

جامعة عباس لغرور خنشلة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

نيابة العمادة للدراسات ما قبل التدرج

قسم الحقوق

رقابة المحاسب العمومي على المال العام على ضوء القانون 07/23

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في الحقوق

تخصص قانون إداري

إشراف الدكتور:

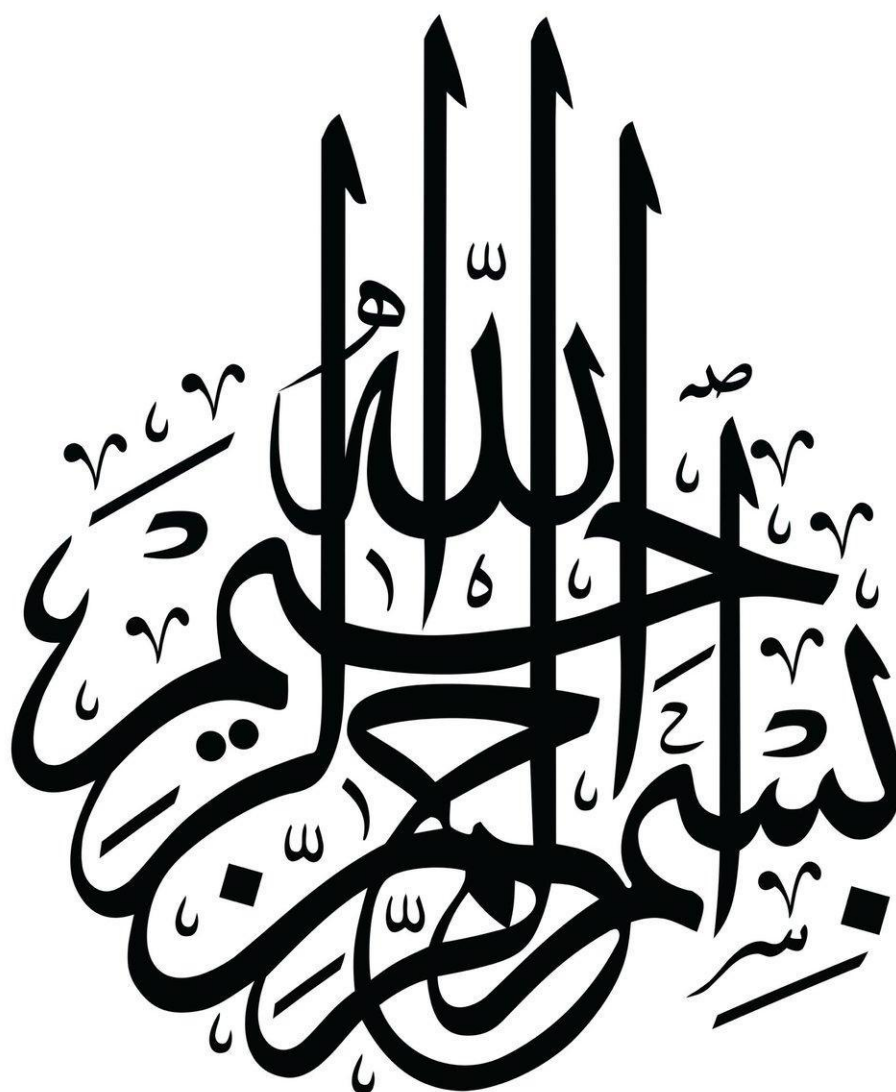
إعداد الطالبة:

مزيتي فاتح

سباع فتيحة

لجنة المناقشة

اللقب والاسم	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
باديس الشريف	أستاذ محاضر أ	عباس لغرور خنشلة	رئيسا
مزيتي فاتح	أستاذ محاضر أ	عباس لغرور خنشلة	مشرفا ومقررا
قليل نبيل	أستاذ محاضر ب	عباس لغرور خنشلة	عضوا ممتحنا



شكر و عرفان

الحمد لله حتى يرضى ..والحمد لله حين يرضى .. الحمد لله بعد الرضا
صاحب الفضل علينا وعلى كل الأنام ، والصلاة والسلام على الحبيب
المصطفى خير الرسل الكرام .

أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ مزيتي فاتح ، الذي اجتمعت فيه صفتا
الأستاذ الناصح والمشرف الصارم، وله أقول شكرا على توجيهاتك التي
كان لها الأثر الطيب في إتمام هذا العمل واعتذر عن كل تقصير .
الشكر موصول أيضا لأعضاء لجنة المناقشة كل باسمه وصفته ومقامه .
إلى كل أساتذة قسم الماستر في كلية الحقوق العلوم السياسية تخصص
قانون إداري على كل معلومة قانونية تعلمتها منهم .

الإهداء

ربي هب لي حكما وألحقتي بالصالحين، واجعل لي لسان صدق في الآخرين
واجعلني من ورثة جنة النعيم .

كفاني عزا أن تكون لي ربا وكفاني فخرا أن اكو لك عبدا ، أنت لي كما أحب
فوفقتي إلى ماتحب .

إلى الذي علمني أن أخوض غمار حياتي بشجاعة وإباء، وزرع في نفسي عرشا
من العزة والكبرياء. كافح وعلمني الكفاح، تعب وتعلمت منه أن التعب سلم
النجاح. من كان وبكل صدق بحرا من الحنان لا ينضب اعز من أحببت ، والذي
الحبيب . رحمه الله .

مقدمة

أولا - تمهيد:

تعتبر المحاسبة العمومية نظاما ذو طبيعة خاصة نظرا لأنها تعتمد على تسجيل ومراقبة صرف المال العام، وهي ترتبط ارتباطا وثيقا بالنصوص التشريعية والتنظيمية ذات الطابع المالي ، إذ يهدف المشرع من خلال قوانين المحاسبة من جهة إلى تقنين وضبط آليات التصرف في المال العام باعتباره المحرك الرئيسي لمختلف نشاطات الدولة وركيزة هامة من ركائز تطورها ونموها ، ومن جهة أخرى إلى تعزيز نجاعة وفعالية وفاعلية تنفيذ العمليات المالية وذلك من خلال بسط الرقابة على الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم والجهات التي أوكلها المشرع ممارسة الرقابة على أعمالهم . ولعل المحاسب العمومي (موضوع الدراسة) والذي يمثل المرحلة الأخيرة في تنفيذ الميزانية هو صاحب أهم دور في هذه العمليات إذ يحتل مكانة هامة في التسلسل العملي كونه الوحيد من بين أعوان تنفيذ الإيرادات والنفقات الذي خول له المشرع التصرف في المال العام .

والحديث عن المحاسب العمومي يقودنا إلى الحديث عن النظام القانوني الذي يخضع له والذي يعتبر الإطار الذي يمارس داخله هذا الأخير مهامه وصلاحياته . فبعد مرسوم 1965 و قانون 1990، جاء قانون 2023 ليكون أرضية قانونية جديدة لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر عموما والمحاسب العمومي على وجه الخصوص، حاول المشرع من خلاله تدارك النقائص التي صاحبت صرف الأموال العامة على مدار حوالي 33 سنة.

ثانيا - أهمية الموضوع:

يستمد الموضوع أهميته من أهمية مالية الدولة باعتبارها المحرك الأساسي لتحقيق السياسة الاقتصادية المنتهجة وبالتبعية فالرقابة عليها وبالخصوص رقابة المحاسب العمومي هي التي تعكس مدى نجاح المشرع الجزائري في تعزيز آليات الرقابة على صرف المال العام بشكل يحول دون العبث فيه. إضافة إلى أنه ومن جانب آخر فإن الرقابة المالية المفروضة على صرف المال العام هي صمام الأمان الذي يقلل إن لم نقل يقضي على الآثار السلبية للفساد المالي ويعزز نجاعة الإدارة بصفة خاصة والدولة بصفة عامة في أداء الدور المنوط بها.

ثالثا - أهداف الدراسة :

لعل الهدف الرئيسي من هذا البحث هو تبيان الآليات الرقابية التي انتهجها المشرع بعد أكثر من 30 سنة من صدور أول قانون للمحاسبة العمومية، وبعد الإصلاح المحاسبي والمالي الذي تولد عنه إصدار قانون 2023. وتسلط الضوء على الأحكام التي جاء بها هذا القانون في مجال رقابة المحاسب العمومي على المال العام ومقارنتها مع الأحكام السابقة، والقول فيما إذا كان المشرع قد وضع أرضية جديدة لنظام المحاسبة العمومية أم أن القانون الجديد مجرد امتداد لسابقه وتكريس لأحكامه.

رابعا - أسباب اختيار الموضوع:

1 . الرغبة الشخصية في الاطلاع على موضوع الرقابة المالية كونه موضوعا متشعبا وذو طبيعة خاصة ويميل إلى تخصص المحاسبة أكثر منه إلى القانون الإداري.

2 . الرغبة في الوقوف على الآليات التي استحدثتها المشرع ومقارنتها مع الأحكام التي

سادت طيلة 33 سنة.

خامسا - الدراسات السابقة :

من بين المراجع التي تم اعتمادها في الدراسة:

1 - أطروحة دكتورة في القانون تخصص قانون عام للباحث سكوتي خالد بعنوان: **الأجهزة**

الرقابية على الميزانية الدور والفعالية، جامعة تلمسان 2018/2017. وقد شملت هذه

الدراسة الرقابة على تنفيذ الميزانية في القانون الجزائري على مستويين :الأول رقابة الأجهزة

القاعدية والثاني رقابة الهيئات المستقلة .وقد توصلت هذه الدراسة إلى نتائج أهمها:

.تداخل الاختصاصات بين أجهزة الرقابة القاعدية بسبب نقص وغموض التنظيم القانوني

لهذه الأخيرة مما يقلل من فعاليتها.

. ضرورة توجه المشرع الجزائري إلى قانون جديد في مجال تنظيم أجهزة الرقابة واعتماد

أنظمة رقابية يسهل فهمها وبالتالي تطبيقها.

2 - أطروحة دكتورة للباحثة وفاء جدي بعنوان **رقابة الأجهزة المالية والقضائية على الأموال**

العمومية في القانون الجزائري ،أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتورة في القانون ،كلية الحقوق

والعلوم السياسية ،جامعة سيدي بلعباس ،2018/2017 . والتي درست الرقابة على المال

العام بشكل شامل ، ولعل أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة من خلال بحثها :

. عدم تمكن المشرع من سن ترسانة قانونية صارمة ومشددة على صرف المال العام وبالتالي

ضعف الرقابة في مختلف مستوياتها.

. ضرورة وضع أنظمة تعزز قدرة الحكومة على الرقابة والتخطيط الجيد من أجل إدارة فاعلة وما يميز بحثي هذا انه سيتطرق إلى دراسة المحاسب العمومي كجزء من الكل ويخصه بتسليط الضوء من جهة ودراسته من خلال المستجد من القانون والتنظيم من جهة ثانية.

سادسا: صعوبات البحث:

- 1 . لعل أكثر الصعوبات التي واجهت إعداد البحث هي صدور قانون جديد مصحوب بنصوص تنظيمية جديدة، مما كان لزاما معه تحديث المعلومة القانونية المتعلقة بالموضوع بشكل دقيق. والفهم الجيد للأحكام الجديدة .
- 2 . ضيق الوقت مقارنة مع طبيعة الموضوع التي تمتاز بالتشعب والدقة والتعديلات المتوالية للأحكام التنظيمية .
- 3 . كثرة المراجع وتشابه المعومات فيها فكان لابد من الاختيار الدقيق منها والممنهج والبحث عن المعلومة الجديدة والدقيقة من مصدرها .
- 4 . طبيعة الموضوع التي تميل إلى اختصاص المحاسبة وصعوبة وغموض العبارات بالنسبة لطالب القانون .

سابعا: الإشكالية:

يعتبر موضوع الرقابة على مالية الدولة من أهم المواضيع التي اهتم بها المشرع من خلال قوانين المحاسبة، ولان المحاسب العمومي هو الوحيد من بين أجهزة الرقابة الذي أوكل له التصرف في المال العام فقد أحيط بترسانة من النصوص القانونية لعل من أهمها القانون الجديد للمحاسبة العمومية وهذا الأمر يدفعنا إلى صياغة الإشكالية التالية:

هل أستطاع المشرع الجزائري من خلال قانون المحاسبة والتسيير المالي تعزيز المركز

القانوني للمحاسب العمومي كآلية للرقابة الشرعية على المال العام ؟

ثامنا - المنهج المتبع:

تم استخدام المنهج الوصفي في اغلب مراحل البحث كونه المنهج المناسب لأغلب الدراسات

القانونية إضافة إلى بعض ملامح أداة المقارنة التي يقوم عليها المنهج المقارن خاصة

في مقارنة الأحكام القانونية المستجدة مع سابقتها .

تاسعا- خطة البحث:

تمت دراسة موضوع البحث من خلال فصلين تناول الأول الأسس العضوية المستجدة

للمحاسب العمومي وفقا لقانون المحاسبة والتسيير المالي من خلال مفهوم المحاسب

العمومي وعلاقته بالأمر بالصرف.وتتناول الفصل الثاني الأداء الرقابي للمحاسب العمومي

من خلال الأدوار التي يلعبها هذا الأخير وفقا للمستحدث من القانون، إضافة إلى

المسؤوليات الملقاة على عاتقه والرقابات المفروضة عليه .

أما الخاتمة فقد حاولت من خلالها الإجابة على إشكالية بحثي وعرض أهم النتائج المتوصل

إليها وصولا إلى جملة من التوصيات.

الفصل الأول

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي:

يقصد بالمحاسب العمومي في اغلب تشريعات الدول العون الذي يتداول الأموال العامة وفقا للنصوص والقوانين المعمول بها .

ففي الفقه الإسلامي كان المحاسب العمومي هو الذي يتولى الرقابة على المستخرج و
والمصروف. ولم تعرف الحسبة بذاتها كنظام متكامل إلا في منتصف القرن الثاني للهجرة بعد
أن اتسعت الدولة الإسلامية أين تم إحكام الرقابة على الأموال العامة عن طريق شخص
يتولاها بأمر من الخليفة أو احد ولاته في جميع الأمصار الإسلامية وأطلق على والي
الحسبة اسم "المحتسب" ⁽⁰¹⁾. أما في القانون الفرنسي فكان المحاسب مجرد موظف تنفيذي لا
يملك تقرير النفقات والإيرادات لان القرار كان يتخذ من قبل السلطة المختصة ، ثم أضحى
بعد توسع اختصاصاته المالية احد الموظفين الأكثر نفوذا في الإدارة الفرنسية من خلال
قيامه بالتحقيق في صحة الإنفاق قبل الدفع وكانت له صلاحية رفض دفع النفقة في حالة
اكتشاف الخطأ⁽²⁾ وفي الجزائر المستعمرة كان نظام المحاسبة العمومي خاضعا للمرسوم
1413/50 المؤرخ في 13/نوفمبر 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة و في
ظل الدولة المستقلة فان أهم نص يمكن ذكره هو المرسوم 259/65 المحدد لالتزامات

1: محمد رسول العموري ، الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت لبنان ، ط 01 2005، ص 97، 98

2: عبد المطلب بيطار، المحاسبة العمومية وحسابات الدولة ، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر تخصص تدبير

عمومي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2020/2019 ، ص 89 .

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

ومسؤوليات المحاسبين العموميين⁽¹⁾ باعتبارهم الأشخاص المؤهلين. قانونا للتصرف في

السندات والأموال وإجراء عمليات النفقات وكان هذا المرسوم بمثابة اللبنة الأولى التي

أرست القواعد المنظمة لمهام المحاسب العمومي في الجزائر.

وسيشمل هذا الفصل بداية ماهية المحاسب العمومي من خلال عدة عناصر أهمها

تعريف المحاسب العمومي وطرق تعيينه وإنهاء مهامه والالتزامات الملقة على عاتقه، ثم

التعريض إلى تصنيفات المحاسبين العموميين وفقا للمستجد من القانون والتنظيم. أما المبحث

الثاني فسيتناول العلاقة بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف بكل ما تشتمله هذه العلاقة

من عناصر فيما يتعلق بمبدأ التنافي بين وظيفتي كل منهما والدور التكاملي لهما.

1: المرسوم 259/65 ، المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 ، المحدد لالتزامات المحاسبين ومسؤولياتهم الجريدة الرسمية

للسنة لثانية عدد 92 ، المؤرخ في 09 نوفمبر 1965 .

المبحث الأول: ماهية المحاسب العمومي:

يمثل المحاسب العمومي في التشريع الجزائري أهم أعوان تنفيذ الميزانية، إذ انه خلافا للأمر بالصرف الذي تعد صلاحياته مكملة للوظيفة التي يشغلها، فان المحاسب العمومي تعتبر صلاحياته أصيلة يعين في منصبه من اجل أدائها كما يعتبر أدائه لوظيفته مزدوجا إذ انه منفذ ومراقب في ذات الوقت.

وللوقوف على ماهية المحاسب العمومي سنتطرق إلى تحديد مفهوم المحاسب العمومي (المطلب الأول) من خلال التعريف به وطريقة تعيينه وإنهاء مهامه ثم إلى تصنيف المحاسبين العموميين حسب ما جاء به القانون 07/23⁽¹⁾ (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مفهوم المحاسب العمومي:

يتحدد مفهوم المحاسب العمومي من خلال تحديد تعريفه وطرق تعيينه والالتزامات الملقاة على عاتقه و تحديد أصناف المحاسبين العموميين حسب ما جاء به القانون 07/23 .

الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي:

لتعريف للمحاسب العمومي بشكل دقيق سنتطرق إلى تعريفه من الناحية الفقهية من خلال جملة من التعريفات (أولا)، ثم التطرق إلى التعريف القانوني الذي تبناه التشريع والتنظيم في الجزائر (ثانيا).

1 - القانون 07/23، المؤرخ في 11 يونيو 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، جريدة رسمية عدد

42، مؤرخ في 25 يونيو 2023.

أولا - التعريف الفقهي:

المحاسب العمومي هو كل موظف أو عون له صفة تؤهله لتنفيذ عمليات النفقات وتسيير الأموال والممتلكات، ويعتبر محاسبا عموميا كل عون مكلف بالتنفيذ الفعلي للميزانية سواء من حيث دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات والقيام بعمليات الخزينة العمومية⁽¹⁾.

وقد عرفه جاك موتي على أنه: "هو الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا التصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"⁽²⁾.

كما يعرف المحاسب العمومي على أنه " موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى، وبمجرد تعيينه يصبح مرخصا قانونا من طرف وزير المالية، وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل للإيرادات أو دفع للنفقات"⁽³⁾.

المحاسب العمومي هو الشخص المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسة العمومية الإدارية، وهو المكلف بصفة رسمية بالتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وعمليات الخزينة⁽⁴⁾

1: سليم بدر الدين بن لولو ، المحاسبة العمومية ، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة الثالثة ليسانس جامعة تلمسان ، ص 24.

2: كنزة بلحسين ، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، دار الماهر للنشر، سطيف، 2023 ص. 39 .

3: عز الدين فؤاد، استخدام أدوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، جامعة محمد خيضر بسكرة .

4: خالد سكوتي، الأجهزة الرقابية على الميزانية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة تلمسان 2017/2018، ص. 83 .

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص جملة من العناصر الأساسية التي تحدد

مفهوم المحاسب العمومي وهي⁽¹⁾ :

1. صفة الموظف أو العون العمومي: حيث أن كل المحاسبين العموميين هم موظفون لدى

الدولة إما ملحقون بوزارة المالية أو لدى الهيئات العمومية.

2. الترخيص القانوني: ويمنح هذا الترخيص للمحاسب العمومي بموجب تعيينه أو

اعتماده من قبل وزير المالية ليصبح مرخصا له القيام بالعمليات المالية .

3. التصرف في الأموال العمومية : يقوم المحاسب العمومي بالتصرف في الأموال

العمومية من خلال القيام بالعمليات الواردة في قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي

ثانيا - التعريف القانوني:

سنتناول تعريف المحاسب العمومي في القانون الجزائري من خلال النصوص القانونية

التالية:

1. المرسوم 259/65:

على اعتبار انه اللجنة الأولى التي وضعتها الجزائر عقب الاستقلال فيما يخص القواعد

المنظمة لعمل المحاسبين العموميين فسنطرق إلى تعريف المحاسب العمومي من خلال هذا

المرسوم إذ جاء في المادة الأولى منه: " يعد محاسبا في المعنى الوارد في هذا المرسوم

1 : السعيد قاوي، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989 ، رسالة ماجستير في القانون العام ، كلية

الحقوق ، بن عكنون ، جامعة الجزائر 1 ، ص 65.

كل شخص معين بموجب القانون لإجراء عمليات حساب والمصاريف وللتصرف في السندات والأموال وذلك إما بواسطة نقود أو قيم في حراسته وإما بتحويلات داخلية لمحركات وإما بواسطة محاسبين آخرين أو حسابات خارجية وتابعة للأموال المتوفرة التي يأمر بحركاتها أو يقوم بمراقبة حركاتها وذلك باسم :

. الدولة فيما يتعلق بميزانية التسيير والتجهيز وعمليات الميزانية الإضافية.

. الجماعات العمومية .

. المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والتجاري والصناعي .

. الشركات الوطنية أو المؤسسات المؤممة .

. الشركات التي تكون فيها للدولة أو لجماعة عمومية أو لمؤسسة عمومية أو لشركة

وطنية أو لشركة مؤممة منفردة أو مجموعة مساهمة تتجاوز 50 بالمائة ⁽¹⁾.

وما يميز هذا التعريف انه أدرج المؤسسات العمومية ذات الطبع التجاري والصناعي

والشركات الوطنية والمؤسسات المؤممة ضمن الإدارات التي تخضع ماليتها لرقابة

المحاسب العمومي على اعتبار التوجه الاشتراكي الذي كانت تنتهجه الدولة في تلك الفترة

2 . القانون 21/90 :

باعتبار انه أول منظومة قانونية متكاملة للمحاسبة العمومية في الجزائر وجاء في ظل

تغيرات سياسية واقتصادية جذرية فقد عرف قانون القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة

1 . المادة الأولى من المرسوم 259/65 ، المحدد لالتزامات المحاسبين والتزاماتهم .

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

المحاسبة العمومية لسنة 1990 المحاسب العمومي من خلال المادة 33 منه وذلك بالاستناد إلى الاختصاصات المخولة له إذ جاء في نص المادة: " يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 بالعمليات التالية:

. تحصيل الإيرادات ودفع النفقات .

. ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

. تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد .

. حركة حسابات الموجودات⁽¹⁾.

3 . القانون 07/23 :

على غرار القانون 20/91 لم يعرف قانون المحاسبة والتسيير المالي لسنة 2023

المحاسب العمومي تعريفا صريحا إنما اكتفى بتعداد صلاحياته والتزاماته.

حيث جاء في المادة 15 من القانون (07/23): " يعتبر محاسبا عموميا في مفهوم هذا

القانون، كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من

هذا القانون " ⁽²⁾

وبالرجوع إلى نص المادة 24 من ذات القانون نجد نصها كما يلي:

1 . المادة 33 من القانون 20/91، المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية عدد 35.

2 . المادة 15 من القانون 07/23، المتعلق بقاعد المحاسبة والتسيير المالي.

"يكلف المحاسب العمومي بما يأتي:

- . تحصيل الإيرادات ودفع النفقات .
- . حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها.
- . تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات .
- . مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق .
- . مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة.
- . التقيد المحاسبي للقيم غير الثابتة .
- . إعداد القوائم المالية وحساب التسيير .
- . حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات.⁽¹⁾

والملاحظ من خلال التعريف أن قانون المحاسبة والتسيير المالي لسنة 2023 وسع من الصلاحيات المخولة للمحاسب العمومي مقارنة مع القانون السابق، إذ جاءت المهام الجديدة بغرض تدعيم المساءلة والرقابة على المال العام وتحقيق أفضل الخدمات التي تقوم بها الخزينة العمومية⁽²⁾.

