

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة -

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر



تحت عنوان

النظام القانوني للأمر بالصرف في الجزائر

إشراف:

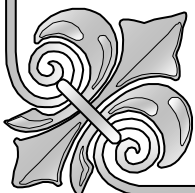
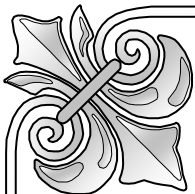
*د/جلط فواز

إعداد الطلبة:

*بشيري محمد الأمين

*بوصلاح عبد الرزاق

السنة الدراسية 2022/2021





كلمة شكر



الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة

وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا على إنجاز هذا العمل نتوجه بجزيل الشكر والإمتنان

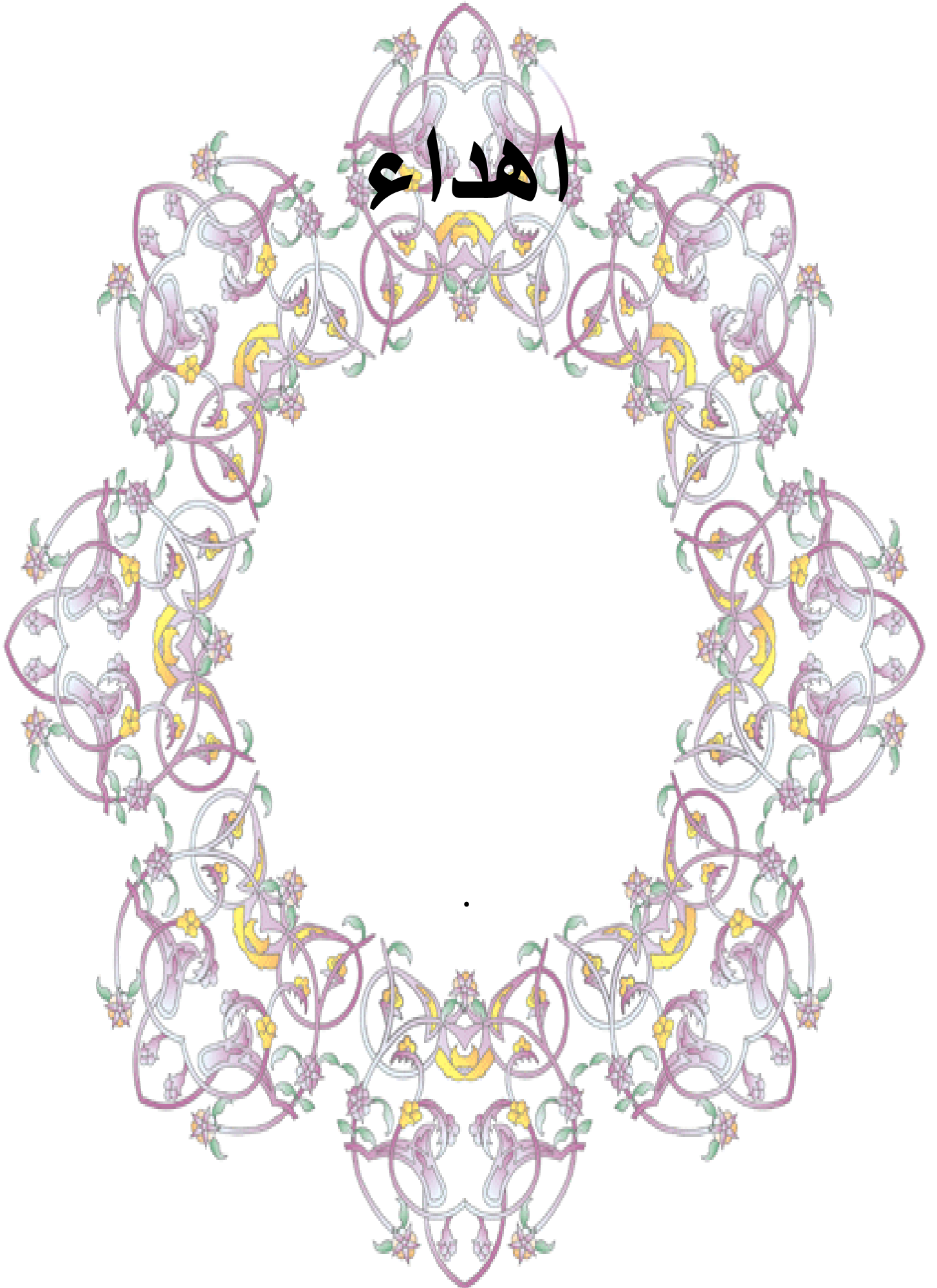
إلى كل من ساعدنا من قريب ومن بعيد على إنجاز هذا العمل المتواضع ونخص بالذكر

الأستاذ المشرف "الدكتور لجلط" الذي لم ييخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي

كانت عوناً لنا في إتمام هذه المذكرة.



اهداء



مقدمة



لقد اهتمت الدول منذ أقدم العصور بتنظيم الرقابة على المالية العمومية، جباية وإنفاقا والتي تعني العملية الإجرائية التي تسبق أو ترافق أو تعقب تنفيذ النفقات العمومية، الأمر الذي دفعها بدرجات متفاوتة منذ تلك العصور إلى التفكير جيدا في إيجاد الآليات والوسائل العلمية والعملية التي تمكن من تحقيق هذه الغاية المتمثلة في الرقابة على كيفية تحصيل الضرائب وكيفية إنفاقها، وقد تجسد ذلك في إنشاء وتكوين أجهزة رقابية مختصة تسهر على المحافظة على المال العام وصيانته من العبث والضياع، وضمان صرفه في الأوجه المحددة لها قانونا، وهذا لتجنب وقوع أي خلل أو خطأ في التنفيذ، وكذا التأكد من أن التنفيذ تم على الوجه الذي يجب أن يتم عليه فعالية ونجاعة وملاءمة وقانونا.

فالرقابة تعتبر وسيلة ضرورية لضمان الصرف الحسن للميزانية العامة للدولة، فكان لزاما التعرف على الأجهزة الرقابية المختصة والساهرة على ذلك وهي: البرلمان الذي يمارس الرقابة على أعمال وتصرفات السلطة التنفيذية، ومجلس المحاسبة الذي يمثل هيئة رقابية قضائية، فالمفتشية العامة للمالية كهيئة إدارية رقابية دائمة تابعة لوزارة المالية.

حيث تتولى الدولة القيام بعمليتين متلازمتين بغرض تلبية الحاجات العامة، وهما تحصيل الأموال من مصادر مختلفة فيما يسمى بالإيرادات العامة، والقيام بعد ذلك بعملية صرف تلك الإيرادات لغرض المصلحة العامة فيما يسمى بالإنفاق العمومي، وتؤطر هاتين العمليتين في شكل وثيقة هامة تدعى بالميزانية العامة للدولة، والتي يتم تحضيرها والمصادقة عليها ومن ثم وضعها حيز التنفيذ، ويعني هذا الأخير تحصيل الإيرادات المسجلة بالميزانية من جهة وصرف النفقات الواردة بها، وعمليا يتم هذا التنفيذ وفق مرحلتين متميزتين، الأولى مرحلة إدارية يتولاها شخص مسير يدعى بالأمر بالصرف، والثانية محاسبية يتولاها شخص مؤهل في مجال المحاسبة يدعى المحاسب العمومي.



