

الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر  
-قراءة في القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي-

*The New Role of Agents Responsible for Financial Operations in the Context of Public  
Sector Accounting Reform in Algeria - A Reading of Law 23/07 Concerning Public  
Accounting Rules and Financial Management -*

سهام زرقان

الاقتصاد الأخضر والطاقات المتجددة، جامعة عباس لغرور خنشلة، الجزائر، sihem.zerkane@univ-khenchela.dz

تاريخ القبول: 2023/12/27

تاريخ الاستلام: 2023/08/18

**الملخص:**

يهدف هذا المقال إلى إبراز أهم مستجدات القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المرتبطة بدور الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية، وذلك باستعمال المنهج الوصفي التحليلي. ومن بين أهم النتائج المتوصل إليها أن صدور هذا القانون يعتبر نقلة نوعية في تاريخ المالية العمومية ومرحلة تالية لمواصلة الإصلاح عقب انطلاق الإصلاح الموازناتي بداية من سنة 2023 على مستوى الميدان، كما أن الإدارة المالية للدولة تتطلب لتنفيذ الإصلاح وجود أعوان بكفاءات ومهام جديدة لمواكبة العصرنة حيث جاء القانون 07/23 ليحدد مهامهم ومسؤولياتهم باعتبار أنهم العنصر الفاعل في إعداد وتنفيذ الميزانية العمومية وبالتالي فهم أعضاء عملية العصرنة بشقيها الموازناتي والمحاسبي.

الكلمات المفتاحية: قانون المحاسبة العمومية، الإصلاح المحاسبي، الإصلاح الموازناتي، الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، المراقب الموازناتي.

تصنيف JEL: H60، H83، M48

**Abstract:**

*This article aims to highlight the key developments of Law 23/07 concerning public accounting rules and financial management related to the role of actors responsible for budget implementation, using a descriptive-analytical approach.*

*Among the most significant findings is that the issuance of this law represents a qualitative leap in the history of public finances and a subsequent stage of reform following the launch of budgetary reform from the year 2023 at the field level. Furthermore, the financial management of the state requires competent agents with new responsibilities to keep up with modernization, and Law 23/07 has defined their tasks and responsibilities, considering them as active participants in the preparation and implementation of the public budget, thus contributing to both budgetary and accounting modernization.*

**Key Words :** *Public Accounting Law, Accounting Reform, Budgetary Reform, Disbursing Officer, Public Accountant, Budgetary Controller.*

**JEL Classification:** *H60، H83، M48*

## 1. مقدمة

تعتبر سنة 2023 تاريخ دخول الإدارة المالية العمومية الجزائرية إلى منعطف تاريخي مهم باعتماد قانون عضوي جديد يضمن التحول الموازاتي ويكرس آليات جديدة لتسيير المالية العمومية ومبادئ الشفافية والمسؤولية والمساءلة، لكن هذا القانون والذي يدعم الاطار الموازاتي للعصرنة لا يكفي لدعم الإصلاح فقد كان من الضروري أن يدعم بقانون المحاسبة العمومية لمواكبة الإصلاح المحاسبي وذلك لإعطاء دفعة قوية لعصرنة المالية العمومية وإعادة توجيه التسيير المالي للدولة بعد أن عانى النظام المحاسبي الجزائري ولمدى طويل من العديد من العيوب شملت ضعف تطبيق الحكم الراشد والذي يقوم أساساً على المساءلة والشفافية في إدارة المال العام وهو ما تعكسه العديد من المؤشرات من بينها نتائج مسح مؤشر الميزانية المفتوحة OBI الذي يعتبر بمثابة معيار دولي مستقل لتقييم شفافية الميزانية استناداً على نتائج الاستطلاع لعينة من الدول تشملها الدراسة، وضمن هذا المؤشر فقد صنفت الجزائر بناء على الدرجة التي منحت لها سنة 2017 (قبل الانطلاق في الإصلاح) من بين أكثر الدول التي تقدم معلومات ضعيفة عن نتائج الميزانية وتحقيق الشفافية في تسيير المال العام ومدى توفير بيانات مالية حكومية وجعلها متاحة للجمهور، ويعكس هذا الأمر ويتكفل به الأعوان المكلفين بإعداد الميزانية العمومية فهم المسؤولون على الاعداد والتنفيذ وتقديم المعلومات المالية في شكلها النهائي للجهات المعنية وبالتالي كان من الضروري النظر بشكل أساسي في دورهم وكيفية أداءهم لمهامهم من خلال جملة القوانين والتشريعات التي جسدت الإصلاح الموازاتي والمحاسبي في الجزائر، حيث جاء القانون العضوي 15/18 ليليه القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي\* كأرضيات قانونية جديدة تجسد الإصلاح والعصرنة وتبين المهام والمسؤوليات الحديثة للفاعلين في تنفيذ الميزانية العمومية.

ومن خلال ما سبق فقد تم طرح اشكالية البحث كالآتي:

ماهي أهم المستجدات التي جاء بها القانون 07/23 لمواكبة الإصلاح المحاسبي فيما يتعلق بدور الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية؟

إلى جانب التساؤل الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

✓ فيما يتمثل القانون 07/23؟

✓ ماذا قدم القانون 07/23 من تغيير وجديد لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي؟

✓ ماهي أوجه التشابه والاختلاف بين القانون 21/90 والقانون 07/23 من حيث دور الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية؟

ومن خلال التساؤل الرئيسي والأسئلة الفرعية يمكن وضع الفرضيات الآتية:

✓ جاء القانون 07/23 لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي وكمرحلة موائية لصدور القانون العضوي 15/18؛

\* يحدد قانون المحاسبة العمومية الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقه والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم. وتطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ وتحقيق الإيرادات والنفقات العمومية وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها.

✓ المهام الجديدة التي ارتبطت بالأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية جاءت كمرحلة ضرورية لمواكبة الإصلاح الموازناتي والمحاسبي والانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الحقوق المثبتة؛  
✓ جاء الإصلاح المحاسبي ليجعل من عملية التسجيل ومسك الحسابات وتحمل المسؤولية مشتركة للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية.

