المعني (المستورد غالبا) لتصريح مفصل يتضمن بيانات يتم من خلالها تحديد الشيء المصرح به، و ذلك إضافة لما تسفر عنه نتائج المراقبة و التفتيش لأعوان الجمارك.

- في مجال عائدات الغرامات و يتم الإثبات في هذه الحالة بالحكم القضائي بالإدانة.

## 2 - مرحلة تصفية الإيراد العام:

يقصد بتصفية الإيراد العام العملية التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها<sup>1</sup>. وعلى هذا ففي مرحلة التصفية يتولى الأمر بالصرف التحديد الدقيق لمبلغ الإيراد المستحق للخرينة العمومية . تختلف طريقة التصفية باختلاف نوع الإيراد العام المراد ،تصفيته، ففي مجال الأتاوى المستحقة عن استغلال أملاك الدولة تتم التصفية بتطبيق النسب المنصوص عليها بموجب قانون المالية، وأما في مجال العائدات الضريبية فتتم التصفية أيضا بتطبيق السعر الضريبي ( نسبة الضريبة) المحدد قانونا على الوعاء.

## 3 - تحرير سند الأمر بالتحصيل:

بعد عمليتي إثبات و تصفية الإيراد العام، يتولى الأمر بالصرف ( الأمر بالتحصيل تحرير سند التحصيل، و الذي يبين فيه طبيعة الإيراد (الدين)، و قيمته النقدية، و تعيين المدين، و آجال و مكان الدفع. و يرسل الأمر بالصرف ( الأمر بالتحصيل) سند التحصيل

1 - المادة 17 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

بعد تحريره للمحاسب العام الذي يتولى آخر مرحلة من عمليات تنفيذ الإيرادات العمومية و المتمثلة في مرحلة التحصيل<sup>1</sup>.

---

1 - يلس شاوش بشير، المرجع السابق، ص 209.

خاتمة

إن المحاسب العمومي بصفته المكلف بالرقابة المالية، على ميزانية الجماعات الإقليمية و الرقابة على تمديد النفقات العمومية حيث أنه المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسات العمومية الادارية، كونه معين قانونيا للقيام فضلا عن عمليات التحصيل والدفع بضمان حراسة الأموال والسندات والقيم وكذا علاقته بأعوان المحاسبة العمومية المشتركين معه في تنفيذ الميزانية، من الأمر بالصرف الذي يصدر أوامر الدفع أو التحصيل إلى المراقب المالي الذي يشترك معه في دور الرقابة، فالمحاسب العمومي بهذا المفهوم تقع على عاتقه مسؤولية كبيرة، قد تعرضه إلى المتابعة القضائية، من قبل الجهات المختصة في حالة اخلاله بالمهام المسندة إليه، كما أن هذه المسؤولية تحتم عليه تبرير كل ما له علاقة بالمال العام، وكل ما يدخل في دائرة اختصاص كما تخضعه لرقابة مزدوجة تتحدد في الرقابة الداخلية والخارجية، فالمحاسب العمومي الجهاز المسؤول عن تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى جانب الأمر بالصرف.

و ضمنا لحسن تسيير مالية الدولة وتفاذي حصول شطط في استعمال السلطة، نجد ان المشرع عمل على الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف، وذلك من أجل إرساء رقابة متبادلة بين هاذين الجهازين لضمان رقابة مستقرة لوزارة الاقتصاد والمالية، على

أعوان السلطات الادارية من خلال تفادي لعدم استخدام الأموال العامة من غير الأوجه المحددة لها قانونا، إلا أن المشرع أورد استثناءين على هذا المبدأ والمتمثلين في بعض مهام الأمر بالصرف من طرف المحاسب العمومي، وممارسة بعض مهام المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف.

