

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



## مذكرة ماستر

ميدان الحقوق والعلوم السياسية

الفرع: الحقوق

تخصص: قانون إداري

رقم: أدخل رقم تسلسل المذكرة

إعداد الطالبين:

خميري ياسمين

حنون بثينة

يوم: //

## المركز القانوني للمحاسب العمومي

### لجنة المناقشة:

العضو 1	الرتبة	الجامعة	الصفة
دحموش فايزة	الرتبة		مقرر
العضو 3	الرتبة	الجامعة	الصفة

السنة الجامعية: 2021-2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ  
وَالَّذِي جَعَلَ الْمَوْتَ  
وَالْحَيَاةَ وَالَّذِي  
يُعِيدُ النَّاسَ  
وَالَّذِي جَعَلَ  
الْمَوْتَ وَالْحَيَاةَ  
وَالَّذِي يُعِيدُ  
النَّاسَ

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

"قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ"

(سورة البقرة\_ الایة 32).

# شكر وعرفان

الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة العقل وأرشدنا إلى طريق العلم وهدانا دوماً إلى ما فيه الصلاح والثبات وجعل من الصعب هين وأمدنا بتوفيق منه لإتمام هذا العمل له وحده جل جلاله حمداً يليق بجلال وجهه وفضله علينا وعلى الناس أجمعين.

ألف شكر إلى ما قيل فيهم " من علمني حرفاً صرت له عبداً " جميع الأساتذة الذين ساهموا في تكويننا طيلة مشوارنا الدراسي وألف شكر إلى مشرفتنا الدكتورة " دحموش فايزة " لها فائق التقدير والاحترام ونتمنى لها دوام الصحة والعافية ومزيداً من التآلق والنجاح، والشكر موصول لأعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة هذه المذكرة.

شكراً إلى كل من أمدنا بيد العون وساهم في إنجاز هذا العمل والشكر الجزيل إلى عمال المكتبة.

وباقة امتنان وعرفان إلى كل من ساعدنا في إعداد هذه المذكرة ولو بكلمة طيبة.



# إهداء

بعد الصلاة والسلام على رسول الله أهدي  
ثمرة جهدي إلى:

- أمي الغالية أطال الله في عمرها.
  - إلى سندي في الحياة أبي حفظه الله.
  - إلى كل أفراد عائلتي وكل من  
تجمعني بهم صلة الرحم والقربة.
  - إلى أصدقائي الذين ساعدوني في  
عملي هذا.
  - إلى زميلتي في هذا العمل حنون  
بثينة.
  - إلى كل زملائي في الدراسة وإلى  
مشرفتي الدكتورة دحموش فايزة
  - إلى كل من ساندني ووقف بجانبني.
- وشكرا.

خميري ياسمين

# إهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد والعمل  
المتواضع إلى من وصى الرحمان  
ببرهما والإحسان إليهما فقال "  
وبالوالدين إحسانا "

- إلى الوالدين الكريمين أسأل الله  
أن يحفظهما ويرعاهما ويبارك  
فيها.
- إلى أخواتي وأخي الأعزاء شاكرة  
لهم تشجيعهم ومساندتهم لي.
- إلى كل صديقاتي وزملائي وخصوصا  
زميلتي في هذا العمل خميري  
ياسمين.
- وإلى مشرفتي الدكتورة " دحموش  
فايزة "

وشكرا

حنون بثينة

# مقدمة

## مقدمة:

تلعب الأموال دورا بارزا في حياة الدولة، باعتبارها المحرك الرئيسي لمختلف نشاطاتها وركيزة من ركائز وتعزيز نمو الدولة وتطورها، مما يستوجب الحذر والفعالية والنجاعة، عند القيام بجميع العمليات المتصلة بها، وهو ما يحتم على الدولة فرض نظام صارم، من أجل تتبع تنقل الأموال من جهة إلى أخرى، وذلك من خلال تتبع جميع العمليات المالية المنجزة على مستوى كل مؤسسة، حيث تعتبر المحاسبة العمومية نظاما خاصا وطريقة يتم من خلالها بيان نشاط المؤسسة، وتستعد هذه الخصوصية في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام، لهذا السبب ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية، ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية، وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام ميزانية الهيئات العمومية، ذات الطابع الإداري، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية، وتحديد صلاحياتهم ومسئولياتهم لحماية المال العام من الإختلاسات والتبديد، إضافة إلى تحقيق الإقتصاد، ولأن أهمية الرقابة على المال ضرورة ملحة في البرامج العامة وأحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها الدول الحديثة.

فالمحاسب العمومي أيضا يعتبر أحد أهم الركائز الأساسية، في تنفيذ الميزانية ونظرا للدور الفعال، الذي يلعبه في حماية المال العام والمكانة التي يحتلها في التسلسل العملي، حيث يمثل المرحلة الأخيرة في تنفيذ الميزانية، أولاه المشرع الجزائري أهمية بالغة، ونظم مهامه بترسانة من النصوص القانونية والتشريعية.



في تنفيذ الميزانية أولاه المشرع الجزائري أهمية بالغة ونظم مهامه بمجموعة من النصوص القانونية والتشريعية.

ولقد حدد القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية أعوان التنفيذ، وهذا في الباب الثاني منه، وخصص الباب الثاني منه للمحاسب العمومي إضافة إلى مجموع النصوص التنظيمية لهذا القانون الذي بينت كفاءات تعيين وتأهيل المحاسبين العموميين ومجال عملهم.

ويعتبر المحاسب العمومي العنصر الرئيسي المناط به مسؤولية تطبيق هذا النظام والسهر على حسن تدبيره، وبالتالي فهو يحظى بأهمية بالغة داخل المنظومة المالية للدولة، الشيء الذي يجعل مسؤوليته تتميز بخصوصية تبرير كل ما له علاقة بالمال العام وتوثيقه بشكل دقيق ومعرفة مصدر هذا المال وقيمه والحرص على احترام الضوابط المنصوص عليها في الشق المتعلق بالتحصيل و الانفاق ونظرا لما يحظى به المال العام من دور وأهمية تمس جميع مكونات المجتمع تجعل المتصرف فيه محاط بمجموعة من الضوابط.

فالمحاسب العمومي باعتباره يمارس اختصاص التحصيل و الانفاق الفعلي للموارد والنفقات نجده مقيد بضوابط قانونية من جهة تجعل منه موضوع مساءلة من طرف الرقابة الداخلية ومقيد من جهة أخرى برقابة خارجية، حيث يكتسي الموضوع أهمية بالغة تكمن في الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي داخل نظام المحاسبة العمومية وذلك من أجل ضمان صحة ومشروعية العمليات المالية ومراقبة صرف الأموال العمومية، وذلك من خلال الإجراءات القانونية المنصوص عليها في هذه القوانين، بالتطور الذي تشهده نشاط الدولة والذي مس المحاسبة العمومية حيث أصبحت تعنتي بشكل كبير على تقديم البيانات المالية

الكاملة ضمن تقارير مناسبة وبتوقيت محدد إلى مختلف الجهات المسؤولة وتحولت إلى أداة من أدوات الإدارة العامة في فرض الرقابة على الأموال العامة إنفاقا وتحصيلا.

فالجائر كغيرها من الدول التي تأثرت بهذا التطور في ماليتها العامة، خصت المحاسبة العمومية بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية وفرض رقابة مستقرة على أعوان المحاسبة العمومية.

كما كان لزاما على الدولة أيضا أن تجد الطريقة التي تحصل بها إيراداتها، تم تحديد مجال تصنيفها حسب الأولويات التي يفرضها الواقع الاجتماعي والاقتصادي للبلد.