وسنحاول في هذه الدراسة تسليط الضوء على المرحلة الأولى والتي يتولاها الأمر بالصرف باعتباره عوناً من أعوان التنفيذ الذين خول لهم القانون مهمة مراقبة وتنفيذ الميزانية كما جاء في القانون -90/21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، حيث قسمنا دراستنا إلى فصلين تناولنا في الفصل الأول ماهية المحاسبة العمومية وتاريخ نشأتها وكذا الإطار التشريعي للمحاسبة العمومية في القانون الجزائري.

أما الفصل الثاني فقد خصصناه لصفة الأمر وذلك من خلال التطرق لمفهوم هذه الصفة وطرق اكتسابها ومختلف أصناف الأمرين بالصرف وكذا دورهم ومهامهم ومسؤولياتهم في مجال الإيرادات والنفقات العمومية.

ومن أجل ذلك سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية:

ما هو النظام القانوني للأمر بالصرف في التشريع الجزائري؟

وللإجابة على إشكالية البحث وتحقيق أهدافه، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج الملائم للدراسات والبحوث القانونية، وكذا المنهج المقارن لاختلاف التشريعات المقارنة.

وقد قمنا باختيار هذا الموضوع لأسباب عديدة، منها أسباب ذاتية تمثلت في ميلنا إلى الجانب الإداري واهتمام شخصي للتعلم في دراسة هذا الموضوع والخوض فيه، وذلك لارتباطه بكل الفئات والمجتمعات، كما أن هناك أسباباً أخرى موضوعية تمثلت في التعرف على مختلف المواد القانونية والإجراءات التشريعية التي تحدد وتميز صفة الأمر بالصرف عن الصفات الأخرى، وأيضاً نقص الدراسات التي تناولت هذا الموضوع.



أما بالنسبة لأهمية الموضوع فهي تتجلى في أهمية الموضوع في حد ذاته، وذلك باعتبار الأمر بالصرف أول فاعل في عملية الرقابة والتنفيذ، وكذا حساسية هذه الصفة في ضل تفتشي ظاهرة الصفقات العمومية وتبذير المال العام واتساع دائرة الفساد في هذا المجال، لذا كان لا بد من تفعيل الدور الرقابي لهيئات الرقابة التي وضعها المشرع الجزائري، فنجد كل أمر بالصرف مرافق بمحاسب عمومي يتولى مراقبة أعماله، في حين يراقب الأمر بالصرف الصندوق ويطلع على حركة الأموال أي أعمال المحاسب العمومي.

أما بخصوص الدراسات السابقة في مثل هذه الأوضاع فقد صادفنا ما يلي:

دراسة يوسف جيلالي والموسومة بـ "النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري، مجلة القانون، العدد 6، معهد العلوم القانونية والإدارية، المركز الجامعي أحمد زبانة، غليزان، 2006.

دراسة سكوتي خالد، والموسومة "دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية" مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد الثاني، الجزء الثاني.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر

**تمهيد:**

إن وجهة نظر كثير من الملاحظين والمعنيين بالمحاسبة العمومية مختلفة من شخص لآخر وذلك حسب الطرق الأساسية المراد تطبيقها ، فمنهم من يرى أن الدور الأساسي للمحاسبة العمومية يكمن في المحافظة على الأموال العمومية من الاختلاسات والتبذير ومنه من يرى أن الدور الأساسي للمحاسبة العمومية يكون في طريق تنظيم نفقات وإيرادات الدولة وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها أثناء تحضير وإعداد الميزانية ، وأما الآخرون فيرون أن دور المحاسبة العمومية يتمثل في إيجاد تقنية محاسبية للتمكن من تقديم كل التوضيحات الضرورية عن كيفية تمثيل الميزانية وطريقة عرض الحسابات ، ومن ثم فيمكن القول أن المحاسبة العمومية لها دور في المحافظة والمراقبة لأملاك الدولة.

لذا سنحاول من خلال هذا لفصل التطرق إلى ماهية المحاسبة العمومية وتاريخ نشأتها وكذا الإطار التشريعي للمحاسبة العمومية في القانون الجزائري.



المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية:

هناك عدة تعاريف مقترحة للمحاسبة العمومية وهذا حسب الزاوية المنظور منها إلى مفهوم وماهية هذا النوع من المحاسبة ، فهناك تعريف قانوني وتعريف تقني وتعريف إداري بالإضافة الى العديد من التعاريف الأخرى للمحاسبة العمومية

المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية:

أول ما نتطرق إليه في هذا المطلب هو تعريف المحاسبة العمومية وذلك من خلال ما ورد من تعاريف متعددة لها ، ثم نوضح بعد ذلك أسباب نشأتها والبيادر التي أدت إلى تشكيل نظام المحاسبة العمومية ثم سنتكلم عن لمحة مختصرة عن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من خلال نشأته ومكوناته.

الفرع الأول : تعريف المحاسبة العمومية:

تعرف هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها المحاسبة التي تختص بقياس (تبويب و تقييم) ومعالجة وتحصيل ومراقبة وتأكيد صحة الإيرادات والنفقات للأنشطة المرتبطة بالقطاع الحكومي.¹

تعرف المحاسبة العمومية أيضا بأنها مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة ، وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتمادات ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة ، كما أنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كل من إجراءات الصرف والتحصيل لقوانين وتشريعات قائمة تفسرها وتوضحها مجموعة من القواعد

¹ محمد عباس حجازي المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الادارية في التنمية

الاقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الادارية 1988 ص 10



الصادر لأجهزة الصرف والتحصيل والتي تحدد كيفية القيد في السجلات المحاسبية المعمول بها في جميع الوحدات الحكومية¹.

المفهوم القانوني : هي مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة « هذا التعريف مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي ، 1862 والذي ظل قائما لمدة قرن من الزمن حتى صدور مرسوم في 29 ديسمبر 1962 وهو أهم نص تنظيمي للمحاسبة العمومية في فرنسا ، إن هذا التعريف أصبح بعيدا عن الواقع بفضل التطور الحاصل في مجال المحاسبة العمومية².

المفهوم التقني : « هي مجموعة القواعد الخاصة بعرض الحسابات العمومية » إن هذا التعريف يحصر مفهوم المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية ولكن بالإضافة إلى ذلك فهي تشمل جميع العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤوليتهم³.

المفهوم الإداري: هي قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين»

سمي هذا التعريف بالتعريف الإداري لاحتوائه على عبارة (وظيفة المحاسبين العموميين) ويبقى هذا التعريف محدود لأنه يستثني الأمرين بالصرف والجوانب الأخرى التي تدخل في مجال تطبيق المحاسبة العمومية⁴.