للمحاسب العمومي من مختلف الجوانب سواء النصوص القانونية المنظمة له لكيفيات تعيينه وكذا علاقته بأعوان المحاسبة العمومية المشتركين معه في تنفيذ الميزانية ، من الامر بالصرف الذي يصدر أوامر الدفع أو التحصيل إلى المراقب المالي الذي يشترك معه في دور الرقابة، ومن خلال تطرقنا إلى عمله الميداني والجهة التي يتبع لها إداريا، وكذا الجهات المكلفة بالرقابة على أعماله.

ومما سبق ذكره ودراسته أثناء البحث تم تسجيل العديد من الملاحظات والاستنتاجات:  
منها الايجابية و السلبية :

### 1 - الإيجابية

- تبرز الأهمية البالغة للدور المحاسب العمومي في حفظ المال العام والتي وجب التنويه بها، وكذلك السلبية التي تؤثر على ممارسة المحاسب العمومي لوظيفته وأداءه لدوره الرقابي المكلل في نهاية الامر بالتنفيذ السليم للميزانية وكذا بلوغ الهدف المنشود ألا وهو حفظ وصون المال العام، إذ يتعين التدقيق في هذه السلبيات وتقديم الحلول المقترحة لمعالجة الخلل وتقويم الاعوجاج دون التأثير على حسن سير المرافق العامة وتعطيل تنفيذ ميزانياتها.

- الملاحظة اصدار ترسانة من النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالرقابة المالية والتي تضبط كل النواحي المتعلقة بممارسة المحاسب العمومي لدوره الرقابي، ومراجعتها المستمرة قصد تحيينها وملاءمتها وهذا ما يعبر عن نية كل من المشرع والمنظم إلى إيجاد منظومة قانونية متكاملة في مجال الرقابة على الأموال العمومية بوجه عام والرقابة على تنفيذ النفقات العمومية بوجه خاص، حيث يعتبر القانون 90/21 المؤرخ في 15 اوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه المصدر الأساسي للقواعد القانونية لعمل المحاسب العمومي والضابطة لعلاقته بغيره من أعوان المحاسبة العمومية.

- إن إجراءات المحاسبة العمومية واليات الرقابة استطاعت أن تحصر مجال استخدام الأموال العمومية وان تحدد إطارها حيث أن الإجراءات الخاصة بصرف النفقات وتحصيل الإيرادات سمحت لهذه المؤسسات بتنظيم مجال عملها المالي وحسن استغلال الأموال العمومية من خلال نظام الرقابة المتبادل بين الأعوان المحاسبين وكذا الهياكل الرقابية المعتمدة من مفتشية المالية العامة و مجلس المحاسبة.... الخ، إلى جانب العقوبات المفروضة للمخالفين لهذه القوانين وعليه يمكن القول أن إجراءات عمل المحاسب العمومي

كان لها دور هام في تحسين أداء المؤسسات العمومية الإدارية وفرض إجراءات صارمة في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.

- ورغم الزخم التشريعي البارز للعيان إلا انه نسجل عدم وضوح التنظيم القانوني للأجهزة الرقابية وقصره في بعض الجوانب خاصة فيما يتعلق بالمحاسبين الثانويين فهم دائما يتبعون إداريا للأمرين بالصرف مما ينقص من فاعلية ونجاعة رقابتهم وطرق اختيار أعضاء الرقابة أو المحاسبين العموميين بصفة عامة فيما تعلق بجانب التعيين على أساس الكفاءة والخبرة اللازمين لتولي مثل هذه المهام، ومنه يستلزم مراجعة هذه الجوانب في مجال التشريعات المنظمة لهذه الفئات من أعوان الرقابة.

- يعتبر المحاسب العمومي الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية من خلال ضمان وحراسة الموال أو السندات أو القيمة، وكذا القيام بحركة حسابات الموجودات ودفع النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية، كما أن المحاسبين العموميين على العكس من الأمرين بالصرف يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.

