

واقع وآفاق تسيير المال العام في الجزائر

نجمة بوفليسي¹

¹ جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة-(الجزائر)، n.bouflissi@univ-skikda.dz

Reality and Prospects of Public Money Management in Algeria

Nedjma bouflissi¹

¹ University of 20 August 1955-Skikda- (Algeria)

تاريخ الاستلام: 2024/10/09 ؛ تاريخ القبول: 2024/11/11 ؛ تاريخ النشر: 2024/12/16

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع وآفاق تسيير المال العام في الجزائر على ضوء الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي، وقد توصلت الدراسة إلى أن الإصلاح الميزانياتي يعد خيارا استراتيجيا للانتقال من التسيير القائم على الوسائل إلى التسيير القائم على النتائج لإدخال الشفافية على التسيير، ولتحقيق ذلك تم إصلاح نظام المحاسبة العمومية بالتحويل إلى محاسبة الاستحقاق ، وتبني نظام محاسبة ثلاثي الأبعاد، كما تم انتهاج المعايير الدولية كتوجه جديد لتسيير المال العام.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الميزانياتي، المحاسبة العمومية، المعايير الدولية، المال العام.

تصنيف JEL : H61 , M41 .

Abstract :

This study aims to identify the reality and prospects of public money management in Algeria in light of budgetary and accounting reform. The study concluded that budgetary reform is a strategic option to move from means-based management to results-based management to introduce transparency into management. To achieve this, the public accounting system was reformed by switching to accrual accounting and adopting a three-dimensional accounting system. International standards were also adopted as a new approach to public money management.

Keywords : Budgetary Reform, Public Accounting, International Standards, Public Money

Jel Classification Codes : H61 ; M41:

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA

نجمة بوفليسي (2024)، واقع وآفاق تسيير المال العام في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 12 (العدد 2)، الجزائر: جامعة 20 أوت 1955 -سكيكدة-، ص ص 163 - 177

1. مقدمة:

استندت السياسة المالية في الجزائر على مدى حقبة من الزمن إلى نمط التسيير حسب الوسائل، لكن في ظل التطورات الحاصلة على المستوى الدولي لاسيما الجانب المالي والمحاسبي أصبح النظام القديم غير قادر على مواكبة هذه التطورات للنقائص والعيوب الموجودة فيه، وهي الأسباب التي أدت إلى حتمية الإصلاح.

بناء على هذا الأساس باشرت الدولة الجزائرية عملية الإصلاح فكانت البداية بعصرنة الميزانية من خلال القانون العضوي 15-18 الذي دخل حيز التنفيذ منذ سنتين لتغيير نمط تسيير المال العام بمهدف حوكمة الإنفاق العام. هذا التغيير أثر على المنظومة المحاسبية وكنتيجه لمضمون ومحتوى مواد هذا القانون ألزمت الدولة بضرورة تحديث النظام المحاسبي العمومي، فجاء القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي لتكييف المحاسبة العمومية مع الإصلاح الميزانياتي.

اشكالية الدراسة: مما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

ما هو واقع الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي لتسيير المال العام في الجزائر، وماهي آفاقه؟

ومن أجل الإجابة على الإشكالية ارتأينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي دواعي إصلاح المالية العامة في الجزائر؟

- ما الجديد الذي جاء به الإصلاح الميزانياتي المجسد في القانون 15-18؟

- ما مدى مساهمة هذا الإصلاح في تغيير المحاسبة العمومية؟

- ما مضمون القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي؟

- ماهي الأهداف المرجوة من الإصلاحين؟

فرضيات الدراسة: على ضوء الاشكالية المطروحة تمت صياغة الفرضيات الآتية:

- تعود أسباب إصلاح المالية العامة في الجزائر إلى محدودية المنظومة الميزانياتية والمحاسبية.

- جاء القانون 15-18 لتغيير نمط تسيير المال العام بالانتقال إلى نمط التسيير بالنتائج بدل التسيير بالوسائل لدعم فعالية الإنفاق العام.

- ساهم الإصلاح الميزانياتي في تطوير نظام المحاسبة العمومية.

- جاء القانون 07-23 لمراقبة الإصلاح الميزانياتي بالانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الاستحقاق.

- يرمي الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لإضفاء الشفافية والنجاعة والمساءلة في تسيير المال العام.

أهمية الدراسة: يعتبر موضوع الدراسة من المواضيع الحديثة في مجال المالية العمومية، نظرا لقيام الجزائر بالإصلاح المحاسبي لدعم تنفيذ الإصلاح الميزانياتي، والذي جاء استجابة للتطورات العالمية والمعايير الدولية لتحقيق الكفاءة في تسيير المال العام.

أهداف الدراسة: نهدف من خلال هذه الدراسة إلى الوقوف على:

- عيوب نظام التسيير القديم ودواعي إصلاح المالية العامة في الجزائر.

- مستجدات الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي.

- آفاق الإصلاح.

منهج الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي لكونه الأنسب لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها، وقد تم تقسيم الدراسة إلى نقاط رئيسية نعالجها فيمايلي:

2. الإطار العام لإصلاح المالية العمومية:

لقد قامت الجزائر بجهود كبيرة لدعم الإصلاحات في مجال المالية العمومية بعد أن أصبحت حتمية، وذلك بسن مجموعة من القوانين لوضع إجراءات وقواعد جديدة لتسيير المال العام، فجاء الإصلاح الميزانياتي من خلال نص القانون 18-15 ل 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية بهدف الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأهداف لإعطاء رؤية أفضل للميزانية، وكمرحلة تالية جاء القانون 23-07 ل 21 جوان 2023 المتضمن قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والذي يعتبر خطوة مهمة لإصلاح النظام المحاسبي العمومي.

1.2. دواعي الإصلاح:

شرعت الجزائر في هذه الإصلاحات بسبب النقائص الموجودة على المستوى الميزانياتي وعلى المستوى المحاسبي.

