المجلد: 9 العدد: 1 الشهر: 1 السنة: 2026
ص.ص 1303 - 1321
مجلة البحوث القانونية والاقتصادية
JOURNAL OF LEGAL AND ECONOMIC RESEARCH

دور المحاسبة العمومية في تحسين الأداء الميزانياتي في الجزائر

The role of public accounting in improving budget performance in Algeria

د. ماحي محمد[1]
المركز الجامعي آفلو، الجزائر
m.mahi@cu-aflou.edu.dz
مخبر الدراسات الاقتصادية والقانونية

د. محبوب علي
المركز الجامعي آفلو، الجزائر
a.mahboub@cu-aflou.edu.dz
مخبر الدراسات الاقتصادية والقانونية

تاريخ الاستلام: 26-09-2025 | تاريخ القبول للنشر: 11-12-2025

ملخص:

تهدف الدراسة الى توضيح الدور الذي تلعبه المحاسبة العمومية في تحسين أداء تنفيذ الموازنة العامة للدولة عن طريق الاعوان المكلفون بها من خلال الانضباط الميزانياتي والذي تم ادراجه في القانون 23-07 المتعلق بالتسيير المالي والمحاسبي، حيث تسعى الدراسة لتقديم رؤية شاملة حول هذه العلاقة في الجزائر،مع التركيز على الجوانب القانونية، التطبيقية، والآثار المترتبة لتطبيق المحاسبة العمومية على الأداء الميزانياتي، وقد تم التوصل إلى أن المحاسبة العمومية لها دور بالغ الأهمية في التنفيذ الجيد للموازنة والحفاظ على المال العام والحوكمة الرشيدة.

الكلمات المفتاحية:محاسبة عمومية، ميزانية، أداء ميزانياتي، تسيير مالي، تسيير محاسبي.

Abstract

The study aims to clarify the role played by public accounting in improving the performance of implementing the state's general budget through the employees assigned to it through budgetary discipline, which was included in Law 23-07 relating to financial and accounting management. The study seeks to provide a comprehensive vision of this relationship in Algeria, with a focus on the legal and practical aspects, and the effects resulting from the application of public accounting on budgetary performance. It was concluded that public accounting has a very important role in the good implementation of the budget, the preservation of public money, and good governance.

Keywords: Public accounting, budget, budget performance, financial management, accounting management.

[1] د. ماحي محمد

مقدمة:

تعتبر القوانين المتعلقة بالتسيير المالي والمحاسبي من بين أهم القوانين ضمن المحاسبة العمومية بصفة خاصة والمالية العامة بصفة عامة لما لها من دور في إدارة الميزانية لأي دولة، فهي لا تقتصر على مجرد تنظيم قانوني لسير الهيئات والمصالح المالية وتسجيل العمليات المالية، بل يمتدلتشمل الرقابة، التقييم، وتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة، ومنذ تبني الفكر الاقتصادي المبني على ضرورة تدحل الدولة في الحياة الاقتصادية كان لزاما إيجاد آليات كفيلة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة ضمن هذا التوجه مما يخدمتحقيق التنمية المستدامة والشفافية في إدارة مواردها، ويبرز دور المحاسبة العمومية كأداة حيوية لضمان تنفيذ الموازنة العامة للدولة بشكل منظم ضمن أطر قانونية ومحاسبية واستخداماالموارد استخداما أمثلامن أجل تحقيق الميزانية العامة لأهدافها.

شهد القطاع المالي في الجزائر إصلاحات تتوافق مع التطورات الاقتصادية والمالية الحديثة، كان آخرها صدور القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والذي جاء ليحل محل القانون السابق 90-21.

إن فهم العلاقة بين المحاسبة العمومية والأداء الميزانياتي أمر بالغ الأهمية، خاصة في ظل التحديات الاقتصادية الراهنة التي تفرض على الدول تبني آليات أكثر صرامة وفعالية في إدارة مواردها. فالمحاسبة العمومية السليمة توفر بيانات دقيقة وموثوقة، تمكن صناع القرار من تقييم الأداء المالي، تحديد الانحرافات، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لضمان تحقيق الأهداف المحددة في الميزانية. هذا المقال سيسعى لتقديم رؤية شاملة حول هذه العلاقة في الجزائر، مع التركيز على الجوانب القانونية، التطبيقية، والآثار المترتبة لتطبيق المحاسبة العمومية على الأداء الميزانياتي.

الإشكالية الرئيسية:

استنادا إلى ماسبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يمكن تحسين الأداء الميزانياتي من خلال المحاسبة العمومية وماهو دور التشريع المتعلق بالتسيير المالي والمحاسبي في ذلك؟

التساؤلات الفرعية:

يمكن تقسيم الإشكالية الرئيسية الى تساؤلات فرعية كما يلي:

ما هو الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر وأهمية المحاسبة العمومية في سياق الإصلاحات المالية؟

ماهي أهم الإجراءات التنفيذية التي تساهم في التطبيق المحكم لقانون المحاسبة العمومية؟

ماهي آليات تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر؟

كيف يمكن ان تساهم المحاسبة العمومية في تحسين الأداء الميزانياتي وفق قانون المحاسبة العمومية؟