¹ قاسم ابراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة ، مؤسسة الوارق ، عمان الاردن ، ، 1999ص 15.

² محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2003ص 06.

³ محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، المرجع السابق، ص 07

⁴ محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، المرجع السابق، ص 08.



من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية ، وبيان عملياتها المالية ، وعرض حساباتها ومراقبتها ، المحددة للالتزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

الفرع الثاني : نشأة المحاسبة العمومية:

إن تشكيل المبادئ الأولى لنظام المحاسبة العمومية كانت ابتداء من القرن الثالث عشر ميلادي أي منذ حصول التفرقة في فرنسا بين الخزينة الملكي والصندوق الخاص للملك وبداية تنظيم إدارة مالية على أساس مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ، ثم جمع النفود العامة بإنشاء الصندوق الموحد مروراً بإعداد الحسابات السنوية للمحاسبين العموميين ، والترخيص المسبق للنفقات ، الرقابة المالية ، وقد امتد هذا التطور لعدة قرون ولم تبرز المعالم المالية لنظام المحاسبة العمومية إلا أثناء القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين حيث تم تكريس أهم القواعد القانونية والتقنية للمحاسبة العمومية.

وتجدر الإشارة إلى أن نشوء المحاسبة العمومية قد ارتبط بعاملين أساسيين تمثل في تطور مفهوم المحاسبة ونشأت الدولة التي أقتضى قيامها تقديم الخدمات العامة للمواطنين ، والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات للمواطنين ، والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات، وهو ما استدعى البحث عن وسيلة تستطيع الدولة من خلالها تنظيم الموارد والنفقات العامة وفرض المراقبة على المال العام ، وكانت هذه الوسيلة هي المحاسبة العمومية.¹

¹ المرجع نفسه، ص03.



المطلب الثاني : مكانة المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها:

إن للمحاسبة العمومية دور فاعل وفعال في السياسة المالية للدولة مما جعل لها مكانة هامة من خلال تطبيقها على مجموعة من الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية وهذا ما سنوضحه في هذا المطلب من خلال إبراز مكانة المحاسبة العمومية ثم نطاق ومجال تطبيقها.

الفرع الأول : مكانة المحاسبة العمومية:

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في حياة المجتمعات المعاصرة ، حيث تلعب دورا أساسيا في الإدارة المالية للدول وفي صياغة السياسات المالية ن وتنفيذها للمساهمة في تفعيل دور الإدارة المالية العامة للدول ،وفي خدمة الجهاز الحكومي أو السياسي للدولة.

أولا : من حيث الأهمية:

ظهرت أهمية المحاسبة العمومية في الوقت الحاضر استجابة للتغيرات التي تمر بها المجتمعات وذلك لزيادة نطاق الخدمات والأعمال التي تقدمها الحكومات الآن ،حيث اكتسبت التقارير والقوائم المالية دورا حيويا في عملية التخطيط الاقتصادي ،والرقابة على العمليات المالية الحكومية ، الأمر الذي يجسد دور السياسات المالية والإدارة الاقتصادية ، فقد أصبحت أكثر حرصا في السعي للاستقرار نتيجة لما تعكسه المحاسبة العمومية كنظام هام لتوفير المعلومات لقياس الإيرادات والنفقات ومدى فعاليتها.¹

ثانيا : من حيث طبيعتها:

تعتبر المحاسبة في الوحدات الحكومية عنصرا ضروريا لخدمة وظيفة الإدارة المالية للحكومة، ولمقابلة متطلبات الرقابة الإدارية والمحاسبية داخل هذه الوحدات ،وتهتم المحاسبة العمومية بما يلي:

- التسجيل المنتظم لجميع المتحصلات والنفقات الخاصة بالأجهزة والوحدات الإدارية العمومية.

¹ محمد عباس محرز ، إقتصايات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، 2003 ، ص 460.



- الاحتفاظ بسجلات ودفاتر ومستندات توضح مدى سلامة العمليات المالية.
- بيان المسؤولية عن الأصول والموارد المملوكة للدولة والمتاحة للاستخدام.
- يسمح بتبويب البيانات بطريقة جيدة بتوفير المعلومة اللازمة والمفيدة في مجالات التخطيط والإدارة والرقابة بغرض زيادة كفاءة تشغيل البرامج الحكومية ، حيث يتوقف ذلك على النصوص الدستورية والتشريعية المطبقة فيها ، وعلى الإجراءات والقواعد المنظمة داخل كل دولة.¹

ثالثا : من حيث علاقتها بالعلوم الأخرى:

تعتبر المحاسبة في الوحدات الحكومية عنصرا ضروريا لخدمة وظيفة الإدارة المالية للحكومة وهذا ما أدى إلى وجود علاقة مع مختلف العلوم الأخرى .

1- المحاسبة العمومية والقانون: إن قوانين الدولة لها أثر كبير على المحاسبة العمومية ، فهي تملي على المحاسبة ما يجب أن تؤديه وتضع لها القوانين ، التي من خلالها تهدف إلى تحقيق تنفيذ الموازنة ، ولذلك فلا بد من إتباع القوانين حتى يتم تنفيذ الموازنة بشكل يحقق الأهداف المرجوة منها.²

2- المحاسبة العمومية والمحاسبة الوطنية : لاشك أن هناك علاقة وثيقة بين كل من المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة الوطنية ، باعتبار أن هذه الأخيرة يمكن أن يمتد نطاق عملها ليشمل جميع قطاعات المجتمع على المستوى الوطني بما فيها القطاع الحكومي ، ومن الطبيعي أن مستوى الإنفاق ومدى تطور نظم المحاسبة والرقابة المالية العليا وفعاليتها في زيادة إنتاجية هذا القطاع من السلع والخدمات ، تلعب دورا هاما في تحديد مستوى الدخل

¹ محمد السيد سرايا ، سمير كامل ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية ، بالتطبيق على قطاع الجمارك ، الدار الجامعية الاسكندرية ، مصر ، 1999 ، ص 20-21.

² فؤاد يسين ، وضاع مناخ ، عاطف الأخرس ، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها النظرية والعملية ، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، عمان ، 1994 ، ص 10-11.



الوطني ، لكل قطاع من قطاعات المجتمع ، كذلك فان القطاع الحكومي يمثل الركيزة الأساسية اللازمة لأي عملية تنمية اقتصادية واجتماعية ¹.

3- المحاسبة العمومية والموازنة العامة للدولة : تعد الموازنة الأداة الوحيدة المتاحة

لمقابلة مقترحات الإنفاق في الوحدات الإدارية بالموارد المتوقع توافرها في الفترة القادمة ، فهي بمثابة أداة إجرائية لتطبيق نوع معين من أنظمة الضبط والرقابة يتماشى مع طبيعة الوحدات الإدارية الحكومية.

