

تاريخ القبول: 29/04/2020

تاريخ الإرسال: 2020/02/29

دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية**Role of the public accountant in budgetary control**

Sekkouti Khaled

سكوتي خالد

sekkouti.k@hotmail.fr

University of Ghardaïa (Algiers)

جامعة غرداية (الجزائر)

المخلص:

يكتسي المحاسب العمومي دورا مهما في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية، إذ إن له صفة المراقب للنفقات العمومية والمنفذ لها في ذات الوقت، وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، وهذا بخلاف رقابة الأمر بالصرف التي هي رقابة ملاءمة، الأمر الذي يجعل مهامه ذات قيمة وأهمية بالغة، باعتبارها تمثل المرحلة الأخير من مراحل تنفيذ النفقات.

الكلمات المفتاحية: المحاسب العمومي، الميزانية، النفقات العمومية، الرقابة

Abstract:

The public accountant takes an important role in the process of controlling and executing of the budget, as he has the status of observer of public expenditures and the executor of them at the same time, and thus the public accountant monitors the legality of the collection of revenues or payment of expenditures that are considered as the fourth stage of the implementation of the expense, and this is in contrast to the oversight of the commander of the exchange that is Convenience control wich makes its tasks are of great value and importance, as they represent the last stage of the implementation of expenditures.

Key words: public accountant, budget, general expenditures, control

المؤلف المرسل: سكوتي خالد، الإيميل: SEKKOUTI.K@HOTMAIL.FR

1. مقدمة:

لضمان سلامة التنفيذ الجيد لمختلف العمليات المالية والمحاسبية، تتدخل هيئات مختصة لضبط الإنفاق من خلال العمل على التحقق من سلامة النظم والاجراءات الخاصة بالإيرادات والنفقات العمومية، بما يكفل من جهة الحد من المخالفات المالية وأوجه النقص والانحراف، ومن جهة أخرى العمل على منع القصور والنقص في النظم والاجراءات والآليات المتبعة بشكل يضمن سلامة وصحة التنفيذ وترشيد الانفاق، لأنه وبقدر نجاح هذه الرقابة في تحقيق أهدافها بقدر ما تكون هناك حماية للمال العام. لذلك، فإن العملية الرقابية تمارس على مستويات مختلفة ومتعددة، كتلك التي تمارسها وزارة المالية وأجهزتها ومصالحها المتنوعة من خلال موظفيها، ولعل من أهمهم المحاسب العمومي، الذي يسهر على ضمان الصرف الحسن للميزانية العامة للدولة، بصفته المكلف الرسمي للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية.

إن دور المحاسب العمومي باعتباره عوناً من أعوان التنفيذ يثير عدة تساؤلات يمكن تلخيصها فيما يلي:

كيف يتم تأهيل المحاسب العمومي باعتباره عنصراً فعالاً ضمن الأعوان المكلفين بمراقبة وتنفيذ الميزانية العامة للدولة؟

للإجابة على هذه الإشكالية، كان لزاماً الاعتماد على المنهج الوصفي والاستقرائي، وكذا المزج بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، وهذا للتعرف على مدى التوافق بين ما هو نظري وما نصت عليه النصوص التشريعية والقانونية مع ما هو موجود في الميدان العملي.

2. تعريف المحاسبين العموميين وتصنيفهم

للمحاسب العمومي تعريف قانوني وتعريفات فقهية، كما توجد له عدة تصنيفات تكون وفق المنصب الذي يتولاه.

1.2 تعريف المحاسب العمومي

المحاسب العمومي هو الشخص المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسة العمومية الإدارية، وهو المكلف بصفة رسمية بالتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية.

كما يعد محاسبا عموميا كل شخص معين قانونا للقيام فضلا عن عمليات التحصيل والدفع بالعمليات التالية¹:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات،

- ضمان حراسة الأموال والسندات والقيم،

- تداول الأموال والسندات والقيم،

- حركة حسابات الموجودات.