الفرضيات الفرعية:

يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

يتمحور الإطار النظري للمحاسبة العمومية في القانون 23-07 المتعلق بالتسيير المالي والمحاسبي؛

الإجراءات التنفيذية تتمثل في مجموعة التعليمات المنظمة من قبل وزارة المالية التي تساهم في التطبيق الأمثل لقانون المحاسبة العمومية من اجل التنفيذ الجيد للميزانية.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

- إعطاء نظرة حول قانون المحاسبة واهميته في تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر
- محاولة الالمام بالجوانب القانونية من خلال تطبيق قانون المحاسبة العمومية
- ابراز دور المحاسبة العمومية في حوكمة تسيير المالية العامة في الجزائر

- معرفة صور التسيير المالي والمحاسبي ودورها في تنفيذ الموازنة العمومية.

1. الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر

تُعد المحاسبة العمومية نظامًا معلوماتيًا وماليًا يهدف إلى تسجيل، تبويب، وتلخيص العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات العمومية، وذلك لتقديم معلومات دقيقة وموثوقة تساعد في اتخاذ القرارات، تعزيز الشفافية، وضمان المساءلة في إدارة الأموال العامة. في الجزائر، تطور الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية بشكل ملحوظ، خاصة مع صدور القانون رقم 23-07 الذي يمثل نقلة نوعية في هذا المجال.

1.1- تعريف المحاسبة العمومية

يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها مجموعة القواعد والمبادئ والإجراءات التي تحكم تسيير الأموال العمومية، سواء كانت إيرادات أو نفقات، من حيث تحصيلها وصرفها، وتسجيلها في الدفاتر المحاسبية، وإعداد التقارير المالية عنها. هي نظام يضمن تتبع حركة الأموال من لحظة تحصيلها إلى غاية صرفها، مع التحقق من شرعية العمليات وصحتها. تختلف المحاسبة العمومية عن المحاسبة المالية الخاصة في أهدافها ومبادئها، حيث تركز الأولى على خدمة المصلحة العامة وتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية للدولة، بينما تركز الثانية على تحقيق الربح وتقييم الأداء المالي للمؤسسات الخاصة.

2.1- أهداف المحاسبة العمومية في الجزائر

تهدف المحاسبة العمومية في الجزائر، خاصة في ظل الإطار القانوني الجديد (القانون 23-07)، إلى تحقيق جملة من الأهداف الاستراتيجية التي تخدم الصالح العام وتساهم في تحسين الأداء الميزانياتي:

1.ضمان الشفافية والمساءلة: تهدف إلى توفير معلومات مالية واضحة ومفصلة حول كيفية جمع وإنفاق الأموال العمومية، مما يتيح للجهات الرقابية والمواطنين متابعة الأداء المالي للحكومة ومحاسبة المسؤولين عن إدارة هذه الأموال. (قريشي، 2023).

2.توفير معلومات دقيقة لاتخاذ القرار: من خلال تسجيل العمليات المالية بشكل منهجي ودقيق، توفر المحاسبة العمومية بيانات موثوقة تساعد صناع القرار في تقييم الوضع المالي، تحديد الأولويات، وتخصيص الموارد بكفاءة لتحقيق الأهداف المحددة في الميزانية. (بوستة، 2015).

3.الرقابة على تنفيذ الميزانية: تضمن المحاسبة العمومية أن يتم تنفيذ الميزانية وفقًا للقوانين واللوائح المعمول بها، وتكشف عن أي انحرافات أو تجاوزات، مما يساهم في تصحيح المسار وضمان الاستخدام الأمثل للموارد. (زغدودي، 2023).

4.حماية المال العام: من خلال آليات الرقابة المسبقة واللاحقة، تساهم المحاسبة العمومية في حماية المال العام من الهدر، التبذير، والفساد، وتضمن توجيهه نحو الأهداف المخصصة له.

5.تقييم الأداء الحكومي: توفر المحاسبة العمومية مؤشرات أداء مالية تمكن من تقييم فعالية البرامج والمشاريع الحكومية، ومدى تحقيقها للأهداف الميزانياتية، مما يدعم الانتقال نحو ميزانية البرامج والأداء.

3.1-أهمية المحاسبة العمومية

تتجاوز أهمية المحاسبة العمومية مجرد كونها أداة لتسجيل العمليات المالية؛ فهي تمثل نظامًا متكاملًا يهدف إلى ضمان الشفافية، المساءلة، والفعالية في إدارة الأموال العمومية. في ظل التحديات الاقتصادية والمالية العالمية والمحلية، أصبحت الدول، ومنها الجزائر، تدرك بشكل متزايد ضرورة تحديث أنظمتها المحاسبية والمالية لضمان الاستخدام الأمثل للموارد وتحقيق التنمية المستدامة. إن المحاسبة العمومية الحديثة توفر بيانات مالية دقيقة وموثوقة، وهي أساس لا غنى عنه لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وتقييم الأداء الحكومي، وتعزيز ثقة المواطنين والمستثمرين. (بوستة، 2015، ص 29).