أهمية الدراسة: تظهر أهمية الدراسة في تسليط الضوء على الدور المرتقب للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية من أمر بالصرف ومحاسب عمومي ومراقب موازناتي على إثر انطلاق الإصلاح الموازناتي والمحاسبي والذي يظهر على أرض الواقع من خلال صدور القانون العضوي 15/18 في 02 سبتمبر 2018، يليه صدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي بتاريخ 21 جوان 2023 والذي يوضح بشكل أوسع مواطن التحديث في مهام ومسؤوليات الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية.  
أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أبرز التحديثات التي جاء بها القانون الجديد لقواعد المحاسبة العمومية 07/23 وعلى رأسها الدور المستحدث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية، بالإضافة إلى أهم نقاط التشابه بين قانون المحاسبة العمومية 21/90 والقانون الصادر بالجريدة الرسمية الذي جاء ليغى القانون 21/90 ويواكب متطلبات الإصلاح والعصرنة للمالية العمومية في الجزائر.  
منهجية الدراسة: تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باعتبار أنه المنهج الملائم لوصف البيانات والمعلومات التي تم تجميعها عن متغيرات الدراسة والاجابة على الاشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات المقدمة.

بناء على ما ورد في المقدمة فقد تم تقسيم البحث إلى ثلاث أقسام رئيسية بما يخدم اشكالية الدراسة، وسيتم التعرض إلى هذه النقاط فيما يلي:

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

## 1.2 القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي

نظراً للانتقادات التي وجهت لقانون المحاسبة العمومية 21/90 بسبب عدم فعالية تأطيره لإجراءات الرقابة، تم مراجعة هذا القانون بهدف تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية وتخفيف وتبسيط الرقابة المالية بالإضافة إلى تعزيز الرقابة حسب المخاطر. وقد تضمن مشروع مراجعة القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 17 أوت 1990 تكييف مهام ومسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية وإدراج أنواع جديدة للرقابة في ظل التسيير القائم على النتائج والنظام الجديد لمحاسبة الدولة. (عشة، 2022، صفحة 219، 227) وعلى إثر مشروع مراجعة القانون 21/90 وفقاً لمتطلبات الإصلاح المبرمجة فقد صدر القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي بتاريخ 21 جوان 2023.

ويهدف هذا القانون حسب المادة الأولى منه إلى تحديد قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات المالية: (المادة 01، القانون 07/23)

- 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 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم.
- ولقد تضمنت أحكام نص القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية الجديد مجموعة من المستجدات، والتي تأتي في سياق إصلاح المحاسبة العمومية باعتبارها واحدة من أهم ركائز إصلاح المالية العمومية، والتي يمكن إيجازها في العناصر الرئيسية الآتية: (وزير المالية، 2023)
- حددت أحكام المادة 80 من نص القانون هيكل محاسبي جديد ثلاثي الأبعاد، إذ تضمنت المحاسبة العمومية ثلاثة أنواع من المحاسبة، تتميز كل منها بشكل أساسي من حيث النطاق والأدوات والأهداف؛
- نصت المادة 96 من نص القانون على أن يقدم الحساب العام للدولة مجمل المعلومات التي تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية للدولة، ويتضمن الميزان العام للحسابات والقوائم المالية؛
- نصت أحكام المادة 97 من نص القانون على ضمان نوعية الحسابات من خلال احترام مبادئ وقواعد المحاسبة والتقييم المحددة في المخطط المحاسبي، حيث يجب على الحسابات أن تكون مطابقة للقواعد والإجراءات المعمول بها، منتظمة وصادقة، وأن تكون معدة وفق طرق دائمة، كما يجب أن تكون متناسقة وشاملة وموثوقة، وأن تتميز بالوضوح؛
- فصل نص القانون في تحديد مسؤوليات كل الفاعلين في دائرة الإنفاق العمومي والإيرادات، من بدايتها حتى تنفيذها النهائي رامياً إلى إضفاء المزيد من الشفافية عن طريق تقفي الأثر في تعبئة واستخدام الأموال العمومية؛
- أدخل القانون 07/23 مبدأ المصادقة على حسابات الدولة من طرف مجلس المحاسبة، حيث تُهيء مخرجات المحاسبة العمومية لاسيما المحاسبة العامة والتي تعد القوائم المالية الخمسة أهم مخرجاتها، الظروف الملائمة للرقابة البعدية التي يقوم بها مجلس المحاسبة. فقد نصت أحكام المادة 105 من نص القانون على مبدأ المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة، هذا الأخير يعد تقرير متعلق بالمصادقة على الحسابات والذي يرافق مشروع قانون تسوية الميزانية.
- وعموماً يطمح القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي إلى: (عشة، 2022، صفحة 214)
- التخلص من تكرار إجراءات التنفيذ والرقابة بين أعوان المحاسبة العمومية؛
- إعادة تحديد نطاق وإجراءات الرقابة القبلية والبعدية؛
- تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية؛
- تخفيف وتبسيط الرقابة المالية؛
- تعزيز الرقابة حسب المخاطر؛

- تحسين الوظيفة المحاسبية من أجل تقسيم المسؤولية بصفة متساوية طبقاً لمجال تدخل كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ووضع تنظيم جديد متلائم مع المحاسبة الجديدة.

