

تنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة في ظل أحكام القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية

Execution of the state's deconcentrated budget under the dispositions of the organic law No. 15-18 related to financial laws

تاريخ القبول: 2022/11/10

تاريخ الإرسال: 2022/07/02

386 المؤرخ في 19 ديسمبر 2020 الذي يحدد شروط استعادة الاعتمادات المالية. وقد توصل المقال إلى أن تنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة يختص به رؤساء المصالح غير الممركزة للدولة للأميرين بالصرف، بصفتهم مسؤولي النشاطات والنشاطات الفرعية في الميزانيات العملية للبرامج، وذلك في المرحلة الإدارية، بينما يختص أمناء الخزينة الولائيون بصفتهم المحاسبين العموميين المخصصين بالنسبة لتنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة في مرحلتها المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: ميزانية غير ممركة؛ عدم تركيز مالي؛ ميزانية عملياتية؛ أمر بالصرف غير ممركة؛ أمين الخزينة الولائي.

Abstract:

The purpose of this article is to study the ways and methods of executing the deconcentrated budget of the State in the light of the dispositions of Organic Law No. 18-15 of September 02, 2018 relating to finance laws, as well as texts

سعاد عبد الحكيم*
SAAD Abdelhakim
جامعة الجزائر 1
University of Alger1
abd.saad@univ-alger.dz

ملخص:

يهدف هذا المقال إلى دراسة طرق وأساليب تنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة في ظل أحكام القانون العضوي رقم 15-18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، وكذا النصوص التنظيمية الصادرة تطبيقاً له، لا سيما المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المؤرخ في 29 ديسمبر 2020 الذي يحدد كفاءات تسيير وتقويض الإعتمادات المالية، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 20-

* المؤلف المراسل.

regulations concerned, in particular Executive Decree No. 20-404 of December 29, 2020, which defines the procedures for managing and authorizing budgetary credits, as well as Executive Decree No. 20-386 of December 19, 2020, which

sets the conditions for restoring the budget credits.

The article concluded that the execution of the deconcentrated State budget is the responsibility of the heads of the deconcentrated State services in their quality of authorizing officers, since they are responsible for the activities and subsidiary activities of the operational budgets of the

programs, in the administrative phase, while the Wilaya treasurers are responsible in their quality of public accountants for the execution of the deconcentrated State budget in its accounting phase.

Keywords: Deconcentrated budge; Financial deconcentration; Operational budget; Deconcentrated authorizing officer; Public accountant.

مقدمة:

يتولى الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميين تنفيذ الميزانيات طبقا لأحكام المادة 14 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وفي هذا الإطار يختص الآمرون بالصرف بإنجاز المرحلة الإدارية من تنفيذ الميزانية، بينما يختص المحاسبون العموميون بإنجاز المرحلة المحاسبية، ولا تفلت من هذه القاعدة عمليات الميزانية غير المركزية للدولة باعتبارها مجموعة الإيرادات والنفقات المسجلة في ميزانية الدولة والتي تختص سلطات الأمر بالصرف والمحاسبة العمومية غير المركزية بتنفيذها، غير أن القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي كرس نظام الميزانية المرتكز على البرامج والأداء قد خص، بموجب النصوص التنظيمية المتخذة تطبيقا له، رؤساء المصالح غير المركزية للدولة بصفتهم المسؤولين العمليتين بسلطة تنفيذ النفقات المسجلة بعنوان النشاطات والنشاطات الفرعية والتي تشكل منها الميزانيات العمليانية للبرامج، وفي هذا الإطار يتولى مسؤول النشاط الإلتزام والتصفية وتحرير حوالات الدفع المتعلقة بالإتمادات التي يتولى تسييرها، كما كلفهم فضلا عن ذلك بمسؤولية إثبات وتصفية والأمر بتحصيل الإيرادات الناتجة عن استعادة الإتمادات، وذلك دون المساس بالأحكام المنظمة لاختصاصات المحاسبين العموميين في مجال تحصيل الإيرادات المتكفل بها، ودفع النفقات المأمور بصرفها، والمنصوص عليها بموجب تشريع المحاسبة العمومية، وعليه فلا شك أن دراسة طرق وأساليب تنفيذ الميزانية غير المركزية للدولة في ظل الإصلاح الميزانياتي تكتسي أهمية بالغة من



الناحيتين النظرية والعملية، فمن الناحية النظرية تظهر أهمية هذه الدراسة في بيان مختلف القواعد القانونية التي يخضع لها نظام تنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة والتي تضمنتها النصوص القانونية والتنظيمية ذات الصلة، لا سيما من حيث السلطات التي تتولى عملية التنفيذ في مرحلتها الإدارية والمحاسبية، وكذا صلاحياتهم ومسؤولياتهم في كل مرحلة من مراحل تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، أما من الناحية العملية فتكمن أهمية هذه الدراسة في الكشف عن أحد أهم تطبيقات مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين على المستوى غير الممركز للدولة، وعليه فكيف يتم تنفيذ الميزانية غير الممركزة للدولة في ظل أحكام القانون العضوي رقم 15-18؟

نستعين بالمنهج التحليلي القائم على تفكيك النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بمجال الدراسة واستخلاص الأحكام والقواعد التي يمكن بناءا عليها الإجابة عن الإشكالية المطروحة أعلاه، مهتدين بخطة من مبحثين بحيث نخصص المبحث الأول منها لدراسة عمليات المرحلة الإدارية أين ندرس في المطلب الأول منه عمليات الإيرادات وفي المطلب الثاني منه عمليات النفقات، بينما نخصص المبحث الثاني منها لدراسة عمليات المرحلة المحاسبية أين ندرس في المطلب الأول منه نظام تحصيل الإيرادات وفي المطلب الثاني منه نظام دفع النفقات.