1 . المادة 24 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 . سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر، قراءة في القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة المنتدى للأبحاث والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02 سنة 2023، ص 328.

4 . المرسوم التنفيذي 90/24:

لم يعرف المرسوم التنفيذي 90/24⁽¹⁾ المحاسب العمومي وإنما اكتفى من خلال المادة

07 منه بحصر الأشخاص الذين يكتسبون صفة المحاسب العمومي وهم:

. العون المحاسب المركزي للخزينة .

. أمين الخزينة المركزية.

. أمين الخزينة الرئيسية.

. أمناء خزائن الولايات.

. أمناء خزائن البلديات.

. أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة.

. قابضو الضرائب.

. رؤساء مفتشيات أملاك الدولة .

. المحافظون العقاريون.

. قابضو الجمارك.

. الأعوان المحاسبون.

. الأعوان المكلفون بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية .

1 . المرسوم التنفيذي 90/24 المؤرخ في 22 فبراير 2024 المحدد لمحتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية ، جريدة

رسمية عدد 15 مؤرخ في 29 فبراير 2024 .

الفرع الثاني - تعيين المحاسب العمومي وإنهاء مهامه:

يعين المحاسب العمومي وتنتهي مهامه من نفس الجهة وبنفس الأشكال وفقا لما يلي:

أولا - تعيين المحاسب العمومي :

تعيين واعتماد المحاسب العمومي يتطلب إجراءات خاصة تتلاءم مع أهمية منصبه، وفي هذا الإطار وحسب القانون 07/23 يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير

المكلف بالمالية ويخضعون حصريا لسلطته⁽¹⁾ كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين

العموميين من قبل وزير المالية⁽²⁾ . فالمحاسب العمومي يؤهل لمنصبه وفق أسلوبين :

1 . التعيين:

هو الإجراء الذي يقوم به الوزير المكلف بالمالية لتأهيل للمحاسبين العموميين التابعين لوزارة المالية⁽³⁾. وقد جاء في نص المادة 03 من المرسوم التنفيذي 331/11 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم: " يعين الوزير المكلف بالمالية محاسبي الدولة الآتي ذكرهم:

1 - الفقرة الأولى من المادة 16 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 - الفقرة الثانية من المادة 16 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - الزين منصوري ، دروس في المحاسبة العمومية ، دروس عبر الخط .

. العون المحاسب المركزي للخرينة .

. أمين الخرينة المركزي.

. أمين الخرينة الرئيسي.

. أمناء الخرينة في الولايات .

. أمناء الخرينة في البلديات .

. أمناء الخرينة في المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية

والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية.

. قابضو الضرائب.

. قابضو أملاك الدولة.

. قابضو الجمارك.

. محافظو الرهون" (1)

2 - التعيين أو الاعتماد:

الاعتماد (agreement) هو الإجراء الذي يمنح بموجبه الوزير المكلف بالمالية أو ممثله

القانوني موافقته على تعيين أعوان محاسبين ويمنحهم صفة محاسب عمومي.

1 - المادة 03 من المرسوم التنفيذي 331/11، المؤرخ في 17 سبتمبر 2011، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي

311/91، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية عدد 52،

المؤرخ في 21 سبتمبر 2011.

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

ويسري الاعتماد على المحاسبين العموميين الخارجين أو غير المنتمين لوزارة المالية⁽¹⁾ إذ يعين الوزير المكلف بالمالية أو يعتمد الأعوان المحاسبين في المجلس الشعبي الوطني والمجلس الدستوري ومجلس المحاسبة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري⁽²⁾ أما بالنسبة للأعوان المحاسبين العاملين في المؤسسات التابعة للتربية والتكوين فيتم اعتمادهم من قبل أمين خزانة الولاية المختص إقليمياً بناء على تفويض من الوزير المكلف بالمالية⁽³⁾. ويمنح هذا الاعتماد للأعوان اللذين تتوفر فيهم صفة العون المحاسب، وإن لم يوجدوا فلأعوان اللذين تتوفر فيهم المؤهلات المطلوبة بناء على اقتراح من الأمر بالصرف أو السلطة التي لها صلاحية التعيين⁽⁴⁾.

وتجدر الإشارة انه قبل سنة 2000 وقبل صدور القانون 03/2000 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية كان هناك أسلوب ثالث لاعتماد المحاسبين العموميين إذ كان الوزير المكلف بالمالية يعين بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية محاسبي البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية الآتي بيانهم: . قابضي البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية ورؤساء.

1 . الزين منصور، مرجع سابق .

2 . المادة 04 من المرسوم 311/91 ، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

3 . المادة 06 فقرة 01 من المرسوم التنفيذي 311/91 ، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

4 : المادة 06 فقرة 02 من المرسوم التنفيذي 311/91 ، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم .

مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية⁽¹⁾.

لكن بصور القانون 03/2000 الذي ألغى جميع الأحكام التشريعية للأمر 89/75 المؤرخ

في 30 ديسمبر 1975 المتضمن قانون البريد والمواصلات بموجب المادة 150 منه ، تم

تحويل نشاطات استغلال البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية التي تمارسها وزارة البريد

والمواصلات إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري للبريد وإلى متعامل

للمواصلات السلوكية واللاسلكية⁽²⁾ .

ثانيا - إنهاء مهام المحاسب العمومي:

تنتهي مهام المحاسبين العموميين أو يسحب الاعتماد من المحاسبين العموميين

المعتمدين من طرف وزير المالية أو ممثله القانوني وفق نفس إجراءات تعيينهم⁽³⁾

باستثناء حالة الوفاة والتخلي عن المنصب إذ يترتب على إنهاء مهام المحاسب العمومي في

هاتين الحالتين إعداد محضر تسليم المهام⁽⁴⁾، إذ يقوم مدير المؤسسة بإشعار الوزارة

الوصية بوفاء المحاسب العمومي أو تخليه عن منصبه، وتقوم هذه الأخيرة بإشعار وزارة

1 . المادة 04 فقرة 02 من المرسوم التنفيذي 311/91 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

2 . المادة 12 من القانون 03/2000 ، المؤرخ في 15 أوت 2000 ، المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالبريد والمواصلات

السلوكية واللاسلكية ، الجريدة الرسمية عدد 48 ، الصادر بتاريخ 06 أوت 2000 .

3 . المادة 30 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

4 . عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 92.

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

المالية التي تقوم بدورها باتخاذ التدابير اللازمة لإثبات شغور المنصب وتشكيل لجنة تكلف بمعاينة الوضعية المالية للمؤسسة والاطلاع على الدفاتر المحاسبية للمحاسب المتوفي أو المتخلي عن منصبه وتقوم هذه اللجنة بتحرير محضر تسلم نسخة منه إلى وزارة المالية ونسخة إلى المحاسب العمومي الجديد الذي يملك الحق في إبداء أي تحفظ يراه ضروريا لإعفائه من أي مسؤولية مستقبلا (1).

كما يمكن للوزير المكلف بالمالية أو ممثله المؤهل قانونا تعيين محاسب عمومي بالنيابة إلى حين تعيين محاسب عمومي مرسوم (2). ويتولى سحب الاعتماد من المحاسب العمومي الوزير المكلف بالمالية أو ممثله القانوني في حاليتين:

. بناء على اقتراح السلطة السلمية .

. في حالة ارتكاب خطأ جسيم (3).

ويثار التساؤل عن السلطة السلمية المقصودة علما أن المحاسب العمومي يخضع حصرا لسلطة الوزير المكلف بالمالية فكيف لهذا الأخير سحب الاعتماد من المحاسب العمومي بناء على اقتراح سلطة سلمية أخرى وماهي السلطة المقصودة هنا ؟

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص، 93.

2 - المادة 31 فقرة 02 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - المادة 07 من المرسوم التنفيذي 311/91 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

الفرع الثالث . التزامات المحاسب العمومي:

إن المحاسب العمومي بصفته موظفا عموميا تترتب على عاتقه الالتزامات المنصوص عليها في قانون الوظيفة العامة، وزيادة على ذلك يخضع لالتزامات خاصة بممارسة مهامه كمحاسب عمومي⁽¹⁾ وتتمثل هذه الالتزامات في :

أولا - الالتزام بأداء اليمين القانونية:

تعد تأدية اليمين القانونية ضمانا والتزاما معنويا يقدمه المحاسب العمومي قبل التحاقه بمنصبه وحسب قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية اليمين أمام الجهات القضائية المختصة التي يوجد في دائرة اختصاصها مقر المركز المحاسبي حسب الصيغة الآتية : " اقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي عملي بصدق وإخلاص وان أحفظ الأمانة والسر المهني وان احترم قوانين الجمهورية وأحافظ على المال العام والله على ما أقول شهيد"⁽²⁾ أين يتم تحرير شهادة أداء اليمين القانونية من المحكمة المختصة إقليميا .

ثانيا- تقديم ضمانات مالية:

يتعين على المحاسب العمومي أن يقوم قبل تسلمه وظيفته باكتتاب تامين يخصه شخصيا ويضمن المخاطر المتعلقة بمسؤوليته والمرتبطة بالمهام المسندة إليه وفق قانون

1 - كنزة بلحسين، مرجع سابق، ص 43 .

2 - المادة 23 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

المحاسبة العمومية⁽¹⁾ ، يغطي هذا التامين مسؤولية المحاسبين المالية سواء ما يتعلق منها بفعلهم شخصيا أم بفعل الغير .

ويتحقق هذا التامين :

. إما بعقد تامين فردي يكتتب لدى هيئة تامين .

. أو بالانضمام إلى جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين⁽²⁾

ثالثا - التنصيب واستلام المهام :

من اجل ضمان عملية تنصيب المحاسب العمومي يجب أن يكون بحوزة هذا الأخير :

. قرار التعيين أو الاعتماد .

. شهادة تأدية اليمين القانونية الصادرة من المحكمة المختصة إقليميا .

. عقد التامين . ويمكن هنا التمييز بين ثلاث حالات :

1 . حالة المؤسسة الجديدة :

وهنا يعتبر المحاسب العمومي المعين هو الأول للمؤسسة وبالتالي يتم تنصيبه في مهامه من

قبل مدير المؤسسة بعد اطلاع هذا الأخير على قرار التعيين أو الاعتماد وشهادة تأدية

1 . المادة 15 من المرسوم التنفيذي 312/91 ، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 ، المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية

المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تامين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ،
الجريدة الرسمية عدد 43 .

2 . المواد 16 و 17 من المرسوم 312/91 .

اليمين وكذا عقد التأمين كما يتم توقيع محضر التصيب من قبل كل من رئيس الو مدير

المؤسسة وكذا المحاسب العمومي المعني (1).

2 . حالة إقالة أو استقالة المحاسب العمومي:

في هذه الحالة يتعلق الأمر بعملية تسليم واستلام المهام من اجل ضمان تحديد مسؤولية كل

من المحاسب العمومي القديم والجديد مستقبلا، يتم في هذه الحالة تعيين لجنة تتكون من

مدير المؤسسة أو ممثلا عنه، وممثلا عن زير المالية وممثلا عن الوزارة الوصية (2)

تتمثل مهمة هذه اللجنة في حضور مراسيم تسليم واستلام المهام وتتعلق العملية بإحضار

الدفاتر المحاسبية الرئيسية للمؤسسة والاطلاع عليها والتأكد من شرعيتها وصحتها ثم يتم

إقفالها بوضع خط بارز مباشرة بعد آخر عملية محاسبية قام بتسجيلها المحاسب المنتهية

مهامه ثم يوقع كل عضو من أعضاء اللجنة إضافة إلى المحاسبين العموميين عند هذا

الخط ثم تتم عملية تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب أن يتضمن:

. تفاصيل الوضعية المالية لمختلف الحسابات وأرصدها .

. المبلغ الإجمالي لديون المؤسسة .

. المبلغ الإجمالي لمديونية المؤسسة .

1 . خالد سكوتي، مرجع سابق.

2 . عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 91.

. رصيد حساب الخزينة.

. رصيد الحساب البريدي.

. تفاصيل السيولة النقدية التي سلمها المحاسب العمومي السابق بحضور أعضاء اللجنة .

. كما يمكن أن يتضمن هذا المحضر تحفظات أعضاء اللجنة وتحفظات المحاسب العمومي

الجديد.⁽¹⁾.

وأخيرا يوقع المحضر من قبل أعضاء اللجنة إضافة إلى المحاسبين السابق والجديد ليأخذ كل واحد منهم نسخة منه بتوقيعات أصلية وبذلك تكون عملية استلام المهام قد تمت وتأتي بعدها مباشرة عملية التنصيب للمحاسب العمومي الجديد .

3 . حالة التخلي عن المنصب أو الوفاة:

مباشرة بعد شغور منصب المحاسب العمومي بسبب وفاته أو تخليه عن منصبه يقوم مدير أو رئيس المؤسسة المعنية بإشعار الوزارة الوصية التي بدورها تقوم بإشعار وزارة المالية فتقوم هذه الأخيرة باتخاذ كل التدابير اللازمة لإثبات شغور المنصب وتشكل لجنة تكلف بمعاينة الوضعية المالية للمؤسسة عند الوفاة أو التخلي وتشكل اللجنة من خبراء ومختصين في مجال المحاسبة العمومية يعملون على التأكد من صحة السجلات المحاسبية لتفادي استغلال هذه الدفاتر لتسجيل عمليات مالية غير شرعية⁽²⁾.

1 . عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 92 .

2 . عبد المطلب بيطار ، المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

تقوم اللجنة أيضا بتحديد الوضعية المحاسبية لأرصدة الحسابات الجارية للمؤسسة والتأكد من صحة وشرعية عمليات السحب والتحويل التي تمت مباشرة بعد الوفاة أو التخلي عن المنصب وذلك بغرض الكشف الفوري عن كل حالة اختلاس محتملة . كما تقوم اللجنة بالإشراف عن عملية فتح الصندوق المصفح للمؤسسة من قبل المختصين في هذا المجال وتحرير محضر خاص بمحتوياته ليتم بعدها إعداد محضر معاينة الوضعية المالية للمؤسسة تسلم نسخة منه لوزارة المالية ونسخة إلى المحاسب الجديد الذي له الحق في إبداء وتسجيل كل تحفظ يراه ضروريا لإعفائه من أية مسؤولية مستقبلا ، وبعدها يقوم كل من مدير المؤسسة وممثل عن وزارة المالية وممثل عن الوزارة الوصية بتسليم المهام إلى المحاسب العمومي الجديد ثم يتم بعدها مباشرة تنصيب المحاسب العمومي الجديد في منصبه لفتح المجال له لمباشرة مهامه (1).

وعمليا للمحاسب العمومي الجديد مهلة ثلاثة أشهر قابلة للتجديد من طرف الوزير المكلف بالمالية ابتداء من تاريخ تسلم مهامه للتحقيق في عمليات من سبقه وإبداء اعتراضه أو تحفظاته عليها عند الاقتضاء .

01: عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 92.

رابعاً . فتح حساب جاري بريدي :

يجب على المحاسبين العموميين أن يسعوا إلى فتح حساب جاري بريدي ويمكن للوكلاء الإداريين أيضاً أن يمتلكوا حساباً جارياً بريدياً⁽¹⁾.

يفتح الحساب الجاري البريدي للمحاسب العمومي أو الوكيل الإداري نظراً لصفتهما ولا يمكن أن يحمل عنوان الحساب الاسم الشخصي للمحاسب أو الوكيل الإداري⁽²⁾.

لا يتطلب الحساب الجاري البريدي لمحاسب عمومي أو لوكيل إداري إيداع أي ضمان كما لا يمكن أن تكون أصول الحساب البريدي الجاري موضوع حجز أو اعتراض⁽³⁾.

ويمكن لأجهزة الرقابة المؤهلة لتفتيش المحاسبين العموميين الحصول على بيان الحساب الجاري البريدي وبيان العمليات دون تحديد هدف أو مغزى ذلك⁽⁴⁾.

1 . المادة 01 من المرسوم التنفيذي 26/92، المؤرخ في 13 يناير 1992، المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة

بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين، الجريدة الرسمية عدد 05 .

2 .: المادة 02 من المرسوم 26/92 ..

3 . المواد 3 و4 من المرسوم 26/92 .

4 . المادة 05 من المرسوم 26/92 .

المطلب الثاني: تصنيف المحاسبين العموميين:

إن المحاسب العمومي يعين قانونا ويكون مخولا له القيام بالعمليات المتعلقة بالأموال والقيم العمومية، لكن قد يحدث شذوذ عن هذه القاعدة وذلك بتدخل شخص ليس بمحاسب عمومي ولا يعمل تحت سلطة محاسب عمومي، سواء كان هذا التدخل عمدا أو بدن قصد، ويتدخله هذا يصبح محاسبا فعليا وتطبق على تصرفه غير القانوني تسمية التسيير الفعلي⁽¹⁾. ويعتبر محاسبا فعليا حسب قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي كل شخص يقوم بالعمليات المذكورة في المادة 24 من القانون 07/23 دن أن تكون له صفة المحاسب العمومي ومن دون أن يتحصل على ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لهذا الغرض⁽²⁾ وقد حدد ذات القانون أصناف المحاسبين العموميين ، إذ يكون المحاسبون العموميون إما محاسبين مختصين أو مفوضين، وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين، وإما محاسبين الأموال والقيم أو محاسبين التركيز المحاسبي⁽³⁾.

الفرع الأول: المحاسبون الرئيسيون والمحاسبون الثانويون :

أولا - المحاسبون الرئيسيون: les comptables principaux

المحاسب العمومي الرئيسي هو الشخص المكلف بمراقبة وتنفيذ جميع العمليات المالية

1 . لسعيد قاوي، مرجع سابق، ص 70 .

2 . الهادة 17 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 . المادة 18 القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

التي تجري في الجهة الإدارية التي يتواجد على مستواها ويكلف المحاسب الرئيسي بتنفيذ العمليات المالية الصادرة من الأمرين بالصرف، وما يلاحظ هو وجود ارتباط وثيق بين المحاسب العمومي الرئيسي والأمر بالصرف الرئيسي⁽¹⁾ ، والمحاسبون الرئيسيون هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة⁽²⁾. ويطلق على المحاسب الرئيسي أحيانا صفة محاسبي الدفع⁽³⁾.

ونص المرسوم التنفيذي 90/24 على انه يكتسب صفة المحاسبين الرئيسيين:

. العون المحاسب المركزي للخزينة.

. أمين الخزينة المركزية.

. أمين الخزينة الرئيسية.

. أمناء خزائن الولايات بالنسبة لميزانية الولاية .

. أمناء خزائن البلديات بالنسبة لميزانية البلدية .

. أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة .

. الأعوان المحاسبون للدولة⁽⁴⁾.

1 . إبراهيم بن داود ، مرجع سابق، ص 141.

2 . المادة 20 فقرة 01 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 . وفاء جدي، رقابة الأجهزة المالية والقضائية على الأموال العمومية في القانون الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل درجة

دكتوراة، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة سيدي بلعباس 2017/2018.

4 المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 90/24.

1 . العون المحاسب المركزي للخزينة :

يتولى إدارة الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة ⁽¹⁾ ويقوم العون المحاسب المركزي

للخزينة بالمهام التالية:

. تجميع الوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها المحاسبون العموميون .

. تفحص تدوينات المحاسبين العموميين اعتمادا على الوثائق .

. تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية التي تفتحها الخزينة لدى الصكوك البريدية

والبنك المركزي.

. إعداد تقرير أو وضعية أو عرض حساب أو حصيلة ذات طابع ظرفي أو دوري ⁽²⁾ .

2 . أمين الخزينة المركزية:

من خلال القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005 المتضمن تنظيم الخزينة المركزية هو

المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي خاصة ميزانية الوزارات فيتكفل بمهمة

انجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز ⁽³⁾.

1 . المادة 04 من المرسوم التنفيذي 495/91 ، المعدل والمتمم للمرسوم 225/86 ، المتضمن إحداث وكالة محاسبية

مركزية للخزينة وتنظيمها وعملها، جريدة رسمية عدد 67 الصادر بتاريخ 23 ديسمبر 1991.

2 . المادة 02 من المرسوم 225/86 ، المؤرخ في 02 سبتمبر 1986 ، المتضمن إحداث وكالة محاسبية مركزية للخزينة

وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية عدد 36 المؤرخ في 03 سبتمبر 1986.

3 . القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005 المتضمن تنظيم الخزينة المركزية .

3 . أمين الخزينة الرئيسية:

يتكفل بعمليات الخزينة ولا يهتم بعمليات الميزانية وان كان في الواقع يتكفل بها عند تغطية المديونية كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة⁽¹⁾.

4 . أمين خزينة الولاية :

هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية يعين من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية وهو مكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة وميزانية الولاية⁽²⁾.

5 . أمين خزينة البلدية :

نص قانون البلدية على انه "يمارس مهام أمين خزينة البلدية محاسب عمومي معين طبقا للتنظيم"⁽³⁾. وقد نص المرسوم 313/91 على أن قابض الضرائب هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية⁽⁴⁾.

6 . أمناء خزائن المؤسسات العمومية للصحة.

1 . احمد بوجلال ، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة ، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير

لكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الاغواط، 2010، ص 22 .

2 . المادة 53 من المرسوم 313/91 ، المؤرخ في 1991/09/07 ، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون

بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية احتواها، الجريدة الرسمية عدد 43.

3 . المادة 150 من القانون 10/11 المتعلق بالبلدية .

4 . المادة 54 من المرسوم التنفيذي 313/91.

7. الأعوان المحاسبون للدولة :

هم المحاسبون العموميون على مستوى : المجلس الشعبي الوطني ، المجلس الدستوري ،
مجلس المحاسبة والأعوان المحاسبين في المؤسسات العمومية

الفرع الثاني :المحاسبون الثانويون : les comptables secondaires

المحاسب العمومي الثانوي هو ذلك الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات
المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسب عمومي رئيسي
ويتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا⁽¹⁾.و هم الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسب
رئيسي⁽²⁾ والمحاسبون العموميون الثانويون حسب المرسوم التنفيذي 90/24⁽³⁾ هم :

. أمناء خزائن الولايات.

. أمناء خزائن البلديات .

. قابضو الضرائب.

. رؤساء مفتشيات أملاك الدولة .

. قابضو الجمارك.

1 . محمد الصالح فنيش ، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراة ،كلية الحقوق ،جامعة

الجزائر ، 2012، ص 136.

2 . لمادة 11 من المرسوم 313/91 ، مرجع سابق.

3 . المادة 24 من المرسوم التنفيذي 90/24، مرجع سابق.

. المحافظون العقاريون .

ويرسل المحاسبون العموميون الثانويون إلى المحاسبين الرئيسيين الملحقين بهم شهريا

وضعية إيرادات الميزانية المحصلة والنفقات المدفوعة من صناديقهم من أجل تركيزها

حسب الكيفيات التي يحددها الوزير المكلف بالمالية⁽¹⁾.

ويقوم المحاسب الثانوي كل شهر بإرسال وبصورة مباشرة إلى المحاسب الرئيسي الذي هو

على صلة به الوثائق والبيانات الحسابية قصد تجميع الإيرادات والنفقات وترحيلها إلى

حساباته .

كما يقوم المحاسب الرئيسي في نهاية كل سنة بموازنة الأموال والقيود المسجلة في دفاتره

المحاسبية إلى الوكيل المحاسب للخرينة⁽²⁾.

وتجدر الإشارة أن أمناء خزائن الولايات يكونون محاسبين عموميين رئيسيين بالنسبة

لميزانية الولاية ومحاسبين عموميين ثانويين بالنسبة لميزانية الدولة وكذا الحال بالنسبة

لأمناء خزائن البلديات.

