

تمهيد

يتناول هذا الفصل جانب مهم من جوانب المحاسبة العمومية والمتمثل في أهم المبادئ والقواعد التي تعتمد عليها المحاسبة العمومية، وباعتبار المبادئ متعددة ومتنوعة فقد تم إبراز أهمها وأكثرها تداولاً لدى المختصين، ومن أبرز هاته المبادئ هي مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إضافة إلى مبدأ التمييز بين المشروعية والملاءمة.

المبحث الأول: مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (المبدأ الإداري).

تعود فكرة الفصل بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف إلى فكرة قديمة جاء بها المفكر منتيسكيو (Montesquieu) في كتابه روح القوانين (lesprit des lois)، والتي تعني "تحديد السلطة بواسطة السلطة" (Limiter le pouvoir par le pouvoir).

المطلب الأول: تعريف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر مبدأ الفصل المبدأ الأساسي في المحاسبة العمومية، أقره قانون المحاسبة العمومية في صيغة التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي، ويشمل مبدأ الفصل بين المهام للأمر بالصرف والمحاسب العمومي كل العمليات المالية، بحيث يختص كل من الأمر بالصرف بمهام تختلف عن مهام المحاسب العمومي ولا يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر.

ولقد نص قانون المحاسبة العمومية 90-21 على وظيفة التنافي بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، ونصت في المادة 14 منه على أن مبدأ الفصل يعتبر مبدأ أساسياً في المحاسبة العمومية، وهو أساس العمل الإداري الذي تركز عليه كل فلسفة إدارية ومالية عمومية، وهو يعتبر كمبدأ ضروري لكل تنظيم عقلائي، متوازن وفعال، كما نص القانون على أنه لا يجوز لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين معينين لديهم.

ويتعلق مفهوم الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بجانب تقسيم السلطات، إذ لكل منهما سلطة مستقلة عن الآخر أي ليس بينهما علاقة رئاسية، إضافة إلى ذلك يرتبط مفهوم الفصل بالشخصية، حيث يمنع القيام بالوظيفتين من قبل شخص واحد، وعلى هذا الأساس هناك فصل تام بين مهمة ومسؤولية الأمر بالصرف الذي يتولى تنفيذ الميزانية من خلال إجراءات الإلتزام والتصفية والأمر بالدفع، بينما يتولى المحاسب العمومي التنفيذ الفعلي للميزانية وذلك من خلال إجراءات الدفع والتحويل.

من خلال ما سبق يتحدد مضمون الفصل بين السلطات من منظوره الإداري ليميز تسيير الميزانية على تسيير الأموال، وتبرز سلطتان منفصلتان وهي سلطة الميزانية للأمر بالصرف، وسلطة الخزينة للمحاسب العمومي، فالأول يمسك محاسبة إدارية تخص الإلتزام والأمر بالصرف في حين يترتب على المحاسبين العموميين مسك حسابات التسيير

(دخول وخروج الأرصدة)، فتسهل المراقبة من خلال مقارنة النوعين من الحسابات واستخلاص مكمون الخلل، ومن شأن مبدأ الفصل فضلا عن تسهيل المراقبة منع التزوير، حيث يشكل كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مراقبا للآخر فتقل فرص التواطؤ والاختلاس عن ما يمكن حدوثه ولو كلف عون واحد بالمهام كلها.

المطلب الثاني: مبررات مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

إن مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار، بحيث أن الأمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع دون أن يتحصل على سند الأمر بالصرف بسبب اختلاف وتنافي صلاحيات كل منهما في تنفيذ العمليات المالية للدولة، والذي ينتج عنه تحديد صلاحيات كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف، ويرجع تطبيق هذا المبدأ إلى الأسباب الموالية:¹

- تقسيم المهام؛
- تسهيل المراقبة؛
- وحدة الصندوق؛
- مقاومة الغش؛

أولا: تقسيم المهام:

يقصد به أن لا يكون العون الذي يصدر الأوامر هو نفسه الذي ينفذها، وتبعاً لذلك فإن العملية " تنفيذ الميزانيات العمومية " تنقسم إلى مرحلتين أساسيتين وهما:

-المرحلة الإدارية: تتضمن اتخاذ القرار اللازم للتنفيذ (إنفاق أو تحصيل) وهي من اختصاص الأمر بالصرف.