المحور الأول: عمليات المرحلة الإدارية

إن مدير المصلحة الخارجية للدولة هو الأمر بصرف الإعتمادات المفوضة إليه من ميزانية الدولة، باعتباره رئيسا لمصلحة غير ممركزة طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽¹⁾، ويختص تبعا لذلك بإنجاز المرحلة الإدارية من تنفيذ الميزانية، سواء بالنسبة للإيرادات أو للنفقات.

أولا- عمليات الإيرادات

عمليات الإيرادات هي الإجراءات المحاسبية التي تهدف إلى تحصيل الموارد المأذون بها بموجب رخصة الميزانية طبقا لقانون المالية للسنة، ويقتضي بيان طبيعة هذه العمليات تحديد نطاقها في الميزانية غير الممركزة للدولة في نقطة أولى ثم تحديد إجراءاتها في نقطة ثانية.



1- نطاق عمليات الإيرادات:

الميزانية غير الممركزة للدولة ليست ميزانية بالمعنى المحاسبي لكونها خالية من إيرادات خاصة بها، فهي لا تحتوي إلا على النفقات من حيث المبدأ، ومع ذلك يختص الأمر بالصرف غير الممركز بمعائنة بعض الحقوق المالية على الغير وتصفياتها والأمر بتحصيلها، لاسيما ما تعلق منها باستعادة الإعتمادات، طبقاً لأحكام القانون رقم 17-84، التي تنص على أنه يمكن أن تكون الإيرادات الصادرة عن عملية استرداد المبالغ المدفوعة بغير حق للخرينة أو عن التنازل عن الأملاك والخدمات المحققة طبقاً للتشريع المعمول به، محل استعادة الإعتمادات، حسب الشروط المحددة عن طريق التنظيم، لفائدة ميزانية تسيير الدائرة الوزارية المعنية، في حدود نفس المبلغ⁽²⁾.

كما نصت أحكام القانون العضوي رقم 15-18 على جواز أن تكون موضوع استعادة الإعتمادات المالية حسب الشروط المحددة عن طريق التنظيم، وذلك في حدود نفس المبلغ لفائدة ميزانية الوزارة أو المؤسسة العمومية المعنية: الإيرادات الواردة من استرداد الخزينة للمبالغ المدفوعة بغير حق، والإيرادات المتأتية من التنازلات بين مصالح الدولة وعن الأملاك والخدمات المنجزة طبقاً للتشريع المعمول به⁽³⁾.

وفي هذا الإطار يقوم الأمر بالصرف غير الممركز بكل الإجراءات المتعلقة بإثبات الإيرادات المذكورة وتصفياتها والأمر بتحصيلها، طبقاً لأحكام قانون المحاسبة العمومية.

2- إجراءات تحصيل الإيرادات:

طبقاً لأحكام التشريع المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن عملية تحصيل الإيرادات تخضع لإجراءات الإثبات والتصفية وكذا الأمر بالتحصيل.

أ- إثبات الإيراد: عرفت أحكام القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية إثبات الإيراد على أنه "الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي"⁽⁴⁾، وهو العمل القانوني أو المادي الذي يجعل الغير مديناً للدولة، كدفع مبالغ بغير حق لفائدته، أو التنازل عن الأملاك أو الخدمات المنجزة لفائدة الإدارة غير الممركزة، طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 98-199 المؤرخ في 09 يونيو 1998 المتضمن



تطبيق المادة 10 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم⁽⁵⁾، والتنازل الذي تجريه مصالح الدولة لفائدة الإدارة غير المبركة، فضلا عن ذلك، طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المؤرخ في 19 ديسمبر 2020 الذي يحدد شروط استعادة الاعتمادات المالية⁽⁶⁾.

ب- تصفية الإيراد: عرّفت أحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، تصفية الإيراد، على أنه: "الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي"⁽⁷⁾.

تقوم التصفية على فكرة أن الدولة ليس لها أن تُحصل من أموال الغير إلا المبالغ المستحقة لها في الحدود التي يأذن بها القانون، حيث تقضي أحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المتعلق باستعادة الإعتمادات، بأن لا تكون محل استعادة الاعتمادات المالية النفقة التي يساوي مبلغها 1000 دج أو يقل عنه، ويمكن تعديل هذا المبلغ بموجب مقرر من الوزير المكلف بالمالية⁽⁸⁾.