## 2.2 الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية وموقعهم

الإدارة المالية هي جزء من السلطة التنفيذية والتي توكل لها مهمة الاشراف على تنفيذ ومراقبة العمليات المالية الحكومية، ويعتبر وزير المالية المسؤول المباشر عن تنظيم وتوزيع السلطات والاختصاصات في مجال تداول وصرف المال العام، حيث يضطلع هذا الأخير بصلاحيات إصدار اللوائح والتعليمات الواجب تطبيقها من طرف مختلف أعوان المحاسبة العمومية في مجال صرف وتحصيل المال العام. (شلال، 2014/2013، صفحة 147)

وعون المحاسبة العمومية هو عون تنفيذ للعمليات المالية في اطار تسيير ميزانية وخزينة الهيئة العمومية، ويعرف عون محاسبة عمومية بكل عون مؤهل قانوناً لتنفيذ العمليات المالية بالنسبة للنفقات وبالنسبة للايرادات ويكون هذا التأهيل بالتعيين أو الانتخاب أو الاعتماد. (بوعمران محمد، 2021، صفحة 26)

وقد حدد القانون الجزائري طبيعة الأعوان المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية<sup>5</sup> بصنفين هما: الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون حيث يمثل الأمر بالصرف سلطة الميزانية بينما يمثل المحاسب العمومي سلطة الخزينة، وخص كل واحد منهما بمهام تعتبر نوعاً ما معقدة لارتباطها الوثيق بتطبيق القوانين والإجراءات والتعليمات السارية المفعول، حيث يتولى الأمر بالصرف مهمة تنفيذ المرحلة الإدارية سواء لتحصيل الايراد أو صرف النفقة، ويتولى المحاسب العمومي المرحلة المحاسبية المتمثلة في تحصيل الايراد أو تسديد النفقة. (مزياني و حفصي، 2019، صفحة 141) ويمكن ملاحظة أن مهمة المحاسب العمومي تبدأ عندما تنتهي مهمة الأمر بالصرف وأن كلا المرحتين متكاملتين، غير أنه لا ينبغي لأحدهما إتمام المرحتين معاً وهذا أخذاً بمبدأ الفصل بين المهام. أما العون الثالث فهو المراقب المالي ويتم تعيينه من طرف وزير المالية ويتولى مهمة التحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية وهذا بعد التأكد من توفر التغطية المالية الكافية. (لعلابية وزرقين، 2016، صفحة 329)

ويتمثل دور أعوان تنفيذ الميزانية في تنفيذ القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 15/18 حسب نص المادة 82 منه "تحدد عن طريق التنظيم شروط نضج وتسجيل البرامج وكيفيات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، وكذا الجوانب المتعلقة بمدونة المحاسبة وتقنيات التسجيل التي تسمح بمسك الحسابات بطريقة صادقة ووفية وشفافة". (المادة 82، القانون العضوي 15/18)

## 3. أعوان المحاسبة العمومية.. الدور الجديد عقب الإصلاح وصدور القانون 07/23

من أجل انشاء نظام متكامل يسمح بتحقيق أهداف الإصلاح الموازناتي والمحاسبي فإن هذا الأمر يتطلب اعتماد مهام جديدة للمكلفين بنظام المحاسبة العمومية.

### 1.3 الأمر بالصرف

<sup>5</sup> حسب النصوص القانونية التي تطرقت لهذا الموضوع وخاصة منها القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والصادر في 15 أوت 1990 فإنه يوجد صنفين من الأعوان، الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون أما المراقب المالي فرغم الدور الفعال الذي يلعبه أثناء تنفيذ النفقات العمومية إلا أن المشرع لم يعترف له بصفة عون مكلف بالتنفيذ بل نسبت له صفة عون الرقابة ومع هذا قد يدرج ضمن أعوان التنفيذ بموجب الاجتهادات في تفسير النص أو من منطلق فقهي، كون أن الرقابة هي عملية من عمليات المحاسبة العمومية كما يوضحه تعريف المحاسبة العمومية حسب كتاب "عناصر المحاسبة العمومية لجاك مانيات".

### 1.1.3 المفهوم الحديث للأمر بالصرف

يعتبر أمراً بالصرف بموجب المادة 04 من القانون 07/23 كل شخص معين أو منتخب أو مكلف مخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المحددة وفق القانون. (المادة 04، القانون 07/23) والأمرون بالصرف مسؤولون عن العمليات الخاصة ب: (المادة 02، المرسوم التنفيذي 20-404)

- تسيير الاعتمادات؛

- تفويض الاعتمادات.

وقد جاء الإصلاح الموازاتي والمحاسبي بفكرة جديدة لم تعتمد في الجزائر من قبل تتمثل في إدخال مفهوم جديد من خلال تغيير تسمية الأمر بالصرف إلى "المسير المسؤول" والذي يعتبر العنصر الأساسي في عملية التسيير والقيادة التي تعتمد على تحقيق النتائج. (عبود، 2019/2018، صفحة 316)، لذا فالمسير وفقاً لهذا الإصلاح هو ذلك الشخص الذي منحت له سلطة تسيير الموارد العمومية، دراسة الاحتياجات المالية ومراقبة التكاليف مقارنة بالنتائج العملية، كما تمنح له سلطة الأمر بالانفاق وبالتالي هو المسؤول عن إعداد الميزانية الخاصة بهيئته، كما أنه مجبر على متابعتها وتقديم الحسابات دورياً حيث يمكن أن يكون المسؤول المسير على مستوى الإدارة المركزية أو الغير ممركرة وكذلك على مستوى المؤسسات العمومية الإدارية. (عكة، 2008، صفحة 61). ويتطلب تحسين قدرات المسيرين من أجل اتخاذ قرارات واضحة تفعيل دور الرقابة بحيث لا يجب أن يقتصر دورها على مدى مشروعية النفقة فقط، بل لا بد أن يتعدى ذلك إلى مراقبة الفعالية ومدى تحقيق الأهداف المرصودة لها خلال فترة التنفيذ وما بعد فترة التنفيذ. (لحول و ديلمي، منهجية تسيير عمليات الانفاق العمومي في الجزائر بين الواقع وأفاق الإصلاح لسنة 2023 دراسة تحليلية لقطاع الشباب والرياضة بين التسيير التقليدي والتسيير الحديث، 2022، صفحة 335) (الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 20 404 يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية، 2020)

#### 2.1.3 الدور الجديد للأمر بالصرف حسب صنفه

يعد الوزير أو مسؤول المؤسسة العمومية أمراً بالصرف رئيسياً لنفقات الميزانية العامة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة، فيما يخص الاعتمادات المالية الموضوعة تحت تصرفه. (المادة 20، المرسوم التنفيذي 20-404) ويعد الوزير مسؤولاً عن محفظته المالية ويوضع تحت سلطته: (المادة 21، المرسوم التنفيذي 20-404)

- مسؤول 01 عن الوظيفة المالية للوزارة: يمكن أن يكون له اسم مختلف حسب الهياكل التنظيمية؛

- مسؤول 01 أو أكثر عن البرنامج؛

- مسؤولون عن الأقسام الفرعية.