وفي الشكل التالي توضيح مفصل للمحاسبين العموميين الرئيسيين والمحاسبين العموميين

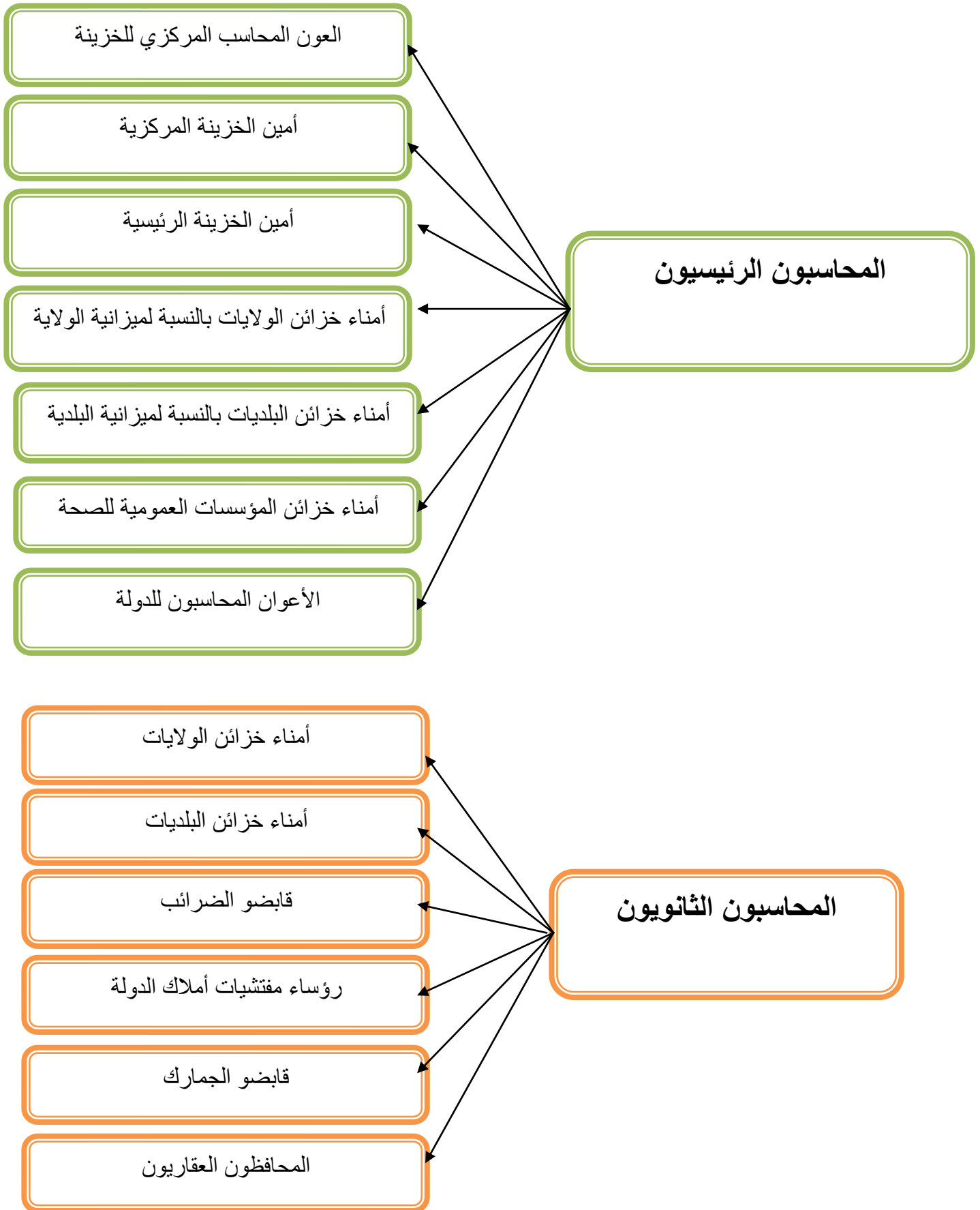
الثانويين بناء على أحكام المادتين 23 و 24 من المرسوم التنفيذي 90/24، لمحتوى

وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية .

01: المادة 28 من المرسوم التنفيذي 90/24 .

02: خالد سكوتي، مرجع سابق، ص 86.

الشكل رقم 01: تصنيف المحاسبين العموميين الرئيسيين والثانويين .



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المادتين 23 و 24 من المرسوم التنفيذي 90/24.

الفرع الثاني: المحاسبون المختصون والمحاسبون المفوضون:

أولا - المحاسبون العموميين المختصين: les comptables assignataires

هم المحاسبون المعينون لتنفيذ العمليات المالية بعد مراقبة شرعيتها شخصيا وتحمل المسؤولية عنها واعتبارا لدورهم الرئيسي في مجال النفقات فان المحاسبين المختصين يسمون أحيانا محاسبي الدفع ⁽¹⁾. والمحاسبون المختصون هم المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم ⁽²⁾.

ثانيا - المحاسبون المفوضون: les comptables mandataires

هم الذين يقومون بالتنفيذ المادي للعمليات المالية لحساب المحاسبين المختصين ⁽³⁾ خاصة فيما يتعلق بقبض مبالغ الإيرادات (إدخالها في الصندوق)، أو دفع مبالغ نفقات (إخراجها من الصندوق)، وبالتالي يتخذون صفة المحاسبين الموكلين ⁽⁴⁾. فالمكلف بالضريبة مثلا يغير مكان إقامته فيمكن دفع المبلغ الذي على عاتقه في صندوق قابض الضرائب لمكان إقامته الجديد أو الدائن لهيئة عمومية بعيدة عن محل إقامته إذ يمكن قبض مبلغ دينه نقدا من صندوق محاسب موكل قريب من مكان إقامته.

1 - السعيد قاوي، مرجع سابق، ص 68 .

2 - المادة 19 فقرة 01 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - المادة 19 فقرة 02 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

4 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 96.

كما أن هناك نفقات وإيرادات طابعها استثنائي لا تنتظر الآجال المقررة قانوناً⁽¹⁾.

الفرع الثالث: محاسبو الأموال والقيم ومحاسبو التركيز المحاسبي:

أولاً - محاسبو الأموال والقيم:

هم محاسبون رئيسيون أو ثانويون مكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي تمتلكها الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 07/23 وهي:

الدولة والجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة

الأشخاص المعنوية المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية⁽²⁾.

ثانياً - محاسبو التركيز المحاسبي:

هم الذين يقومون بالتركيز والعرض في كتاباتهم وحساباتهم للعمليات المنفذة من طرف محاسبين آخرين ولا تتعارض وظيفة محاسب التركيز مع وظيفة محاسب الأموال والقيم⁽³⁾

و للإشارة فإن تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة بالتقسيم الإداري المالي للدولة⁽⁴⁾

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 96.

2 - المادة 01 من القانون 07/23، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - المادة 26 من المرسوم التنفيذي 90/24 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

4 - زهير شلال ،آفاق إصلاح المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، أطروحة مقدمة لنيل

درجة دكتوراة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة بومرداس، 2013/2014 ،ص104.

الشكل 02: أصناف المحاسبين العموميين:



المصدر : عبد الفتاح جزولي ،تأثير القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية على المحاسبة العمومية ،دار
المتنبي المسيلة الجزائر ،2024.

المبحث الثاني: العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:

يعتبر الأمر بالصرف مسيراً يعين على رأس هيئة عمومية، له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وهو موظف يقوم بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري، وبالتالي فهو يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات، وتعتبر هذه الأوامر السند القانوني الذي يقوم بواسطته المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية .

وحسب 07/23 يعتبر أمراً بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية التالية :

الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة، الأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي 15/18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية (1).

المطلب الأول: مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف

تقوم المحاسبة العمومية على الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية وهذا الفصل ينبني على أساسين أحدهما شخصي متعلق بدرجة القرابة للأمر بالصرف وتنافيا مع شغل وظيفة محاسب لديه، والآخر وظيفي يتعلق بطبيعة المهام والسلطة الرئاسية لكل واحد منهما (2).

1 - المادة 01 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - خالد سكوتي، مرجع سابق، ص26 .

الفرع الأول: مضموم المبدأ:

يعتبر مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف من أهم المبادئ التي تقوم عليها المحاسبة العمومية في الجزائر، إذ يفترض تطبيق هذا المبدأ التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحية الأمر والوظائف المحاسبية التي لها صلاحية التنفيذ⁽¹⁾. ويشمل هذا المبدأ كل العمليات المالية حيث يختص كل منهما بمهام تختلف عن مهام الآخر كما انه ليس لأحدهما أن يتدخل في اختصاص الآخر.

وقد نص قانون المحاسبة والتسيير المالي على هذا المبدأ صراحة إذ تنافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي كما لا يمكن بأي حال من الأحوال للأزواج والآباء والأبناء والإخوة من الدرجة الأولى للأميرين بالصرف أن يكونوا محاسبين عموميين مختصين لهم⁽²⁾.

وبالمقارنة مع القانون 21/90، يلاحظ أن المشرع من خلال القانون 07/23 قد وسع من دائرة الأشخاص الذين تنافي قرابتهم للأمر بالصرف مع شغل منصب محاسب عمومي لديه، فأضاف الأبناء والإخوة من الدرجة الأولى على خلاف القانون 21/90 الذي اقتصر على أزواج الأميرين بالصرف. ولعل هذا الأمر هدفه تعزيز الرقابة على أعوان تنفيذ الميزانية وتجسيدها للمبدأ بشكل أكثر فاعلية .

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق ص 113.

2 - المواد 32 و 33 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي .

والجدير بالذكر أن هناك فصلا تاما بين مهمة الأمر بالصرف الذي يتولى تنفيذ الميزانية من خلا إجراءات: الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع. وبين مهمة المحاسب العمومي الذي يتولى التنفيذ الفعلي للميزانية من خلال إجراءات الدفع والتحصيل⁽¹⁾.

أولا - المرحلة الإدارية (وظيفة الأمر بالصرف):

1. بالنسبة للإيرادات:

إن العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف تعتبر كمرحلة إدارية لتنفيذ ميزانية المؤسسة العمومية، فبالنسبة للإيرادات تشمل هذه المرحلة عمليات الإثبات، التصفية والأمر بالإيراد⁽²⁾ إذ يتم إثبات وتصفية الإيرادات قبل التكفل بها وتحصيلها⁽³⁾.

أ. الإثبات: constatation

إثبات الإيراد هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي⁽⁴⁾.

ب. التصفية: liquidation

تصفية الإيراد هو الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق لفائدة الدائن العمومي⁽⁵⁾. والغرض من التصفية هو التأكد من وجود الدين وتحديد مبلغ النفقة.

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 113.

2 - الزين منصوري، مرجع سابق .

3 - مادة 38 من القانون 07/23، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

4 - مادة 39 من القانون 07/23، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

5 - مادة 40 من القانون 07/23، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

ج . أمر الإيراد :

يكون كل دين مصرفى موضوع أمر بالإيراد صادر عن الأمر بالصرف المعني ⁽¹⁾ وللإشارة أن تسمية "أمر الإيراد مستجدة وفقا للقانون 07/23، إذ كان قبلا تسمى أمر التحصيل.

2 . بالنسبة للنفقات:

قبل دفع النفقات يتم الالتزام بها وتصفيتها والأمر بصرفها أو تحرير حوالات بشأنها⁽²⁾.
وتشمل المرحلة الإدارية للنفقة في :

. الالتزام : engagement

هو الإجراء القانوني الذي بموجبه يتم إنشاء أو إثبات دين تنتج عنه نفقة ⁽³⁾.

. التصفية : liquidation

تتمثل التصفية في التأكد من وجود الدين وتحديد المبلغ الدقيق للنفقة وتتضمن التصفية :

. تحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر للوثائق المثبتة للحقوق المكتسبة من قبل الدائنين .

. شهادة أداء الخدمة التي يشهد من خلالها الأمر بالصرف على مطابقة الانجاز أو

التسليم أو الخدمة للالتزام ⁽⁴⁾.

1 - المادة 41 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 55 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - المادة 56 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

4 - المادة 57 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

ج . الأمر بالصرف : ordonnancement

هو بمثابة طلب دفع المبلغ المحدد على شكل أمر يوجه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي من أجل تسديد المبلغ المستحق⁽¹⁾. والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع هو الإجراء الذي يتم بموجبه إعطاء الأمر بدفع النفقة العمومية⁽²⁾.

ثانيا: المرحلة المحاسبية: (وظيفة المحاسب العمومي):

1 . بالنسبة للإيرادات:

تتمثل المرحلة المحاسبية التي تعتبر من اختصاص المحاسب العمومي في عملية التحصيل **أ . التحصيل : recouvrement**

هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء ذمة الأفراد تجاه الخزينة العمومية، عرفه قانون المحاسبة والتسيير المالي على أنه الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي⁽³⁾. إذ يتكفل المحاسب العمومي بسند التحصيل بعد مراقبة شرعيته، ويكون التحصيل إما وديا أو جبريا:

. التحصيل الودي : recouvrement al amiable

هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالحصول على دفع طوعي من المدين⁽⁴⁾

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص114.

2 - المادة 58 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - المادة 43 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

4 - المادة 45 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

ويتم التحصيل الودي بإشعار المدينين المعنيين في اجل 08 أيام برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام وفي حالة عدم الدفع في اجل 30 يوما ابتداء من تاريخ إبلاغ الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد يجب على المحاسبين العموميين تذكير المدينين بضرورة دفع الدين المستحق عليهم في اجل 20 يوما ، ويمكن للمحاسبين العموميين تمديد آجال الدفع لمدة 6 أشهر بالنسبة لكل الديون ماعدا المتعلقة منها بالاقتطاعات من المرتبات الخاضعة للتشريع المعمول به وذلك بناء على طلب مبرر من المدينين (1).

. التحصيل الجبري : recouvrement force

هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالقيام بتحصيل دين الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة 01 من القانون 07/23 بعد استنفاد إجراءات التحصيل الودي (2). فإذا لم يدفع المدينون ديونهم بعد الإنذار الموجه إليهم تعين على المحاسبين العموميين الشروع في تطبيق إجراءات التحصيل الجبري التي تتمثل بداية في جعل أوامر تحصيل الإيرادات تنفيذية ، إذ يتعين على الأمرين بالصرف في حدود اختصاصهم وبناء على طلب المحاسب المختص إصدار سندات تنفيذية للتحصيل الجبري للديون الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة (3).

1 - المواد 11 و 13 من المرسوم التنفيذي 93 / 46، مؤرخ في 06 فبراير 93، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل

الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة ، جريدة رسمية عدد 9 .

2 - المادة 46 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - المادة 47 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وفي هذه الحالة يخول للمحاسبين العموميين إصدار إشعار ما للمدين لدى الغير وذلك عقب جعل السند تنفيذيا كما يخول لهم القيام باقتطاعات مباشرة على حسابات المدينين المفتوحة في كتاباتهم المحاسبية⁽¹⁾ .

ويتعين على الإدارات أو المؤسسات أو الهيئات العمومية أو الخاصة الخاضعة للقانون الجزائري تقديم إي معلومة يراها المحاسبون العموميون بناء على طلبهم ضرورية للحصول الجبري للديون و لا يحتج بالسر المهني أو السر البنكي أمام المحاسبين العموميين الطالبين لمثل هذا النوع من المعلومات⁽²⁾ .

2. بالنسبة للنفقات:

تتم المرحلة المحاسبية بالنسبة للنفقات العمومية من خلال عملية الدفع .

. الدفع : le paiement

هو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقة العمومية ، حيث أن أوامر الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف ترسل إلى المحاسب العمومي المختص و المكلف دون غيره بدفع مبالغها.

وقد عرف القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي عملية الدفع في المادة

59 منه على أنها الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي⁽³⁾.

1 - المادة 48 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 - المادة 49 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - المادة 59 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

وتجدر الإشارة انه يمكن للآمرين بالصرف اللجوء إلى طريقة الدفع بالاعتماد⁽¹⁾ وذلك من نفقات :

. الدولة.

. الجماعات المحلية.

. المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة .

. الأشخاص المعنويين الآخرين المكلفين بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم

القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل

والمتمم⁽²⁾ ويتم اللجوء إلى طريق الدفع بالاعتماد لتلقي الخدمات واقتناء اللوازم والعتاد

والتجهيزات من الموردين الأجانب⁽³⁾.

ويهدف إلى تبني وفرض رقابة فعالة على تنفيذ العمليات المالية للميزانية من خلال تجسيد

فكرة الفصل بين سلطة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين فيقوم الأول بمسك

الحسابات الإدارية، بينما يترتب على الثاني مسك حسابات التسيير بهدف الحفاظ على

الأموال العمومية وصيانتها من كل أشكال الغش والفساد لان هذا التفريق يجعل التواطؤ في

التلاعب بالمال العام صعبا⁽⁴⁾.

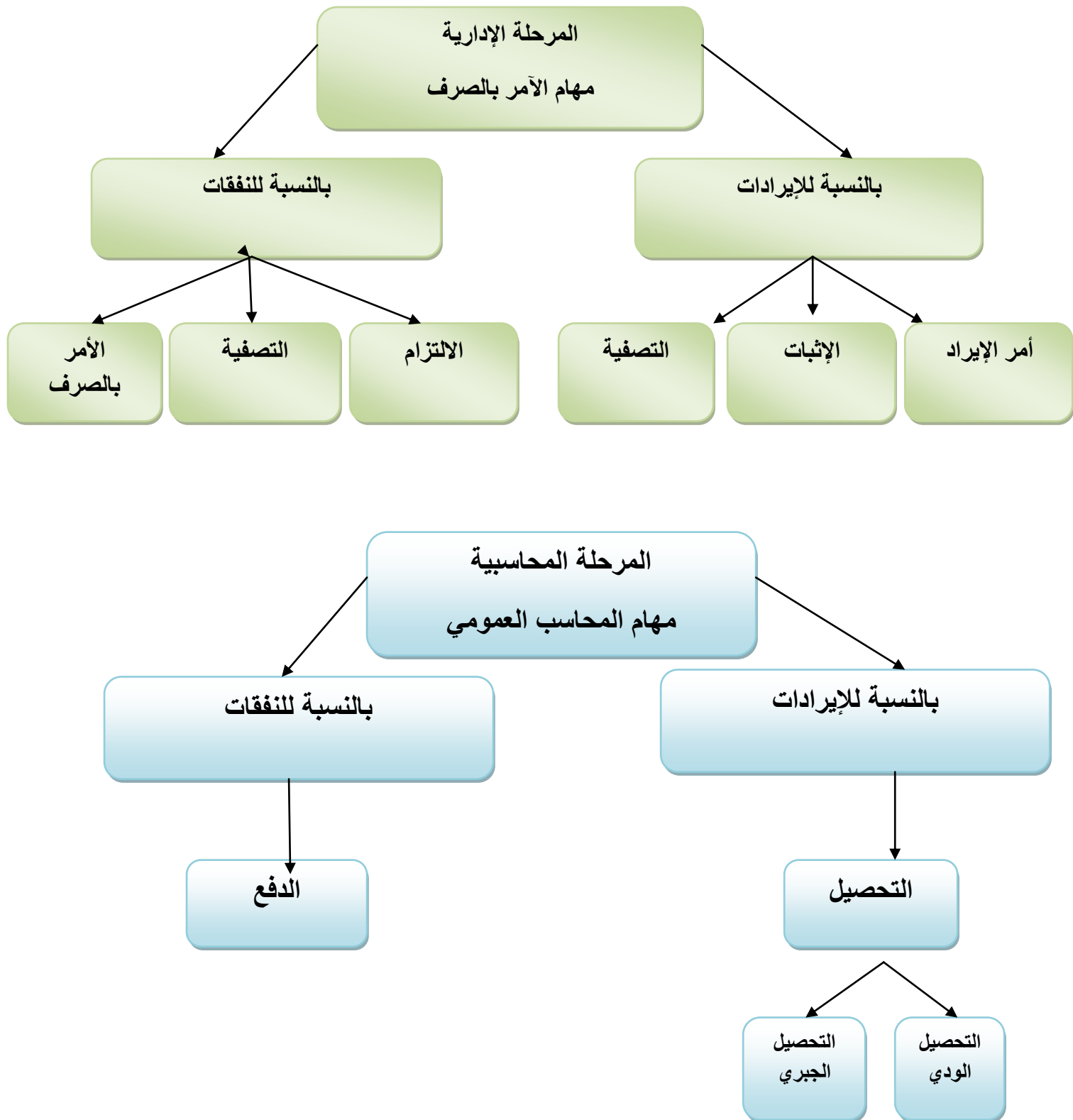
1 - المادة 60 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - لمادة 01 من المرسوم التنفيذي 91/24، مرجع سابق.

3 - المادة 02 من المرسوم 24/91 .

4 - خالد سكوتي، الأجهزة الرقابية على الميزانية، مرجع سابق، ص 27.

الشكل 03: المرحلة الإدارية والمحاسبية لتنفيذ الإيرادات والنفقات.



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على القانون 07/23.

الفرع الثاني: مبررات المبدأ:

يقوم المبدأ الفصل على عدة مبررات منها الفنية ومنها الرقابية⁽¹⁾:

أولا - المبررات الفنية:

هي جملة المبررات التي تتعلق بطبيعة عمل ومهام كل من الأمر بالصرف والمحاسب

العمومي فعمل الأول إداري أما الثاني فعمله محاسبي وتتمثل هذه المبررات في:

1 - تقسيم المهام:

إن تقسيم العمل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يؤدي إلى تجزئة الاختصاص ، إذ أن

كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف يختص في مجال عمله⁽²⁾ كما يسمح المبدأ

بتوزيع المهام بين مرحلتين هامتين: الأولى إدارية تتمثل في الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر

بالصرف. أما الثانية فتخص تحريك الأرصدة المالية بقبض الإيرادات أو دفع النفقات⁽³⁾

2 - وحدة الصندوق :

المحاسب العمومي هو الشخص المؤهل قانونا لتسيير وتداول الأموال والقيم العمومية حيث

1 - خالد سكوتي، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ، رسالة ماجستير، كلية الحقوق جامعة

الجزائر، 2012/2013، ص111.

2 - فاتح مزيتي ، الرقابة على ميزانية البلدية ، رسالة ماجستير تخصص قانون عام كلية الحقوق جامعة أم البواقي ،

2013/2014 ، ص111.

3 - خالد سكوتي، مرجع سابق، ص 111.

تودع الأموال العمومية في صندوق واحد تحت رقابة وزارة المالية وعليه فان شبكة

المحاسبين العموميين تخضع لرقابة وسلطة وزير المالية أما الأمر بالصرف فانه يخضع

لسلطات تنفيذية مختلفة ولا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال والقيم العمومية⁽¹⁾

ثانيا - المبررات الرقابية:

على اعتبار أن الأمرين بالصرف ملزمون بمسك حساباتهم الإدارية الخاصة بالالتزام

والتصفية والأمر بالصرف، وان المحاسبين العموميين ملزمون بترتيب حسابات التسيير

المتعلقة بدخول الأرصدة فان العمل الرقابي يكون من منطلق المطابقة بين النوعين من

الحسابات⁽²⁾ وتتمثل المبررات الرقابية للفصل بينوظيفتين في:

1 - المراقبة المزدوجة:

إن مبدأ الفصل بين وظائف المحاسب العمومي والأمر بالصرف يسمح بالمراقبة المتبادلة

لصنفي الوكلاء المكلفين بالعمليات المالية⁽³⁾ إذ يسمح مبدأ الفصل في ممارسة الرقابة

المزدوجة لكل عون على الآخر من خلال المطابقة بين الحساب الإداري الذي يقوم به

الأمر بالصرف وحساب التسيير الذي يقوم به المحاسب العمومي⁽⁴⁾

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 115.

2 - خالد سكوتي، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ، مرجع سابق، ص 111.

3 - الشريف رحمانى، أموال البلديات الجزائرية ص 98.

4 - زهير شلال، مرجع سابق، ص 119 .

