جامعـــة زيـــان عاشـــور بالجلفـــة
كليـة الحقـوق و العلـوم السياسيـة
قسـم الحقـوق

دور الخزينـــة العموميـــة
فـي تنفيـذ النفقـات العموميـة في الجزائـــر

مذكرة ضمن متطلبات
نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة مالية

إعداد الطالب :
- دحمان عبد الحليم

إشراف الأستاذ :
- حمزة أحمد

لجنة المناقشة :
أ. مصطفي اسراء رئيسا
ب.بورزق احمد مناقشا

السنة الجامعية 2016 / 2017

تشكرات

أولا و قبل كل شيء أحمد الله عز وجل على توفيقه لي

لإتمام هذا البحث المتواضع وتسديد خطاي في سبيل تحصيل العلم

أتقدم بجزيل الشكر و الإمتنان إلى الأستاذ المحترم :

حمزة أحمد

تقديرا للمجهودات التي بذلها معي

كما أرفع شكري الخالص

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد.

مقدمة

مقدمة :

إن تطـور الدولـة عبـر العصـور أدى إلـي تطـور مماثـل فـي مفهـوم الميزانيـة حيـث تعتبـر الماليـة العامـة ذات أهميـة بالغـة فـي حيـاة الدولـة، لأنهـا المحـرك الأساسـي لمختلـف نشـاطاتها و ركيـزة مـن ركـائز بعـث الاسـتقرار الاقتصـادي و الاجتمـاعي، ممـا يتطلـب الحذر و الرشد و الفعالية و الشفافية عند الإيراد و الإنفاق.

وفـي هـذا الصـدد تبـرز النفقـات العموميـة كأحـد أهـم أدوات السياسـة الماليـة و التـي تعتبـر بشـكل مباشـر عـن تـدخل الدولـة فـي الحيـاة الاقتصـادية حيـث أن التطـور التـاريخي للنفقـات العامـة فـي الفكـر الاقتصـادي يبـرز مـدى أهميتهـا سـواء مـن الجانـب الاجتمـاعي أو الجانـب الاقتصـادي و ذلـك لارتباطهـا بتطـور دور الدولـة فـي الاقتصـاد الـذي يعـد ضـرورة حتمية لضمان توازن الأداء الاقتصادي و تجنب الأزمات.

حيـث أنـه فـي أي نظـام اقتصـادي فـي العـالم يعتمـد فـي مراحـل تهيئـة الموازنـة العامـة علـى إنشـاء صـندوق عـام للدولـة أو مـا يسـمى بالخزينـة العموميـة يقـع علـى عاتقهـا عبـئ تسـجيل العمليـات الماليـة وذلـك عـن طريـق تحصـيل الإيـرادات الماليـة لإنفاقهـا فـي مختلـف الميادين الاقتصادية و الاجتماعية.

و الجزائـر مثـل بقيـة الـدول الناميـة قامـت بالتوسـع فـي اسـتخدام السياسـة الماليـة فـي إطـار مـا تسـمح بـه التشـريعات المختلفـة لـوزارة الماليـة فـي مجـال الإيـرادات و النفقـات بهـدف تحقـق أهـداف السياسـة الاقتصـادية للـبلاد، و تعـد النفقـات العموميـة مـن أهـم الوسـائل التـي تسـتخدمها الدولـة لتحقيـق الأهـداف الاقتصـادية مـن نمـو و اسـتقرار و توظيـف وتنميـة مستدامة و من خلال هذا يمكن طرح الإشكالية التالية :

- ما هي آلية تنفيذ النفقة العمومية ؟

- كيف تتدخل الخزينة العمومية في تنفيذ النفقة العمومية ؟
- من هم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية ؟

و بهدف تسيير الإشكاليات المطروحة وتحقيق أهداف البحث قمنا بتحديد إطار الدراسة كما يلي :

- الإطار المفاهيمي للخزينة العمومية
- تنفيذ النفقات العمومية

أسباب اختيار الموضوع :

هناك أسباب ذاتية تتمثل في قناعتنا الشخصية لما يمكن ان تلعبه الموازنة العامة في تقوية و حماية البنية الاقتصادية للدولة و استمراريتها وسط الدول التي تعرف أزمات اقتصادية لم يسبق لها مثيل.

و من الصعوبات التي واجهتنا أثناء القيام بالبحث :.

- عدم توفر إحصائيات اقتصادية رسمية من الإدارات، خاصة الخزينة العمومية لاستغلالها في البحث وذلك للسرية المهنية،زيادة على نقص الدراسات والمقالات المتعلقة بالموضوع بالجزائر و كذا غياب المعلومات و الإحصائيات حول برامج البحث.

أهمية الدراسة :

من الجانب العلمي و العملي :

- فمن الناحية العلمية تكمن أهمية الموازنة العامة في إيجاد أنجع السبل وأحدث الوسائل و الأساليب الفنية التي تجعل من نظام الموازنة آلية علمية تعمل على إنجاح السياسة الاقتصادية و المالية للدولة و دراسة وتقييم الأساليب الحديثة منها و القديمة.
- أما من الناحية العملية فأهمية دراستنا تتجلى في الآثار التي تنتج عن السياسة الموازناتية المطبقة ونوع و طبيعة و جدوى الأساليب المستعملة، و محاولة وضع نظام عملي أنجع.

منهج الدراسة :

لمعالجــة البحــث و الإلمــام بكــل مــا تــم طرحــه مــن إشــكالات، ركزنــا علــى منــاهج البحث التاليــة :

منهج وصفي تحليلي من خلال المعلومات التي اخذناها من مختلف المراجع والمذكرات والدراسات مستعرضين واقع الموازنة العامة في الجزائر ومستقبل وآفاق هذا النظام .

منهج استقرائي لبعض الأبحاث و الدراسات التي تناولت فكرة تطوير و آفاق عصرنة نظام الموازنة العامة، و قد اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع الخطة المكتوبة التالية :

الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للخزينة العمومية

المبحث الأول: مفهوم الخزينة العمومية

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية

المطلب الثاني: وظائف الخزينة العمومية

المبحث الثاني: التطور التاريخي للخزينة العمومية

المطلب الأول:المرحلة (من 1930 الى1947)

المطلب الثاني:مرحلة من 1962الى غاية يومنا هذا

الفصل الثاني: تنفيذ النفقات العمومية

المبحث الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية

المطلب الأول: الآمرون بالصرف

المطلب الثاني: المحاسبون العموميين

المطلب الثالث: مبدأ فصل بين مهام الآمرين بالصرف والمحاسبيين العموميين

المبحث الثاني: مراحل تنفيذ النفقة العمومية

المطلب الأول: المرحلة الادارية

المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية

المبحث الثالث: كيفية تنفيذ النفقات العمومية تطبيقيا

المطلب الأول: المراقبة الاولية للحوالة

المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدميين

المطلب الثالث: نتائج الرقابة

المطلب الرابع : عملية التحصيل والدفع

خاتمة

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي
للخزينة العمومية

تمهيد:

تعتبر الخزينة العمومية الخلية الاساسية والنواة الاستراتيجية في القطاع المالي للدولة فاذا كان المال عصب الحياة. فان الخزينة العمومية هي العمود الفقري في هيكل الدولة الذي تنهض به الأمم وتبنى به الحضارات.

و الخزينة بكونها الهيكل الأصلي والمركزي في القطاع المالي. فهي تشمل وتشرف على جميع العمليات المالية ومختلف النشاطات في مختلف القطاعات. سواء بصفتها الخزينة المركزية للدولة او الخزائن الولائية التي يتمثل دورها في تنفيذ ميزانية الدولة ومخططاتها في مجال الايرادات والنفقات العمومية لذا سنقوم بتحديد مفهومها و تطورها و تنظيمها.

المبحث الأول: مفهوم الخزينة العمومية

تعرض تعريف الخزينة العمومية الى صعوبات كبيرة وبالتالي حاول بعض الفقهاء في القانون و الاقتصاد والمالية تحديد مفهوم هذا المصطلح، و لكن قبل التطرق إلى تعريف الفقهاء يمكننا ان نتساءل عن وجود تعريف للخزينة في النصوص القانونية المتعلقة بالسلطة الإدارية و أنشطتها المختلفة.

المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية

للخزينة العمومية عدة تعاريف منها ماهي قانونية ومنها ماهي فقهية سنذكرها كما هي.

الفرع الأول :التعريف القانوني

ان التشريع الجزائري المتعلق بالسلطة الإدارية. لاسيما التشريع المالي و المحاسبي المطبق على الهيئات العمومية قد اشار في محتواه الى الخزينة دون تحديد مفهومها و طبيعتها القانونية فعلى سبيل المثال. نصت المادة (1) من القانون 63 -198 المؤرخ في 1963/6/8 المعدل المتمم على انشاء وكالة قضائية للخزينة لدى وزير المالية مكلفة بتمثيل الدولة أمام القضاء العادي سواء كانت مدعية أو مدعى عليها لأسباب خارجية عن الضرائب و الأملاك.[1]

كما نصت المادة (62) من القانون 84-17 المؤرخ في 1984/7/7 المتعلق بقوانين المالية على ان الخزينة العمومية تقوم بتنفيذ تحت مسؤولية الدولة لعمليات الخزينة كإصدار و تسديد القروض و القيام بعمليات إيداع لحساب مراسلي الخزينة.[2]

كما اشارت المادة (53) من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية الى ان الخزينة العمومية تقوم بتقديم اموال ضرورية لسد العجز في الصندوق او باقي الحساب على عاتق المحاسب العمومي.[3]

---

[1] المادة 01 من قانون 63-198 المؤرخ في 1963/06/08 المتعلق بإنشاء وكالة قضائية للخزينة الجريدة الرسمية رقم 38 ص 616.

[2] المادة 62 من قانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم الجريدة الرسمية رقم 28.

[3] المادة 53 من قانون 09-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية رقم 35.

كما نصت المادة (13) من نفس القانون على ان الخزينة العمومية تقوم بتنفيذ العمليات المحددة في المواد 10-11-12 المتعلقة بالهيئات والجماعات العمومية المذكورة في المادة الأولى أعلاه.

أما المادة (05) من القانون رقم 91-02 المؤرخ في 1991/01/08 المحددة للقواعد خاصة المطبقة على بعض احكام القضاء فقد اشارت على انه يمكن ان يحصل على المبلغ الديون لدى الخزينة العمومية و بالشروط المحددة في المادة (06) وما يتبعها المتقاضون المستفيدون من احكام القضاء التي تتضمن ادانة الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

و نصت المادة (88) من الامر رقم 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة على ان تعتبر مخالفات لقواعد الانضباط الميزاني و المالي و الأخطاء والمخالفات التي تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسير الاموال العمومية او الوسائل المادية وتلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية أخرى.[1]

و كما ورد مصطلح الخزينة في المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 1995/02/15 المحدد لصلاحيات وزير المالية وكذا المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28 المتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية بالإضافة إلى المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 2003/01/19 المعدل و المتمم لمرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 1991/05/11 المتضمن تنظيم وصلاحيات المصالح الخارجية للخزينة و القرار الوزاري في 2005/09/07.

بالإضافة إلى النصوص السابقة الذكر هناك العديد من النصوص المتفرقة التى اشارت الى الخزينة العمومية دون تعريفها تعريفا دقيقا و إن كانت بينت وظائفها و صلاحياتها و تنظيمها و بالتالي تركت مهمة التعريف لمجهودات الفقهاء و هذا ما سنتعرض له تباعا.