ومن خلال التقديم السابق نطرح الإشكالية التالية:

ما هو الإطار القانوني والتنظيمي المنظم للمركز القانوني للمحاسب العمومي؟

ومن هذه الإشكالية تنفرع الأسئلة التالية:

- من هو المحاسب العمومي وكيف يتم تعيينه؟
- ماهي المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقه؟
- ماهي النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي؟

## - أسباب إختيار الموضوع:

أسباب موضوعية وأخرى ذاتية حيث:

- أن نظام المحاسب العمومي هو جزء من النظام القانوني للمحاسب العمومية وهو من المواضيع المهمة في القانون الإداري أي مجال تخصصنا.
- ومن جانب آخر الشعور بأهمية الموضوع والرغبة في معرفة تفاصيل أكثر عن المحاسب العمومي.

- حب الاطلاع والتعرف على خبايا مهنة المحاسبة كطرف فعال في حماية المال العام.
- أهمية الدراسة:

- يشكل هذا الموضوع أهمية كبيرة لأنه يتعلق بالمحاسبة العمومية للدولة.
- تساعد هذه الدراسة على معرفة الدور الذي يقوم به المحاسب العمومي للحفاظ على المال العام.

- تكمن هذه الدراسة في الإهتمام المتزايد للدولة بهذا الجهاز التنفيذي والرقابي للأموال العمومية.

– أهداف الدراسة:

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

- التعرف على جميع أصناف المحاسبين العموميين.
- توضيح المهام الموكلة للمحاسب العمومي والمسؤوليات الملقاة على عاتقه.

– صعوبات الدراسة:

- نقص الدراسات المتخصصة في هذا الموضوع فأغلب المراجع دراسات سابقة عبارة عن رسائل وأطروحات تضمن دراسات جزئية حول هذا الموضوع وإضافة ضيق الوقت.

– المنهج المستخدم في الدراسة:

- بالنظر إلى طبيعة الموضوع وقصد معالجة الإشكالية بطريقة جيدة قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي لضبط مختلف المفاهيم انطلاقاً من تعريف المحاسب العمومي مروراً بأصنافهم ومهامهم وغيرها من المفاهيم الأخرى، وكذلك المنهج التحليلي الذي يركز على جمع البيانات والمعلومات وتصنيفها وتدوينها وتحليلها ثم استخلاص النتائج.

• تقسيم الدراسة

من أجل معالجة هذا الموضوع، قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي، حاولنا من خلاله تحديد مفهوم وأصناف وطرق تعيين هذا العون العمومي، بالإضافة إلى مفاهيم أخرى.

أما الفصل الثاني، تناولنا الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي، ويتم فيه إبراز مهام والتزامات والرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي، والرقابة التي يمارسها والمسؤولية الملقاة على عاتق

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

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

### المبحث الأول: ماهية المحاسب العمومي

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

### المطلب الأول: مفهوم المحاسب العمومي

سنتناول تعريف المحاسب العمومي في الفرع الأول، وإلى الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسب العمومي في الفرع الثاني.

### الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي

يعرفه الفقيه جاك ماني Jaque magnet: { المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة}.<sup>1</sup> و يعرفه المشرع الجزائري: {المحاسب العمومي من خلال تعداد المهام المنوطة به، وذلك حسب المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا

<sup>1</sup> مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة، 2013، ص41.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:<sup>1</sup>

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والموارد العمومية.
- حركة حسابات الموجودات.

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

### الفرع الثاني: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي

#### أولا: الإطار التشريعي للمحاسب العمومي

إن القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية هو المرجع الأول والمصدر الرئيسي للمحاسبة العمومية، ويعد هذا القانون قفزة نوعية إذ لأول مرة بعد الاستقلال نجد نص قانوني يمثل الإطار القانوني العام للمحاسبة، والجامع لمبادئها وقواعدها والمرجع الأول والأساسي لها، وكذا للمحاسب العمومي مهامه وحدود عمله. حيث تضمن القانون 90-21 إثنان وسبعون مادة مبوبة في أربعة أبواب، وهذه الأخيرة احتوت على فصول، ابتدأت بتعريف المحاسبة العمومية إن لم نقل بمعنى أدق نص على مجال تطبيقها، إذ نصت المادة الأولى منه على : { يحدد هذا القانون الأحكام التنفيذية

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

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

العامّة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري}.

طبعا ويضاف لها مجلس الأمة كمؤسسة تشريعية جاءت مع دستور 1996.<sup>1</sup> ومن خلال هذا التعريف يلاحظ أنه استعان بمعيار عضوي في تحديد مجال تطبيق المحاسبة العمومية، وإذ عدنا للمحتوى فإن الأبواب الأربعة احتوت على مايلي:

**الباب الأول: الميزانية والعمليات المالية وتنفيذها.**

**الباب الثاني: الأعوان المكلفون بالتنفيذ.**

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

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

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

**ثانيا: الإطار التنظيمي للمحاسب العمومي**

**- النصوص التنظيمية:**

نصت المادة 70 فقرة 1 من القانون 90-21 على : يجب نشر النصوص التنظيمية

المنصوص عليها ضمن هذا القانون قبل تاريخ 31 ديسمبر 1990.

إن هذا التحديد الدقيق لضرورة صدور النصوص التنظيمية يحمل بين طياته مدى حرص

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

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

الحكومة أن ذاك لهذه الخطوة الهامة، فهل تم احترام هذه الآجال.

لكن في الواقع لم تحترم هذه الآجال حيث صدرت المراسيم التنظيمية المطبقة لقانون

المحاسبة العمومية في الشهر التاسع من سنة 1991، على النحو التالي:

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

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

• المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون.

• المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

ولعل هذا التأخير يمكن رده إلى الظروف السياسية، وانشغالات الحكومة المتأتية من

الظروف التي صاحبت تجربة التعددية السياسية وتغير الحكومات، حيث أن قانون 90-21

صدر في فترة حكومة مولود حمروش بينما المراسيم المطبقة له صدرت في فترة حكومة

أحمد غزالي، ولم تكن المراسيم التنظيمية المذكورة سابقا هي الوحيدة، فقد صدرت نصوص

كثيرة في مجال المحاسبة العمومية ومن بينها على سبيل الذكر لا الحصر:

• المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات

وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة .



## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

### المطلب الثاني: تأهيل المحاسب العمومي وأصنافه

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

### الفرع الأول: طرق تعيين المحاسب العمومي

يتولى وزير المالية مهمة تعيين أو اعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين.<sup>1</sup>

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

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

تحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم.<sup>2</sup>

للإشارة فقط فإن:

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

<sup>2</sup> المادة 34 من القانون 21-90، المرجع السابق، ص 1134.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

- التعيين ( Nomination ) خاص بالموظفين التابعين لوزارة المالية.
- أما الاعتماد ( Agreement ) فهو خاص بالمحاسبين الخارجين عن وزارة المالية.<sup>1</sup>
- من خلال استقراء هذه المادة يتضح أن تعيين المحاسب العمومي على المستوى المحلي يتم وفقا للتعيين المباشر من طرف الوزير المكلف بالمالية، بناء على اختياره هو دون الحاجة لاقتراح من جهة إدارية أخرى وهذا ما يحيلنا إلى أحكام المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 11-331 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من الوزير المكلف بالمالية وهم:<sup>2</sup>
- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولايات.
- امناء الخزينة في البلديات.
- أمناء الخزينة في المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية المؤسسات العمومية للصحة الجوارية.
- قابضو الضرائب.
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك.
- محافظو الرهون.

على العكس من الأمرين بالصرف الذين تعتبر اختصاصاتهم المالية ملحقة أو مكملة لوظائفهم الادارية فإن المحاسبين العموميين يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم

<sup>1</sup> منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البلدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بدون سنة، ص43.

<sup>2</sup> مرسوم تنفيذي رقم 11-331 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية، العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011، ص 27.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.

### الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين

تنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 على أنه " يكون المحاسبون العموميون

إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض".<sup>1</sup>

أولاً: التصنيف بحسب الشخص المعنوي العمومي:

المحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35

و36 من القانون 21-90 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبون العموميون أما

المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولون تجميع عملياتهم حاسب رئيسي.

### 1. المحاسبون العموميون الرئيسيون Les comptables publics principales

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

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

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

أ. العون المحاسب المركزي للخزينة: ويتولى إدارة الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة.