وبهذا يلاحظ أن دور المحاسب العمومي مزدوج فهو يقوم بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة من جهة، ويؤدي دورا رقابيا هاما من جهة أخرى.

وعلى العكس من الأمرين بالصرف الذين تعتبر اختصاصاتهم المالية ملحقة أو مكملة لوظائفهم الإدارية، فإن المحاسبين العموميين يمارسون صلاحيات أصلية، حيث أن دورهم في تنفيذ الميزانيات ومختلف العمليات المالية يعد أساس وظائفهم والتي يمكن تلخيص أهمها في:

- تحصيل الإيرادات (تنفيذا لأوامر تحصيلها الصادرة إليهم من الأمرين بالصرف أو المسددة لهم مباشرة من طرف المدينين، حسب طبيعة الإيراد وإجراءات تحصيله).

- دفع النفقات (تنفيذا لأوامر أو حوالات الدفع الصادرة إليهم من الأمرين بالصرف أو السندات المقدمة لهم من قبل الدائنين، أو بمبادرة منهم في بعض الحالات).

- تنفيذ عمليات الخزينة (التمثلة أساسا في حركة الأموال نقدا والقيم المعبأة، مثل السندات المضمونة والقابلة للتحويل إلى نقود، وحسابات الودائع،

والحسابات الجارية، وحسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أو غيرها
(Créances et dettes).

- حفظ الأموال والقيم المملوكة للهيئات العمومية أو المودعة لديها.
 - مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنفذة من قبلهم.
 - المحافظة على سندات الإثبات والوثائق المحاسبية.
 - كما عرف جاك مانيني المحاسب العمومي " بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة²".
 - يبرز هذا التعريف ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي:
 - صفة الموظف أو العون العمومي: حيث أن كل المحاسبين العموميين موظفون لدى الدولة (ملحقون بوزارة المالية) أو لدى الهيئات العمومية الأخرى.
 - الترخيص القانوني: الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية،
 - التصرف في الأموال العمومية: الذي يشمل أساسا تحصيل الإيرادات، ودفع النفقات، وحركة الأموال والقيم العمومية (أو الخاصة المنظمة) وحفظها³.
- ويمكن استخلاص هذه العناصر أيضا من قانون المحاسبة العمومية عبر أحكام المادتين 33 و34 منه.

وبهذا فالمحاسب العمومي يراقب مشروعية التحصيل للإيرادات أو الدفع للنفقات التي تعد كمرحلة رابعة من مراحل تنفيذ النفقة، وهذا بخلاف رقابة الأمر بالصرف التي هي رقابة ملائمة.

2.2 أصناف المحاسبين العموميين

يمكن التمييز بين صنفين من المحاسبين العموميين الذين يتصرفون بصفة التخصيص أو التفويض⁴، وهما⁵: المحاسب العمومي الرئيسي (1) والمحاسب العمومي الثانوي (2).

1.2.2 المحاسب العمومي الرئيسي

هو المحاسب المكلف بالتنفيذ للعمليات على سبيل التخصيص، أي أن يتصرف بصفته محاسباً مخصصاً "Assignataire"، وهذا عن طريق التنفيذ النهائي في سجلاته المحاسبية لكل العمليات المأمور بها عن طريق صندوقه والمسئول عنها أمام مجلس المحاسبة⁶.

والمحاسبون الذين يتصفون بصفة المحاسب العمومي الرئيسي هم⁷:

- العون المحاسب المركزي للخزينة،
 - أمين الخزينة المركزي،
 - أمين الخزينة الرئيسي،
 - أمناء الخزينة في الولاية،
 - الوكلاء المحاسبون للميزانيات الملحقة.
- يكن الدور الهام للمحاسبين العموميين الرئيسيين في التكليف بالتنفيذ للعمليات وهذا على سبيل التخصيص.