أ. **محدودية المنظومة الميزانياتية:** وهي نقائص القانون العادي 84-17 المتعلق بقانون المالية والتي تمس الميزانية ويمكن إيجازها في النقاط التالية: (عيشور، 2022، ص ص 7-8)

- ميزانية قائمة على الوسائل لا على الأهداف في تسيير النفقات العمومية؛
- وجود ميزانيتين، ميزانية التسيير وميزانية التجهيز وعدم دمجها في إطار واحد؛
- غياب الإطار الموازناتي متعدد السنوات في عملية التخطيط وهو غير كاف للإلمام بالمشاريع المتوسطة والطويلة؛
- تتميز وثائق الميزانية بأنها صعبة القراءة وتفتقر إلى الشفافية ولا تقدم معلومات حقيقية؛
- نظام معلوماتي غير فعال، وغير كاف من حيث المعلومات المقدمة؛
- غياب فكرة المسير المسؤول.

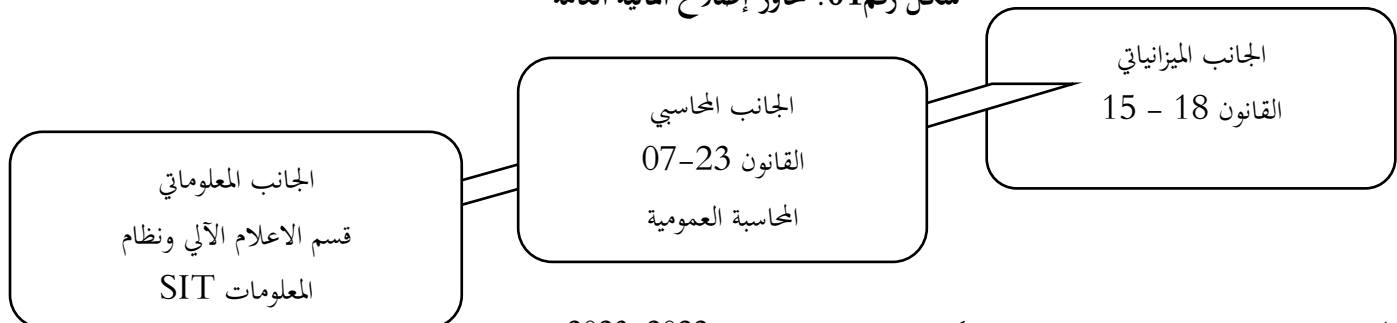
ب. **محدودية المنظومة المحاسبية:** عندما نتكلم عن محدودية الجانب المحاسبي نقصد نقائص القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي يمكن حصرها فيما يلي: (شتوان، 2024، ص 19)

- غياب التقسيم المحاسبي لكل أصول وممتلكات الهيئات العمومية؛
- غياب أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية القائمة، وأدوات التسيير المالي كحساب النتائج؛
- غياب نظام معلومات يربط بين الجهات المسؤولة عن تنفيذ الميزانية؛
- عدم القدرة على تحليل التكاليف وتقدير الاحتياجات والاختيار الأمثل للاستثمار.

2.2. ميادين الإصلاح:

لقد شمل الإصلاح ثلاث ميادين أساسية تخدم المتطلبات العالمية وهي: الجانب الميزانياتي، الجانب المحاسبي، والجانب المعلوماتي والشكل الموالي يوضح ذلك.

شكل رقم 01: محاور إصلاح المالية العامة



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الدورات التكوينية، المديرية العامة للميزانية، 2022، 2023.

3. القانون العضوي رقم 18-15:

يعد هذا القانون من بين القوانين العضوية للدستور، وقد جاء لتحديد مبادئ وقواعد المالية العمومية، وكيفية اعداد حسابات الدولة، وكذا وضع إطار التسيير الذي يحكم قوانين المالية من حيث الاعداد، المضمون، المصادقة، التنفيذ والمراقبة. (العيسوف، صايم(2022)، ص5)

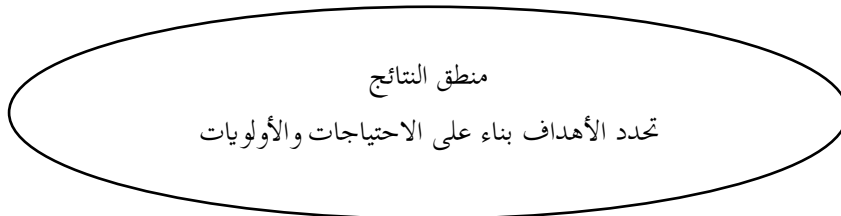
وقد تبنته الدولة للانتقال من التسيير المرتكز على الوسائل إلى التسيير المرتكز على الأداء الذي يولي الاهتمام للأهداف والعوائد في تسيير الأموال العمومية.

1.3. التسيير القائم على النتائج:

تقوم ميزانية البرامج والأهداف بتقسيم ميزانية الدولة حسب البرامج ذات الأولوية، ويكون تخصيص الموارد فيها على حسب الأهداف المحددة مسبقا، والنتائج المحققة قابلة للقياس وفق معايير ومؤشرات لقياس الأداء. (دهي، سماعيل، 2024، ص62)

إذن في مقارنة التسيير المبني على النتائج يتم توجيه جميع الموارد المالية والمادية والبشرية لتحقيق النتائج المحددة سلفا على المدى القصير والمتوسط والطويل، بمعنى استغلال كامل القدرات لزيادة فعالية الأداء. ويمكن تلخيص آلية عمل التسيير القائم على النتائج في الشكل الآتي:

شكل رقم 02: التسيير القائم على النتائج



المصدر: عيشور صابر(2022)، الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، الملتقى الجهوي الخاص بالإصلاح الميزانياتي، المديرية الجهوية للميزانية، الجزائر، ص22.

2.3. جديد القانون العضوي 18 - 15:

لقد جاء القانون 18 - 15 لعصرنة المالية العمومية بإدخال طرق جديدة في عملية التسيير من أجل تحقيق الشفافية والفاعلية في تسيير المال العام، ولهذا ركز على إصلاح النقاط الكبرى التالية: (الندوة الجهوية للخرينة، 2024، ص10)

- تغيير الإدارة من إدارة قائمة على الوسائل إلى إدارة قائمة على النتائج وظهر بذلك مفهوم جديد وهو ميزانية البرامج.
- تسيير الموارد العمومية حسب الأولويات الكبرى للدولة بالاعتماد على التخطيط متعدد السنوات لتسيير الإجراءات والنفقات العمومية.

