

مستجدات دور أعوان المحاسبة العمومية وفق قانوني 07-23 و 24-90

ودوره في تعزيز الحوكمة المالية العمومية في الجزائر

Developments in the Role of Public Accounting Officers under Laws 23-07 and 24-90 and Their Role in Enhancing Public Financial Governance in Algeria

ماجن سمير

جامعة فرحات عباس سطيف 1 (الجزائر)، samir.madjen@univ-setif.dz

تاريخ النشر: 2025/05/25

تاريخ القبول: 2025/04/24

تاريخ الاستلام: 2025/03/09

ملخص:

يهدف هذا البحث لإبراز مستجدات أدوار الاعوان المكلفين بالمحاسبة العمومية في الجزائر ودوره في تعزيز الحوكمة المالية العمومية، تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، حيث يستخدم المنهج الوصفي لوصف المهام والمسؤوليات الجديدة لأعوان المحاسبة العمومية في الجزائر، بينما يعتمد المنهج التحليلي على دراسة وتحليل النصوص القانونية، مثل القانون 07-23 والمرسوم التنفيذي 90/24، لفهم تطورات النظام المحاسبي العمومي في البلاد.

تم تعزيز الرقابة المالية عبر فرض إجراءات جديدة للحد من الفساد، وإلزام أعوان المحاسبة بمسك محاسبة دقيقة لتسهيل التدقيق. كما توسعت صلاحيات المحاسب العمومي مع زيادة استقلاليته ومسؤوليته، إضافة إلى تنظيم العلاقة بين الأمرين بالصرف والمحاسبين لضمان تنفيذ الميزانية باضباط. استحدثت وكالات الإيرادات والنفقات وفق المرسوم 90-24 لتحسين كفاءة الإنفاق مع رقابة صارمة. كما تم تشديد الرقابة على الإيرادات والنفقات لمنع التجاوزات. نجاح هذه الإصلاحات يتطلب التزام المؤسسات، تكويناً مستمراً للأعوان، وتطوير أنظمة رقمية دقيقة للرقابة المالية.

كلمات مفتاحية: المحاسبة العمومية، الحوكمة المالية، أعوان المحاسبة العمومية، المحاسب العمومي، المسير المسؤول.

تصنيف JEL : H60، H83، M48.

Abstract

This research highlights the evolving roles of public accounting officers in Algeria and their role in enhancing financial governance. It employs a descriptive approach to outline new responsibilities and an analytical approach to examine legal texts like Law 23-07 and Decree 24-90.

Financial oversight has been reinforced through anti-corruption measures, strict accounting requirements, and expanded powers for public accountants with increased accountability. Decree 24-90 introduced revenue and expenditure agencies to improve efficiency while ensuring strict control. Successful implementation requires institutional commitment, continuous training, and advanced digital systems for effective financial monitoring.

Keywords: Public Accounting, Financial Governance, Public Accounting Officers, Public Accountant, Responsible Manager.

JEL Classification: M48، H83، H60.

1. المقدمة

تعد المحاسبة العمومية إحدى الركائز الأساسية التي تقوم عليها الإدارة المالية للدولة، حيث تضمن حسن تسيير الأموال العمومية، وتعزز من مبادئ الشفافية والمساءلة في استخدام الموارد المالية العامة. وباعتبار أن المال العام هو ملك للمجتمع، فإن ضبطه، مراقبته، والتصرف فيه وفق إطار قانوني دقيق يُعدّ من الأولويات الكبرى للحكومات لضمان تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية المنشودة. وفي هذا السياق، يلعب أعوان المحاسبة العمومية دوراً حيوياً في تنفيذ العمليات المالية، من خلال التأكد من قانونية النفقات، مسك الحسابات، وإعداد التقارير المالية التي تعكس الوضع المالي للمؤسسات العمومية.

على مدى العقود الماضية، خضع النظام المالي والمحاسبي في الجزائر لتعديلات متكررة، تماشياً مع المتغيرات الاقتصادية، ومتطلبات الحكامة الجيدة، والمقتضيات الدولية في مجال التسيير المالي. ومن أبرز القوانين التي نظّمت المحاسبة العمومية في الجزائر، نجد القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أغسطس 1990، والذي وضع الأسس العامة للمحاسبة العمومية، محدداً بوضوح مهام ومسؤوليات الأعوان المكلفين بالتسيير المالي للدولة. لكن مع التطورات الاقتصادية والتحديات التي فرضتها متطلبات العصرية والرقمنة، كان من الضروري مراجعة الإطار القانوني لضمان مزيد من الفعالية والشفافية، مما أدى إلى صدور القانون العضوي 18-15 والمعروف بالاصطلاح الميزانياتي ليليه بعد سنوات إصدار القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مُدخلًا تغييرات جوهرية على مختلف جوانب المحاسبة العمومية، لا سيما فيما يتعلق بدور أعوان المحاسبة العمومية.

تُولي هذه التعديلات أهمية خاصة لأعوان المحاسبة العمومية، باعتبارهم الفاعلين الرئيسيين في تنفيذ العمليات المالية، حيث حددت بشكل أكثر دقة أدوارهم ومسؤولياتهم، كما وضعت إطاراً جديداً يعزز الرقابة على تنفيذ الميزانية، ويدعم استقلالية المحاسب العمومي، ويحد من التجاوزات المالية. ومن خلال هذه الإصلاحات، أصبح لأعوان المحاسبة العمومية دور استراتيجي في تحسين الحوكمة المالية، إذ لم يعد دورهم مقتصرًا على تنفيذ العمليات المحاسبية فقط، بل امتد إلى ضمان الامتثال القانوني، والكشف عن المخاطر المالية، وتحقيق الكفاءة في الإنفاق العام.

2. 1 الإشكالية: ما هي المستجدات التي جاء بها القانون 07-23 والمرسوم التنفيذي 90/24 فيما يتعلق بدور أعوان المحاسبة العمومية، وكيف تعزز هذه الأدوار من الحوكمة المالية العمومية في الجزائر؟

2. 2 الفرضية: يفترض أن القانون الجديد قد عزز من صلاحيات ومسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية، مما يساهم في تحسين مستوى الرقابة المالية، وزيادة الشفافية، ورفع كفاءة التسيير المالي في المؤسسات العمومية ومنه تعزيز الحوكمة المالية العمومية.

1. 3 أهداف الدراسة: للدراسة أهداف يسعى لتحقيقها:

- تحديد أهم التعديلات التي جاء بها القانون 07-23 والمرسوم التنفيذي 90/24 فيما يخص دور أعوان المحاسبة العمومية.
- دراسة تأثير هذه التعديلات على أداء أعوان المحاسبة العمومية وكفاءة نظام التسيير المالي في الجزائر.
- اقتراح حلول وآليات لتعزيز دور أعوان المحاسبة العمومية في ضوء المستجدات القانونية، بما يحقق أهداف الإصلاح المالي في البلاد.

1. 4 المنهجية: تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي في وصف المهام والمسؤوليات الجديد لأعوان المحاسبة العمومية في الجزائر.

والمنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص القانونية و23-07 والمرسوم التنفيذي 90/24 واستعراضها لفهم التطورات التي طرأت على النظام المحاسبي العمومي في الجزائر.

من خلال هذا التحليل، تسعى الدراسة إلى تقديم فهم شامل للتغيرات القانونية وأثرها على نظام التسيير المالي في الجزائر، مع التركيز على دور أعوان المحاسبة العمومية باعتبارهم الفاعلين الأساسيين في تطبيق هذه الإصلاحات.

2. مدخل موجز للحوكمة المالية العمومية:

تعد الحوكمة المالية مجموعة من القواعد والإجراءات والأنظمة التي تضمن الإدارة الفعالة والشفافة للموارد المالية في المؤسسات، سواء كانت شركات، أو مؤسسات حكومية، أو منظمات غير ربحية. وتهدف إلى تحقيق النزاهة، وتقليل المخاطر المالية، وتعزيز الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصالح.

2.1 تعريف حوكمة الشركات: وقد تعددت التعريفات لهذا المصطلح، بحيث يدل كل تعريف على وجهة النظر التي تتبناها الجهة المصدرة لهذا التعريف، حيث:

تعرف مؤسسة التمويل الدولي (Corporation. International Finance) الحوكمة بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"¹ كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية Organization for Economic Co-operation and Development. "مجموعة العلاقات التي تربط بين كل من إدارة المؤسسة ومجلسها الإداري ومساهميها والأطراف الأخرى ذات المصلحة"² وتعرف أيضا بأنها "مجموعة قواعد العمل والرقابة التي تحكم المنشأة في إطارها الزمني والمكاني"³ كما تعرف الحوكمة أيضا "على أنها مجموعة قواعد وإجراءات تهدف لضمان السير الحسن للمنشأة وتوجيه المديرين ليكونوا أكفاء، وعلى دراية بكل القواعد القانونية والوظيفية"⁴

كما يراها البعض على أنها "مجموعة الآلية التي تجعل من أطراف كثيرة ومتباينة تساهم في رأس المال والخبرة والعمل وتحقيق من ورائها منفعة مشتركة، وإذ يشترك الجميع في مسؤولية العمليات، يبقى حملة الأسهم من المستثمرين هم الذين يطلبون الربح بوصفهم أصحاب المال وهم الذين لا يشتركون في العمليات التشغيلية، إنما يقفون على رأس الإدارة في الهيئة العليا التي تضع الاستراتيجيات والتوجهات وتراقب وتشرف وتقيم، ويمكن القول أن الهيئة العليا أو مجلس الإدارة يمثل هيكل الحكم وأن عملياتها هي المراقبة والتقييم ورسم الخطوط والاتجاهات الرئيسية المشتركة ومن تعاريف السابقة يستخلص أن مفهوم حوكمة الشركات يكتنفه على ما يأتي:

- الفصل بين الملكية والإدارة: ضمان استقلالية الإدارة وتعزيز الرقابة على الأداء لتحقيق أهداف الشركة بكفاءة.
- تحسين الكفاءة الاقتصادية: الارتقاء بالأداء الاقتصادي للشركات من خلال الإدارة الفعالة.
- وضع الأهداف ومتابعتها: توفير هيكلية تحدد أهداف الشركة ووسائل تحقيقها ومراقبة تنفيذها.
- مراجعة القوانين المنظمة: تعديل القوانين الحاكمة بما يعزز الرقابة المشتركة بين مجلس الإدارة والمساهمين عبر الجمعية العمومية.