وتعطى صفة مسؤول تسيير الاعتمادات المالية الموضوعة تحت تصرف مسؤول الوظيفة المالية للوزارة أو المؤسسة العمومية، ومسؤول البرنامج ومسؤول النشاط وعند الاقتضاء مسؤول النشاط الفرعي، يقوم مسؤول الوظيفة المالية بالنسبة لكل مؤسسة عمومية بتنسيق عمليات تحضير وتقديم وتنفيذ الميزانية ويكلف بما يلي: (لحول، محاضرات في مقياس عصرنة الميزانية في الجزائر، 2023/2022، صفحة 39، 40)

- إعداد الميزانية؛

- برمجة الاعتمادات؛

- التنفيذ؛

- تقديم الحسابات.

أما بالنسبة للآمرين بالصرف الثانويين حسب المادة 07 من القانون 07/23 هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضاً لاعتمادات مالية من الأمر بالصرف الرئيسي فيما يخص: (المادة 07، القانون 07/23)

- توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج وفروعه؛

- الاعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير.

الآمرين بالصرف الاقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ كل أو جزء من البرنامج. (المادة 08، القانون 07/23)

وينطوي مفهوم الإصلاح على منح الأمرين بالصرف ونوابهم مرونة أكبر للتصرف في الاعتمادات الموضوعة رهن إشارتهم مقابل تحميلهم مسؤوليات مباشرة في تحقيق الأهداف والنتائج المسطرة لهم. (بكشوا، 2013، صفحة 05)

### 3.1.3 المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف

يمسك الأمر بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة<sup>\*\*\*</sup>. (المادة 93، القانون 07/23)، وتهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى قياس تكاليف مختلف الأنشطة الملتمزم بها في إطار البرامج بغية تقييم نجاعتها. (المادة 92، القانون 07/23)

### 4.1.3 المسؤوليات الجديدة للأمر بالصرف ومهامه

حسب المادة 04 من القانون 07/23 فإن الأمر بالصرف يكلف به: (المادة 04، القانون 07/23)

- إثبات الحقوق والالتزامات؛

- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها؛

- ضمان الالتزام والتصفية 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 ضمن القانون 07/23؛

- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه؛

كما يضمن الأمر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها. (المادة 04، القانون 07/23)

<sup>\*\*\*</sup> تسجل المحاسبة العامة مجمل الحركات التي تؤثر على الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة. وتقوم هذه المحاسبة على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات. تؤخذ العمليات بعين الاعتبار خلال السنة المالية التي ترتبط بها. بغض النظر عن تاريخ دفعها أو تحصيلها. والمحاسبة العامة هي محاسبة سنوية وتهدف إلى تسجيل: العمليات الميزانية، عمليات الخزينة، العمليات المنجزة مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية، جرد الموجودات والمنقولات والتثبيات والمخزونات والقيم غير الثابتة، الاهتلاكات والمؤونات والنواتج والأعباء المرتبطة بالسنة المالية.

المرجع: توفيق بن مومن، ورقة بحثية حول الإصلاح الميزانياتي وفق القانون العضوي 15/18 نظام محاسبي جديد.

تحدد المهام الجديدة للآمر بالصرف في محاسبة الميزانية العامة للدولة في عملية الالتزام والأمر بالصرف عن طريق تسيير وتسجيل وتقييم وضعية الميزانية العامة من خلال البرامج في نهاية كل سنة، وتنفيذ الحسابات الإدارية وإرسالها إلى مجلس المحاسبة. يأخذ هذا الحساب الاعتمادات المخصصة، مبلغ الالتزام للاعتمادات ممضاة من طرف الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، المراقب المالي. وتمثل المهام الرئيسية للأمر بالصرف فيما يلي: (عبود، 2019/2018، صفحة 331)

- الالتزام بالنفقات العمومية؛

- ترتيب الالتزامات الاجمالية؛

- ترتيب الالتزامات المتعلقة بالنفقات العمومية.

وضمن فصل المسؤولية وفي المادة 110 من القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي فقد تم تحديد مسؤولية الأمرين بالصرف كما يلي: "بغض النظر عن الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام والوسائل المادية، يتحمل الأمر بالصرف والأمر بالصرف المكلفون ومفوضوهم ومستخلفوهم المسؤولية شخصياً عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية. ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقاً للقوانين والتنظيمات سارية المفعول".

### 2.3 المحاسب العمومي

جاءت المهام الجديدة للمحاسب العمومي بغرض تدعيم المساءلة والرقابة على المال العام وتحقيق أفضل للخدمات التي تقوم بها الخزينة العمومية. (عبود، 2019/2018، صفحة 332) وتمثل المهام الرئيسية للمحاسب العمومي في ظل الإصلاح في:

- معالجة الدفع؛

- معالجة الدفع للمنح النقدية؛

- القيام بتسديد المستحقات الدولية؛

- تسديد الفوائد على القروض؛

- ترتيب سندات الدفع للأجور؛ (عبود، 2019/2018، صفحة 332)

- المشاركة في المراقبة الشرعية القانونية للعمليات المالية والتدقيق الداخلي ضمن صلاحياته، وهو مكلف بالرقابة السليمة للنفقات والرقابة في إطار الشراكة مع الأمر بالصرف لمراقبة شرعية أوامر الدفع والتحصيل في إطار تسيير المخاطر وتبادل الخبرات والمهارات وتعزيز الثقة والتعاون بينهما. (عشة، 2022، صفحة 215)

### 1.2.3 المهام الجديدة للمحاسب العمومي وفقاً للقانون 07/23

بالمقارنة مع قانون المحاسبة العمومية 21/90 فقد أبقى القانون 07/23 نفس المهام للمحاسب العمومي فيما أضاف لها البعض الآخر وقد جاء ضمن المادة 24:

- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة؛ (المادة 24، القانون 07/23) حيث تعد المحاسبة العامة محاسبة سنوية تهدف إلى تسجيل قيد: (المادة 88، القانون 07/23)

✓ العمليات الميزانية؛

✓ عمليات الخزينة؛

✓ العمليات المنجزة مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية؛

✓ جرد الموجودات والمنقولات والتثبيات والمخزونات والقيم غير الثابتة؛

✓ الاهتلاكات والمؤونات والنواتج والأعباء المرتبطة بالسنة المالية.

- التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة. (المادة 24، القانون 07/23)

كما يكلف المحاسبون العموميون بإعداد القوائم المالية مع احترام مبادئ وقواعد المحاسبة العمومية،

تستخدم هذه القوائم في إعداد الحساب العام للدولة. (المادة 94، القانون 07/23) وتتمثل القوائم المالية فيما

يلي: (المادة 95، القانون 07/23)

✓ الحصيلة أو الوضعية المالية؛

✓ حساب النتائج أو قائمة النجاعة المالية؛

✓ جدول تدفقات الخزينة؛

✓ جدول تباين الوضعية الصافية المالية؛

✓ الملحق الذي يتضمن مذكرات تحدد القواعد الرئيسية والطرق المحاسبية والمذكرات التوضيحية الأخرى.

فيما يقدم الحساب العام للدولة مجمل المعلومات التي تسمح بتقديم صورة صادقة عن الممتلكات

والوضعية المالية للدولة، يتضمن الميزان العام للحسابات والقوائم المالية. (المادة 96، القانون 07/23) وتتم

المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة، الذي يعد تقريراً متعلقاً بالمصادقة على الحسابات والذي

يرافق مشروع قانون تسوية الميزانية. (المادة 105، القانون 07/23)

2.2.3 إجراءات وكيفيات مسك المحاسبة العمومية من طرف المحاسب العمومي وفقاً للقانون 07/23

تم تحديد الاجراءات الحديثة المتعلقة بالمحاسبة العمومية فيما يلي:

- تمسك المحاسبة العمومية من خلال نظام معلومات مدمج يسمح بالتكفل بمجموع العمليات المنفذة من

قبل المراكز المحاسبية؛ (المادة 81، القانون 07/23)

- يجب مسك المحاسبة العمومية بواسطة رقمية، تراعى فيها شروط حفظ البيانات وتعريفها وتأمينها

ومصادقيتها واسترجاعها؛ (المادة 82، القانون 07/23)

- يمكن إعداد وإرسال وحفظ المستندات والوثائق الثبوتية بشكل رقمي ضمن الشروط المنصوص عليها

بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية؛ (المادة 77، القانون 07/23)

- تمسك المحاسبة العامة وفق مبدأ القيد المزدوج حصرياً من قبل المحاسبين العموميين على أساس

مخطط محاسبي؛ (المادة 89، القانون 07/23)

- يثبت الأمرين بالصرف الحقوق والالتزامات ويقومون بجرد الممتلكات. ويعدون ويرسلون إلى المحاسبين

العموميين الوثائق اللازمة لمسك المحاسبة العامة؛

- تستند المحاسبة العامة على عناصر الجرد التي يمسكها أعوان يعينهم الأمر بالصرف؛

- يمكن للمحاسبين العموميين أن يطلبوا من الأمرين بالصرف أي وثيقة أو معلومة ضرورية لممارسة مهامهم. (المادة 90، القانون 07/23)

### 3.2.3 مسؤولية المحاسبين العموميين

ضمن فصل المسؤولية في القانون 07/23 فقد تم في المادة 112 تحديد مسؤولية المحاسب العمومي كما يلي: "المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم والوكلاء الماليون مسؤولون شخصياً ومالياً عن العجز الحاصل في الصندوق. يعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات عبر إصدار قرارات تصفية باقي الحساب من طرف مجلس المحاسبة أو قرارات تصفية باقي الحساب صادرة عن الوزير المكلف بالمالية. لا يوقف الطعن المقدم من قبل المدينين عملية التحصيل. المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم مسؤولون شخصياً عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقاً بيناً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية". (المادة 112، القانون 07/23)

وتهدف محاسبة الدولة الجديدة إلى جعل عملية التسجيل ومسك الحسابات مشتركة بين الأعوان بعدما كانت حصرية للمحاسبين خصوصاً في ظل تطور مهامه، مما يجعل من تكييف هذه المسؤولية ضرورة ملحة حيث نادراً ما تقحم مسؤولية الأمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة، في حين أن المحاسب العمومي كثيراً ما تقحم مسؤوليته. هذا ما حاول المشرع الجزائري تداركه من خلال المادة 81 من القانون العضوي 18/15 التي نصت على "يحدد بموجب القانون نظام المسؤولية بما في ذلك ما يتعلق بالانضباط الميزاني والمالي للأعوان المكلفين بتنفيذ عمليات إيرادات ونفقات الدولة". (عشة، 2022، صفحة 217)

### 3.3 المراقب الميزانياتي

#### 1.3.3 المفهوم الحديث للمراقب المالي

ورد ضمن النصوص الصادرة حول الإصلاح الموازني وضمن القانون 07/23 استحداث تسمية المراقب المالي بالمراقب الميزانياتي. (المادة 103، القانون 07/23)

فيما تم تحديد أشكال الرقابة الميزانياتية كما يلي: "تمارس الرقابة الميزانياتية تحت سلطة الوزير المكلف بالميزانية من طرف مراقب ميزانياتي، يساعد المراقبين الميزانياتيين مراقبين ميزانياتيين مساعدين". (التعليمية رقم 9658، 2022، صفحة 02)

كما تم تحديد أهداف الرقابة الميزانياتية المطبقة على ميزانية الدولة والتي تكون كما يلي: (التعليمية رقم 9658، 2022، صفحة 02)

- التأكد من الطابع الدائم للتغطية المالية للبرمجة الميزانياتية؛

- المساهمة في التحكم في تنفيذ قوانين المالية؛

- السهر على احترام البرمجة الميزانياتية وعلى توافق مشاريع الالتزام بالنفقات مع هذه البرمجة؛

- إعلام الوزير المكلف بالميزانية حول الأخطار الميزانياتية؛

- ضمان الرقابة البعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة والرأي المسبق، واللجوء إلى التحليلات المتعلقة