2.2.2 المحاسب العمومي الثانوي

هو الذي يقوم بتنفيذ العمليات المالية على سبيل التفويض " Mandataire "، لذلك فهو يخضع للرقابة الرئاسية التي يمارسها عليه المحاسب العمومي الرئيسي الذي يخضع لرئاسته⁸، بحيث يقوم برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسباً رئيسياً⁹، وكذا بتجميع عملياته لديه، فالمحاسبون الثانويون هم¹⁰:

- أمين الخزينة في البلدية،
- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية،
- قابضو الضرائب،
- قابضو أملاك الدولة،
- قابضو الجمارك،
- محافظو الرهون.

ويقوم المحاسب الثانوي بإرسال كل شهر وبصورة مباشرة إلى المحاسب الرئيسي الذي على صلة به، الوثائق والبيانات الحسابية قصد تجميع الإيرادات والنفقات وترحيلها إلى حساباته¹¹. كما يقوم المحاسب الرئيسي بإرسال في نهاية كل سنة موازنة الأموال والقيود المسجلة في دفاتره المحاسبية إلى الوكيل المحاسب المركزي للخزينة¹². من هذا يتضح دور المحاسبين الثانويين والمتمثل في تنفيذ العمليات المالية.

3. تأهيل المحاسب العمومي

يؤهل الشخص ليكون محاسباً عمومياً بكيفيات تتماشى مع وضعية الجهات الإدارية التي سيمارس مهامه بها، ويصنف وفقاً للمنصب الذي يتولاه¹³. فقد جاء في المادة 34 من قانون المحاسبة العمومية بأنه: " يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساساً لسلطته. يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية. تحدد كيفيات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم"¹⁴. يفهم من هذا النص أن صلاحية تعيين المحاسبين العموميين تعود بصفة أساسية للوزير المكلف بالمالية، ولكن كاستثناء، يمكن أن يعين المحاسبون العموميون من قبل هيئات أخرى، على أن يتم اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، وهذا ما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم¹⁵ الذي تضمن الكيفية التي يتم وفقاً للتعيين والاعتماد من طرف الوزير المكلف بالمالية، حيث يعين هذا الأخير المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصنافهم¹⁶، ويعتمد هو أو ممثله المؤهل قانوناً المحاسبين لدى بعض الجهات الإدارية¹⁷. فالأصل إذاً، أن صلاحية تعيين المحاسبين العموميين تعود للوزير المكلف بالمالية، وهذا التعيين من قبله قد يكون تعييناً مباشراً (1) أو بناء على اقتراح من جهة أخرى (2)، واستثناء قد يقتصر دور الوزير المكلف بالمالية على اعتماد المحاسبين العموميين (3).

1.3 التعيين المباشر

التعيين المباشر هو ذلك التعيين الذي يجريه الوزير المكلف بالمالية للمحاسبين العموميين بناء على اختياره هو دونما حاجة لاقتراح من أي جهة إدارية أخرى، وهو بهذه الكيفية يتولى تعيين محاسبي الدولة الآتي بيانهم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة،
- أمين الخزينة المركزي،
- أمين الخزينة الرئيسي،
- أمناء الخزينة في الولايات،
- أمناء الخزينة للبلديات،
- أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية،
- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحق،
- قابضو الضرائب،
- قابضو أملاك الدولة،
- قابضو الجمارك،
- محافظو الرهون¹⁸.

يتم تعيين المحاسب العمومي على مستوى الخزينة الولائية وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 92-118 المؤرخ في 14 مارس 1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها وتصنيفها، والمعدل والتمتع بالمرسوم التنفيذي رقم 93-81 المؤرخ في 23 مارس 1993. في هذا الإطار تنص المادة 04 من هذا النص على ما يلي: " يعين أمناء الخزينة للولاية المنصوص عليهم في المادة 02، من بين موظفي الخزينة الذين له مرتبة مفتش رئيسي على الأقل و(05) سنوات من الأقدمية بصفة وكيل مفوض، أو خمس عشرة (15) سنة من الأقدمية في مصالح الخزينة¹⁹ ".