---

[1]- المادة 88 ن الأمر رقم 20/35 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة الجريدة الرسمية رقم 39 المؤرخة في 1995/07/23

الفرع الثاني: التعاريف الفقهية

حاول بعض الفقهاء في المالية والاقتصاد والقانون اعطاء تعريف للخزينة العمومية ومن بين هذه المحاولات نذكر التعاريف التالية :

أولا: ويري الأستاذ شاكر القزويني فان الخزينة هي اصطلاح يقصد به حسابات الدولة التي تسجل وارداتها (كالضرائب وغيرها) ومصروفها كالرواتب وغيرها.

و يطلق عليها أيضا اسم" الجهة المكلفة بمسك تلك الحسابات " و هكذا فان الخزينة هي " منشاة عامة مكلفة بتسيير خزانة (أي مالية) الدولة " "Trésorerie".

و يضيف نفس الكاتب ان الخزينة هي الهوية " الهوية المالية للدولة ومن الطبيعي ان يكون تطورها مرتبط بتطور الدولة " وهي لا تتعامل بالنقد بصفة اساسية وانما بالكتابة (نقود كتابية) أي دورها بالأساس هو محاسبي.[1]

ثانيا: ويرى الأستاذ جلبار اورسوني أن مفهوم الخزينة يصعب تحديده ولا يمكن اعطاء تعريف شامل ولكن يمكن القول انه من الناحية القانونية لا يمكن تمييز الخزينة عن الدولة ولكن هي الدولة في مظهرها المالي فهي مقرضة مدنية . ومسيرة للأموال العمومية.

و يضيف الكاتب ايضا ان الخزينة تتميز من الناحية العضوية والمادية بوجود عدد من المصالح الموضوعة تحت سلطة وزير المالية يساعدها عدد من الهيئات تسمى مراسلي الخزينة.

فمن الناحية العضوية هي مجموع المديريات والمصالح المتواجدة على المستوى المركزي و المحلي ومن الناحية المادية تمارس وظائف تزداد و تتنوع بتطور الدولة.

ثالثا : أما الأستاذ باسكال بيرتوني فانه يرى في كتاب المالية العمومية ان الخزينة العمومية لا تتمتع بشخصية قانونية متميزة عن شخصية الدولة بل هي عبارة عن مصلحة تابعة للدولة تتصرف بصفتها كأمين صندوق و بصفتها بنك و هي تتضمن التوازنات النقدية و المالية الكبرى.

[1]– شاكر القزويني ، محاضرات في اقتصاد البنوك ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ، الجزائر ، 1989 ص 144

رابعا : ويري الدكتور محمود ابراهيم الوالي في كتابه علم المالية العامة " ان الخزينة العامة هي حلقة الاتصال بين التحصيل والصرف ففيها تتجمع الايرادات ومنها تخرج المبالغ الازمة لدفع النفقات وهي تتبع وزارة المالية ومهمتها مزدوجة

تحصيل الإيرادات و إنفاق المصروفات باسم الدولة من جهة – و التوفيق بين عمليات التحصيل و عمليات الصرف و العمل على أن تكون بها المبالغ اللازمة لمقابلة اوامر الصرف في حينها من جهة اخرى .والحزينة عند قيامها بمهمتها الثانية قد تجد نفسها مضطرة الى دفع نفقات قبل جباية ما يقابلها من الإيرادات و حينئذ تلجا إلى عمليات الخزانة اى الحصول على الاموال الازمة لتغطية هذا الانفاق واهم تلك العمليات :

- الاقتراض من البنك الجزائري او غيره من البنوك لمدة لا تتجاوز السنة المالية.
- اصدار سندات الخزينة
- سحب المبلغ من المال الاحتياطي إذا كان هناك احتياطي[1]

خامسا : أما الدكتور قبطان محمد قد تولى تعريف الخزينة العمومية على اساس الجمع بين المعيار العضوي والمعيار المادي في كتابه "الخزينة العمومية "

حيث قال " ان الخزينة العمومية هي هيئة لا تتمتع بالشخصية المعنوية تظم مجموع المصالح المالية للدولة. و الجماعات العمومية التي تربطها وحده الصندوق ومكلفة بتنفيذ ميزانية الدولة والجماعات العمومية وتنظيم الاقتصاد عن طريق التدخلات الظرفية وفي سياق تعميق هذا التعريف اضاف ان مصطلح الخزينة يتضمن عدة معاني فقد يقصد به الاموال المخصصة لدفع النفقات العمومية او الصندوق الذي نحفظ فيه هذه الاموال او الادارة المكلفة بجمع هذه الاموال وتحد بكيفية استعمالها ويضيف ايضا انه " لا يجب الخلط بين مصطلح الخزينة العمومية ومصطلح الخزانة (الاموال) الذي يتضمن بدوره عدة مفاهيم منه.[2]

نشاط الخزينة المتمثل في توازن الايرادات مع النفقات او المصالح المالية المكلفة بهذه الوظيفة أو موارد الصندوق.

---

[1] – محموداپراهيم الولي ، علم المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر سنة 2001 ص 98

[2] –Mohamed kobtan – le trésor public–éditon – OPU–benaknoun – Alger–1993–p57

سادسا :اما الاستاذ على ساعد فانه عرف الخزينة في كتابه قانون المحاسبة العمومية بانها مرفق عمومي تابع للدولة لا يتمتع بالشخصية المعنوية مكلف بتنفيذ العمليات المالية والميزانية لجمع الهيئات العمومية.[1]

سابعا : يرى احد الكتاب الفرنسي جون ايفاس كابيل "أن الخزينة العمومية هي الهيئة الاخيرة التي تصدر النقد وهي العون المالي للدولة وصندوقها لأنها تقوم بتحصيل الإيرادات العمومية (كالضرائب) وتنفيذ النفقات العمومية (كدفع الرواتب) وكذلك تتصرف كبنك الدولة.

ثامنا : كما يرى الكاتب جاك برانجي أن "الخزينة هي مصلحة تضمن تطبيق من حيث الزمان والمكان الايرادات العمومية على النفقات العمومية " ويضيف ان الخزينة باعتبارها " مرفق عمومي مجرد من الشخصية فإنها مكلفة في نفس الوقت بالوظائف الإدارية المالية والوظائف المصرفية.

و يتابع أيضا أن " الخزينة مكلفة بالتنفيذ المادي لعمليات الايرادات والنفقات المحددة في قانون المالية السنوي .كما اعتبر بعض الكتاب ان " الخزينة هي مجموع الصناديق العمومية المشكلة لكيان مالي وحيد (وحدة الصندوق)

كما تعتبر الخزينة العمومية مسؤولة عن تسيير الامور المالية فهي اقوى كيان إداري في الوزارة المالية. و تعرف الخزينة العمومية كذلك بأنها مصلحة تابعة للدولة ولا تتميز بالاستقلال المالي.

و هي عبارة عن وحدة مالية nité Financière و ليست مؤسسة مالية. و يرى Lifant Berger على أنها طرف وممول للدولة وهذه ضمن وظائف الخزينة :

فهي صرف الدولة : فهي تقوم بتنفيذ عمليات الميزانية. ابرام القروض مع الجمهور و إقرار التوازن الحسابي.

ممول للدولة : كانت الخزينة تتدخل في العمليات المالية منذ استقلال الجزائر و ليظهر ذلك من خلال قوانين المالية المتعاقبة خلال تلك الفترة .عملت كبنك تقرض و تقترض. [2]

---

[1] –Ali Bessaad – droit de la comptabilité publique – edition houma – annee 1992 – alger– p183

[2]– فتح الله الاقتصاد السياسي توزيع مداخيل النقود والائتمان ، دار الحداث للطباعة والنشر ، لبنان 1981، ص392

المطلب الثاني : وظائف الخزينة العمومية

تتمثل وظائف الخزينة العمومية في وظائف من الناحية المالية واخرى من الناحية الاقتصادية

الفرع الاول : وظائف من الناحية المالية

هدفها البحث الدائم عن التوازن بين الايرادات والنفقات وهي :

- تسيير الاموال الحكومية اي تقوم بجمع الايرادات وتنفيذ النفقات
- تسيير توازن الصندوق وهذا يعني ان الخزينة العمومية تسعى للمحافظة على توازن صندوقها بودائع الخزينة والتي تصل من اربعة 4 عناصر
  - ✓ ودائع الجمهور
  - ✓ ودائع المشروعات المؤممة
  - ✓ ودائع الميزانيات التابعة
  - ✓ ودائع الجماعات المحلية

او اصدار السندات من قبل الخزينة او طلب السلفات من قبل البنك المركزي

الفرع الثاني : وظائف من الناحية الاقتصادية

تعتبر اداة هامة للسياسة الاقتصادية وتتدخل في دعم السياسة النقدية التوسعية كما تقوم بالإشراف على الجهاز المصرفي (نذكر انه بعض التشريعات كفرنسا تعطي حق اصدار العملة للخزينة العمومية)، أما بالنسبة لحسابات الخزينة فتتمثل فيما يلي[1]:

- **الحسابات التجارية:** تنفذ عمليات ذات الطابع التجاري والصناعي والحرفي
- **حسابات التخصيص:** تخصيص الايرادات لتغطية بعض النفقات
- **حسابات التسبيقات:** تعتمد الخزينة العمومية على الاعانات المقدمة من قبل الدولة عندما لا تستوفي ايراداتها ونفقاتها من شكل تسبيقات

[1] **Drradji Lalmi, Mémoire de fin de stage – Le role Du tresor,– Ecole supérieur de banque 2001/p32**

- **حسابات القروض:** حيث تستطيع الخزينة العمومية تقديم قروض للمؤسسات الانتاجية تدعيما لها
- **حسابات التسوية:** مع الحكومات الاجنبية يقرر سنويا المبلغ الاجمالي المخصص لعمليات التسوية مع الحكومات الاجنبية عن طريق قوانين المالية

عمليات الخزينة هي عمليات ذات طابع نهائي.عمليات ذات طابع مؤقت .كذلك العمليات المنفذة لراس المال .وعمليات الخزانة [1]

التمييز بين عدة مصطلحات تتعلق بالخزينة :

ان مصطلح الخزينة يقصد به الهيئة المالية مثل

- ✓ خزينة ولاية TW
- ✓ الخزينة المركزية TC
- ✓ الخزينة الرئيسية TP

Trésorerie و يقصد به الوضعية المالية (أو السيولة المالية) Trésorerie Situation Se أي توفر الأموال في الحسابات المالية (حسابات الصندوق – الحسابات الجارية – حسابات الودائع).

كما قد يقصد به عملية مالية .فنقول عمليات الخزينة أي العمليات المحاسبية التي ترصد حركة الأموال لدى المحاسبين Opération de trésorerie [2]

و يستنتج من استعراض التعاريف السابقة اختلاف الكتاب في تحديد مفهوم الخزينة العمومية فان بعضهم استندوا الى المعيار الإداري لتعريف الخزينة و البعض الآخر إلى المعيار المالي و المحاسبي و ذلك حسب الزاوية التى ينظرون إليها أو حسب اختصاصهم ولكن اغلبهم

---

[1]– العاصيمي فتيحة ، دورة الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس ، فرع المالية ، جامعة بومرداس ،2004 ص 30

[2] بن رمضان بلقاسم ، دورة تكوينية خاصة بموظفي المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، مقياس المحاسبة و المالية، 2011 ، ص 21.

اتفقوا على ان الخزينة هي هيئة أو مصلحة تابعة للدولة لا تتمتع بالشخصية المعنوية تقوم بالتنفيذ المادي للإيرادات والنفقات المحددة في قانون المالية السنوي . وبالتالي فهي تتصرف كأمين صندوق.