<sup>1</sup> مرسوم تنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية، العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991، صفحة 1949.

<sup>2</sup> المادة 31، المرجع نفسه، صفحة 1650.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

يقوم العون المحاسب المركزي للخرزينة بالمهام التالية:

- تجميع الوضعيات المحاسبية الدورية التي يبقتها 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 حصيد ذات طابع ظرفي أو دوري.
- ب. أمين الخزينة المركزي:

من خلال القرار المؤرخ في 07 سبتمبر 2005 المتضمن تنظيم الخزينة المركزية، فإن أمين

الخرزينة المركزية هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي، خاصة ميزانية الوزارات، فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز.

ت. أمين الخزينة الرئيسي:

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

عائق الدولة.<sup>1</sup>

ث. أمين الخزينة الولائي:

هو محاسب رئيسي يعين من طرف وزير المالية على را خزينة كل ولاية، والمكلف بتنفيذ

عمليات الايرادات والنفقات لميزانية الدولة، وميزانية الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع

الاداري الموجودة في إقليم الولاية، ويقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات والاييرادات للأعوان

المحاسبين، إضافة إلى إعداد حساب التسيير إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية

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

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

لخزينة الولاية إلى العون المحاسب المركزي للخزينة.

وهذا ما أكدته المادة 53 من ذات المرسوم المذكور سابقا التي تنص على أن " أمين خزينة

الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية".<sup>1</sup>

### 2. المحاسبون العموميون الثانويون: Les comtables publics secondaires

فيتمثلون في:

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

إضافة إلى هاته الأصناف من المحاسبين الثانويين يكون أمين خزينة البلدية محاسب

عموميا على مستوى البلدية وهذا ما أكدته المادة 205 من قانون البلدية 11-10 كما يلي:

" يمارس مهام أمين خزينة البلدية محاسب عمومي معين طبقا للتنظيم".

يتولى المحاسبين العموميين الثانويين تجميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي، وعليه فيمكن

تعريفه على هذا الأساس أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في

وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسب رئيسي.

تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معيننا قانونا، يعتبر

محاسبا أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية السالف

الذكر، وهذا في الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع

لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

<sup>1</sup> المادة 11 من المرسوم التنفيذي 91-313، المرجع السابق، ص 1649.

### ثانياً: التصنيف بحسب الوظيفة

حسب هذا التصنيف، هناك ثلاثة أنواع:

#### 1. المحاسبون المخصصون: Les comtables assignataires

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

#### 2. المحاسبون الموكلون Les comtables mandataires

قد يكلف محاسبون آخرون بالتنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين ولاسيما قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق أو دفع مبالغ نفقات أي إخراجها من الصندوق لحساب هؤلاء ( أي لحساب المحاسبين المخصصين )، وتحت مسؤولياتهم فيتخذون صفة محاسبين موكلين، فالمكلف بالضريبة مثلاً الذي يغير مكان إقامته يمكن دفع المبلغ الذي على عاتقه في صندوق قابض الضرائب لمكان إقامته الجديد، أو الدائن لهيئة عمومية بعيدة عن محل إقامته الذي يمكنه قبض مبلغ دينه المسدد نقداً من صندوق محاسب موكل قريب من مكان إقامته.<sup>1</sup>

كما أن هناك نفقات أو إيرادات عمومية نظراً لطابعها الاستثنائي أو الاستعجالي لا تنتظر الآجال الطبيعية للمراحل المحددة قانوناً ( الإثبات، الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، الدفع، التحصيل).

لهذا السبب أحدث القانون وكالات لتحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

<sup>1</sup> قاوي السعيد، المرجع السابق، ص 69

### 3. محاسبون الترتيب : Les comtables d'ordre

المحاسبون الذين يتولون تركيز ( أو تجميع) العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين فيسمون بمحاسبى الترتيب ( أو محاسبين مركزيين أو مجمعين)، فمحاسبو الترتيب لا يشاركون في تنفيذ العمليات وإنما يقومون بتركيز البيانات المحاسبية المتعلقة بها والمرسلة إليهم دوريا من قبل المحاسبين المعنيين من أجل ترتيبها، ثم إدماجها في تدويناتهم المحاسبية وعرضها في حساباتهم، بالإضافة إلى فحص الصحة المادية للأرقام ومختلف البيانات الواردة، دون تجاوزها إلى الرقابة على شرعية العمليات ذاتها، ويعتبر العون المحاسب المركزي للخزينة أهم محاسب ترتيب في الجزائر، حيث يقوم بالتجميع على أساس الأرقام للوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها له المحاسبون العموميون ( الرئيسيون) والمتعلقة بتنفيذ العمليات الميزانية وعمليات الخزينة لمختلف الهيئات العمومية، والتي على أساسها يتم إعداد حساب الدولة العام للسنة المالية المختمة.<sup>1</sup>

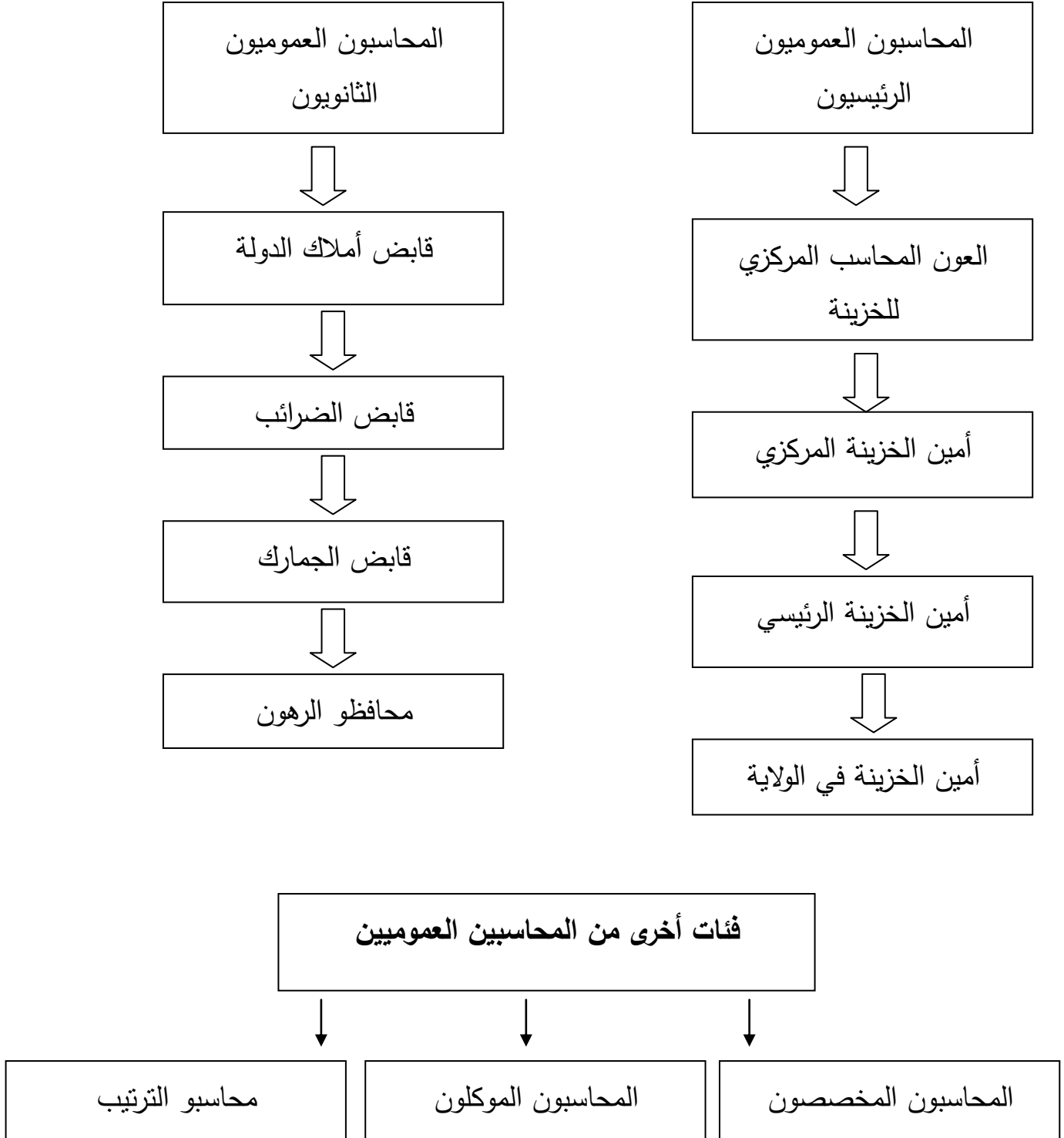
ويمكن تلخيص أصناف المحاسبين العموميين كما هو موضح في الشكل الآتي:

<sup>1</sup> مسعى محمد، المرجع السابق، ص 47.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

### الشكل رقم 01

المصدر من إعداد الطالبتين





## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

### المبحث الثاني: المحاسب العمومي وأعوان المحاسبة اخرون

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

#### المطلب الأول: العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب المالي

سنتناول في الفرع الأول من هذا المطلب تعريف المراقب المالي ومهامه وإلى طبيعة العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب المالي في الفرع الثاني.

#### الفرع الأول: تعريف المراقب المالي ومهامه.

##### أولاً: تعريف المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي أحد أعوان الرقابة السابقة للنفقات الجماعات الإقليمية، تابع لوزارة المالية يمارس مهامه بوجه عام في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العامة، والذي يحدد مركزه القانوني من خلال تعيينه بمقتضى قرار وزاري، يمضيه الوزير المكلف بالمالية، ويكون مقره في الوزارة المعين بها على مستوى الولاية ويعمل على مستوى الولاية، أو على مستوى البلدية بمساعدة مساعدين ماليين يساعدهونه بموجب قرار وزاري.<sup>1</sup> هو موظف ينتمي إلى وزارة المالية مهمة التأثير على مشروع الائتزان ( النفقة)، الذي يحرره الأمر بالصرف، كما يشكل المراقب المالي أحد أعوان الرقابة السابقة على النفقات الملتزم

<sup>1</sup> بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية بين الشريعة الاسلامية والتشريع الجزائري، أطروحة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004، ص128.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

بها، وتأخذ هذه الرقابة شكل المتابعة والمطابقة، وهي بمثابة رقابة وقائية والتي تترجم في التأشيرات التي يجب الحصول عليها لإتمام المعاملات المالية للنفقة، كما يتمتع المراقب المالي بالازدواجية في ممارسة وظيفته، يمثل الوزير ووظيفته.

### ثانيا: مهام المراقب المالي

وتتمثل مهام المراقب المالي في ما يلي:<sup>1</sup>

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- التحقق مسبقا من توفر الاعتمادات.
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات او تعليل رفض التأشيرة.

- تقديم النصائح للأمر بالصرف في المجال المالي.
- اعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا، بصحة توظيف النفقات بالوضع العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة ومن الوظائف المرتبطة بممارسة الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، أن يرسل المراقب المالي إلى الوزير المكلف بالميزانية.
- الوضعيات الدورية قصد اعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات، كما يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية تقريرا مفصلا على سبيل العرض.<sup>2</sup>

تعد المصالح المختصة للوزير المكلف بالميزانية على أساس التقارير السنوية المنصوص

<sup>1</sup> المادة 58 من القانون 90-21، المرجع السابق، ص1135.

<sup>2</sup> المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 09-374، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العدد 67، المؤرخة في 19 نوفمبر 2009، ص 6.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

عليها تقريراً ملخصاً عاماً، حيث تتمثل في الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلق بالنفقات العمومية ويكلف بهذه الصفة على وجه الخصوص.

لا يأخذ المراقب المالي بعين الاعتبار في تقييمه، خلال ممارسة مهامه، ملائمة الالتزام بالنفقات التي يعرضها عليها الأمر بالصرف، غير أنه يجب عليه أن يرسل، في كل الحالات تقريراً مفصلاً إلى الوزير المكلف بالميزانية.

### الفرع الثاني: طبيعة العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب المالي

ينتمي كل من المحاسب العمومي والمراقب المالي لهيئة إدارية واحدة، متمثلة في وزارة المالية، إلا أن المراقب المالي مكلف بالرقابة المسبقة على القرارات والالتزامات بالدفع التي يتخذها الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مكلف بانجاز المرحلة المحاسبية لتنفيذ ميزانية الهيئة العمومية، وهذا من خلال دفع النفقات وتحصيل الإيرادات ويلزم قانون المحاسبة العمومية بإعادة التأكد من مدى مطابقة العمليات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها، والتحقق من مشروعية سندات الأمر بالتحصيل وسندات الأمر بالصرف أو حولات الوضع قبل تنفيذ العمليات.

رغم أن هذه العمليات كانت موضوع رقابة مسبقة من طرف المراقب المالي، وقد سبق أن منح موافقة من خلال التأشير عليها، ونتيجة لذلك يرفض المحاسب العمومي أحياناً دفع النفقات التي سبق أن وافق عليها المراقب المالي، إن تبين له أنها غير مطابقة للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

إن هذا التضارب في المواقف والآراء، بخصوص نفس العمليات المالية بين المحاسب العمومي والمراقب المالي ينتج عنه زيادة المدة المستغرقة لتنفيذ العملية المالية أو النفقة التي

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

أمر الأمر بالصرف بصرفها.<sup>1</sup>

كما تجعل من الرقابة التي يمارسها المراقب المالي مجرد طبقة رقابة إضافية، تزيد من ثقل إجراءات تنفيذ العمليات المالية.

وهذا على إعتبار المحاسب العمومي يقوم بإعادة نفس تلك الرقابة مع الحرص على التدقيق فيها بشكل أكبر نظرا لجهد المسؤولية المدنية والجنائية الكبيرة التي يتحملها المحاسب العمومي بخلاف المراقب المالي.

كما تظهر ازدواجية هذه الرقابة ويزيد التساؤل حول جدواها مادام كل من المراقب المالي والمحاسب العمومي تابعين لنفس الهيئة الادارية ( وزارة المالية).

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

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

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

##### أولاً: تعريف الأمر بالصرف

حسب نص المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الاثبات و التصفية , وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات و القيام بإجراءات الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات.

<sup>1</sup> مغني نادية، دراسة وتقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS)، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في علم التسيير تخصص ادارة أعمال، الجزائر، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2016-2017، ص90.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

يعتبر الأمر بالصرف هو الشخص المؤهل قانونيا بالتعيين أو الانتخاب لمنصب مسؤول التسيير ، تفوض له السلطة للقيام بالعمليات المالية والإدارية .

ويعرف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ العمليات المالية والإدارية ، باسم الحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .<sup>1</sup>

ويعد أمرا بالصرف طبقا لأحكام المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفياتها والأمر بتحصيلها ؛ وفيما يخص النفقة ، الالتزام بها وتصفياتها والأمر بصرفها.<sup>2</sup>

وحسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 97-268 فإنه يعتبر أمرا بالصرف ، حسب مفهوم هذا المرسوم ، الموظف العين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية ، الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و 28 و 29 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية ، وتكون سندا قانونا طبقا للتنظيم الجاري به العمل.<sup>3</sup>

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

<sup>1</sup> سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15-06-2017، ص511.

<sup>2</sup> يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص208.