-المرحلة المحاسبية: تتضمن تنفيذ القرارات الإدارية (صرف النفقة أو جباية الإيراد) وهي من اختصاص

المحاسب العمومي.

فهذا الفصل بين المهام يسمح لكل عون من أعوان المحاسبة العمومية من أداء مهامه الكفاءات فالتسيير الإداري للنفقات والإيرادات العامة يتطلب شخصا يتمتع بالقدرات الأهلية والكفاية في هذا المجال، هو مالا يتوفر في شخص الأمر بالصرف في حين أن تحصيل المبالغ أو دفعها يتطلب شخصا مؤهلا ومتمكنا من التقنيات المتعلقة بالتسجيلات المحاسبية وهو ما ينفرد به المحاسب العمومي وهذا ما يعكس في النهاية على الإدارة الجيدة والعقلانية للمال العام.

ثانيا: تسهيل المراقبة:

¹ ALI BISSAD, opcit, p22.

يسمح التنافي بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين بضمان الرقابة المستمرة على العمليات المالية العمومية، فالأمر بالصرف يأمر تنفيذ الإيرادات العامة والنفقات العامة، ولكن المحاسب العمومي الذي تلقى هذه الأوامر ملزم بالتأكد من مدى شرعيتها وقانونيتها، مع إمكانية رفضها في حالة عدم تطابقها مع التعليمات المالية الصادرة عن السلطة التشريعية.

بالإضافة إلى ما سبق فإن مبدأ التنافي يسهل الدور الرقابي "المجلس المحاسبة" على تنفيذ الميزانيات العمومية، وهذا من خلال مقارنة الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر بالصرف مع حساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، حيث يفترض أن يكونا متطابقين بشكل تام.

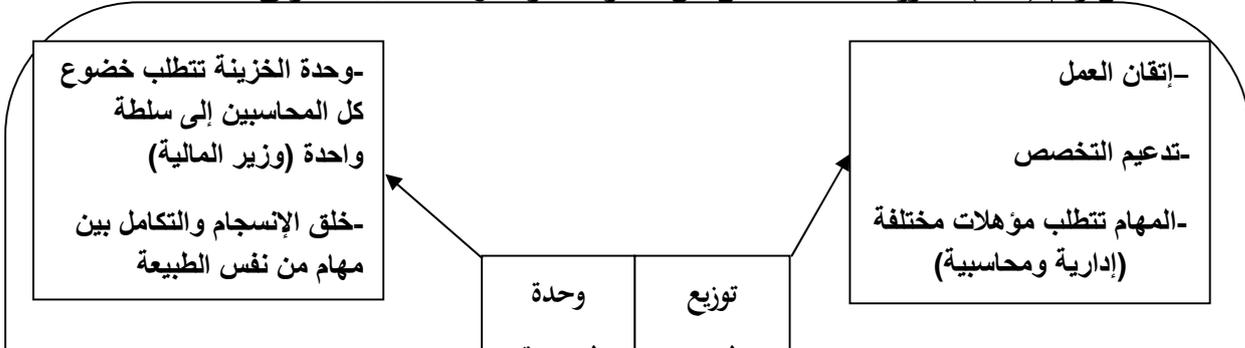
ثالثاً: وحدة الصندوق:

المحاسب العمومي هو العون المؤهل قانوناً لتسيير وتداول الأموال والقيم العمومية، ويتم ذلك في إطار وحدة الصندوق، بحيث تودع الأموال العمومية في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية، وعليه فإن شبكة المحاسبين العموميين تخضع لرقابة وسلطة وزير المالية، أما الأمر بالصرف فهو يخضع لسلطات تنفيذية مختلفة. وتتمثل النتيجة المباشرة لتطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، هي أن الأمر بالصرف لا يملك حساب الصندوق ولا يمكنه تداول الأموال والقيم العمومية إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكالات المالية.

رابعاً: مقاومة الغش

باعتبار أن الشخص الذي يلتزم بالنفقة ليس هو نفس الشخص المكلف بدفعها، أو الذي يقرر الإيراد العمومي ليس هو نفس الشخص المكلف بتحصيله، لذلك فإن مبدأ الفصل جعل من الصعب تحويل الأموال عن غير الوجهة المخصصة لها أو سرقتها أو استعمالها في غير محلها، حيث الأمر بالصرف يراقب المحاسب والعكس صحيح، والواحد منهما لا يستطيع التصرف بمعزل عن الآخر، لذلك اعتبر مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي كمبدأ أساسي كرس للحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وكل أساليب الغش.