- تحديد المسؤوليات: منع التداخل بين مهام المديرين التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة لضمان وضوح المسؤوليات.

- تعزيز المساءلة: تقييم أداء الإدارة العليا بما يرفع مستوى الثقة والمساءلة.

- توسيع دائرة الرقابة: إتاحة الفرصة للمساهمين والموظفين والدائنين للاضطلاع بدور رقابي على أداء الشركة.

يمكن القول أن المفهوم العام للحوكمة هي مجموعة الأدوات والإجراءات التي تنظم شبكة العلاقات بين الأطراف المعنية بالشركة، مثل المساهمين، المديرين، مجلس الإدارة، العملاء، والموردين. كما أنها تتناول قضايا السلطة، الرقابة، والمسؤولية في إطار وضع استراتيجية عامة لتعزيز أداء المؤسسة.

2.2 تعريف الحوكمة العامة: هي الإدارة الجيدة لجميع المؤسسات في الدولة من خلال سياسات وآليات وممارسات تقوم على الشفافية والمشاركة والمساءلة وسيادة القانون ومكافحة الفساد والسعي لتحقيق العدالة وعدم التمييز بين المواطنين والاستجابة للإحتياجاتهم وتحري الكفاءة للوصول بالسياسات والخدمات لأعلى مستوى من الفعالية والجودة بما يرضي المواطنين.⁵

2.3 الحوكمة المالية العمومية: تُعتبر الحوكمة المالية جزءاً من نظام الحوكمة الشامل الذي يضمن الإدارة الرشيدة للمؤسسات، من خلال مجموعة من القواعد والمعايير التي تضمن شفافية القرارات ومساءلة المسؤولين.⁶

2.4 أهمية تطبيق الحوكمة في القطاع العام: في القطاع العام، تُعتبر الحوكمة أحد أهم الأدوات لتحسين الإدارة وتعزيز الشفافية في استخدام الموارد العامة. تهدف إلى تحقيق عدة أمور منها:

- تحسين إدارة الموارد: من خلال وضع آليات تضمن الاستخدام الأمثل للموارد العامة بما يحقق الكفاءة والفعالية ويقلل الهدر.
- ضمان الامتثال للقوانين: تسهم الحوكمة في تعزيز الالتزام بالأنظمة والتشريعات من قبل المؤسسات الحكومية، ما يساعد على منع التجاوزات والمخالفات.
- تعزيز ثقة المواطنين: عندما تكون المؤسسات الحكومية شفافة وقادرة على تقديم خدمات عالية الجودة، فإن ذلك يزيد من رضا المواطنين وثقتهم في أداء الحكومات.

مكافحة الفساد: من خلال آليات رقابية صارمة وأنظمة تضمن المساءلة، تقل فرص التلاعب أو إساءة استخدام السلطة.

2.5 المبادئ التوجيهية لحوكمة المؤسسات العمومية وفق منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD):

- وضع إطار قانوني وتنظيمي واضح:
- تحديد الأدوار والمسؤوليات بين الحكومة والإدارة التنفيذية.
- ضمان استقلالية المؤسسات العمومية مع الالتزام بالسياسات العامة.
- ممارسة ملكية الدولة بطريقة مسؤولة
- يجب أن تكون الدولة مالكة نشطة ولكن غير متدخل في العمليات اليومية.
- وضع سياسات واضحة لإدارة الملكية العامة لتعزيز الأداء.
- ضمان تكافؤ الفرص مع القطاع الخاص
- تجنب الامتيازات غير المبررة للمؤسسات العمومية لضمان بيئة منافسة عادلة.
- تطبيق قواعد الشفافية في التعاقدات والتعاملات المالية.
- تعزيز الشفافية والإفصاح المالي
- نشر التقارير المالية الدورية وإتاحة المعلومات للجمهور.
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية لضمان دقة البيانات المالية.
- تعزيز النزاهة والمسؤولية
- وضع آليات لمكافحة الفساد والرشوة داخل المؤسسات العمومية.

- ضمان وجود آليات مساءلة فعالة لمراجعة الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

• تمكين مجالس الإدارة وتعزيز مهنتها،

- تعيين أعضاء مجلس إدارة وفقاً للكفاءة والخبرة وليس بناءً على اعتبارات سياسية.

- وضع إجراءات واضحة لضمان الاستقلالية واتخاذ القرارات بناءً على المصلحة العامة.

• تعزيز العلاقة مع أصحاب المصلحة

- إشراك المجتمع المدني في الرقابة على المؤسسات العمومية.

- التواصل مع المستخدمين والعملاء لضمان تقديم خدمات ذات جودة عالية.⁷

3. نظرة حول القانون 23/07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية:

شهد قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي (23/07) الصادر في 21 جوان 2023 مراجعة جوهرية تهدف إلى معالجة أوجه القصور التي شابت القانون السابق 90/21، خاصة فيما يتعلق بضعف آليات الرقابة وعدم كفاءتها في ضمان شفافية التسيير المالي. جاءت هذه المراجعة استجابة للإصلاحات المبرمجة، حيث سعت إلى تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية من خلال إدراج آليات رقابية أكثر مرونة وفعالية، إلى جانب تبسيط الإجراءات المالية بما يضمن تسييراً أكثر سلاسة ونجاعة. يركز هذا القانون الجديد على مقارنة تسييرية حديثة تأخذ بعين الاعتبار المخاطر المحتملة في العمليات المالية، وهو ما ينسجم مع التحولات التي شهدتها النظام المحاسبي للدولة، خاصة مع تبني التسيير القائم على النتائج بدلاً من التسيير التقليدي المعتمد سابقاً. كما أن مراجعة القانون 90/21 تضمنت إعادة تعريف مهام ومسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية، مما يعكس توجهاً نحو تحسين الحوكمة المالية من خلال توزيع أكثر وضوحاً ودقة للمسؤوليات. وفقاً للمادة الأولى من القانون 23/07، فإنه يحدد الإطار العام لقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي التي تحكم الميزانيات والعمليات المالية، مما يعزز من شفافية الإنفاق العام ويضمن تكاملاً وظيفياً بين مختلف الفاعلين في النظام المالي للدولة.

- للدولة؛

- للجماعات المحلية؛

- للمؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة؛

للأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي رقم 15-18

المؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.⁸

• حيث تطرقت المادة 79 لموضوع ومضمون المحاسبة العمومية: المحاسبة العمومية نظام يسمح بتنظيم المعلومة المالية من خلال: إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم وصادقة.

- عرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة عند قفل السنة المالية.

- المساهمة في حساب تكلفة الأنشطة أو الخدمات وكذا تقييم نجاعتها.⁹

• جاءت المادة 80 من القانون 23/07 لتضع إطاراً جديداً للمحاسبة العمومية، يتمثل في هيكل محاسبي ثلاثي الأبعاد، يهدف إلى تعزيز الشفافية وتحقيق التوازن بين الدقة المحاسبية ومتطلبات التسيير الفعال. هذا الهيكل يقوم على ثلاثة أنواع من المحاسبة، تختلف فيما بينها من حيث النطاق والأدوات والأهداف، مما يسمح بتغطية شاملة لمختلف الجوانب المالية للدولة.

- تعكس المواد 81، 82، و83 من القانون 23/07 التوجه الحديث نحو رقمنة المحاسبة العمومية وتعزيز فعاليتها من خلال أنظمة معلوماتية متكاملة، مما يعزز من دقة البيانات المالية وسهولة إدارتها واسترجاعها.
- ✓ **نظام معلوماتي مدمج:** نصت المادة 81 على أن المحاسبة العمومية يجب أن تتم عبر نظام معلومات مدمج، يهدف إلى معالجة وتتبع جميع العمليات المالية التي يتم تنفيذها عبر المراكز المحاسبية المختلفة. يتيح هذا النظام رؤية شاملة ومتكاملة لحركة الأموال العامة، مما يساهم في تقليص الأخطاء، تبسيط الإجراءات، وتعزيز الشفافية والمساءلة في التسيير المالي. كما يضمن تكامل البيانات بين مختلف الفاعلين في الإدارة المالية، مما يسهل عمليات الرقابة الداخلية والخارجية.
- ✓ **رقمنة المحاسبة وضوابطها:** تؤكد المادة 82 على ضرورة الرقمنة الكاملة للمحاسبة العمومية، مع احترام معايير حفظ البيانات وتأمينها وضمان مصداقيتها. وهذا يعكس توجهاً نحو الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة لتسهيل عملية إدارة البيانات المالية، وتقليل المخاطر المرتبطة بالتسيير التقليدي. تشمل هذه الرقمنة اعتماد وسائل متطورة لحماية البيانات من التلاعب أو الاختراق، مع ضمان إمكانية تتبع العمليات المالية والتحقق من صحتها عند الحاجة.
- ✓ **السنوية المحاسبية:** وفقاً للمادة 83، يتم مسك المحاسبة العمومية وفقاً للسنة المدنية، حيث تبدأ من 1 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر من نفس السنة. يعكس هذا المبدأ توافق النظام المحاسبي العمومي مع القواعد المالية المعتمدة دولياً، ويسمح بتحقيق التوازن بين التخطيط المالي وتنفيذ الميزانية، فضلاً عن تسهيل عمليات التدقيق وإعداد التقارير المالية الدورية.