ومن جهة أخرى يجب أن تكون عملية تصفية المبالغ محل الإستعادة صحيحة ومحددة على أساس الوثائق التي تثبت وجود الدين واستيفاء أجل استحقاقه، وفي هذا الإطار نصت التعليم رقم 29 الصادرة عن المديرية العامة للمحاسبة المؤرخة في 09 أوت 1998 والمتعلقة بإجراءات إستعادة الإعتمادات، على وجوب أن تبين وثيقة الأمر بتحصيل المبالغ المدفوعة بغير وجه حق الفصول التي حسمت منها النفقة، وأن يرفق في الملف وثيقة إلغاء حوالات الدفع المعنية بها.

يُعد مرتكبا لجريمة الغدر، ويعاقب بالحبس من سنتين (2) إلى عشر (10) سنوات وبغرامة من 200.000 دج إلى 1.000.000 دج، كل موظف عمومي يطالب أو يتلقى أو يشترط أو يأمر بتحصيل مبالغ مالية يعلم أنها غير مستحقة الأداء أو يجاوز ما هو مستحق ولو كان ذلك لصالح الإدارة أو لصالح الأطراف الذين يقوم بالتحصيل لحسابهم، طبقا لأحكام القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته⁽⁹⁾.

يترتب على كل خطأ في التصفية يكون على حساب المدين، إصدار أمر بإلغاء الإيراد أو تخفيضه، طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06 فبراير

1993 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة.⁽¹⁰⁾

ج- الأمر بالإيراد: نص المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، على أن الآمرين بالصرف الثانويين يصدرن أوامر الإيرادات ضد المدينين.⁽¹¹⁾

لم يُعرف القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية أوامر الإيرادات، غير أن المرسوم التنفيذي رقم 98-43 نص على أن يصدر الآمرون بالصرف أوامر الإيرادات المتعلقة بتحصيل ديون خارجة عن الضرائب وأملاك الدولة في أجل أقصاه ثلاثون يوما من إثباتها، ويجب أن يبين الأمر بالإيرادات أسس تصفيته ويتضمن كل البيانات الضرورية للتعرف على المدين واقتطاع الدين.⁽¹²⁾

وقد نص المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المؤرخ في 19 ديسمبر 2020 الذي يحدد شروط استعادة الاعتمادات المالية على أن تتم استعادة الاعتمادات المالية الناتجة عن استرداد الخزينة للمبالغ المدفوعة بغير حق، بمبادرة من الأمر بالصرف الذي قام بتنفيذ النفقة الأولية عن طريق إصدار سند التحصيل الذي يرسل إلى المحاسب العمومي المكلف المعني للتكفل طبقا للتنظيم المعمول به.⁽¹³⁾

أما استعادة الاعتمادات المالية بين مصالح الدولة الناتجة عن تنازلات عن الأملاك والخدمات المنجزة والتي أدت إلى الدفع المسبق لاعتمادات مالية، فإنه يتم طبقا لأحكام ذات المرسوم عن طريق إلغاء النفقات جراء إعادة تسديد الأموال إلى المصلحة المتنازلة، ويتم هذا الإجراء بين برنامجين لنفس الوزارة أو بين برنامجين تابعين لوزارات مختلفة وذلك على أساس سند الإيرادات ووصول إلغاء النفقات المعدين من طرف المصلحة المتنازلة، والذي يرفق بسند التنازل موضوع إجراء استعادة الاعتمادات المالية.⁽¹⁴⁾

ثانيا- عمليات النفقات:

أكد المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المؤرخ في 29 ديسمبر 2020 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية على يكلف مسؤولو المصالح غير المركزية الذين تكون لهم صفة الأمر بالصرف عند دخول هذا المرسوم حيز التنفيذ، فيما يخص عمليات النفقات التي تتم على مستوى الأنشطة والأنشطة الفرعية الموضوعة على مستواهم، بإعداد الإلتزامات بالنفقات وتوقيعها، على أساس الحاجات المحددة على مستوى الأنشطة والأنشطة الفرعية والتصديق على الخدمة المؤداة والأمر بصرف النفقات⁽¹⁵⁾، وهو ما يقتضي تحديد نطاق عمليات النفقات في الميزانية غير المركزية في نقطة أولى ثم بيان إجراءاتها في نقطة ثانية.

1- نطاق عمليات النفقات:

طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن الأمرين بالصرف الثانويين مسؤولين عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير مركزية، كما يمكن طبقا لنفس النص أن تكون عمليات التجهيز العمومي المركزية المسجلة في رقم دليل الوزارات محل تفويض لصالح الأمرين بالصرف الثانويين المعنيين: رخص برامج واعتمادات الدفع، وعليه فإن عمليات النفقات التي يختص المدير التنفيذي كأمر بالصرف ثانوي تشمل ميزانية التسيير وميزانية التجهيز المفوضة إليه من ميزانية الدولة.⁽¹⁶⁾