كما أن الرقابة المتبادلة تعد جوهر الفصل بين الوظيفتين ولا يمكن لهذه الرقابة أن تتجسد إلا إذا كانت كل فئة تابعة لهيئة إدارية مستقلة فرقابة المحاسب العمومي هي رقابة تنصب على شرعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف أما هذا الأخير فرقابته رقابة ملائمة⁽¹⁾

2 - مقاومة الغش:

على اعتبار أن الشخص الذي يلتزم بالنفقة ليس هو نفس الشخص المكلف بدفعها فانه من الصعب تحويل الأموال لغير الوجهة المخصصة لها وبالتالي فان مبدأ الفصل كرس الحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وأساليب الغش⁽²⁾ لان من يملك سلطة حيازة المال العام لا يملك سلطة التصرف فيه إذ أن المحاسب العمومي لا يستطيع أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العملية من الأمر بالصرف وفي المقابل لا يقوم هذا الأخير بعملية التسديد لأنه لا يملك صلاحية تداول المال العام.⁽³⁾

الفرع الثالث : الاستثناءات الواردة على المبدأ :

إن تطبيق مبدأ الفصل بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف على إطلاقه قد يعيق السير الحسن للأموال العمومية خاصة في بعض الحالات التي تكون لها طبيعة خاصة لذا كان لزاما جعل هذا المبدأ يتميز بالمرونة تماشيا مع ضرورة سير المصالح

1 - فاتح مزيتي، مرجع سابق ، ص 112 .

2 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص115.

3 - زهير شلال، مرجع سابق ، ص 119 .

العمومية بشكل جيد لذا فقد اوجد المشرع جملة من الاستثناءات نوردها فيما يلي :

أولا - في مجال النفقات :

يقوم المحاسب العمومي في هذه الحالة بدفع النفقات دون أمر من الأمر بالصرف⁽¹⁾

1 - النفقات التي تدفع دون أمر مسبق للدفع : ويتعلق الأمر ب:

أ . الدفع بواسطة وكالات التسبيقات وذلك في حالات محصورة وهي :

. نفقات صغيرة تخص الأدوات والتسيير .

. أجور الموظفين العاملين بالساعة أو اليوم.

. تسبيقات عن مصاريف المهمات .

. الأشغال المنجزة في الوكالات .

كما يمكن للوكالات أن تتكفل بنفقات استثنائية يمنحها الوزير المكلف بالمالية⁽²⁾

ب . أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة وكذا خسائر الصرف

المتعلقة بأصل رأس المال .

ج . النفقات ذات الطابع النهائي في إطار عمليات التجهيز الممول من مساعدات خارجية.

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 117.

2 - المادة 18 من المرسوم التنفيذي 108/93 ، المؤرخ في 05 ماي 1993 ، يحدد كيفيات إحداث وكالات الإيرادات

والنفقات وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية عدد 30.

وتقوم هذه العملية على دفع النفقات دون تقيد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية

ومن دون أمر مسبق بدفعها من قبل الأمر بالصرف لتتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا

الأخير بإصدار أوامر تسوية بعد التحقق من صحة وشرعية النفقة⁽¹⁾

2 - النفقات دون أمر بالدفع : ويتعلق الأمر بالحالات الثلاثة الآتية:

أ. معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة.

ب . رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومة .

ج . المصاريف والأموال الخاصة : ويتعلق الأمر هنا باعتمادات توضع تحت تصرف

الحكومة لاستخدامها بكل حرية في بعض الأنشطة الخاصة أو السرية أي أن

تسديد تلك المصاريف لا يخضع لقواعد المحاسبة العمومية في تنفيذ النفقات

ومراقبتها بحكم طابعها الخاص⁽²⁾

فهذه النفقات تدفع من قبل المحاسب العمومي دون تدخل سابق أو لاحق من قبل الأمر

بالصرف نظرا للطابع التكراري لها والطبيعة الخاصة لبعض الأنشطة والعمليات⁽³⁾ .

ثانيا - في مجال الإيرادات:

تطبيقا للمبدأ العام فلا يمكن للإيراد العمومي أن يتم دون سند تحصيل صادر عن الأمر

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 117.

2 - السعيد قاوي، مرجع سابق، ص 42 .

3 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 117.

بالصرف لكونه الوحيد الذي له صلاحية إصدار أوامر الإيراد، لكن المشرع اقر حالات أين يمكن للمحاسب العمومي أن يقوم بتحصيل الإيرادات دون تدخل من الأمر بالصرف⁽¹⁾

1 - الإيرادات التي تكون نقدا:

وهي التي تكون بناء على تصريح المدينين أنفسهم خاصة في مجال الضرائب المباشرة والحقوق الجمركية وحقوق التسجيل... الخ فالإيرادات من هذا النوع يمكن تحصيلها مباشرة من المحاسبين العموميين دون تدخل الأمرين بالصرف⁽²⁾

2 - وكالات الإيرادات:

يتم إنشاء هذه الوكالات على مستوى الهيئات العمومية وفق ما ينص عليه المرسوم التنفيذي 108/93 الصادر في 50 ماي 1993 لتحصيل مختلف الإيرادات التي لا يمكن أن تخضع للإجراءات العامة في التنفيذ بسبب طبيعتها فوكيل الإيرادات الذي يعينه الأمر بالصرف ويعتمده المحاسب العمومي⁽³⁾ يقوم بتحصيل مبالغ الإيرادات التي تدفع من طرف المدينين ثم يقوم بدفعها للمحاسب العمومي المختص⁽⁴⁾

ويخضع الوكلاء لمراقبة المحاسب العمومي المعين المختص والأمر بالصرف الذي يعملون

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 116.

2 - السعيد قاوي، مرجع سابق، ص 42

3 - المادة 11 من المرسوم التنفيذي 108/93، مرجع سابق.

4 - الفقرة 01 من المادة 17 من المرسوم 108/93 .

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

لديه كما يخضعون لتحقيقات المفتشية العامة للمالية وتحقيقات الأجهزة والسلطات المرخص

لها بمراقبة تسيير المحاسب العمومي المعين المختص أو الأمر بالصرف في عين المكان⁽¹⁾

ويستثنى من التحصيل بواسطة وكالات الإيرادات الضرائب والرسوم والأتاوى المنصوص

عليها في القوانين الجبائية وقانون الجمارك وقانون الأملاك الوطنية⁽²⁾

وتعتبر وكالات النفقات والإيرادات إجراء استثنائيا لتنفيذ صنف من الإيرادات والنفقات

التي لا يمكن إخضاعها للأجال العادية لتنفيذ الإيرادات والنفقات بسبب طبيعته

الاستعجالية⁽³⁾ .

1 - المادة 28 من المرسوم التنفيذي 108/93، مرجع سابق.

2 - المادة 15 من المرسوم التنفيذي 108/93 .

3 - الفقرة الثانية من المادة 22 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

المطلب الثاني: الدور التكاملي بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف:

إن إجراءات تنفيذ رقابة الميزانية عملية معقدة وطويلة ومن ثمة فهي تحتاج إلى تدخل هيئتين منفصلتين في وظائفهما متكاملتين في أدوارهما وهذا الانفصال في الوظائف والتكامل في الأدوار نابع من مبدأ أساسي هدفه تقسيم العمل مع الإبقاء على تكامله تحقيقاً لإتمام عملية التنفيذ والرقابة في آن واحد ولعل الدور التكاملي بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف يظهر من خلال أن الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على تنفيذ النفقات والإيرادات تتم عبر مقارنة حساب التسيير الذي يقدمه الأول والحساب الإداري الذي يعده الثاني كما يتجلى الدور التكاملي بينهما في جملة من العناصر لعل أهمها اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي، ومن جهة مقابلة تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي الذي يعد تجاوزاً قانونياً من طرفه لرقابة هذا الأخير إضافة إلى الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي⁽¹⁾.

الفرع الأول: اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي:

جاءت فكرة اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي في قانون المحاسبة العمومية 21/90 إذ أقر أنه يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات والذين يأمرون بتنفيذها⁽²⁾.

1 - محمد الصالح فنيش ، مرجع سابق، ص 33 .

2 - المادة من القانون 21/90 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية .

كما أكد القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي على وجوب أن يكون

كل من الأمرين بالصرف والأمرين بالصرف المكلفين ومفوضيهم ومستخلفيهم معتمدين

لدى المحاسبين العموميين المختصين فيما يتعلق بالعمليات التي يقومون بتنفيذها⁽¹⁾

ويتم اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي بإشعار هذا الأخير بوثيقة التعيين

الإداري أو وم حضر الانتخاب للأمر بالصرف ومحضر التنصيب وتسليم نموذج إمضاء

الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي وإذا كان هناك تفويض من الأمر بالصرف إلى

موظف أو نائب مكلف بالعمليات المالية يجب إحضار نموذج إمضاء خاص بالشخص

المستفيد (الأمر بالصرف المفوض) كما تخضع طريقة تسليم هذه النماذج بالإمضاء

لإجراءات معينة بأن ينتقل الأمر بالصرف إلى مكتب المحاسب العمومي وإن يوقع على

سجل خاص بالاعتماد ويصادق المحاسب العمومي على هذا الإمضاء، أما الاعتماد فيبدأ

احتسابه من تاريخ التوقيع على هذا السجل الخاص وينتهي بانتهاء مهام الأمر بالصرف⁽²⁾.

الفرع الثاني: رقابة المحاسبين العموميين على عمليات الأمرين بالصرف:

إن المحاسب العمومي يمارس رقابته على الأوامر الصادرة من طرف الأمر بالصرف

ويتحقق من شرعيتها ومطابقتها للقوانين والأنظمة و يتجاوز ذلك إلى رفضها أحيانا⁽³⁾

1 - المادة 13 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - احمد بوجلال ، مرجع سابق ، ص 20 .

3 - فؤاد عز الدين، مرجع سابق، ص 75.

أولا - فيما يتعلق بالإيرادات:

يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيراد التي يصدرها الأمر بالصرف أن يتأكد من :

. أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها بإصدار الأمر بالإيراد.

. المراقبة المادية في حدود العناصر التي يمتلكها لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم⁽¹⁾.

ثانيا: فيما يتعلق بالنفقات:

كما يجب على المحاسب العمومي قبل قبول أي نفقة التأكد من :

. احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم .

. صفة الأمر بالصرف .

. توفر الاعتمادات المالية .

. توفر السيولة ماعدى بالنسبة لميزانية الدولة .

. تبرير أداء الخدمة.

. دقة حساب مبلغ الدين.

. دقة التقيد الميزانياتي .

1 - المادة 26 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي .

. وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما .

. الطابع الابرائي للدفع .

. عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة (1)

الفرع الثالث: تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي:

يعتبر العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من

شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقته للقوانين والتنظيمات المعمول بها إلا أن القانون قد

خول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن للمرفق العام وتلبية للمصلحة العامة

وسيلة تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي (2)

أولا - تعريف إجراء التسخير:

لغة: يقال سخر الشيء أي أخضعه وذلله ويقال سخر العامل أي كلفه (3).

فقها: هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان

قد رفض تنفيذها من قبل رغم وجود الأمر بالدفع أو حوالة دفع سابقة (4)

1 - المادة 27 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - إبراهيم بن داود ، مرجع سابق ، ص 146 .

3 - عبد المجيد لخزاري وكنتزة بلحسين ، رقابة المحاسب العمومي على النفقات بين الفعالية وإمكانية التسخير نقلا عن

باسل زيدان وآخرون ، المعجم الجامع جامعة النجاح الوطنية ج4 ط01 فلسطين ص 976 .

4 - عبد المجيد لخزاري وكنتزة بلحسين مرجع سابق ص 1608 .

قانونا: عرفه القانون 07/23 بطريقة غير مباشرة إذ أقر القانون أنه في حالة رفض

المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف استعمال حق التسخير كتابيا وتحت

مسؤوليته بأن يتجاوز هذا الرفض⁽¹⁾ وجاء في المرسوم التنفيذي 314/91 بأنه يمكن للأميرين

بالصرف إذا ما قام المحاسبون العموميون بإيقاف دفع عملية نفقة أن يطلبوا منهم كتابيا

وتحت مسؤوليتهم دفعها⁽²⁾. وبالتالي يمكن استنتاج ثلاث عناصر أساسية لتعريف التسخير:

. طلب كتابي صادر عن الأمر بالصرف للمحاسب العمومي .

. يتضمن الطلب وجوب تنفيذ نفقة كانت محل رفض نهائي.

. تحمل الأمر بالصرف مسؤولية تنفيذ النفقة⁽³⁾

ثانيا - شروط إجراء التسخير:

نظرا لخطورة إجراء التسخير باعتباره تدخلا من الأمر بالصرف في الاختصاص الرقابي

الأصيل للمحاسب العمومي على النفقات وتجاوزا لرقابته على العمليات المالية، فقد أحاطه

المشرع بمجموعة من الشروط الواجب توافرها ليكون التسخير قانونيا وهذه الشروط منها

الموضوعية وأخرى شكلية:

1 - مادة 61 من القانون 07/23، المتعلق بمبادئ المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 01 من المرسوم التنفيذي 314/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين

بالصرف للمحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية عدد 43.

3 - عبد المجيد لخداري وكنزة بلحسين، مرجع سابق، ص 1608 .

1 - الشروط الموضوعية :

. وجود رفض مسبق من طرف المحاسب العمومي حيث نصت المادة 61 من القانون 07/23 على انه : " في حالة رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع يمكن للأمر بالصرف استعمال حق التسخير....."

. أن يكون الرفض نهائيا من طرف المحاسب العمومي لأنه في حالة الرفض المؤقت بسبب عيب شكلي يمكن تداركه من طرف الأمر بالصرف لا يمكن اللجوء إلى التسخير⁽¹⁾ .
. أن يوجه التسخير للمحاسب العمومي المختص .
. أن لا تكون حالة الرفض ضمن الحالات المذكورة في المادة 62 فقرة 03 من القانون 07/23 .

2 - الشروط الشكلية:

. أن يصدر أمر التسخير كتابيا وهو ما أقرته المادة 61 من القانون 07/23 التي جاء فيها : "....يمكن للأمر بالصرف استعمال حق التسخير كتابيا....." وكذا المادة 01 من المرسوم التنفيذي 314/91 التي جاء فيها: ".....أن يطلبوا منهم كتابيا"
. أن يتضمن الأمر بالتسخير عبارة " يطلب من المحاسب العمومي أن يدفع "
. أن يتضمن الأمر بالتسخير أسباب لجوء الأمر بالصرف إليه⁽²⁾

1 - عبد المجيد لخداري وكنزة بلحسين، مرجع سابق، ص 1608 .

2 - المادة 02 من المرسوم التنفيذي 314/91 ، مرجع سابق.

. أن يكون الأمر بالتسخير لكل عملية منفردة.

كما يجب على المحاسبين العموميين الذين يمثلون لعملية تسخير أن يقدموا تقريراً بذلك إلى

الوزير المكلف بالمالية خلال 15 يوماً⁽¹⁾، كما يجب أن يذكر في التقرير المصحوب

بنسخة من الوثائق تفاصيل الأسباب الداعية إلى رفض الدفع⁽²⁾ يمكن للوزير المكلف

بالمالية أن يطلب عند الحاجة معلومات مكملة من الأمر بالصرف⁽³⁾.

ثالثاً - حدود إجراء التسخير:

يهدف اللجوء إلى استعمال إجراء التسخير إلى تقييد سلطة المحاسب العمومي ويعتبر

استثناء من القاعدة العامة عند تسديد النفقات حيث لا يستطيع الأمر بالصرف استعمال هذا

الإجراء بصفة مطلقة وفي كل حالات رفض الدفع من طرف المحاسب العمومي لأن مجال

استعماله محدود قانوناً⁽⁴⁾ إذ يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال للتسخير

في الحالات التالية:

. عدم توفر الاعتمادات المالية .

. عدم توفر السيولة ماعدى بالنسبة لميزانية الدولة .

. انعدام إثبات أداء الخدمة.

1 - المادة 03 فقرة 01 من المرسوم التنفيذي 314/91، مرجع سابق.

2 - المادة 03 فقرة 02 من المرسوم التنفيذي 314/91 .

3 - المادة 04 من المرسوم التنفيذي 314/91 .

4 - زهير شلال، مرجع سابق، ص 124 .

. الطابع غير الابرائي للدفع .

. عدم وجود تأشيرة رقابية للنفقات الملتزم بها أو تأشيرة لجنة الصفقات المختصة عندما

تكون مثل هذه التأشيرة منصوصا عليها في التنظيم المعمول به (1)

1 - مادة 62 فقرة 03 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي.

خلاصة الفصل الأول :

من خلال الفصل الأول، تم حصر تعريف المحاسب العمومي من خلال ثلاث مراحل أساسية ابتداء بالمرحلة الانتقالية التي أعلنت فيها الجزائر التجرد من التبعية للنصوص الفرنسية وذلك بصدر المرسوم الرئاسي 259/65 و التي تميزت بالتوجه الاشتراكي البحت مما انعكس على تعريف المحاسب العمومي. ثم المرحلة الثانية التي تلت دستور 89 وما حمله من تغير سياسي والاقتصادي والتي توجت بأول قانون للمحاسبة العمومية 21/90 أين كان التأثير بالتوجه الجديد للدولة بارزا فيه . وصولا إلى المرحلة الثالثة والتي شهدت إصلاحا ماليا ومحاسبيا جديدا توج بقانون المحاسبة والتسيير المالي 07/23 .

ثم التعرّيج على تعيين المحاسب العمومي واتهام مهامه حيث ابقى المشرع على نفس الأحكام المتعلقة بالجهة والإجراءات ، أما بالنسبة لأصناف المحاسبين فقد اعتمد المشرع من خلال القانون 07/23 والمرسوم التنفيذي 90/24 تصنيفا مختلفا عما كان سائدا من قبل، إذ تميز التصنيف الجديد بالوضوح والدقة أكثر من سابقه.

أما في مبحثه الثاني فقد تطرق الفصل الأول إلى العلاقة بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف بما تحمله هذه العلاقة من عناصر تتعلق بتعارض وظائفهما من جهة وتكامل أدوارهما من جهة أخرى كونهما وجهان لعملة واحدة وطرفان لذات السلسلة فالأول يقرر صرف النفقة والثاني ينفذها، وتم اختيار الأمر بالصرف دونا عن المراقب الميزانياتي على اعتبار أن المشرع ضم الأحكام المتعلقة بالمحاسب العمومي والأمر بالصرف في باب واحد بعنوان "الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية ". أين خصص الفصل الأول

الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23

لأمر بالصرف والثاني للمحاسبين العموميين مما يفهم منه أن المشرع لم يمنح المراقب
الميزانياتي صفة عون تنفيذ إنما أدرج الأحكام المتعلقة به في باب الرقابة.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: الأداء الرقابي للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23 :

يتواجد المحاسب العمومي على مستوى جميع الهيئات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وذلك ليمارس مهامه في إطار تنفيذ النفقات والإيرادات من جهة وليمارس رقابة محاسبية على تنفيذ الميزانية بصفة شاملة من جهة ثانية .

والهدف من تواجد المحاسب العمومي على هذه المستويات جميعا هو إتمام تنفيذ العمليات المالية ومراقبتها من جهة ، وإطلاع سلطات الرقابة عليها من جهة أخرى ومن ثمة فإن وظيفة المحاسب العمومي وظيفة مزدوجة .

وسنتطرق في هذا الفصل إلى:

. ادوار المحاسب العمومي وأنواع المحاسبة العمومية التي يمسكها (المبحث الأول) وذلك بناء على الأحكام المستجدة التي جاء بها القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي وسيتناول هذا المبحث دور المحاسب العمومي في تنفيذ العمليات المالية (دفع النفقات وتحصيل الإيرادات) . والصلاحيات التي أوكلت إليه.

أما (المبحث الثاني) فسيتناول مسؤوليات المحاسب العمومي والإجراءات القانونية لإعفائه وتخفيف المسؤولية الواقعة على عاتقه والرقابات المفروضة عليه خصوصا على تنفيذ النفقات والإيرادات عموما .

المبحث الأول : صلاحيات المحاسب العمومي وأنواع الميزانيات التي يمسكها :

سنتطرق في المطلب الأول إلى صلاحيات المحاسب العمومي المخولة له بموجب القانون والتنظيم المعمول به سواء ماتعلق منها بعمليات النفقات وعمليات الإيرادات وعمليات الخزينة والحساب العام للدولة إضافة إلى الدور الرقابي المخول له وفي المطلب الثاني إلى أنواع الميزانيات التي يتولاها ويمسكها حسب القانون 07/23 .

المطلب الأول: صلاحيات المحاسب العمومي :

يكلف المحاسب العمومي وفقا للقانون 07/23 بما يأتي⁽¹⁾:

. تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات:

. حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والإغراض أو المواد المكلف بها.

. تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات.

. مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق .

. مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة .

. التقيد المحاسبي للقيم غير الثابتة .

. إعداد القوائم المالية وحساب التسيير .

. حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز

المحاسبي الذي يسيره.

1 . المادة 24 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وباستقراء نص المادة يمكن استخلاص جملة من الصلاحيات التي كلف بها المحاسب

العمومي من خلال القانون 07/23 والتي تتمثل في صلاحيات يمارسها باعتباره منفذا

للعمليات الميزانيةية وأخرى يمارسها باعتباره مراقبا لها .

الفرع الأول:صلاحيات المحاسب العمومي باعتباره منفذا :

في إطار دوره في تنفيذ الميزانية يقوم المحاسب العمومي بجملة من الصلاحيات تتمثل

أساسا في تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات ،وتنفيذ عمليات الخزينة إضافة إلى إعداد القوائم

المالية وميزان الحسابات.

أولا - عمليات الإيرادات والنفقات:

إذ انه الوحيد الذي خول له القانون التعامل المباشر مع المال العام فقد اقر القانون 07/23

انه تتم حيازة وتسيير الأموال العمومية مهما كانت طبيعتها أو مصدرها من قبل المحاسبين

العموميين وفقا لمبدأ وحدة الصندوق⁽¹⁾ ، كما لايمكن للآمرين بالصرف أو أي عون آخر

ليست له صفة محاسب عمومي أو وكيل أن يتداولوا الأموال العمومية⁽²⁾ .

وعليه يقوم المحاسب العمومي بتحصيل الإيرادات بناء على أمر التحصيل الصادر من

الآمر بالصرف ويقوم بدفع النفقات بناء على الأمر بالدفع الصادر من هذا الأخير.

1 - المادة 72 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 73 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

ثانيا - عمليات الخزينة :

على اعتبار أن عمليات الخزينة تدخل ضمن المرحلة المحاسبية التي تعد من اختصاص

المحاسب العمومي، فإن هذا الأخير يدون في إطار عمليات الخزينة ودائع الأمانات

والضمانات المنفذة على مستوى الخزينة العمومية⁽¹⁾ وتتمثل عمليات الخزينة في :

. توظيف المتوفرات المالية للدولة

. إصدار وتحويل وتسديد الاقتراضات .

. تسيير الأموال المودعة من قبل المكتتبين لدى الخزينة .

. خصم وقبض السندات مهما كانت طبيعتها الصادرة لصالح الدولة⁽²⁾.

ينفذ هذه العمليات المحاسبون العموميون طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما⁽³⁾.

وفي مجال عمليات الخزينة يمسك المحاسبون الرئيسيون حسابات حركات الأموال نقدا كانت

أو قيما في حسابات ودائع أو في حسابات جارية أو في حسابات دائنة أو مدينة⁽⁴⁾

وللإشارة فإن عمليات الخزينة تبين كذلك الأموال المودعة لفائدة الخواص والأموال الداخلة

1 - المادة 66 فقرة 01 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 - المادة 59 من القانون 15/18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم الجريدة الرسمية

عدد 53 الصادر في 02 سبتمبر 2018.

3 - المادة 66 فقرة 02 من القانون 07/23.

4 - المادة 40 من المرسوم 313/91.

إلى الصندوق والخارجة منه مؤقتا وكذا عمليات التحويل⁽¹⁾

وللعلم فان عمليات الخزينة لا تحتاج لتراخيص أو أوامر لانجازها لأنها لا تعتبر إيرادات أو نفقات بل هي عمليات داخلية بالنسبة للهيئات العمومية يتولى المحاسبون العموميون عملية تنفيذها⁽²⁾.