3. 1 المحاسبة الميزانية في ضوء المواد 84، 85، و86 من القانون 23/07:

- تمثل المحاسبة الميزانية أحد الأركان الأساسية للنظام المحاسبي العمومي، حيث تهدف إلى ضمان تتبع دقيق لتنفيذ الميزانية العامة من خلال تسجيل العمليات المالية وفقاً لمراحلها المختلفة. ووفقاً للقانون 23/07، فإن هذا النظام يركز على بعدين رئيسيين هما:¹⁰
- **محاسبة الالتزامات ومحاسبة الصندوق (المادة 84)** تنقسم المحاسبة الميزانية إلى نوعين رئيسيين، يختلفان من حيث طريقة تسجيل العمليات المالية:
- **محاسبة الالتزامات:** تقوم على مبدأ تسجيل النفقات بمجرد الالتزام بها، أي عند نشوء الالتزام القانوني بالصرف، وليس عند تنفيذ الدفع الفعلي. هذا يسمح بتقييم دقيق لمستوى الالتزامات المالية للدولة وضبط السيولة المالية وفق الاحتياجات المتوقعة.
- **محاسبة الصندوق:** تعتمد على تسجيل الإيرادات والنفقات عند تحصيلها أو دفعها فعلياً من قبل المحاسبين العموميين. هذا النظام يعكس التدفقات النقدية الفعلية، مما يتيح تتبع الوضع المالي الحقيقي للخزينة العامة.
- **تحديد نتيجة محاسبة الصندوق:**¹¹ تنص هذه المادة 85 على أن محاسبة الصندوق تنتج عنها نتيجة مالية تتمثل في الفرق بين: الإيرادات المحصلة خلال السنة المالية. النفقات المدفوعة خلال نفس الفترة.
- هذه النتيجة تعكس الفائض أو العجز الفعلي للخزينة، مما يساعد على تقييم الأداء المالي للدولة واتخاذ قرارات مالية مبنية على بيانات واقعية ودقيقة.
- **إدماج المراحل المختلفة لتنفيذ العمليات المالية:** تؤكد المادة 86 على أن المحاسبة الميزانية تشمل مرحلتين مترابطتين:
- المرحلة الإدارية: التي تتضمن إعداد الميزانية، برجة النفقات، وإدارة الإيرادات وفق الإطار القانوني والتنظيمي.

- المرحلة المحاسبية: التي تتولى تنفيذ العمليات المالية وتسجيلها بشكل رسمي ضمن حسابات الدولة. كما تشمل هذه المادة تتبع استهلاك رخص الالتزام واعتمادات الدفع، مما يعني أن النظام الجديد يتيح رقابة دقيقة على استخدام الأموال العامة، ويضمن عدم تجاوز الحدود المالية المسموح بها، وهو ما يعزز الشفافية والانضباط المالي.

3. 2 المحاسبة العامة وفقاً للمواد 87 - 91 من القانون 23/07: تعكس المحاسبة العامة في إطار القانون 23/07 نمجاً حديثاً ودقيقاً لإدارة وتسجيل العمليات المالية للدولة، حيث تستند إلى مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات، وتعتمد على نظام القيد المزدوج، مما يعزز من دقة التقارير المالية وموثوقيتها.¹²

- نطاق المحاسبة العامة ومبدأ إثبات الحقوق والالتزامات (المادة 87): تُسجل في المحاسبة العامة جميع العمليات التي تؤثر على الممتلكات، الوضعية المالية، والنتائج المالية للدولة. ويعتمد هذا النظام على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات، أي أن العمليات المالية تؤخذ بعين الاعتبار خلال السنة المالية التي ترتبط بها، بغض النظر عن تاريخ الدفع أو التحصيل الفعلي. وهذا يعكس مقارنة استحقاقية تسهم في تقديم صورة أكثر دقة عن الوضعية المالية للدولة، بعيداً عن التفاوتات الزمنية في تنفيذ العمليات المالية.

- مكونات المحاسبة العامة: تعتبر المحاسبة العامة محاسبة سنوية حسب المادة 88 من القانون 23/07، تهدف إلى تسجيل مختلف العمليات المالية، والتي تشمل:

العمليات الميزانية، أي جميع الإيرادات والنفقات المرتبطة بتنفيذ الميزانية. عمليات الخزينة، التي تعكس التدفقات النقدية داخل الخزينة العامة. العمليات مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية، وهي العمليات التي تشمل التعاملات المالية بين الدولة والجهات الأخرى. جرد الموجودات والمنقولات والعقارات والمخزونات والقيم غير الثابتة، مما يضمن تتبع دقيق لأصول الدولة. الاهتلاكات، المؤونات، النواتج، والأعباء، وهو ما يسمح بتحديد التكاليف الفعلية للأنشطة الحكومية وضمان تسيير مالي أكثر فعالية.

مبدأ القيد المزدوج وضرورة التقيد بمخطط محاسبي (المادة 89): تُمسك المحاسبة العامة حصرياً وفق مبدأ القيد المزدوج، أي أن كل عملية مالية يتم تسجيلها في حسابين مختلفين لضمان التوازن المحاسبي. يتم تنفيذ هذا النظام من قبل المحاسبين العموميين، وفقاً لمخطط محاسبي رسمي يحدد أسس تصنيف العمليات المالية، مما يساهم في توحيد الإجراءات المحاسبية وضمان انسجام البيانات المالية للدولة.

- دور الأمرين بالصرف في توثيق العمليات المالية (المادة 90): يقع على عاتق الأمرين بالصرف مسؤولية إثبات الحقوق والالتزامات، جرد الممتلكات، وإعداد الوثائق المالية الضرورية للمحاسبة العامة، وإرسالها إلى المحاسبين العموميين. ويعتمد الجرد على معطيات يتم جمعها من قبل أعوان معينين من طرف الأمرين بالصرف، مما يضمن دقة وسلامة البيانات المحاسبية. كما تمنح هذه المادة للمحاسبين العموميين صلاحية طلب أي وثيقة أو معلومة من الأمرين بالصرف، مما يعزز من آليات الرقابة ويضمن شفافية أكبر في المعاملات المالية.

إعداد القوائم المالية والميزان العام للحسابات (المادة 91): تُعد المحاسبة العامة أداة أساسية لإعداد الميزان العام للحسابات والقوائم المالية الخاصة بالأشخاص المعنوية المشار إليها في المادة الأولى من القانون. يتم ذلك وفقاً للمخطط المحاسبي الرسمي، مما يسمح للدولة بالحصول على صورة مالية دقيقة وشاملة تساعد في اتخاذ القرارات الاستراتيجية وتعزيز الحوكمة المالية.

3.3 محاسبة تحليل التكاليف وفقاً للمواد 92 و 93 من القانون 23/07:

تعتبر محاسبة تحليل التكاليف أداة استراتيجية في النظام المحاسبي العمومي، حيث تهدف إلى تقييم كفاءة ونجاعة الأنشطة الممولة من الميزانية العامة، وذلك من خلال تحليل التكاليف المرتبطة بها. وهي تمثل أحد العناصر الأساسية في التوجه الحديث نحو التسيير المبني على النتائج، مما يعزز من ترشيد الإنفاق وتحسين تخصيص الموارد.¹³

3.4 الحساب العام للدولة وفقاً للمواد 94 - 97 من القانون 23/07:

يعد الحساب العام للدولة أحد الركائز الأساسية للنظام المحاسبي العمومي، حيث يهدف إلى تقديم صورة صادقة وشاملة عن الوضعية المالية للدولة. ويعتمد على القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق معايير محاسبية دقيقة لضمان الشفافية والمصادقية في عرض البيانات المالية.¹⁴

3.5 مكونات القوائم المالية: حسب (المادة 95) تتكون القوائم المالية للدولة من خمسة عناصر رئيسية، تعكس مختلف الجوانب المالية والمحاسبية:¹⁵

(أ) **الحصيلة أو الوضعية المالية:** توضح أصول الدولة (الممتلكات) وخصومها (الالتزامات المالية).

(ب) **حساب النتائج أو قائمة النجاعة المالية:** تحدد النتائج المالية للدولة من خلال مقارنة النفقات بالإيرادات، مما يسمح بتقييم الفعالية المالية.

(ج) **جدول تدفقات الخزينة:** يبرز التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، مما يساعد في تقدير السيولة المالية المتاحة.

(د) **جدول تباين الوضعية الصافية المالية:** يوضح التغيرات في صافي أصول الدولة، وهو مؤشر مهم على الأداء المالي.

(هـ) **الملحق المحاسبي:** يحتوي على مذكرات تشرح القواعد والطرق المحاسبية المستخدمة، إضافة إلى معلومات توضيحية أخرى لضمان الشفافية.

4. أعوان المحاسبة العمومية؛ الدور الجديد عقب الإصلاح وصدور القانون 07/23 والمرسوم التنفيذي رقم 90/24:

شهد النظام المحاسبي العمومي في الجزائر إصلاحات جوهرية مع صدور القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 يونيو 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والمرسوم التنفيذي رقم 90-24 المؤرخ في 22 فبراير 2024، الذي يحدد محتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية.

4.1 الدور الجديد للأمر بالصرف عقب الإصلاح وصدور القانون 07/23:

4.1.1 تعريف الأمر بالصرف: هو كل شخص مؤهل قانوناً لتنفيذ عمليات تتراوح بين أموال الدولة ومؤسساتها العمومية وجماعاتها المحلية سواء كانت هذه العمليات تتعلق بالإيرادات أو بالنفقات وقد يكون الأمر بالصرف معينا مثل الوالي، المدير العام في إدارة عمومية أو منتخب، كما يمكن أن يكون إما ابتدائياً أو ثانوياً

وحسب المادة 4 فقرة 1 من القانون رقم 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، "يعتبر أمراً بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف بخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون " ¹⁶

وتشمل الأشخاص المعنوية المشار إليها في المادة الأولى من القانون: 07/23 الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة، أشخاص معنوية أخرى.

4. 1. 2. أنواع (أصناف) الأمرين بالصرف: يكون الأمران بالصرف إما:

- أمرين بالصرف رئيسيين،

- أمرين بالصرف ثانويين،

- أمرين بالصرف إقليميين لميزانية الدولة.

أ. الأمران بالصرف الرئيسيون: يتميز الأمران بالصرف الرئيسيون تبعاً لنوع الميزانية التي يكلفون بتنفيذها حيث تتميز الميزانية بين الميزانية العامة للدولة، أو الجماعات المحلية، أو ميزانية المؤسسات العمومية.

- بالنسبة لميزانية الدولة: هم الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات باسمهم؛ ويعد كذلك مختلف مسؤولو الهيئات العمومية، وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي.

- بالنسبة لميزانية الجماعات المحلية: هم كل من الولاة، ورؤساء المجالس الشعبية البلدية.

- بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية: هو كل مسؤول على رأس المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة، وعند الاقتضاء المسؤولون المعينون وفق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

ب. الأمران بالصرف الثانويون: هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضاً لاعتمادات مالية من الأمر بالصرف الرئيسي فيما يخص توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج وفروعه، وتوزيع الاعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير.