في الجزائر، تعكس الإصلاحات الأخيرة في مجال المحاسبة العمومية، وعلى رأسها صدور القانون رقم 23-07، التزام الدولة بتعزيز الحوكمة المالية الرشيدة. هذا القانون لا يمثل مجرد تحديث تشريعي، بل هو جزء من رؤية أوسع تهدف إلى

بناء نظام مالي أكثر مرونة، شفافية، وقدرة على التكيف مع المتغيرات. يركز القانون الجديد على ربط الإنفاق العام بالأهداف والنتائج، مما يعزز من مفهوم ميزانية البرامج والأداء، ويجعل المحاسبة العمومية أداة فاعلة في تحقيق الأهداف الميزانياتية. (زغدودي، 2023، ص56).

إن الدور الذي تلعبه المحاسبة العمومية في تحسين الأداء الميزانياتي يتجلى في قدرتها على توفير رؤية شاملة للوضع المالي للدولة، وتحديد نقاط القوة والضعف، وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين كفاءة الإنفاق وتحقيق الأهداف المحددة. هذا المقال سيتعمق في تحليل هذه الجوانب، مستعرضًا الإطار القانوني الجديد، وآليات تأثير المحاسبة العمومية على الأداء الميزانياتي، والتحديات التي تواجه هذا الدور، وصولًا إلى تقديم توصيات عملية لتعزيزه.

2- المبادئ الأساسية للمحاسبة العمومية في ظل القانون 23-07

يرتكز القانون 23-07 على مجموعة من المبادئ الأساسية التي تشكل جوهر المحاسبة العمومية الحديثة، وتساهم في تحقيق أهدافها المتعلقة بالشفافية، المساءلة، وفعالية الأداء الميزانياتي. هذه المبادئ لا تقتصر على الجوانب الفنية للمحاسبة، بل تمتد لتشمل الجوانب الإدارية والرقابية:

1.مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي: يعتبر هذا المبدأ حجر الزاوية في المحاسبة العمومية، ويهدف إلى ضمان الرقابة المتبادلة والحد من مخاطر الفساد، فالآمر بالصرف هو الشخص الذي يأمر بتحصيل الإيرادات أو صرف النفقات، بينما المحاسب العمومي هو المسؤول عن تنفيذ هذه العمليات فعليًا، والتحقق من شرعيتها وصحتها قبل التنفيذ. هذا الفصل يضمن عدم تجميع السلطات في يد واحدة، ويعزز من الرقابة الداخلية على الأموال العمومية. (الجزائر، القانون 23-07).

2.مبدأ سنوية الميزانية: ينص هذا المبدأ على أن الميزانية تعد وتنفذ لمدة سنة مالية واحدة. هذا يسهل عملية التخطيط، المتابعة، والتقييم، ويسمح بتكييف السياسات المالية مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية بشكل دوري. ومع ذلك،

فإن القانون 23-07 يشجع على التخطيط الميزانياتي متعدد السنوات، مما يجمع بين مرونة السنوية ورؤية التخطيط طويل الأجل. (الجزائر، القانون 23-07).

3.مبدأ شمولية الميزانية: يعني هذا المبدأ أن جميع الإيرادات والنفقات العمومية يجب أن تدرج في الميزانية دون استثناء أو مقاصة. هذا يضمن الشفافية الكاملة في إدارة الأموال العمومية، ويمنع إخفاء أي عمليات مالية خارج الإطار الميزانياتي. كما يسهل عملية الرقابة والتقييم الشامل للأداء الميزانياتي. (الجزائر، القانون 23-07).

4.مبدأ وحدة الميزانية: يقضي هذا المبدأ بضرورة تجميع جميع الإيرادات والنفقات العمومية في وثيقة واحدة، وهي قانون المالية. هذا يسهل عملية قراءة الميزانية، وفهم هيكلها، وتقييم الوضع المالي للدولة بشكل شامل. كما يعزز من قدرة البرلمان والجهات الرقابية على متابعة تنفيذ الميزانية. (الجزائر، القانون 23-07).

5.مبدأ عدم تخصيص الإيرادات: ينص هذا المبدأ على أن جميع الإيرادات العمومية يجب أن تودع في حساب واحد (حساب الخزينة العمومية)، ولا يجوز تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة إلا بموجب نص قانوني صريح. هذا يمنح الحكومة مرونة أكبر في تخصيص الموارد المالية وفقًا للأولويات الوطنية، ويمنع تشتت الأموال العمومية في حسابات متعددة. (الجزائر، القانون 23-07).

6.مبدأ دقة الميزانية: يهدف هذا المبدأ إلى ضمان أن التقديرات الواردة في الميزانية (سواء للإيرادات أو النفقات) تكون واقعية ودقيقة قدر الإمكان. هذا يتطلب استخدام أساليب تقدير علمية، والاعتماد على بيانات موثوقة، وتجنب المبالغة في التقديرات لضمان مصداقية الميزانية وقدرتها على تحقيق أهدافها. (الجزائر، القانون 23-07).

تساهم هذه المبادئ، مجتمعة، في بناء نظام محاسبي عمومي قوي وفعال، يدعم الحوكمة الرشيدة للمالية العامة، ويعزز من قدرة الدولة على تحقيق أهدافها التنموية من خلال إدارة ميزانيتها بكفاءة وشفافية.