كذلك تساهم في تنظيم السيولة المالية و النقدية أي ضمان التوازنات النقدية والمالية فهي تقترض و تقرض وتسير الأموال العمومية و هنا تتصرف كبنك للدولة.

و يجب الإشارة أيضا أن الخزينة هي مصلحة لا تتمتع بالشخصية المعنوية وبالتالي ليست لها صفة التقاضي امام القضاء سواء كانت مدعية او مدعى عليها الا عن طريق الوكيل القضائي للخزينة الذي يتمتع بوكالة قانونية لتمثيل الدولة امام القضاء العادي طبقا للقانون رقم 63-198 المؤرخ في 1963/6/8 المعدل المتضمن إنشاء الوكالة القضائية.

كما ان المادة (49) من القانون المدني الجزائري لم تذكر الخزينة كشخص اعتباري عمومي بل اشارت الى الدولة والجماعات الاقليمية والمؤسسات العمومية ونفس الشيء بالنسبة للمادة 800 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي اشارت الى الاشخاص الادارية السالفة الذكر دون ذكر الخزينة العمومية. [1]

[1] قانون رقم 08 – 09 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، ص 189.

المبحث الثاني : تطور الخزينة العمومية

ان الخزينة العمومية مرت بعدة مراحل منذ الفترة الاستعمارية إلى غاية اليوم و لهذا سنتطرق إلى تطور الخزينة قبل الاستقلال اي خلال الفترة الاستعمارية و بعد الاستقلال إلى غاية اليوم.

قبل الاستقلال وتحت الإدارة الاستعمارية الفرنسية كانت الجزائر تعتبر جماعة محلية للدولة الفرنسية وبالتالي ليست لها قانون مالية . فالمالية العمومية كانت منظمة في شكل ميزانية خاصة مثل المحافظة الفرنسية . ويمكن الاشارة ان الفترة الاستعمارية مرت بثلاث مراحل :

المطلب الأول : المرحلة (من 1830 إلى 1900 و من 1900 إلى 1947)

و يمكن تقسيمها إلى الفترتين هما :

المرحلة من 1830 الى 1900:

و في هذه الفترة تم جمع الخزينة مع البريد تحت ادارة امين صندوق عام ثم صدر الامر المؤرخ في 1839/08/20 المنظم للنظام المالي في الجزائر و تزويد هذه الأخيرة بميزانية متميزة عن ميزانية فرنسا و بالتالي منحها الاستقلال في تسير الميزانية و جزء من الاستقلال التالي : [1]

المرحلة من 1900 الى 1947 :

صدر القانون المؤرخ في 1900/02/19 يتضمن انشاء ميزانية خاصة للجزائر و الذي أصبح الميثاق المالي للبلد إلى غاية 1947 الجزائر اصبحت تتمتع بالشخصية المعنوية متميزة عن الدولة الفرنسية و مزودة بشيء من الاستقلال المالي باستثناء الجنوب الذي أدمجت إراداته و نفقاته في ميزانية الدولة الفرنسية.

ان المرسوم 45-2974 المؤرخ في 1946/12/3 المتعلق بالنظام المالي للجزائر تعرض للخزينة الجزائرية في الباب الثاني المتعلق بالصلاحيات ومحاسبة الخزينة العامة

والفترة متعلقة بالقانون المؤرخ في 1947/09/20 المتضمن القانون الاساسي للجزائر .

[1]- بن رمضان بلقاسم ، المرجع السابق ، ص9

وبتاريخ 1943/1/1 تم انشاء الخزينة بموجب الأمر المؤرخ في 1943/3/4 و كذلك المرسوم المؤرخ في 1943/12/3 المتعلق بالنظام المالي للجزائر تعرض لوجود الخزينة الجزائرية و كذا صلاحيات الخزينة العامة.[1]

اما القرار المؤرخ في 1947/02/28 المعدل والمتم المتعلق بالمصالح الخارجية للخزينة، قد الغي القابضات الخاصة لخزينة وتم انشاء قباضتين رئيسيتين للمالية من الدرجة الأولى و ستة قباضات رئيسية من الدرجة الثانية.

قباضات الدرجة الأولى :

- قباضة وهران
- قباضة قسنطينة

قباضات الدرجة الثانية :

- قباضة البليدة
- قباضة الشلف
- قباضة مستغانم
- قباضة تلمسان
- قباضة عنابة
- قباضة سطيف

إن القانون المؤرخ 1947/09/20 المذكور اعلاه تعرض للمسائل المالية و المجلس الجزائري و شكل الميزانية.

اما المرسوم المؤرخ في 1950/11/13 المتعلق بالنظام المالي للجزائر اصبح الميثاق الاساسي لتنظيم المالي في الجزائر إلى غاية إلغاءه بموجب الأمر 73-29 المؤرخ في جويلية 1973 المتضمن إلغاء القانون رقم 62-157 المؤرخ في 1962/12/31 المتعلق بتمديد سريان التشريع السابق الساري بتاريخ 1962/12/31 وبموجب القرار المؤرخ في 1947/3/16 تم انشاء

[1] -Mohamed kobtan –le tresor puplik-edition-opu-benaknoum (op-cit)p9et S

القباضة الرئيسية من الدرجة الاولى[1]. والتي تم الغاءها بموجب القرار المؤرخ في 1960/9/28 الذي حول مهامها الى الخزينة العامة . كذلك نفس القرار قام بترقية قباضة عنابة الى الدرجة الاولى ونفس الوقت إنشاء قباضة تيزي وزو من الدرجة الثانية.

و بصورة إجمالية فان حالة الخزينة قبل 1962 كانت منتظمة على أساس المرسوم رقم 50-413 بتاريخ 1950/11/13 المحدد لنظام القانون الأساسي للجزائر و كذا القرار المؤرخ في 1947/3/20 المتضمن القانون الاساسي للجزائر وكذا القانون المؤرخ في 1947/9/28 والمعدل المتمم المتعلق بالمصالح الخارجية للخزينة

هذه المصالح التابعة لمديرية الخزينة والقرض كانت منظمة كالتالي:

- خزينة عامة بالجزائر العاصمة
- ثلاثة قباضات رئيسية للمالية من الدرج الأولى : الأولى بوهران. الثانية بقسنطينة والثالثة بعنابة

القابضات الرئيسية للمالية المحدثة بموجب القرار 1947 والتي اضيفت إليها القابضات القديمة لتيزي وزو .المدية. تيارت والتي تم ترقيتها الى قابضات رئيسية للمالية فقد كان النظام المحاسبي يتركز في خزينة واحدة يراسها امين خزينة عام/المحاسب الوحيد للدولة الذي يقوم بتجميع وتركيز كل العمليات المتعلقة بالإيرادات والنفقات سواء المنفذة من طرفه او من طرف المحاسبين الاخرين وهم القابضون الرئيسيون للمالية على مستوى المحافظات هؤلاء المحاسبون لا يشكلون كيان محاسبي مستقل عن امين خزينة الجزائر و لكنهم يتصرفون باسمه و بتفويض منه.

أما المحاسبون الثانويين للخزينة هم قابض الضرائب المختلفة قابض التسجيل قابض الجمارك فان العمليات المحاسبية التي يقومون بها يتم تركيزها لدى المحاسب الرئيسي . و ذلك إلى غاية صدور المرسوم رقم 67-37 المؤرخ في 1967/02/08 الجريدة الرسمية رقم 14 بتاريخ 1967/2/14 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة.[2]

---

[1] -Mohamed kobtan –le tresor puplik-edition-opu-benaknoum (op-cit)p09

[2] Mohamed kobtan –le trésor publique-edition-opu-Benaknoum (op-cit)p09

المطلب الثاني: مرحلة من 1962 إلى غاية يومنا هذا

إن المرسوم المذكور أعلاه قد وضع حدا للتنظيم السابق الموروث عن الاستعمار فقد قام بإعادة تنظيم النظام القديم بمنح المحاسبون الجدد اختصاصات خاصة حيث أصبحوا لا يتصرفون بتفويض من أمين الخزينة الجزائر لقد احدث هذا النص خزائن على مستوى الولاية أصبحت تسمى خزائن الولاية التي عوضت القباضات الرئيسية القديمة للمالية وأصبحت خزينة الولاية تخضع مباشرة لسلطة مدير الخزينة و أصبحت خزينة ولاية الجزائر تسمى الخزينة الرئيسية للجزائر PA وبعد صدور الأمر 69-3 بتاريخ 1969/5/25 المتعلق بقانون الولاية لاسيما المادة 171 منه، والأمر رقم 74- 9 بتاريخ 2/ 7/ 1974 المتعلق بإصلاح التنظيم الإقليمي للولايات.

تم إصدار مراسيم تطبيقية لهذين القانونين لاسيما المرسوم المؤرخ في17/9/ 1974 المتضمن إنشاء خزائن ولائية جديدة، حيث أصبح في كل ولاية خزينة برأسها أمين خزينة له صفة المحاسب العمومي الرئيسي للدولة يقوم بتنفيذ جميع العمليات المتعلقة بالإيرادات والنفقات لميزانية الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و الحسابات الخاصة و عمليات الخزينة و بصفة عامة كل العمليات المالية للدولة التي تدخل ضمن اختصاصاته.

إن تنظيم خزائن الولاية قد حددت بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 22/ 1972/5 المعدل حيث أصبحت كل خزينة تحت إشراف أمين خزينة يساعده وكيل مفوض تتكون من المكاتب التالية:

- ✓ مكتب النفقات العمومية.
- ✓ مكتب التحصيل
- ✓ مكتب القروض والتدخلات الاقتصادية
- ✓ مكتب المراقبة والتحقيق[1].

ثم أعيد تعديل وتنظيم وتسير الخزائن الولائية بموجب المرسوم رقم 87-212المؤرخ في 29/ 9/ 1987 الذي حدد نشاطات الخزائن الولائية وتنظيمها وكنا المصالح الأخرى كالمراقب

[1] **Mohamed kobtan –le trésor publique-edition-opu-Benaknoum (op-cit)p09**

المالي و مفتشيات الضرائب وأملاك الدولة ومسح الأراضي كل هذه المصالح أصبحت مجمعة على مستوى الولائية ويتم تسبيقها تحت إشراف الوالي، مفتش المصالح الخارجية لوزارة المالية ضمن مديرية التسبيق المالي.

و بصدور المرسوم التنفيذي رقم 91- 129 بتاريخ 11/ 5/ 1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية كالخزينة وصلاحياتها وعملها، أصبحت هذه المصالح تتألف من:

- ✓ المديريات الجهوية للخزينة
- ✓ الخزينة المركزية.
- ✓ الخزينة الرئيسية
- ✓ الخزائن الولائية.

و ذلك تطبيقا لأحكام المادة 12 من المرسوم رقم 90-190 بتاريخ 1990/06/23 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة الاقتصاد.

ثم صدر القرار الوزاري رقم 142 المؤرخ في 1991/6/2 المتعلق بتنظيم وصلاحيات المصالح الخارجية للخزينة.

ثم صدر المرسوم التنفيذي رقم 03- 40 بتاريخ 2003/1/19 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 129/91 السالف الذكر حيث أضاف خزائن البلديات والقطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية ورسمت تبعيتها للمديرية العامة للمحاسبة بعدها كانت تابعة للمديرية العامة للضرائب باعتبارها قباضات البلديات والقطاعات الصحية التي أصبحت لها صفة المحاسبة الثانوي.[1]

على غرار قباضات الضرائب وأملاك الدولة والجمارك، وأضاف هذا المرسوم صلاحيات جديدة لخزائن الولائية منها تصفية عمليات خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية وكذا مراقبة ميزانيتها.