بعد تعيين المحاسب العمومي أو اعتماده من قبل الوزير المكلف بالمالية، وأدائه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة، واكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية (المادة 54 من قانون المحاسبة العمومية)، يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف الوزير

المكلف بالمالية أو ممثله (المادة 04 من القرار الوزاري المؤرخ في 1991/01/06 والمتعلق بتصويب وتسليم المهام للمحاسبين العموميين)²⁰.

تجدر الإشارة هنا إلى أن سلك محاسبي الدولة تدعم تدريجياً بكثير من النصوص التنظيمية، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19/01/2003 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-129 المؤرخ في 11/05/1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخرزينة وصلاحيتها وعملها، حيث تم بموجب المادة 02 منه جعل خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية من ضمن المصالح الخارجية للخرزينة، بعد أن كانت تابعة من قبل لإدارة الضرائب، وجعلها كذلك خاضعة من حيث تصفياتها ورقابتها لخرزينة الولاية بمقتضى المادة 04 من نفس النص التي تنص على أنه: " تكلف الخرزينة بالمهام الآتية:...

- تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

- مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية. وتطبيقاً لذلك، صدرت قرارات من وزير المالية في 07/09/2006 حددت التنظيم والصلاحيات لكل من الخرزينة المركزية والخرزينة الرئيسية، المديرية الجهوية للخرزينة وخرزينة الولاية، كما نظمت خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية، من حيث تكوينها وصلاحياتها ومعايير تصنيفها.

هذه القرارات أنجزت شيئاً من التوحيد بين مختلف حسابات التسيير، مما يمكن معه القول بأن هذه الأحكام جميعها كونت خطوة نحو تشكيل سلك موحد للمحاسبين²¹.

2.3 التعيين بناء على اقتراح

كان قبل سنة 2002 الوزير المكلف بالمالية يعين²² بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية المحاسبين العموميين بصفاتهم الآتية²³:

- قابضو البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية

- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية²⁴.

3.3 التعيين أو الاعتماد

جاء في نص المادة 03/34 من قانون المحاسبة العمومية بأنه: "تحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم"²⁵، لهذا فإن الوزير المكلف بالمالية قد يعين بعض المحاسبين ويكتفي باعتمادهم فقط وفقا لما يقضي به التنظيم المعمول به.

فالوزير المكلف بالمالية تبعا لهذه الكيفية، يعين أو يعتمد الأعوان المحاسبين في المجلس الشعبي الوطني والمجلس الدستوري ومجلس المحاسبة، وفي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات التربية والتكوين²⁶، بينما يقتصر دور الوزير المكلف بالمالية على الاعتماد فقط بالنسبة للأعوان المحاسبين العاملين لدى البعثات الدبلوماسية أو القنصلية الجزائرية في الخارج²⁷، كما يعتمد هو أو من يمثله محاسبين ثانويين إذا كان النص المتضمن إنشاء المؤسسة يتوخى وجود أمرين بالصرف ثانويين²⁸ كما هو الشأن في اعتماد المحاسبين العاملين في المؤسسات التابعة للتربية والتكوين الذي يتم من قبل أمين خزانة الولاية المختص إقليميا، وذلك بناء على تفويض من الوزير المكلف بالمالية²⁹.

غير أن الذي يلاحظ في هذا الخصوص، أن نص الفقرة الأولى من المادة 34 المذكورة أعلاه، غير منسجم في اللغتين العربية والفرنسية، فالنص العربي يقضي بأنه: " يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية، ويخضعون أساسا لسلطته"، وهذا يعني أن المحاسبين العموميين يخضعون بصفة أساسية " *Fondamentalement* " لسلطة رئاسية واحدة هي السلطة المتمثلة في الوزير المكلف بالمالية، ولكن يمكن استثنائيا أن يخضع هؤلاء لسلطة رئاسية أخرى غير سلطة الوزير المكلف بالمالية.