ولعل ذلك ما جعل المجلس الوطني للمحاسبة بال و .م.أ يضمن تقريره مع الإثني عشر مبدأ التي وضعها للمحاسبة العمومية في البند التاسع ، الذي يقضي أن يقوم نظام المحاسبة العمومية على أساس إعداد موازنة لكل وحدة ، وأن يوفر النظام المحاسبي أداة للرقابة على تنفيذ الموازنة ، كما يجب أن تتضمن تقاريره المالية بصورة ملائمة المقارنات الضرورية بين تقديرات الموازنة ونتائج التنفيذ الفعلي بالنسبة لكل من الأموال المخصصة على حدى ².

الفرع الثاني : مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

تطبق المحاسبة العمومية على مجموعة من الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ، وكذا على العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد من أجل تحقيق مجموعة من الغايات والأهداف ، وهو ما سنوضحه من خلال عرض تحديد محل تطبيقها وتمييزها عن المحاسبة. يمكن تحديد مجالات تطبيق المحاسبة العمومية في عنصرين رئيسيين وهما : الجانب العضوي الذي يتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أي الهيئات العمومية ،

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 70.

² محمد رشيد عبد الجمال ، علاء الدين محمد ، دراسات في المحاسبة الحكومية ، الدار الجامعية الاسكندرية ، 2004، ص 57-58.



والجانب المادي الذي يخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية المحاسبية الأمر الذي سنوضحه كالتالي :

أولا : المجال العضوي لتطبيقها :

تعتبر الهيئات العضوية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك الهيئات التي تم تحديدها وفق القانون 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 والمذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من هذا القانون المتمثلة فيما يلي

الدولة (المجلس الدستوري ، المجلس الشعبي الوطني ، مجلس المحاسبة ، الميزانيات الملحقه)

والجماعات المحلية (الولايات والبلديات) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات والمستشفيات).¹

ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية كالمنشآت والمؤسسات العمومية (مثل المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري) هو كونها أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام ، وهي تتصرف في غالب الأحيان كسلطات عمومية) توجيه الأوامر أو النواهي للمواطنين وفرض الالتزامات عليها (كما يمكن إضافة معيار آخر لتمييز الهيئات العمومية عن بقية الهيئات هو اعتماد المحاسبين العموميين لها من طرف وزير المالية بحيث يكلفون بإيراداتها ودفق نفقاتها والقيام بكل العمليات المالي والمحاسبية الخاصة بهم².

¹ المادة الأولى من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15/08/1990 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 35 ، 1132.

² فهم نعيجه ، نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية ، مذكرة ماجيستر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة 02 ، 2011 ، ص 61-62.



ثانيا : المجال العملي لتطبيقها:

يتمثل المجال العملي للمحاسبة العمومية في تلك العمليات المالية والمحاسبية الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين فهي تتعلق بما يلي:

- تنفيذ النفقات والإيرادات.
- تسيير الممتلكات.
- انجاز عمليات الخزينة.
- مسك المحاسبة.

بالنسبة لتسيير الممتلكات فان الأمر يتعلق هنا بما نصت عليه المادة 32 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تحمل الأمرين بالصرف مسؤولية جرد الأموال العقارية والمنقولة المكتسبة من الأموال العمومية أو المخصصة لهم والمحافظة عليها.¹

أما فيما يخص دمج هذه الأموال في محاسبة الهيئات العمومية ، أي بيانها في المحاسبة العامة للمحاسبين العموميين بقيمتها النقدية المقابلة ، فان النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمحاسبة العمومية لا تتضمن أحكاما خاصة بمحاسبة ممتلكات الهيئات العمومية.

¹ المادة 32 من قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.



المبحث الثاني: الإطار التشريعي للمحاسبة العمومية بالجزائر

المحاسبة العمومية هي وسيلة يستعملها أعوان التنفيذ في مجال تسيير شؤون مالية الدولة، والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وحتى يتمتع هذا التسيير بالكفاءة والفعالية المطلوبة في إدارة المال العام والحفاظ عليه وجب إسناد هذا الأمر لمسؤولين وأعوان يمتازون بالمهارة والتحكم التام والسليم في فهم وتجسيد القواعد والتقنيات الخاصة بالنظام المحاسبي العمومي.

المطلب الأول: قواعد المحاسبة العمومية، مصادرها، عناصرها ومجال تطبيقها في

الجزائر

سنحاول في هذا المطلب الوقوف على قواعد المحاسبة العمومية بالجزائر، وكذا مجال تطبيقها وعناصرها، والمصادر التي تستمد منها مقوماتها.

الفرع الأول: قواعد ومصادر المحاسبة العمومية وعناصرها

تعتبر المحاسبة العمومية أداة تنفيذ ومراقبة للمال العام لأنها مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية.

أولاً- القواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر

رقم يعتبر القانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية.

إضافة إلى هذا نجد:

-المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين واعتماد

المحاسبين العموميين.



-المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، إجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.

-المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق لإجراءات المحاسبة التي يسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيتها ومحتواها.
-المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب عن مجال المحاسبة العمومية، وعملت على تكييفها مع الواقع الجزائري، ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره هو رقم 65-259 المحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين.¹

ثانيا - القواعد التقنية للمحاسبة العمومية في الجزائر

وتتمثل في مجموعة التعليمات الصادرة تباعا عن الوزير المكلف بالمالية، حيث تقوم المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية بإصدار القواعد التقنية على شكل دليل علمي موجه إلى أعوان المحاسبة العمومية (الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين)، في ثلاث مستويات هي:²

✓القواعد التقنية لمحاسبة الدولة.

✓القواعد التقنية لمحاسبة الولايات والبلديات.

✓محاسبة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

¹ منصورى الزين، درس المحاسبة العمومية، متاح على الموقع:

<http://upload.4algeria.com/download66776.html> تاريخ الاطلاع: 2022/01/16.

² مرغيت محمد، أساسيات المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، ديسمبر 2015، ص 05.



ثالثا: عناصر المحاسبة العمومية

تتركب المحاسبة العمومية على ثلاثة عناصر:

1-العنصر الشكلي : القواعد القانونية والقواعد التقنية.

2-العنصر التنظيمي : يتمثل في الدولة ومصالحها.

3-العنصر المادي : العمليات الإدارية وعمليات محاسبية.

الفرع الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية في جانبين: الجانب العضوي، ويتعلق بالهيئات

الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، أي الهيئات العمومية ، Les organismes publics والجانب المادي، ويخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد، أي العمليات المالية والمحاسبية.

أولا: الجانب العضوي: الهيئات العمومية

الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة- على سبيل

الحصر- في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية، وهي الدولة، والمجلس الدستوري،

والمجلس الشعبي الوطني، ومجلس المحاسبة، والجماعات الإقليمية (أو الجماعات المحلية، أي

البلديات والولايات)، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات، المستشفيات...)¹.

إن ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية (مثل المنشآت أو

المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري) هو كونها

أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام. ومن ثمة، فإن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري،

وهي تتصرف، في أحيان كثيرة، كسلطات عمومية (توجيه أوامر أو نواهي إلى المواطنين وفرض

التزامات عليهم).

¹ محمد مسعي، مرجع سابق، ص 07.