3- الإجراءات التنفيذية لقانون المحاسبة العمومية في الجزائر

يحدد القانون رقم 23-07 الإجراءات التنفيذية التي تحكم سير العمليات المالية والمحاسبية في القطاع العام الجزائري. هذه الإجراءات تهدف إلى ضمان الشفافية، الدقة، والامتثال للقوانين واللوائح، وتساهم في تحقيق الأهداف الميزانياتية للدولة. يمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى مراحل رئيسية تشمل تنفيذ الإيرادات والنفقات، ودور المتدخلين الرئيسيين.

3-1 مراحل تنفيذ الإيرادات العمومية

تخضع الإيرادات العمومية في الجزائر لإجراءات دقيقة تضمن تحصيلها بشكل قانوني وفعال. تشمل هذه المراحل:

1.الإثبات :(Constatation) هي المرحلة التي يتم فيها تحديد حق الدولة في تحصيل الإيراد، وتحديد المدين والمبلغ المستحق. يتم ذلك بناءً على نصوص قانونية أو عقود أو قرارات إدارية. على سبيل المثال، إثبات حق الدولة في تحصيل الضرائب أو الرسوم أو الغرامات.

2.التصفية :(Liquidation) في هذه المرحلة، يتم تحديد المبلغ النهائي للإيراد المستحق بدقة، وذلك بعد التحقق من صحة الإثبات وتطبيق جميع القواعد والنسب المحددة. يتم إصدار وثيقة تصفية تحدد المبلغ الواجب تحصيله.

3.الأمر بالتحصيل :(Ordonnancement) هي المرحلة التي يصدر فيها الآمر بالصرف أمرًا للمحاسب العمومي بتحصيل الإيراد. هذا الأمر يمثل ترخيصًا للمحاسب العمومي بالبدء في إجراءات التحصيل.

4.التحصيل :(Recouvrement) هي المرحلة الأخيرة التي يقوم فيها المحاسب العمومي بتحصيل الإيراد فعليًا من المدين، سواء نقدًا أو عن طريق التحويل المصرفي أو أي وسيلة دفع أخرى. يتم إيداع المبالغ المحصلة في حساب الخزينة العمومية. (الجزائر، القانون 23-07).

2-3 مراحل تنفيذ النفقات العمومية

تخضع النفقات العمومية أيضًا لإجراءات صارمة تضمن صرفها وفقًا للقوانين والاعتمادات الميزانياتية المخصصة. تشمل هذه المراحل:

1.الالتزام :(Engagement) هي المرحلة التي يتم فيها إنشاء الالتزام القانوني للدولة بدفع مبلغ معين. يتم ذلك من خلال عقد، قرار إداري، أو أي وثيقة قانونية أخرى. على سبيل المثال، الالتزام بدفع أجور الموظفين أو تكاليف مشروع معين.

2.التصفية :(Liquidation) في هذه المرحلة، يتم تحديد المبلغ النهائي للنفقات المستحقة بدقة، وذلك بعد التحقق من صحة الالتزام وتقديم الوثائق الثبوتية اللازمة (مثل فواتير، شهادات إنجاز). يتم إصدار وثيقة تصفية تحدد المبلغ الواجب دفعه.

3.الأمر بالدفع :(Ordonnancement) هي المرحلة التي يصدر فيها الآمر بالصرف أمرًا للمحاسب العمومي بدفع النفقة. هذا الأمر يمثل ترخيصًا للمحاسب العمومي بالبدء في إجراءات الصرف.

4.الدفع :(Paiement) هي المرحلة الأخيرة التي يقوم فيها المحاسب العمومي بدفع النفقة فعليًا للمستفيد، سواء نقدًا أو عن طريق التحويل المصرفي أو أي وسيلة دفع أخرى. يتم التحقق من توفر الاعتمادات المالية قبل الدفع. (الجزائر، القانون 23-07).

دور المتدخلين الرئيسيين

يحدد القانون 23-07 بوضوح أدوار ومسؤوليات المتدخلين الرئيسيين في تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية:

•الآمرون بالصرف :(Ordonnateurs) هم المسؤولون عن إثبات وتصفية الإيرادات، والالتزام وتصفية النفقات، وإصدار أوامر التحصيل والدفع. يقع على عاتقهم مسؤولية قانونية ومالية عن صحة وشرعية العمليات التي يأمرون بها. (الجزائر، القانون 23-07).

•المحاسبون العموميون :(Comptables Publics) هم المسؤولون عن تنفيذ أوامر التحصيل والدفع الصادرة عن الآمرين بالصرف، والتحقق من شرعية العمليات قبل تنفيذها. كما يقومون بمسك الدفاتر المحاسبية، وإعداد الحسابات المالية، وحفظ الوثائق الثبوتية. يتمتع المحاسب العمومي باستقلالية في ممارسة مهامه، وله الحق في رفض تنفيذ أي عملية يرى أنها غير قانونية. (الجزائر، القانون 23-07).