- التركيز على المساءلة وتحمل المسؤولية، الرقابة، وتقييم الأداء.
- منح حرية كبيرة للمسيرين في عملية التسيير مع مطالبتهم بالنتائج المحققة ومستوى الأداء المتواصل إليه.
- وضع قواعد وأحكام المحاسبية العمومية لتحقيق أهداف الإصلاح الميزانياتي.

بعد مجيء القانون 15-18 أصبح من الضروري إصلاح المحاسبة العمومية، لأن المحاسبة الكلاسيكية لا تستطيع القيام بالدور المطلوب، ولهذا تم إصلاح النظام المحاسبي بالقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي.

4. القانون رقم 23-07:

1.4. تعريفه و أهميته:

يعتبر القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المرجعية التشريعية السارية المفعول المطبقة على ميزانيات الهيئات العمومية للدولة، الجماعات المحلية، والإدارات العمومية، والإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية، والذي جاء تطبيقاً لأحكام القانون العضوي رقم 18-15 بهدف تحديد قواعد المحاسبة والتسيير المالي على الميزانيات والعمليات المالية للهيئات المذكورة سابقاً. وتكمن أهمية هذا القانون في معالجة القصور الموجود في النظام المحاسبي القديم ، وإدخال معايير المحاسبة الدولية في المنظومة الوطنية من أجل معلومة ذات جودة لتسيير أمثل يسمح في التحكم بالنتائج.

2.4. مستجداته:

يتكون القانون 23 - 07 من 117 مادة تتوافق مع ما جاء في القانون السابق، حملت في طياتها مجموعة من المستجدات يمكن إيجازها في النقاط التالية :

- مسك المحاسب العمومي محاسبة عامة مبنية على مبدأ الالتزام مستمدة من المعايير الدولية IPSAS (الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق)؛
 - تتضمن المحاسبة العمومية ثلاثة أنواع من الحسابات؛
 - تحديد أشكال الرقابة والمسؤوليات مثل الرقابة القبلية للنفقات، والمسؤولية الشخصية والمالية للفاعلين في تنفيذ الميزانية؛
 - ضمان نوعية الحسابات المقدمة وذلك باحترام قواعد المحاسبة المنصوص عليها في هذا القانون؛
 - يقدم الحساب العام للدولة كل المعلومات التي تعبر بصدق عن الوضعية المالية للدولة، ويتمثل في الميزان العام للحسابات والقوائم المالية (المادة 96 ، القانون 23-07) حيث حددت القوائم المالية التي يجب إعدادها في المادة 95 من هذا القانون، وتشمل الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الوضعية الصافية المالية، وأخيراً الملحق الذي يوضح طرق الاعتراف والتقييم؛
 - المصادقة على حسابات الدولة من قبل مجلس المحاسبة؛
 - استحداث تسميات جديدة للجهات الفاعلة في عملية تنفيذ الميزانية والعمليات المالية.
- وفي الأخير يمكن القول بأن إصلاح المالية العمومية للدولة يعتمد على إصلاح محاسبة عمومية توافق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) لتجاوز محدودية المحاسبة الموازناتية ، وتحسين نوعية المعلومة المالية وإعداد حسابات الدولة (قوائم مالية) بالشكل الذي يعكس ممتلكات الدولة ووضعيته المالية .

5. الإطار العام للمحاسبة العمومية وفقاً للقانون 23 - 07:

1.5. مفهوم المحاسبة العمومية : عرفت المحاسبة العمومية في المادة 79 من نفس القانون على أنها نظام يسمح بتنظيم المعلومة المالية من خلال :

- تقديم حسابات صادقة ومطابقة للتنظيم؛
- عرض كشوف مالية تعبر بصدق عن الوضع المالي للدولة؛
- حساب تكلفة مختلف الأنشطة العمومية لتقييم نجاعتها وهذا من أجل تنظيم معلومات المحاسبة العمومية التي تعتبر مدخلات للمحاسبة الوطنية.

2.5. أهداف المحاسبة العمومية : تتمثل الأهداف الأساسية للمحاسبة العمومية في : (جازولي، 2024 ، ص 82)

- حماية الأموال العمومية؛

- ضمان احترام ترخيصات الميزانية؛
- حسن تسيير الهيئات الأخرى؛
- تحقيق الرشادة في الإنفاق؛
- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة؛
- تحديد الإيرادات والنفقات الفعلية.

3.5. مبادئ المحاسبة العمومية: تحكم المحاسبة العمومية الحالية أربع مبادئ أساسية هي:

- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: تقسيم المهام بحيث لا يتم الجمع بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب؛
- مبدأ وحدة الصندوق: على المحاسب العمومي امتلاك صندوق واحد وحساب واحد لدى الخزينة العمومية للتعامل؛
- مبدأ الخزينة: إلزام المحاسب العمومي بوضع الأموال العمومية لدى الخزينة العمومية؛
- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات: عدم تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة.

4.5. المحاسبة العمومية ثلاثية الأبعاد :

جاء في نص المادة 80 من القانون 23 - 07 أن المحاسبة العمومية تتضمن ثلاث أنواع من المحاسبة وتشمل المحاسبة الميزانية، المحاسبة العامة، والمحاسبة التحليلية، أو ما يعرف بالنظام المحاسبي ثلاثي الأبعاد، وهذا تأكيدا لما جاء في المادة 65 من القانون 18-15 وستطرق إلى كل نوع بشيء من التفصيل فيما يلي:

أ. المحاسبة الميزانية:

حسب المادة 84 من القانون السابق الذكر تنقسم المحاسبة الميزانية إلى محاسبتين، محاسبة الالتزامات و محاسبة الصندوق.