كما يمكن إضافة معيار آخر - قد يبدو بسيطا لكنه عملي - لتمييز الهيئات العمومية بمفهوم المحاسبة العمومية، عن بقية الهيئات، وهو تعيين أو اعتماد محاسبين عموميين لها من قبل وزير المالية، يكلفون بتحصيل إيراداتها ودفع نفقاتها، والقيام بكل العمليات المالية والمحاسبية المنوطة بهم¹.

ثانيا: الجانب المادي: العمليات المالية والمحاسبية

وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية (أو بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها) prévisions Etats de (من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة، بما يلي:

- تنفيذ الإيرادات والنفقات.

- إنجاز عمليات الخزينة.

- تسيير الممتلكات.

- مسك المحاسبة.

بالنسبة لتسيير الممتلكات، فإن الأمر يتعلق هنا بما نصت عليه المادة 12 من قانون المحاسبة العمومية والتي تحمل الأمرين بالصرف مسؤولية جرد الأموال العقارية والمنقولة المكتسبة من الأموال العمومية أو المخصصة لهم والمحافظة عليها. أما فيما يخص دمج هذه الأموال في محاسبة الهيئات العمومية، أي بيانها (أو وصفها) في المحاسبة العامة Comptabilité générale للمحاسبين العموميين بقيمتها النقدية المقابلة ، Contre-valeurs pécuniaires فإن النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمحاسبة العمومية لا تتضمن أحكاما خاصة بمحاسبة ممتلكات الهيئات العمومية.

¹ محمد مسعي، مرجع سابق، ص 07.



إن هذا القصور القانوني متعلق في الواقع بإشكالية هامة مطروحة حاليا بالنسبة لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر والمتمثلة في عدم اعتماد طريقة المحاسبة بالاستحقاق التي تسمح بدمج الأموال العقارية والمنقولة للهيئات العمومية في محاسبتها العامة.¹

المطلب الثاني: أعوان المحاسبة العمومية

يشرف على عمليات التنفيذ عدة أجهزة مستقلة تتمثل في:

-الأميرين بالصرف.

-المحاسبون العموميون.

-المراقبون الماليون.

-وكلاء الصرف.

الفرع الأول: الأمر بالصرف

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 ولحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.²

¹ محمد مسعي، مرجع سابق، ص 13.

² سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 2017، ص 511.



ويعد أمرا بالصرف طبقا لأحكام المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفيتهما والأمر بتحصيلها؛ وفيما يخص النفقة، الالتزام بها وتصفيتهما والأمر بصرفها¹.

الفرع الثاني: المحاسبون العموميين

لقد عرفت المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية بأنه يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و22 بالعمليات التالية:

-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

-ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو الموارد المكلف بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.

-حركة حسابات الموجودات.

الفرع الثالث: المراقب المالي

يقوم المراقب المالي برقابة إجبارية على مشاريع الالتزام بالنفقات بالإضافة إلى الأعمال ذات الأثر المالي، وهي أول درجة للرقابة الداخلية على النفقات العمومية، وتعد رقابة مشروعية دون أن تتجاوزها لتصبح رقابة ملائمة، ويخضع أثناء تأدية مهامه إلى الوزير المكلف بالمالية، ولقد عرفت وظيفته إعادة هيكلة بمناسبة صدور المرسوم التنفيذي 09-374 المؤرخ في

¹ يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 208.



16 نوفمبر 2009 والذي يعدل ويتم المرسوم التنفيذي 1992 الذي يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

والمراقب المالي هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، وكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية أو البلدية، يعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، إن رقابة المراقب المالي هي رقابة مشروعية وليست رقابة ملائمة على النفقات العمومية.¹

الفرع الرابع: وكيل الصرف:

هو الموظف الذي يسمح له قانونا باستعمال السيولة النقدية والتعامل بالصكوك البريدية وكذلك صكوك الخزينة، لحساب المحاسب العمومي للمؤسسة، مع تواجده بالقرب من الأمر بالصرف، ويتم تعيينه من قبل هذا الأخير بصفته رئيس أو مدير المؤسسة، من بين موظفي المؤسسة المرسمين، كما يخضع وكيل الصرف لاعتماد المحاسب العمومي للمؤسسة، مع وجود إشعار المراقب المالي بهذا التعيين.

يمكن أن يكون لوكيل الصرف نائبا أو أكثر، يتم تعيينهم وفق نفس شروط وإجراءات تعيين وكيل الصرف.²

¹ براهمي سهام وآخرون، أبحاث في الإصلاح المالي تحت إشراف الدكتور مولود ديدان ، دار بلقيس، دار البيضاء - الجزائر، 2010، ص 210.

² الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية، في ترشيد النفقات العامة - حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010/2011، ص 26.



خلاصة الفصل:

من خلال ما جاء في هذا الفصل يمكن القول بأن المحاسبة العمومية تعتمد على مجموعة من القواعد والإجراءات القانونية التي تقرها السلطة التشريعية لكل دولة ، حيث تنسق هذه القواعد مع الخصائص المميزة لخدمة المصلحة العامة من جهة ، ومع احتياجات التخطيط والإدارة والرقابة الحكومية من جهة أخرى للوصول إلى تحقيق أهداف النشاطات الحكومية المختلفة من أجل ضمان الرفاهية لجميع أفراد المجتمع.

وقد رأينا كيف خص المشرع الجزائري المحاسبة العمومية بإجراءات خاصة، واعتماده قواعد قانونية وقواعد تقنية صادرة عن وزارة المالية، كما تطرقنا في هذا الفصل أيضا إلى أعوان المحاسبة العمومية، والتي سنحاول في الفصل الموالي تخصيصه لعون من أعوان المحاسبة العمومية ألا وهو الأمر بالصرف.

الفصل الثاني:

النظام القانوني للأمر بالصرف



تمهيد:

سنحاول من خلال هذا الفصل التوسع في صفة الأمر بالصرف وذلك من خلال التطرق لمفهوم هذه الصفة وطرق اكتسابها ومختلف أصناف الأمرين بالصرف وكذا دورهم ومهامهم ومسؤولياتهم في مجال الإيرادات والنفقات العمومية.



المبحث الأول: مفهوم الأمر بالصرف وأنواعه

إن دراسة مضمون صفة الأمر بالصرف تقتضي التطرق إلى تعريفها

المطلب الأول: مفهوم الأمر بالصرف

لا شك أن الغرض الأساسي من تعريف الأمر بالصرف هو محاولة حصر مفهومه والمقصود بصفة الأمر بالصرف، وهو ما يستوجب تحديد المقصود بها بدقة حتى لا تتذرع السلطة بانتهاك القانون تحت مبررات الظروف الاستثنائية.

الفرع الأول: التعريف اللغوي للأمر بالصرف

إن كلمة "الأمر" تطلق لغة على من يعطي أمرا للغير، الذي يفترض فيه الاستجابة بالطاعة لهذا الأمر، وذلك لوجود علاقة بين الأمر والمأمور أساسها السلطة التي يملكها الأول ويلتزم بالخضوع لها الثاني¹.