•المراقبون الماليون :(Contrôleurs Financiers) يقومون بالرقابة المسبقة على الالتزامات بالنفقات، للتأكد من مطابقتها للقوانين واللوائح، وتوفر الاعتمادات المالية. يساهمون في ترشيد الإنفاق العام ومنع أي تجاوزات قبل حدوثها. (قريشي، 2023).

تضمن هذه الإجراءات والأدوار المحددة سير العمليات المالية والمحاسبية بانتظام ودقة، مما يعزز من الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العمومية ويساهم في تحقيق الأداء الميزانياتي الفعال.

3-3آليات تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر

يعتبر تنفيذ الموازنة العامة عملية معقدة تتطلب آليات محددة لضمان سيرها بفعالية وكفاءة، وتحقيق الأهداف المسطرة. في الجزائر، تحدد القوانين واللوائح، وعلى رأسها القانون 23-07 والقانون العضوي 18-15، هذه الآليات التي تضمن الرقابة، الشفافية، والمساءلة في إدارة الأموال العمومية.

الإطار العام لتنفيذ الموازنة

تتم عملية تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر ضمن إطار قانوني وتنظيمي محدد يضمن التوازن بين الصلاحيات والمسؤوليات. يعتمد هذا الإطار على مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي، والذي يضمن رقابة متبادلة على العمليات المالية. كما يرتكز على مبادئ الشفافية والمساءلة في جميع مراحل التنفيذ.

دور الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

•الآمرون بالصرف: هم المسؤولون عن اتخاذ القرارات المتعلقة بالإيرادات والنفقات، وإصدار الأوامر بتنفيذها. يقع على عاتقهم مسؤولية تقدير الإيرادات، والالتزام بالنفقات، وتصفيتها، وإصدار أوامر التحصيل والدفع. يجب أن يلتزم الآمرون بالصرف بالاعتمادات الميزانياتية المخصصة لهم، وبالقوانين واللوائح المعمول بها. (الجزائر، القانون 23-07).

•المحاسبون العموميون: هم المسؤولون عن تنفيذ الأوامر الصادرة عن الآمرين بالصرف، وذلك بعد التحقق من شرعيتها وصحتها. يقومون بتحصيل الإيرادات، ودفع النفقات، ومسك الدفاتر المحاسبية، وإعداد الحسابات المالية. يتمتع المحاسب العمومي باستقلالية في ممارسة مهامه، وله الحق في رفض تنفيذ أي عملية يرى أنها غير قانونية أو غير مطابقة للوائح. هذا الدور الرقابي للمحاسب العمومي يمثل صمام أمان لحماية المال العام. (الجزائر، القانون 23-07).

الرقابة على تنفيذ الموازنة

تتعدد آليات الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الجزائر لضمان الاستخدام الأمثل للموارد ومنع أي تجاوزات:

1.الرقابة الإدارية: تمارسها السلطات الإدارية العليا على مرؤوسيها، للتأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح، وتحقيق الأهداف المحددة. تشمل هذه الرقابة المتابعة اليومية لسير العمليات المالية والإدارية.

2.الرقابة المالية المسبقة: يقوم بها المراقبون الماليون قبل تنفيذ النفقة، للتأكد من توفر الاعتمادات المالية، وشرعية الالتزام، ومطابقته للقوانين واللوائح. هذه الرقابة تهدف إلى منع حدوث الأخطاء أو التجاوزات قبل وقوعها. (قريشي، 2023).

3.الرقابة اللاحقة: تمارس بعد تنفيذ العمليات المالية، وتهدف إلى تقييم مدى فعالية وكفاءة الإنفاق، ومدى تحقيق الأهداف الميزانياتية. يقوم بها مجلس المحاسبة، والمفتشية العامة للمالية، والبرلمان. هذه الرقابة تكشف عن أي

انحرافات أو سوء استخدام للموارد، وتساهم في تحديد المسؤوليات واتخاذ الإجراءات التصحيحية. (قريشي، 2023).

3-4آليات التخطيط الميزانياتي الحديثة

مع التحول نحو ميزانية البرامج والأداء بموجب القانون 23-07، أصبحت آليات التخطيط الميزانياتي أكثر تطورًا وتركيزًا على النتائج:

•ميزانية البرامج والأداء: تهدف هذه الآلية إلى ربط تخصيص الموارد المالية بالبرامج الحكومية والأهداف المحددة، بدلاً من التركيز على بنود الإنفاق التقليدية. هذا يتطلب من كل قطاع حكومي تحديد برامجه، أهدافه، ومؤشرات الأداء التي سيتم على أساسها تقييم مدى تحقيق هذه الأهداف(سرباحخ، بن عتو ب ع، 2023، ص 78)

•التخطيط الميزانياتي متعدد السنوات: يشجع القانون 23-07 على وضع ميزانيات تقديرية لعدة سنوات قادمة، مما يوفر رؤية طويلة الأجل للإنفاق العام، ويساعد في التخطيط للمشاريع الكبرى، ويقلل من عدم اليقين في إدارة المالية العامة .(سرباح خ، بن عتو ب ع، 2023، ص 80)

•إدارة المخاطر: أصبحت إدارة المخاطر جزءًا لا يتجزأ من عملية تنفيذ الموازنة، حيث يتم تحديد المخاطر المحتملة التي قد تؤثر على تحقيق الأهداف الميزانياتية، ووضع استراتيجيات للتخفيف من هذه المخاطر. هذا يعزز من مرونة الموازنة وقدرتها على التكيف مع الظروف المتغيرة.