بدورة وإجراءات الالتزام بنفقات الأمرين بالصرف وضمن كذلك جودة عناصر محاسبة الالتزامات؛

- تقديم النصح للأمر بالصرف من الناحية المالية؛

- مسك محاسبة الالتزام بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه. (المادة 103، القانون 07/23)

### 2.3.3 المحاسبة التي يمسكها المراقب الميزانياتي

يمسك المراقب الميزانياتي: (التعليمية رقم 9658، 2022، صفحة 08)

- محاسبة خاصة بالالتزامات بالنفقات: تمسك محاسبة الالتزامات طبقاً للمدونات الميزانياتية الجاري العمل بها، من خلال تطبيقات الاعلام الآلي أو بطاقات محاسبية تضعها المصالح المختصة للوزير المكلف بالميزانية. تهدف محاسبة الالتزامات بالنفقات إلى تحديد، في أي وقت، مبلغ:

✓ رخص الالتزام المفتوحة أو المصادق عليها؛

✓ رخص الالتزام المراجعة؛

✓ رخص الالتزام المستهلكة؛

✓ مشاريع الالتزامات المسحوبة؛

✓ الأرصدة المتوفرة لرخص الالتزام.

ويجب أن تستعرض محاسبة الالتزامات جميع النفقات الخاضعة سواء للرقابة السابقة أو للرقابة اللاحقة. بالنسبة للنفقات الخاضعة للرقابة اللاحقة، فإن الأمر بالصرف ملزم بوضع تحت تصرف المراقب المالي كل المعلومات والبيانات المتعلقة بها.

- محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية؛

- سجلات تدوين التأشير والرفوض والآراء.

### 3.3.3 الدور الجديد للمراقب الميزانياتي

ضمن الإصلاحات التي شملها النظام المحاسبي والتي أطرت صورة ودور جديد للمراقب الميزانياتي تمثلت أهم محاورها فيما يلي:

- الدور الاعلامي: يكون الدور الاعلامي للمراقب الميزانياتي كما يلي: (التعليمية رقم 9658، 2022، صفحة 09)

✓ يرسل المراقب الميزانياتي عند انتهاء كل ثلاثي من السنة وضعيات إلى الوزير المكلف بالميزانية يعلمه من خلالها بحجم الالتزامات بالنفقات ومناصب الشغل المالية؛

✓ عند نهاية كل سنة مالية يرسل المراقب الميزانياتي إلى الوزير المكلف بالميزانية تقريراً مفصلاً حول نشاطه وتقريراً آخر حول تنفيذ الميزانية يستعرض فيه الصعوبات التي تواجهه، وكل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية؛

✓ ترسل نسخة من التقرير المعد حول تنفيذ الميزانية إلى الأمر بالصرف المعني؛

✓ في هذا الاطار، وبناءً على التقرير السنوي للنشاطات الذي يعده المراقب الميزانياتي، تقوم المصالح المختصة للوزارة المكلفة بالميزانية بإعداد تقرير ملخص شامل يرسل إلى الوزير الأول وإلى رئيس مجلس المحاسبة.

- الدور الاستشاري: يقدم المراقب الميزانياتي بمبادرة منه أو بطلب من الأمر بالصرف نصائح في المجال المالي لاسيما في إطار: (التعليمية رقم 9658، 2022، صفحة 09)

- ✓ إعداد مختلف وثائق برمجة الاعتمادات؛
- ✓ اختيار الإجراءات المناسبة فيما يخص الصفقات العمومية والإجراءات المكيفة؛
- ✓ حركات الاعتمادات التي يقوم بها الأمر بالصرف؛
- ✓ تحديد النفقات الاجبارية؛
- ✓ إعداد تقارير النشاط والمردودية فيما يخص المؤسسات العمومية وعروض حال التنفيذ.

#### 4.3.3 مسؤولية المراقب الميزانياتي

ضمن فصل المسؤولية في القانون 07/23 فقد تم في المادة 111 تحديد مسؤولية المراقب الميزانياتي كما يلي: "يعد المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصياً عن التأشيرات والآراء التي يمنحونها، وعن الرفض الذي يبلغونه في ظل احترام القواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي. ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما". (المادة 111، القانون 07/23)

وترتبط مسؤولية المراقب الميزانياتي بشرعية التأشيرات التي يقوم بمنحها، حيث يعتبر مسؤول شخصياً أمام مختلف هيآت الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات اللاشعرية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الالتزام بالنفقات. (شلال، 2014/2013، صفحة 116، 117)

#### 4. الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح الموازني والمحاسبي

يوضح الجدول الآتي مقارنة بين الدور القديم والحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وفقاً للإصلاح المحاسبي وعلى إثر صدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الجدول رقم 01: دراسة مقارنة بين قانون المحاسبة العمومية 21/90 والقانون الجديد 07/23 فيما يتعلق بالفاعلين

##### المكلفين بتنفيذ الميزانية

المراقب المالي		المحاسب العمومي		الأمر بالصرف		العون
القانون 07/23	القانون 21/90	القانون 07/23	القانون 21/90	القانون 07/23	القانون 21/90	العنصر
المراقب الميزانياتي	المراقب المالي	المحاسب العمومي	المحاسب العمومي	المسير المسؤول	الأمر بالصرف	تسميته
يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الانتخاب	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الانتخاب	تعيينه			
يكون المراقبون الميزانياتيون إما	يكون المراقب المالي	يكون المحاسبون العموميون إما	يكون المحاسبون	يكون الآمرين بالصرف إما أمرين	يكون الآمرين بالصرف	أصنافه