أما عبارة "الأمر بالصرف" فتطلق على من يأمر غيره بصرف النقود، بناء على سلطة مخولة له وهذا هو المفروض حال الرئيس الإداري أو من يقوم مقامه قانونا عندما يتعلق الأمر بالتصرفات المالية (العمليات المالية) المتعلقة بتنفيذ النفقات التي يجريها أو يأمر بإجرائها.

وعبارة الأمر بالصرف التي تقابلها في اللغة الفرنسية كلمة « L'ordonnateur » التي تعني "الأمر" فقط، أما في اللغة العربية فقد أضيفت لها كلمة "بالصرف" وهي عبارة لا تنسجم مع ما يقوم به الأمر « L'ordonnateur » لأن هذا الأخير يأمر بتحصيل الإيرادات كما يأمر بصرف النفقات، ولعله يأمر بالتحصيل قبل الإنفاق، لأن التحصيل هو مصدر الإنفاق، وعليه فإنه إذا كان من الضروري ربط تسمية الأمر بما يقوم به فعلا، فإنه من الأجدر والأحسن أن يسمى "الأمر بالتحصيل والصرف" باعتباره يقوم بالعمليتين معا، أو يسمى "الأمر بالتصفية

¹ فنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه الدولة، جامعة الجزائر، 2012



" لأنه يأمر بتصفية الإيرادات، كما يأمر بتصفية النفقات، غير أنه من الأفضل تسميته "الأمر" فقط دون إضافة صفة له، تحقيقا للاختصار المطلوب في التسمية من الناحية القانونية الدقيقة وتماشيا مع المصطلح المتعارف عليه في اللغة الفرنسية « L'ordonnateur » والذي يستعمل في جميع النصوص القانونية الجزائرية المترجمة إلى اللغة الفرنسية بصفة رسمية¹.

الفرع الثاني: التعريف القانوني للأمر بالصرف:

الأمر بالصرف هو كل مسؤول إداري مخول له من طرف القانون إمكانية تنفيذ عمليات مشار إليها في الميزانية العمومية ، و لكن فيما يتعلق بالشطر الإداري فقط.

وحسب المادة 23 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعتبر الأمر بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية ، وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات.²

و يمكن تعريف الأمر بالصرف بأنه "كل شخص مؤهل لإثبات دين (حق créance) لهيئة عمومية وتصفيته و الأمر بتحصيله، و لإنشاء دين dette على هذه الهيئة و تصفيته و الأمر بدفعه"³

¹ سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد العاشر، الجزء الثاني، العدد الثاني، ص 510.

² المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15/08/1990، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 35، ص 1134.

³ محمد مسعي ، المرجع السابق ، ص 28 .



المطلب الثاني: أنواع الأمرين بالصرف:

حسب القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية تم تقسيم وتصنيف الأمرين بالصرف حسب العمليات والمهام التي يختص بها كل منهم، والتي سنتطرق إليها كما يلي:

أولا/ الأمرين بالصرف الرئيسيون:

يقصد بالأمرين بالصرف الرئيسيين هم اللذين يصدران أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين الخاضعين لسلطتهم ، وذلك في حدود رخص البرامج والاعتمادات المرخصة في الميزانية.

حيث يمنح قانون المحاسبة العمومية هذه الصفة لكل من ¹:

- المسؤولين المكلفين بالتسيير المالي للمجلس الدستوري ، المجلس الشعبي ، مجلس المحاسبة .
- الوزراء في حدود الاعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاص للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الوالي في حدود ميزانية الولاية .
- رؤساء المجالس البلدية اللذين تتصرفون لحسابات البلديات .
- المسؤولين المعيّنين قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .
- المسؤولين المعيّنين قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

ثانيا/ الأمر بالصرف الثانوي:

يعتبر الأمر بالصرف ثانويا، كل رئيس لمصلحة من مصالح الدولة غير الممركزة، أو المؤسسات أو الهيئات العمومية التي ينص قانونها الأساسي على منح الوحدات التابعة لها شيئا

¹ المادة 26 من قانون المحاسب العمومية، مرجع سابق، ص 1134.



من الاستقلال المالي، علما أن هذه المصالح غير الممركزة والوحدات التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية لا تتمتع بالشخصية المعنوية.

ففيما يخص مصالح الدولة غير الممركزة، فإن الأمر يتعلق بالمصالح الخارجية التابعة للوزارات على مستوى الولايات وكذا المراكز الدبلوماسية والقنصلية، أما فيما يخص المؤسسات أو الهيئات العمومية الإدارية، فإن الأمر يخص الوحدات التابعة لها، مثل الكليات بالنسبة للجامعات¹.

وهو ما أكدته المادة 27 من قانون المحاسبة العمومية 90-21 بأن الأمرين بالصرف الثانويين مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 من نفس القانون.²

ثالثا/ الأمر بالصرف الوحيد:

إضافة إلى صفة الأمر بالصرف الذي يمتلكها الوالي بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية ، فإنه يمتلك صفة الأمر بالصرف الوحيد بالنسبة لتنفيذ برامج التجهيز اللامركزية للدولة على مستوى الولاية بحيث ترخص على أساس ميزانية الدولة واعتمادات بالرقم التسلسلي للوالي ، الذي يتولى تنفيذها وفقا لبرنامج التجهيز السنوي المقرر من طرف الحكومة.

فالأمر بالصرف الوحيد، هو الوالي عندما ينجز العمليات المالية المتعلقة بنفقات الدولة الخاصة ببرامج التجهيز العمومية غير الممركزة، حيث توضع اعتمادات الدفع المفتوحة في مجال نفقات التجهيز والاستثمار تحت تصرفه عن طريق مقرر أو تفويض من قبل الوزير المكلف بالمالية.³

¹ سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، المرجع السابق، ص 510.

² المادة 27 من قانون المحاسب العمومية، مرجع سابق، ص 1134.

³ سكوتي خالد، المرجع السابق، ص 514.



رابعاً/ الأمر بالصرف المفوض:

يمكن للأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي تفويض التوقيع للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة ، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم ، وبالتالي يستطيع الأمر بالصرف المفوض أن يقوم بتنفيذ العمليات المالية في حدود صلاحيات التفاوض وتحت مسؤولية ومراقبة الأمر بالصرف الذي منحه تفويض التوقيع.¹

كأن يفوض الوزير توقيعه لمدير ديوانه أو للمدير المكلف بالمالية على مستوى وزارته، أو كتفويض الوالي توقيعه للكاتب العام للولاية التي هو على رأسها، وكتفويض توقيع مدير لمؤسسة العمومية الإدارية للمسؤول المكلف بالمالية في نفس المؤسسة.

هؤلاء الموظفون يأخذون تسمية الأمرين بالصرف المساعدين أو المفوضين، ويباشرون العمليات المالية المفوض لهم بشأنها تحت سلطة ومسؤولية الأمرين بالصرف الرئيسيين أو الوحيدين الذين فوضهم توقيعهم.