بالإضافة إلى إحداث أربع مكاتب جديدة على مستوى خزينة الولاية وتطبيقا لمرسوم السابق الذكر، تم إصدار القرار الوزاري المؤرخ في 2005/7/9 المحدد لعدد المكاتب و تنظيمها في

[1] المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 03-43 المؤرخ في 2003/01/19 الجريدة الرسمية رقم 04

أقسام فرعية و كذا صلاحياتها، حيث أصبحت خزينة الولاية تتألف من ثمانية مكاتب منظمة في شكل أقسام فرعية و هي:

- مكتب النفقات العمومية .[1]
- مكتب الحافظة والمحاسبة
- مكتب التسديد والتحصيل
- مكتب المراقبة والتحقيق.
- مكتب إدارة الوسائل وحماية الأرشيف.
- مكتب تسوية عمليات الخزائن البلادية، خزائن القطاعات الصحية و خزائن الاستشفائية الجامعية.
- مكتب مراقبة ميزانية البلديات، والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية.
- مكتب الإعلام الآلي.

المبحث الثالث تنظيم الخزينة العمومية

الخزينة العمومية هي مجموع المصالح المالية التابعة للدولة والخاضعة لسلطة وزير المالية ،هذه المصالح موزعة على اقليم الدولة وفق نمط هرمي (تسلسل سلمي) تربطها من الناحية المالية وحدة الصندوق ومن الناحية الادارية سلطة وزير المالية بحيث أن المشروع منح لكل مصلحة اختصاصها النوعي و المحلي أو الإقليمي

كما أنها موزعة إلى مصالح مركزية و أخرى خارجية حيث تتكون المصالح المركزية من المديرية العامة للخزينة ،المديرية العامة للمحاسبة، العون المحاسب المركزي للخزينة والوكيل القضائي للخزينة اما المصالح الخارجية فتتكون[2] من المديريات الجهوية للخزينة، الخزينة المركزية، الخزينة الرئيسية، الخزائن الولائية و خزائن البلديات و القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية.

---

[1] المادة 2 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 الذي يحدد تنظيم خزينة الولاية و صلاحياتها، الجريدة الرسمية رقم 2006/33-

[2] بن رمضان بلقاسم ,المرجع السابق ص 2

أنشئت الخزائن الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 67/37 المؤرخ في 08/02/1967 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة ثم المرسوم التنفيذي رقم 91/129 [1] المؤرخ في 11/05/1991 الذي تم تعديله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03/40 المؤرخ في 19/01/2003 و المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة و صلاحياتها وعملها ثم جاء القرار المؤرخ في 07/09/2005 تطبيقا للمرسوم 03/40. [2]

تتكون الخزينة الولائية من ثمانية مكاتب:

- ✓ مكتب النفقات العمومية
- ✓ مكتب الحافظة والمحاسبة
- ✓ مكتب التسديد والتحصيل
- ✓ مكتب المراقبة والتحقق
- ✓ مكتب ادارة الوسائل وحفظ الأرشيف
- ✓ مكتب تسوية عمليات الخزائن البلدية وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية
- ✓ مكتب مراقبة البلديات و القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية الجامعية
- ✓ مكتب الإعلام الآلي

يساعد أمناء خزائن الولاية وكيلان مفوضان ويمكنهم أن يؤهلاهما للإمضاء فرديا أو جماعيا على كل وثائق تسير المركزية المحاسبي.

المطلب الأول: مكتب النفقات العمومية

يكلف مكتب النفقات العمومية باستلام حوالات الدفع المصدرة من حساب ميزانية الدولة وميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل و عن الحسابات الخاصة للخزينة لأجل التكفل بها و قبولها كنفقات، و القيام بالتحقيقات المنصوص

---

[1] المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم03-04 المؤرخ 2003/01/19 . الجريدة الرسمية رقم 04

[2] المادة 2 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ,نفس المرجع السابق.ج ر رقم 2006/33

عليها في المادة 36 من القانون رقم 90/21 المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية و كذلك القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بدفعها في أطر التنظيم المعمول به و السهر على تسويتها، إعداد الإحصائيات الخاصة بإصدار و رفض حوالات الدفع، السهر على تطبيق التنظيم الذي يسير نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في اطار الصفقات العمومية و السهر على مسك بطاقية الصفقات العمومية كما تسهر كذلك على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي.[1]

ولهذا الغرض يتكون مكتب النفقات العمومية من ثلاث اقسام فرعية

- ✓ القسم الفرعي لميزانية التسيير و الحسابات الخاصة
- ✓ القسم الفرعي لميزانية التجهيز
- ✓ القسم الفرعي لميزانية الولاية و المؤسسات العمومية

المطلب الثاني: مكتب الحافظة والمحاسبة

يكلف مكتب الحافظة و المحاسبة بضمان مسك حسابات الأموال الخاصة و حسابات أموال الهيئات العمومية، و الموثقين و كتاب الضبط و تسييرها، و ضمان مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك و القيم و السندات، ضمان تسير الاقتراضات، الاكتتاب، سندات التجهيز وتسوية الفوائد و السندات المستهلكة، و تنفيذ عمليات الايداع الاداري و القضائية و كذلك تنفيذ مقررات العدالة و قرارات التحكيم على الصعيد المالي و ضمان تسديد ملفات المنح و ضمان عمليات الإيداع و الصرف و الحفاظ على الأموال و مسك محاسبة بذلك.

تقوم كذلك بضمان مسك الدفاتر اللازمة المفتوحة لتقييد العمليات المذكورة أعلاه و متابعة برنامج تطبيق الإعلام الآلي المضبوط بعنوان الخزينة و تنسيقه و تقييم تنفيذه، ضمان مسك المحاسبة العامة، و بهذه الصفة يقوم بما يأتي[2] :

- مركزة العمليات المحاسبية للخزينة وكذا القيود المحاسبية المتعلقة بالإيرادات و النفقات التي ينجزها قابضو الإدارات المالية.

---

[1] المادة 3 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ،نفس المرجع السابق ج ر رقم 2006/33

[2] المادة 4 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ،المرجع السابق ج ر رقم 2006/33

- محاسبة و متابعة عمليات الحسابات المتاحة و حسابات التحويل و الحسابات المتعلقة بالعمليات الواجب تصنيفها و ترتيبها.
- إعداد و إرسال الوثائق و الكشوف المحاسبية الدورية في آجال محددة الى العون المحاسب المركزي و الى المصالح المعنية قانونا و كذا حسابات التسيير السنوية الى مجلس المحاسبة.

و لهذا القرض، يتكون مكتب الحافظة والمحاسبة من أربعة أقسام فرعية:

- ✓ القسم الفرعي للمحاسبة العامة
- ✓ القسم الفرعي للحافظة.
- ✓ القسم الفرعي لحسابات التسيير والأرشيف.
- ✓ القسم الفرعي للمنح.

المطلب الثالث: مكتب التسديد و التحصيل

يكلف مكتب التسديد و التحصيل بما يأتي :

ضمان مركزة جميع أوامر و حوالات الدفع المصدرة و المقبولة كنفقات من ميزانية الدولة و الولايات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري التي يكون أمين خزينتها عونا محاسبا و كذا الحسابات الخاصة للخزينة من أجل تسويتها و ضمان مسك محاسبة الاعتمادات لميزانية الدولة و الحسابات الخاصة للخزينة، ضمان التكفل بالعارضات الادارية و القضائية و تنفيذها و تصفيتها و ضمان مسك محاسبة قروض ميزانية الولاية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل و متابعة وضعية الخزائن و كذلك التحقق قبل تسديد أية حوالة من توفر الاعتمادات و الأموال و كذا المبالغ القصوى للتخصيصات المرخص بها.

تقوم كذلك بتحرير صكوك التحويل و تأشير سندات الدفع المباشرة و ضمان تقييد المبالغ المعاد تخصيصها ضمن الحسابات و تسويتها و تصفيتها، ضمان مسك الدفاتر[1] الضرورية

[1] المادة 05 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ،نفس المرجع السابق ج ر رقم 2006/33

المفتوحة لتقييد كل عملية من العمليات المذكورة أعلاه، اعداد كشوف و حالات تطور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات المذكورة أعلاه بالإضافة إلى ضمان متابعة و محاسبة الأموال و القيم الخاصة بالولاية و المؤسسات العمومية التي يكون أمين خزينتها محاسبها المؤهل و ضمان مسك الدفاتر[1] لأجل تقييد عمليات التكفل و تحصيل المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها و تصفية أوامر الايرادات و لهذا الفرض يتكون مكتب التسديد و التحصيل من خمسة أقسام فرعية :

- ✓ القسم الفرعي للمعارضات
- ✓ القسم الفرعي للقروض والأموال المتوفرة
- ✓ القسم الفرعي للتسديد
- ✓ القسم الفرعي لمحاسبة التسديدات
- ✓ القسم الفرعي للتحصيل

المطلب الرابع: مكتب المراقبة و التحقق

يقوم هذا المكتب بإعداد و تنفيذ البرنامج السنوي للتحقق، ضمان مراقبة و فحص التسيير المالي و المحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و مؤسسات التعليم الوطنية المتواجدة على مستوى الولاية، كما يضمن مسك محاسبة خاصة بقسم الإيرادات و كذا ضمان مسك محاسبة الإيرادات و تصديق الأوراق النقدية التي كلف بها، إضافة إلى متابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين و المراقبة، إعداد تقارير التحقيق ومذكرات تلخيصية و كذا تقرير سنوي لتحليل شروط تنفيذ برنامج التحقق[2]، و لهذا الغرض يتكون مكتب المراقبة و التحقق من القسم الفرعي للمراقبة و التحقق من أربعة إلى ست فرق تحقق، توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرق.

[1] المادة 05 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ،الذي يحدد تنظيم الخزينة الولاية وصلاحيتها ، الجريدة الرسمية رقم 2006/33

[2] المادة 06 من القرار المؤرخ في 2005/09/07 ، الذي يحدد تنظيم الخزينة الولاية وصلاحياتها ،الجريدة الرسمية رقم 2006/33

خلاصة الفصل :

من خلال ما عرفناه من تعريف للخزينة و تطورها عبر المراحل الثلاث و من تنظيم لهذا الهيكل الإداري و مدى ارتباط نشاطه و امتداده لجميع قطاعات الدولة، ندرك مكانة و أهمية هذا الهيكل الحساس الذي يعتبر روح جميع القطاعات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و الثقافية و غيرها.

فهو المغذي الوحيد و المعيار الذي تدرك به إمكانيات الدولة و نشاطاتها و تسيير جميع مصالحها، كما يضمن تنفيذ ميزانية الدولة و مخططاتها وفق التنظيمات المسطرة لها بصفة تضبط تحصيل إيرادات و تنفيذ نفقات الدولة و ذالك بتوجيه و تحديد صرفها في إطار قانوني مضبوط لذلك نلاحظ جانبا التنظيم و تحديد المسؤوليات من الأهمية بمكان هذا الهيكل الإداري، مما يترجم الحرص و التوكيد في حفظ الأموال و المصالح العامة.

الفصل الثاني

تنفيذ النفقات العمومية

مقدمة الفصل

إن التحديد المسبق لمجمل إيرادات ونفقات الهيئات العمومية للسنة المالية في شكل وثيقة قانونية ملزمة، و هي الميزانية، يعني فرض قيود على حرية الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية لهذه الهيئات. و من أجل الاحترام الفعلي لهذه القيود وجدت قواعد صارمة يتم بمقتضاها تنفيذ الإيرادات والنفقات المرخص بها في الميزانية.