ثالثا - إعداد القوائم المالية والميزان العام للحسابات :

تشكل القوائم المالية والميزان العام للحسابات الحساب العام للدولة الذي يعده الوزير المكلف بالمالية⁽³⁾ ويقدم الحساب العام للدولة مجمل المعلومات التي تسمح بتقديم صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية للدولة⁽⁴⁾ .

وتتمثل القوائم المالية في عرض مالي منظم للأحداث التي تؤثر على العمليات المنفذة ويتم إعدادها سنويا من قبل المحاسبين العموميين⁽⁵⁾ وتشمل القوائم المالية مايلي:

. الحصيلة أو الوضعية المالية

. حساب النتائج أو قائمة النجاعة المالية .

. جدول تدفقات الخزينة .

1 . المادة 41 من المرسوم التنفيذي 313/91 ،

2 . السعيد قاوي ،مرجع سابق ص 121 و 122 .

3 . المادة 47 من المرسوم التنفيذي 90/24 .

4 . المادة 96 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

5 . المادة 41 من المرسوم التنفيذي 90/24 .

. جدول تباين الوضعية الصافية المالية

. الملحق الذي يتضمن مذكرات تحدد القواعد الرئيسية والطرق المحاسبية والمذكرات

التوضيحية الأخرى⁽¹⁾ .

أما بالنسبة للميزان العام فعلى المحاسبين العموميين شهريا وفي نهاية السنة أن يرسلوا إلى

محاسبي التركيز المحاسبي الملحقين بهم الميزان العام للحسابات مدعما بالوثائق التبريرية

كما يرسلون في نهاية السنة القوائم المالية إلى مجلس المحاسبة للمصادقة عليها⁽²⁾ .

الفرع الثاني: صلاحيات المحاسب العمومي باعتباره مراقبا:

يمارس المحاسب العمومي بمناسبة أدائه لمهامه دورا رقابيا على تحصيل الإيرادات ودفع

النفقات.

أولا - الرقابة على الإيرادات:

يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف

. التأكد من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها

بإصدار الأمر بالإيراد .

. المراقبة المادية في حدود العناصر التي يمتلكها لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء

1 - المادة 95 من القانون 07/23، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 - المادة 46 من المرسوم التنفيذي 90/24 ، مرجع سابق.

والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم⁽¹⁾.

ثانيا - الرقابة على النفقات:

يجب على المحاسب العمومي قبل قبول أية نفقة التأكد من⁽²⁾.

1 . احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم .

وذلك من خلال العودة إلى كل الوثائق الثبوتية التي تبرر عملية الأمر بالدفع والتحقق من مطابقتها للتنظيم المعمول به⁽³⁾.

2. صفة الأمر بالصرف : تنصب رقابة المحاسب العمومي في هذا الخصوص على صفة

الأمر بالصرف أو من يفوضه بغرض تمثيل المحاسب من التحري والتدقيق في صفة الأمر

بالصرف أو المفوض له يتعين عليه عند مراقبة العملية المالية التي صدر بشأنها الأمر

بالدفع النظر في مدى مطابقة المعلومات المتعلقة بصفة الأمر بالصرف وتوقيعه ومقارنتها

مع المعلومات والتوقيع المسلم إليه عند اعتماد هذا الأخي⁽⁴⁾ .

3 . توفر الاعتمادات المالية :

فيما يخص توفر عنصر توفر الاعتماد فانه على المحاسب العمومي التأكد من توفر

1 . المادة 26 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 . المادة 27 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - سليم بدر الدين بن لولو ، مرجع سابق، ص 46.

4 - خالد سكوتي ،الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق ص 93.

الاعتمادات في الميزانية المخصصة للجهة التي كلف برقابتها ومن كفاية هذه الاعتمادات لتغطية النفقة التي صدر الأمر بدفعها لأنه لايجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتماد المخصص لها والتأكد من أن هذه الاعتمادات مخصصة لهذه النفقة بالذات لأنه لايجوز قانونا دفع نفقة من اعتمادات نفقة أخرى⁽¹⁾.

4 . توفر السيولة ماعدى بالنسبة لميزانية الدولة :

باستثناء الدولة صاحبة السيادة (ممثلة في الخزينة العمومية) التي يعتبر صندوقها دائما ذا وفرة مالية فان خزينة الهيئات العمومية الأخرى يمكن أحيانا ألا تتوفر على السيولة الكافية لذا يتعين على المحاسب العمومي تعليق عمليات الدفع ورفض الأوامر الصادرة من الأمر بالصرف بشأنها بل يتعدى الأمر ذلك إلى رفض الامتثال للتسخير⁽²⁾ .

5 . تبرير أداء الخدمة : أي تقديم جل الوثائق التي من شأنها إثبات أن الدائن بمبلغ النفقة قام فعلا العمل الذي يستوجب دفعها على الوجه المطلوب قانونا .

6 . دقة حساب مبلغ الدين : إذ على المحاسب العمومي التأكد من أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار بشكل دقيق .

7 . وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما :

وهي تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها والتي

1 - محمد الصالح فنينش، مرجع سابق: ص151

2 - السعيد قاوي، مرجع سابق، ص 66 .

يجب على المحاسب العمومي التأكد من وجودها والمتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية⁽¹⁾.

- 8 . الطابع الابرائي للدفع : يقصد بالطابع الابرائي للدفع أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتما إلى إبراء ذمة الجهة الإدارية ، لذا على المحاسب العمومي التأكد من أن مبلغ النفقة مستحق الدفع وإن هوية الدائن بمبلغ النفقة واضحة بما لا يدع مجالا للبس والخلط⁽²⁾.
- 9 . عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة :

يشترط لصحة الوفاء بالدين المترتب على عاتق الدولة أن يتم ضمن الآجال القانونية المحددة لذلك وهو الأمر الذي اوجب القانون على المحاسب العمومي التأكد منه كما يجب ألا يكون الدين المتمثل في مبلغ النفقة محل معارضة من طرف الغير كما لو كان الدائن للدولة هو نفسه مدينا للغير وقدم هذا الغير معارضته بين يدي المحاسب العمومي الذي لم يؤشر بعد على المعاملة بالمخالصة أو الدفع فانه في هذه الحالة يتعين على هذا الأخير ألا يقوم بالدفع⁽³⁾. وبعد تأكد المحاسب العمومي من استيفاء الشروط المذكورة يجب عليه القيام بتحصيل الإيراد أو دفع النفقة في الآجال المحددة عن طريق التنظيم⁽⁴⁾.

1 - خالد سكوتي، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية، مرجع سابق، ص 94.

2 - محمد الصالح فنينش، مرجع سابق، ص 152 .

3 - خالد سكوتي ، أجهزة الرقابة على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق، ص 201 .

4 - المادة 28 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

إضافة إلى دور المحاسبين العموميين في رقابة أوامر الإيراد والصرف الصادرة عن
الأميرين بالصرف والتأكد من مطابقتها للقوانين قبل تنفيذها، فإنهم مكلفون من جهة أخرى
بإعداد وضعية المقاربة والتوافق بين كتاباته وكتابات الأميرين بالصرف سواء فيما تعلق
بأوامر الإيرادات الصادرة والمحصلة أو أوامر الصرف والحوالات المقبولة للدفع⁽¹⁾ .

ثالثا - حفظ الوثائق :

يكلف كل محاسب عمومي بحفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة
على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره⁽²⁾.

ومن مستجدات القانون 07/23 انه يمكن حفظ المستندات والوثائق الثبوتية بشكل رقمي

وذلك ضمن الشروط المنصوص عليها بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

ويحفظ المحاسبون العموميون الوثائق الثبوتية الخاصة بالعمليات التي يقومون بتنفيذها إلى

غاية تقديمها لمجلس المحاسبة قصد تصفية الحساب أو إلى غاية انقضاء اجل 10 سنوات

ابتداء من تاريخ إيداع الحساب لدى مجلس المحاسبة⁽³⁾ .

وفيما يلي شكل توضيحي لصلاحيات المحاسب العمومي في إطار تنفيذ العمليات

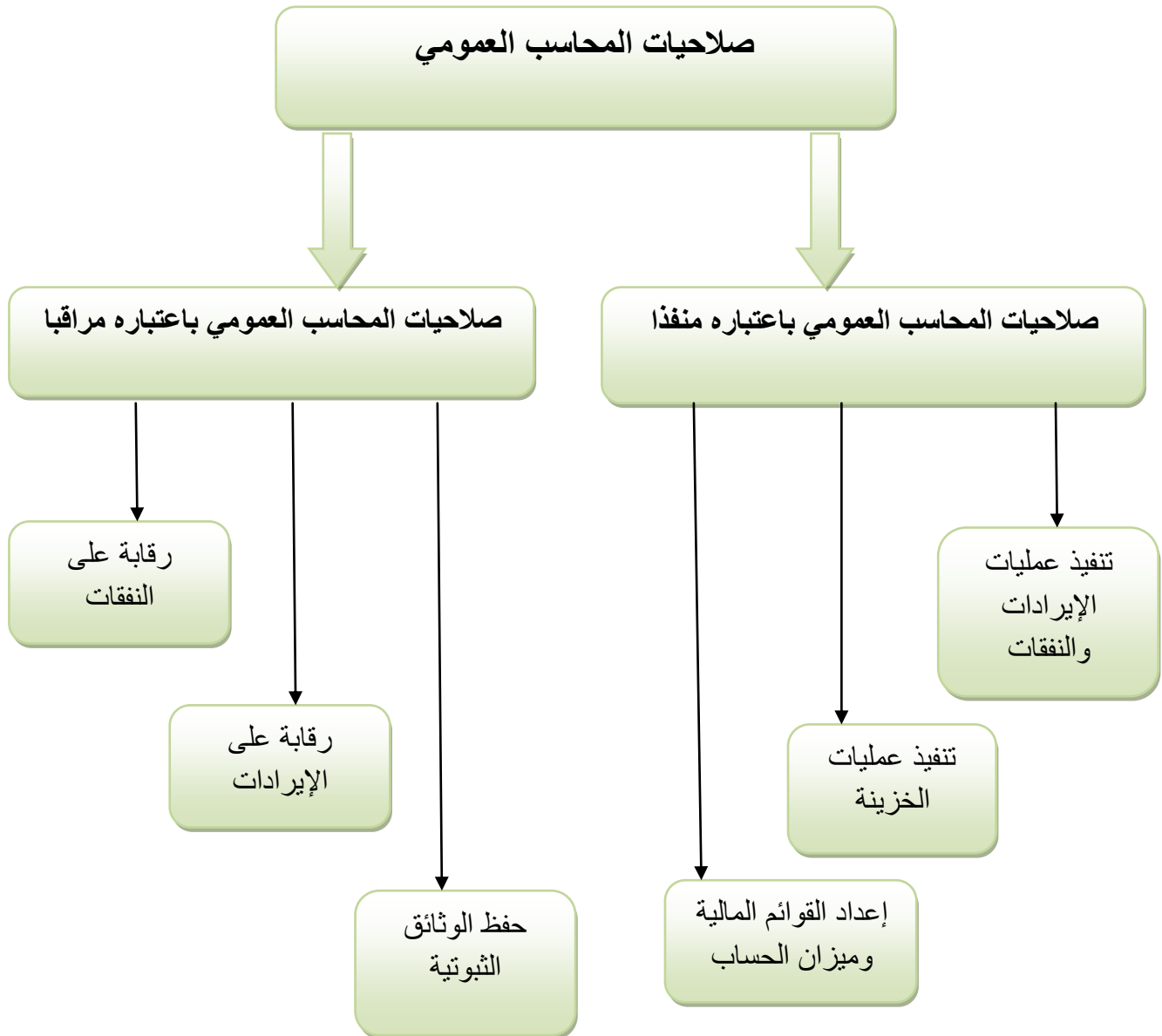
الميزانية والرقابة عليها .

1 . المادة 27 من المرسوم 90/24 .

2 . المادة 24 الفقرة الأخيرة من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 . المواد 77 و 78 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

الشكل 04: صلاحيات المحاسب العمومي:



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على أحكام القانون 07/23 .

الفرع الثالث: نتائج رقابة المحاسب العمومي:

إن رقابة المحاسب العمومي تنتهي بتوجيه مذكرة كتابية من طرفه تكون مسببة ومعللة

بحالة من الحالتين إما بقبول النفقة أو برفض دفعها.

أولا - قبول النفقة:

وتكون بوضع التأشير (قابل للدفع) إذ أن المحاسب العمومي بعد التأكد من شرعية النفقة

وبعد إن يمارس رقابته عليها وذلك بالتحقق من توافر الشروط التي تطلبها قانون المحاسبة

والتسيير المالي يقوم المحاسب العمومي بعملية الدفع ويكون مسؤولا شخصيا وماليا عن

العمليات الموكلة إليه وفي هذه الحالة يرسل المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة

من الأمر بالصرف أو الحوالة عليها تأشير التسديد وذلك بعد تحويلها إلى نفقات⁽¹⁾.

ثانيا : رفض النفقة :

إن النفقات التي لا تحقق الشروط المطلوبة قانونا أو لا تستوفي البعض منها يكون مصيرها

الرفض أي أن المحاسب العمومي إذا اكتشف خطأ يمس بشرعية النفقة فإنه يمتنع عن دفع

مبلغ النفقة ويقوم بإعلام وإبلاغ الأمر بالصرف بقرار الرفض مع تبيان الأسباب .وقد اق

المرسوم التنفيذي 46/93 انه في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو حوالة الدفع للأحكام

التشريعية والتنظيمية المعمول بها ، يقوم المحاسبون العموميون بإبلاغ الأمرين بالصرف

كتابيا رفضهم القانوني للدفع وذلك في اجل أقصاه 20 يوما ابتداء من تاريخ تسلمهم الأمر بالدفع أو الحوالة⁽¹⁾.

ويكون الرفض إما مؤقتا إذ يكون الأمر بالدفع قابلا للتصحيح ، أو نهائيا إذ في حالة الرفض النهائي يمكن للأمر بالصرف اللجوء إلى إجراء التسخير.

ثالثا: التسخير:

هو طلب كتابي صادر عن الأمر بالصرف يوجه للمحاسب العمومي يتضمن وجوب تنفيذ نفقة كانت محل رفض نهائي ومع تحمل هذا الأخير مسؤولية صرفها. وقد اقر المشرع إمكانية تسخير المحاسب العمومي بموجب المادة 61 من القانون 07/23⁽²⁾.

1 - المادة 04 من المرسوم 46/93

2 - تم تفصيله في البحث الثاني من الفصل الأول.

المطلب الثاني: أنواع المحاسبات الممسوكة من طرف المحاسب العمومي:

المحاسبة العمومية نظام يسمح بتنظيم المعلومات المالية من خلال إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم و عرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة عند قفل السنة المالية والمساهمة في حساب تكلفة الأنشطة أو الخدمات وكذا تقييم نجاعتها⁽¹⁾ وقد حددت أحكام القانون 07/23 هيكل محاسبي جديد ثلاثي الأبعاد إذ تضمنت المحاسبة العمومية ثلاث أنواع من المحاسبة تتميز كل منها بشكل أساسي من حيث النطاق والأدوات والأهداف⁽²⁾.

وتتضمن المحاسبة العمومية وفقا للقانون 07/ 23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي :محاسبة ميزانية ، محاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف⁽³⁾.

الفرع الأول : المحاسبة الميزانية :

تهدف المحاسبة الميزانية إلى تسجيل ،خلال السنة المعنية ، عمليات تنفيذ ميزانية الدولة للإيرادات والنفقات طبقا لمدونة الميزانية وتسمح المحاسبة الميزانية بما يأتي :

. في مجال الإيرادات : . متابعة الإثباتات والتصفيات وإصدار أوامر الإيرادات و التحصيلات

1 . المادة 79 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 . سهام زرقان ، مرجع سابق، ص324 .

3 . المادة 80 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وبوإقي التحصيل.

. في مجال النفقات متابعة الالتزامات والتصفيات والأوامر بالصرف أو حوالات الدفع والمدفوعات وبوإقي الدفع .

. استخراج نتيجة تمثل الفرق بين الإيرادات المحصلة والنفقات المدفوعة من ميزانيات

الأشخاص المعنية طبقاً للمادة الأولى من القانون 07/23 المتعلقة بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي وكذا الحسابات الخاصة للزينة للسنة المالية المعنية⁽¹⁾.

كما تتضمن المحاسبة الميزانية:

أولاً - في المرحلة الإدارية:

محاسبة يمسكها الأمرون بالصرف تتعلق بتنفيذ الإيرادات والنفقات .

ثانياً - في المرحلة المحاسبية محاسبة الإيرادات والنفقات الميزانية التي تقوم على

أساس مبدأ محاسبة الصندوق والتي يمسكها المحاسبون العموميون⁽²⁾ وهي

المحاسبة الميزانية التي سنتناولها بالدراسة .

وتبين المحاسبة الميزانية المسوكة من طرف المحاسبين العموميين ما يأتي :

(1) في باب الإيرادات :

. التكفل بأوامر الإيرادات .

1 - المادة 08 من المرسوم التنفيذي 91/24 .

2 - المادة 09 من المرسوم التنفيذي 91/24 .

. التحصيلات المنجزة.

. بواقي التحصيل .

(2) في باب النفقات :

. تراخيص الالتزامات وتعديلاتها المتعاقبة.

. اعتمادات الدفع المفتوحة أو المبلغة وكذا حركتها .

. الأوامر بالصرف أو الحوالات المقبولة للدفع .

. الرصيد المتاح⁽¹⁾

وينتج عن المحاسبة الميزانية الممسوكة من طرف المحاسبين العموميين حساب تسيير

يودع لدى مجلس المحاسبة⁽²⁾.

الفرع الثاني: المحاسبة العامة:

تسجل المحاسبة العامة مجمل الحركات التي تؤثر على الممتلكات والوضعية المالية

والنتيجة وتقوم هذه المحاسبة على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات⁽³⁾ والمحاسبة العامة هي

محاسبة سنوية تهدف إلى تسجيل قيد

. العمليات الميزانية .

1 . المادة 21 من المرسوم التنفيذي 90/24 .

2 . المادة 32 من المرسوم التنفيذي 90/24 .

3 . المادة 87 من القانون 07/23 .

. عمليات الخزينة .

. العمليات المنجزة مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية .

. جرد الموجودات والمنقولات والعقارات والمخزونان والقيم غير الثابتة.

. الاهتلاكات والمؤونات والنواتج والأعباء المرتبطة بالسنة المالية⁽¹⁾

تمسك المحاسبة العامة وفق مبدأ القيد المزدوج حصريا من قبل المحاسبين العموميين على

أساس مخطط محاسبي⁽²⁾. ولضمان مسك المحاسبة العامة وإعداد القوائم المالية يجب على

المحاسب العمومي مسك الوثائق المحاسبية المتمثلة في: الدفتر اليومي لدفاتر المساعدة،

الدفتر الكبير، الميزان العام للحسابات⁽³⁾ ويرسل المحاسبون العموميون شهريا وفي نهاية

السنة إلى محاسبي التركيز المحاسبي الملحقين بهم الميزان العام للحسابات مدعما بالوثائق

التبريرية و يرسلون في نهاية السنة القوائم المالية إلى مجلس المحاسبة للمصادقة عليها⁽⁴⁾.

الفرع الثالث: محاسبة تحليل التكاليف:

تهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى تحليل تكلفة مختلف الأنشطة الملتمزم بها في إطار

البرامج بهدف التمكين من تقييم نجاعتها⁽⁵⁾

1 - المادة 88 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 89 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - المادة 45 من المرسوم التنفيذي 91/24 .

4 - المادة 46 من المرسوم التنفيذي 91/24.

5 - المادة 92 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

كما توضح محاسبة تحليل التكاليف عناصر التكلفة للأنشطة الملتزم بها في إطار برنامج

تنفيذ السياسات العامة وتسمح بتبرير الاعتمادات الضرورية لتسيير الأنشطة وتسييل

الضوء على العناصر الأساسية لبلوغ النجاعة على مستوى البرنامج⁽¹⁾.

وجدير بالذكر أن الأمرين بالصرف هم المخول لهم مسك محاسبة تحليل التكاليف والتي

تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة⁽²⁾.

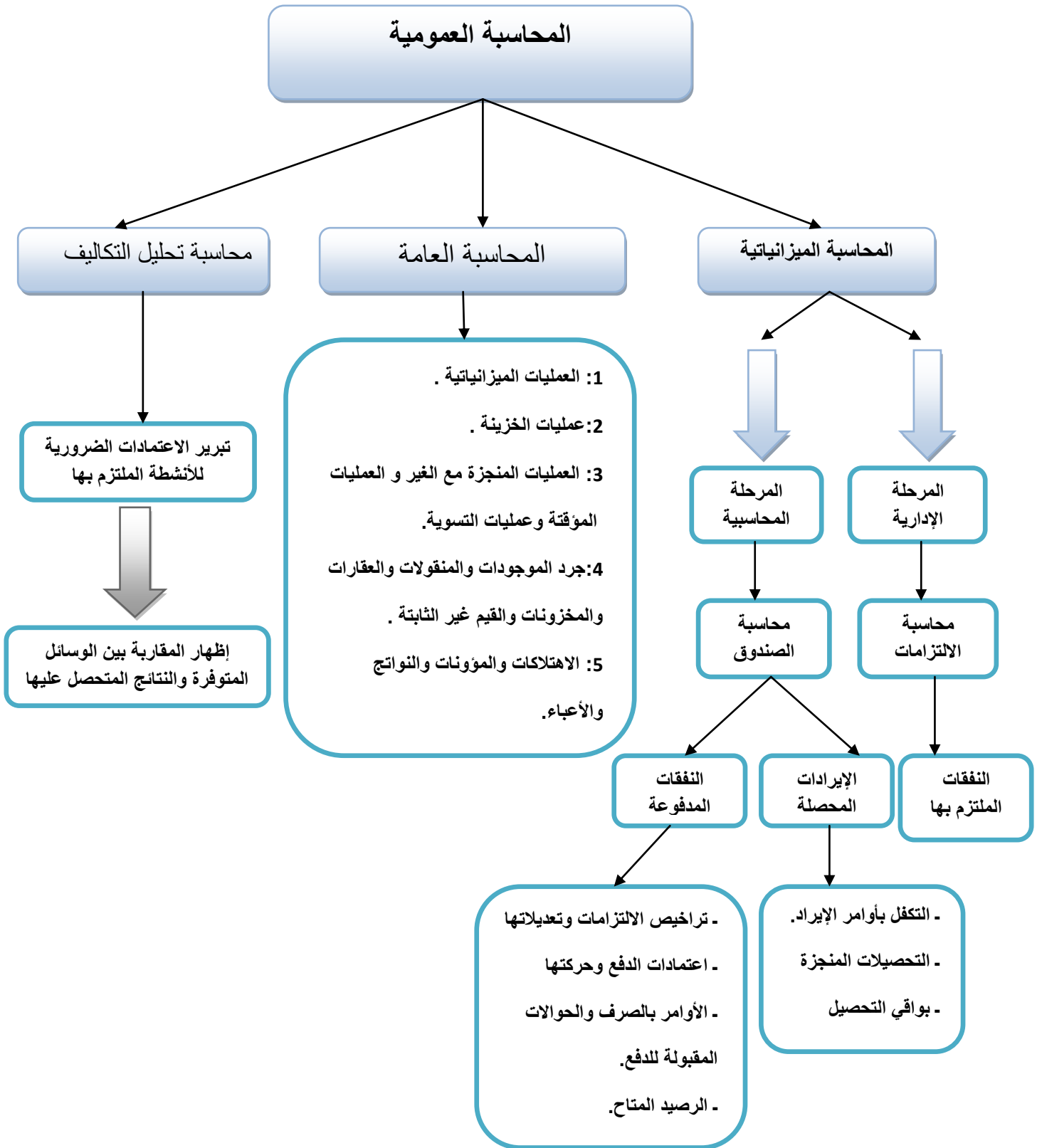
ويبين الشكل أسفله أنواع المحاسبات المسوكة من طرف المحاسب العمومي بناء على

أحكام القانون 07/23

01 : المادة 49 من المرسوم 91/24 .