الشكل رقم (04): مبررات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي



-صعوبة التواطؤ (عدم
الإنتماء إلى نفس الهيئة)
-إخفاء المعلومات والوثائق
غير ممكن وغير دائم
(إزدواجية الحفظ)

المصدر: علي بساعد، دروس في المحاسبة العمومية، المدرسة العليا للقضاء، دون سنة نشر.

المطلب الثالث: إستثناءات مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

إن تطبيق هذا المبدأ في أغلب الأحيان يؤدي إلى بطء في تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية، مما قد يعود بالضرر وتعطيل المصالح في بعض الأحيان، وبالتالي فإننا نجد هناك استثناءات على هذا المبدأ من شأنها التخفيف من حدة هذه العيوب، وهذه الاستثناءات هي:

أولاً: الاستثناءات في مجال الإيرادات:

تطبيقاً للمبدأ العام فإن الإيراد العمومي لا يمكن أن يحصل إلا بناء على سند تحصيل صادر عن الأمر بالصرف، والأمرين بالصرف هم وحدهم من لهم صلاحية إصدار سندات تحصيل الإيراد العمومي، وهذا الأمر لا يمكن أن يسند للمحاسب العمومي، ولكن المشرع لم يغلق الباب كلية، وإنما ترك بعض الحالات أين يمكن للمحاسب العمومي أن يقوم بتحصيل الإيرادات دون تدخل الأمر بالصرف، ويتعلق الأمر بإثباتات بسيطة تتعلق بتحصيل بعض الإيرادات نقداً التي تعتمد على تصريح المدينين بأنفسهم في بعض الضرائب غير المباشرة والحقوق الجمركية وحقوق التسجيل، ويوردها منصور الزين في محاضراته في النقاط الآتية:¹

1- الإيرادات التي تكون نقداً: وهي إيرادات تكون بناء على تصريح المدينين أنفسهم، والتي تلاحظ بسرعة من طرف المحاسب بدون تدخل الأمر بالصرف، ماعدا الرقابة اللاحقة لهذه التصريحات، ونجد هذا بالخصوص في مجال الضرائب المباشرة والحقوق الجمركية، ففي مجال الضرائب هناك فرق بين الحقوق المثبتة والحقوق نقداً، فالحقوق نقداً

¹ منصور الزين، مرجع سابق، ص10، بتصرف.

هي معرفة على أنها حقوق ضريبية أين دفعها يكون في الميدان مباشرة، وتتدخل مباشرة من طرف المدين بالضريبة، فهذا الأخير ملزم قانونيا وتنظيميا بالقيام هو بذاته بخلق هذه الضريبة ودفعها في الحال إلى صندوق القابض.

2- وكالات الإيرادات: يتم عادة إنشاء هذه الوكالات على مستوى الهيآت العمومية وفق ما ينص عليه المرسوم التنفيذي رقم 93-108 الصادر بتاريخ 05 ماي 1993، لتحصيل مختلف الإيرادات (باستثناء الضرائب والرسوم والإتاوات التي تقرها قوانين الجباية والجمارك والاملاك الوطنية) التي لا يمكن حسب طبيعتها أن تخضع للإجراءات العامة في التنفيذ، فوكيل الإيرادات الذي يعينه الأمر بالصرف ويعتمده المحاسب العمومي يقوم بتحصيل مبالغ الإيرادات التي تدفع من طرف المدينين في الوقت المحدد، ثم يقوم المديرون بدفع هذه المبالغ للمحاسب العمومي وذلك بعد مراقبة دقة وصحة التصفية لهذه الإيرادات.