و من بين هذه القواعد، تلك الخاصة بمراقبة عمليات التنفيذ، فالنظام القانوني لتنفيذ الميزانية كله يتمحور حول فكرة الرقابة التي من شأنها ضمان الاستخدام القانوني للأموال العمومية.

و تجسيد هذه الفكرة يتبدى خاصة في اضطلاع فئتين متميزتين و مستقلتين من الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية، هما فئة الآمرين بالصرف و فئة المحاسبين العموميين.

المبحث الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية

يطلع بتنفيذ عمليات الميزانية كل من الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين، حيث ينفرد كل عون بمجموعة من العمليات أو المهام الموكلة إليه.

المطلب الأول : الآمرون بالصرف

يقوم الآمرون بالصرف بمسك المحاسبة الإدارية التي تعتبر جزء من المحاسبة العمومية.

الفرع الأول: تعريف الآمر بالصرف

الآمر بالصرف هو كل شخص مؤهل لإثبات دين أو حق لهيئة عمومية و تصفيته والأمر بتحصيله، ولإنشاء دين على هذه الهيئة و تصفيته و الأمر بدفعه.[1]

هذا التعريف يتفق عموما مع ذلك الوارد في المادة 23 من القانون 90/21 يعد آمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل: شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 21، 20، 19، 17، 16، من قانون المحاسبة العمومية.

الآمرون بالصرف هم، مبدئيا، مدراء بالمعنى الواسع للفظ مدير هيئات أو مصالح عمومية، أي الأشخاص المكلفون بإدارة وتسيير هذه الهيئات أو المصالح، حيث أن صلاحياتهم المالية ليست إلا مكملة أو تابعة لصلاحياتهم الإدارية. فهم إذا لا يمثلون سلكا متخصصا يضطلع بمهام التسيير المالي للهيئات العمومية، و إنما تلحق بهم هذه الصفة {آمر بالصرف} لوجودهم على رأس هذه الهيئات. و عليه يمكن القول أن كل الآمرين بالصرف هم مدراء. أما العكس فهو ليس صحيح فبعض رؤساء الهيئات العمومية مثل رئيس مجلس المحاسبة، ليس له صفة الآمر بالصرف.

---

[1] محمد مسعى المحاسبة العمومية،دار الهدى عين مليلة الجزائر،2003، ص 28.

الفرع الثاني: أنواع الآمرين بالصرف

حسب نص المادة 25 من القانون 90/21 و المادة 06 من المرسوم التنفيذي 91/313 يوجد هناك نوعين من الآمر بالصرف، آمر بالصرف رئيسي أو ابتدائي، و آمر بالصرف ثانوي، إلا أن المادة 73 من قانون المالية التكميلي لستة 1992 و التي عدلت في المادة 25 من القانون 90/21 جاءت بصنف [نوع] آخر و هو الآمر بالصرف الوحيد.

الآمر بالصرف الرئيسي :

هو الذي تخصص له مباشرة الاعتمادات المرخص بها في الميزانية مثل :

- الوزراء، بالنسبة للدولة
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

الآمر بالصرف الثانوي :

فهو الذي تفوض له الاعتمادات من قبل الآمر بالصرف الرئيسي مثل رئيس مصلحة غير ممركزة لوزارة، أو رئيس بعثة دبلوماسية أو قنصلية في الخارج، أو عميد كلية... الخ.

هذا التفويض يعتبر تفويضا للسلطة، اذ أنه في الحالات التي يسمح بها القانون بهذا التفويض، يتم نقل جزء من الصلاحيات الإدارية والمالية لرؤساء الهيئات العمومية إلى مرؤوسيهم أو ممثليهم في فروع هذه الهيئات أو في هيئات أخوى ذات طابع محلي أو جهوي، فتفويض السلطة هذا لا يتم لصالح شخص معين بذاته، بل بصفته ممارس لوظيفة محددة قانونا ومن هنا فهو يختلف عن مجرد تفويض الإمضاء الذي يسمح للأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي، بتعيين

أحد مرؤوسيه للقيام ببعض أعمال التسيير باسمه و لحسابه أي باسم و لحساب الآمر بالصرف المفوض[1].

يباشرون هذه المهمة بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة وينجزون عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم وفي الإطار الإقليمي المعينين فيه، و بتفويض من الوزير الأمر بالصرف الرئيسي.

الآمر بالصرف الوحيد:

نصت المادة 73 من قانون المالية لسنة 1992 فقرة 03 على أنه "يطبق الوالي بصفته، آمر بالصرف وحيد برامج التجهيز العمومي الغير ممركزة المنصوص عليها سنويا والمسجلة في رقم دليله" وقد سمي الوالي آمر بالصرف وحيد،لأنه من جهة ليست لديه ميزانية خاصة به يسيرها وإنما يقوم بتنفيذ عمليات مالية مسجلة في الميزانية العامة للدولة والخاصة بمختلف الوزارات [القطاعات]وبالتالي لم يكن ممكنا اعتباره آمر بالصرف ثانويا لكونه لم تفوض له اعتمادات بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة.[2]

الآمر بالصرف المستخلف:

في حالة حدوث مانع أو غياب الآمر بالصرف الرئيسي، الآمر بالصرف الثانوي أو الآمر بالصرف الوحيد يمكن للإدارة الوصية استخلافه بموظف آخر بموجب قرار يبلغ إلى المحاسب العمومي .في هذه الحالة يكون الآمر بالصرف المستخلف[3] مسؤول مسؤولية كاملة عن العمليات التي قام بتنفيذها إما الآمر بالصرف الغائب فلا مسؤولية عليه لكون علاقة العمل معلقة

---

[1] – محمد مسعي،المرجع السابق،ص29

[2] –المادة 73 من المرسوم التشريعي رقم 92–04 المؤرخ في 1992/11/14 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992

[3] –بن رمضان بلقاسم المرجع السابق ، ص 43

الآمر بالصرف المفوض:

يمكن للأمرين بالصرف تفويض إمضائهم إلى أحد مرؤوسيه وذلك في حدود الصلاحيات المخولة له وتحت مسؤوليته،فتفويض الإمضاء يسمح بالقيام ببعض أعمال التسيير من طرف الآمر بالصرف المفوض لحساب وباسم الآمر بالصرف الأصيل،كما أن تفويض الإمضاء يسمح للمفوض بإلغائه في أي وقت،ويعطيه الحق في الرقابة على كل العمليات التي يجريها المفوض عنه ومن ثم إدخال تعديلات عليها، أن الآمر بالصرف المفوض مسؤول مسؤولية تضامنية مع الآمر بالصرف المفوض عنه

الفرع الثالث: اعتماد الآمرون بالصرف و مسؤولياتهم

يعتمد الآمر بالصرف لدى المحاسب المختص وذلك بتقديم ملف يتكون من قرار التعيين، النقل المداولة و نموذج الإمضاء بالإضافة إلى قرارات تفويض الإمضاء للأعوان الذين ينوبون عن الآمر بالصرف [المادة 24 من القانون 90/21.

كما أنهم ملزمون بمسك محاسبة خاصة بتسييرهم المالي (المحاسبة الإدارية }،وتقديم حسابات نتائج هذا التسيير (الحسابات الإدارية أو المالية} إلى هيئات المداولة أو الوصاية عند الاقتضاء التابعيين لها، و إلى مجلس المحاسبة.

قد تكون المسؤولية سياسية أو تأديبية أو مدنية أو جزائية أو انضباطية[1]. (متعلقة بعدم مراعاة الانضباط الميزاني و المالي).

1- المسؤولية السياسية و التأديبية :

فالمسؤولية السياسية تشمل بالخصوص أعضاء الحكومة (الوزراء) و المنتخبين الذين لهم صفة الأمر بالصرف و منه فالمكلفون بتنفيذ الميزانية يكونون محل مسألة من

[1] محمد مسعي: المرجع السابق، ص35

طرف الهيئة التي أقرت الاعتمادات المالية، و هذا ما يؤدي إلى عزل الآمر بالصرف بسبب المخالفات المالية التي ارتكبها.

أما المسؤولية التأديبية التي يتعرض لها الآمرون بالصرف الآخرين على خلاف المنتخبين و أعضاء الحكومة تجعلهم أمام مسألة من قبل المسؤول الأعلى الذي يمكن أن يسلط عليه عقوبات مقررة قانونا لكن نظرا لصعوبة القطبيين ليس لهاتين المسئوليتين أي فعالية.

2- المسؤولية المدنية :

هذه المسؤولية أساسها الخطأ الشخصي الذي قد يرتكبه الآمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة المعنية من جراء ذلك، فتطبق العقوبات الناتجة عن إقدام المسؤولية للأمر بالصرف أي إجباره على تعويض ذلك الضرر المادي من ماله الخاص.

3- المسؤولية الجزائية :

من الصعب إثبات المسؤولية الجزائية في الواقع، و هي ناتجة عن صعوبة تمييز الأخطاء والمخلفات التي قد ارتكبها الأمر بالصرف أثناء تنفيذ الميزانية والعمليات المالية. ومنه الآمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون لها وصف الجريمة الجزائية وفقا لقانون العقوبات، ويكون مبدئيا محل مساءلة من طرف الجهة القضائية المختصة.

حكم من أحكام التشريع أو التنظيم و اتجاه التزاماتهم لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحهم أو لغيرهم على حساب الدولة أو إحدى هيئاتها العمومية.[1]

[1] حسب المادة 06 من المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 1997/07/21 المتعلق بتحديد الإجراءات المتعلقة بالنفقات العمومية جريدة رسمية رقم 48 بتاريخ 1997/07/23

أما الآمر بالصرف الثانوي Ordonnateur secondaire فهو الذي تفوض له هذه الاعتمادات من قبل الآمر بالصرف الرئيسي مثل رئيس مصلحة غير ممركزة لوزارة أو رئيس بعثة دبلوماسية أو قنصلية في الخارج أو عميد كلية... إلخ.

المطلب الثاني: المحاسبون العموميين

يعين المحاسبون العموميون أو يعتمدون من طرف وزير المالية ويخضعون لسلطته وهذا ما يسمى بوحدة الخزينة.

الفرع الأول: تعريف المحاسبون العموميون

عرف جاك مانيي المحاسب العمومي .بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة[1].

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات،

و ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وكذلك تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، مع القيام بمسك الحسابات لحركة الموجودات[2].

ويمكن تصنيفهم كذلك إلى محاسبين عموميين أساسيين أو ثانويين:

1- المحاسبون الرئيسيين :

هم أولئك المحاسبون الذين يتلقون ميزانيتهم مباشرة من طرف الوزارة المكلفة بالمالية، و يسألون من طرف قاضي الحسابات- مجلس المحاسبة و من المرسوم 91-313 يمكن معرفة المحاسبين و الذين هم كالأتي:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.