<sup>3</sup> مرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق ل 21 يوليو 1997، يحدد الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، وبضبط صلاحيات الامرين بالصرف ومسئولياتهم الجريدة الرسمية العدد 48 الصادرة بتاريخ 23 يوليو 1997، ص14.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

يكون منتخبا كرئيس المجلس الشعبي البلدي، كما يمكن أن يكون إبتدائيا ( رئيسيا) أو ثانويا.<sup>1</sup>

### ثانيا: مهام الأمر بالصرف

- مهام الأمر بالصرف بالنسبة للإيرادات:
  - اثبات حقوق الهيئات التي يشرفون عليها.
  - تصفية الايرادات.
  - اصدار أوامر الايرادات التي تضمن تحصيلها والمصادقة عليها للمحاسبين العموميين المكلفين بعملية التحصيل.
- مهام الأمر بالصرف بالنسبة للنفقات:
  - عقد الالتزامات النفقات العامة.

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

<sup>1</sup> صغير حسين ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار النشر المحمدية العامة، الجزائر، ص120.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

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

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

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

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

تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحلية وفق القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت والمتعلق بالمحلية العمومية ، والذي يحد مجال اختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر ، هذه الازدواجية في الأعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية.<sup>3</sup>

يركز مفهوم هذا المبدأ على تقسيم المهام والسلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، إذ يكون لكل منها ماطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رئاسية بينهما ،

<sup>1</sup> بلعروسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011، صفحة40.

<sup>2</sup> جمال لعامرة، اساسيات المازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص148.

<sup>3</sup> Ali bissad, droit de la comptabilité publique, edition houma,Algérie,2004,p15.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي

---

حيث يختص الأمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالدفع وسد الأمر بالتحصيل ، أما المحاسب العمومي يختص وتحت مسؤوليته المالية والشخصية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

نقسم عملية تنفيذ الموازنة إلى مرحلتين : الأولى ادارية والمالية محاسبية ، حيث الإدارية تتضمن اتحاد القرار اللازم لتنفيذ أما الثانية فتضمن تنفيذ القرار الإداري والقيام بصرف النفقة أو جباية الإيراد . ولكن رغم هذا الفصل تعتبر المرحلة المحاسبية مكتملة للمرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة.



## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

بعد تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي من حيث تعريفه، وأصنافه، إضافة إلى مفاهيم أخرى، سنتطرق في الفصل الثاني إلى الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي حيث سنوضح في المبحث الأول مهام والتزامات هذا العون العمومي، وإلى الرقابة الممارسة من طرفه والمسؤولية الملقاة على عاتقه في المبحث الثاني.

### المبحث الأول: مهام والتزامات المحاسب العمومي

يتكفل المحاسب العمومي بدفع النفقات وكذا تحصيل الإيرادات وهو المجسد في مهام هذا العون، كما يلتزم بجميع الالتزامات المقررة في القوانين والأنظمة المعمول بها، كبقية الموظفين العموميين.<sup>1</sup>

ولكن وظيفته المتميزة تجعله يلتزم بالتزامات خاصة بهذه الوظيفة.<sup>2</sup> وعليه سنفصل مهام المحاسب العمومي في المطلب الأول وإلى التزاماته في المطلب الثاني.

### المطلب الأول: مهام المحاسب العمومي

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

<sup>1</sup> أمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الاساسي العام للتوظيف العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006.

<sup>2</sup> فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رالسة من أجل نيل درجة الدكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2011-2012، ص137.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

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

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

- مطابقة العملية مع القوانين والنظمة المعمول بها.
- صفة الامر بالصرف، بأن له الصفة القانونية التي تؤهله للقيام بالعمليات المالية لميزانية الدولة أو الجماعات المحلية إضافة إلى أن الأمر بالصرف ملزم عند تنصيبه بإيداع نسخة من الإمضاء الذي يوقعه على سند امر بالصرف لدى المحسن.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات المالية.
- أن الدون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع، والذي يكد عن طرق الأمر بالصرف وإثبات أداء الخدمة.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي حيث يتحقق المحاسب العمومي أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي.

- وجود تأشيرة المراقب المالي.
  - صحة إنشاء وتبويب النفقات وفقا لبنود الميزانية.
- وبعد الإيفاء بالالتزامات الواردة أعلاه يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بدفع النفقات في الآجال المحددة قانونا وفي حالة عدم توفر هذه الالتزامات في وثائق إثبات النفقات على المحاسب العمومي أن يمتنع عن الدفع ويبلغ الأمر بالصرف عن طريق إرسال الرفض المؤقت مبينا فيه سبب الامتناع عن طريق الدفع، وإذا لم يلتزم الأمر بالصرف بالشروط المذكورة سابقا يرسل إليه المحاسب العمومي الرفض النهائي للدفع.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

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

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

ويجدر الذكر أن مهمة المحاسب العمومي تقتصر على المراقبة والتحقق من مشروعية العمليات المالية عن طريق مراقبة وثائق إثبات النفقات والإيرادات، دون أن يتدخل في مضمون العمليات المالية، أي عدم التدخل في مجال التسيير والملائمة التي هي من اختصاص الأمر بالصرف، الذي يقرر مجال استعمال الأموال العمومية.<sup>1</sup>

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

وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين المهام المحاسبية والمهام المتعلقة بمراقبة تنفيذ الميزانية، لأن عملية تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات، لا تعتبر عمليات تحويلات مالية بسيطة،

<sup>1</sup> شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وأفاق إصلاحه، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص38.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

بل تخضع لشروط قانونية وإجراءات تنظيمية، يجب التحقق من توفرها قبل تنفيذها، أما من جانب تنفيذ الإيرادات فإن المحاسب العمومي يتكفل تحت مسؤوليته الخصية والمالية عن اتخاذ إجراءات التحصيل القانونية، ابتداءً من تاريخ استلام سندات الأمر بالتحصيل المحررة من طرف الأمر بالصرف، وذلك بعد أن يتحقق بأن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والنظمة المعمول بها بتحصيل الإيرادات.

### المطلب الثاني: التزامات المحاسب العمومي

يخضع المحاسب العمومي لجملة من الالتزامات المقررة في القانون اساسي الخاص بسلكه، قصد التنفيذ السليم للميزانية، وعليه سنتطرق إلى الالتزام بتسلم المهام وإيداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة في الفرع الأول، وإلى تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية في الفرع الثاني.

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

#### أولاً: تسلم المهام

لا يحق للمحاسب العمومي مباشرة مهامه دون تعيين مسبق في منصبه، فإثر التنصيب الفعلي والرسمي للمحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية، وبعد تقديم نسخة من قرار التعيين، محضر تأدية القسم ونسخة من عقد التأمين، يتم تحرير محضر تسلم المهام موقع من طرف المحاسب الذي تم تنصيبه والمحاسب الذي انتهت عهده، ويحمل تاريخ هذا التوقيع أهمية بالغة من حيث تحديد المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي<sup>1</sup>،

<sup>1</sup> المادة 44 من القانون 90-21، المرجع السابق، ص1135.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

بالتالي تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلفه.<sup>1</sup>

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

### ثانيا: ايداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة

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

### الفرع الثاني: تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية

#### أولا: تقديم ضمانات مالية

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

<sup>1</sup> شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الاسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية لعامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم، تلمسان، 2010-2011، ص20.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

جمعية تعاضدية لمحاسبين عموميين.<sup>1</sup>

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

- ضرورة اكتتاب تأمين مالي على العقارات التي يمتلكها المحاسب العمومي، أو التي هي موجودة باسم زوجته يغطي مسؤوليته المالية.
- إلى جانب إقرار حق الرهن الرسمي وحق الإمتياز على المنقولات التي هي باسمه أو تلك التي هي باسم زوجته.<sup>2</sup>

### ثانيا: مسك الدفاتر المحاسبية

يلتزم المحاسب العمومي في الجزائر بمسك مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية والتي تعتبر المصدر الأساسي للمعلومات الفعلية، التي تعد على أساسها القوائم المالية الحكومية، وبالتالي إذ كانت المجموعة المستندبة متطورة فإنها تسمح بتقديم بيانات وتقارير مالية ذات جودة عالية تساعد على تحقيق الإفصاح الكامل والدقيق عن نتائج النشاط الحكومي.