- يكون المحاسب العمومي إما رئيسي والذي يكلف بتنفيذ المالية التي تجري في اطار التكفل بسندات الإيرادات وأوامر الصرف أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى عملياتهم محاسب رئيسي وقد يكون المحاسب العمومي أيضا إما مختص أو موكل أو محاسب ترتيب.

- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعته المهام الموكلة له، يعتبر صمام الأمان الأخير خاصة قبل صرفه المال العام، لهذا السبب وضفت مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من حال خاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها، غير أنه وفي حالة اثبات القوة القاهرة يستعيد المحاسب

العمومي من إلغاء جزئي أو كلي.

- تشمل العمليات المالية للدولة كل من عمليات تحصيل الإيرادات العمومية وصرف النفقات وكذا عمليات الخزينة .

## 2 - السلبيات

- عدم تمتع أجهزة الرقابة خاصة المحاسب العمومي بالاستقلال الكافي للقيام بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، فهي تابعة دائماً لجهة تآتمر بأوامرها ( التنظيم السلمي او سلطة الوصاية ممثلاً في وزارة المالية ،وهياكلها مما ينقص من فعاليتها ونجاعة رقابتها، وعليه يجب منح أجهزة الرقابة بصفة عامة والمحاسب العمومي بصفة خاصة أكثر حرية واستقلالية للقيام بدوره على أكمل وجه.

- اقتصار وتركيز عمل المحاسب العمومي على تقريباً على تفحص الوثائق والمستندات ومدى مطابقتها لما تم رسمه من قبل دون النظر عملياً إلى ما تم انجازه في الواقع وعليه يجب إعطاء دور اكبر للمحاسبين العموميين في هذا المجال.

- تعدد أجهزة الرقابة وعدم التنسيق الجيد فيما بينها، إذ نجد في الجهة الإدارية الواحدة عدة أجهزة للرقابة على تنفيذ النفقات العمومية رقابة المراقب المالي رقابة المحاسب العمومي، رقابة المفتشية العامة للمالية، رقابة الوصاية، مما يؤدي إلى تداخل الاختصاصات بين هذه الأجهزة في بعض الأحيان، بالإضافة إلى انه يمكن اعتبار رقابة المحاسب العمومي بمثابة تكرار لرقابة المراقب المالي بحكم أنها تنصب على نفس الوثائق والمستندات ونفس المهام المطلوبة ما عدا أن المحاسب العمومي يقوم بعملية الدفع أو التحصيل (لا تدخل في مجال الرقابة، وعليه نقترح دمج الوظيفتين في المحاسب العمومي حيث يصبح هذا الأخير يقوم بالمهمتين أي يراقب النفقات الملتزم بها، ويراقب الأداء في المعليات المالية والمحاسبية.

- إن الدور الرقابي الذي يمارسه المحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية بصورة خاصة مهمة سلبية ، وعند فشله أو تقصيره يلاقي جزاء فشله وعليه نقترح إدراج مكافآت وتحفيزات نظير المجهودات الجبارة التي يقوم بها للحفاظ على المال العام عند توفيقهم في أداء عملهم وبعد انتهاء مهامهم كمحاسبين عموميين .



# قائمة المراجع

## 1 - القوانين

- القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411هـ الموافق لـ 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية المؤرخة في 24 محرم عام 1411هـ الموافق لـ 15 أوت 1990 العدد 35، ص.1131.

- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35.

- قانون الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام، الجريدة الرسمية، العدد 50 ، المؤرخ في 20 سبتمبر 2015.

- القانون 11-10 المؤرخ في 20 رجب عام 1438 هـ الموافق لـ 22 يونيو 2011، المتضمن قانون البلدية، راجع الجريدة الرسمية المؤرخة في أول شعبان عام 1432 هـ الموافق لـ 3 يوليو 2011، العدد 37، ص.4.

- قانون المالية التكميلي لسنة الجريدة الرسمية المؤرخة في 14 ربيع الثاني عام 1413 هـ الموافق لـ 11 أكتوبر 1991، العدد 73، ص.1872. المعمدل والمتمم بقانون رقم 22-24 مؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1444 الموافق 25 ديسمبر سنة 2022، يتضمن قانون المالية لسنة 2023.