---

[1] **Jaque magent ; Les comptabiles publics , LGDJ, pqris 1995, p 11**

[2] **بساعد علي , المرجع ا لسابق , ص93.**

- أمين الخزينة المركزي.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

2- المحاسبون الثانويين :

و هم أولئك الذين يتولى تجميع عملياتهم محاسبون أساسيين، و بالتالي فهم يعملون تحت إشراف ورقابة محاسبين رئيسين ومن خلال المرسوم التنفيذي 91-313 يمكننا تمييز المحاسبين الثانويين كالأتي[1] :

- قابضو الضرائب
- قابضو أملاك الدولة
- قابضو الجمارك
- محافظو الرهون
- أمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

كما يتصف بصفة المحاسبين الثانويين للبريد والموصلات السلكية و اللاسلكية:

- قابضو البريد والموصلات السلكية واللاسلكية.
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

الفرع الثاني : التزامات المحاسبون العموميون

يخضع المحاسبون العموميين للالتزامات المقررة في القانون الأساسي للوظيف العمومي باعتبارهم موظفين عموميين بالإضافة إلى جملة من الالتزامات الخاصة بوظيفتهم كمحاسبين عموميين:

---

[1] المادة 31 من مرسوم 91-313 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون الجريدة الرسمية رقم 43

التنصيب و تسليم المهام :

بعد تعيين المحاسب العمومي أو اعتماده من قبل الوزير المكلف بالمالية[1] و أدائه اليمين القانوني في حالة تعيينه لأول مرة و اكتتاب تأمين على مسؤولية المالية حسب المادة 34 من قانون المحاسبة العمومية يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله و يترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام الذي يجب توقيعه حضوريا من قبل المحاسب المباشر لمهامه و المحاسب المنتهية مهامه.

و يبين هذا محضر التسليم من طرف المحاسب المباشر لمهامه للنقود العينية و القيم المختلفة، وعناصر الجرد للمصلحة المحاسبية مع ببيان موجز لبواقي التحصيل و الدفع و بموازنة عامة للعمليات العمالية.

الفرع الثالث: وظائف المحاسبين العموميين

يراقب المحاسب مشروعية التحصيل أو الدفع خلافا للأمر بالصرف الذي يتصرف في إطار الملائمة أي أن المحاسب العمومي له مجال الصحة، و يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق أن الآمر بالصرف مرخص له بموجب القانون بتحصيل الإيرادات التي أصدرت سنداتها، كما يجب عليه أن يراقب صحة الإلغاء لسندات الإيرادات و التسويات و كذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها[2].

أما في مجال النفقات فيجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأنه نفقة أن يتحقق مما يلي[3] :

أ- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

ب- صفة الآمر بالصرف أو المفوض له.

ج - شرعية عمليات تصفية النفقات

د- توفر الاعتمادات.

---

[1] المادة 34 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية رقم 35

[2] المادة 35 من القانون 90/21 المرجع السابق

[3] المادة 36 من القانون 90/21 المرجع السابق

هـ.- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة

و- الطابع الإبرائي للدفع.

ي- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

ز- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

الفرع الرابع: المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي

يعتبر المحاسب العمومي مسؤولا شخصيا وماليا عن العمليات الموكلة إليه منن تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه. مما يعني عدم مسؤوليته عن تسيير سابقيه، إلا بشأن العمليات التي فحصها دون أن يبدي أي تحفظ أو اعتراض من بشأنها عند تسلمه للمهام، و تحرك مسؤولية المحاسب من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة. و تقوم المسؤولية المالية بمجرد إثبات نقص في الأموال و القيم أو تنفين العمليات المالية، فعليه تغطية كل نقص في الأموال الموجودة بالصندوق من أمواله الخاصة ابتداء من تاريخ تنصيبه إلى غاية انتهاء مهامه.

إن التشديد في مسؤولية المحاسب الشخصية و المالية تفرض عليه الحرص على فحص دقيق للأوامر الموجهة إليه بالتحصيل أو الدفع إذا ما تبين له أن تصرفا ما تعلق به عيب من عيوب المشروعية جاز له رفض القيام بالدفع.

الآمر بالصرف له الاستطاعة في تجاوز الرفض كتابيا، و يكون الدفع تحت مسؤوليته، ومنه تستبعد المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب. غير أنه يجب على كل محاسب أن برفض الامتثال للتسخير إنا كان الرفض يتعلق بالحالات التالية [1] :

- عدم توفر الاعتمادات المالية
- عدم توفر أموال الخزينة ماعدا بالنسبة للدولة
- انعدام إثبات أداء الخدمة

[1] المادة 48 من القانون 90-21

- طابع النفقة غير الإبرائي
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة عندما يشترط القانون ذالك.

المطلب الثالث : مبدأ الفصل بين مهام الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

يعد مبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف و المحاسبين من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام المحاسبة العمومية.

الفرع الأول: أهداف المبدأ

يشكل هذا المبدأ قوام النظام المالي و مفاده أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها و إنما يتكفل بذلك موظفون عموميين منفصلون عن أصحاب الأمر و القرار المالي، و يستند هذا الفصل إلى جملة من المبررات [1] :

يسمح بتوزيع وتقاسم المهام بين عمليتين:

*** الأولى إدارية :**

و تتمثل في الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف، حيث تتطلب مهارات و قدرات إدارية معينة كاختيار الموظفين الجدد، و معاينة الأشغال و إبرام الصفقات و ذلك باستعمال طرق و وسائل تقنية و إدارية.

*** أما الثانية :**

فتخص تحريك الأرصدة بقبض الإيرادات أو دفع النفقات وهي تتشابه في كل المصالح العمومية خلافا للعملية الأولى التي تختلف من إدارة للأخرى حيث مضمون التصرفات الإدارية واسع و متشعب، في حين أن العمليات المحاسبية تتسم بالتجانس وهو ما يبرر إسنادها إلى أعوان متميزين عن أعوان الطائفة الأولى.

---

[1] بساعد علي المرجع السابق ص 90

- يمكن للوزير المكلف بالمالية من مراقبة الأرصدة العمومية في إطار وحدة الصندوق، و بالتالي إشرافه و رقابته على الأعوان المكلفين بتحريك هذه الأرصدة و خضوعهم له من حيث التعيين و العزل و الترقية و غيرها.
- يقوم الآمرون بالصرف بمسك حسابات إدارية تخص الالتزام والأمر بالصرف في حين يرتب المحاسبون حسابات التسيير، فتسهل المراقبة من خلال مقارنة النوعين من الحسابات و استخلاص الخلل.

من شأن مبدأ الفصل فضلا عن تسهيل المراقبة منع التزوير. حيث يشكل كل منهما مراقبا للآخر، يتفحص حساباته، و بالتالي يتفحص حسابته ، يقل الاختلاس و بالتالي و التواطؤ عما يمكن حدوثه لو كلف العون الواحد بالالتزام و التسديد معا. و هو ما منعته المادة 55 من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية :

- تتنافى وظيفة الآمر بالصرف مع وظيفة المحاسبة العمومية[1].
- كما لا يجوز لأزواج الآمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين لديهم.

الفرع الثاني: الاستثناءات الواردة على مبدأ ازدواجية الأعوان

يؤدي التطبيق لمبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ إلى البطء في تنفيذ العمليات المالية نظرا للإجراءات المعقدة والرقابة الصارمة مما ينقص من مرد ودية العمليات المالية لذا وجدت بعض الاستثناءات على بعض العمليات لتخفيف حدة هذا العبء.

1- الاستثناءات في مجال الإيرادات:

يبدو تطبيق مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي نسبيا في مجال الإيرادات مقارنة بتطبيقه في مجال النفقات، فالمسير لا ينتظر لمباشرة مهمته أمر التحصيل الذي يرد إليه من الآمر بالصرف إذ يأتي غالبا بعد التحصيل.

[1] المادة 55 من القانون 21/90 نفس المرجع السابق

2- الاستثناءات في مجال النفقات :

عكس مجال الإيرادات فإن مجال تطبيق مبدأ الفصل في النفقات شبه مطلق ما عدا بعض الاستثناءات النادرة أو المحدودة التي وضحها المشرع ضمن قانون المالية 1993 [1] و هي تخص الحالات التالية :

- حالات الدفع بدون أمر بالصرف مسبق
- الدفع بواسطة وكالة التسبيق
- الدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع بعنوان ديون الدولة، و أيضا خسائر الصرف على رأس المال الأصلي.
- النفقات ذات الطابع النهائي، التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية
- حالات الدفع بدون أمر بالصرف

و كذلك بدون أمر الصرف بالنسبة للنفقات التالية:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية و أعضاء الحكومة.
- المصاريف و الأموال الخاصة

[1]- المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 1993/01/19 والمتضمن قانون المالية لسنة 1993

المبحث الثاني: مراحل تنفيذ النفقة العمومية

نظم المشرع عملية التنفيذ للنفقات العمومية وفق أربع خطوات، الثلاث الأولى إدارية و تتمثل في : الالتزام و التصفية و الأمر بالدفع و الخطوة الأخيرة محاسبية وتتمثل في الدفع.

المطلب الأول: المرحلة الإدارية

وفيها تتم العمليات الثلاثة الآتية:

1. الالتزام
2. .التصفية
3. الأمر بالدفع

الفرع الأول: الالتزام

" يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين" المادة 19 من القانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990. [1]

أي بعبارة أخرى الالتزام هو أن تتعهد هيئة عمومية بتحمل عبء معين تصبح بموجبه الدولة مدينة للغير، كإبرام صفقة أو تعيين موظف أو اقتراض... وغيرها. وتمنح صلاحية التعهد للأمر بالصرف المكلف بتسيير الفصل المحتوي للاعتماد، و منه فالالتزام هنا يعتبر إرادي.

كما قد ينشأ الالتزام نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما، مثال ذلك أن تتسبب سيارة حكومية في إصابة مواطن مما يضطر الدولة على دفع مبلغ تعويض، ومنه الواقعة هنا مادية وغير ارادية

و في كلتا الحالتين فإن الارتباط بالنفقة يعني القيام بعمل من شأنه أن يجعل الدولة مدينة.

و يمكن تصنيف الالتزام إلى التزام قانوني و التزام محاسبي:

[1] –المادة 19 من القانون رقم 90–21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريدة الرسمية رقم 35

1- الالتزام القانوني:

هو التصوف الذي يقوم به الآمر بالصرف لتحقيق منفعة أو خدمة تؤدي إلى إنشاء الدين. و يأخذ هذا النوع عدة أشكال منها :

- نفقات ناتجة من جراء تطبيق نصوص تشريعية (تعيين موظف).
- نفقات ناتجة عن إبرام عقد أو صفقة عمومية من قبل الآمر بالصرف.[1]

2- الالتزام المحاسبي:

و هو التصوف اللاحق للالتزام القانوني ويمثل التعبير العددي له وترجمته إلى محاسبة تسمح للمراقب المالي التحقق من مدى تطابق النفقة مع الاعتماد المرخص به، و كذلك شرعية النفقة. والجدير بالذكر أن الالتزام بالنفقة سواء تعلقت بنفقات التسيير أو الاستثمار يتطلب إعداد بطاقة الالتزام من طرف الآمر بالصرف وترفق هذه البطاقة بالوثائق الثبوتية (سند طلب، فاتورة شكلية).

ويتم التأشير على هذه الوثائق في أجل 10 عشرة أيام من تاريخ تسليم الملف للمراقب المالي وهناك أجل خاص بإغلاق السنة المالية فيجب منح التأشيرة قبل 10/12 من كل سنة،ويمكن تمديد الأجل بمقرر صدر عن الوزير المكلف بالميزانية. [2]

الفرع الثاني : التصفية

وهي تحديد المبلغ المترتب دفعه و الذي يعتبر دينا نتيجة هذا الالتزام و يتم خصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكيد على أن الدفع يكون بعد انتهاء الأعمال، و ذلك حتى تتمكن الدولة من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي، و التصفية تمر بمرحلتين :

---

[1] محمد مسعي نفس المرجع السابق ص 77

[2] المواد 14-15-16 من المرسوم التنفيذي رقمك 92-414 المؤرخ في 1992/11/14 المتعلق بالراقبة المسبقة على الالتزام بالنفقات المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 2009/11/16 الجريدة الرسمية رقم 67

1- إثبات الخدمة المقدمة: و هي التأكد من أن المستفيد الذي يطالب بدينه قد التزم بكل الواجبات التي فوضت عليه.