تجدر الإشارة، بأن تفويض التوقيع مسألة شخصية، ينتهي ألياً بانتهاء مهام المفوض أو المفوض له، وأن المفوض له بالصرف لا يمكنه تفويض موظف آخر وذلك تطبيقاً لقاعدة أن المفوض له لا يمكن أن يكون مفوضاً، وعليه فإن العلاقة تبقى محصورة بين الأمر بالصرف الرئيسي أو الوحيد بصفته مفوضاً والأمر بالصرف المساعد بصفته مفوضاً له والتي يحكمها مبدأ التدرج الرئاسي، وقواعد تفويض التوقيع التي أقرها القانون الإداري 32 وقواعد المسؤولية التضامنية المبنية على أساس الثقة بين الطرفين.²

¹ المادة 29 من قانون المحاسب العمومية، مرجع سابق، ص 1134.

² فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، 2012،



في الأخير يجب التذكير بأنه في حال غياب الأمر بالصرف أو حدوث مانع له يمكن استخلافه في أداء مهامه بقرار تعيين، يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المعني.

المبحث الثاني: مهام ومسؤوليات الأمر بالصرف

المطلب الأول: مهام الأمر بالصرف

للأمر بالصرف عدة مهام تنسب إليه في إطار المهنة الموكلة إليه ، والتي تشمل إطارين

هما:

أولا/ في إطار تنفيذ الميزانية:

أ- فيما يخص النفقات:

الالتزام: هو الإجراء الذي تُم بموجبه إثبات نشوء الدين العمومي.

وتعد مرحلة الالتزام بالنفقة والتي تدعى أيضا بالارتباط بالنفقة وكذا عقد النفقة، المرحلة الأولى في مراحل تنفيذ النفقات العمومية، وحسب المادة 19 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإنه يقصد بالالتزام بالنفقة سبب أو مصدر التزام الإدارة بالنفقة العمومية.¹

-التصفية : تسمح التصفية بتحقيق على أساس وثائق المحاسب وتحدد المبلغ الصحيح للنفقة. ويقصد بعملية تصفية النفقة العمومية تحديد مقدار المبلغ المالي المستحق على الإدارة بموجب الالتزام بالنفقة، أو بتعبير المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية " التحقق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية"، وعلى هذا تتضمن تصفية النفقة في غالب الأحيان عملية التأكد من أداء الخدمة، وعملية التحديد الدقيق لمبلغ النفقة.²

¹ يوسف جيلالي، النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري، مجلة القانون، العدد 06، جامعة الشلف، 2016، ص 86-87.

² يوسف جيلالي، النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 87.



-الأمر بالدفع : أي تحرير حوالات وهو الإجراء الذي يأمر بموجبه الأمر بالصرف المحاسب العمومي دفع نفقة عمومية.

حيث يعتبر الأمر بالصرف آخر المراحل الإدارية لعملية تنفيذ النفقة العمومية، ويعرف على أنه الأمر الكتابي الصادر من الأمر بالصرف لشخص المحاسب العمومي بدفع مبلغ مالي معين من حساب الهيئة العمومية المعنية لشخص معين، كما نصت عليه المادة 21 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية " يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقة".¹

ب- فيما يخص الإيرادات:

-الإثبات : يعد الإثبات الإجراء الذي بموجبه تكريس حق الدائن العموم (ثبوت أن الدولة مدانة للغير).

وهنا يقصد بإثبات الإيراد العمومي حسبما نصت عليه المادة 16 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وهو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.²

-التصفية: يقصد بها تصفية الإيراد العام، وهي العملية التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدان لفائدة الدائن العمومي.³

-الأمر بالتحصيل : أي إصدار سندات التحصيل.

ثانيا/ في إطار خارج الميزانية:

يُعتبر الأمر بالصرف مسؤول عن جميع الوثائق المحاسبية والمحافظة عليها.

إعداد الميزانية التقديرية وعرضها على مجلس للإدارة وتبرير مبالغها.

مسك دفاتر الجرد لممتلكات المؤسسة العمومية.

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

² المادة 16 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

³ المادة 17 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.



التسيير الإداري للمؤسسة العمومية (المدير هو المسير).

مسك محاسبة إدارية للإيرادات والنفقات (الحساب الإداري) والذي هو مجبر على إرسال نسخة منه في النهاية كل سنة إلى مجلس المحاسبة ونسخة إلى الإدارة الوصية.

المطلب الثاني: مسؤولية الأمر بالصرف:

يعتبر الأمر بالصرف مسؤولاً مدنياً وجزائياً على العمليات التشريعية التي يقوم بها على الأخطاء التي يرتكبها في تسيير المرافق العامة ، فهو مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها ، والتي يتم إثباتها بعد التحقيق والتدقيق من طرف هيئات المراقبة.

ومن أجل دراسة طبيعة مسؤولية الأمر بالصرف ، سيتم عرض ما يلي:¹

أولاً : المسؤولية السياسية

هي مسؤولية خاصة بالأمرين بالصرف الرئيسيين لاسيما الوزراء ، حيث تخصص لهم اعتمادات مالية من أجل تنفيذ برنامج الحكومة ، وهم مسؤولون أمام الحكومة والمجلس الشعبي والوطني ، على مدى تحقيق الأهداف المسطرة ، و الرشادة في استعمال الأموال العمومية ، وتنفيذ الميزانية وتنفيذ برامج التجهيز للدولة.

ثانياً : المسؤولية الجزائية

وذلك عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري للأمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة ، في حالة إثبات وجود مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها ، ذات طابع جزائي وفقاً للقانون الجنائي ، يستطيع مجلس المحاسبة إرسال ملف إلى وكيل الجمهورية ، للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للأمر بالصرف المعني بالأمر بعد إعلان وزير العدل.

¹ 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 ، 2002-200 ، ص 18.



ثالثا : المسؤولية المدنية

إذا ارتكب الأمر بالصرف خطأ شخصيا أثناء إنجاز مهامه الإدارية والمالية فإنه يكون مسؤولا شخصيا عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين والخزينة العمومية

رابعا : المسؤولية أمام مجلس المحاسبة

يعتبر الأمر بالصرف مسؤولا أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة ، التي تقوم بتقييم تسيير الأمر بالصرف للمرفق العام وتقييم مدى الرشادة و لعقلنة في صرف الأموال العمومية ، إلى جانب مراقبة مدى مشروعية العمليات المالية التي قام بها ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها حيث يعتبر الأمر بالصرف مسؤولا أما هذه الغرفة على كل مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية لكل العمليات التي قام بها والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية.