## الدستور

- الدستور الجزائري لسنة 1963 (منشور بموجب الإعلان المؤرخ في 10 سبتمبر 1963 الموافق عليه في استفتاء شعبي يوم 08 سبتمبر 1963، جريدة رسمية عدد 64 مؤرخ في 08 سبتمبر 1963، ملغى).

- الدستور الجزائري لسنة 1976 (منشور بموجب الأمر رقم 76-69، مؤرخ في 22 نوفمبر 1976 يتضمن إصدار نص الدستور المصادق عليه في استفتاء شعبي يوم 19

نوفمبر 1976، جريدة رسمية عدد 94 مؤرخ في 24 نوفمبر 1976، معدل و متمم بالقانون رقم 79-06 مؤرخ في 07 جويلية 1979 يتضمن التعديل الدستوري، جريدة رسمية عدد 45 مؤرخ في 10 جويلية 1979، معدل و متمم بالقانون رقم 80-01 مؤرخ في 12 جانفي 1980 يتضمن التعديل الدستوري، جريدة رسمية عدد 01 مؤرخ في 03 جانفي 1980، معدل و متمم بالمرسوم الرئاسي رقم 88-223 مؤرخ في 05 نوفمبر 1988، يتعلق بنشر التعديل الدستوري الموافق عليه في استفتاء شعبي يوم 03 نوفمبر 1988، جريدة رسمية عدد 14 مؤرخ في 15 نوفمبر 1988).

-الدستور الجزائري لسنة 1989 (منشور بموجب الأمر رقم 89-18 مؤرخ في 28 فيفري 1989 يتعلق بنشر نص الدستور المصادق عليه في استفتاء شعبي يوم 23 فيفري 1989، جريدة رسمية عدد 09 مؤرخ في 01 مارس 1989، ملغى).

-الدستور الجزائري لسنة 1996 (منشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-436 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء شعبي يوم 28 نوفمبر 1996، جريدة رسمية عدد 76 مؤرخ في 28 نوفمبر 1996، معدل و متمم بالقانون رقم 02-03 مؤرخ في 10 أفريل 2002، يتضمن نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 25 مؤرخ في 04 أفريل 2002، معدل و متمم بالقانون رقم 08-19 مؤرخ في 15 نوفمبر 2008، يتضمن نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 63 مؤرخ في 16 نوفمبر 2008، معدل و متمم بالقانون رقم 16-01 مؤرخ في 06 مارس 2016، يتضمن نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 14 مؤرخ في 07 مارس 2016).

-الدستور الجزائري الصادر في 1 نوفمبر 2020، بموجب المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري والمصادق عليه في الاستفتاء.

## القانون العادي

- أمر رقم 03-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، جريدة رسمية عدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.
- الأمر رقم 05-80 المؤرخ في 1 مارس 1980 والمتعلق بممارسة وظيفته الرقابية. ويخضع حاليا في تسييره للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 100-02 المؤرخ في 26 غشت 2010، الذي يحدد صلاحيات المجلس، تنظيمه وسيره وجزاء تحرياته.
- الأمر رقم 06-2003 المؤرخ في 15 يوليو 2006 المتعلق بالقانون الأساسي للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية، عدد 46، سنة 2006.
- الأمر 95-220 المؤرخ في 15 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة ، و المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010
- الأمر رقم 20/95 المؤرخ 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم بالأمر 10-2- الجريدة الرسمية 1995 العدد 39.
- الأمر رقم 90-21 ، مؤرخ في 15 غشت 1990 ،يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية عدد 35 ،الصادرة في 15 غشت 1990.

## القانون الفرعي

- المرسوم تنفيذي رقم 11-331 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية، العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011، ص 27.

- مرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية المؤرخة في 9 ربيع الأول عام 1412هـ، الموافق لـ 18 سبتمبر 1991، العدد 43.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 مؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج . ر . ج . د.ش عدد ،43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991 .

- المرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 16 نوفمبر 2009 يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 67 الصادر في 19 نوفمبر 2009

- المرسوم التنفيذي رقم -11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 الجريدة الرسمية العدد 64 الصادرة في 27 نوفمبر 2011.

- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة بتاريخ 15 نوفمبر 1992.

- المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية عدد 82 لسنة 1992

- مرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق لـ 21 يوليو 1997، يحدد الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، وبضبط صلاحيات الامرين بالصرف ومسئولياتهم الجريدة الرسمية العدد 48 الصادرة بتاريخ 23 يوليو 1997.

- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية رقم 43، المؤرخة في 18 سبتمبر 1991.

- المرسوم التنفيذي 98-227 المؤرخ في 19 ربيع الأول عام 1419 هـ الموافق لـ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 21 ربيع الأول عام 1421 هـ الموافق لـ 14 جويلية 1998، العدد 51.

- المرسوم التنفيذي 09-148 المؤرخ في 2 ماي 2009 ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 3 ماي 2009 ، العدد 26

- المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 14 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 6 فيفري 1993 المحدد آجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات البيانات التنفيذية و إجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية المؤرخة في 18 شعبان عام 1413 هـ الموافق لـ 10 فيفري 1993 ، العدد 9، الصفحة 9.

## قرار الوزاري :

القرار الوزاري المشترك رقم 20 مؤرخ في : 02/04/2012 يضبط كيفيات تحديد مهام المراقب المالي المساعد وكذا وشروط وكيفيات ممارسة النيابة عن المراقب المالي، الجريدة الرسمية عدد 42، الصادرة بتاريخ 21/08/2013، ص 105

## 2 - الكتب

-أحنديني يحي، المالية العامة، ط2، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة القديمة الجزائر.

-بلعروسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2011.

- جمال لعمارة اساسيات المازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.
- ناصر لباد، الوجيز في القانون الإداري ، ط4 ، دار المجدد، سطيف ، الجزائر، 2010.
- اضريف ، قانون ميزانية الدولة، EMALIV، الطبعة الرابعة، المغرب،2016.
- أناس بن صالح الزمراني، المالية العامة و السياسة المالية، نشر البديع، الطبعة الأولى، المغرب، 2002.
- حسين الصغير ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية للطلبة الجامعيين، دار المحمدية العامة الجزائر ، 1421هـ 2001 .
- صغير حسين ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار النشر المحمدية العامة، الجزائر .
- محمد مسعي ، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة، الجزائر ، 2003.
- مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر ، عين مليلة، الجزائر ،2013.
- منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، البليلة، بدون سنة.
- يلس شاوش بشير المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، وهران، 2007 .
- يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013

### 3 - مذكرات التخرج

#### أ - رسائل دكتوراه

- عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي التشريعي الإسلامي دراسة مقارنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم) في العلوم الإسلامية، تخصص الشريعة والقانون كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبد القادر، قسنطينة، 2014-2015 .

-فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري رالسة من أجل نيل درجة الدكتوراه دولة القانون العام، كلية الحقوق جامعة الجزائر ، 1 ، الجزائر ، 2011-2012.

-تياب نادية، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، رسالة دكتوراه، تخصص قانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، كلية الحقوق، 2013

- زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، رسالة دكتوراه، بجامعة مولود معمري، 2011.

- شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير جامعة أحمد بوقرة بومرداس السنة الجامعية 2013-2014 .

#### ب - رسائل ماجستير

-أمجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2007.

- بوجلال أحمد، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار تليجي، الأغواط، 2010.



-حمادو دحمان الوسائل غير القضائية للرقابة على اعمال الإدارة المحلية في الجزائر ،  
مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2010-  
2011.