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

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

<sup>2</sup> عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي، التشريع الاسلامي - دراسة مقارنة - ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاسلامية، تخصص الشريعة والقانون، كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبدالقادر، قسنطينة، 2014-2015، ص538.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

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

- تحفظ سجلات المحاسبة ووثائق إثبات النفقات والإيرادات لمدة عشر سنوات.
- تكون صفحات سجلات المحاسبة مرقمة بأرقام متسلسلة ومختومة بختم الإدارة المكلفة بتسييرها.

- تجنب المحو والشطب.
- عند التصحيح يجب إثبات العملية بختم وتوقيع الموظف المسؤول عن مسك هذه السجلات.

وتجدر الإشارة بأن المحاسب العمومي يعتمد على استعمال بطاقة النفقات أو بطاقة الإيرادات، عند إجراء أي قيد محاسبي للعمليات المالية للدولة، وذلك حسب طبيعة العملية التي يقوم بتنفيذها، حيث تعتبر هذه البطاقات الأدوات الأساسية لإثبات القيود المحاسبية للحسابات الدائنة أو المدينة.

وتجدر الإشارة في هذا المجال ، أنه في حالة التأكد من ارتكاب أخطاء في القيود المحاسبية المثبتة في السجلات المحاسبية، يستعين المحاسب العمومي بمستند محاسبي خاص، وهو بطاقة التسوية التي يتم استعمالها من أجل إلغاء القيد المحاسبي وتصحيح الخطأ عن طريق عكس القيود المحاسبية المتعلقة بالقيود المحاسبية الخاطئة، حيث أن اللجوء إلى استعمال إجراء بطاقة التسوية بعد استثناء للقيود المحاسبية يتطلب تأشيرة المحاسب العمومي الرئيسي المكلف بالتدقيق والمصادقة على بطاقة التسوية مرفوقة بتبرير أسباب إلغاء القيود المحاسبية الأصلية.

وفي هذا الإطار يعتمد نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على مجموعة من الدفاتر

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

والسجلات المحاسبية التالية:

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

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

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

- سجل النفقات:

للمحاسب العمومي الحرية التي يفتح بها هذا السجل، حسب ما يراه مناسب، لتسهيل عملية

متابعة النفقات ، بحيث عادة ما يتم فتحه بتقسيم صفحات الدفتر إلى أعمدة يسجل فيها الرقم

التسلسلي وتاريخ ومبلغ الحوالة، وتفصيلها حسب أبواب الميزانية.

وتكمن أهميته في كونه يسمح بالتعرف على إجمالي نفقات اليوم، وكذا إجمالي النفقات من

أول جانفي إلى آخر تسجيل، وكل هذا مفصل حسب ( الباب، الفصل، المادة، الفقرة).

- دفتر اليومي المكتبي أو سجل الصندوق المركزي:

يعتبر هذا السجل من السجلات المهمة التي يمسكها المحاسب العمومي يدون فيه حركة

النفقات والإيرادات اليومية وكذا من أول جانفي إلى آخر تسجيل، إضافة إلى ذلك الأرصدة

المالية التي تؤخذ من دفتر الخزينة ودفتر الحساب البريدي، وتكمن أهميته في كونه يعطي



## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

الوضعية الشاملة للحالة المالية للمؤسسة في أي لحظة كانت، كما يسمح للمحاسب العمومي بالتأكد من الصحة التقنية للتسجيلات المحاسبية التي تمت على مستوى مصلحته خلال اليوم.

- دفتر الصكوك البريدية:

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

- دفتر صكوك الخزينة:

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

- سجل الحسابات خارج الميزانية:

تدون فيه جميع المبالغ والعوائد التي يتلقاها المحاسب العمومي في حسابه البريدي أو لدى الخزينة، وليس لها علاقة بالميزانية، سواء تلقاها عن طريق الخطأ فيردها إلى أصحابها، أو تلقاها بخطأ منه فيقوم بتصحيح خطئه ورد هذه المبالغ إلى مستحقيها.

إضافة إلى هذه الالتزامات نرى أنه يفرض المحاسب العمومي الانضباط في المصلحة التي يترأسها على جميع الموظفين الخاضعين لسلطته ضمانا لحسن سير هذه المصلحة، كما يخضع لمبدأ المحافظة على السير المهني بشكل صريح، ويخضع أيضا لأحكام قانون المحاسبة العمومية والقانون الجنائي المتضمن للأشخاص المكلفون بحفظ أسرار وظائفهم

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

الدائمة أو المؤقتة، كما يتم تعيين الوكلاء لمساعدة المحاسب في مهامه عن طريق تعويضهم الإمضاء على بعض الوثائق تحت مسؤوليته وباسمه ويكون هذا التوكيل إما عاما أو خاطئا.

### المبحث الثاني: موضوع رقابة المحاسب العمومي ومسؤوليته

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

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

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

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

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

1. مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها:

<sup>1</sup> المادة 36 من القانون 21-90، المرجع السابق، ص1134.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

هذه المطابقة يعني بمفهومها أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي تصدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تتطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية في المجال المالي والمحاسبي<sup>1</sup>، ومن خلال ذلك يمكن القول أن المحاسب العمومي يركز دوره بشكل أساسي على مدى شرعية الأمر بالصرف ولا يتعدى دوره إلى مراقبة مدى ملائمة ويتحقق ذلك من خلال التأكد من قانونية الوثائق الخاصة بعملية الأمر بالصرف.

2. صفة الأمر بالصرف أو المفوض له:

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

3. توفر الاعتمادات:

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

4. شرعية عمليات تصفية النفقات:

والتي هي من المداخل الإدارية التي يختص بها الأمر بالصرف ومن خلالها يتم التأكد من أداء الخدمة، أي أن الإدارة لا تلتزم بالدفع إلا بعد أن يتم إنجاز العمل المتفق عليه مع

<sup>1</sup> فنيش محمد صالح، مرجع سابق، ص 150.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

الدائن القائم بأعمال.<sup>1</sup>

5. أن آجال الديون لم تسقط:

نجد في هذا الإطار أن كلا من قانوني البلدية والولاية قد تطرق لعدة سقوط الدين، إذ تنص المادة 201 من قانون البلدية<sup>2</sup>، على "تتقادم الديون التي لو يلزم بصرفها وتصفيتها ودفعها في أجل 04 سنوات من افتتاح السنة المالية المتعلقة بها...." كما تنص المادة 174 من قانون الولاية<sup>3</sup>، "ترفع الولاية الديون المستحقة على الولاية التي لا تتم تصفيتها أو الإذن بصرفها أو دفعها، في أجل 04 سنوات من بداية المالية التي ترتبط بها".

6. ألا تكون الديون محل معارضة:

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

7. الطابع الإبرائي للدفع:

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

8. مراقبة التأشير:

عملية المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها المتعلقة بتأشير المراقب

<sup>1</sup> حمادو دحمان، الوسائل غير القضائية للرقابة على اعمال الإدارة المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011، ص86.

<sup>2</sup> المادة 201 من القانون رقم 11-510 المؤرخ في 22 جوان 2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37، الصادر بتاريخ 03 جويلية 2011، ص27.

<sup>3</sup> المادة 174 من القانون رقم 12-07، المؤرخ في 21 فيفري 2012، المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية، العدد 12، الصادر بتاريخ 29 فيفري 2012، ص24.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

المالي وتأشيرة لجنة الصفقات.