مراقبين ميزانياتيين أو مراقبين ميزانياتيين مساعدين	إما مراقبا ماليا وإما مراقبا ماليا مساعد	محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي	العموميون إما محاسبين عموميين رئيسيين أو محاسبين عموميين ثانويين	بالصرف رئيسيين أو ثانويين أو أمرين بالصرف اقليميين لميزانية الدولة	ايتدائيين أو أساسيين وإما أمرين بالصرف ثانويين	
يعتبر مراقبا ميزانياتيا كل موظف يمارس المهام المسندة له بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما والتي تخول له دورا أساسيا في رقابة تنفيذ الميزانيات	يعتبر مراقبا ماليا كل موظف يمارس الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها طبقا للقوانين الأساسية التي تحكمه	يعتبر محاسب عمومي كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن قانون المحاسبة العمومية 07/23	يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن نفس القانون.	يعتبر أمرا بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المحددة وفقا للقانون.	يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المحددة ضمن مواد هذا القانون	صفته
يعتبر مسؤول شخصياً عن التأثيرات والآراء التي يمنحها، وعن الرفض المبلغ وفقاً للقواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي.	يعتبر مسؤول شخصيا على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية	يعتبر مسؤول شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق، كما يعتبر مسؤول شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقا بيناً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام	يتحمل المسؤولية الشخصية والمالية على العمليات الموكلة إليه	يتحمل المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهئية عمومية	يتحمل المسؤولية الشخصية على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم	مسؤوليا ته
السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما،	مهمته الأساسية فحص ورقابة النفقات العمومية	بالإضافة إلى المهام الموجودة فقد أضاف القانون: مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ	يقوم بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، ضمان حراسة الأموال أو السندات أو	يتولى الأمرين بالصرف برمجة وتوزيع ووضع الاعتمادات المالية تحت التصرف، ويلتزمون بالنفقات	يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ إجراءات الالتزام	مهامه

<p>والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة والمرخص بها، التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية، تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات، ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الأمرين بالصرف</p>	<p>ومدى مطابقتها مع التشريع والتنظيم المتعلقين بمراقبة النفقات الملتزم بها</p>	<p>محاسبة الصندوق، مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق المثبتة، التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة، إعداد القوائم المالية وحساب التسيير، حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.</p>	<p>القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها، تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد</p>	<p>ويقومون بتصفيتهما والأمر بصرفها أو تحرير الحوالات</p>	<p>والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات والقيام بإجراءات الاثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الايرادات</p>	
<p>تمارس الرقابة الميزانية في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة (تعليمة 9658)</p>	<p>يقوم بالمراقبة المسبقة على النفقات العمومية، وجل مراقب المالي 10 أيام للملفات العادية و20 يوم للملفات</p>	<p>حوالة الدفع تصدر وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الاجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومي 10 أيام للموافقة على الدفع</p>	<p>حوالة الدفع تصدر وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الاجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومي 10 أيام للموافقة</p>	<p>يختص بالمرحلة الإدارية من اثبات وتصفية وأمر بالتحصيل وهو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الاجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين</p>	<p>يختص بالمرحلة الإدارية من اثبات وتصفية وأمر بالدفع أو التحصيل وهو المسؤول عن عقد الالتزام وهو الاجراء الذي يتم</p>	<p>من حيث آجال التدخل</p>

	المعقدة		على الدفع		بموجبه إثبات نشوء الدين	
المحاسبة التي يمسكها	يقوم بمسك محاسبة الالتزامات في مجال نفقات التسيير وفي مجال التجهيز والاستثمار	مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة	يقوم بمسك محاسبة عامة تسمح بمعرفة عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، كما يقوم بمسك محاسبة خاصة بالقيم والسندات ومحاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب الكلفة وتكاليف الخدمات، وفي نهاية كل سنة يقوم بإعداد حساب التسيير	يمسك الأمر بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة	يقوم الأمر بالصرف بمسك محاسبة إدارية ذات طابع احصائي للايرادات والنفقات	

المصدر: من إعداد الباحثة بناء على:

- الجريدة الرسمية، العدد 35، القانون رقم 21/90 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، المؤرخ في: 15/08/1990
- الجريدة الرسمية، العدد 42، القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، المؤرخ في: 25/06/2023
- وزارة المالية، التعليمات 9658 حول كيفية ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، 15 ديسمبر 2022.

تعتبر القوانين والتشريعات المغذي الأساسي لعمليات التغيير والعصرنة والإصلاح وعلى مستوى النظام الموازني والمحاسبي الجزائري، ومن أجل مواكبة الإصلاح والذي أصبح ضرورة حتمية فقد جاء القانون 15/18 ليُلغي القانون 17/84 ويعزز الإصلاح الموازني، فيما واكب الإصلاح الموازني ورافقه كمرحلة حتمية الإصلاح المحاسبي والذي تبلور بصدور القانون 07/23 الذي جاء كبديل وتحديث للقانون 21/90، حيث حدد بشكل أساسي وواضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم، ومما يظهر من الجدول أن التحديث لم يمس كل النقاط المتعلقة بمبدأ عمل الأعوان وإنما كان جزئي تماشياً مع المحاور المبرمجة للعصرنة.

5. خاتمة

بعد مرور فترة زمنية على انطلاق الإصلاح الميزانياتي والذي كان بتاريخ 01 جانفي 2023 لا يزال الإصلاح المحاسبي ينتظر المرافقة والذي يتجسد واقعياً بصدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، هذه الإصلاحات التي أصبحت حقيقة على أرض الواقع كانت في شكل اجتهاد وعمل كبير من طرف الهيئات العليا وعلى رأسها وزارة المالية، وحالياً تتطلب الإرادة والجدية التامة من طرف ممارسيها والفاعلين فيها والمتمثلين أساساً في أعوان المحاسبة العمومية من محاسب عمومي وأمر بالصرف ومراقب ميزانياتي، ولا يتجسد ذلك إلا بالتخلي برغبة التغيير الفعلي والجذري لواقع قديم تضمن العديد من العيوب والسلبيات، وبالجدية أثناء التطبيق. وبناء على ما سبق فقد تم التوصل إلى جملة من النتائج أهمها:

- تتجسد المرحلة التالية في عملية الإصلاح في العمل على الانتقال السلس من نظام موازناتي ومحاسبي قديم إلى عصرنه وتحيين لنظام موازناتي ومحاسبي يقوم على ميزانية البرامج والأداء ومحاسبة على أساس الاستحقاق ولا تتحقق جدية هذه المرحلة إلا بالعمل الجاد والوقوف على المعوقات والعراقيل ومحاولة إيجاد الحلول لتجاوزها، واستغلال نقاط القوة ومقومات النجاح الموجودة؛