-شلالى رضا، تنفيذ النفقات العامة ، مذكرة ماجستير ، كلية الحقوق بين عكنون ، جامعة  
الجزائر 1 ، الجزائر ، 2001/2002.

- شلال زهير ، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة  
وآفاق إصلاحه، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،  
فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2001-2002 .

- شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الاسلامي في الرقابة  
على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير  
المالية لعامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم، تلمسان  
2010-2011.

- سكوتي خالد ، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة و أعوان التنفيذ في مراقبة و تنفيذ  
الميزانية، مذكرة ماجستير بكلية الحقوق، جامعة الجزائر ،1 السنة الجامعية 2012-  
2013.

- قاوي السعيد، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989 ، مذكرة لنيل  
شهادة الماجستير في القانون العام فرع دولة ومؤسسات عمومية ، الجزائر، جامعة الجزائر  
01 كلية الحقوق بن عكنون، 2012.

-يزيد محمد أمين المراقب المالي في النظام القانوني الجزائري واقع و آفاق، مذكرة تخرج  
ماجستير " ، فرع دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خده الجزائر 1،  
2012/2013،

ج - مذكرات ماستر

- بلخضر عبد الحفيظ الراقبة الوصائية على الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص منازعات القانون العمومي، قسم الحقوق كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2015/2014.

- بري دلال الإستقلال المالي للبلدية، مذكرة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2013-2014.

-ناصر ياسين، المراقب المالي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر " ، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، 2014/2013 .

-لونيس عبد اللطيف، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2012-2013.

4 - المقالات

-أمينة ركاب، رقابة المراقب المالي على تنفيذ النفقات العمومية ، مجلة الأبحاث القانونية المعمقة ، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، عدد 01 مارس 2016.

- أحمد لقمة، الميزانية العامة للدولة للإجراءات العامة لتنفيذ الميزانية الإيرادات والنفقات حسب القانون و التنظيم الجزائري، جويلية 2000، منشور على شبكة الأنترنت.

- سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية ، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15-06-2017.

-فرحاي عبد القادر، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهائية التكوين تخصص المالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014.

- ربحي أبركان و بركان زاهية ، وضع ديناميكية لتفعيل دور الجماعات المحلية في التنمية  
- مراقبة ميزانية الجماعات المحلية ، الملتقى الدولي، حول تسيير وتمويل الجماعات  
المحلية في ضوء التحولات، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2008

- وقاد أحمد، عمليات الميزانية و عمليات الخزينة، مذكرة نهاية الدراسة بالمدرسة الوطنية  
للإدارة - مديرية التدريبات الميدانية ، الدفعة التاسعة والثلاثون.

5 - المراجع باللغة الفرنسية:

- Ali bissad ،droit de la comptabilité publique ،edition houma ،  
Algérie،2004.

الفهرس

1	مقدمة.....
7	الفصل الأول : الاطار المفاهيمي للمحاسب القانوني.....
9	المبحث الأول: ماهية للمحاسب العمومي.....
9	المطلب الاول: مفهوم المحاسب العمومي.....
9	الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي.....
10	الفرع الثاني: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي.....
14	المطلب الثاني: تأهيل المحاسب العمومي وأصنافه.....
14	الفرع الأول: طرق تعيين المحاسب العمومي.....
16	الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين.....
23	المبحث الثاني: المحاسب العمومي وأعاون المحاسبة اخرون.....
23	المطلب الاول: الإطار القانوني والتنظيمي للمراقب المالي.....
23	الفرع الأول: الإطار القانوني للمراقب المالي.....
49	الفرع الثاني : الإطار التنظيمي للمراقب المالي.....
59	المطلب الثاني: مبدأ الفصل بين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف.....
59	الفرع الأول: تعريف الأمر بالصرف و مهامه.....