ج. الأمران بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة: الأمران بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله أو جزء منه.

ولا يعتبر الأمر بالصرف الإقليمي رئيسي لأنه لا يتوفر على ميزانية خاصة به، والاعتمادات التي ينفذها موزعة اعتباراً من ميزانية التجهيز للدولة، كما لا يمكن اعتباره أمر بالصرف ثانوي لعدم توفر صفة التفويض والاعتمادات المخصصة منحت له في بداية السنة لتطبيق البرامج السنوية للتجهيز.

4. 1. 3. الاستخلاف والتفويض بالإمضاء واعتماد الأمرين بالصرف: حسب المادة 9 من القانون 23-07 وفي حال

غياب الأمر بالصرف أو تعذر قيامه بمهامه لأي سبب، يتم تعيين مستخلف للقيام بمهامه بصفة مؤقتة. ويشمل هذا الاستخلاف كافة الصلاحيات والمهام الموكلة للأمر بالصرف الأصلي. لتظهر المادة 10 من نفس القانون أنه يتم تعيين المستخلف بموجب مقرر يصدره الأمر بالصرف، ويجب إبلاغه إلى كل من المحاسب العمومي المختص والمراقب الميزانياتي المؤهل.

أما عند حدوث شغور مؤقت في منصب الأمر بالصرف، فحسب المادة 11 تتولى السلطة الوصية تعيين مكلف بالمهام إلى حين استكمال إجراءات تعيين مسؤول جديد. ونصت المادة 12 على أنه يحق للأمرين بالصرف، في نطاق صلاحياتهم وتحت مسؤوليتهم، تفويض الإمضاء لموظفين أو أعوان عموميين مؤهلين يخضعون لسلطتهم المباشرة. ويتم ذلك من خلال مقرر تفويض بالإمضاء، يُعدّ ويُبلّغ إلى المحاسب العمومي المختص والمراقب الميزانياتي المؤهل.

يجب أن يكون الأمران بالصرف، والمكلفون بالتصرف بالنيابة، والمفوض لهم الإمضاء، والمستخلفون، معتمدين لدى المحاسبين العموميين المختصين فيما يخص العمليات المالية التي ينفذونها. ويتم تحديد إجراءات وشروط هذا الاعتماد بموجب التنظيم، كما جاء في المادة 13.17

أما المادة 14 جاء فيها: تُحدد شروط وإجراءات الاستخلاف، وتفويض الإمضاء، وتعيين الأمرين بالصرف المكلفين، وفقاً لما ينص عليه التنظيم.

4.2 الدور الجديد للمحاسب العمومي عقب الإصلاح وصدور القانون 07/23 وقانون 90/24:

4.2.1 تعريف المحاسب العمومي: المحاسب العمومي هو الشخص أو الجهة المسؤولة عن إدارة الأموال العامة للدولة أو المؤسسات الحكومية، وفقاً لما ينص عليه القانون.

المادة 15: يُعتبر محاسباً عمومياً، في مفهوم هذا القانون، كل عون عمومي يُعين أو يُعتمد قانونياً للقيام بالمهام المالية المحددة في المادة 24 من هذا القانون.¹⁸

يُعد محاسباً فعلياً حسب المادة 17، وفقاً لهذا القانون، كل شخص يُنفذ العمليات المالية المذكورة في المادة 24 دون أن يحمل صفة المحاسب العمومي أو يحصل على ترخيص رسمي من الجهة المختصة.

كما يُعرّف المحاسب العمومي بأنه الشخص المعين قانونياً لتحصيل الإيرادات، ودفع النفقات العمومية، وضمان حفظ وتداول الأموال، والسندات، والقيم، والمواد المكلف بها، إضافةً إلى مسك الحسابات وتتبع حركة الموجودات.

4.2.2 تعيين واعتماد المحاسبين العموميين: جاد في القانون 90/24 وفق المادة 2: يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية حسب شروط القانون الأساسي الخاص بكل فئة من المحاسبين العموميين.

تذكر المادة 3 من القانون 07/23 أنه يمنح الاعتماد من قبل الوزير المكلف بالمالية للأعوان العموميين الذين يتمتعون بالمؤهلات المهنية المطلوبة، بناءً على اقتراح من الأمر بالصرف أو السلطة المخولة سلطة التعيين. ويمنحهم هذا الاعتماد صفة المحاسب العمومي.

تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

4.2.3 المؤسسات العمومية محل تعيين المحاسب العمومي: تبرز المادة 4 المؤسسات العمومية التي يعين الوزير المكلف بالمالية المحاسبين العموميين المكلفين بتنفيذ ميزانية:

- الدولة،

- الجماعات المحلية،

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،

- المؤسسات العمومية للصحة،

- المؤسسات العمومية المماثلة،

- المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي،

- الهيئات الدستورية.

كما يعين الوزير المكلف بالمالية العون المحاسب المركزي للخرينة والمحاسبين العموميين المكلفين بتحصيل إيرادات الدولة.

تنهى مهام المحاسبين العموميين المعيّنين حسب الأشكال نفسها.

المادة 5: يمكن الوزير المكلف بالمالية اعتماد:

- المحاسبين العموميين المعيّنين في المراكز الدبلوماسية أو القنصلية في الخارج

- المحاسبين العموميين للمؤسسات التعليمية

الأعوان المكلفين بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية.

المادة 6: في حالة عدم تمكن مصالح الخزينة من تعيين عون من بين مستخدميها، يمكن الوزير المكلف بالمالية اعتماد محاسب عمومي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

المادة 7: يتم سحب الاعتماد من طرف الوزير المكلف بالمالية، بناء على اقتراح معمل من السلطة السلمية للمحاسب المعتمد، أو بعد حرق في التسيير المحاسبي والمالي للمنصب المحاسبي مسجل من قبل الهيئات الرقابية المؤهلة.¹⁹

4. 2. 4. **صلاحيات المحاسبين العموميين والتزاماتهم:** تشير المادة 23 إلى إلزام المحاسبين العموميين بأداء اليمين القانونية أمام الجهات القضائية المختصة، وذلك قبل مباشرتهم لمهامهم الرسمية، حسب الصيغة الآتية:

"أقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي عملي بصدق وإخلاص وأن أحفظ الأمانة والسر المهني وأن أحترم قوانين الجمهورية وأحافظ على المال العام. والله على ما أقول شهيد".

4. 2. 5 **مهام المحاسبين العموميين حسب قانون 07/23:** يكلف المحاسب العمومي بما يأتي:

- تحصيل الإيرادات و / أو دفع النفقات
- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض أو المواد المكلف بها،
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات
- مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة
- التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة
- إعداد القوائم المالية وحساب التسيير
- حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره. حسب المادة 24.
- يمكن للمحاسبين العموميين، في حدود أحكام القوانين الأساسية، تفويض مندوبين للتصرف باسمهم. المادة 25.
- المادة 26 يتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف:
- التأكد من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها، بإصدار الأمر بالإيراد،
- المراقبة المادية، في حدود العناصر التي يمتلكها، لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء والتخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم.
- المادة 27: يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة التأكد من:
- احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم
- صفة الأمر بالصرف،
- توفر الاعتمادات المالية،
- توفر السيولة ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة،
- تبرير أداء الخدمة،
- دقة حساب مبلغ الدين،
- دقة التقييد الميزانياتي،
- وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما،
- الطابع الإبرائي للدفع،
- عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة.

المادة 28: بعد التأكد من استيفاء الشروط الواردة في المادتين 26 و 27 أعلاه، يجب على المحاسب العمومي القيام بتحصيل الإيراد أو دفع النفقة في الآجال المحددة عن طريق التنظيم.

المادة 29: كل عقوبة صدرت في حق المحاسب العمومي باطلة ولا أثر لها إذا ثبت أن الأمر الذي رفض تنفيذه كان من شأنه أن يؤدي إلى إقحام مسؤوليته الشخصية والمالية.

4. 2. 6 الجديد حول تعيين واعتماد المحاسبين العموميين وفق القانون 90/24:

يحدد القانون 90/24 الإجراءات المتعلقة بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين، وهو ما يعكس أهمية الدور الذي يلعبه هؤلاء المحاسبون في تنفيذ الميزانية العامة، وضبط الإنفاق، وضمان تحصيل الإيرادات العامة. ومن خلال تحليل مواده، يمكن استخلاص الاستنتاجات التالية:

- سلطة التعيين والمسؤولية المركزية

- يعود تعيين المحاسبين العموميين إلى الوزير المكلف بالمالية، وفقاً لشروط القانون الأساسي الخاص بكل فئة (المادة 2).²⁰

- يتم منح الاعتماد بناءً على المؤهلات المهنية للأعوان العموميين، وباقتراح من الأمر بالصرف أو السلطة المخولة بالتعيين (المادة 3).

- مجالات التعيين والتغطية الواسعة للمحاسبين العموميين

- يشمل تعيين المحاسبين العموميين مختلف الهيئات، بما في ذلك:

- ميزانية الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، المؤسسات الصحية، المؤسسات العلمية والتكنولوجية، والهيئات الدستورية (المادة 4).

- يتم أيضاً تعيين محاسبين لتحصيل إيرادات الدولة والإشراف على عمليات الإنفاق والتحصيل في المراكز الدبلوماسية والقنصلية والمؤسسات التعليمية (المادة 5).

- مرونة في التعيين عند الضرورة

- في حال عدم توفر محاسب من مصالح الخزينة، يمكن اعتماد محاسب عمومي من داخل المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري (المادة 6).

- آلية سحب الاعتماد لضمان النزاهة والمساءلة

يمنح القانون للوزير المكلف بالمالية سلطة سحب اعتماد المحاسب العمومي بناءً على:

اقتراح معلل من سلطته السلمية، أو ثبوت خروقات في التسيير المحاسبي والمالي، كما تسجلها الهيئات الرقابية المختصة (المادة 7).²¹

4. 2. 7 تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين:

جاء حسب مرسوم تنفيذي رقم 24-344 المادة الأولى: تطبيقاً لأحكام المادتين 61 و 62 من القانون رقم 23-07

المؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023 والمذكور أعلاه، يهدف هذا المرسوم إلى تحديد إجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

المادة 2: الأمر بالتسخير وثيقة يعدها الأمر بالصرف تتضمن وجوباً النفقة المرفوضة بالإضافة إلى الأسباب المبررة لهذا الرفض، وكذلك عبارة يسخر المحاسب لدفع".