- محاسبة الالتزامات: وهي محاسبة تهتم بتسجيل النفقات الميزانية المتزام بها في ميزانية السنة، وتمسك من طرف الأمر بالصرف.
- محاسبة الصندوق: تمسك من قبل المحاسبين العموميين، الذين يعملون على تسجيل الإيرادات المحصلة والنفقات المدفوعة خلال السنة المالية المعنية، لتحديد في الأخير نتيجة تمثل الفرق بينها.

ب. المحاسبة العامة:

تعتبر المحاسبة العامة جوهر التغيير في النظام المحاسبي الجديد، فهي تسمح بمعرفة ممتلكات الدولة بتسجيل جميع العمليات خلال السنة المالية المرتبطة بها، بغض النظر عن تاريخ دفعها أو تحصيلها، على أساس مبدأ اثبات الحقوق والالتزامات. (المادة 87 من نفس القانون) وتهدف إلى تسجيل مختلف العمليات التي تؤثر على الوضعية المالية للدولة والمتمثلة في العمليات الميزانية، العمليات المنجزة مع الغير، عمليات الخزينة، العمليات المؤقتة، وعمليات التسوية. وتمسك هذه الأخيرة وفق مبدأ القيد المزدوج من قبل محاسبين عموميين على أساس مخطط محاسبي.

كجزء من إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر تم تقديم مشروع المخطط المحاسبي للدولة، والذي يضم مجموعة من المعايير المحاسبية للقطاع العام تتلاءم والواقع المحاسبي الجزائري والتي بلغ عددها 17 معيارا، 12 معيارا من المعايير الدولية و5 معايير من معايير المخطط المحاسبي للدولة الفرنسي.

ج. محاسبة تحليل التكاليف :

نظرا لأن المحاسبة الميزانية والمحاسبة العامة تقدم نتيجة إجمالية في آخر السنة المالية، ولا تسمح بمعرفة تكاليف الخدمات العمومية، فقد أضاف القانون 23-07 محاسبة ثالثة تعرف بمحاسبة تحليل التكاليف، تمسك هذه الأخيرة من طرف الأمرين بالصرف على أساس

معطيات المحاسبة العامة، بهدف تحليل مختلف الأنشطة المدرجة في إطار البرامج للتمكين من تقييم نجاعتها. (المادة 92 و 93، القانون 23-07).

لذلك فالمحاسبة ثلاثية الأبعاد تمكن من تحقيق ثلاث قيود قانونية في نفس الوقت: القدرة على الإبلاغ عن تنفيذ الميزانية في النظام النقدي، الممتلكات والوضعية المالية للدولة على أساس الاستحقاق، وأخيرا تحليل التكاليف، حيث هذه المحاسبات ليست مستقلة عن بعضها البعض، وتم تحديد هذا الارتباط في الإطار المحاسبي الجديد. (Cheurfa, 2019, P 140)

تنقسم المحاسبة العمومية إلى ثلاث أنواع يكلف بمسكها كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بالإضافة إلى رقابة المراقب الميزانياتي، وهو ما سنتطرق إليه في النقطة الموالية .

6. الأعراف المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية:

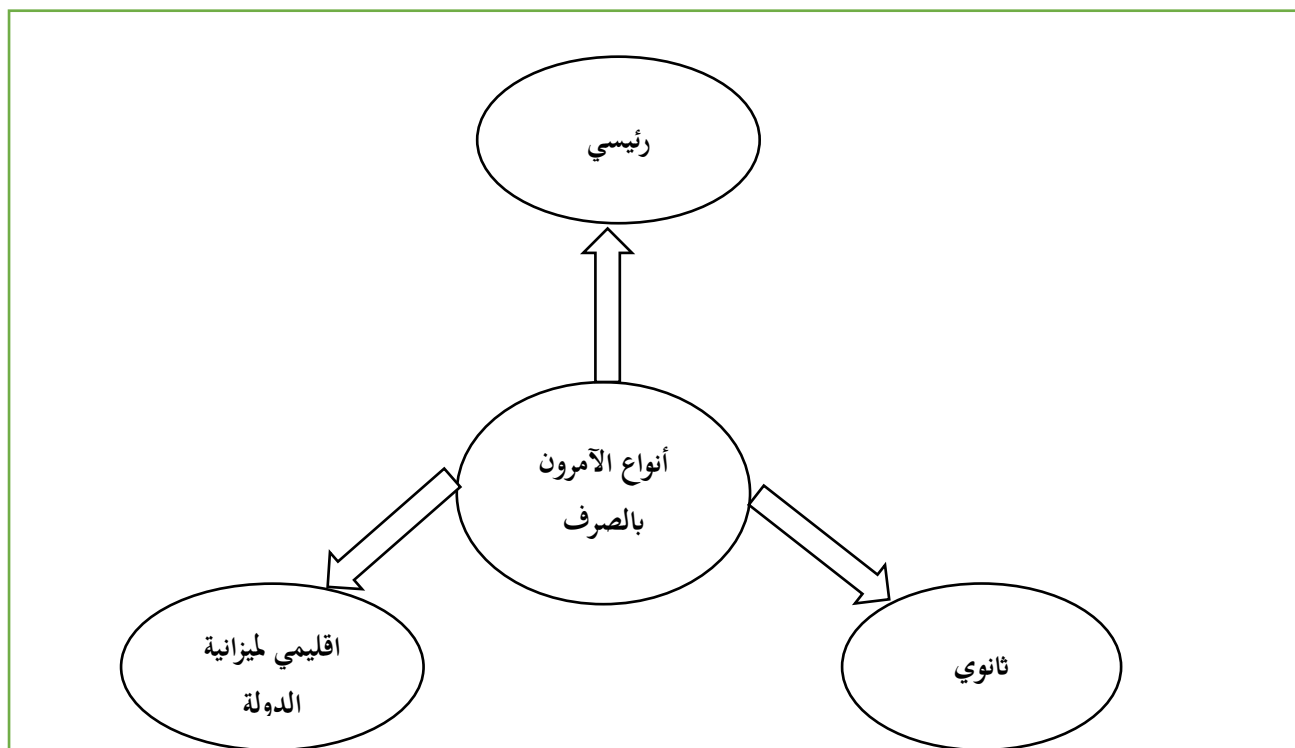
لقد تم اعتماد مهام جديدة للمكلفين بتنفيذ الميزانية استجابة لمتطلبات الإصلاح الموازني والمحاسبي.