02 : المادة 93 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

الشكل 05 : أنواع المحاسبات التي يمسكها المحاسب العمومي .



من إعداد الطالبة على ضوء أحكام القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

المبحث الثاني :مسؤوليات المحاسب العمومي والرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة :

نظرا لكون المحاسب العمومي الوحيد ضمن أعوان تنفيذ الميزانية الذي خول له التعامل مع الأموال العامة بشكل مباشر فانه مسؤول عن تنفيذ العمليات المالية المكلف بها إضافة إلى دوره الرقابي . و تعتبر مسؤوليته ذات طبيعة خاصة نظرا لحساسية منصبه ولعل تقرير مسؤولية المحاسب العمومي من عدمها مناطه الرقابة التي فرضها المشرع على أعماله خاصة وعلى تنفيذ الميزانية عامة بأشكالها ومستوياتها وسندرس في هذا المبحث (في المطلب الأول) مسؤوليات المحاسب العمومي والإجراءات القانونية لحمايته ،أما في (المطلب الثاني) فسننتقل إلى أنواع الرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة بناء على ضوء أحكام القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

المطلب الأول : مسؤوليات المحاسب العمومي والإجراءات القانونية لحمايته :

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها ويتمتع بالحماية الكاملة أثناء ممارسة (1).

الفرع الأول : مسؤوليات المحاسب العمومي :

يعتبر المحاسب العمومي مسؤولا مسؤولية شخصية ومالية، حيث يمكن أن يسأل تأديبيا ككل موظف عمومي، كما يمكن أن يسأل مدنيا وجنائيا عن كافة المخالفات المرتكبة

1 - عبد المطلب بيطار، مرجع سابق، ص 98 .

والمنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما. وتعد باطلة كل عقوبة سلطت عليه

إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها كان من شأنها أن تحمله المسؤولية⁽¹⁾.

وتشمل مسؤولية المحاسب العمومي عن المخالفات التي يرتكبها بمناسبة أداء المهام الموكلة

إليه مسؤولية شخصية ومالية ومسؤولية عن فعل الأعوان التابعين له ومسؤولية جزائية .

أولا - المسؤولية الشخصية :

يعتبر المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا عن المهام والعمليات المالية التي يقوم بها

والمتعلقة بما كلف به طبقا للمادة 24 من القانون 07/23 إضافة إلى مسؤوليته الشخصية

عن دوره الرقابي المستند إلى المادتين 26 و27 من ذات القانون .

وتكون مسؤولية المحاسب العمومي شخصية عندما يثبت وجود مخالفة في تنفيذ العمليات

المخولة له بموجب النصوص القانونية⁽²⁾ . وحسب أحكام القانون 07/23 يعتبر

المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم مسؤولون شخصيا

عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقا بينا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم

استعمال وتسيير المال العام والتي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة

عمومية⁽³⁾

1 - يحي دنيدي ، المالية العمومية دار الخلدونية القبة القديمة الجزائر 2010 ، الطبعة الثانية 2014 ، ص 112 .

2 - خالد سكوتي ، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق ، ص 101 .

3 - المادة 112 ، فقرة 04 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

ثانيا: المسؤولية المالية :

المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم والوكلاء الماليون

مسؤولون شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق⁽¹⁾.

يكون المحاسب العمومي مسؤولا عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من

الخزينة العمومية وتغطية العجز الذي يسببه وليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات فبمجرد

وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض لكن مبلغ التعويض تدفعه شركة التامة التي

تعاقدها أو تعاضدية المحاسبين العموميين⁽²⁾ .

و يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية أن يسدد وجوبا من أمواله

الخاصة مبلغا يساوي البواقي الحسابية المكلف بها⁽³⁾. وينتج الباقي إما عن عجز في

حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك

من الأملاك في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية⁽⁴⁾. وكل باق لا تغطيه

أموال المحاسب يقيد على حساب تسبيق لكي تتسنى إعادة التوازن فورا إلى المحاسبة

ويرسل المحاسب العمومي في هذه الحالة تقريرا مفصلا إلى الوزير المكلف بالمالية⁽⁵⁾

1 - الماد 112 فقرة 01 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - كنزة بلحسين مرجع سابق ص 74.

3 - المادة 03 من المرسوم التنفيذي 312/91 .

4 - المادة 04 من المرسوم التنفيذي 312/91 .

5 - المادة 05 من المرسوم 312/91 .

وبيلغ قرار باقي الحساب الذي يتخذه الوزير المكلف بالمالية فوراً للمحاسب العمومي المعني عن طريق البريد المسجل مع إشعار بالاستلام كما يبلغ المقرر الذي يتخذه مجلس المحاسبة بوضع أي حساب موضع باق حسب الطريقة نفسها⁽¹⁾. ونظراً للطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي لا يتم الأخذ بمسؤوليته إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة⁽²⁾ وبواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة للتشريعات المعمول بها من أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي ألحق بالخزينة العمومية دون أن يخل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة⁽³⁾

ثالثاً: المسؤولية عن فعل الغير :

تمتد المسؤولية الشخصية للمحاسب العمومي إلى جميع عمليات القسم الذي يديره منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ إنهاء مهامه وتصل مبدئياً إلى المسؤولية عن الأعوان التابعين له والذين يعملون تحت سلطته ورقابته في المصلحة التي يديرها⁽⁴⁾.
وكقاعدة عامة لا يكون المحاسب الرئيسي مسؤولاً عن عمل المحاسب الثانوي المرتبط به

1 - المادة 06 من المرسوم التنفيذي 312/91.

2 - المادة 02 من المرسوم 312/91.

3 - زهير شلال، مرجع سابق، ص 112.

4 - السعيد قاوي ، مرجع سابق، ص 75.

إلا في حدود التجمع المحاسبي الذي ينتمي إليه، إذ يبقى المحاسبون الثانويون مسؤولين عن العمليات المخصصة لهم إلا أن المحاسبين الرئيسيين مسؤولون عن تركيز الكتابات المحاسبية للمحاسبين الثانويين⁽¹⁾.

ولا يكون المحاسب مسؤولاً عن تسيير أسلافه إلا في العمليات التي يتكفل بها بعد التحقق دون تحفظ أو اعتراض عند تسلم المصلحة. كما يعتبر المحاسب العمومي مسؤولاً عن التصرفات التي تصدر من مساعديه في تسيير مصلحة المحاسبة باعتبارهم موظفين تحت إشرافه والمتمثلون في أعوان المصلحة والمحاسبون المفوضون والمحاسبون الفعليون والوكلاء والمكلفون بإجراء عمليات قبض الأموال ودفعها للمحاسب العمومي المسؤول شخصياً ومالياً عن هذه العمليات⁽²⁾.

رابعاً: المسؤولية الجزائية :

بالإضافة إلى المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي قد يتابع كذلك جزائياً، حيث تعتبر جريمة الاختلاس من أبرز طرق الاعتداء على الأموال العامة ذلك أن المال العام يكون تحت يد الموظف أو يسلم إليه بسبب عمله، فيسهل عليه التصرف فيه خارج الإطار القانوني المحدد، ولأن المحاسب العمومي موظف عمومي يتداول الأموال العامة تطبق عليه أحكام القانون 06 - 01 المتعلق بالفساد .

1 - المادة 29 من المرسوم 90/24 .

2 - الزين منصورى مرجع سابق .

إذ انه يعاقب بالحبس من سنتين إلى 10 سنوات وبغرامة من 200 ألف إلى 1000.000 دج كل موظف عمومي يبدد عمدا أو يختلس أو يتلف أو يحتجز بدون وجه حق أو يستعمل على نحو غير شرعي لصالحه أو لصالح شخص أو كيان آخر أي ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية عمومية أو خاصة أو أي أشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم وظيفته أو بسببها⁽¹⁾. وجاء في المادة 30 من القانون 03/06 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته:

يعد مرتكبا لجريمة الغدر ويعاقب بالحبس من سنتين إلى 10 سنوات وبغرامة من 200.000 إلى 1000.000 دج كل موظف عمومي يطالب أو يتلقى أو يشترط أو يأمر بتحصيل مبالغ مالية يعلم أنها غير مستحقة الأداء أو يجاوز ما هو مستحق سواء لنفسه أو لصالح الإدارة أو لصالح الأطراف الذين يقوم بالتحصيل لحسابهم". ونصت المادة 31 على انه "يعاقب بالحبس من 05 إلى 10 سنوات وبغرامة من 500.000 إلى 1000.000 دج كل موظف عمومي يمنح أو يأمر بالاستفادة تحت أي شكل من الأشكال ولأي سبب كان ودون ترخيص من القانون من إعفاءات وتخفيضات في الضرائب أو الرسوم العمومية أو يسلم مجانا محاصيل مؤسسات الدولة"⁽²⁾.

1 - المادة 02 من القانون 15/11، المؤرخ في 02 أوت 2011 ، يعدل وبم القانون 01/06 ، المؤرخ في 20 فبراير

2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته ، جريدة رسمية عدد 41 ، مؤرخ في 10 أوت 2011.

2 - المواد 30 و31 من القانون 01/06 ، المؤرخ في 20 فبراير 2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته ، جريدة

رسمية عدد 14 ، مؤرخ في 08 مارس 2006.

الفرع الثاني: الإجراءات القانونية لحماية المحاسب العمومي من المسؤولية :

من أجل تخفيف ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب الخطأ وثبت حسن نيته وضع المشرع إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته وذلك عن طريق طلب الاستفادة من عدة إجراءات قانونية⁽¹⁾. حيث يمكن للوزير المكلف بالمالية منح إبراء من المسؤولية أو إعفاء جزئي أو كلي من تصفية باقي الحساب المنطوق به في حق المحاسبين العموميين ومفوضيهم والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم وكذا الوكلاء الماليين في حالات إثبات حسن النية أو في حالات القوة القاهرة⁽²⁾.

أولاً: إجراء الإعفاء من المسؤولية :

يطلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخرينة العمومية⁽³⁾ حيث يمكن للمحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته أن يحصل على إعفاء جزئي من مسؤوليته وفقاً لأحكام المادة 68 من القانون 32/90 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره⁽⁴⁾ يرسل طلب الإعفاء الجزئي من المسؤولية إلى مجلس المحاسبة ويترتب

1 - كنزة بلحسين مرجع سابق ص 75 .

2 - المادة 113 من القانون 07/23، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - زهير شلال ، مرجع سابق ، ص 112 .

4 - مادة 68 من القانون 90 / 38، المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسيره .

على مقرر الإعفاء من المسؤولية إعفاءه من الفوائد المطابقة (1).

ثانيا: الإبراء الرجائي :

يمكن للمحاسب العمومي الذي لم يقدم طلبا بالإعفاء الجزئي من المسؤولية أو الذي رفض

طلبه كليا أو جزئيا أن يطلب من الوزير المكلف بالمالية إبراء رجائيا من المبالغ المتروكة

على عاتقه (2). إذ يمنح الوزير المكلف بالمالية الإبراء الرجائي بعد استشارة لجنة

المنازعات (3)

ولا يتحقق إلا بعد النظر إلى الوضعية المالية للمحاسب العمومي للتأكد من إمكانية الدفع

من عدمه (4)

ثالثا: التسخير:

إن تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي يعني هذا الأخير من المسؤولية الناتجة عن

العمليات التي قرر التسخير من أجلها. ويجب على المحاسبين الذين يمثلون لعملية تسخير

أن يقدموا تقريرا للوزير المكلف بالمالية خلال 15 يوما على أن يكون التقرير مصحوبا

بالوثائق والأسباب الداعية إلى رفض عملية الدفع (5).

1 - مادة 09 من المرسوم 312/91 .

2 - المادة 10 من المرسوم التنفيذي 312/91 .

3 - مادة 11 من المرسوم التنفيذي 312/91.

4 - كنزة بلحسين مرجع سابق ص 76 .

5 - المادة 03 من المرسوم 314/91.

المطلب الثاني : أنواع الرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة :

يخضع تنفيذ الميزانية لأنواع متعددة من الرقابة والتي تهدف إلى التحقق من التزام الهيئات العامة وأجهزة السلطة التنفيذية (الإدارة العامة) بأحكام وقواعد القانون المتعلق بالميزانية سواء ما تعلق منها بالإيرادات أو النفقات حفاظا على الأموال العامة وحسن استعمالها درءا للتبديد والاختلاس⁽¹⁾ وحسب قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي فان العمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانية تخضع لثلاث أشكال من الرقابة: إدارية، برلمانية ورقابة قضائية⁽²⁾.

الفرع الأول: الرقابة الإدارية:

هي التي تمارسها هيئات الرقابة على بعضها البعض و رقابة تتم داخل السلطة التنفيذية مما يجعلها داخلية وذاتية كما يمكن أن تكون سابقة أو لاحقة⁽³⁾ وتتصب على تنفيذ الإيرادات والنفقات وتتمثل في رقابة الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيههم ورقابة موظفي وزارة المالية على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها الوزراء المختصون أو من ينوب عنهم⁽⁴⁾ وتشتمل الرقابة الإدارية : الرقابة الداخلية ، السلمية ، النظامية والرقابة الميزانية⁽⁵⁾.

1 - محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلاء ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر، 2003عناية ، ص 112 .

2 - المادة 98 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

3 - محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلا مرجع سابق ص 112

4 - محمد الطاهر سعودي ، المالية العامة، دار قانة للنشر، باتنة الجزائر، 2009 .

5 - المادة 99 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

أولاً: الرقابة الداخلية:

هي رقابة إدارية ذاتية تمارسها الإدارة على نفسها وتتم ممارستها داخل الوحدة وتسمى في بعض الدول بالمراجعة الداخلية⁽¹⁾ وهي الآليات والقواعد التي تقام داخل جهاز إداري معين من أجل تحسس مواطن الخلل وإصلاحها في الوقت المناسب⁽²⁾. وتعرف أيضا على أنها الرقابة التي تتولاها المصالح الإدارية على نفسها، وهي رقابة تتم على مستويات فرعية تجريها الأجهزة المختصة بصفة سابقة أو مرافقة أو لاحقة، شاملة أو انتقائية، مستمرة أو دورية للتأكد أن هذه النفقات تصرف على الوجه الصحيح⁽³⁾. وتشمل الرقابة الداخلية بحسب القانون 07/23 ، مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لمسؤول مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن لا سيما التحكم الجيد في المخاطر⁽⁴⁾.

ثانيا - الرقابة السلمية:

هي رقابة هرمية للرؤساء على مرؤوسيهم تقوم بها أجهزة مختصة أو قسم مالي تابع لوزارة المالية⁽⁵⁾ وهي مجموعة من المهام والصلاحيات والاختصاصات المخولة قانونا لكل رئيس

1 - وفاء جدي، مرجع سابق، ص 35.

2 - محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلا ، مرجع سابق ، ص 113 .

3 - محمد الصالح فنينش ، مرجع سابق ، ص 10.

4 - المادة 100 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

5 - وفاء جدي، مرجع سابق، ص 40.

قصد مواجهة مرسومه ومصالحه الإدارية بطريقة تنظيمية وعقلانية من شأنها إن تجعل هؤلاء يرتبطون به برابطة التبعية والخضوع في إطار القانون والتنظيم⁽¹⁾. والرقابة السلمية هي رقابة الإدارة على مصالحها⁽²⁾ وبالنسبة للمحاسب العمومي فإنه يخضع للرقابة السلمية التي يمارسها عليه وزير المالية حصريا⁽³⁾. وتتجسد هذه الرقابة السلمية من خلال :

1 . التعيين: إذ يعين الوزير المكلف بالمالية المحاسبين العموميين حسب الشروط

القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين⁽⁴⁾

2 - سحب الاعتماد : يتولى الوزير المكلف بالمالية أو ممثله القانوني سحب الاعتماد

من المحاسبين العموميين⁽⁵⁾

3 - الأخذ بمسؤوليته: إذ لا يؤخذ بمسؤولية المحاسب العمومي إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة .

4 - منح الإعفاء من المسؤولية والإبراء الرجائي : إذ لهذا الأخير منح إبراء من

المسؤولية أو إعفاء جزئيا أو كليا⁽⁶⁾

1 - محمد سعيد بوسعدية ،مدخل إلى دراسة قانون الرقابة الجزائري ، دار القصة للنشر الجزائر ، 2014 ، ص 73

2 - المادة 101 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 - المادة 16 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي

4 - المادة 02 من المرسوم 311/91 .

5 - المادة 07 من المرسوم 311/91 .

6 - المادة 113 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

ثالثا - الرقابة النظامية:

الرقابة النظامية هي الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة صراحة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما⁽¹⁾ ومن الهيئات التي تمارس الرقابة النظامية :

1 - المفتشية العامة للمالية :

المفتشية العامة للمالية هي هيئة رقابية على كل الهيئات والمؤسسات التابعة للدولة أنشئت بموجب المرسوم رقم 53/80⁽²⁾ ووضعت تحت السلطة المباشرة للوزير المكلف بالمالية تمارس رقابة على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية⁽³⁾ يمكن أيضا أن تقوم تدخلات المفتشية العامة للمالية على ما يأتي :

. تقييم آداءات أنظمة الميزانية .

. التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي.

. التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي

والمحاسبي.

1 - المادة 102 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 02 من المرسوم 272/08 ، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 ،الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية ، جريدة رسمية عدد 50 المؤرخ في 07 سبتمبر 2008.

3 - المرسوم 53/80 ، المؤرخ في 01 مارس 1980 ،المتضمن لإحداث المفتشية العامة للمالية .

. تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية مهما كان نظامها .

. يمكن أيضا للمفتشية العامة للمالية إن تقوم بتقييم شروط تنفيذ السياسات العامة وكذا النتائج المتعلقة بها ⁽¹⁾. وبهذه الصفة تكلف خصوصا ب:

. القيام بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية من اجل تقدير فاعلية وفعالية إدارة

وتسيير الموارد المالية والوسائل العمومية الأخرى

. إجراء دراسات مقارنة وتطورية لمجموعات قطاعات أو ما بين قطاعات.

. تقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية وكذا تلك المتعلقة بالتنظيم الهيكلي .

وذلك من ناحية تناسقها وتكيفها مع الأهداف المحددة .

. تحديد مستوى الانجازات ومقارنتها مع الأهداف المحددة والتعرف على نقائص التسيير

وعوائقه وتحليل أسباب ذلك ⁽²⁾.

وتتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية في مهام الرقابة أو التدقيق أو التحقيق أو الخبرة

والتي تقوم حسب الحالة خصوصا على ما يأتي:

. سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي.

. شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي .

1 - المادة 04 من المرسوم 272/08 ، الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية .

2 - المادة 04 فقرة 02 من المرسوم 272/08 ، الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية .

. التسيير المالي والمحاسبي وتسيير الأملاك.

. إبرام الصفقات والطلبات العمومية وتنفيذها.

. دقة المحاسبات وصدقها وانتظامها ومستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف .

. شروط تعبئة الموارد المالية⁽¹⁾.

2 - مفتشية مصالح المحاسبة :

تم إحداثها بمقتضى المرسوم 55/95⁽²⁾ . تكلف المفتشية بإجراء أعمال الرقابة والتفتيش

والتحقيق والبحث قصد تقييم شرعية العمليات المالية والمحاسبية التي يجريها المحاسبون

العموميون وتسيير مصالح الخزينة لا سيما مناصب المحاسبين العموميين فيما يخص

التنظيم والسير والاستعمال الأمثل للطاقة البشرية والمادية واحترام القوانين والتنظيمات

المعمول بها ، كما تهتم بتقويم التدخلات المالية التي تقوم بها الخزينة خاصة فيما يخص

الإعانات والهبات التي تمنح للأجهزة والمؤسسات العمومية وإعادة هيكلة ديون الخزينة

وتسبيقاتها إضافة إلى الموارد العمومية التي تمول الأنشطة التي تعود بالنفع العام على

الدولة بواسطة الحسابات الخاصة في الخزينة⁽³⁾.

1 . المادة 05 من المرسوم 272/08 ، الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية

2 . المرسوم التنفيذي 55/95 ، المؤرخ في 15 فبراير 1995 ، المتضمن تنظيم الإدارة المالية في وزارة المالية .

3 - المادة 02 من المرسوم 198/95 المؤرخ في 25 يوليو 1995 المحدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة

وتنظيمها ، جريدة رسمية عدد 42 ، مؤرخ في 02 أوت 1995.

أ . مهامها :

تتولى المفتشية في إطار القيام بمهامها :

- تحضير وتطبيق برامج التفتيش والتحقيق التي يقوم بها المحاسبون العموميون ثم تبلغ إلى مجلس المحاسبة .

- تضبط خطط عمل فرق التفتيش والتحقيق في المصالح الخارجية التابعة للخزينة .

- تحدد لكل مهمة تفتيش وتحقيق الأداءات المرتبطة بها والأهداف المسطرة لها .

- تنسق وتضبط أنشطة مصالح التفتيش والتحقيق في المصالح الخارجية التابعة للخزينة

وتعمل من اجل انسجامها .

- تعد الدلائل المنهجية والعملية للتفتيش والتحقيق .

- تجمع مركزيا تقارير التفتيش والتحقيق التي تعدها فرق المصالح الخارجية التابعة للخزينة .

- استغلال المقررات والتقارير والمعلومات التي تقدمها المؤسسات والأجهزة الرقابية المختصة

فيما يخص تسيير المحاسبين العموميين⁽¹⁾.

ب . تقاريرها :

تعتمد المفتشية في تدخلاتها على برنامج تفتيش⁽²⁾ إذ تتوج كل عملية تفتيش وتحقيق أو بحث

1 - المادة 03 من المرسوم 198/95 ، المحدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها .

2 - المادة 04 من المرسوم 198/95 ، المحدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها .

تجربتها مفتشية مصالح المحاسبة بتقرير يستعرض المعايينات والملاحظات ويقترح عند

الاقتضاء كل تدبير من شأنه أن يحسن عمل مصالح المحاسبة والأحكام التشريعية

والتنظيمية المطبقة عليها⁽¹⁾ .

يبلغ تقرير التفتيش أو التحقيق إلى المسؤول المعني الذي يجب عليه أن يرد على المعايينات

والملاحظات التي احتواها ذلك التقرير في اجل أقصاه شهران ، ويمكن تمديد الأجل إلى

شهرين آخرين استثناء⁽²⁾

ج . تسييرها :

يسير مفتشية مصالح المحاسبة مفتش عام يوضع تحت سلطة المدير العام للمحاسبة يساعده

08 مفتشين و08 مكلفين بالتفتيش. يعين المفتش العام المفتشون المكلفون بالتفتيش بمراسيم

تنفيذية وتعتبر وظائفهم وظائف عليا في الدولة⁽³⁾

وللإشارة فان مفتشية مصالح المحاسبة تقوم بإجراء عمل الرقابة والتفتيش والتحقيق دون

المساس بالاختصاصات التي تخولها القوانين والتنظيمات للأجهزة الأخرى⁽⁴⁾ .

1 . المادة 05 من المرسوم التنفيذي 198/95 ، محدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها .

2 . المادة 06 من المرسوم التنفيذي 198/95 ، محدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها .

3 . المادة 07 من المرسوم التنفيذي 93/08 مؤرخ في 10 مارس 2008 ، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي 198/95 ،

محدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها. جريدة رسمية عدد 14 مؤرخ في 22 مارس 2008.

4 . المادة 02 من المرسوم التنفيذي 198/95 ، محدد لاختصاصات مفتشية مصالح المحاسبة وتنظيمها .