أما في ظل أحكام القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية فإن المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية الصادر تطبيق له، لا يميز في موضوع ميزانية النشاط بين اعتمادات التسيير وإعتمادات التجهيز بل يمكن في ظل هذا القانون أن تتضمن ميزانية النشاط نفقات تسيير ونفقات تدخل ونفقات استثمار ونفقات تحويل.⁽¹⁷⁾

2- إجراءات تنفيذ النفقات:

تنفذ نفقات الميزانية غير المركزية للدولة إداريا بإجراءات الإلتزام والتصفية والأمر بالصرف، طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽¹⁸⁾، والتي

أكدها المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية.⁽¹⁹⁾

أ- **الإلتزام بالنفقة**: ندرس في ما يلي مفهوم الإلتزام بالنفقة ثم نبين صور الإلتزام بالنفقة:

أ-1- **مفهوم الإلتزام بالنفقة**: يُعد الإلتزام بالإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين طبقاً لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽²⁰⁾، وهو الإجراء الذي تقوم الإدارة العمومية بموجبه بإنشاء أو معاينة التزام تنشأ عنه نفقة، ويحترم الإلتزام موضوع وحدود الترخيص الميزانياتي، طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المذكور.⁽²¹⁾

أ-2- **صور الإلتزام بالنفقة**: يكون الإلتزام بالنفقة إما التزاماً قانونياً أو التزاماً محاسبياً وذلك كما يلي:

- **الإلتزام القانوني**: الإلتزام القانوني هو كل عمل قانوني أو مادي يجعل الإدارة مدينة طبقاً للقانون، وهذه الأعمال هي القانون، القرارات الإدارية، العقود الإدارية، الأفعال الضارة المستحقة للتعويض، والأفعال النافعة.

يمكن أن يكون العمل أو الفعل الذي يجعل الإدارة غير الممركزة ملزمة قانوناً بالوفاء صادراً عن مسؤولها نفسه، كالقرارات الإدارية التي يؤهل لاتخاذها، والعقود الإدارية التي يبرمها، والأفعال الضارة والنافعة التي تتحمل مسؤولية التعويض عنها بناء على مقررات إدارية أو قضائية، كما يمكن أن تكون صادرة من غيرها، وذلك عندما ينص القانون على أن تتحمل الإدارة غير الممركزة آثارها المالية من ميزانيتها، كبعض القرارات الإدارية الصادرة عن الإدارة المركزية في حدود اختصاصاتها، مثل مراسيم التعيين في الوظائف العليا بعنوان الإدارة غير الممركزة التي يتخذها رئيس الجمهورية أو الوزير الأول حسب الحالة، وكذا مقررات التعيين في المناصب العليا بعنوان الإدارة غير الممركزة والتي يتخذها الوزراء، إضافة النصوص القانونية والتنظيمية العامة التي ترتب حقوقاً تتحمل الإدارة غير الممركزة تبعاتها المالية من ميزانيتها، كقوانين الضرائب المباشرة المطبقة على رواتب المستخدمين، وكذا

مراسيم مراجعة قيمة النقطة الإستدلالية للأجور، وكذا المراسيم والقرارات الوزارية التي تتضمن تحيين أسعار السلع والخدمات، والتي تنعكس على قيمة المقابل المالي في العقود والصفقات العمومية.

- **الإلتزام المحاسبي:** الإلتزام المحاسبي هو الإجراء الذي يقوم بموجبه الأمر بالصرف المؤهل بالتكفل بالأثر المالي للدين في ميزانيته، ويترتب عنه التخصيص الميزانياتي لمبلغ النفقة الخام لفائدة مستحقها في بطاقة الإلتزام المؤشرة من طرف المراقب المالي المختص، وحسم قيمتها من رصيد رخص الإلتزام أو الإعتمادات الموضوعة تحت تصرف الإدارة.

إذا كان الإلتزام القانوني عملاً قانونياً أو فعلاً مادياً تقوم به الإدارة غير الممركزة أو غيرها من الجهات، فإن الإلتزام المحاسبي لا يمكن أن يقوم به إلا الأمر بالصرف المختص وهو مسؤول الإدارة غير الممركزة أو مفوضه، أو مستخلفه في حالة الشغور طبقاً للقانون، حيث يتعين على الأمر بالصرف إجراء الإلتزام المحاسبي قبل القيام بأي التزام قانوني.

- **الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها:** يخضع الإلتزام بالنفقات لنظام الرقابة السابقة طبقاً لأحكام قانون المحاسبة العمومية، والذي يستهدف حسب نفس النص السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به، والتحقق مسبقاً من توفر الاعتمادات وإثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعليق رفض التأشيرة عند الاقتضاء، وذلك ضمن الأجال المحددة عن طريق التنظيم والتي تراعي طبيعة الوثيقة، وكذا تقديم نصائح للأمر بالصرف في المجال المالي، وإعلام الوزير المكلف بالمالية شهرياً بصحة توظيف النفقات وبالوضعية العامة للاعتمادات المفتوحة والنفقات الموظفة.⁽²²⁾

علاوة عن المهام المنصوص عليها في المادة 58 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، نصت أحكامه على أن يحدد مجال تدخل مراقبة النفقات الملتزم بها عن طريق التنظيم⁽²³⁾، وتبعاً لذلك صدر المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، والذي حدد بموجب أحكامه نطاق تطبيق رقابة النفقات التي يلتزم بها، ومن ذلك ميزانيات