2- التصفية في حد ذاتها: و هي تتمثل في تقدير القيمة الصحيحة لدى الهيئة و التحقق فيما إذا كان هذا الدين مستحقا. [1]

الفرع الثالث: الأمر بالدفع

" يعد الآمر بالدفع أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية" المادة 21 من القانون 90-21. تتمثل مرحلة الأمر بالدفع في الأمر الكتابي الذي يوجهه الآمر بالصرف إلى المحاسب العمومي يأمره فيه بدفع النفقة العمومية.

و يتم الأمر بالدفع بتاريخ 12/25 من السنة المالية الجارية {المعنية }[2]

و الجدير بالذكر أن المراحل الثلاث السابقة هي من مهام الآمر بالصرف.

المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية

و فيها تتم المرحلة الأخيرة لتنفيذ النفقة العمومية وتتمثل في مرحلة:

الدفع : حسب نص المادة 22 من القانون 90-21 و التي تنص يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي.

و الدفع هي المرحلة المحاسبية، يراقب بصددها المحاسب العمليات الإدارية السابقة ليتأكد من توفر الاعتمادات المالية الكافية.

- سلامة إدراج النفقة في الفصل المعني
- إنجاز العمل المقصود بالدفع.

---

[1] **Youcef Benouachfoune-les cours de la comptabilité du trésor-ENA-2004/2005 séminaire des élèves de 4eme année ENA la comptabilité publique 1984/1985.**

[2] **المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 1997/09/07 والمحدد لاجراءات المحاسبة التي يمسكها الامرون بالصرف جريدة رسمية رقم 43**

بعد ذلك يقوم المحاسب بتحرير حوالة دفع ليصب المبلغ في الحساب البنكي أو البريدي أو بواسطة حوالة بريدية لفائدة المعني. ويتم قبول الحوالة في أجل لا يتجاوز 10 أيام من تاريخ استلام الحوالة. [1]

المبحث الثالث: كيفية تنفيذ النفقات العمومية تطبيقيا

يتم تنفيذ النفقات العمومية بعد مرورها بعدة مراحل وذلك ابتداء بالمراقبة الأولية للحوالات.

المطلب الأول: المراقبة الأولية للحوالة

تستلزم المراقبة الأولية للحوالات عدة إجراءات والتي تكون من طرف المحاسب العمومي وفق تطبيقه لقوانين سارية المفعول

الفرع الأول: إجراءات مراقبة الحوالات

ترسل الحوالات الصادرة عن الآمرين بالصرف إلى الخزينة العمومية حيث يتم استقبالها على مستوى مكتب النفقات العمومية وهذا ابتداء من 01 الى 20 من كل شهر، ماعدا شهر ديسمبر الذي يمدد فيه الأجل الى غاية 25 منه {25 ديسمبر}. وتكون الحوالات مرفقة مع وثيقة تسمى جريدة الحوالات، و هو مكون من 03 نسخ.[2]

الحوالات تسجل بالترتيب التصاعدي مع بداية استقبالها، وعند وصولها تؤشر بختم الوصول مع جدول الحوالات، هذه التأشيرة تؤكد تاريخ استلام الحوالات.

نسختين من جدول الحوالات يتم الاحتفاظ بها على مستوى الخزينة وهذا لمتابعة ترقيم الحوالات القادمة، و لحسابات التسيير و الثالثة تعود إلى الآمر بالصرف.

بعد المراقبة الأولية لجداول الحوالات، تأتي المراقبة الخاصة بالحوالات وفيها تتم مراقبة:

---

[1] المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 1993/02/26 والمحدد لاجال دفع النفقات وتحصيل اوامر الارادات الجريدة الرسمية رقم 09

[2] أنظر الملحق رقم 01

- تأشيرة المراقب المالي.
- تاريخ إرسال الحوالة.
- صغه الآمر بالصرف.
- توفر الاعتمادات.
- شرعية العمل المنجز.
- المبلغ الخاص بالحوالة.
- طريقة الدفع.
- صفة المستفيد

الفرع الثاني: شكل الحوالة

يوجد حوالات خاصة بأجور المستخدمين، [1] و حوالات خاصة بالفواتير، [2] و حولات خاصة بمهام التنقل و أخرى خاصة باستخلافات أجور المستخدمين بالاضافة الى الحوالة التي تضم أعباء مجمل الحوالات الخاصة بالأجور بنسبة 25 (حوالة الأعباء الاجتماعية) [3]

الحوالات تنجز من طرف الآمر بالصرف في ثلاث نسخ من ألوان مختلفة:

1 نسخة بيضاء مرفقة بالوثائق الثبوتية يحتفظ بها المحاسب العمومي.

2 نسخة صفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى فرع ميزانية التسيير لمتابعة عملية الترقيم، للحوالات القادمة.

3 نسخة زرقاء تعود للأمر بالصرف.

الفرع الثالث: الوثائق الثبوتية المرفقة مع الحوالة

---

[1] أنظر الملحق رقم 02

[2] أنظر الملحق رقم 03

[3] أنظر الملحق رقم 04

الوثائق الثبوتية تختلف باختلاف طبيعة النفقة، مثل كشف اقتطاع الضمان الاجتماعي و كشف اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي، كشف اقتطاع التعاضدية اذا وجدت بالاضافة الى الاشعارات بالدفع.

المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين

في بداية كل ستة، يقوم الآمرون بالصرف بإرسال الجداول الأصلية وبطاقات الالتزام السنوية و المؤشرة من طرف المراقب المالي تخص مستخدميهم

- الجداول الأصلية بجب أن تحتوي على:

1-اسم ولقب كل عامل ووضعيته العائلية.

2-التعويضات التي يستفيد منها كل عامل

3-خام الأجر السنوي والشهري.

- التغيرات التي تطرأ خلال السنة في عدد ووضعية العمال يجب أن ترسل إلى المحاسب العمومي في جداول أصلية تكميلية عند كل تغيير.
- الجداول الأصلية والتكميلية المؤشرة من طرف المراقب المالي يجب أن تكون مرفقة مع حوالة الدفع.

كل حوالة يجب أن تكون مرفقة بالوثائق الآتية:

- إشعار بالدفع يحمل اسم و لقب المستفيد [1]، ورقم حسابه و كذا كل الوثائق الثبوتية للأجر(الأجر القاعدي، الإقتطاعات، المنح العائلية).
- بيان التحويل باسم المستفيد و الدخل الصافي للدفع.
- بيان تحويل لكل أجير.
- بيانات الإقتطاعات، IRG ، التعاضدية. الضمان الاجتماعي [2]

إذا لم يوجد أي خطأ وكانت الحوالة تحمل كل الوثائق الثبوتية وغير مخالفة للقانون، ترسل هذه الأخيرة إلى فرع المعارضات من أجل المراقبة التكميلية.

---

[1] أنظر الملحق رقم 05

[2] أنظر الملحق رقم 06

– نشير إلى أن الحوالة البيضاء (الأصلية) المرفقة بالوثائق الثبوتية و كذلك الحوالة الصفراء يتم الاحتفاظ بها على مستوى خزينة الولاية أما الحوالة الزرقاء فتعود إلى الآمر بالصرف لإثبات دفع النفقة

المطلب الثالث: نتائج الرقابة

إذ لم تسفر الرقابة عن أي خطأ أو عملية غرر مشروعة فالمحاسب ملزم بالتأشير على الحوالة الخاصة بالنفقة في أجل لا يتعدى 10 أيام، من تاريخ استقبال الحوالة (تأشيرة الوصول تثبت ذلك).

أما في حالة عدم مطابقة الحوالة للتنظيمات والتشريعات المعمول بها والسارية المفعول، الحوالة تعاد إلى الآمر بالصرف مرفقة بمذكرة تحقق أو رفض على حسب الحالة.

مذكرة التحقيق :[1]

المحاسب العمومي يصدر هذه المذكرة في حالة الحوالة أو الوثائق الثبوتية تشوبها أخطاء غير جوهرية، وقابلة للتصحيح. كنقص الوثائق الثبوتية أو حذف ذكر الوثائق المرفقة بالحوالة، إذ لم تصحح خلال نفس الشهر، تعتبر هذه الأخيرة مرفوضة .ولكن الآمر بالصرف يمكنه إرسال الحوالة في الشهر المقبل و هذا تحت رقم آخر.

مذكرة الرفض:

إذا كانت الحوالة لا تحتوي على الشروط الجوهرية للتنظيم والتشريع المعمول به السارية المفعول المحاسب يبلغ الآمر بالصرف كتابيا في مدة أقصاها 20 يوما من تاريخ إرسال الحوالة.

مع ذلك حتى بعد الرفض النهائي الدفع للنفقة من طرف المحاسب العمومي الأمر بالصرف يمكنه ارسال الحوالة من جديد مرفقة تسخير كتابي و تحت مسؤوليته لدفع النفقة.

[1] أنظر الملحق رقم 07

بعدها يقوم المحاسب في ظرف 15 يوما بإرسال تقرير مفصل عن التسخير مرفق بالوثائق اللازمة إلى الوزير المكلف بالمالية. و لكن المحاسب العمومي يمكنه رفض التسخير في الحالات التالية :

- عدم توفر الاعتمادات المالية أو عدم وجود السيولة (باستثناء الدولة)
- غياب إثبات العمل المنجز
- –عدم توفر تأشيرة المراقب المالي للالتزام الخاص بالنفقة. أو لجنة الصفقات بالنسبة للصفقات
- العمومية.
- الطابع غير إبرائي للنفقة.

و بعد القيام بعملية المراقبة للحوالة على مستوى مكتب قبول النفقات و التحقيقات يقوم العون المكلف بالمراقبة بالإمضاء على الحوالة و بعدها تحول إلى مكتب الدفع و التحصيل.

المطلب الرابع: عملية التحصيل و الدفع

بعد إجراء عملية التحقيق على مستوى مكتب قبول النفقات و التحقيقات توجه الحوالات إلى مكتب الدفع و التحصيل و تكون في الفروع الاتية :

الفرع الأول: فرع المعارضات

توجه للحوالات إلى فرع المعارضات و هذا قصد إثبات بعض الاقتطاعات التي قد تحصل على الراتب مثل: دين أو سند تحصيل... إلخ.

في حالة عدم وجود اقتطاع تؤشر الحوالة لإثبات عدم وجود معارضات في حالة وجود دين أو سند تحصيل يقوم هذا الفرع بإثبات الدين و اقتطاعه. بعدها تؤشر الحوالة و ترسل إلى فوع الدفع.

الفرع الثاني: فرع الدفع

مراقبة الاعتمادات: و فيه تراقب الاعتمادات المالية المسجلة بالحوالة، وكذا مطابقتها للباب والفصل والمادة المسجلة بها في الميزانية.

في حالة عدم وجود اعتمادات أو نقص فيها تعاد الحوالة للأمر بالصرف موفقة بمذكرة و فحص مسببة ويتم إمضاؤها من طرف أمين الخزينة أو المفوض عنه.