ويمثل هذا الأمر وثيقة إثبات لدفع النفقة.

يجب أن يكون الأمر بالتسخير مطابقاً للنموذج الملحق بهذا المرسوم.

المادة 3: يجب على المحاسب العمومي الممثل للتسخير أن يقدم عرض حال خلال خمسة عشر (15) يوماً إلى وزير المالية ومجلس المحاسبة.

يوضح عرض الحال المرفق بنسخة من كل الوثائق المحاسبية، بصفة مفصلة، أسباب رفض الدفع.

المادة 4: يمكن الوزير المكلف بالمالية، عند الحاجة طلب معلومات إضافية من الأمر بالصرف.

المادة 5: يكون المحاسب العمومي مسؤولاً في حالة امتثاله للأمر بالتسخير في الحالات المنصوص عليها في الفقرة 3 من المادة 62 من القانون رقم 07-23 المؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

المادة 6: تلغى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 28 صفر عام 1412 الموافق 7 سبتمبر سنة 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

يهدف المرسوم التنفيذي رقم 24-344 إلى تنظيم عملية تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، وذلك تطبيقاً لأحكام القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. ويمكن استخلاص عدة استنتاجات رئيسية من نص المرسوم في موضوع التسخير:

يفرض المرسوم على الأمر بالصرف تقديم وثيقة تسخيره مفصلة توضح أسباب رفض النفقة، مما يعزز المساءلة والشفافية في العمليات المالية.

- ضمان توثيق القرارات المالية ينص المرسوم على أن يكون الأمر بالتسخير مطابقاً لنموذج موحد، مما يساهم في توحيد الإجراءات وتقليل المخالفات أو التجاوزات.

- يفرض المرسوم على المحاسب العمومي الممثل للتسخير تقديم تقرير مفصل لوزير المالية ومجلس المحاسبة، مما يضمن تتبع القرارات المالية والتحقق من صحتها.

يمنح المرسوم الوزير المكلف بالمالية صلاحية طلب معلومات إضافية من الأمر بالصرف، مما يوفر آلية لمراجعة القرارات وتوضيح أسبابها.

تم إلغاء المرسوم التنفيذي رقم 91-314 الصادر عام 1991، مما يشير إلى تحديث الإجراءات المالية لتتوافق مع المتغيرات الحديثة في التسيير المالي والمحاسبة العمومية.

4. 2. 7 إنهاء مهام المحاسب العمومي: يتم إنهاء مهام المحاسب العمومي وفق نفس الإجراءات التي يتم بها تعيينه، باستثناء حالات معينة مثل الوفاة أو التخلي عن المنصب. وفي حال إنهاء مهامه، يتم إعداد محضر لتسليم المهام. كما يمكن للوزير المكلف بالمالية أو ممثله المعتمد قانوناً تعيين محاسب عمومي بالنيابة حتى يتم تعيين محاسب عمومي رسمي. وهذا ما تؤكده المادة 30 والمادة 31 من القانون.²²

4. 3 الجديد المتعلق بالمراقب المالي (المراقب الميزانياتي) عقب الإصلاح وصدور القانون 07/23:

أدخل الإصلاح الميزانياتي مفاهيم جديدة تتعلق بالأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومراقبتها، ومن بينها تغيير تسمية "المراقب المالي" إلى "المراقب الميزانياتي". كما حدد القانون له مهام إضافية وأدواراً جديدة تقع تحت نطاق مسؤوليته.

4.3.1 تعريف المراقب الميزانياتي: تضمن الإصلاح الموازني، وفقاً للنصوص القانونية الصادرة، بما في ذلك القانون 07-23، استحداث تسمية "المراقب الميزانياتي" بدلاً من "المراقب المالي". كما تم تحديد أشكال الرقابة الميزانياتية على النحو التالي: "تمارس الرقابة الميزانياتية تحت سلطة الوزير المكلف بالميزانية، من قبل مراقب ميزانياتي، يُعاونه مراقبون ميزانياتيون مساعدون".

4.3.2 مهام ودور المراقب الميزانياتي:

للمراقب الميزانياتي مهام وأدوار مختلفة حددها له القانون منها:

أ. **مهام المراقب الميزانياتي:** مع تغير تسمية المراقب المالي إلى المراقب الميزانياتي لكن بقيت نفس المهام المحددة له قانوناً في المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011، حيث أن هذا المرسوم الذي يحدد المهام لم يتم تحديثه ومن بين المهام المحددة له نجد:

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية (المراقبة الميزانياتية) وإدارتها وتنشيطها.
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بمراقبة النفقات المترتبة بها.
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية في لجان الصفقات العمومية، والمجالس الإدارية، ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وغيرها من المؤسسات.
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات، بالإضافة إلى تقديم عروض دورية وافية تُرفع إلى الوزير المكلف بالمالية.
- تنفيذ مهام الفحص والرقابة المتعلقة بتطبيق التشريعات والتنظيمات الخاصة بالمالية العمومية، وذلك بناءً على قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ممارسة السلطة التسلسلية على الموظفين الموضوعين تحت تصرفه، وتأطيرهم.
- المشاركة في نشر وتعميم التشريعات والتنظيمات المتعلقة بالنفقات العمومية.
- المساهمة في دراسة وتحليل النصوص التشريعية والتنظيمية الصادرة عن المديرية العامة للميزانية، والتي تؤثر على ميزانية الدولة أو ميزانية الجماعات المحلية والهيئات العمومية.
- إعداد تقييم سنوي ودوري لنشاط المراقبة المالية (المراقبة الميزانياتية).
- دعم مهام الرقابة أو تقييم المصالح في إطار البرنامج المعتمد من قبل المديرية العامة للميزانية.
- تقديم المشورة للأمرين بالصرف على المستوى المالي لضمان نجاعة وفعالية النفقات العمومية.
- المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية المكلف بها، وضمان متابعتها وتقييمها، واقتراح التدابير اللازمة لتحقيق تسيير فعال وناجح للنفقات العمومية.
- يحدد المراقب الميزانياتي مهام المراقب الميزانياتي المساعد الموضوع تحت سلطته، باستثناء بعض المهام التي تحدد وفق كفاءات يحددها قرار من الوزير المكلف بالميزانية.

ب. **الدور الجديد للمراقب الميزانياتي:** حددت التعليمات رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022 الدور الجديد للمراقب الميزانياتي، والذي يشمل الجانبين الإعلامي والاستشاري، وذلك على النحو التالي:

- **الدور الإعلامي:** يؤدي المراقب الميزانياتي دوراً إعلامياً يتمثل في:

- إرسال تقارير دورية كل ثلاثة أشهر إلى الوزير المكلف بالميزانية، تتضمن بيانات حول حجم الالتزامات بالنفقات ومناصب الشغل المالية.

- عند نهاية كل سنة مالية، يرفع المراقب الميزانياتي تقريراً مفصلاً إلى الوزير المكلف بالميزانية حول نشاطه، بالإضافة إلى تقرير آخر حول تنفيذ الميزانية، يتناول فيه الصعوبات التي يواجهها، ويقترح الحلول التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

- يتم إرسال نسخة من التقرير المعد حول تنفيذ الميزانية إلى الأمر بالصرف المعني. وفي هذا السياق، واستناداً إلى التقرير السنوي للنشاطات الذي يعده المراقب الميزانياتي، تقوم المصالح المختصة في الوزارة المكلفة بالميزانية بإعداد تقرير ملخص شامل يُرفع إلى الوزير الأول ورئيس مجلس المحاسبة.

● **الدور الاستشاري:** يقدم المراقب الميزانياتي، سواء بمبادرة منه أو بناءً على طلب من الأمر بالصرف، استشارات مالية تشمل ما يلي:

المساهمة في إعداد مختلف وثائق برمجة الاعتمادات.

تقديم المشورة حول اختيار الإجراءات المناسبة المتعلقة بالصفقات العمومية والإجراءات المكيفة.

متابعة وتوجيه حركات الاعتمادات التي يقوم بها الأمر بالصرف.

تحديد النفقات الإجبارية وضمان إدراجها ضمن البرمجة الميزانياتية.

إعداد تقارير حول النشاط والمردودية الخاصة بالمؤسسات العمومية، بالإضافة إلى تقديم عروض عن حالة تنفيذ الميزانية.

4.3.3 مسؤولية المراقب الميزانياتي: وفقاً للمادة 111 من القانون 07-23، تم تحديد مسؤولية المراقب الميزانياتي على النحو التالي:

يُعتبر كل من المراقبين الميزانياتيين ومساعدتهم مسؤولين شخصياً عن التأشيرات والآراء التي يمنحونها، وكذلك عن حالات الرفض - التي يقررونها، وذلك في إطار احترام القواعد التشريعية والتنظيمية والانضباط الميزانياتي والمالي.

- تُطبق العقوبات على الأخطاء والمخالفات المرتكبة وفقاً للتشريعات والتنظيمات المعمول بها.

- ترتبط مسؤولية المراقب الميزانياتي بشرعية التأشيرات التي يمنحها، حيث يتحمل مسؤولية شخصية أمام مختلف هيئات الرقابة ووزارة المالية عن أي تأشيرات غير قانونية تمثل مخالفة صريحة للقوانين والتنظيمات المعتمدة في مجال صرف النفقات العمومية، ويتم إثبات هذه المخالفات عبر الوثائق المحاسبية المعتمدة لتبرير الالتزام بالنفقات.

4.4 دور وكالات الإيرادات و/أو النفقات حسب المرسوم التنفيذي 90/24:

جاء في المادة الأولى حسب المرسوم التنفيذي 90/24: تطبيقاً لأحكام المادة 22 من القانون رقم 07-23 المؤرخ في

3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو 2023، والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، يحدد هذا المرسوم

كيفية إنشاء وتنظيم وسير ومراقبة وكالات الإيرادات و/أو النفقات، وذلك لصالح:

الدولة،

الجماعات المحلية،

المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة،

الأشخاص المعنويين الآخرين المكلفين بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة، وفقاً لمفهوم القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ

في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 2 سبتمبر 2018، والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم.