لكن بالرجوع إلى نفس النص باللغة الفرنسية، نجد المشرع يعبر عن كلمة " أساسا " بمصطلح " *Exclusivement* " الذي يعني أن المحاسبين العموميين يخضعون حصريا لسلطة الوزير المكلف بالمالية دون سواها³⁰، وهذا يتناقض كذلك مع الفقرتين الثانية والثالثة من نفس النص، فالفقرة الثانية منه تنص على أنه: " يمكن اعتماد بعض

المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية "، بمعنى أنه يمكن تعيين بعض المحاسبين العموميين من سلطة إدارية أخرى غير وزير المالية، وفي هذه الحالة يقتصر دوره على اعتماد هؤلاء المحاسبين فقط، الأمر الذي يؤدي إلى التساؤل عن الجهة التي يخضع لها المحاسبون العموميون لتكون سلطة رئاسية لهم، فهل هي سلطة التعيين أم سلطة الاعتماد التي يمثلها وزير المالية؟

أما الفقرة الثالثة من نفس النص المادة 34 فإنها تنص على أنه: "تحدد كفاءات تعيين بعض المحاسبين العموميين أو اعتمادهم عن طريق التنظيم".

وبالرجوع إلى النصوص التنظيمية التي تضمنها المرسوم رقم 91-311 المذكور أعلاه، فنجدها تقدم شيئاً من التوضيح لمسألة السلطة الرئاسية التي يخضع لها المحاسبون العموميون، فالمادة 02 منه تنص على أنه: " يعين الوزير المكلف بالمالية المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين.

ينجم الاعتماد عن الموافقة التي يعطيها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المؤهل قانوناً لتعيين³¹ عون محاسب يخوله صفة المحاسب العمومي ".

وتنص المادة 2/6 منه أيضاً على أنه: " ويمنح هذا الاعتماد للأعوان الذين تتوفر فيهم من وجهة القانون الأساسي صفة العون المحاسب وإن لم يوجدوا، فالأعوان الذين تتوفر فيهم المؤهلات المطلوبة، بناء على اقتراح الأمر بالصرف أو السلطة التي لها صلاحية التعيين".

وجاء في المادة 07 من نفس المرسوم بأنه: " يتولى سحب الاعتماد الوزير المكلف بالمالية أو ممثله بناء على اقتراح السلطة السلمية... ".

ما يجب ملاحظته هنا هو أن سلك محاسبي الدولة تدعم تدريجياً بكثير من النصوص التنظيمية، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19/01/2003³² المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-129 المؤرخ في 11/05/1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها³³، حيث تم بموجب المادة 02 منه جعل خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية، من ضمن المصالح

الخارجية للخزينة، بعد أن كانت تابعة من قبل لإدارة الضرائب، وجعلها كذلك خاضعة من حيث تصفياتها ورقابتها لخزينة الولاية بمقتضى المادة 04 منه التي تنص على أنه: " تكلف الخزينة الولائية بالمهام الآتية:...

8- تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

9- مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

وتطبيقا لذلك صدرت قرارات من وزير المالية في 07/09/2006³⁴، حددت التنظيم والصلاحيات لكل من الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية، المديرات الجهوية للخزينة وخزينة الولاية، كما نظمت خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية، من حيث تكوينها وصلاحياتها ومعايير تصنيفها.

هذه القرارات أنجزت شيئا من التوحيد بين مختلف حسابات التسيير، مما يمكن معه القول بأن هذه الأحكام جميعها كونت خطوة نحو تشكيل سلك موحد للمحاسبين³⁵.

يتجلى من كل ما سبق كيفية تعيين المحاسبين العموميين والتي تتم من قبل الوزير المكلف بالمالية والذين يخضعون أساسا لسلطته المباشرة، وأنه في حالات استثنائية يخضع بعض هؤلاء المحاسبين لسلطة رئاسية أخرى، وفي هذه الحالات يقتصر دور الوزير المكلف بالمالية أو من يمثله قانونا على منح الاعتماد أو سحبه بناء على اقتراح السلطة السلمية أو السلطة التي لها صلاحية التعيين.

4. خاتمة:

أخيرا، ومن خلال ما تقدم يتجلى لنا الدور الهام الذي يقوم به المحاسب العمومي في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية أو ما يصطلح به بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، حيث أنه المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسات العمومية الإدارية، كونه معين قانونا للقيام فضلا عن عمليات التحصيل والدفع بضمان حراسة الأموال والسندات والقيم.