1.6. الأمر بالصرف:

أ. تعريف الأمر بالصرف: يعتبر الأمر بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف مخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنية. (المادة 04، القانون 23-07)

ب. أنواع الأمر بالصرف: يمكن تلخيص أنواع الأمرين بالصرف في الشكل الموالي:

الشكل رقم 03 : أنواع الأمرين بالصرف



المصدر: جزولي عبد الفتاح(2024)، تأثير القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية (LOLF) على المحاسبة العمومية-دراسة حالة-القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، دار المتنبّي للطباعة والنشر، المسيلة، الجزائر، ص 87.

* الأمرين بالصرف الرئيسيون: حسب المادة 06 من القانون 23-07 يمثل الأمرين بالصرف الرئيسيين بالنسبة لميزانية الدولة في الوزراء وأعضاء الحكومة الذين تسجل الاعتمادات باسمهم، أيضا مسؤولو الهيئات العمومية، وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي، أما بالنسبة لميزانية الجماعات المحلية فهم الولاة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية، وفي الأخير بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية نجد مسؤولو المؤسسات العمومية وعند الاقتضاء المسؤولون المعينون .

* **الأمرون بالصرف الثانويون:** هم الأشخاص الذين يتلقون من الأمر بالصرف الرئيسي تفويضا لاعتمادات مالية للبرنامج و فروع، أو للبرنامج محل تفويض التسيير (المادة 07، القانون 07-23)

* **الأمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة:** هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ كل البرنامج أو جزء منه (المادة 08، القانون 07-23)، وقد ظهر هذا النوع مع القانون الجديد.

حسب هذا الإصلاح يمسك الأمر بالصرف محاسبة الالتزامات ومحاسبة تحليل التكاليف.

ج. مهام الأمر بالصرف:

يكلف الأمر بالصرف بالمهام الآتية: (المادة 04، القانون 07-23)

- إثبات الحقوق و الالتزامات؛
- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها؛
- ضمان الالتزام و التصفية والأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية؛
- إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الأخرى المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون؛
- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه؛
- كما يضمن الأمر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها .

2.6. المحاسب العمومي:

1. تعريف المحاسب العمومي:

يعتبر كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا من طرف الوزير المكلف بالمالية، للقيام بالعمليات التي ذكرها القانون 07-23 في المادة 24 منه محاسبا عموميا. (المادة 15 و 16، القانون 07-23)

ب. أصناف المحاسبين العموميين:

يعتبر المحاسب العمومي أحد الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية وينقسم إلى عدة أصناف، فقد يكون المحاسبون العموميون إما محاسبين فعليين أو مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي، و يمكن إجمالها في الشكل الموالي:

الشكل رقم 04: أصناف المحاسبين العموميين

هو كل شخص ليست له صفة المحاسب العمومي ولا يملك أي ترخيص من السلطة المؤهلة لكن يقوم بالعمليات	هم الذين تقدم حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة	الأعوان المكلفون بتركيز وتقييد العمليات المالية في كتاباتهم وحساباتهم والمنفذة من طرف
--	--	---

محاسبون
لتركيز
الحاسبي

الحاسبون
الرئيسيون

الحاسبون
الفعليون

دورهم التداول
والحفاظ على الأموال
والقيم والسندات
للأشخاص المعنوية
حسب هذا القانون
محاسبون
الأموال
والقيم

عملياتهم متركزة من
طرف محاسب رئيسي
ويقدمون حساباتهم
لجلس الحاسبة
الحاسبون
الثانويون

الحاسبون
المختصون

هم الأعوان المكلفين
بالتقييد النهائي
للعمليات التي تتم
على مستوى
صناديقهم

الحاسبون
المفوضون

ينفذون العمليات
لحساب الحاسبين
المختصين

المصدر: طرفاية نبيل (2024)، الدورة التكوينية حول الإصلاح الميزانياتي، بعنوان قواعد الحاسبة العمومية والتسيير المالي في ظل القانون رقم 23-07، المراقبة الميزانياتية، معسكر.

ج. مهام المحاسب العمومي: يلتزم المحاسب العمومي بأداء اليمين أمام الجهات القضائية المختصة التي يوجد في دائرة اختصاصها قبل القيام بالمهام الموكلة إليه والمتمثلة في: (المادة 24، القانون 23-07)

- تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات؛
- الحفاظ على الأموال والممتلكات الموضوعة تحت تصرفه؛
- مسك الحاسبة العامة على أساس الاستحقاق؛
- مسك الحاسبة الميزانياتية على الأساس النقدي (محاسبة الصندوق)؛
- التسجيل الحاسبي للقيم غير الثابتة؛
- إعداد القوائم المالية والحساب العام للدولة؛
- تداول حركة الحسابات؛
- حفظ الوثائق أو المستندات الحاسبية للعمليات المقدمة على مستواه.

بالإضافة إلى الرقابة على تنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية، وقد تم استحداث نوع جديد للمحاسبين العموميين وهم محاسبو الأموال والقيم، ومحاسبو التركيز.

3.6. المراقب الميزانياتي:

1. تعريف المراقب الميزانياتي : من المستجدات المهمة للإصلاح الموزناتي والمحاسبي استحداث تسمية المراقب الميزانياتي (CB) عوض المراقب المالي (CF)، وكذلك التغيير في مسؤولياته، حيث تم توسيع صلاحياته وتكليفه بأدوار جديدة إضافة إلى دوره التقليدي المتمثل في الرقابة المسبقة.