9. الصفة القانونية للمكسب الإبرائي:

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

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

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

#### أولاً: قبول دفع النفقة:

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

أ. طبيعة عملية الدفع:

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

<sup>1</sup> فرحاوي عبد القادر، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهائية التكوين تخصص المالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014، ص32.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

### 1. عملية قانونية:

قبل قبول المحاسب العمومي لأي نفقة، يجب أن يتحقق من قانونيتها، وهو لا يقدر في هذا المجال لأي سلطة، ولقد وفق المشرع الجزائري في هذه النقطة إلى حد بعيد، لكون أن ذات الأمر يقي من الفساد الذي يمكن أن يحصل نتيجة تواطئ المحاسب العمومي، مع الأمر بالصرف.<sup>1</sup>

### 2. عملية مادية:

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

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

### ب. آجال الدفع:

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

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

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

<sup>2</sup> فنيش محمد الصالح، المرجع السابق، ص159.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

### ثانيا: حالة عدم قبول الدفع

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

#### أ. الرفض المؤقت للدفع

إن من واجبات المحاسب العمومي أن لا يقبل صرف أي أمر بالدفع يكون معيبا أو ناقصا غير مطابق للقوانين واللوائح الجاري العمل بها، ويكون الرفض المؤقت للسماح للأمر بالصرف بتكملة أو تصحيح الأمر بالصرف المرفوض من طرف المحاسب العمومي وفقا للقانون ثم يأمر بدفعها من جديد.

ويستلزم القانون أن يكون الرفض المؤقت بواسطة مذكرة الرفض موضوع إرسال واحد يشمل كل الأخطار ومبرراتها ويرسله إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لتصحيحه.<sup>1</sup>

#### ب. الرفض النهائي للدفع

إذا لاحظ المحاسب العمومي أن الحوالات تتضمن أخطاء أو أنها مخالفة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية، أو ان الملاحظات المدونة بمذكرة الرفض لم تؤخذ بعين الاعتبار يقوم المحاسب العمومي بإصدار مذكرة الرفض النهائية تكون مرفقة بالحوالات موضوع الرفض النهائي ويبلغها إلى المجلس الشعبي المختص.<sup>2</sup>

حول القانون في هذه الحالات للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطر للمرافق العامة ولتلبية المصلحة العامة، وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي هذا ما يعرف بالتسخير المكتوب عملا بنص المادة 47 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية فكيف يتم ذلك وما حدود هذه الامكانية؟

<sup>1</sup> لونيسي عبد اللطيف، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية

الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013، ص93.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص93-94.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

### ثالثا: تسخير المحاسب العمومي تجاوز للرقابة

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

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

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



## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

العادي لمختلف المصالح.

### المطلب الثاني: مسؤولية المحاسب العمومي

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

### الفرع الأول: طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي

كغيره من الموظفين يمكن أن يتعرض المحاسبون العموميون إلى المسؤولية التأديبية، أو الجزائية أو المدنية، إضافة إلى ذلك يتعرضون إلى مسؤولية خاصة بهم وهي المسؤولية الشخصية والمالية، والتي تقوم عند عدم مراعاتهم لقواعد المحاسبة العمومية<sup>1</sup>، المادة 38 من القانون 90-21 " المحاسبون العموميون مسؤولون شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليهم<sup>2</sup> ".

#### أ. المسؤولية الشخصية:

تتعلق هذه المسؤولية بكل مهام التي يضطلع بها المحاسبون العموميون، قانون لا سيما الإيرادات ودفع النفقات، كما تقرر مسؤولية المحاسب الشخصية عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية، ولا يمكنه إرجاع هذه المسؤولية إلى موظف أو عون ينتمي إليه<sup>3</sup>، كما

<sup>1</sup> مسعي محمد، المرجع السابق، ص52.

<sup>2</sup> المادة 38 من القانون 90-21، المرجع السابق، ص1134.

<sup>3</sup> تياب نادية، مرجع سابق، ص188.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

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

### ب. المسؤولية المالية:

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

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

#### أولاً: شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي

حسب المادة 46 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فإنه لا يؤخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين إلى الوزير المكلف بالمالية، أو عن طريق مجلس المحاسبة حيث يتم إدانة المحاسب العمومي، الذي يعتبر مديناً للخزينة من أجل أن يعوض من أمواله الخاصة، كل نقص في حسابات الموجودات أو الصندوق، أو أي مخالفة مرتكبة في تنفيذ العمليات المرخصة في الميزانية، كما يمتلك وزير المالية الصلاحيات الادارية، التي تمكنه

<sup>1</sup> شويخي سامية، المرجع السابق، ص22.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

من وضع أي محاسب عمومي في وضع مدين، عن طريق مراقبة المفتشية العامة للمالية. أما مجلس المحاسبة فيمتلك صلاحيات جزائية لإقرار وأدائه المحاسب العمومي بصفته هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة عن طريق المراقبة حساب التسيير المحاسبين العموميين، بعد الفحص والتحقيق يمكن أن يوضع مجلس المحاسبة أي محاسب عمومي ارتكب مخالفة في تنفيذ العمليات المالية المكلف بها، في وضعية مدين، بها يساوي المبلغ الحالي الناقص بسبب عجز في أموال الصندوق، أو صرف نفقة غير شرعية، أو عدم تحميل إيراد معين.<sup>1</sup>

### ثانيا: إجراءات التخفيف من مسؤولية المحاسب العمومي

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

#### • إجراء الإعفاء من المسؤولية:

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

<sup>1</sup> أمجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2007، ص120.

## الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي

---

المالية المستحقة للدولة، أو الإعفاء الكلي في حالة إثبات وجود قوة قاهرة.

- الاجراء الرجائي:

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

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

و ضمنا لحسن تسيير مالية الدولة وتفاذي حصول شطط في استعمال السلطة، نجد ان المشرع عمل على الفصل بين مهام المحاسب العمومي والأمر بالصرف، وذلك من أجل إرساء رقابة متبادلة بين هاذين الجهازين لضمان رقابة مستقرة لوزارة الاقتصاد والمالية، على أعوان السلطات الادارية من خلال تفادي لعدم استخدام الأموال العامة من غير الأوجه المحددة لها قانونا، إلا أن المشرع أورد استثناءين على هذا المبدأ والمتمثلين في بعض مهام الأمر بالصرف من طرف المحاسب العمومي، وممارسة بعض مهام المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف.

وتوصلنا في دراستنا إلى مجموعة من الاقتراحات والنتائج التي يمكن إيجازها في مايلي:

- على المحاسب العمومي والأمر بالصرف وكذلك المراقب المالي الخضوع للتكوين الدائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في القوانين والأنظمة المحاسبية والإدارية.
- على المهتمين بميدان المالية العامة توسيع المفاهيم الأساسية في ما يخص المحاسب العمومي والأمر بالصرف، وذلك عن طريق محاضرات وملتقيات بغية التعرف أكثر على هذين العونين .
- اختيار القائمين بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة.
- أما بالنسبة للنتائج الدراسة تتمثل فيما يلي:
- يعتبر المحاسب العمومي الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية من خلال ضمان وحراسة الموال أو السندات أو القيمة، وكذا القيام بحركة حسابات الموجودات ودفع النفقات وتحصيل الإيرادات العمومية، كما أن المحاسبين العموميين على العكس من الأمرين بالصرف يمارسون صلاحيات أصلية حيث أن دورهم ومهامهم تكمن في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات.
- يكون المحاسب العمومي إما رئيسي والذي يكلف بتنفيذ المالية التي تجري في اطار التكفل بسندات الإيرادات وأوامر الصرف أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى عملياتهم محاسب رئيسي وقد يكون المحاسب العمومي أيضا إما مختص أو موكل أو محاسب ترتيب.
- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعته المهام الموكلة له، يعتبر صمام الأمان الأخير خاصة قبل صرفه المال العام، لهذا السبب وضفت مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من حال خاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة

للقوانين والتنظيمات المعمول بها، غير أنه وفي حالة اثبات القوة القاهرة يستعيد المحاسب العمومي من إلغاء جزئي أو كلي.

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

## ملخص الدراسة:

إن نظام المحاسبة العمومية وما يوفره من آليات قانونية ومحاسبية لحماية المال العام، ومختلف الإجراءات التي تسمح بالحفاظ عليه وتفاذي صرفه، في غير ما قرر له لذا اسندت للخبزفة العمومية كهئة مالية، مجموعة من المهام حيث قسمت هذه المهام على مستويين:

1. على مستوى المصالح المركزية.

2. على مستوى المصالح الخارجية للخبزفة العمومية.