وكي تصبح عملية الرقابة أكثر نجاعة وفعالية، توصلنا إلى بعض الاقتراحات والتوصيات التي يمكن إجازها فيما يلي:

- ضرورة إرساء نظام الرقابة ودعم الأجهزة القائمة بها والأشخاص المكلفين بها، لأنها هي الأهم لكونها تحول دون الأخطاء والاختلاسات وما شابهها قبل وقوعها.

- وتبعاً لما سبق، يجب أن تتوفر مثل هذه الهيئات الرقابية على الوسائل البشرية والمادية الضرورية لمزاولة مهامها على أحسن وجه، وأن تسعى دائماً لتوظيف الكفاءات العالية في مختلف التخصصات.

- وجوب اعتماد الأنظمة الرقابية التي يسهل فهمها وتطبيقها بما يضمن الأداء الحسن والفعال، والكف عن الاستيراد الجاهز للقوانين بما لا يتلاءم مع واقعنا ولا أنظمتنا السائدة.

الهوامش

- 1 المادة 31 من القانون 90-21، المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ج ر عدد 35، ص 1134.
- 2 محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، 2003، ص 41.
- 3 محمد مسعي، مرجع سابق، ص 42.
- 4 المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، ج. ر عدد 43، الصادرة في 18 سبتمبر 1991، ص 1649
- 5 المادة 09 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 1649.
- 6 المادة 10 و 12 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 1649.
- 7 المادة 31 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 1650.
- 8 BENAÏSSA Saïd, Le contrôle des dépenses publiques en Algérie, op, cit, p 44
- 9 المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، ج. ر عدد 43، ص 1649، مشار إليه.
- 10 المادة 32، 33 من نفس المرسوم التنفيذي، ج. ر عدد 43، ص 1650.
- 11 المادة 37 من نفس المرسوم التنفيذي، ج. ر عدد 43، ص 1651.
- 12 المادة 36 من نفس المرسوم التنفيذي، ج. ر عدد 43، ص 1651.

- 13 فنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2012، ص 130.
- 14 المادة 34 من القانون 90-21، ج. ر 35، ص 1134.
- 15 المادة 36 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مشار إليه.
- 16 نفس المادة من نفس المرسوم.
- 17 فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 131.
- 18 فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 131.
- 19 المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 93-81 المؤرخ في 23/03/1993، ج. ر 20، ص 06.
- 20 محمد مسعي، مرجع سابق، ص 49.
- 21 فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 135.
- 22 هذا قبل إلغاء ميزانية البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية بموجب القانون رقم 2000-03، مشار إليه.
- 23 المادة 2/4 من المرسوم التنفيذي 91-311، مشار إليه.
- 24 فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 132.
- 25 المادة 03/34 من قانون المحاسبة العمومية، مشار إليه.
- 26 أنظر المادة 1/4 من المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1990، المتضمن تعيين المحاسبي العموميين واعتمادهم، ج ر عدد 43، المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-41 المؤرخ في 19/01/2003، ج ر عدد 04، والمرسوم التنفيذي رقم 04-379 المؤرخ في 28/11/2004، ج ر عدد 76. وكذا المادة 67 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مشار إليه.
- 27 المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 91-311، مشار إليه.
- 28 المادة 67 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313، مشار إليه.
- 29 فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 132.

30 art 34/01 : " Les comptables publiques sont nommés par le ministre des finances. Ils relèvent exclusivement de son autorité"

31 جريدة عدد 04.

32 جريدة عدد 04.

33 جريدة عدد 23.

34 جريدة عدد 33، 34.

35 - Djaffar Zioui, L'évolution du régime de responsabilité des comptables public du regard de la modernisation de la gestion budgétaire, IDARA, revue de l'école nationale d'administration, Numéro spécial, V 16 n° 02-2006 n° 32, p 59, 60.