يمارس المراقب الميزانياتي رقابة ميزانية وفق القوانين والتنظيمات المعمول بهما، تحت سلطة الوزير المكلف بالميزانية، ويساعده في ذلك مراقبين ميزانياتيين مساعدين، والتي تهدف إلى ما يلي: (غربي، بن فارس، قويدري، 2024، ص 35)

- السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات مع الاعتمادات المرخص بها ومناصب الشغل المفتوحة ، بالتحقق المسبق لتوفر الاعتمادات وتأكيد المطابقة بالتأشير أو الرأي المسبق أو الرفض؛
- ضمان الرقابة البعدية والتأكد من جودة محاسبة الالتزامات؛
- مرافقة الأمر بالصرف وتقديم النصح له في الجانب المالي؛
- تقديم معلومات دورية للوزير المكلفة بالمالية حول مطابقة الالتزامات، وضعية الاعتمادات، ومناصب الشغل؛
- مسك محاسبة الالتزام بالنفقات و محاسبة متابعة مناصب الشغل المالية.

ب. الدور الجديد للمراقب الميزانياتي: ضمن الإصلاح المحاسبي كلف المراقب الميزانياتي بأدوار جديدة تمثلت في الدور الإعلامي والاستشاري وهذا حسب ما جاءت به التعليمات رقم 9658 ل 15 ديسمبر 2022 .

*الدور الاعلامي: يتمثل الدور الإعلامي للمراقب الميزانياتي في توصيل المعلومة للوزير المكلف بالميزانية حول حجم الالتزامات بالنفقات ومناصب الشغل المالية عند نهاية كل ثلاثي من السنة ، و تقديم تقرير مفصلا حول نشاطه وآخر حول تنفيذ الميزانية في نهاية كل سنة مالية، بناء على هذه التقارير تعد تقارير شاملة ترسل إلى الوزير الأول ورئيس مجلس المحاسبة.

* الدور الاستشاري: يكمن الدور الاستشاري للمراقب الميزانياتي في تقديم النصائح في الجانب المالي فيما يتعلق ب :

- تحديد النفقات الإجبارية؛
- اختيار الإجراءات المناسبة للنفقات العمومية؛
- تقديم تقارير النشاط والمردودية للمؤسسات العمومية؛
- الرقابة على وثائق البرمجة الميزانية من خلال منح التأشير المسبقة لوثيقة البرمجة الأولية للاعتمادات، المطابقة لمستخرج وثيقة البرمجة الأولية للاعتمادات ، وإبداء الرأي لوثيقة البرمجة للنشاط . (لغواطي، 2024، ص 32)؛
- إبداء الرأي في حركة الاعتمادات المالية وهي كل عملية تعديل على توزيع الاعتمادات المالية داخل البرنامج (لغواطي، 2024، ص 34).

7- الرقابة والمسؤوليات:

7-1- المسؤولية:

لقد طرحت فكرة المساءلة وتحميل المسؤولية في الإصلاح الجديد وهي تختلف حسب نوع المسؤولية وصفة العون المكلف بتنفيذ الميزانية، ويمكن إيجازها في الجدول التالي:

الجدول رقم01: المسؤوليات في الاصلاح الجديد

الأعوان المعنيون	طبيعة المسؤولية	سبب المسؤولية
– الآمرون بالصرف – الآمرون بالصرف المعنيون – الآمرون بالصرف المستخلفون – الآمرون بالصرف المفوضون	شخصية	الأخطاء والمخالفات التي تلحق ضررا بالخزينة العمومية
– المحاسبون العموميون – المحاسبون المفوضون – الأعوان الواقعين تحت مسؤوليتهم	شخصية مالية	مخالفة الأحكام والتشريعات المعمول بهما العجز في الصندوق.
– المراقبون الميزانيائيون – مساعدوهم	شخصية	التأشيرات والآراء الممنوحة والرفض المبلغ.

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على: القانون 23-07 ل 21 جوان 2023، المتضمن قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية، العدد 42، ص 12-13.

وتتم المعاقبة على هذه المسؤوليات وفقا للتشريعات والتنظيمات المعمول بهما، أما بالنسبة للمحاسب العمومي يمكن اسقاط المسؤولية عنه بشكل جزئي أو كلي بناء على الإثباتات من طرف وزير المالية.

مما سبق نجد أن من بين أولويات الإصلاح المساءلة (المحاسبة)، مع التفريق بين المسؤولية الشخصية والمالية في تسيير المال العام.

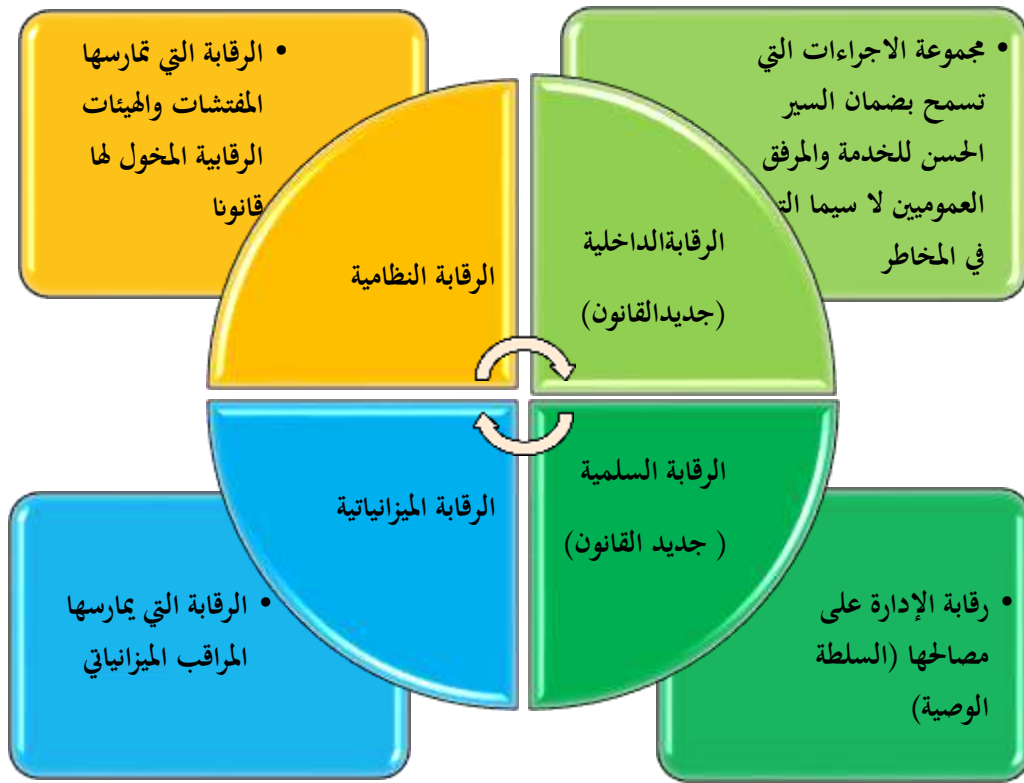
2.7. الرقابة:

يخضع تنفيذ الميزانية إلى ثلاثة أنواع من الرقابة وهي: الرقابة الإدارية، الرقابة البرلمانية، والرقابة القضائية.