المؤسسات والإدارات التابعة للدولة، والتي تعد المصالح غير المركزية للدولة واحدة منها.⁽²⁴⁾

كما أكد المرسوم على أن يمارس الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها مراقبون المالىون بمساعدة مراقبين مالىين مساعدين يعينهم الوزير المكلف بالميزانية⁽²⁵⁾، وتبعاً لذلك، وبغرض تقريب جهاز الرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها من الإدارات والمؤسسات العمومية غير المركزية للدولة، صدر المرسوم التنفيذي رقم 11-75 المؤرخ في 16 فبراير 2011 يحدد صلاحيات المصالح الخارجية للمديرية العامة للميزانية وتنظيمها وسيرها، والذي نص على تصنيف مصالح الرقابة المالية للهيئات والمؤسسات والإدارات العمومية ضمن المصالح الخارجية للمديرية العامة للميزانية⁽²⁶⁾، كما صدر المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 يتعلق بمصالح الرقابة المالية، والذي نص على أن يمارس المراقب المالى مهامه الرقابية لدى الإدارة المركزية وكذا الولاية والبلدية، على أن تُحدد بقرار من الوزير المكلف بالميزانية الهيئات والمؤسسات والإدارات العمومية الملحقه بكل مصلحة رقابة مالية، ومنها المصالح غير المركزية للدولة.⁽²⁷⁾

ب- تصفية النفقة: تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية طبقاً لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽²⁸⁾، ومن أجل التحقق من وجود الدين وتحديد مبلغ النفقة، نصت أحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المذكور، على أن يتم القيام بالإشهاد بالخدمة المؤداة حول موافقة التسليم أو الخدمة بالنسبة للالتزام، وكذا التصديق على الخدمة المؤداة الذي يضمن أن الإشهاد قد حرر في إطار تفويض صالح.⁽²⁹⁾

يتحمل الأمرين بالصرف مسؤولية الإثباتات الكتابية التي يسلمونها، والأفعال اللاشريعة والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكشفها الرقابة الحسابية للوثائق وذلك في حدود الأحكام القانونية المقررة في هذا المجال، طبقاً لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.⁽³⁰⁾

ج- الأمر بصرف النفقة: يُعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يؤمّر بموجبه بدفع النفقات العمومية طبقاً لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽³¹⁾، وهو الأمر الذي يُعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي من أجل دفع نفقة طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المذكور.⁽³²⁾

والقاعدة العامة أنه لا يمكن للآمرين بالصرف أن يأمرُوا بتنفيذ النفقات دون أمر بالدفع مسبق إلا بمقتضى أحكام قانون المالية طبقاً لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽³³⁾، غير أنه يمكن القيام بدفع بعض النفقات دون الأمر بصرفها، أو الأمر بصرفها مسبقاً قبل الدفع، نظراً لطبيعتها أو مبلغها وذلك حسب الإحتياجات الخاصة بكل فئة من الأشخاص المعنية، وذلك طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المذكور⁽³⁴⁾، مدخلاً استثناءً ذو طبيعة تنظيمية على نص ذو طبيعة تشريعية، خلافاً لمقتضيات مبدأ تدرج القوانين.

ويعاقب بالحبس من سنتين (2) إلى عشر (10) سنوات وبغرامة من 200.000 دج إلى 1.000.000 دج، كل موظف عمومي يكون مكلفاً بأن يصدر إذناً بالدفع في عملية ما أو مكلفاً بتصفية أمر ما ويأخذ منه فوائد أياً كانت، طبقاً لأحكام القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته.⁽³⁵⁾

المحور الثاني: عمليات المرحلة المحاسبية

أمين خزينة الولاية هو المحاسب العمومي المخصص بالنسبة لعمليات الميزانية غير المركزية للدولة طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها⁽³⁶⁾، ويقوم في هذا الإطار بإنجاز عمليات المرحلة المحاسبية من تنفيذ الميزانية: تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

أولاً- تحصيل الإيرادات:

يتولى أمين الخزينة الولائي بصفته المحاسب العمومي المخصص لعمليات الميزانية غير المركزية للدولة بتحصيل الإيرادات التي يأمر بتحصيلها الأمر بالصرف غير المركزون، وذلك باتباع إجراءات مراقبة صحة أوامر الإيرادات والتكفل بها وكذا التكفل بالبيانات التنفيذية وقبول الديون كقيم منعدمة.