ثانيا: الإستثناءات في مجال النفقات:

والمقصود هنا هو قيام المحاسب العمومي بدفع النفقات دون أمر بالدفع من الأمر بالصرف، والتي تبرز لأسباب تسهيلية وضرورية لعمليات تنفيذ النفقات، وتظهر في صورتين:¹

1- النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف مسبق: ويتعلق الأمر بالحالات الآتية:

- الدفع بواسطة وكالات التسبيقات؛
- أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة وكذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال؛
- النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية؛
- حيث تقوم هذه العمليات على دفع النفقات دون تقييد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية ومن دون أمر مسبق بدفعها من قبل الأمر بالصرف، ليتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا الأخير بإصدار أوامر دفع التسوية بع التحقق من صحة وشرعية النفقات.

2- النفقات بدون أمر بالصرف: ويتعلق الأمر هنا بالحالات الثلاث الآتية:

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة؛
 - رواتب أعضاء القيادة السياسية والحكومة؛
 - المصاريف والأموال الخصوصية.
- فهذه الصور من النفقات تدفع من قبل المحاسب العمومي دون تدخل سابق أو لاحق من قبل الأمر بالصرف، نظرا للطابع التكراري لهذه المصاريف والامتيازات التي تتميز بها السلطات العليا في الدولة والطبيعة الخاصة لبعض الأنشطة والعمليات السرية.

¹ علي بساعد، مرجع سابق.

الشكل رقم (05): إستثناءات مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي



المصدر: علي بساعد، دروس في المحاسبة العمومية، المدرسة العليا للقضاء، دون سنة نشر.

المبحث الثاني: مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات (المبدأ المحاسبي أو التقني)

تعتبر قاعدة أو مبدأ الشمولية أحد مبادئ الميزانية العامة للدولة، ولقد نتج عن هذا المبدأ مبدأين أساسيين

هما:

- مبدأ أو قاعدة عدم المقاصة بين الإيرادات والنفقات حيث تسجل الإيرادات في ميزانية الدولة بمبلغها الخام دون إنقاص الأعباء التي صرفت من أجل تحصيلها.
- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات والذي سنتطرق إلى أهم خصوصياته في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

يتضمن هذا المبدأ فكرة أساسية هي أن كل الأموال العمومية الناتجة عن تحصيل الإيرادات، لا يمكن الغلق عليها في الخزنة وتخصيصها في نفس الوقت لتسديد نفقات معينة ومحددة، فكل موارد تحصيل الإيرادات المتوقعة في الميزانية تستعمل لتمويل وتغطية كل النفقات، هذا من أجل تحقيق الشفافية في مجال إعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية العامة للدولة، إلى جانب تفادي التبذير في الموارد العمومية عن طريق تحقيق التوازن في تمويل النفقات.

المطلب الثاني: نتائج تطبيق مفهوم مبدأ عدم تخصيص الإيرادات

من أجل احترام قاعدة شولية الميزانية تتبنى المحاسبة العمومية مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات، والذي ينتج عن تطبيق قاعدتين أساسيتين في نظام المحاسبة العمومية وهما:¹

أولاً: قاعدة وحدة الصندوق:

كل السيولة لهيئة عمومية مهما كان مصدرها فهي تستعمل لكل النفقات الخاصة بهذه الهيئة العمومية ومهما كانت طبيعة النفقات، أي أنه لا يمكن للمحاسب العمومي أن يمتلك إلا حساب صندوق واحد وحساب بريدي واحد خاص بهذه الهيئة العمومية، ولا يجوز له أن يفتح حسابات أخرى لتفادي وجود عدة صناديق لدى محاسب عمومي واحد ولتسهيل المراقبة، وبالتالي يمنع على المحاسب العمومي فتح حساب بنكي إلا في حالات خاصة ولفترة مؤقتة لتسديد نفقة لستثنائية وبترخيص من وزارة المالية.

وتطبيقاً لمبدأ عدم التخصيص، يمنع المحاسب العمومي أن يخصص مبلغاً معيناً في حساب الصندوق لتسديد نفقة معينة دون غيرها، وبالتالي كل السيولة المتوفرة في حساب الصندوق أو الحساب الجاري للبريد والمواصلات أو الحساب الجاري للخزينة لدى البنك المركزي، تستعمل لتسديد كل النفقات العمومية دون تمييز.

ثانياً: قاعدة وحدة الخزينة:

يجب أن تودع كل الأموال العمومية لدى الخزينة العمومية مهما كانت طبيعة ممتلكاتها سواء كانت للدولة، البلدية أو المرافق العمومية ذات الطابع الإداري.