1.الرقابة الإدارية:

يمارس هذا النوع من الرقابة من طرف الهيئات الإدارية التابعة للسلطة التنفيذية، وهي بدورها تنقسم إلى أربعة أ أنواع نجملها في الشكل الموالي:

الشكل رقم 05: أنواع الرقابة الإدارية



المصدر: طرفاية نبيل (2024)، الدورة التكوينية حول الاصلاح الميزانياتي ، مرجع سابق ، ص 41.

ب. الرقابة القضائية:

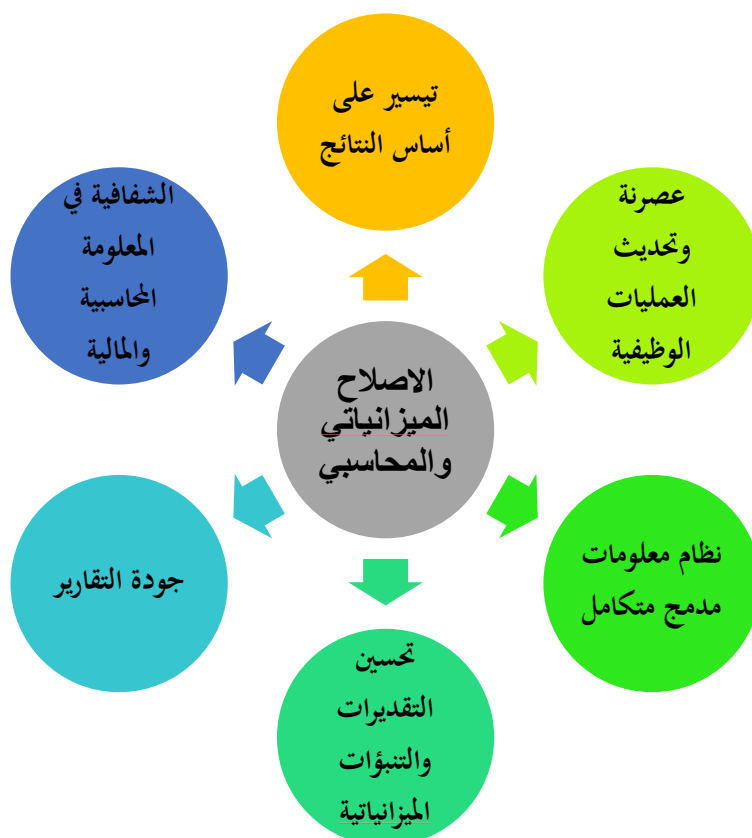
تعتبر من بين الرقابات الجديدة التي جاء بها القانون 23 - 07، يختص بها مجلس المحاسبة للمصادقة على الحسابات السنوية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، حيث يعتبر هذا الأخير مؤسسة دستورية مكلفة بالرقابة على الممتلكات والأموال العمومية.

ج. الرقابة البرلمانية: هذا النوع من الرقابة من اختصاص البرلمان لمراقبة استعمال الموارد المالية للدولة.

لقد جاء هذا القانون بأنواع جديدة للرقابة لكنه لم يتطرق للرقابة المحاسبية واكتفى بالرقابة غير الصريحة للمحاسب العمومي أثناء تنفيذه للميزانية.

8. آفاق الإصلاحين:

إن الإصلاح الميزانياتي الجديد المجسد في القانون العضوي 18 - 15 كان له التأثير الكبير على المحاسبة العمومية، حيث أدى إلى إعادة صياغة الإطار القانوني للمحاسبة العمومية بإصدار القانون 23 - 07 مواصلة إصلاح المالية العمومية في الجزائر، لإدخال الشفافية والكفاءة في تسيير الأموال العمومية، وتحقيق مجموعة من الأهداف نلخصها في الشكل الموالي:



المصدر: الندوة الجهوية للخرينة (2024)، مداخلة بعنوان إصلاح المالية العمومية الأهداف والتحديات، المديرية الجهوية للخرينة، تلمسان، ص 11. كما يطمح هذا الإصلاح إلى تحقيق آفاق مستقبلية نذكرها فيما يلي: (الندوة الجهوية، 2024، ص 25-27)

- انتهاج المعايير الدولية كتوجه جديد لتسيير المال العام؛
- تقييم وتقدير السياسات العامة انطلاقا من معلومة محاسبية ومالية دقيقة وذات جودة، تخضع للرقابة على مستويات رقابية مختلفة؛
- حساب المؤشرات الاقتصادية (الاقتصاد الكلي) وإعداد المحاسبة الوطنية بالاعتماد على المحاسبة العامة للدولة؛
- المصادقة على حسابات الدولة كمقاربة للمصادقة على حسابات المؤسسة الاقتصادية؛
- حماية المال العام بتحقيق النزاهة والشفافية في استخدامه وتحسين الأداء وتفعيل المساءلة؛
- تحقيق التوازن بين المسؤولية القانونية (احترام القوانين) والمسؤولية الاقتصادية (الوصول الى النجاعة) في تسيير المال العام (مدفوني، 2022، ص 630)؛
- الحد من البيروقراطية بتفعيل سياسة اللامركزية الإدارية (بن يربح، 2019، ص 161)؛
- تحقيق التوازن المالي و الاقتصادي؛
- تحقيق مبادئ الحوكمة في تسيير المال العام، واتخاذ القرارات المالية المناسبة.