4.4. 1 إنشاء الوكالات وتنظيمها:

- ❖ **إنشاء الوكالات:** جاءت في المادة 2 أنها تمثل وكالات الإيرادات و/أو النفقات إجراءً استثنائياً لتنفيذ بعض أنواع الإيرادات و/أو النفقات العمومية، والتي لا يمكن، نظراً لطابعها الاستعجالي، التكيف مع الآجال المحددة لتنفيذ العمليات المالية.
- تنشأ وكالات الإيرادات و/أو النفقات بموجب مقرر صادر عن الأمر بالصرف الخاص بالميزانية التابعة للأشخاص المعنويين المذكورين في المادة الأولى من هذا المرسوم، وذلك بعد الحصول على الموافقة الكتابية من المحاسب العمومي المختص.²³
- المادة 4: يجب أن يتضمن مقرر إنشاء الوكالة جميع البيانات المحددة في النموذج المرفق بالملحق الأول لهذا المرسوم.
- ❖ **الملحق الأول** يتناول تنظيم وكالة الإجراءات والنفقات، حيث يحدد القوانين والضوابط التي تحكم إنشاء الوكالات والتصرف في الأموال بناءً على تفويض رسمي. يتضمن المستند مجموعة من المواد القانونية التي توضح الجوانب التالية:
- تعريف الوكالة: يشير إلى مفهوم الوكالة كتصرف قانوني يتم بموجبه تفويض شخص آخر (الوكيل) لتنفيذ إجراءات أو إدارة نفقات وفق شروط محددة.
- شروط إنشاء الوكالة: يحدد المستند الشروط القانونية لإنشاء وكالة، بما في ذلك ضرورة توثيقها رسمياً والتأكد من تطابقها مع القوانين النافذة.
- الوكيل: توضح المواد المدرجة نطاق الصلاحيات الممنوحة للوكيل، سواء فيما يتعلق بالإجراءات المالية أو التمثيل القانوني. التصرفات المالية والنفقات: يشمل المستند تفصيلاً لكيفية تعامل الوكيل مع الأموال المصروفة، وآليات الإشراف والمراقبة لضمان الشفافية.
- الإجراءات القانونية: يتناول الأحكام المتعلقة بتسجيل الوكالة وإمكانية تعديلها أو إنهاؤها، إلى جانب المسؤوليات القانونية المترتبة على الوكيل.
- التعديلات والتحديثات: يشير المستند إلى القوانين السابقة والحديثة التي تنظم الوكالات، والتعديلات التي طرأت عليها لضمان الامتثال للأنظمة الحديثة.
- 4.4. 2 مهام وكالات الإيرادات و/أو النفقات: حددت المواد 5 و6 و7 المهام الجديدة لوكالات الإيرادات و/أو النفقات كالآتي:
- المادة 5: تُنفذ النفقات العمومية عن طريق الوكالة باستخدام مبدأ نفقة الوحدة، والتي تعني نفقة مرتبطة بنفس الخدمة. يتم تحديد المبلغ الأقصى لنفقة الوحدة دورياً بموجب قرار صادر عن الوزير المكلف بالمالية.
- المادة 6: يمكن تعديل مقررات إنشاء وكالات الإيرادات و/أو النفقات، وتخضع هذه التعديلات لنفس القواعد المعتمدة عند الإنشاء. وقد تشمل التعديلات ما يلي:
- تعديل سقف التسييق برفعه أو تخفيضه.
- تعديل مبلغ نفقة الوحدة.
- تعديل الأصناف المقيدة ضمن الوكالة.
- المادة 7: يتم حل وكالات الإيرادات و/أو النفقات بموجب مقرر صادر عن الأمر بالصرف المختص، على أن يبلغ هذا المقرر إلى المحاسب العمومي المختص في غضون مدة أقصاها ثمانية (8) أيام.²⁴

4.4.3 الوكيل: حددت المادة 8 كيف يتم اختيار الوكيل من بين المستخدمين الدائمين، ويُعين بموجب مقرر صادر عن الأمر بالصرف للميزانية التابعة للأشخاص المعنويين المذكورين في المادة الأولى من هذا المرسوم، والذين تم إنشاء وكالات الإيرادات و/أو النفقات لديهم، وذلك بعد الحصول على الموافقة الكتابية من المحاسب العمومي المختص.

يجب أن يتوافق مقرر التعيين مع النموذج المرفق بالملحق الثاني لهذا المرسوم.

أما المادة 9 يقوم الأمر بالصرف بتبليغ مقرر تعيين الوكيل إلى:

- المحاسب العمومي المختص،

- المراقب الميزانياتي للأشخاص المعنويين،

- الوكيل المعين.

- لتأتي المادة 10 لتنص أنه يمكن تعيين نائب أو أكثر للوكيل بموجب قرار صادر عن الأمر بالصرف، ويكون هؤلاء النواب خاضعين لسلطة الوكيل الرئيسي.

- المادة 11: يحق للأمر بالصرف تعيين:

• مستخلف في حالة وجود مانع مؤقت يمنع الوكيل من أداء مهامه.

• وكيل جديد في حال استبدال الوكيل الحالي.

• يخضع تعيين المستخلف أو الوكيل الجديد لنفس الشروط المنصوص عليها في المادة 8. كما يتم تحديد إجراءات تسليم واستلام المهام بين الوكيل السابق والجديد، عند الضرورة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.

4.4.4 سير الوكالات - وكالات الإيرادات: يتم تحديد الإطار القانوني لتحصيل الإيرادات عبر وكالات الإيرادات:

- المادة 12: تُحدد طبيعة الإيرادات التي يتم تحصيلها عبر الوكالة بموجب قرار الإنشاء المنصوص عليه في المادة 3 أعلاه.

لا يجوز تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى المنصوص عليها في القوانين الجبائية، قانون الجمارك، وقانون الأملاك الوطنية من خلال وكالة الإيرادات، إلا إذا نص قانون المالية صراحة على ذلك.

- المادة 13: يقوم الوكلاء بتحصيل الإيرادات المدفوعة من قبل المدينين وفقاً لنفس الشروط المطبقة على المحاسبين العموميين، مع ضرورة تحديد طرق الدفع في قرار إنشاء الوكالة.

- المادة 14: يجب على الوكلاء إيداع وتبرير الإيرادات التي يتم تحصيلها لدى المحاسب العمومي المختص.

• يتم دفع الإيرادات النقدية وفقاً للشروط المحددة في قرار إنشاء الوكالة، بمعدل لا يقل عن مرة واحدة أسبوعياً.

• يجب تقديم الصكوك البنكية أو البريدية للتحصيل في غضون 24 ساعة كحد أقصى من استلامها.

• يجوز للوكيل الاحتفاظ بمبلغ مالي تحدّد قيمته القصوى في قرار إنشاء الوكالة.

4.4.5 وكالات النفقات: لا يمكن التكفل بالنفقات عبر الوكالة إلا بترخيص من الوزير المكلف بالمالية، باستثناء ما جاء في القانون 90/24:

- المادة 15: باستثناء الترخيص الصادر عن الوزير المكلف بالمالية، لا يمكن التكفل بالنفقات عن طريق الوكالة إلا في الحالات التالية:

• نفقات المعدات والتسيير.

• تسبيقات لمصاريف المهمات.

• الأشغال المنجزة عن طريق الوكالة.

- المادة 16: لا يجوز أن يتجاوز الحد الأقصى للنفقات السنوية المنفذة عبر وكالة النفقات ربع (4/1) التخصيص الميزانياتي لكل صنف مدرج في قرار إنشاء الوكالة.

- المادة 17: يتم تخصيص تسبيق لكل وكيل، يتم تحمله من ميزانية الأمر بالصرف للشخص المعنوي المعني.

- يتم تحميد اعتماد مساو لنفس المبلغ في الصنف أو الأصناف الميزانية التي تسجل فيها النفقات المدفوعة من قبل الوكيل.
- يحدد مبلغ هذا التسبيق في قرار إنشاء وكالة النفقات، ويمكن مراجعته بنفس الآلية عند الحاجة.
- يحدد الوزير المكلف بالمالية، عند الضرورة، كيفية تطبيق هذه المادة بموجب قرار.

تحدد المادة 18 سقف التسبيق حسب الصنف واحتياجات كل ثلاثي، ويشترط تقديم الوثائق التبريرية للتسبيق السابق عند طلب جديد. في المادة 19، يتم دفع المبالغ المستحقة للدائنين بنفس شروط المحاسبين العموميين، وفقاً لوسائل الدفع المحددة في مقرر إنشاء الوكالة. تنص المادة 20 على أن الوكيل يقدم الوثائق الثبوتية للنفقات المدفوعة شهرياً، مع إعفائه من تقديم وثائق النفقات الأقل من عتبة محددة. أما المادة 21، فيتم فيها إصدار أمر أو حوالة بقيمة النفقات القانونية، بعد تأشير المراقب الميزانياتي، وإرسالها إلى المحاسب العمومي المختص للتسوية.

4. 4. 6 وكالات الإيرادات والنفقات: يمكن إنشاء وكالة للإيرادات والنفقات عند الحاجة، وفقاً للشروط المعتمدة لإنشاء وكالات الإيرادات وتلك المطبقة على وكالات النفقات. كما لا يُسمح بالمقاصة بين الإيرادات المحصلة والنفقات المستحقة في هذه الوكالات، كما جاء في القانون:

- المادة 23: يمكن إنشاء وكالة للإيرادات والنفقات عند الضرورة، وفقاً لنفس الشروط المعتمدة لإنشاء وكالات الإيرادات والشروط المطبقة على وكالات النفقات.

- المادة 24: لا يجوز إجراء المقاصة بين الإيرادات المحصلة والنفقات الواجب دفعها في وكالات الإيرادات والنفقات.

- المادة 25: يلتزم الوكلاء بمسك محاسبة وفقاً للنموذج الذي يحدده الوزير المكلف بالمالية، ويجب أن تعكس هذه المحاسبة في أي وقت ما يلي: 25

- بالنسبة لوكالات الإيرادات: المبالغ المحصلة، المبالغ المودعة، والسيولة المتاحة.