وتستعمل الخزينة العمومية السيولة المتوفرة من أجل تمويل صناديق المحاسبين العموميين على مستوى التراب الوطني لتسديد النفقات العمومية للدولة، وعليه فيمكن للمحاسب العمومي استعمال السيولة المتوفرة للهيئات العمومية من أجل دفع نفقات الدولة، دون أن تستفيد الهيئات العمومية من هذه الميزة، لأن المحاسب لا يمكن أن يدفع نفقة مبرجة مثلاً في ميزانية الولاية إذا لم تتوفر في حساب الولاية لدى الخزينة العمومية.

المطلب الثالث: إستثناءات مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات

لمبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات عدة إستثناءات محددة قانونياً لاعتبارات تطبيقية وميدانية، حيث تنص المادة الثامنة (08) من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية على عدم تخصيص إيرادات معينة لتمويل دفع نفقات معينة دون غيرها من النفقات، غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، وتكتسي هذه العمليات حسب الأشكال التالية:

- الميزانيات الملحقة، حيث في الجزائر توجد ميزانية ملحقة وحيدة هي ميزانية البريد والمواصلات وألغيت بموجب

قانون المالية التكميلي لسنة 2004.

- الحسابات الخاصة بالخزينة: حيث تم التطرق إليها فيما سبق

¹ شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وأفاق إصلاحه، مرجع سابق، ص31.

- الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة، التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات، وتشمل الأموال المخصصة للمساهمات **fonds de concours** على مجمل المبالغ المدفوعة بدون مقابل لفائدة الميزانية العامة للدولة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين قصد المساهمة أو المشاركة في إنجاز مشاريع أو تسديد نفقات ذات منفعة عامة، وتحت مراقبة الدولة مثل "تطون تبرع لمحاربة فيروس كورونا...)"، حيث تودع هذه الأموال في حسابات خاصة ويتم تخصيص استعمال هذه الموارد طبقاً لهدف المساهمة التي رصدت من أجلها.

أما فيما يخص إجراءات استعادة أو استرداد الاعتمادات، فهي عملية يتم عن طريقها استعادة الاعتمادات لفائدة الإدارة المعنية، بالنسبة للمبالغ المدفوعة بغير حق للخزينة.

المبحث الثالث: مبادئ أخرى مهمة

المطلب الأول: مبدأ التمييز بين مجال الملاءمة والمشروعية (المبدأ القانوني)

لا يمكن لمبدأ الفصل وحده أن يحل كل اشكاليات التسيير المالي العمومي، فهو يؤسس لفصل عضوي دون أن يتكفل بالإجابة على مضمون الرقابة المتبادلة، لذلك فإن مبدأ التمييز بين مجال المشروعية و مجال الملاءمة يشير هو الآخر جملة من التساؤلات الجديدة و التي تعتبر في الميدان موضوع طرح دائم و مستمر و بكيفيات مختلفة، فلا يمكن الانكار بأن الحدود الفاصلة بين المجالين تبقى إلى حد ما يكتنفها نوع من الغموض و أن معالمها غير واضحة في حالات عديدة.

بموجب هذا المبدأ فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية ومن اختصاص المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملاءمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للآمر بالصرف.

فالشرعية أو القانونية تتعلق بكل ما هو قانوني أي العمل وفق القوانين السارية المفعول، ولا يجوز الخروج عن الإطار القانوني المسطر للقيام بمختلف المهام المالية للمحاسب.

أما الملاءمة فتعني ترك المبادرة للموظفين العموميين للقيام بمهامهم، ولكن دائماً في إطار القوانين المعمول بها.¹

إن الشرعية والقانونية هي في الواقع ركيزة عمل كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث أن كلاهما مرتبطان ارتباطاً وثيقاً بتطبيق القوانين، ولكن في بعض الحالات يسمح لهم بحرية اتخاذ القرار الذي يرونه ملائماً في إطار مهامهم ولكن بشرط عدم التعارض مع القوانين المعمول بها.²