- 63.....الفرع الثاني: مجال رقابة المحاسب العمومي.....
- 65.....الفصل الثاني: القواعد الوظيفي للمحاسب العمومي.....
- 67.....المبحث الاول: مهام والتزامات المحاسب العمومي ونوعية الرقابة التي يمارسها .....
- 67.....المطلب الاول: مهام والتزامات المحاسب العمومي.....
- 67.....الفرع الأول: مهام المحاسب العمومي من جانب النفقات .....
- 68.....الفرع الثاني: مهام المحاسب العمومي من جانب الايرادات .....
- 69.....المطلب الثاني: التزامات المحاسب العمومي.....
- 70.....الفرع الأول: تسلم المهام وإيداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة.....
- 71.....الفرع الثاني: تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية .....
- 76.....المبحث الثاني: موضوع رقابة المحاسب العمومي ومسؤوليته.....
- 76.....المطلب الأول : نوعية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي.....
- 76.....الفرع الأول: موضوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي.....
- 79.....الفرع الثاني: النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي.....
- 83.....المطلب الثاني: مسؤولية المحاسب العمومي.....
- 83.....الفرع الأول: طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي.....
- 84.....الفرع الثاني: شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي وإجراءات تخفيفها.....
- 86.....الفرع الثالث : شروط اكتساب الأمر بالصرف .....

109.....الخاتمة

115.....قائمة المراجع

## ملخص مذكرة الماجستير

إن المحاسب العمومي بصفته عون من أعوان المحاسبة العمومية يلعب دور مهم وفعال في مجال الرقابة وحماية المال العام خصه المشرع بترسانة من النصوص القانونية والتنظيمية التي تحدد كيفية تعيينه ومهامه والتزاماته ، إلى جانب مسؤولياته والضمانات المكرسة لحمايته ، بالإضافة إلى علاقته بمختلف أعوان التنفيذ وكذا هيئات الرقابة المطبقة عليه، وإن نظام المحاسبة العمومية وما يوفره من آليات قانونية ومحاسبية لحماية المال العام، ومختلف الإجراءات التي تسمح بالحفاظ عليه وتقادي صرفه، في غير ما قرر له لذا أسندت للخزينة العمومية كهيئة مالية .

والمتمثلة أساسا في خزائن الولايات، هاته المهام تتمثل في تسيير مالية الدولة أي تحصيل الإيرادات ودفع النفقات المبينة في الميزانية العامة، وفي هذا الإطار هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على دور المركز القانوني للمحاسب العمومي داخل هيئة ميدان الدراسة، من خلال المهام المسندة له، ولتحقيق هذا الغرض إعتمدنا نحن كباحثان على الوثائق الإدارية والمحاسبية كأداة أساسية والإستعانة بالعديد من الأمثلة العملية للحصول على أفضل النتائج.

**الكلمات المفتاحية:**

**1 - المحاسب العمومي 2 - العون الإداري 3 - هيئات الرقابة**

### Abstract of The master thesis

The public accountant, in his capacity as one of the public accounting agents, plays an important and effective role in the field of oversight and protection of public funds. The legislator singled him out with an arsenal of legal and regulatory texts that determine how he is appointed, his tasks and obligations, along with his responsibilities and guarantees dedicated to his protection, in addition to his relationship with the various enforcement agents as well as the applied oversight bodies. Accordingly, the public accounting system and the legal and accounting mechanisms it provides for the protection of public money, and the various procedures that allow preserving it and avoiding its spending, are not what was decided for it, so it was assigned to the public treasury as a financial body.

Represented mainly in the treasuries of the states, these tasks are represented in the management of the state's finances, i.e. the collection of revenues and the payment of expenses indicated in the general budget, and in this context, this study aimed to stand on the role of the legal status of the public accountant within the body of the field of study, through the tasks assigned to him, and to achieve this Purpose We, as researchers, relied on administrative and accounting documents as a basic tool, and the use of many practical examples to obtain the best results.

#### key words:

1 - The public accountant. 2- The administrative assistant. 3- Oversight bodies