8. الخاتمة:

في إطار إصلاح تسيير المال العام في الجزائر، تم البدء بالميزانية العامة باعتبارها أداة مهمة في تحديد السياسة المالية العامة، فكان الإصلاح الميزانياتي من خلال القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، ليتبعه القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي لتحديث المحاسبة العمومية كأداة لتسيير المال العام بما يتماشى والاتجاهات العالمية في هذا المجال، لأن النظام المحاسبي التقليدي القائم على المحاسبة النقدية يتضمن مجموعة من العيوب والنقائص تحد من فعاليته في التسيير، فأصبح بذلك الإصلاح المحاسبي حتمية لإصلاح المالية العمومية.

وقد حاولنا من خلال هذه الدراسة توضيح أهم مستجدات الإصلاحين، وقد توصلت إلى النتائج التالية :

- أدت محدودية النظام القديم إلى إصلاح المالية العامة للدولة؛
- الإصلاح الميزانياتي خيار استراتيجي للانتقال من التسيير القائم على الوسائل إلى التسيير القائم على النتائج؛
- تطوير نظام المحاسبة العمومية بما يتلاءم والإصلاح الميزانياتي؛
- يعتبر القانون رقم 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية بمثابة نقلة نوعية لإصلاح نظام المحاسبة العمومية؛
- الانتقال من المحاسبة النقدية إلى محاسبة الاستحقاق بتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كتوجه جديد لتسيير المال العام؛
- نظام محاسبي ثلاثي الأبعاد لمسك المحاسبة العمومية، يتضمن محاسبة ميزانية، محاسبة عامة، ومحاسبة تحليل التكاليف؛
- استحداث أدوار جديدة للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية على غرار المراقب الميزانياتي الذي انتقل من الدور الرقابي التقليدي إلى دور مرافقة الأمر بالصرف، والتي تعد خطوة لتدارك النقائص الموجودة في مسؤولياته السابقة،
- يخضع تنفيذ الميزانية إلى أنواع مختلفة من الرقابة.

ويبقى تطبيق هذا الإصلاح تحدي كبير خاصة في السنوات الأولى، وفي هذا الإطار يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- التطبيق التدريجي للإصلاح الميزانياتي والمحاسبي من أجل فعالية الإصلاح؛
- توفير البيئة المناسبة لتجسيد الإصلاح لاسيما الجانب القانوني؛
- التكوين الجيد للأعوان المكلفين بتنفيذ الإصلاح خاصة فيما يتعلق بتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
- إصلاح الإدارة العمومية بإدخال ثقافة الإصلاح و ضرورته؛
- الاستفادة من التجارب الدولية في هذا المجال؛
- الوقوف عند النقائص والمعوقات أثناء تطبيق الإصلاح ومحاولة معالجتها من طرف الهيئات العليا.

المراجع والاحالات :

المراجع باللغة العربية:

- القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية ، العدد 52.
- القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية، العدد 42.
- التعليم رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022، المتعلقة بكيفيات ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة.
- الدورة التكوينية حول الإصلاح الميزانياتي (2024)، بعنوان قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي في ظل القانون رقم 23-07، المراقبة الميزانية، معسكر، الجزائر.
- الندوة الجهوية للخرينة حول الإصلاح المحاسبي (2024)، مداخله بعنوان إصلاح المالية العمومية الأهداف والتحديات، المديرية الجهوية للخرينة، تلمسان، الجزائر.

- الندوة الجهوية للخزينة حول الإصلاح المحاسبي (2024)، مداخلة بعنوان المخطط المحاسبي للدولة، المديرية الجهوية للخزينة، تلمسان، الجزائر.
- بن صايم بونوار، لعيسوف سمير (2023)، تكوين واسع النطاق حول عصنة الميزانية لفائدة الفاعلين والمتدخلين في عملية إعداد الميزانية وتنفيذها، المديرية الجهوية للميزانية وهران، الجزائر.
- بن يربح ياسين (2019)، آليات عصنة نظام الميزانية العامة، مجلة صوت القانون، المجلد السادس، العدد 02، ص 1260-1280.
- جزولي عبد الفتاح (2024)، تأثير القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية (LOLF) على المحاسبة العمومية-دراسة حالة-القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، دار المتنبي للطباعة والنشر، المسيلة، الجزائر.
- دهبي عصمان، سماعيل ليلي (2024)، تنفيذ الاعتمادات المالية الممنوحة للبلديات في ظل الإصلاح الميزانياتي، مجلة موازنة، العدد الثاني، المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر، ص 58-71.
- شتوان حنان (2023)، تامين مساعي الدولة لتعزيز وعصنة قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة الخزينة العمومية، العدد الأول، وزارة المالية، الجزائر، ص 18-19.
- صابر عيشور (2022)، الإصلاح الميزانياتي في الجزائر من خلال القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، الملتقى الجهوي الخاص بالإصلاح الميزانياتي، المديرية العامة للميزانية، الجزائر.
- طرفاية نبيل (2024)، الدورة التكوينية حول الإصلاح الميزانياتي، بعنوان قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي في ظل القانون رقم 23-07، المراقبة الميزانياتية معسكر، الجزائر.
- غربي أمينة، بن فارس أسماء، قويدري زهرة (2024)، الدور المستحدث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية، مجلة موازنة، العدد الثاني، المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر، ص 50-57.
- لغواطي محمد (2024)، الأدوار الجديدة للمراقب الميزانياتي طبقا للقانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مجلة موازنة، العدد الثاني، المديرية الجهوية للميزانية بالجزائر، ص 30-37.
- مدفوني هنده (2022)، الإطار الميزانياتي الجديد: نحو حوكمة الميزانية العامة في الجزائر في ظل القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة والإدارية، المجلد 09-العدد 01، ص 617-635.
- المراجع باللغة الأجنبية :

-Nabil CHEURFA (2019), La portée du principe organique de sincérité dans le droit budgétaire algérien: , Revue Algérienne De Finances Publiques, Volume 09 (numéro 10), Algérie : Université Abou Bakr Belkaid Tlemcen, pp. 138- 151.