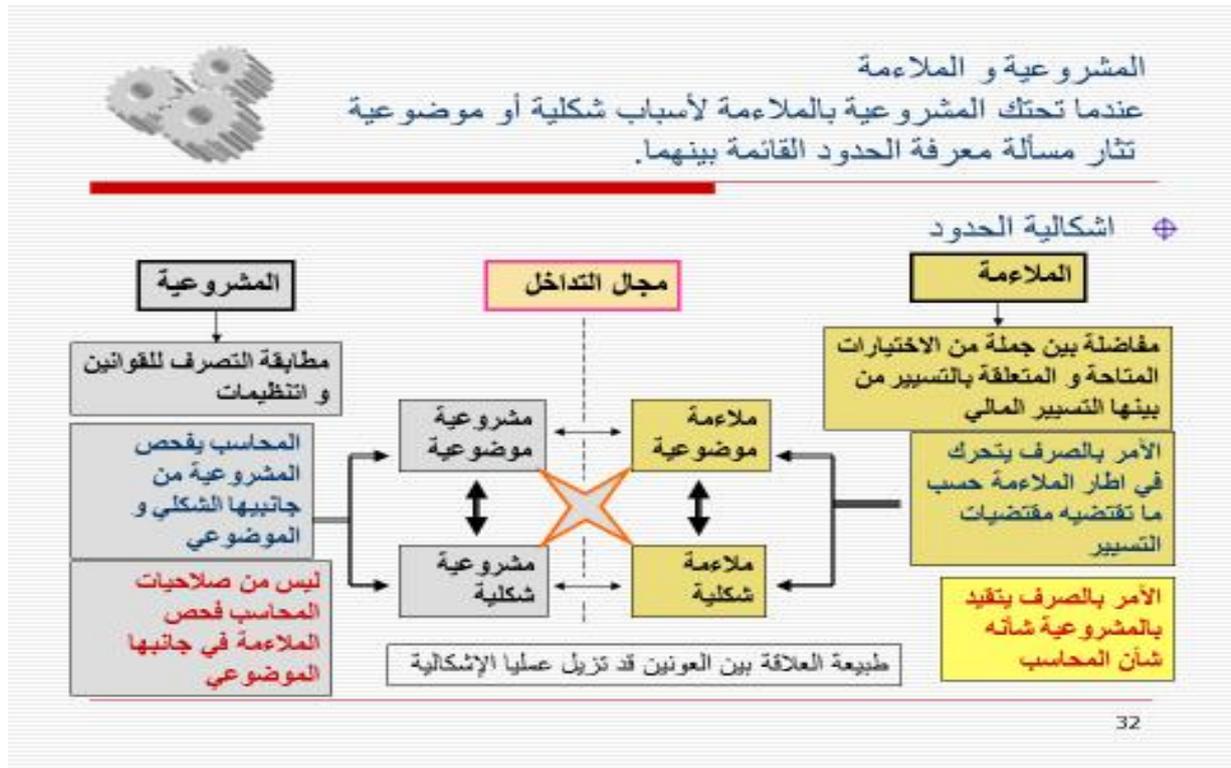
¹ بوستة سلوى، مرجع سابق، ص 25.

² منصور الزين، مرجع سابق، ص 11.

فإذا افترضنا أن عميد الكلية يريد اقتناء أجهزة إعلام آلي، فإن كل ما يتعلق بنوعية الأجهزة ملائمة للاحتياجات يدخل في صلاحية عميد الكلية أي الأمر بالصرف ويتعلق الأمر هنا بالملاءمة، أما إذا تساءلنا عن طريقة التسديد لهذه الأجهزة والوثائق المبررة لها فإن ذلك يدخل في نطاق الشرعية، لأن التسديد يخضع للإجراءات القانونية ومن اختصاص المحاسب، لأنه لا يصح دفع مبلغ الأجهزة قبل الاستلام المادي والقانوني لهذه الأجهزة، وتبرير كيفية شرائها ومدى توفر الاعتمادات المالية اللازمة لدى المؤسسة لتسديدها.

ويمكن إبراز مجال الملاءمة والمشروعية من جانبيهما الشكلي والموضوعي في الشكل الموالي

الشكل رقم (06): التمييز بين الملائمة والمشروعية



المصدر: علي بساعد، دروس في المحاسبة العمومية، المدرسة العليا للقضاء، دون سنة نشر.