1- مراقبة صحة أوامر الإيرادات والتكفل بها:

تُرسل أوامر تحصيل الإيرادات التي يصدرها مسؤول المصلحة غير الممركزة كأمر بالصرف إلى أمين الخزينة لدى الولاية كمحاسب عمومي مخصص، ويتعين على هذا الأخير قبل التكفل بها أن يتحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات، وفضلا عن ذلك، يجب عليه على الصعيد المادي، مراقبة صحة إلغاءات السندات، الإيرادات والتسويات، وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽³⁷⁾، وبعد ذلك يقوم بالتكفل في كتاباته بأوامر الإيرادات المبلغة له طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور.⁽³⁸⁾

يقوم أمين الخزينة بإرسال الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد الذي يتكفل به إلى المدين في أجل ثمانية أيام، برسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، ويمكن تمديد آجال الدفع لمدة ستة أشهر بالنسبة لكل الديون ما عدا المتعلقة منها بالاقتطاعات من المرتبات الخاضعة للتشريع المعمول به، وذلك بناء على طلب مبرر من المدينين، طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور.⁽³⁹⁾

عندما يكون المدين مستفيدا من اعتماد آخر غير المرتب أو الأجر، يمكن أن يقوم أمين الخزينة بالاقتطاع من هذا الاعتماد وذلك بدفع المبالغ الباقية المستحقة من الأمر بالإيرادات الذي يتكفل به في كتاباته، وفي حالة عدم الدفع في أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ إبلاغ الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد، يجب على أمين الخزينة تذكير المدين بإنذار دون مصاريف كتابيا، بضرورة دفع الدين المستحق عليه في أجل عشرين يوما، قبل أن يصبح أمر الإيراد تنفيذيا.⁽⁴⁰⁾

2- التكفل بالبيانات التنفيذية وقبول الديون كقيم منعدمة:

أ- **التكفل بالبيانات التنفيذية:** إذا لم يدفع المدينون ديونهم بعد الإنذار الموجه إليهم بدون مصاريف يصح الأمر بالإيراد تنفيذيا من طرف مسؤول المصلحة غير المركزية الذي أصدرها وذلك بناء على طلب أمين الخزينة الولائية.⁽⁴¹⁾

وتتمثل الوثيقة التي تجعل أمرا بالإيراد تنفيذيا بأن توضع على نسخة الأمر بالإيراد المصادق على مطابقتها من طرف أمين الخزينة ، التأشير التالية المتبوعة بامضاء الأمر بالصرف "يحدد هذا الأمر بالصرف مبلغ... ليصبح بيانا تنفيذيا" ، وذلك طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية⁽⁴²⁾ ، على أن تعاد أوامر الإيرادات التي أصبحت تنفيذية إلى أمين الخزينة الولائي في أجل أقصاه خمسة عشر يوما ، طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور⁽⁴³⁾.

يتولى أمين الخزينة الولائي إرسال البيانات التنفيذية إلى قابضي الضرائب بمقر الإدارة غير المركزية حتى يتم التحصيل الاجباري ، وذلك بموجب حافظة إرسال تحرر في نسختين ، على أن يعيد مسؤول المصلحة غير المركزية بعد التكفل بالبيان التنفيذي ، إلى أمين الخزينة الولائي نسخة من حافظة إرسال مؤشر عليها بالاستلام والتكفل ، وذلك في أجل أقصاه ثمانية أيام طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور.⁽⁴⁴⁾

ويتكفل قابضو الضرائب بالبيانات التنفيذية في دفتر خاص تسجل فيه مختلف المتابعات المتخذة تحت مسؤوليتهم ، ويتابعون المدينين المعنيين كما هو الحال في بالنسبة إلى الضرائب المباشرة حتى يعارض المدين أمام الهيئة القضائية المختصة ، وذلك طبقا لأحكام القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.⁽⁴⁵⁾

ب- **قبول الديون كقيم منعدمة:** يتمثل الهدف الوحيد من قبول الديون كقيم منعدمة ، طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور ، في إعفاء أمين الخزينة الولائي من مسؤوليته ، لكنه لا يحزر المدينين الذين يتابعون بالتحصيل الإجباري إذا تحسنت حالتهم المالية.⁽⁴⁶⁾

عندما لا تثمر المتابعات الجارية يقوم قابض الضرائب بتخفيض تكفلاته من مبلغ البيانات التنفيذية غير المحصلة ويرسلها إلى أمين الخزينة الولائي مشفوعة بالوثائق التي

تثبت عدم قابليتها للتحصيل، بحيث تعتبر غير قابلة للتحصيل الديون التي توفى أصحابها أو غابوا دون أن يتركوا أملاكاً يمكن حجزها أو تبيعوا بدون جدوى⁽⁴⁷⁾، وفي هذه الحالة يمكن أن يطلب أمين الخزينة قبول البيانات التنفيذية كقيم منعدمة من طرف مسؤول المصلحة غير الممركزة، ولهذا الغرض، يحرر بياناً عن الديون الباقية تحصيلها يبين بصورة واضحة الديون التي طُلب بقبولها كقيم منعدمة، ويرسله مشفوعاً بالأوراق التي تثبت عدم قابليتها للتحصيل إلى مسؤول المصلحة غير الممركزة الذي أصدر أوامر الإيرادات، والذي يقوم تبعاً لذلك بتحديد قائمة الديون المقبولة كقيم منعدمة في مقرر يبلغه إلى أمين الخزينة الولائي الذي يقوم بتخفيض تكفلاته بالبيانات التنفيذية طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المذكور.⁽⁴⁸⁾