تساهم هذه الآليات مجتمعة في بناء نظام ميزانياتي حديث وفعال، يدعم الحوكمة الرشيدة للمالية العامة، ويعزز من قدرة الجزائر على تحقيق أهدافها التنموية.

4-الأداء الميزانياتي وفق قانون المحاسبة العمومية

يمثل الأداء الميزانياتي محور اهتمام الحكومات الحديثة، حيث يعكس مدى كفاءة وفعالية إدارة الأموال العمومية في تحقيق الأهداف المحددة. في الجزائر، ومع صدور القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، أصبحت

هناك آليات واضحة لتقييم وتحسين هذا الأداء، من خلال ربط الإنفاق بالنتائج وتعزيز الشفافية والمساءلة.

1-4 مفهوم الأداء الميزانياتي في ظل القانون 23-07

لم يعد الأداء الميزانياتي يقتصر على مجرد مقارنة الإيرادات والنفقات الفعلية بالمقدرة، بل أصبح يركز على مدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة من البرامج والسياسات الحكومية. يهدف القانون 23-07 إلى الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأداء، مما يعني أن تقييم الأداء الميزانياتي أصبح يعتمد على:

•الأهداف المحددة: يتم تحديد أهداف واضحة وقابلة للقياس لكل برنامج حكومي، وتخصيص الموارد المالية بناءً على هذه الأهداف.

•مؤشرات الأداء: يتم وضع مؤشرات أداء كمية ونوعية لقياس مدى تحقيق الأهداف، مثل عدد المستفيدين من خدمة معينة، أو نسبة إنجاز مشروع، أو مدى تحسن جودة خدمة عامة.

•النتائج المحققة: التركيز على النتائج الفعلية التي تم تحقيقها من الإنفاق العام، وليس فقط على حجم النفقات. هذا يدفع الجهات المنفذة إلى العمل بكفاءة أكبر لتحقيق أقصى قيمة من الموارد المتاحة.(سرباح خ، بن عتو ب ع، 2023، ص 82)

2-4 دور المحاسبة العمومية في قياس وتحسين الأداء الميزانياتي

تلعب المحاسبة العمومية دورًا حيويًا في قياس وتحسين الأداء الميزانياتي من خلال عدة آليات:

1.توفير معلومات الأداء: تضمن المحاسبة العمومية تسجيل جميع العمليات المالية بشكل دقيق، وتوفير بيانات موثوقة حول الإيرادات والنفقات. هذه البيانات هي الأساس الذي تبنى عليه تقارير الأداء الميزانياتي، والتي تقارن بين الأداء الفعلي والمخطط له، وتحدد الانحرافات وأسبابها. (زغدودي، 2023).

2.دعم إعداد تقارير الأداء: تساهم المحاسبة العمومية في إعداد تقارير أداء شاملة، تتضمن معلومات مالية وغير مالية، لتقييم مدى تحقيق الأهداف الميزانياتية. هذه

التقارير تقدم صورة واضحة عن فعالية الإنفاق العام، وتساعد في تحديد مجالات التحسين. (قريشي، 2023).

3.تعزيز الشفافية والمساءلة: من خلال توفير معلومات دقيقة ومفصلة حول الأداء الميزانياتي، تساهم المحاسبة العمومية في تعزيز الشفافية والمساءلة. فالمعلومات المتاحة للجمهور والجهات الرقابية تمكنهم من متابعة أداء الحكومة وتقييم مدى التزامها بالأهداف الميزانياتية، مما يعزز من ثقة المواطنين في إدارة المالية العامة . (سرباح خ، بن عتو ب ع، 2023، ص 80)

4.تحديد مجالات التحسين: تساعد البيانات المحاسبية وتقارير الأداء في تحديد البرامج أو الأنشطة التي لا تحقق الأهداف المرجوة، أو التي تعاني من عدم الكفاءة في الإنفاق. هذا التحليل يمكن صناع القرار من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، مثل إعادة توجيه الموارد، أو تعديل السياسات، أو تحسين آليات التنفيذ. (بوستة، 2015).

5.دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية: توفر معلومات الأداء الميزانياتي الأساس اللازم لاتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بتخصيص الموارد، وتحديد الأولويات، وتصميم البرامج الحكومية المستقبلية. هذا يضمن أن القرارات مبنية على أسس سليمة ومعلومات دقيقة، مما يعزز من فعالية الإنفاق العام على المدى الطويل.

3-4مؤشرات الأداء الميزانياتي

يمكن قياس الأداء الميزانياتي باستخدام مجموعة من المؤشرات، منها:

•مؤشرات الكفاءة: تقيس العلاقة بين المخرجات والمدخلات، مثل تكلفة الوحدة المنتجة من خدمة معينة، أو نسبة إنجاز المشاريع مقارنة بالاعتمادات المخصصة.

•مؤشرات الفعالية: تقيس مدى تحقيق الأهداف المحددة، مثل نسبة تحقيق الأهداف الاجتماعية أو الاقتصادية من برنامج معين.