المطلب الثاني: مبدأ المسؤولية النوعية (مالية وشخصية) للمحاسب العمومي

إلى جانب المسؤولية التأديبية التي تسري على المحاسب العمومي كسائر أعوان الإدارة تأسست مسؤولية مالية وشخصية له كذلك، تستند إلى معاينة التصرفات كعدم تحصيل إيراد، عجز في الحساب أو دفع نفقة بدون وجه حق، يكون تحريك هذه المسؤولية تلقائياً تمت معاينة العجز أو الخلل في الحساب، وحينها يتعين على المحاسب تسديد العجز من أمواله الخاصة عندما تحرك المسؤولية المالية للمحاسب العمومي، يتعين عليه تسديد العجز وفقاً لإجراء يعرف بـ "تصفية باقي الحساب"، بحكم من مجلس المحاسبة: حكم بتصفية باقي الحساب (المواد 84/83) من الأمر

95-20 المؤرخ في 1995/07/17 والمتعلق بمجلس المحاسبة، أو بقرار من وزير المالية : قرار تصفية باقي الحساب (قانون رقم 198/93) المؤرخ في 1963/06/08 المؤسس للوكالة القضائية للخزينة.

ومما لا بد الإشارة إليه أن قرار تصفية باقي الحساب أو حكم تصفية باقي الحساب هو سند تنفيذي ، وبمجرد تبليغه إلى المحاسب العمومي المعني تحسب الفوائد عن التأخير حسب النسبة المعتمدة لدى الخزينة العمومية (مرسوم تنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 1991/09/07) ، وفي حالة وجود طعن في الحكم أو القرار ، لا يتوقف التنفيذ إلا في حالة العجز المسبب بالقوة القاهرة.¹

وهناك أربع حالات تسمح بإستبعاد مسؤولية المحاسب العمومي أو التخفيف من آثارها:

- الإعفاء من المسؤولية؛
- التخفيف من المسؤولية؛
- التسخير والمصادرة؛
- قبول سند التحصيل دون قيمة: أي قبول الديون كقيم معدومة وهذا في حالة إستحالة مواصلة متابعة المدين لسبب الوفاة أو الفقدان أو العسر، فيستطيع المحاسب بعد مرور أربع سنوات أن يطلب من الأمر بالصرف مصدر سند التحصيل، قبول السند بدون قيمة، ومنه ترفع المسؤولية عن المحاسب دون أن يتحرر المدين بالنسبة للضرائب.²

المطلب الثالث: مبدأ إثبات العمل المنجز

هو مبدأ إجرائي يخص صرف النفقات العمومية، حيث لا يمكن صرف أي مبلغ يتعلق بنفقة عمومية، إلا بعد إثبات تمام أداء الخدمة أو إنجاز الفعل، ويكون إظهاره شرطا أساسيا في دفع المبلغ لحساب الدائن، وفي حالة غيابه تكون النفقة محل رفض نهائي، يؤكد إثبات العمل المنجز إتمام تصفية النفقة، ويظهر بصيغة الشهادة يؤكدها الأمر بالصرف بتوقيعه على ظهر الفاتورة المعنية بعد الإدلاء كتابيا على تمام الخدمة والتحديد النهائي لمبلغ الدين.³

¹ بومعران محمد، مرجع سابق، ص20.

² نفس المرجع، ص37.

³ نفس المرجع، ص21.

أسئلة للمراجعة

- 1) أذكر أهم مبادئ المحاسبة العمومية؟
- 2) ماهي أوجه التشابه بين مبادئ المحاسبة العمومية ومبادئ الميزانية العمومية؟
- 3) لكل مبدأ من مبادئ المحاسبة العمومية استثناءات، أذكرها؟
- 4) أين يمكن تصنيف اختصاصات كل مبدأ من مبادئ المحاسبة العمومية فيما يخص الأعوان؟
- 5) ميز بين المشروعية والملاءمة؟ ومن هو العون المختص بكل منهما؟

أهم المراجع المعتمدة

- a. Ali BISSAAD, droit de la comptabilité publique, éditions Houma, Alger, 2004, p 108.
- 2) بوستة سلوى، المحاسبة العمومية في الجزائر وسبل تطويرها، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2016.
- 3) بومعران محمد، مرجع سابق.
- 4) شلال زهير، نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002.
- 5) علي بساعد، دروس في المحاسبة العمومية، المدرسة العليا للقضاء، دون سنة نشر.
- 6) القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم.
- 7) منصورى الزين، مطبوعة دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.