- بالنسبة لوكالات النفقات: التسيقات الممنوحة، الأموال المصروفة، والأموال المتبقية.

4. 4. 7 المراقبة والمسؤولية: يخضع الوكلاء لرقابة المحاسب العمومي المختص والأمر بالصرف الذي أنشئت الوكالة تحت إشرافه، بالإضافة إلى مراقبة الأجهزة والسلطات المختصة وفقاً للتشريعات والتنظيمات المعمول بها كما وضحته المواد 26 و 27:

- المادة 26: يخضع الوكلاء لرقابة المحاسب العمومي المختص الذي يتبعونه، بالإضافة إلى الأمر بالصرف الذي تأسست لديه الوكالة.

- كما يكونون محل مراقبة من قبل الأجهزة والسلطات المختصة، وفقاً للتشريعات والتنظيمات المعمول بها.

- المادة 27: يتحمل الوكلاء مسؤولية مماثلة لمسؤولية المحاسبين العموميين، وذلك ابتداءً من تاريخ تنصيبهم وحتى إنهاء مهامهم، وتشمل هذه المسؤولية:

- مسك وحفظ الأموال والقيم التي يستلمونها أو التي تم منحها لهم كتسبيق من قبل المحاسبين العموميين.

- إدارة وتداول الأموال وحركات حسابات السيولة.

- الاحتفاظ بالوثائق الثبوتية ومسك المحاسبة وفقاً للأنظمة المعتمدة.

5. علاقة الادوار الجديد لأعوان المحاسبة العمومية بتعزيز الحوكمة العمومية:

5.1 دور المسير المسؤول (الأمر الصرف) في الحوكمة العمومية في الجزائر: المسير المسؤول هو آلية أساسية في ضبط النفقات

العمومية، وتعزيز الشفافية، وضمان حسن تسيير المال العام في إطار الحوكمة الرشيدة:

- ضمان الشفافية والمساءلة: يضمن أن الأموال العامة تُصرف وفقاً للقوانين واللوائح، مما يعزز الثقة في الإدارة المالية للدولة.

- تحقيق الرقابة المالية: يفرض رقابة صارمة على النفقات، مما يقلل من الفساد وسوء استغلال المال العام.
- تنفيذ الميزانية بفعالية: يترجم الاعتمادات المالية إلى نفقات فعلية وفقاً للأولويات الحكومية المحددة في الميزانية.
- ضمان الامتثال القانوني: يلتزم بالإجراءات القانونية والمحاسبية عند صرف الأموال، مما يضمن احترام القواعد المالية.
- تحسين كفاءة الإدارة العمومية: يساهم في حسن تدبير الموارد المالية للدولة وضمان توجيهها نحو الأهداف المسطرة.
- باختصار، أمر الصرف هو آلية أساسية في ضبط النفقات العمومية، وتعزيز الشفافية، وضمان حسن تسيير المال العام في إطار الحوكمة الرشيدة.

5.2 دور المحاسب العمومي في الحوكمة العمومية في الجزائر: المحاسب العمومي هو ركيزة أساسية في الحوكمة العمومية

في الجزائر، حيث يساهم في ضبط النفقات، تعزيز الشفافية، وحماية المال العام، مما ينعكس إيجاباً على أداء الإدارة العمومية ونجاعة السياسات المالية للدولة.

- ضمان الرقابة المالية حيث يراقب العمليات المالية التي ينفذها الآمرون بالصرف، مما يمنع أي تجاوزات أو اختلالات، ويلتزم بالتحقق من صحة الوثائق المحاسبية قبل تنفيذ أي عملية صرف.
- تعزيز الشفافية والمساءلة بحيث يضمن تتبع التدفقات المالية بوضوح وفقاً للمعايير المحاسبية، ويعد التقارير المالية التي توضح كيفية استخدام المال العام، مما يساهم في تعزيز الثقة بين المواطنين والإدارة.
- تنفيذ الميزانية بفعالية من خلال قيامه بتسجيل وتنفيذ العمليات المالية بما يتوافق مع قوانين الميزانية العامة للدولة الجزائرية وفق قانون الاصلاح الميزانياتي والذي جاء مستمد من المعايير الدولية، ويحرص على احترام تخصيص الاعتمادات المالية وفقاً للأهداف المحددة.
- ضمان الامتثال للقوانين والأنظمة من حيث تطبيق القوانين المالية والمحاسبية، ويضمن تنفيذ النفقات وفقاً للضوابط القانونية. ويراقب عمليات التحصيل والإنفاق، مما يحد من الفساد وسوء الإدارة المالية.
- حماية المال العام بضمان عدم صرف الأموال دون توفر الشروط القانونية (مثل صحة الوثائق، توفر الاعتماد المالي، شرعية النفقة)، وكذا يتحمل المسؤولية الشخصية والمالية في حالة حدوث أي تجاوزات أو أخطاء.
- التنسيق مع الجهات الرقابية، يعمل بالتنسيق مع المفتشية العامة للمالية، مجلس المحاسبة، وهيئات الرقابة الأخرى لضمان الامتثال المالي، يساهم في تقييم الأداء المالي والإداري للمؤسسات العمومية.
- دور المحاسبين العموميين في إعداد القوائم المالية: يتولى المحاسبون العموميون مسؤولية إعداد القوائم المالية وفقاً للأنظمة والتشريعات المعمول بها. وتستخدم هذه القوائم كأساس لإعداد الحساب العام للدولة، مما يجعلها عنصراً محورياً في التقييم المالي للدولة. ويشكل هذا الإجراء جزءاً من الحوكمة المالية الحديثة، التي تعزز الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام.

5.3 دور المراقب الميزانياتي في الحوكمة العمومية في الجزائر:

المراقب الميزانياتي هو مسؤول مالي مكلف بمراقبة العمليات المالية قبل تنفيذها، لضمان الامتثال للقوانين والأنظمة المالية. يلعب دوراً أساسياً في الحوكمة العمومية من خلال:

- الرقابة القبلية على النفقات بالتحقق من توفر الاعتمادات المالية قبل تنفيذ أي نفقة عمومية. ويراقب مدى تطابق العمليات المالية مع القوانين واللوائح المنظمة للصرف. وكذا منع أي تجاوزات قد تؤدي إلى عجز مالي أو إنفاق غير مبرر.
- تعزيز الشفافية والمساءلة ويضمن أن جميع العمليات المالية موثقة وفقاً للإجراءات القانونية، مما يعزز الشفافية. ويساعد في الحد من الفساد المالي عبر التدقيق في صحة العمليات المالية قبل تنفيذها.
- ضبط تنفيذ الميزانية العامة فهو يتابع مدى تنفيذ الميزانية وفقاً للأهداف المسطرة من قبل الحكومة. ويراقب حسن توزيع الاعتمادات المالية بما يحقق التوازن بين مختلف القطاعات. ومنع التجاوزات المالية التي قد تؤدي إلى عجز في الميزانية.
- تحسين جودة الإنفاق العمومي من خلال حرصه على أن تكون النفقات ذات جدوى اقتصادية وتحقق الأهداف التنموية المحددة. ويساعد في توجيه المال العام نحو الأولويات الاستراتيجية للدولة.
- التنسيق مع المحاسب العمومي والأمر بالصرف بحيث يعمل جنباً إلى جنب مع المحاسب العمومي لضمان تنفيذ العمليات المالية بشكل قانوني. ويراقب الأمرين بالصرف ويتأكد من التزامهم بالقوانين المالية.
- المساهمة في استقرار المالية العامة يحد من العجز المالي عبر ضبط الإنفاق وفقاً للإمكانيات المتاحة. يساهم في تحقيق الاستدامة المالية للدولة من خلال رقابة دقيقة على المصاريف.

5.4 دور وكالات الإيرادات و/أو النفقات في الحوكمة العمومية وفقاً للمرسوم التنفيذي 90/24:

تعتبر هذه الوكالات أداة فعالة في الحوكمة العمومية، حيث تساعد في التحكم في الإنفاق العام، تحسين الإيرادات، وتعزيز المساءلة المالية.

- تحقيق الشفافية المالية: تضمن إدارة الإيرادات والنفقات وفق قواعد واضحة، مما يقلل من الفساد وسوء التسيير.
- تعزيز الرقابة المالية: تخضع لرقابة المحاسب العمومي، الأمر بالصرف، والأجهزة المختصة لضمان الامتثال للقوانين.
- رفع كفاءة تنفيذ الميزانية: تسهل تنفيذ النفقات العمومية عبر آليات مرنة مثل "نفقة الوحدة"، مما يسرع صرف الأموال في الوقت المناسب.
- تحسين تحصيل الإيرادات: تمكن الدولة من استلام المداخيل بطريقة منظمة، باستثناء الضرائب والرسوم التي تحتاج لترخيص خاص.
- ضمان استدامة المالية العامة: تساهم في تحقيق توازن بين الإيرادات والنفقات، ما يعزز استقرار المالية العامة للدولة.

6. الخاتمة:

يُعد تحديث الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر من خلال القانونين 07-23 و 24-90 خطوة هامة نحو تحقيق حوكمة مالية أكثر شفافية وفعالية. فقد جاء هذان القانونان لتعزيز دور أعوان المحاسبة العمومية، من خلال إعادة هيكلة المسؤوليات، وتوضيح العلاقة بين مختلف الفاعلين الماليين، وتكريس مبادئ الرقابة والمساءلة. كما أسهما في وضع إطار أكثر

صرامة لتنفيذ الميزانية العمومية، بما يضمن تحسين إدارة الإيرادات والنفقات العامة، وتقليل المخاطر المالية، وتعزيز الشفافية في استخدام الأموال العمومية.

لقد أظهر التحليل أن هذه القوانين تمنح المحاسب العمومي والأعوان المكلفين بالتسيير المالي صلاحيات أوسع، لكنها في المقابل تفرض عليهم مسؤوليات أكبر، مما يعزز الرقابة الذاتية ويحد من التجاوزات. كما أن إنشاء وكالات الإيرادات والنفقات وفق المرسوم التنفيذي 90-24 يوفر مرونة أكبر في تنفيذ العمليات المالية، مع ضمان إجراءات رقابية أكثر تطوراً تتماشى مع المعايير الدولية للحوكمة المالية.