رابعاً ، الرقابة الميزانية:

تمارس الرقابة الميزانية من طرف مراقب ميزانياتي تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية للإشارة فإن تسمية المراقب الميزانية من مستحدثات القانون 07/23 إذ كان قبلاً يسمى المراقب المالي. وتهدف الرقابة الميزانية إلى⁽¹⁾:

. السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات للتشريع والتنظيم المعمول بهما والاعتمادات

المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة أو المرخص بها.

. التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية

. تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب

الشغل المالية والنفقات أو عند الاقتضاء تبرير الرفض.

. ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات

تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الأمرين بالصرف والتأكد كذلك من جودة

عناصر محاسبة الالتزامات.

. تقديم النصح للأمر بالصرف من الناحية المالية .

. مسك محاسبة الالتزام بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه

. إعلام الوزير المكلف بالمالية دورياً بمطابقة الالتزامات وبوضعية كل الاعتمادات ومناصب

الشغل المفتوحة والمستعملة .

1 - المادة 103 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الفرع الثاني: الرقابة القضائية:

يعهد بالرقابة المستقلة إلى جهة قضائية لا تخضع لإشراف السلطة التنفيذية، بهدف محاكمة المسؤولين عن الأخطاء والانحرافات المالية ومعاقبتهم، أو قد تتحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتداركها أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعى الأمر، كما يمكن أن يطلب منها وضع تقارير سنوية ترفع إلى رئيس الجمهورية أو إلى المجالس النيابية⁽¹⁾ وإلى الاثنين معا⁽¹⁾. وتتم هذه الرقابة على تنفيذ الميزانية بواسطة مجلس المحاسبة على كل المستندات المقدمة خلال السنة المالية من قبل الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين كما يمكن أن تتم بانتقال أعضاء مجلس المحاسبة إلى المرافق المراد مراقبتها مباغته أو بعد إشعار حتى يتمكنوا من التحقيق في المستندات ، ولهم في حدود صلاحياتهم الدخول إلى المكاتب التابعة للجماعات والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته⁽²⁾

أولا - الصلاحيات الرقابية لمجلس المحاسبة :

يقصد بصلاحيات رقابة مجلس المحاسبة تلك الكيفيات والطرق التي نص عليها المشرع والتي من خلالها يمارس وظيفته الرقابية والتي حددها المشرع بما يلي:

1 - سلطة الاطلاع والتحري :

يدخل ضمن هذا الحق سلطة مجلس المحاسبة في الاطلاع على كل الوثائق التي من شأنها

1 - محمد الطاهر سعودي ، المالية العامة ، دار قانة للنشر، باتنة الجزائر، 2009 ، ص202 .

2 - محفوظ برحمان، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية ، 2015، ص169 .

أن تسهل العمليات المالية والمحاسبية أو اللازمة لتقييم تسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته مع سلطة الاستماع إلى أي عون على مستواها ⁽¹⁾ .

1 - رقابة نوعية التسيير :

تتمثل في تقييم استعمالها للموارد المالية والوسائل المادية وتسييرها بفعالية ونجاعة والتأكد من ملائمة وفعالية وفعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي ⁽²⁾

2 - رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية :

يقصد بها رقابة الأخطاء والمخالفات المرتكبة من طرف الهيئات والمؤسسات التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة والتي تعتبر خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضررا بالخزينة العمومية والمؤسسات والهيئات العامة ⁽³⁾

3 - مراجعة حسابات المحاسبين العموميين :

يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها ⁽⁴⁾

1 - فاتح مزيتي، مجلس المحاسبة الجزائري بين الاستقلال والتبعية، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، المجلد 05 العدد 02، سنة 2020، ص 277.

2 - المادة 18 من الأمر 02/10 ، مؤرخ في 2010/8/26 المتعلق بمجلس المحاسبة جريدة رسمية عدد 04 .

3 - فاتح مزيتي، مرجع سابق، ص 277 .

4 - المادة 74 من الأمر 20/95 ، مؤرخ في 95/07/17 ، المتعلق بمجلس المحاسبة ، جريدة رسمية عدد 39.

5 - المادة 104 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

وقد اوجب قانون المالية والتسيير المالي على الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة وفق الشروط والكيفيات وضمن الآجال المحددة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما⁽¹⁾

ثانيا . إجراءات بسط رقابة مجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين :

بعد إيداع حسابات المحاسبين العموميين لدى مجلس المحاسبة بناء على أحكام المادة 104 من القانون 07/23 سألقة الذكر يبدأ مجلس المحاسبة في بسط الرقابة عليها إذ تتم المصادقة على هذه الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرا يتعلق بالمصادقة على الحسابات ويرافق مشروع قانون تسوية الميزانية⁽²⁾ .

وفي مجال مراجعة حسابات التسيير يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها⁽³⁾ إذ يعين رئيس الغرفة المختصة بموجب أمر مقرر يكلف بإجراء التدقيقات لمراجعة حساب أو حسابات التسيير ويقوم المقرر بمفرده أو بمساعدة قضاة آخرين أو مساعدين تقنيين في مجلس المحاسبة بالتدقيقات في الحسابات والوثائق الثبوتية المرتبطة بها⁽⁴⁾ . يدون المقرر

1 . المادة 104 من القانون 07/23 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي .

2 . المادة 105 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

3 . المادة 75 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

4 . المادة 77 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

في تقرير كتابي عند نهاية التدقيقات معايناته وملاحظاته المعللة بالردود اللازمة ويرسل رئيس الغرفة هذا التقرير بعد إتمام التدقيق الإضافي المحتمل عند الاقتضاء إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية ثم يعرض كل الملف على التشكيلة المداولة للنظر البت فيه بقرار نهائي إذا لم تسجل أية مخالفة على مسؤولية المحاسب وقرار مؤقت في الحالات الأخرى يبلغ القرار المؤقت إلى المحاسب الذي له أجل شهر من تاريخ التبليغ لإرسال الإجابة إلى مجلس المحاسبة مرفقة عند الاقتضاء بكل المستندات الثبوتية لإبراء ذمته يمكن أن يمدد رئيس الغرفة هذا الأجل بطلب معلل يقدمه المحاسب المعني⁽¹⁾ يعين رئيس الغرفة بموجب أمر بعد استلام الإجابات أو عند انقضاء الأجل المحدد مقررًا مراجعًا يكلف بتقديم الاقتراحات للفصل نهائيًا في تسيير المحاسب المعني ويعرض كل الملف على رئيس الغرفة . يرسل رئيس الغرفة كل الملف إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته الكتابية⁽²⁾ . ويحدد رئيس الغرفة تاريخ جلسة التشكيلة المداولة المدعوة للبت نهائيًا يحضر الناظر العام الجلسة أو يكلف من يمثلها فيها ويقدم استنتاجاته الكتابية أو الشفوية دون أن يشارك في المداولة يحضر المقرر الجلسة دون أن يشارك في المداولة تتداول التشكيلة المختصة بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المرجع والتفسيرات والإثباتات المحتملة للمحاسب المعني واستنتاجات الناظر العام في كل اقتراح من اقتراحات المقرر المراجع وتبت بأغلبية الأصوات ويتم بهذه

1 - المادة 78 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

2 - المادة 79 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

الحالة البت بقرار نهائي⁽¹⁾.

يمكن أن يسند رئيس الغرفة إلى التشكيلة المداولة في الفرع المختص صلاحيات إصدار الحكم على حساب تسييرها تداول هذه التشكيلة وتصادق على قراراتها حسب الشروط المعمول بها في الغرفة⁽²⁾.

يقرر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته. يمكن عند الاقتضاء أن يحمل المسؤولية الشخصية والمالية الوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما⁽³⁾. يمنح مجلس المحاسبة الإبراء بقرار نهائي إلى المحاسب الذي لم تسجل على مسؤوليته أية مخالفة بصدد التسيير الذي تم فحصه. يضع مجلس المحاسبة المحاسب العمومي في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو إيراد غير محصل⁽⁴⁾. يوقع كل من رئيس الجلسة والمقرر والمراجع وكاتب الضبط على القرار

1 - المادة 80 من الأمر 20/95 ، متعلق بمجلس المحاسبة.

2 - المادة 81 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

3 - المادة 82 من الامر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

4 - المادة 83 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

النهائي. يكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية قياسا على قرارات الجهات القضائية الإدارية.

يبلغ القرار إلى الناظر العام والمحاسبين أو الأعوان المعنيين والوزير المكلف بالمالية

لمتابعة التنفيذ بكل الطرق القانونية⁽¹⁾.

يلتمس المحاسبون العموميون الذين لم يتأخروا في تقديم حسابهم إبراء من المجلس عند

مغادرة وظيفتهم نهائيا وفي هذه الحالة يبت مجلس المحاسبة في اجل سنتين من تاريخ

استلام كتابة ضبط المجلس الطلب وإذا انقضى هذا الأجل ولم يصدر إي قرار من مجلس

المحاسبة تبرأ ذمة المحاسب بقوة القانون⁽²⁾.

يراجع مجلس المحاسبة حسابات الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون ويصدر

بشأنها أحكاما حسب نفس الشروط والجزاءات المقررة لحسابات المحاسبين العموميين .

يصرح مجلس المحاسبة بأنه محاسب فعلي كل شخص يقبض إيرادات ويدفع نفقات ويحوز

أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة

العمومية أو هي ملك لها وذلك بالتماس من الناظر العام ودون إن تكون لهذا الشخص

صفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع والتنظيم المعمول بهما ودون أن يحوز ترخيصا

صريحا من السلطة المؤهلة لهذا الغرض . لمجلس المحاسبة معاقبة الأشخاص اللذين يصرح

أنهم محاسبون فعليون على التدخل في وظائف المحاسب العمومي بغرامة مالية مقدارها

1 - المادة 84 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة.

2 - المادة 85 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة .

وظائف المحاسب العمومي بغرامة مالية قد يصل مقدارها مائة ألف دينار (100.000 وذلك حسب أهمية المبالغ محل التهمة ومدة حيازتها أو تداولها أو تطبيق أحكام المادة 27 من هذا الأمر⁽¹⁾. وجاء في المادة 27 من الأمر: "إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعات القضائية ويطلع وزير العدل على ذلك، يشعر مجلس المحاسبة بهذا الإرسال الأشخاص المعنيين والسلطة التي يتبعونها"⁽²⁾.

الفرع الثالث: الرقابة البرلمانية:

تعد الرقابة السياسية من أهم مظاهر الرقابة الخارجية على الأجهزة الحكومية فهي رقابة خارجية يتولاها البرلمان و تسمى أيضا الرقابة البرلمانية أو التشريعية وتشمل المسائل الإدارية والمالية والسياسية والقانونية وغيرها ورقابة السلطة التشريعية على تنفيذ الميزانية إما إن تكون معاصرة لهذا التنفيذ أو لاحقة عليه⁽³⁾ .

أولا - الرقابة المعاصرة للتنفيذ :

تمارس عن طريق أعضاء البرلمان في طلب إيضاحات من الحكومة ومعلومات عن سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء بأسئلة شفوية أو كتابية أو استجابات

1 - المادة 86 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة.

2 - المادة 27 من الأمر 20/95 ، المتعلق بمجلس المحاسبة

3 - محمد الطاهر سعودي ، مرجع سابق ، ص 203 .

إلى الوزراء عن كيفية تنفيذ الميزانية. وأتيح للبرلمان ممارسة الرقابة المعاصرة لتنفيذ الميزانية بواسطة الآليات الأساسية التالية:

1 - الاستماع والاستجواب:

يعد الاستجواب من بين أهم وسائل الرقابة وأخطرها لأنه ينصب على محاسبة الحكومة في شأن مسألة من المسائل التي تكون موضوع الساعة وقد تكون هذه المسائل مرتبطة بالمسائل المالية خاصة ما تعلق منها بتنفيذ الميزانية وقد أحاط المشرع الاستجواب بجملة من الضمانات تكفل عدم إساءة استعماله من جهة وتضمن جدية اللجوء إليه من جهة أخرى⁽¹⁾ وحسب المادة 66 من القانون العضوي 12/16 فإنه يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة في إحدى قضايا الساعة⁽²⁾.

2 . السؤال:

يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 134 من الدستور أن يسألوا أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية⁽³⁾.

1 . خالد سكوتي ، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق ، ص 217 .

2 . المادة 66 من القانون العضوي 12/16 ، المؤرخ في 25 أوت 2016 ، يحدد وينظم المجلس الشعبي الوطني

ومجلس الأمة وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة ، جريدة رسمية عدد 50 مؤرخ في 28 أوت 2016 .

3 . المادة 134 من المرسوم الرئاسي 442/20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 ، المتضمن التعديل الدستوري جريدة

رسمية عدد 82 ، مؤرخ في 30 ديسمبر 2020 .

وحسب ما تنص عليه المادة 69 من القانون العضوي 12/16 فإنه يمكن لأعضاء البرلمان

توجيه أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أي عضو في الحكومة ⁽¹⁾

3 - مناقشة بيان السياسة العامة:

طبقا للمادة 84 من الدستور فإن الحكومة ملزمة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة

تعبه مناقشة لعمل وأداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامجها الذي كان البرلمان قد وافق عليه ⁽²⁾.

3 - لجان التحقيق:

بموجب المادة 161 من الدستور يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن

تنشئ وفي أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة ⁽³⁾

كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية بصورة واضحة لدى مناقشة قانون

المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكملة أو

تعديل بعض الأوضاع المستجدة ⁽⁴⁾. ويكون الغرض من إنشاء هذه اللجان هو التحقيق في

قضايا ذات المصلحة العامة ويجب تحديد موضوع التحقيق بدقة ⁽⁵⁾

1 - المادة 69 من القانون العضوي 12/16 ، مرجع سابق.

2 - المادة 84 من الدستور

3 - المادة 161 من الدستور

4 - محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلا ، مرجع سابق ، ص 116 .

5 - المادة 77 من القانون العضوي 12/16 .

وتعتبر اللجان البرلمانية وسيلة رقابية يستخدمها البرلمان للرقابة على أعمال الحكومة وبالتالي حماية الشرعية القانونية من أي تجاوز أو تعدي على أحكامها وقواعدها فهي تقوم بإثراء المعلومات البرلمانية في جميع المجالات ومنها مجال تنفيذ النفقات العمومية⁽¹⁾.
والحديث عن لجان التحقيق يقودنا للحديث عن اللجنة المالية الدائمة التي تعتبر من أهم اللجان البرلمانية ومن أهم سائل الرقابة البرلمانية على تنفيذ النفقات العمومية إذ بواسطتها يمكن الاستماع للحكومة في المجال المالي استنادا لما كرسه الدستور⁽²⁾. وتعد اللجنة المالية جلسات بمقر الغرفتين تستمع فيها إلى ممثل الحكومة الذي يكون في جميع الحالات تقريبا وزير المالية وذلك بمناسبة دراسة ومناقشة قوانين المالية والقوانين ذات الأثر المالي كما يمكن للجنة المالية الاستماع إلى أعضاء الحكومة كلما دعت الضرورة إلى ذلك⁽³⁾.

ثانيا: الرقابة اللاحقة:

تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية . تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعينة من قبل كل غرفة من البرلمان⁽⁴⁾.

1 - خالد سكوتي ، مرجع سابق ، ص 223 .

2 - المادة 133 من المرسوم الرئاسي 442/20 ، المتضمن التعديل الدستوري.

3 - خالد سكوتي ، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق، ص 229.

4 - المادة 160 من المرسوم الرئاسي 442/20 ، المتضمن التعديل الدستوري .

تمارس الرقابة البعدية اللاحقة على تنفيذ الميزانية من خلال قانون ضبط

الميزانية العامة إذ ذهبت المادة 05 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية " يشكل

قانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين

المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية ⁽¹⁾.

وهي ذات الأحكام التي جاء بها القانون رقم 15/18 في مادته الثامنة ⁽²⁾. كما يلزم القانون

الحكومة بتقديم البيانات والوثائق التي تسمح للبرلمان القيام بالمراقبة ⁽³⁾.

ويقوم البرلمان بمراقبة تنفيذ الاعتمادات المالية التي صادق عليها سابقا من خلال قوانين

المالية ⁽⁴⁾ كما يقوم أعضاء البرلمان بمراقبة تنفيذ ميزانية الدولة سنويا عن طريق التصويت

على قانون تسوية الميزانية ⁽⁵⁾.

ويمكن لأعضاء البرلمان تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص استعمال

الموارد المالية للدولة ⁽⁶⁾.

1 - المادة 05 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية .

2 - المادة 08 من القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية

3 - المواد 76 و 77 من القانون 17/84 ، المتعلق بقوانين المالية .

4 - المادة 106 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

5 - المادة 107 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي .

6 - المادة 108 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

يمكن للبرلمان بغرفتيه مناقشة التقرير الحكومي المتعلق بتطوير وضعية الاقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية طبقاً لأحكام المادة 72 من القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية⁽¹⁾ .

ونصت المادة 77 من القانون العضوي 15/18 على مايلي:

. تكون إيرادات الميزانية العامة للدولة موضوع تصويت إجمالي

. الميزانية العامة للدولة موضوع تصويت إجمالي .

. تكون النفقات مهما كانت طبيعتها بما في ذلك المتعلقة بالحسابات الخاصة للخرينة

موضوع تصويت إجمالي⁽²⁾ .

وبالتالي تعرض الميزانية على البرلمان بعد تنفيذها للتأكد من تطبيقها على النحو الذي تم

اعتمادها بناء عليه فيقوم البرلمان بالاطلاع على النتائج الفعلية للحساب المالي عن السنة

المالية للميزانية ومدى مطابقتها⁽³⁾ .

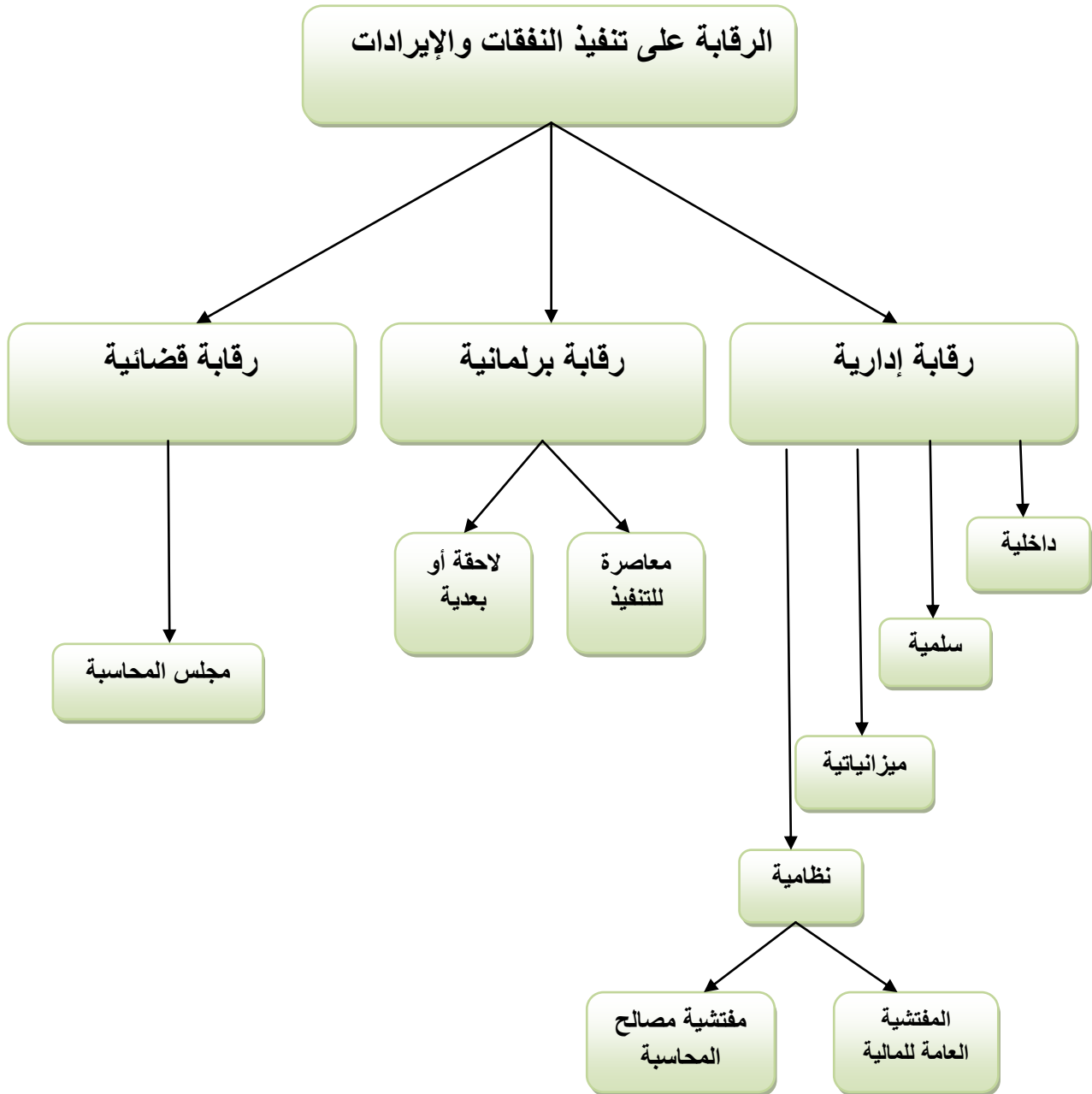
وفيما يلي مخطط يبين أنواع الرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات.

1 - المادة 109 من القانون 07/23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

2 - المادة 77 من القانون العضوي 15/18 ، المتعلق بقوانين المالية .

3 - خالد سكوتي ، الأجهزة الرقابية على الميزانية الدور والفعالية ، مرجع سابق ، ص 230 .

الشكل 06 :الرقابات المفروضة على تنفيذ الإيرادات والنفقات.



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على أحكام القانون 07/23.

خلاصة الفصل الثاني :

إن المحاسب العمومي باعتباره يشغل وظيفة ذات طبيعة مزدوجة (منفذ للميزانية ومراقب لها في ذات الوقت)، فإن المهام والصلاحيات المسندة إليه بموجب أحكام القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي والتي أضاف إليها المشرع مهاماً جديدة لم تكن مخولة له بموجب القانون 21/90 مثل حفظ الوثائق الثبوتية وإعداد القوائم المالية يمكن إجمالاً تقسيمها إلى صلاحيات يقوم بها تجسيدا لدوره كمنفذ للميزانية ، وأخرى يقوم بها باعتباره مراقبا لها . ولعل هذه المهام هي مناط المسؤولية الواقعة على عاتقه سواء شخصيا أو ماليا أو عن التابعين له أو المسؤولية الجزائية وقد أقر القانون إمكانية إعفاء المحاسب العمومي من المسؤولية حصريا من طرف وزير المالية وفق إجراءات وكيفيات مقرر قانونا وتنظيما .

أما عن الرقابة المفروضة على تنفيذ الإيرادات والنفقات فحسب المستجد من القانون فإنها تنقسم إلى رقابة إدارية تنقسم بدورها إلى رقابة داخلية ورقابة سلمية ورقابة نظامية ورقابة ميزانية ، ثم رقابة قضائية يمارسها مجلس المحاسبة و رقابة برلمانية .

الخاتمة

إن الرقابة المالية الشرعية على المستوى القاعدي والمتمثلة أساسا في رقابة المحاسب العمومي صمام الأمان الذي وضعه المشرع للحفاظ على المال العام، ولا تعد هذه الرقابة في حقيقة الأمر هدفا في حد ذاتها إنما شرعت لهدف اكبر وأسمى هو الحفاظ على مالية الدولة على اعتبار أنها الركيزة الأساسية التي يقوم عليها التطور الاقتصادي والسياسي والإداري على حد سواء.