عملية التسجيل: في حالة قبول الحوالة، العون المختص يقوم بجمع الحوالات وتسجيلها في بطاقة محاسبية تسمى FICHE D'ÉCRITURES تحتوي على:

- رقم الآمر بالصرف
- رقم الحوالة
- مبلغ الحوالة
- حسابات التسوية
- الإقتطاعات (الضمان الاجتماعي IRG التعاضدية)
- المعارضات (في حالة وجودها)

التمويلات للمستفيدين: تكون التمويلات إلى المستفيدين إما عن طريق:

- الحساب الجاري البريدي
- الحساب البنكي
- حساب الخزينة

أمر بالدفع (في حالة عدم توفر المستفيد على حساب) و يكون التسجيل كما يلي:

- يوضع حساب ميزانية التسيير ح-/202001 مدينا [1]
- و توضع الحسابات التالية دائنة : [2]
- الحساب الجاري البريدي..... ح-/520001
- الحساب البنكي..... ح-/403002
- حساب الخزينة..... . ح-/431012
- حساب المعارضات..... ح-/431003
- حساب الضريبة على الدخل الإجماليIRG..... ح-/520004
- حساب الضمان الاجتماعيSS ..... ح_/403001
- حساب التعاضدية ح-/413002

بعدها يقوم العون المختص بإعداد الجدول التلخيصي TR6 و الذي يتم فيه تسجيل كل العمليات التي قامت بها المصلحة خلال ذات اليوم.[3]

و في الأخير تؤشر الحوالة الزرقاء بختم الدفع وترسل إلى الآمر بالصرف و هكذا تكون قد تمت عملية الدفع.

[1] أنظر الملحق رقم 08
[2] أنظر الملحق رقم 09
[3] أنظر الملحق رقم 10

خلاصة الفصل:

إن للنفقات العمومية أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية و من ثم تمتد آثارها إلى باقي جوانب الحياة.

و النفقات العمومية يتم صرفها من طرف أعوان مختصين تحددهم الدولة و تحولهم صلاحيات و استعمال هذه الأموال، كما تحدد مجال اختصاصاتهم، كما أن هذه العملية (التنفيذ) تمر بعدة مراحل، فهناك مرحلة إدارية و هي من اختصاص الأمر بالصرف و مرحلة محاسبية من اختصاص المحاسب العمومي و هاتين المرحلتين متصلتين حيث يتم التنفيذ الحسن لهذه النفقات.

الخاتمة

خاتمة

إن الميزانيـة العامـة تلعـب دورا كبيـرا فـي الدولـة و فـي المجتمعـات الحديثـة حيـث تطـورت أسـاليب إعـداد الموازنـة العامـة ممـا، أدى إلـى بـروز الأهميـة البالغـة تعطـى للميزانيـة العامـة باعتبارهـا أداة هامـة فـي عمليـة التنميـة الاقتصـادية و الاجتماعيـة مـن خـلال السياسـة الاتفاقيـة التـي تعمـل مـن خلالهـا الحكومـة علـى تحقيـق مجموعـة مـن الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

و منـه يظهـر دور الخزينـة العموميـة بتنفيـذها للقـانون المـالي أي تنفيـذ الميزانيـة السـنوية للدولـة وهـي دائمـة ومسـتمرة بطبيعتهـا و واجـب الخزينـة العموميـة هنـا هـو واجـب أمـين الصـندوق و هنـاك عمليـات أخـوى مثـل عمليـات الخزانـة و التـي تتضـمن عمليـات ايداع لأمر ولحساب أي مؤسسات حكومية و منشآت عامة و عمليات الدين العام.

إن وظيفـة الخزينـة العموميـة مـن الناحيـة الماليـة ترمـي بهـدف لا يتغيـر والمتمثـل أساسـا فـي ضـمان القـدرة علـى مواجهـة احتياجـات الصـرف أي البحـث الـدائم عـن التـوازن بـين الإيـرادات و النفقـات، و هـذه الأخيـرة لهـا أهميـة اقتصـادية كبيـرة فهـي الضـمان لسـير دواليـب دولـة مـا و كونهـا فـي ارتفـاع دائـم وجـب آليـات دقيقـة لحسـن صـرف هـذه الأمـوال و كنا إيجاد طرق و سبل ناجعة مراقبة صرف هذه النفقات.

كمـا أن للخزينـة العموميـة دور كبيـر فـي الاقتصـاديات المعاصـرة و ذلـك مـن خـلال مسـاهمتها فـي تسـيير السـيولة النقديـة، و لهـا أيضـا دورا هامـا فـي حفـظ التوازنـات المالية بين الإيرادات و النفقات للميزانية السنوية للدولة.

قائمة المراجع

قائمـــة المراجـــع

المراجع باللغة العربية :

- شاكر القزويني، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 1989 ص 144.
- محمود ابراهيم الولي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر سنة 2001 ص 98.
- فتح الله الاقتصاد السياسي توزيع مداخيل النقود و الائتمان، دار الحداث للطباعة و النشر، لبنان 1981، ص 392.
- العاصيمي فتيحة ، دورة الخزينة العمومية في تنفيذ النفقات العمومية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، فرع المالية، جامعة بومرداس، 2004 ص 30.
- بن رمضان بلقاسم ، دورة تكوينية خاصة بموظفي المديرية الجهوية للخزينة ببومرداس، مقياس المحاسبة و المالية، 2011، ص 21.
- محمد مسعى المحاسبة العمومية،دار الهدى عين مليلة الجزائر،2003، ص 28.

المراجع باللغة الفرنسية :

- Mohamed kobtan – le trésor public-éditon – OPU-benaknoun – Alger-1993.
- Ali Bessaad – droit de la comptabilité publique – édition houma – année 1992 – Alger.
- Drradji Lalmi, Mémoire de fin de stage – Le rôle Du trésor,- École supérieur de banque 2001.
- Jaque magent ; Les comptabiles publics , LGDJ, paris 1995.

- Youcef Benouachfoune-les cours de la comptabilité du trésor-ENA-2004/2005 séminaire des élèves de 4ème année ENA la comptabilité publique 1984/1985.

القوانين الرسمية :

- القانون رقم 08-09 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.
- القانون رقم 63-198 المؤرخ في 1963/06/08 المتعلق بإنشاء وكالة قضائية للخزينة الجريدة الرسمية رقم 38.
- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم الجريدة الرسمية رقم 28.
- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية رقم 35.
- المرسوم التنفيذي رقم 03-43 المؤرخ في 2003/01/19 الجريدة الرسمية رقم 04.
- المرسوم التشريعي رقم 92-04 المؤرخ في 1992/11/14 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992
- المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 1992/11/14 المتعلق بالرقابة المسبقة على الالتزام بالنفقات المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 المؤرخ في 2009/11/16 الجريدة الرسمية رقم 67
- المرسوم التنفيذي 97-268 المؤرخ في 1997/07/21 المتعلق بتحديد الإجراءات المتعلقة بالنفقات العمومية جريدة رسمية رقم 48 بتاريخ 1997/07/23
- المرسوم 91-313 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد الإجراءات التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون الجريدة الرسمية رقم 43

- المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 1993/02/26 والمحدد لاجال دفع النفقات وتحصيل اوامر الايرادات الجردية الرسمية رقم 09.

- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة الجريدة الرسمية رقم 39 المؤرخة في 1995/07/23.

- القرار المؤرخ في 2005/09/07 الذي يحدد تنظيم خزينة الولاية و صلاحياتها، الجريدة الرسمية رقم 2006/33

قائمة الملاحق

قائمـــة الملاحق

الملحق رقم 01 : جريدة حوالات الدفع

المحق رقم 02 : حوالة خاصة بأجور المستخدمين

الملحق رقم 03 : حوالة خاصة بالفواتير

الملحق رقم 04: حوالة خاصة بالأعباء الاجتماعية

الملحق رقم 05 : الاشعار بالدفع

الملحق رقم 06 : كشف اقتطاعات الضمان الاجتماعي

الملحق رقم 07 : مذكرة التحقيق و مذكرة الرفض

الملحق رقم 08 : بطاقة مدينا

الملحق رقم 09 : بطاقة دائنة

الملحق رقم 10 : جدول خاص بكل الحسابات

الفهرس

الفهـــــرس

العنـــــوان	رقم الصفحة
تشكرات	
الإهداء	
المقدمة العامة	**02**
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للخزينة العمومية	
مقدمة الفصل	**07**
المبحث الأول: مفهوم الخزينة العمومية	**08**
المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية	**08**
الفرع الأول :التعريف القانوني	**08**
الفرع الثاني: التعاريف الفقهية	**10**
المطلب الثاني : وظائف الخزينة العمومية	**13**
الفرع الاول : وظائف من الناحية المالية	**13**
الفرع الثاني : وظائف من الناحية الاقتصادية	**13**
المبحث الثاني : تطور الخزينة العمومية	**16**
المطلب الأول : المرحلة (من 1830 إلى 1900 و من 1900 إلى 1947)	**16**
المطلب الثاني: مرحلة من 1962 إلى غاية يومنا هذا	**19**
المبحث الثالث تنظيم الخزينة العمومية	**21**
المطلب الأول: مكتب النفقات العمومية	**22**
المطلب الثاني: مكتب الحافظة والمحاسبة	**23**
المطلب الثالث: مكتب التسديد والتحصيل	**24**
المطلب الرابع: مكتب المراقبة والتحقق	**25**
خاتمة الفصل	**26**

الفصل الثاني : تنفيذ النفقات العمومية	
مقدمة الفصل	**28**
المبحث الأول: الأعوان المكلفون بتنفيذ النفقة العمومية	**28**
المطلب الأول : الآمرون بالصرف	**28**
الفرع الأول: تعريف الآمر بالصرف	**28**
الفرع الثاني: أنواع الآمرين بالصرف	**29**
الفرع الثالث: اعتماد الآمرون بالصرف و مسؤولياتهم	**31**
المطلب الثاني: المحاسبون العموميين	**33**
الفرع الأول: تعريف المحاسبون العموميون	**33**
الفرع الثاني: التزامات المحاسبون العموميون	**34**
الفرع الثالث: وظائف المحاسبين العموميين	**35**
الفرع الرابع: المسؤولية المالية والشخصية للمحاسب العمومي	**35**
المطلب الثالث : مبدأ الفصل بين مهام الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين	**36**
الفرع الأول: أهداف المبدأ	**36**
الفرع الثاني: الاستثناءات الواردة على مبدأ ازدواجية الأعوان	**38**
المبحث الثاني: مراحل تنفيذ النفقة العمومية	**39**
المطلب الأول: المرحلة الإدارية	**39**
الفرع الأول: الالتزام	**39**
الفرع الثاني: التصفية	**40**
الفرع الثالث: الأمر بالدفع	**41**
المطلب الثاني: المرحلة المحاسبية	**41**
المبحث الثالث: كيفية تنفيذ النفقات العمومية تطبيقيا	**42**
المطلب الأول: المراقبة الأولية للحوالة	**42**
الفرع الأول: إجراءات مراقبة الحوالات	**42**

الفرع الثاني: شكل الحوالة	**43**
الفرع الثالث: الوثائق الثبوتية المرفقة مع الحوالة	**44**
المطلب الثاني: مراقبة الحوالات الخاصة بالمستخدمين	**44**
المطلب الثالث: نتائج الرقابة	**45**
المطلب الرابع: عملية التحصيل والدفع	**46**
الفرع الأول: فرع المعارضات	**46**
الفرع الثاني: فرع الدفع	**49**
خاتمة الفصل	**51**
قائمة الملاحق	**53**
جريدة حوالات الدفع	**54**
حوالة خاصة بالاجور المستخدمين	**55**
حوالة خاصة بالفواتير	**56**
حوالة خاصة بالاعباء الاجتماعية	**57**
الاشعار بالدفع	**58**
كشف اقتطاعات الضمان الاجتماعي	**59**
مذكرة التحقيق ومذكرة الرفض	**60**
بطاقة مدينا	**61**
بطاقة الدائنة	**62**
جدول خاص بكل الحسابات	**63**
الخاتمة العامة	**65**
قائمة المراجع	
الفهرس	