ثانياً- دفع النفقات:

يُعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي طبقاً لأحكام المادة 21 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وكذا المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 المذكور، ويختص بإجراء دفع النفقات المأمور بصرفها في على عاتق الميزانية غير الممركزة للدولة أمين الخزينة الولائي بصفته المحاسب العمومي المخصص فيها، فيتعين عليه بموجب ذلك التأكد من صحة حوالات الدفع في إطار صلاحياته في ممارسة الرقابة السابقة على المدفوعات، كما يلتزم بإجراء الدفع في الآجال القانونية وبالخضوع لإجراء التسخير وذلك كما يلي:

1- الرقابة السابقة على حوالات الدفع:

يُستفاد بالرجوع إلى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المذكور، بأن المحاسب العمومي المخصص لدى المصالح الخارجية للدولة، والذي يتكفل بحوالات الدفع التي يصدرها الأمرون بالصرف غير الممركزون، هو أمين الخزينة الولائي⁽⁴⁹⁾، ويتعين على هذا الأخير قبل قبوله لأية نفقة، طبقاً لأحكام أن يتحقق مما يلي:⁽⁵⁰⁾

1. مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها؛
2. صفة الأمر بالصرف أو المفوض له؛
3. شرعية عمليات تصفية النفقات؛



4. توفر الاعتمادات؛

5. أن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة؛

6. تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها؛

7. الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

2- وجوب الدفع في الآجال القانونية:

يجب على أمين الخزينة الولائي بعد إيفائه الإلتزامات الواردة في المادة 36 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، أن يقوم بدفع النفقات المأمور بصرفها، ضمن الآجال المحددة عن طريق التنظيم، وذلك طبقاً لأحكام المادة 37 من نفس القانون.

وقد نص المرسوم تنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، على آجال الدفع ضمن باب الأول، وتبعاً لمقتضى أحكامه يجب أن يقوم مدير المصلحة غير المبركة بإصدار حوالات الدفع وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر، إلى أمين الخزينة الولائي المكلف بتحويلها إلى نفقات، على أن يتم ذلك في أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها يتم حسابها ابتداء من شهر إصدارها.⁽⁵¹⁾

وفي حالة عدم مطابقة حوالة الدفع للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، يقوم أمين الخزينة الولائي بإبلاغ مدير المصلحة غير المبركة كتابياً برفضه القانوني للدفع وذلك في أجل أقصاه عشرين يوماً ابتداء من تاريخ تسلمه الحوالة، وفي الحالة العكسية، يرسل أمين الخزينة الولائي إلى مدير المصلحة غير المبركة نسخة من الحوالة، عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويلها إلى نفقات.⁽⁵²⁾

3- تسخير أمين الخزينة الولائي:

إذا رفض أمين الخزينة الولائي القيام بالدفع، فإنه يمكن لمدير المصلحة غير المبركة كأمراً بالصرف، أن يطلب منه كتابياً وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض⁽⁵³⁾، وذلك حسب الشروط المحددة في المادة 48 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تؤكد على أنه إذا امتثل أمين الخزينة الولائي



للتسخير تبرأ ذمته من المسؤولية الشخصية والمالية، وعليه أن يرسل حينئذ تقريراً حسب الشروط والكيفيات المحددة عن طريق التنظيم.⁽⁵⁴⁾ غير أنه يجب على أمين الخزينة الولائي أن يرفض الإمتثال للتسخير إذا كان الرفض معللاً بما يلي:

1. عدم توفر الإعتمادات المالية، ما عدا بالنسبة للدولة عدم توفر أموال لدى الخزينة؛
2. انعدام إثبات أداء الخدمة؛
3. طابع النفقة غير الإبرائي؛
4. انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الملتمزم بها أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصاً عليه في التنظيم المعمول به.

خاتمة:

إجابةً على الإشكالية المطروحة في مقدمة هذا المقال توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

إن نظام تنفيذ الميزانية غير المركزية للدولة في ظل أحكام القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية لا يختلف من الجانب المحاسبي كثيراً عن النظام المعمول به في ظل أحكام القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، ذلك أن تنفيذ الميزانية لا يخضع من حيث قواعده التفصيلية لقوانين الميزانية وإنما لقوانين المحاسبة العمومية. يشمل تنفيذ الميزانية غير المركزية للدولة دفع النفقات وتحصيل الإيرادات، وهو يخضع لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي من جهة ومباديء عدم تركيز السلطة المالية من جهة أخرى.

يمر تنفيذ الميزانية غير المركزية للدولة عبر مرحلتين: مرحلة إدارية يختص بها الأمر بالصرف غير المركز بصفته مسؤول النشاط ورئيس المصلحة غير المركزية للدولة، ومرحلة محاسبية يختص بها المحاسب العمومي المخصص لدى المصالح غير المركزية للدولة وهو أمين الخزينة الولائي.

يتضمن تنفيذ إيرادات الميزانية غير المبركة للدولة في مرحلتها الإدارية عمليات إثباتها وتصفيته والأمر بتحصيلها، ويدخل ذلك ضمن مسؤوليات المدير التنفيذي بصفته الأمر بالصرف غير المبرك.