- يمثل التطبيق التدريجي لعناصر الإصلاح بداية بالإصلاح الموازناتي ثم المحاسبي عنصر مهم من أجل عصرنه تدريجية وناجحة، حيث يضمن الانتقال التدريجي حسن التطبيق والتأقلم مع الوضع الجديد لكل من الإدارة العمومية والعاملين فيها؛

- ارتبط النظام المحاسبي القديم قبل الإصلاح بازدواجية في الرقابة تسببت في عدم فاعلية النشاط الإداري وتضييع الوقت والجهد حيث أن رقابة مدى مطابقة النفقة الملتزم بها هو من مهام أو مجال اختصاص عونين؛ الأول مكلف بالميزانية وهو المراقب المالي، والثاني يمثل الهيئة المكلفة بالمحاسبة والمتمثل في المحاسب العمومي وتعتبر هذه النقطة من أهم النقائص التي ميزت النظام المحاسبي القديم،

- من أجل اصلاح محاسبي فعال ومنظم فإن الأعوان المكلفين بالتنفيذ مطالبين بـ:  
✓ أن يكونوا على دراية وفهم لأسباب وطبيعة الإصلاح والآثار المترتبة عليه بالإضافة إلى الاقتناع والرغبة في القيام بهذا التغيير؛  
✓ بذل جهد أكبر من أجل تنفيذ هذه الإصلاحات بالشكل المطلوب.

- نظرا للعلاقة التكاملية بين الموازنة والنظام المحاسبي الحكومي فإن أي تطوير للنظام المحاسبي يجب أن يبدأ أولاً بتطوير الموازنة وهذا ما تم تداركه ضمن الإصلاح الذي قامت به الجزائر بداية بالإصلاح الموازناتي ليليه الإصلاح المحاسبي الذي يجري بلورته على أرض الواقع فوزارة المالية لديها الرغبة في تغيير متكامل للإدارة المالية العمومية في جانبيها الموازناتي والمحاسبي وهذا واضح من خلال الجهود التي تبذلها فيما يبقى الأمر مرهون بالمستوى التنفيذي ومدى الجهود التي يقدمها؛

- يعتبر الانتقال الجيد لأعوان التنفيذ من أمرين بالصرف ومحاسبين عموميين ومراقبين ميزانياتيين من أجل تكوينهم واكتسابهم الكفاءة اللازمة فيما يخص فهم وتطبيق التشريعات والقوانين الجديدة المتعلقة بالإصلاح الموازناتي والمحاسبي من أجل التطبيق الصحيح لها مرحلة مهمة جداً من أجل انتاج خريجين ذوي خبرة واختصاص، فيما تأتي مرحلة تالية تتعلق بتنظيم الدورات والمتلقيات من أجل توسيع التكوين الذي ستتكفل به الدفعات الأولى التي تلقت التكوين واكتسبت الكفاءة فيه، وحسب تصريح

وزير المالية إبراهيم كسالي في 05 جانفي 2023 فقد تم تنظيم عملية تكوين واسعة شملت في المرحلة الأولى المكونين، ثم جميع الفاعلين في ميزانية الدولة، بالإضافة إلى تنظيم حلقات دراسية عبر كافة التراب الوطني قصد تعزيز المفاهيم المكتسبة والاجابة على الانشغالات المطروحة خاصة على المستوى المحلي؛

- يعتبر التحديث الذي جاء به القانون 07/23 فيما يخص الدور والمسؤولية الجديدة للمراقب الميزانياتي بمثابة تدارك للنقائص الموجودة ضمن دوره ومسؤولياته السابقة والتي كانت تشكل أبرز الانتقادات ضمن القانون 21/90:

- يعتبر صدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي أهم خطوة تم إنجازها فيما يخص الإصلاح المحاسبي فيما يبقى التنسيق بين وزارة المالية وجميع مديرياتها في مجال العصرية المحاسبية لغرض العمل التشاركي في هذا الموضوع كل حسب وجهته ومنظوره له كخطوة تالية لمواصلة باقي المراحل.

## 6. قائمة المراجع:

- الجريدة الرسمية. (15 أوت، 1990). القانون رقم 21/90 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية. (العدد 35).
- الجريدة الرسمية. (29 ديسمبر، 2020). المرسوم التنفيذي رقم 20 404 يحدد كفاءات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية. (العدد 80).
- الجريدة الرسمية. (25 جوان، 2023). القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. (العدد 42).
- العربي بوعمران محمد. (2021). المحاسبة العمومية. الجزائر: pages bleues editions.
- زهير شلال. (2014/2013). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة امحمد بوقرة بومرداس.
- عبد الغني عكة. (جوان، 2008). نحو عصرية أنظمة الميزانية في الجزائر. المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والسياسية، (02)45.
- فطيمة عشة. (2022). محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- كمال لحول. (2023/2022). محاضرات في مقياس عصرية الميزانية في الجزائر. سنة ثانية ماستر. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تلمسان: جامعة التكوين المتواصل.
- كمال لحول، و هاجر ديلمي. (2022). منهجية تسيير عمليات الانفاق العمومي في الجزائر بين الواقع وآفاق الإصلاح لسنة 2023 دراسة تحليلية لقطاع الشباب والرياضة بين التسيير التقليدي والتسيير الحديث. المجلة الجزائرية للمالية العامة، (01)12.
- مالك لعلايية، و عبود زرقين. (2016). متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية IPSAS. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية(15).
- محمد بكشوا. (فيفري، 2013). الاطار القانوني والمؤسسي لإصلاح الميزانية. مجلة الفقه والقانون(04).
- ميلود عبود. (2019/2018). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر: "دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين" (أطروحة دكتوراه ل م د). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية.

- نور الدين مزياني، و مريم حفصي. (جوان، 2019). أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، 02(01).
- وزارة المالية. (15 ديسمبر، 2022). التعليم رقم 9658 حول كيفية ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة. المديرية العامة للميزانية.
- وزير المالية. (09 ماي، 2023). مناقشة نص القانون المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. كلمة وزير المالية خلال جلسة عامة أمام أعضاء مجلس الأمة.