•مؤشرات الاقتصاد: تقيس مدى ترشيد الإنفاق وتحقيق أقصى قيمة من الموارد المتاحة، مثل مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية.

•مؤشرات الجودة: تقيس مدى جودة الخدمات المقدمة أو المنتجات المحققة من الإنفاق العام.

إن تبني هذه المؤشرات واستخدامها بشكل منهجي في تقييم الأداء الميزانياتي، بدعم من نظام محاسبة عمومية فعال، سيساهم في تحقيق إدارة مالية عامة أكثر رشادة، ويزيد من قدرة الجزائر على تحقيق أهدافها التنموية.

5 -تحديات تنفيذ الموازنة العامة في ظل القانون 07/23

على الرغم من الأهداف الطموحة التي جاء بها القانون رقم 23-07 لتعزيز فعالية المحاسبة العمومية وتحسين الأداء الميزانياتي في الجزائر، إلا أن عملية تنفيذ الموازنة العامة في ظله تواجه جملة من التحديات التي قد تعيق تحقيق هذه الأهداف بشكل كامل. إن فهم هذه التحديات أمر بالغ الأهمية لوضع استراتيجيات فعالة للتغلب عليها.

1 .تحديات التحول نحو ميزانية البرامج والأداء

يمثل الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأداء أحد أبرز المستجدات التي جاء بها القانون 23-07. هذا التحول، على أهميته، يطرح تحديات كبيرة:

•صعوبة تحديد الأهداف ومؤشرات الأداء: يتطلب هذا التحول قدرة عالية على تحديد أهداف واضحة وقابلة للقياس لكل برنامج حكومي، ووضع مؤشرات أداء دقيقة لتقييم مدى تحقيق هذه الأهداف. قد تواجه الإدارات صعوبة في صياغة هذه الأهداف والمؤشرات بشكل فعال، خاصة في ظل غياب الخبرة الكافية في هذا المجال.

•نقص البيانات والمعلومات: لتقييم الأداء بناءً على النتائج، يتطلب الأمر توفر بيانات ومعلومات دقيقة وموثوقة حول مخرجات ونتائج البرامج. قد تكون الأنظمة الحالية غير مهيأة لجمع هذا النوع من البيانات، مما يعيق عملية التقييم الفعال للأداء الميزانياتي.

•تغيير الثقافة التنظيمية: يتطلب التحول إلى ميزانية البرامج والأداء تغييرًا جذريًا في الثقافة التنظيمية، من التركيز على الامتثال للإجراءات إلى التركيز على تحقيق

النتائج. هذا التغيير قد يواجه مقاومة من الموظفين الذين اعتادوا على الممارسات القديمة، مما يؤثر على سرعة وفعالية التطبيق.

2 .تحديات الموارد البشرية والتكوين

إن نجاح تطبيق القانون 23-07 يعتمد بشكل كبير على كفاءة وتأهيل الموارد البشرية المعنية بتنفيذ الموازنة العامة:

•نقص التدريب المتخصص: قد لا يكون الموظفون المعنيون (المحاسبون العموميون، المراقبون الماليون، الآمرون بالصرف) قد تلقوا التدريب الكافي حول أحكام القانون الجديد، والمفاهيم الحديثة لميزانية البرامج والأداء، وكيفية استخدام الأنظمة المعلوماتية الجديدة. هذا النقص في التدريب يمكن أن يؤدي إلى أخطاء في التطبيق وعدم الاستفادة الكاملة من الإصلاحات.

•مقاومة التغيير: كما ذكرنا سابقًا، قد يواجه الموظفون مقاومة للتغيير بسبب التعود على الممارسات القديمة، أو الخوف من المجهول، أو عدم فهم الفوائد المترتبة على الإصلاحات الجديدة. هذه المقاومة يمكن أن تبطئ عملية التطبيق وتعيق تحقيق الأهداف.

•نقص الكفاءات المتخصصة: قد يكون هناك نقص في الكفاءات المتخصصة في مجالات مثل تحليل الأداء الميزانياتي، وإدارة المخاطر المالية، وتطوير الأنظمة المحاسبية، مما يؤثر على جودة العمليات والتقارير.

3 .تحديات البنية التحتية والأنظمة المعلوماتية

تعتبر الرقمنة والأنظمة المعلوماتية الحديثة ضرورية لدعم التحول نحو محاسبة عمومية أكثر فعالية وشفافية، ولكنها تطرح تحديات:

•قدم الأنظمة الحالية: العديد من الأنظمة المحاسبية والإدارية المستخدمة حاليًا قد تكون قديمة وغير قادرة على التكيف مع المتطلبات الجديدة للقانون 23-07، مما يعيق عملية جمع وتحليل البيانات بكفاءة.

•نقص التكامل: قد تفتقر الأنظمة المختلفة إلى التكامل فيما بينها، مما يؤدي إلى تشتت البيانات وصعوبة الحصول على رؤية شاملة للأداء الميزانياتي.

•ضعف البنية التحتية للاتصالات: في بعض المناطق، قد تكون البنية التحتية للاتصالات غير كافية لدعم الأنظمة الرقمية الحديثة، مما يؤثر على سرعة تبادل المعلومات ومعالجتها.