يتضمن تنفيذ إيرادات الميزانية غير المبركة للدولة في مرحلتها المحاسبية عملية تحصيلها، ويدخل ذلك ضمن مسؤوليات أمين الخزانة الولائي بصفته المحاسب العمومي المخصص.

يشمل تنفيذ نفقات الميزانية غير المبركة للدولة في مرحلتها الإدارية عمليات الإلتزام بها وتصفيته وتحرير حوالات الدفع الخاصة بها، ويدخل ذلك ضمن اختصاصات المدير التنفيذي بصفته الأمر بالصرف غير المبرك.

يتضمن تنفيذ نفقات الميزانية غير المبركة للدولة في مرحلتها المحاسبية عملية دفعها، ويدخل ذلك ضمن مسؤوليات أمين الخزانة الولائي بصفته المحاسب العمومي المخصص.

الهوامش والمراجع:

- (1)- المادة 27 من القانون رقم 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 35 مؤرخ في 15 أوت 1990، الصفحة 1131.
- (2)- المادة 10 من القانون رقم 84-17 مؤرخ في 07 جويلية 1984 يتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 28 مؤرخ في 10 جويلية 1984، الصفحة 1040.
- (3)- المادة 40 من القانون رقم 18-15 ممضي في 02 سبتمبر 2018 يتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 53 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، الصفحة 9.
- (4)- المادة 16 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (5)- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 98-199 ممضي في 09 يونيو 1998 يتضمن تطبيق المادة 10 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 جويلية سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، الملغى، الجريدة الرسمية عدد 42 مؤرخ في 14 يونيو 1998، الصفحة 6.
- (6)- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 20-386 ممضي في 19 ديسمبر 2020 يحدد شروط استعادة الاعتمادات المالية، الجريدة الرسمية عدد 78 مؤرخ في 27 ديسمبر 2020، الصفحة 9.
- (7)- المادة 17 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (8)- المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المتعلق باستعادة الإعتمادات، مرجع سابق.

- (9) - المادة 30 من القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 14 مؤرخة في 08 مارس 2006، الصفحة 4.
- (10) - المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06 فبراير 1993 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية عدد 9 مؤرخة في 10 فبراير 1993، الصفحة 9.
- (11) - المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةاتها ومحتواها، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 43 مؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1648.
- (12) - المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (13) - المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المتعلق باستعادة الإعتمادات، مرجع سابق.
- (14) - المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 20-386 المتعلق باستعادة الإعتمادات، مرجع سابق.
- (15) - المادة 27 من مرسوم تنفيذي رقم 20-404 ممضي في 29 ديسمبر 2020 يحدد كيفيةات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، الجريدة الرسمية عدد 80 مؤرخ في 29 ديسمبر 2020، الصفحة 19.
- (16) - المادة 27 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (17) - المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كيفيةات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (18) - المواد 19، 20 و 21 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (19) - المواد 14، 15 و 16 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كيفيةات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (20) - المادة 19 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (21) - المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كيفيةات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (22) - المادة 58 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (23) - المادة 59 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (24) - المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 82 مؤرخ في 15 نوفمبر 1992، الصفحة 2101.
- (25) - بموجب أحكام المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة السابقة على النفقات الملتزم بها، مرجع سابق.

- (26)- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 11-75 المؤرخ في 16 فبراير 2011 يحدد صلاحيات المصالح الخارجية للمديرية العامة للميزانية وتنظيمها وسيرها، الجريدة الرسمية عدد 11 مؤرخ في 20 فبراير 2011، الصفحة 7.
- (27)- المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 يتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدة الرسمية عدد 64 مؤرخ في 27 نوفمبر 2011، الصفحة 19.
- (28)- المادة 20 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (29)- المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (30)- المادة 31 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (31)- المادة 21 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (32)- المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (33)- المادة 30 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (34)- المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 20-404 الذي يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، مرجع سابق.
- (35)- المادة 35 من القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مرجع سابق.
- (36)- المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصراف والمحاسبون العموميون وكفاءاتها ومحتواها، مرجع سابق.
- (37)- المادة 35 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (38)- المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، مرجع سابق.
- (39)- المواد 10 و 11 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، مرجع سابق.
- (40)- المواد 12 و 13 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، مرجع سابق.
- (41)- المواد 14 و 15 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، مرجع سابق.
- (42)- المادة 68 من القانون رقم 90 - 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (43)- المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعومة، مرجع سابق.

- (44) - المواد 17 و 18 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (45) - للمواد 50 و 67 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (46) - المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (47) - المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (48) - المواد 24، 25، 26 و 27 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (49) - المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 91-311 الذي يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها، مرجع سابق.
- (50) - المادة 36 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (51) - المواد 2 و 3 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (52) - المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، مرجع سابق.
- (53) - المادة 47 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.
- (54) - تطبيقاً لذلك صدر المرسوم التنفيذي رقم 91-314 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية عدد 43 المؤرخ في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1654.