والمتمثلة أساسا في خزائن الولايات، هاته المهام تتمثل في تسيير مالية الدولة أي تحصيل الإيرادات ودفع النفقات المبينة في الميزانية العامة.

وفي هذا الإطار هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على دور المركز القانوني للمحاسب

العمومي داخل هيئة ميدان الدراسة، من خلال المهام المسندة له، ولتحقيق هذا الغرض

إعتمدنا نحن كباحثان على الوثائق الإدارية والمحاسبية كأداة أساسية والإستعانة بالعديد من

الأمثلة العملية للحصول على أفضل النتائج والإجابة على التساؤل الرئيسي، وذلك من خلال

ما تطرقنا له في الفصل الأول الذي تناول الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي والفصل

الثاني الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي، من مهام والتزامات ومسؤوليات هذا العون

الإداري.



### قائمة المصادر والمراجع:

#### أولا قائمة المصادر

#### 1) القوانين والمراسيم

1. قانون رقم 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35، المؤرخة بتاريخ 15 أوت.
2. القانون رقم 11-510 المؤرخ في 22 جوان 2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية، العدد 37، الصادر بتاريخ 03 جويلية 2011.
3. القانون رقم 12-07، المؤرخ في 21 فيفري 2012، المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية، العدد 12، الصادر بتاريخ 29 فيفري 2012.
4. أمر رقم 06-03 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون الاساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 46، الصادر بتاريخ 16 جويلية 2006
5. المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفيات اکتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية رقم 43، المرخة في 18 سبتمبر 1991.
6. مرسوم تنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، الجريدة الرسمية، العدد 43، الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.
7. مرسوم تنفيذي رقم 97-268 مؤرخ في 16 ربيع الأول عام 1418 الموافق ل 21 يوليو

1997، يحدد الاجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها، وبضبط

صلاحيات الامرين بالصرف ومسئولياتهم الجريدة الرسمية العدد 48 الصادرة بتاريخ 23

يوليو 1997.

8. المرسوم التنفيذي رقم 09-374، المؤرخ في 16 نوفمبر 2009، يعدل و يتم المرسوم

التنفيذي رقم 92-414، المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، و المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات

التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية، العيد 67، المؤرخة في 19 نوفمبر.2009.

9. مرسوم تنفيذي رقم 11-331 المؤرخ في 19 سبتمبر 2011، يعدل ويتم المرسوم

التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين

واعتمادهم، الجريدة الرسمية، العدد 52، الصادر بتاريخ 21 سبتمبر 2011.

### ثانيا: قائمة المراجع

#### • باللغة العربية

#### (1) الكتب:

1. بلعروسي أحمد التيجاني، قانون المحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار هومة للطباعة و

النشر و التوزيع، الجزائر، 2011.

2. صغير حسين ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار النشر

المحمدية العامة، الجزائر، 2001.

3. لعمارة جمال ، اساسيات المازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات

الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.

4. مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة، 2013.

5. يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013.

### (2) الرسائل والمذكرات الجامعية:

1. أموج نوار، مجلس المحاسبة نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2007.
2. بن داود ابراهيم، الرقابة المالية على النفقات العمومية بين الشريعة الاسلامية والتشريع الجزائري، أطروحة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004.
3. بلخضر عبد الحفيظ، الرقابة الوصائية على الجماعات المحلية في الجزائر، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص منازعات القانون العمومي، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2014/2015.
4. بوجلال أحمد، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2010.
5. تياب نادية، آليات مواجهة الفساد في مجال الصفقات العمومية، رسالة دكتوراه، تخصص قانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، كلية الحقوق، 2013.
6. حمادو دحمان، الوسائل غير القضائية للرقابة على اعمال الإدارة المحلية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.
7. شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،

- فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001-2002.
8. شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الاسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية لعامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقاسم، تلمسان، 2010-2011.
9. عزة عبد العزيز، قواعد الرقابة المالية العليا وأجهزتها في القانون الوضعي، التشريع الاسلامي - دراسة مقارنة - ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاسلامية، تخصص الشريعة والقانون، كلية الشريعة والقانون، جامعة الأمير عبدالقادر، قسنطينة، 2014-2015.
10. فرحاوي عبد القادر، تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة نهائية التكوين تخصص المالية العمومية وتسيير الميزانية، المدرسة الوطنية للإدارة، 2014.
11. فنيش محمد صالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة من اجل نيل درجة الدكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2011-2012.
12. قاوي السعيد، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر بعد 1989، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام فرع دولة ومؤسسات عمومية، الجزائر، جامعة الجزائر 01، كلية الحقوق بن عكنون، 2012.
13. لونيسي عبد اللطيف، الرقابة على مالية البلدية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2012-2013.
14. مغني نادية، دراسة وتقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير

المحاسبية الدولية في القطاع العام ( IPSAS )، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في علم  
التسيير تخصص ادارة أعمال، الجزائر، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم  
التجارية وعلوم التسيير، 2016-2017.

### 3) المجلات والدروس:

1. سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم  
السياسية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 15-06-2017.
2. منصورى الزين، دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البليدة، كلية العلوم  
الاقتصادية وعلوم التسيير، بدون سنة،

### • باللغة الفرنسية

1. Ali bissad, droit de la comptabilité publique, edition houma,Algérie,2004,.

# فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات	الرقم
أ- هـ	مقدمة	01
<b>الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسب العمومي</b>		
<b>المبحث الأول: ماهية المحاسب العمومي</b>		
10-7	المطلب الأول : مفهوم المحاسب العمومي	02
8-7	الفرع الأول: تعريف المحاسب العمومي	03
10-8	الفرع الثاني: الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسب العمومي	04
18-11	المطلب الثاني: تأهيل المحاسب العمومي وأصنافه	05
13-11	الفرع الأول: طرق تعيين المحاسب العمومي	05
18-13	الفرع الثاني: أصناف المحاسبين العموميين	07
<b>المبحث الثاني: المحاسب العمومي وأعوان المحاسبة الآخرون</b>		
22-19	المطلب الأول: العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب المالي	08
21-19	الفرع الأول: تعريف المراقب المالي ومهامه	09
22-21	الفرع الثاني: طبيعة العلاقة بين المحاسب العمومي والمراقب	10
26-22	المطلب الثاني: مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والامر بالصرف	11
24-22	الفرع الأول: تعريف الأمر بالصراف ومهامه	12
26-25	الفرع الثاني: تعريف مبدأ الفصل بين مهام المحاسب العمومي والامر بالصراف	13
<b>الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للمحاسب العمومي</b>		
<b>المبحث الأول: مهام والتزامات المحاسب العمومي</b>		

27-30	المطلب الأول: مهام المحاسب العمومي	14
28	الفرع الأول: المهام بالنسبة للنفقات	15
30-29	الفرع الثاني: المهام بالنسبة للإيرادات	16
36-30	المطلب الثاني: التزامات المحاسب العمومي	17
30-31	الفرع الأول: تسلم المهام وايداع الحسابات لدى مجلس المحاسبة	18
36-31	الفرع الثاني: تقديم ضمانات مالية ومسك الدفاتر المحاسبية	19
<b>المبحث الثاني: موضوع رقابة المحاسب العمومي و مسؤوليته</b>		
43-36	المطلب الأول: نوعية الرقابة الممارسة من طرف المحاسب العمومي	20
39-36	الفرع الأول: موضوع الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي	21
43-39	الفرع الثاني: النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي	22
46-43	المطلب الثاني: مسؤولية المحاسب العمومي	23
44-43	الفرع الأول: طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي	24
46-44	الفرع الثاني: شروط الاخذ بمسؤولية المحاسب العمومي و اجراءات تخفيفها	25
49-47	خاتمة	26
50	ملخص الدراسة	27
55-51	قائمة المراجع	28
59-57	قائمة المحتويات	29
60	قائمة الاشكال	30



الصفحة	قائمة الأشكال	الرقم
18	شكل رقم 01	01