ولعل المشرع بإصداره لقانون المحاسبة والتسيير المالي قد هدف إلى تعزيز الرقابة الممارسة على المال العام خاصة بجملة التعديلات والتغييرات التي طالت النظام القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية خاصة فيما تعلق منها برقابة المحاسب العمومي ولعل تكثيف مهام هذا الأخير واعتماد تصنيف واضح للمحاسبين العموميين وتوضيح الأدوار المنوطة بكل جهة رقابية يعتبر تغييرا فاعلا من الناحية النظرية إلا أنه لا يمكن الجزم بنجاح المشرع في تعزيز المركز القانوني لهذا الأخير إلا بعد مدة من التطبيق العملي للقانون وظهور نتائج هذا التطبيق على أرض الواقع .

أولا . النتائج:

1 . رغم عدد النصوص القانونية التي تنظم عمل المحاسب العمومي ورغم الاختصاصات التي خوله القانون القيام بها إلا أن دوره الرقابي يبقى محصورا في الصحة القانونية للعمليات المالية (رقابة مشروعية الإنفاق) وبالتالي لا تعتبر رقابة فاعلة خاصة وأنه لا يملك سلطة تقدير الملائمة من عدمها والتي هي من اختصاص الأمر بالصرف . خاصة وإن المشرع خول لهذا الأخير إجراء قانونيا يستطيع من خلاله تخطي رقابة المحاسب ألا وهو التسخير.

2 . اعتبار المحاسب العمومي والأمر بالصرف طرفان لسلسلة واحدة تبدأ من الأمر بالصرف من خلال أوامر الإيراد والأوامر بالدفع وتنتهي عند المحاسب العمومي من خلال عمليتي الدفع والتحصيل خاصة أن الرقابة المستقلة (مجلس المحاسبة) تقوم على المقارنة والمقاربة بين الحساب الإداري الذي يعده الأمر بالصرف وحساب التسيير الذي يعده المحاسب العمومي.

3 . إضافة إلى دور المحاسب العمومي في الرقابة على شرعية العمليات المالية فإنه يشكل حلقة الوصل بين الإدارة وبين جهات الرقابة الخارجية إذ يمكن اعتباره العين التي تراقب بها هذه الجهات شرعية صرف النفقة.

4 . إن التنافي المقرر وفق القانون 21/90 والذي أكد عليه المشرع في القانون 07/23 يعد ضماناً لحماية المال العام خاصة مع التعديل الذي طال المبدأ من خلال المستجد من القانون.

5 . بعد أن كان تقسيم العمليات المالية إلى مرحلة إدارية وأخرى محاسبية تقسيماً فقهيًا فقد كرسه المشرع بشكل واضح وصريح في الباب الثاني .

6 . وسع المشرع من الرقابات الممارسة على تنفيذ النفقات والإيرادات وفصلها ووضحها .

7 . تكريس حفظ الوثائق الكترونياً لأول مرة .

ثانياً - التوصيات :

1 - ضرورة خلق آليات قانونية للتنسيق بين هيئات الرقابة سواء القاعدية منها أو العليا وذلك من أجل توضيح الأدوار والصلاحيات المخولة لكل منها لضمان عدم التداخل في

الاختصاصات.

2 - منح هيئات الرقابة القاعدية خاصة المحاسب العمومي (بالنظر لدوره الهام) جزء من

الاستقلالية الكافية لبسط الرقابة فهي تابعة عضويا إلى جهات أخرى تأتمر بأوامرها وتعمل

تحت توجيهاتها مما يضعف وينقص من فاعليتها.

3 - عدم حصر مهمة الأجهزة الرقابية على فحص الوثائق والمستندات ومقارنتها

ودراسة مدى تطابقها مع ما تم رسمه من قبل بل التوجه و الاهتمام بما تم انجازه فعلا.

4 - التحسين المستمر لكفاءات القائمين على الرقابة الشرعية من خلال الدورات التكوينية

والتأهيلات والمسابقات .

5 . عصرنة ورقمنة قطاع المالية تماشيا مع التطورات الحاصلة خاصة فيما تعلق بتبادل

الوثائق بين أعوان تنفيذ الميزانية ورقابة الجهات الخارجية من اجل تسهيل عملية الرقابة من

جهة وسرعة العمليات من جهة ثانية.

6 - منح علاوات تتماشى والمسؤوليات التي يتحملها المحاسب، فلا يعقل تقرير مسؤوليته إذا

أخطأ وعدم تشجيعه إذا أحسن.

قائمة

المصادر والمراجع

أولا - الدساتير:

- المرسوم الرئاسي 442/20 ، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 ،المتضمن التعديل

الدستوري ،الجريدة الرسمية عدد 82 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020.

ثانيا - الأوامر:

1. الأمر 89/75 ، المؤرخ في 30 ديسمبر 1975 ، المتضمن قانون البريد والمواصلات،

14 أكتوبر 1965 المحدد لالتزامات المحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، الجريدة الرسمية

2. الأمر 20/95 المؤرخ في 07 يوليو 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة الجريدة

الرسمية عدد 39 .

3 . الامر 02/10 المؤرخ في 26 أوت 2010 ، يعدل ويتمم الأمر 259/65 المؤرخ في

الجريدة الرسمية عدد 29 ، المؤرخ في 09 افريل 1976.

عدد 50 المنشور بتاريخ 01 سبتمبر 2010 .

ثالثا. القوانين:

1 - القانون 84 / 17 ، المؤرخ في 07 يوليو 1984 ، المتعلق بقوانين المالية

2 . قانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 اوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة

الرسمية عدد 33 .

3 . القانون 03/2000 المؤرخ في 15 أوت 2000 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالبريد

4 . القانون 01/06 ، المؤرخ في 20 فيفري 2006 ، جريدة رسمية عدد 14 ، مؤرخ في

08 مارس 2006 .

5 . قانون رقم 11-15 مؤرخ في 02/08/2011 يعدل و يتم القانون رقم 06-01 مؤرخ

في 20/02/2006 يتعلق بالوقاية من الفساد و مكافحته جريدة رسمية عدد 44 مؤرخ في

10 اوت 2011.

6 . القانون 10/11 المؤرخ في 22 يونيو 2011 ، المتضمن قانون البلدية الجريدة الرسمية

عدد 37 المؤرخ في 03 يوليو 2011 .

7 . القانون العضوي 15/18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، المعدل

8 . القانون 07/23 المؤرخ في 21 يونيو 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية

والتسيير المالي الجريدة الرسمية عدد 42 المؤرخ في 25 يونيو 2023 .

رابعا - النصوص التنظيمية :

1 . المرسوم الرئاسي 259/65 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 المحدد للالتزامات

المحاسبين العموميين ومسؤولياتهم المنشور في الجريدة الرسمية للسنة الثانية عدد 92

المؤرخ في 09 نوفمبر 1965 .

2 . المرسوم التنفيذي 225/86 ، المؤرخ في 02 سبتمبر 1986 المتضمن إحداث وكالة

محاسبية مركزية وتنظيمها وعملها، الجريدة الرسمية عدد 36 المؤرخ في 03 سبتمبر

1986.

3 . المرسوم التنفيذي 495/91 ، المؤرخ في 21 ديسمبر 1991 ، المعدل والمتمم للمرسوم

225/86 المتضمن إحداث وكالة محاسبية مركزية للخزينة وتنظيمها وعملها، الجريدة

الرسمية عدد 67 الصادر في 23 ديسمبر 1991.

4 . المرسوم التنفيذي 311/91 ، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم ، جريدة رسمية عدد 43.

5 . المرسوم التنفيذي 312/91 ، مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تامين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، جريدة رسمية عدد 43.

7 . المرسوم التنفيذي 314/91 ، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 ، يتعلق بإجراءات تسخير الآمرين بالصرف للمحاسبين العموميين ، الجريدة الرسمية عدد 43.

6 . المرسوم التنفيذي 213/92 ، المؤرخ في 07/سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية احتواها ، جريدة رسمية عدد 43.

8 . المرسوم التنفيذي 26/92 ، المؤرخ في 13 يناير 1992 ، المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين ، الجريدة الرسمية عدد 05.

9 . المرسوم 46/93 ، مؤرخ في 06 فبراير 1993 ، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة ، جريدة رسمية عدد 09.

10 . المرسوم التنفيذي 108/93 ، مؤرخ في 05 ماي 1993 ، يحدد كيفية إحداث وكالات

الإيرادات والنفقات وتنظيمها وسيرها ، جريدة رسمية عدد 30.

11 . مرسوم تنفيذي 272/08 ، المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية

العامة للمالية، جريدة رسمية عدد 50، مؤرخ في 07 سبتمبر 2008.

12 . المرسوم التنفيذي 90/24، مؤرخ في 22 فبراير 2024 ، محدد لمحتوى وكيفيات

تطبيق المحاسبة العمومية، جريدة رسمية عدد 15 ، مؤرخ في 29 فبراير 2024.

13 . المرسوم التنفيذي 91/94 ، مؤرخ في 22 فبراير 2024 ، يحدد إجراءات الدفع

بالاعتماد من النفقات العمومية ، جريدة رسمية عدد 15، مؤرخ في 29 فبراير 2024.

14 . المرسوم التنفيذي 198/95 ، المؤرخ في 25 يوليو 1995 ، المحدد لاختصاصات

مفتشية

مصالح المحاسبة وتنظيمها .جريدة رسمية عدد 42 ، مؤرخ في 02 أوت 1995.

15 . المرسوم التنفيذي 12/16 المؤرخ في 25 أوت 2016 ، يحدد وينظم المجلس الشعبي

الوطني ومجلس الأمة وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة ، جريدة رسمية عدد

50 ، مؤرخ في 28 أوت 2016 .

16 . المرسوم 46/93 ، مؤرخ في 06 فبراير 1993 ، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل

الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة ، جريدة رسمية عدد 09.

خامسا :الكتب:

1 . الشريف رحمانى، أموال البلديات الجزائرية، دار القصة للنشر ، الجزائر ،2003.

2 . إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، دار الكتاب الحديث ،القاهرة

مصر 2010 .

3 . كنزة بلحسين، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دار ماهر للنشر، سطيف 2023.

- 4 . محمد الطاهر سعودي ، المالية العامة ، دار قانة للنشر ، باتنة الجزائر، 2009.
 - 5 . محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلاء، المالية العامة ، دار العلوم للنشر ، عنابة 2003.
 - 6 . محمد رسول العموري ، الرقابة المالية العليا ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت لبنان، الطبعة 01 ، 2005.
 - 7 . محمد سعيد بوسعيدية ، مدخل إلى دراسة قانون الرقابة الجزائري، دار القصة للنشر ، الجزائر 2014.
 - 8 . محفوظ برحماني ، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية 2015.
 - 9 . المصدر :عبد الفتاح جزولي ،تأثير القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية على المحاسبة العمومية ،دار المتنبى المسيلة الجزائر ،2024.
 - 10 . يحي دنيدي ، المالية العمومية ، دار الخلدونية للنشر القبة الجزائر ، 2010، الطبعة الثانية 2014.
- سادسا - الأطروحات:
1. خالد سكوتي ، الأجهزة الرقابية على الميزانية ، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراة، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة تلمسان 2018/2017.
 - 2 . زهير شلال ،آفاق إصلاح المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة بومرداس، 2014/2013.

3. محمد الصالح فنينش ، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية ، أطروحة مقدمة لنيل

درجة دكتوراة ،كلية الحقوق جامعة الجزائر 2012 .

4 . وفاء جدي ، رقابة الأجهزة المالية والقضائية على الأموال العمومية في القانون

الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراة ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة

سيدي بلعباس ،2018/2017.

سابعا . رسائل الماجستير:

1. احمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة ،رسالة

مقدمة لنيل شهادة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الاغواط ،2010.

2 . السعيد قاوي،النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989، رسالة مقدمة

لنيل شهادة ماجستير في القانون العام ،كلية الحقوق بن عكنون ،2012.

3 . خالد سكوتي ،الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ

الميزانية، رسالة لنيل شهادة ماجستير،كلية الحقوق جامعة الجزائر 2013/2012.

4 . فاتح مزيتي ، الرقابة على ميزانية البلدية ، تخصص قانون عام ، كلية الحقوق والعلوم

السياسية ، جامعة أم البواقي ،2014/2013 .

5 . فؤاد عز الدين فؤاد، استخدام ادوات المحاسبة العمومية في الرقابة على تنفيذ النفقات

رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ،

جامعة محمد خيضر بسكرة .

6. براهيم محمد، مصادر قانون المحاسبة العمومية في الجزائر ، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في القانون العام ،كلية الحقوق ، بن عكنون جامعة الجزائر،2012/2013.

ثامنا :المقالات العلمية:

1. خالد سكوتي ،دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية ،مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، مجلد 09، عدد03 ،سنة 2020 .
2. عبد المجيد لخداري و كنزة بلحسين ، رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وإمكانية التسخير، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية ، مجلد 15 عدد 01 سنة 2022.
3. سهام زرقان ، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر . قراءة في القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية ، المجلد 07 ، العدد 02، سنة 2023.
4. فاتح مزيتي ،مجلس المحاسبة الجزائري بين الاستقلال والتبعية ، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني ، المجلد 05 العدد 02 سنة 2020.

تاسعا : المطبوعات الجامعية :

- 1.الزين منصوري ، دروس في المحاسبة العمومية ، متوفرة على الرابط التالي :

<http://upload.4algeria.com/download66776.html>

2. عبد المطلب بيطار ، المحاسبة العمومية وحسابات الدولة ، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة

أولى ماستر تخصص تسيير عمومي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة محمد

بوضياف المسيلة 2020/2019.

3 . سليم بدر الدين بن لولو ، المحاسبة العمومية ، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة ثالثة ليسانس

جامعة تلمسان.

الفهارس

أولا - فهرس الأشكال :

الصفحة	الشكل
34	الشكل 01: المحاسبون العموميون الرئيسيون والثانيون
37	الشكل 02: أصناف المحاسبين العموميين
46	الشكل 03: المرحلة الإدارية والمحاسبية لتنفيذ الإيرادات والنفقات
75	الشكل 04: صلاحيات المحاسب العمومي
83	الشكل 05 أنواع المحاسبات التي يمسكها المحاسب العمومي
113	الشكل 06: أنواع الرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات

ثانيا . فهرس المواضيع :

الصفحة	العناوين
2	المقدمة.....
8	الفصل الأول: المستجد في الأسس العضوية للمحاسب العمومي
8	مقدمة الفصل الأول.....
10	المبحث الأول: ماهية المحاسب العمومي.....
10	المطلب الأول: مفهوم المحاسب العمومي.....
10	الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي.....
11	أولا: التعريف الفقهي.....
12	ثانيا: التعريف القانوني.....
17	الفرع الثاني: تعيين المحاسب العمومي و إنهاء مهامه.....
17	أولا: تعيين المحاسب العمومي.....
17	01: التعيين.....
18	02: التعيين أو الاعتماد.....
20	ثانيا: إنهاء مهام المحاسب العمومي.....
22	الفرع الثالث: التزامات المحاسب العمومي.....
22	أولا: الالتزام بأداء اليمين القانونية.....
22	ثانيا : الالتزام بتقديم ضمانات مالية.....
23	ثالثا: التنصيب واستلام المهام.....
23	01: حالة مؤسسة جديدة.....
24	02: حالة إقالة أو استقالة المحاسب العمومي.....
25	03: حالة التخلي عن المنصب أو الوفاة.....
27	رابعا : الالتزام بفتح حساب بريدي جاري.....
28	المطلب الثاني: تصنيف المحاسبين العموميين.....
28	الفرع الأول: المحاسبون الرئيسيون والمحاسبون الثانويون.....
28	أولا: المحاسبون الرئيسيون.....

32	ثانيا: المحاسبون الثانويون.....
35	الفرع الثاني: المحاسبون المختصون والمحاسبون المفوضون.....
35	أولا: المحاسبون المختصون.....
35	ثانيا: المحاسبون المفوضون.....
36	الفرع الثالث: محاسبو الأموال والقيم ومحاسبو التركيز المحاسبي.....
36	أولا: محاسبو الأموال والقيم.....
36	ثانيا: محاسبو التركيز المحاسبي.....
38	المبحث الثاني: العلاقة بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف.....
38	المطلب الأول: مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والآمر بالصرف
39	الفرع الأول: مضمون المبدأ.....
40	أولا : المرحلة الإدارية (وظيفة الأمر بالصرف).....
42	ثانيا : المرحلة المحاسبية (وظيفة المحاسب العمومي).....
47	الفرع الثاني: مبررات المبدأ.....
47	أولا: المبررات الفنية.....
48	ثانيا: المبررات الرقابية.....
49	الفرع الثالث: الاستثناءات الواردة على المبدأ.....
50	أولا : في مجال النفقات.....
51	ثانيا : في مجال الإيرادات.....
54	المطلب الثاني: الدور التكاملي بين المحاسب العمومي والآمر بالصرف...
54	الفرع الأول: اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي.....
55	الفرع الثاني: رقابة المحاسبين العموميين على عمليات الأمرين بالصرف...
56	أولا: فيما يتعلق بالإيرادات.....
56	ثانيا: فيما يتعلق بالنفقات.....
57	الفرع الثالث: تسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي.....
57	أولا: تعريف إجراء التسخير.....
58	ثانيا: شروط إجراء التسخير.....
60	ثالثا: حدود إجراء التسخير.....

61	خلاصة الفصل الأول.....
65	الفصل الثاني :الآداء الرقابي للمحاسب العمومي في ضوء القانون 07/23
66	المبحث الأول: صلاحيات المحاسب العمومي وأنواع الميزانيات التي يمسكها
66	المطلب الأول: صلاحيات المحاسب العمومي.....
67	المطلب الأول: صلاحياته باعتباره منفذا.....
67	أولا: عمليات الإيرادات والنفقات.....
68	ثانيا : عمليات الخزينة.....
69	ثالثا: إعداد القوائم المالية والميزان العام للحساب.....
70	الفرع الثاني: صلاحياته الرقابية.....
70	أولا: بالنسبة للإيرادات.....
71	ثانيا: بالنسبة للنفقات.....
74	ثالثا : حفظ الوثائق الثبوتية.....
76	الفرع الثالث: نتائج رقابة المحاسب العمومي فيما يتعلق بالنفقات.....
76	أولا : قبل النفقة.....
76	ثانيا : رفض النفقة.....
77	ثالثا: التسخير.....
78	المطلب الثاني: أنواع المحاسبات الممسوكة من طرف المحاسب العمومي...
78	الفرع الأول : المحاسبة الميزانية.....
79	أولا : في المرحلة الإدارية.....
79	ثانيا : في المرحلة المحاسبية.....
80	الفرع الثاني: المحاسبة العامة.....
81	الفرع الثالث: محاسبة تحليل التكاليف.....
84	المبحث الثاني: مسؤوليات المحاسب العمومي والرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات.....
84	المطلب الأول:مسؤوليات المحاسب العمومي والإجراءات القانونية لحمايته...
84	الفرع الأول : مسؤوليات المحاسب العمومي.....
85	أولا: المسؤولية الشخصية.....

86	ثانيا: المسؤولية المالية.....
87	ثالثا:المسؤولية عن فعل الغير.....
88	رابعا:المسؤولية الجزائية.....
90	الفرع الثاني: الإجراءات القانونية لحماية المحاسب العمومي من المسؤولية...
90	أولا : الإعفاء من المسؤولية.....
91	ثانيا: الإبراء الرجائي.....
91	ثالثا:التسخير.....
92	المطلب الثاني: أنواع الرقابات المفروضة على تنفيذ النفقات والإيرادات.....
92	الفرع الأول:الرقابة الإدارية.....
93	أولا: الرقابة الداخلية.....
93	ثانيا:الرقابة السلمية.....
95	ثالثا: الرقابة النظامية.....
100	رابعا :الرقابة الميزانية.....
101	الفرع الثاني: الرقابة القضائية.....
101	أولا : الصلاحيات الرقابية لمجلس المحاسبة.....
103	ثانيا: بسط رقابة مجلس المحاسبة على المحاسبين العموميين.....
107	الفرع الثالث: الرقابة البرلمانية.....
107	اولا: الرقابة المعاصرة للتنفيذ.....
110	ثانيا: الرقابة اللاحقة.....
114	خلاصة الفصل الثاني.....
116	الخاتمة.....
120	قائمة المصادر والمراجع.....

المُلخَص

يعتبر المحاسب العمومي احد أعوان تنفيذ الميزانية يمارس في إطار تنفيذ مهامه وظيفة مزدوجة ويخضع حصريا للوزير المكلف بالمالية يكلف بجملة من الالتزامات وجب عليه أدائها قبل الالتحاق بوظيفته ، يصنف المحاسبون العموميون إلى محاسبين رئيسيين وثانويين ، محاسبين مخصصين ومفوضين ، محاسبى الأموال والقيم وتركيز محاسبى.وفي إطار علاقته بالأمر بالصرف اقر المشرع مبدأ التنافي بين وظيفتيهما فيمارس الأول مهامها إدارية أما الثاني فيختص بالمرحلة المحاسبية ، وشرع هذا التنافي لأهداف منها الفنية ومنها الرقابية ومن جهة أخرى مقابلة متكامل أدوارهما ويظهر ذلك في اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي ورقابته على شرعية الأوامر التي يصدرها وتسخير الأمر بالصرف للمحاسب العمومي.

يمارس المحاسب العمومي وظيفتين :الأولى باعتباره منفذا للميزانية إذ يحصل الإيرادات ويدفع النفقات أما الثانية وظيفة رقابية تتمثل في بسط الرقابة على الأوامر بالإيراد وأوامر الدفع التي تصدر من الأمر بالصرف .وفي إطار أدائه لمهامه يتحمل المحاسب العمومي المسؤولية عن أعماله وتصرفاته . ونظرا لان المسؤولية الواقعة على عاتقه ذات طبيعة خاصة فقد أدرج المشرع جملة من الضمانات والإجراءات لتخفيف هذه المسؤولية وذلك من خلال الإعفاء من المسؤولية والإبراء الرجائي .أما عن الرقابة فان العمليات التي يقوم بها المحاسب العمومي خاصة وتنفيذ النفقات والإيرادات عامة تخضع لأنواع من الرقابة فصلها المشرع إلى رقابة إدارية تنقسم بدورها إلى : رقابة داخلية ، سلمية ، نظامية وميزانية ،رقابة قضائية يمارسها مجلس المحاسبة ، و رقابة برلمانية.

Le comptable public est l'un des agents chargés de l'exécution du budget. Il exerce, dans le cadre de ses fonctions, une double mission et est exclusivement subordonné au ministre chargé des finances. Il est responsable d'un ensemble d'obligations qu'il doit remplir avant de prendre ses fonctions. Les comptables publics sont classés en comptables principaux et secondaires, comptables spécialisés et délégués, comptables des fonds et valeurs, et comptables de centralisation. Dans le cadre de sa relation avec l'ordonnateur, le législateur a établi le principe d'incompatibilité entre leurs fonctions : le premier exerce des tâches administratives, tandis que le second se concentre sur la phase comptable. Cette incompatibilité a été établie pour des raisons techniques et de contrôle. Par ailleurs, leurs rôles sont complémentaires, ce qui se manifeste par la dépendance de l'ordonnateur vis-à-vis du comptable public et le contrôle de la légalité des ordres émis par l'ordonnateur, ainsi que par la réquisition du comptable public par l'ordonnateur.

Le comptable public exerce deux fonctions : la première, en tant qu'exécutant du budget, consiste à percevoir les recettes et à payer les dépenses. La seconde est une fonction de contrôle, consistant à superviser les ordres de recette et de paiement émis par l'ordonnateur. Dans l'exercice de ses fonctions, le comptable public est responsable de ses actions et de ses décisions. Étant donné que sa responsabilité est de nature particulière, le législateur a prévu un ensemble de garanties et de procédures pour atténuer cette responsabilité, notamment par la décharge de responsabilité et la libération conditionnelle. Et ce qui concerne le contrôle, les opérations effectuées par le comptable public, notamment l'exécution des dépenses et des recettes, sont soumises à divers types de contrôles détaillés par le législateur : contrôle administratif, qui se divise en contrôle interne, hiérarchique, réglementaire et budgétaire ; contrôle juridictionnel exercé par la Cour des comptes ; et contrôle parlementaire