وتهدف الرقابة التي تمارسها هذه الغرفة إلى التأكد من تطبيق قانون المالية وقواعد الميزانية لاسيما في ما يخص فحص وتدقيق شرعية العمليات المالية للأمرين بالصرف واحترام ترخيصات الميزانية ، حيث تقوم بتقييم تسيير المرفق العام واستعمال الأموال العمومية من جانب الاقتصاد والرشادة في التصرف في الأموال العمومية.¹

¹ زهير شلال: نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه ، المرجع السابق، ص



خلاصة الفصل:

تبين من خلال ما تناولناه في هذا الفصل أهمية الدور المنوط بالأمر بالصرف في تنفيذ عمليات الميزانية العامة للدولة، حيث يعد محركاً رئيسياً لهذه العمليات، وهو ما يجعلهم عرضة لمختلف الإدانات الإدارية والجزائية بسبب ارتكابهم لأخطاء في التسيير، وهو ما يؤكد كبر وتقل المسؤوليات الملازمة لصفة الأمر بالصرف.

خاتمة



خاتمة:

تعتبر المحاسبة العمومية فرعا من فروع المالية العامة التي تختص بعملية القيد المحاسبي لعمليات تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات المرخصة في الميزانية ، وحساب نتائج تنفيذ قانون المالية وتطور عناصر الذمة المالية للدولة ، إضافة إلى تقديم أدوات تقييم نشاط الحكومة من طرف هيئات المراقبة وتستند مهمة تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى مصلحة إستراتيجيات الدولة عن طريق الخزينة العمومية وشبكة المحاسبين والأمينين بالصرف والموزعين عبر كامل التراب الوطني ، ولا يمكن اعتبار عملية تنفيذ الميزانية مجرد تحويلات مالية بسيطة ، لأن أعوان التنفيذ مسؤولون ومسؤوليات شخصية ومالية على حفظ وتداول الأموال العمومية فهم مرغمون باحترام وتطبيق مبادئ المحاسبة العمومية وذلك عن طريق المراقبة والتحقق من توفر كل الشروط القانونية لقبول دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات العمومية ، من أجل ضمان مشروعية العمليات المالية للدولة ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها.

وإضافة إلى كل الإجراءات المنصوص عليها في قانون المحاسبة العمومية توجد آليات رقابة أخرى متمثلة في الرقابة المتبادلة لأعوان التنفيذ والمراقب المالي ، مما يسهل عن عملية الرقابة الممارسة من طرف الهيئات الأخرى للرقابة كمجلس المحاسبة والمتنشية العامة للمالية.

وتبين من خلال الدراسة الموجزة الدور المهم المنوط بالأمر بالصرف في تنفيذ عمليات الميزانية العامة للدولة، حيث يعد محرك هذه العمليات، ومن هذا المنطلق ارتأينا التنويه في خاتمة ها البحث، إلى جهل العديد من المسؤولين الإداريين الحاملين لصفة الأمر بالصرف لطبيعة ومهام والمسؤوليات الملازمة لهذه الصفة، وهذا ما يجعلهم عرضة لمختلف الإدانات الإدارية والجزائية بسبب ارتكابهم لأخطاء في التسيير، ولذا ندعو مختلف الإدارات العمومية إلى



ظرفرة الاهتمام أكأر بفانب الأكون فف فبال الأسفرر المالف والمفرانفر للأشفاص المعفرن
فف مناصب مسؤولفر الأسفرر المالف والإداراا العمومفر.



قائمة المصادر والمراجع



- الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية، في ترشيد النفقات العامة- حالة الجزائر -
أطروحة دكتوراه تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية،
جامعة الجزائر 3، 2010/2011.
- براهمي سهام وآخرون، أبحاث في الإصلاح المالي تحت إشراف الدكتور مولود ديدان ، دار
بلقيس، دار البيضاء- الجزائر، 2010.
- سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد
العاشر، العدد الثاني، الجزء الثاني، 2017.
- سكوتي خالد، دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد
العاشر، الجزء الثاني، العدد الثاني.
- 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 ، 2002-200.
- فنيش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه
دولة، جامعة الجزائر، 2012.
- فهيم نعيجة ، نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية ، مذكرة
ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2011.



فؤاد يسين ، وضاع مناع ، عاطف الأخرس ، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها النظرية والعملية ، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1994.

قاسم ابراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة ، مؤسسة الوارق ، عمان الاردن ، ، 1999.

المادة 16 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المادة 17 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المادة 21 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 1990/08/15، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 35.

المادة 26 من قانون المحاسب العمومية.

المادة 27 من قانون المحاسب العمومية.

المادة 29 من قانون المحاسب العمومية.

المادة 32 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

المادة الأولى من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 1990/08/15 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 35، 1132.

محمد السيد سرايا ، سمير كامل ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية ، بالتطبيق على قطاع الجمارك ، الدار الجامعية الاسكندرية ، مصر ، 1999.



- محمد رشيد عبد الجمال ، علاء الدين محمد ، دراسات في المحاسبة الحكومية ، الدار الجامعية الاسكندرية ، 2004.
- محمد عباس حجازي المحاسبة الحكومية في إدارة التنمية الاقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الادارية في التنمية الاقتصادية ، إصدار المنظمة العربية للعلوم الادارية 1988.
- محمد عباس محرزى ، إقتصايات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، 2003.
- محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2003.
- مرغيت محمد، أساسيات المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، ديسمبر 2015.
- منصوري الزين، درس المحاسبة العمومية، متاح على الموقع:
<http://upload.4algeria.com/download66776.html> تاريخ الاطلاع:
2022/01/16.
- يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013.
- يوسف جيلالي، النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري، مجلة القانون، العدد 06، جامعة الشلف، 2016.

الفهرس



رقم الصفحة	فهرس الموضوعات
	شكر وتقدير
	إهداء
1	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر	
5	تمهيد
6	المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية
6	المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية
6	الفرع الأول : تعريف المحاسبة العمومية
8	الفرع الثاني : نشأة المحاسبة العمومية
9	المطلب الثاني : مكانة المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها
9	الفرع الأول : مكانة المحاسبة العمومية
11	الفرع الثاني : مجال تطبيق المحاسبة العمومية
14	المبحث الثاني: الإطار التشريعي للمحاسبة العمومية بالجزائر
14	المطلب الأول: قواعد المحاسبة العمومية، مصادرها، عناصرها ومجال تطبيقها في الجزائر
14	الفرع الأول: قواعد ومصادر المحاسبة العمومية وعناصرها
16	الفرع الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر
18	المطلب الثاني: أعوان المحاسبة العمومية
18	الفرع الأول: الأمر بالصرف
19	الفرع الثاني: المحاسبون العموميين
21	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: النظام القانوني للأمر بالصرف	



23	تمهيد:
24	المبحث الأول: مفهوم الأمر بالصرف وأنواعه
24	المطلب الأول: مفهوم الأمر بالصرف
24	الفرع الأول: التعريف اللغوي للأمر بالصرف
25	الفرع الثاني: التعريف القانوني للأمر بالصرف
26	المطلب الثاني: أنواع الأمرين بالصرف:
29	المبحث الثاني: مهام ومسؤوليات الأمر بالصرف
29	المطلب الأول: مهام الأمر بالصرف
31	المطلب الثاني: مسؤولية الأمر بالصرف
33	خلاصة الفصل
35	خاتمة
38	قائمة المراجع
	الفهرس

تَجْمِدُ اللّٰهَ