ورغم هذه الإصلاحات، يبقى نجاحها مرهوناً بمدى قدرة المؤسسات العمومية على تطبيقها بفعالية، وتوفير التكوين المستمر لأعوان المحاسبة العمومية، وتطوير آليات رقابة رقمية حديثة تساهم في تحسين الشفافية. كما أن تحقيق حوكمة مالية قوية يستوجب تنسيقاً فعالاً بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، وتعزيز استقلالية الأجهزة الرقابية، لضمان مراقبة دقيقة لتنفيذ العمليات المالية وفق القوانين المعمول بها.

6.1 النتائج

من خلال تحليل المستحداث التي جاء بها القانونان 07-23 و 90-24، يمكن استخلاص النتائج التالية: تعزيز الشفافية المالية:

- فرض إجراءات رقابية جديدة تضمن تتبع كل العمليات المالية وتقلل من مخاطر الفساد المالي.
- إلزام أعوان المحاسبة العمومية بمسك محاسبة دقيقة ومحدثة تسهل عمليات التدقيق والمراقبة.
- توسيع صلاحيات المحاسب العمومي مع تعزيز المسؤولية:
- أصبح المحاسب العمومي أكثر استقلالية في اتخاذ القرارات المالية، ولكن مع زيادة الرقابة عليه من قبل الجهات المختصة.
- تحديد مسؤوليات واضحة للمحاسبين العموميين والأعوان المكلفين بالتسيير المالي، مع وضع عقوبات أكثر صرامة على أي تجاوزات.
- إصلاح آليات تنفيذ الميزانية العامة:
- تم تنظيم العلاقة بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، مما يضمن تنفيذ العمليات المالية بشكل أكثر انضباطاً.
- استحداث وكالات الإيرادات والنفقات وفق المرسوم التنفيذي 90-24، مما يتيح تنفيذ النفقات العمومية بشكل أكثر مرونة وكفاءة، مع الحفاظ على رقابة صارمة على الأموال.
- تحسين حوكمة المال العام وتقليل المخاطر المالية:
- فرض إجراءات جديدة لمراقبة الإيرادات والنفقات، ومنع أي عمليات مالية غير مبررة.
- وضع سقف مالي محددة للنفقات عبر وكالات الإيرادات والنفقات، مما يمنع سوء استخدام الأموال العمومية.
- تحديدات التطبيق وضرورة دعم الإصلاحات:
- نجاح هذه القوانين مرهون بمدى التزام المؤسسات العمومية بتطبيقها الفعلي.
- ضرورة تعزيز التكوين المستمر لأعوان المحاسبة العمومية لضمان فهمهم العميق لهذه الإصلاحات وكيفية تطبيقها على أرض الواقع.
- الحاجة إلى تطوير أنظمة رقمية متطورة لتسهيل عمليات المحاسبة والرقابة المالية بشكل أكثر دقة وفعالية.

2.6 توصيات:

- بناءً على النتائج المتوصل إليها، يمكن اقتراح التوصيات التالية لتعزيز فعالية هذه القوانين في الحوكمة المالية بالجزائر:
- إنشاء منصة رقمية موحدة لربط أعوان المحاسبة العمومية والمحاسبين العموميين والهيئات الرقابية لتعزيز الشفافية في العمليات المالية.
- تعزيز الرقابة المستمرة والتدقيق المالي الدوري لضمان الامتثال الصارم للقوانين الجديدة.
- تطوير برامج تكوين دورية لأعوان المحاسبة العمومية والمحاسبين العموميين لتمكينهم من تطبيق الإصلاحات الجديدة بكفاءة.
- دعم استقلالية الأجهزة الرقابية لضمان عدم التأثير على قرارات المحاسبين العموميين وتعزيز مبدأ المساءلة.
- يعتبر قانونا 07-23 و 24-90 خطوة مهمة نحو تحقيق حوكمة مالية أكثر شفافية ومسؤولية في الجزائر. ومع ذلك، فإن نجاح هذه الإصلاحات يتطلب تنسيقاً فعالاً بين مختلف الفاعلين الماليين، وتعزيز الثقافة الرقابية، وتوفير التكوين اللازم لمستخدمي المحاسبة العمومية. كما أن تطوير الأدوات الرقمية والأنظمة الحديثة سيساهم في جعل هذه القوانين أكثر فاعلية في إدارة المال العام، وبالتالي تحقيق الأهداف الاستراتيجية للحوكمة الرشيدة في الجزائر.

7. الهوامش والإحالات:

- ¹ رزق عادل، الحوكمة والإصلاح المالي والإداري مع عرض التجربة المصرية، ملتقى الحوكمة والإصلاح المالي والإداري في المؤسسات الحكومية، 2007، ص 160.
- ² JOUNOT, A., & CHRISTAINE, L. **Développement durable: vers une nouvelle gouvernance des entreprises - Bilingue français-anglais**, 2003, P 75.
- ³ Bessire, D, & Meunier, J. **Conception du gouvernement des entreprises et modèles d'entreprise: une lecture épistémologique ; Finance d'entreprise**. Paris, : CREFIB ; Economica 2001, P 348
- ⁴ شوقي بورقبة، عبد الحليم عمار غربي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في أداء المصارف الإسلامية حالة دول منطقة الخليج، مجلة الملبك عبد العزيز، ع 3، 2015، ص 130.
- ⁵ هيئة الرقابة الادارية، مصطلحات الحوكمة ومكافحة الفساد، تاريخ التصفح 2025 /02/23، [/https://aca.gov.eg](https://aca.gov.eg)
- ⁶ اياد رضا، الحوكمة: مفاهيم، أنواع، ومبادئ تعزيز الشفافية، تاريخ التصفح 2025 /03/6، [/https://erlf.com](https://erlf.com)
- ⁷ أحمد بلقاسم، عمار طهرات، تفعيل آليات الحوكمة ودورها في تحسين أداء المؤسسات العمومية نماذج لتجارب دولية رائدة، مجلة العلوم الانسانية، مجلد 18، ع 20، 2018، ص 38.
- ⁸ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية، العدد 42، الجزائر، ص 4.
- ⁹ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المادة 79، نفس المرجع السابق.
- ¹⁰ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المواد 84، 85، و 86، نفس المرجع السابق.
- ¹¹ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المادة 85، نفس المرجع السابق.

- ¹² قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المواد 87 - 91، نفس المرجع السابق.
- ¹³ سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر قراءة في القانون 23/07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة المنتدى للدراسات والبحوث، المجلد 7، العدد 2، 2023، ص 330.
- ¹⁴ نفس المرجع السابق، ص 331.
- ¹⁵ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المادة 95، ص 11.
- ¹⁶ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المادة 4، مرجع سابق، ص 4.
- ¹⁷ قانون رقم 07-23 مؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المادة 13، ص 5.
- ¹⁸ نفس المرجع السابق، المادة 15، ص 5.
- ¹⁹ نفس المرجع السابق المواد 4، 5، 6، 7، ص 11.
- ²⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تنفيذي رقم 24-345 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد شروط الأخذ بالمسؤولية المالية للمحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، الجريدة الرسمية، العدد 71، المادة 2، ص 6.
- ²¹ مرجع سابق، المواد 3، 4، 5، 6، 7.
- ²² نفس المرجع السابق المادتين 30، 31.
- ²³ الجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 24-346 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد كيفية إنشاء وكالات الإيرادات و / أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها، الجريدة الرسمية، العدد 71، الجزائر، المادة 3، ص 11.
- ²⁴ مرسوم تنفيذي رقم 24-346 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد كيفية إنشاء وكالات الإيرادات و / أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها، مرجع سابق المواد 5 و 6 حتى 11، ص 11-12.
- ²⁵ نفس المرجع السابق، المواد 23، 24، 25، ص 13.

8. الملاحق:

الملحق الأول

[illegible]

المصدر: الجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 24-346 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد
كيفية إنشاء وكالات الإيرادات و / أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها، الجريدة الرسمية، العدد 71، الجزائر، المادة 3، ص 12، 13.

الملحق الثاني

19 ربيع الثاني عام 1446 هـ
22 أكتوبر سنة 2024 م

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 71

15

الملحق الثاني

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الامر بالصرف

الرقم
الامر بالصرف

يعلن تعيين وكيل وكالة الإيرادات / النفقات / الإيرادات والنفقات (1)

مقرر رقم المؤرخ في

إلى الأمر بالصرف،

- يفتقد القانون رقم 07-23 المؤرخ في 3 ذي الحجة عام 1444 الموافق 21 يونيو سنة 2023 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، لا سيما المادة 22 منه،

- ويفتقد المرسوم رقم 99-90 المؤرخ في أول رمضان عام 1410 الموافق 27 مارس سنة 1990 والمتعلق بسلسلة التعيين والتعيين الإداري بالنسبة للموظفين وأمن الإثارة المركزية والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،

- ويفتقد المرسوم التنفيذي رقم 346-24 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024 الذي يحدد كفاءات إنشاء وكالات الإيرادات أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها،

- ويفتقد المرسوم التنفيذي رقم المؤرخ في (2)،

- ويفتقد القرار رقم المؤرخ في والمختص بتعيين (السيدة/ السيد) في سلك،

- ويفتقد المقرر رقم المؤرخ في والمختص بإنشاء وكالة،

- ويفتقد (3).

وبعد موافقة المحاسب العمومي المختص،

يقرر ما يأتي:

المادة الأولى: يعين (السيدة/ السيد) (الترتبة) كوكيل لوكالة إنشاء من

المادة 2: يتولى كل من الأمر بالصرف والرابح الميزانياتي والمحاسب العمومي المختص والوكيل، كل فيما يخصه، بتنفيذ هذا المقرر.

حرر به في

(الإسم واللقب والأعضاء والشمع)

(1) حسب المبررة غير الضرورية

(2) ذكر النص المختص للهيئة العمومية

(3) ذكر المرسوم المناصب

المصدر: الجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 24-346 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1446 الموافق 14 أكتوبر سنة 2024، يحدد كفاءات إنشاء وكالات الإيرادات و / أو النفقات وتنظيمها وسيرها ومراقبتها، الجريدة الرسمية، العدد 71، الجزائر، المادة 3، ص 15.