4 .تحديات الرقابة والمساءلة

على الرغم من أن القانون 23-07 يهدف إلى تعزيز الرقابة والمساءلة، إلا أن هناك تحديات قد تواجه هذا الجانب:

•ضعف آليات المتابعة والتقييم: قد لا تكون آليات المتابعة والتقييم كافية لتحديد مدى تحقيق الأهداف الميزانياتية وتقييم أداء البرامج الحكومية بشكل فعال.

•استقلالية الأجهزة الرقابية: قد تواجه الأجهزة الرقابية تحديات تتعلق باستقلاليتها وقدرتها على ممارسة مهامها بفعالية دون تدخلات.

•تطبيق العقوبات: قد يكون هناك تحدي في تطبيق العقوبات على المخالفين لأحكام القانون، مما يقلل من فعالية مبدأ المساءلة.

إن معالجة هذه التحديات تتطلب نهجًا شاملاً ومتكاملًا، يجمع بين تطوير البنية التحتية، وتأهيل الموارد البشرية، وتغيير الثقافة التنظيمية، وتعزيز آليات الرقابة والمساءلة. هذا النهج سيضمن أن الإصلاحات في المحاسبة العمومية تساهم بفعالية في تحسين الأداء الميزانياتي في الجزائر.

الخاتمة

في الختام، يتضح أن المحاسبة العمومية في الجزائر، خاصة في ظل الإصلاحات التي جاء بها القانون رقم 23-07، تلعب دورًا حيويًا ومحوريًا في تحسين الأداء الميزانياتي. لقد جاء هذا القانون ليؤسس لمرحلة جديدة من الشفافية، المساءلة، والفعالية في إدارة الأموال العمومية، من خلال الانتقال نحو ميزانية البرامج والأداء، وتعزيز دور المحاسب العمومي، وتحديث آليات الرقابة.

إن التحول من التركيز على الوسائل إلى التركيز على النتائج يمثل نقلة نوعية تهدف إلى ترشيد الإنفاق العام، وضمان تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة. فالمحاسبة العمومية السليمة توفر البيانات الدقيقة والموثوقة التي لا غنى

عنها لصناع القرار لتقييم الأداء، وتحديد الانحرافات، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

ومع ذلك، فإن تحقيق الأهداف الكاملة لهذه الإصلاحات لا يخلو من التحديات. فالبنية التحتية المعلوماتية، وتأهيل الموارد البشرية، ومقاومة التغيير، وضرورة تعزيز الثقافة التنظيمية الموجهة نحو الأداء، كلها عوامل تتطلب اهتمامًا مستمرًا وجهودًا متضافرة. إن معالجة هذه التحديات من خلال برامج تدريب مكثفة، وتطوير أنظمة معلوماتية متكاملة، وتعزيز آليات الشفافية والمساءلة، وتفعيل دور الأجهزة الرقابية، سيضمن أن الإصلاحات الحالية تحقق أقصى تأثير إيجابي على الأداء الميزانياتي.

إن مستقبل إدارة المالية العامة في الجزائر يعتمد بشكل كبير على مدى نجاح تطبيق هذه الإصلاحات. فالمحاسبة العمومية ليست مجرد أداة فنية، بل هي ركيزة أساسية للحوكمة الرشيدة، والاستقرار الاقتصادي، وتحقيق التنمية المستدامة. من خلال الالتزام بمبادئها وتطوير آلياتها، يمكن للجزائر أن تعزز من قدرتها على إدارة مواردها بكفاءة، وتحقيق تطلعات شعبها نحو مستقبل أفضل.

قائمة المصادر والمراجع:

1- النصوص القانونية

- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 53، 2018.
- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أغسطس 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 35، 1990.
- القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، 2023.

2- المقالات والدراسات الأكاديمية:

- بن عتو بن علي. وسرابح، خالد. (2023). قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، 9(2)، 1-18.

- بوستة، س. (2015). المحاسبة العمومية و سبل تطويرها: حالة الجزائر 2005-2015. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الجزائر 3، الجزائر.
- زغدودي، أ. (2023). المحاسبة العمومية في الجزائر وفق القانون 23-07 بين النظرية والتطبيق. مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 17(1)، 1-15.
- سرابح، خالد. بن عتو بن علي. (2023). الإصلاح الميزانياتي في الجزائر على ضوء القانون العضوي 15-18 (المبررات والأهداف). مجلة القانون الدولي والتنمية، 10(02)، 72-90.
- قريشي، فريال. (2023). الرقابة على الميزانية العامة في ظل القانون رقم 23-07. مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، 9(2)، 19-35.

3- المواقع الإلكترونية والتقارير الرسمية:

- وزارة المالية الجزائرية. (2023). القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. تم الاسترجاع من
https://www.mf.gov.dz/index.php/fr/activites-2/1220-la-loi-n-23-07-du-21-juin-2023-relative-aux-regles-de-comptabilite-publique-et-de-gestion-financiere
- الخزينة العمومية الجزائرية. (د.ت.). إصلاح المحاسبة العمومية. تم الاسترجاع من
https://tresor.mf.gov.dz/reforme-comptable/