

قراءة في القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي  
من خلال المقارنة مع القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية في الجزائر

Read in Law 23-07 on Public Accounting and Financial Management  
Rules Comparison with Algeria's 90-21 Law on Public Accounting



كاميلية سايجي

جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي (الجزائر)

kamilia-saighi@univ-eloued.dz

أحمد نصير\*

جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي (الجزائر)

necir-ahmed@univ-eloued.dz

تاريخ الاستلام: 2024/03/02 تاريخ القبول 2024/04/13 تاريخ النشر 2024/06/22



**ملخص:** هدفت الدراسة إلى عرض أهم ما جاء به القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والذي جاء بديلا للقانون السابق 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، نظرا لضرورة عصرة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن أحكام القانون 07-23 جاء ملبيا لمتطلبات الإفصاح المالي لاسيما بدمج المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية ومحاسبة التكاليف ضمن المحاسبة العمومية، إضافة إلى سد الثغرات التي شابت التطبيق العملي في إطار القانون القديم 21-90 كتسيير العمليات المالية وعمليات الممتلكات في انتظار إصدار القوانين والنصوص التنظيمية المتعلقة بالقانون الجديد وتطبيقه فعليا.

**الكلمات المفتاحية:** محاسبة عمومية، تسيير مالي، قوائم مالية، اقتصاد جزائري.

\* المؤلف المراسل

تصنيفات JEL: M40 ; M41 ; H83

**Abstract:**

The study aimed at presenting the most important provisions of Act No. 23-07 on Public Accounting and Financial Management Rules in view of the need to modernize Algeria's public accounting system, which had been an alternative to the 90-21 previous law on public accounting. The results of the study found that the provisions of Law 23-07 met the requirements of financial disclosure, particularly by integrating public accounting, budgetary accounting and cost accounting into public accounting. In addition to closing gaps in the practical application of the old law 90-21 such as the conduct of financial and property operations pending the enactment and effective application of the new law's laws and regulations.

**key words:** Public accounting; Financial management; Financial Statements ; Algerian economy.

**JEL Code :** M40 ; M41 ; H83

**مقدمة:**

نظرا لأهمية المحاسبة العمومية في تنفيذ برامج الدولة والتوجه الاقتصادي المتبع من جهة، وكذا الرقابة على مجمل الإيرادات وكيفية إنفاقها من جهة أخرى، لذلك تهتم الأنظمة بتطوير المحاسبة العمومية لتحقيق كفاءة في الأجهزة والهيئات العمومية وإعطاء صورة واضحة عن الحالة المحاسبية والمالية للمؤسسات والهيئات العمومية.

لهذا عملت كذلك الجزائر على إصلاح نظام المحاسبة العمومية منذ سنوات، إلى غاية أن تبلور هذا الإصلاح بصدور القانون 07-23 المؤرخ في 25 جوان 2023 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي والذي جاء ليحل محل القانون الملغى 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي لم يلي في الوقت الحاضر متطلبات الإفصاح المالي والمحاسبي لاسيما بعد صدور القانون 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية

المعدل والمتمم والذي احدث تغيير جذري في إعداد الميزانيات من خلال نظام البرامج، وتقييم النتائج ومحاسبة الأمرين بالصرف اعتمادا على مؤشرات النجاعة.

وعلى ضوء ماسبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي أهم التغيرات التي جاء بها القانون الجديد للمحاسبة العمومية والتسيير المالي

### 07-23 مقارنة مع القانون الملغى 90-21؟

ويندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أبرز الفروقات بين القانون 07-23 والقانون 21-90 فيما يخص المسؤوليات والعمليات المالية؟

- ما هي أوجه الاختلاف والتشابه بين القانونيين؟

- هل أحكام القانون 07-23 كفيلة بإرساء مقاومات الشفافية والإفصاح المالي والمحاسبي؟

وللإجابة على الأسئلة المطروحة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- القانون 07-23 أداة هامة لتحقيق الرقابة على تنفيذ الميزانية وتحديد المسؤوليات.

- القانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي أكثر حداثة، ويواكب التطور الاقتصادي والمالي، ويشابه القانون 21-90 من حيث المبادئ العامة للمحاسبة العمومية.

- القانون 07-23 يوفر المعلومات والبيانات التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسات والهيئات العمومية.

**أهمية الدراسة:** تتمثل أهمية الدراسة في الآتي:

- التعرف على أهم التغيرات التي جاء بها القانون 07-23 وأهميتها في تحقيق

إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؛

- تسليط الضوء على أهم الفروقات بين القانون 07-23 و 21-90

- التعرف على الآليات المستحدثة في القانون 07-23 لضمان الشفافية والإفصاح المالي.

**منهج الدراسة:** تم اعتماد المنهج الوصفي للتعرف على جوانب الموضوع النظرية والمنهج المقارن للوقوف على أهم ما جاء به قانون 07-23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي مقارنة مع القانون الملغى 90-21.

**هيكل الدراسة:** تم تقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:

**المحور الأول : الدراسات السابقة**

**المحور الثاني : نظرة حول قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية**

**المحور الثالث : نظرة حول قانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي**

**المحور الرابع: أهم الفوارق بين القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.**

**المحور الأول: الدراسات السابقة**

- دراسة (ميدون و مكاي، 2022): حيث هدفت الدراسة إلى معالجة موضوع متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق وذلك وفق المعايير المحاسبية للقطاع العام في نظام المحاسبة العمومية الجزائري حيث تحقيقا لهدف الدراسة تم إعداد استبيان استهدف عينة من أعوان المحاسبة العمومية بولايي جانت وايليزي والبالغ عددها 47 مفردة، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأهيل علمي وتقني لأعوان المحاسبة العمومية لتطبيق أساس الاستحقاق وفق المعايير المحاسبية الدولية في النظام المحاسبي الجزائري.

- دراسة (دويبي و قاسم، 2022) وهدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من خلال دراسة الإصلاحات التي مست

المحاسبة العمومية خلال الفترة من 1995-2005 ومن 2005 الى تاريخ الدراسة، وتم التوصل إلى أن نظام المحاسبة العمومية خلال فترة الدراسة عاجز من حيث تقييم الوضعية المالية للدولة ومواكبة التغيرات على مستوى التعامل الدولي في مجال المحاسبة العمومية، فضلا عن تأخر تطبيق القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية خلال نفس الفترة.

- دراسة (عامر و طويب، 2021) حيث اهتمت هذه الدراسة بالوقوف على معالم المحاسبة العمومية في الجزائر وعرض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، كما تناولت مشروع عصرنة نظام المحاسبة الدولية في الجزائر وما مدى توافقه مع المعايير الدولية للمحاسبة، من خلال عملية إسقاط محتوى كل قائمة مالية وردت في المشروع مع نظيرتها من المعايير الدولية.

وخلصت الدراسة إلى أن القوائم المالية المتضمنة في مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر وردت موافقة إلى حد ما مع توصيات المعيار الدولي IPSAS 01 من حيث المحتوى مع اختلاف في العدد، حيث أنها تفتقر لقائمة التغيرات في رؤوس الأموال وذلك تماشيا مع معطيات البيئة الاقتصادية في الجزائر في الوقت الراهن.

ونظرا لحداثة الموضوع لم يتسنى لنا إيجاد دراسة تخص القانون الجديد للمحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 23-07.

## المحور الثاني : نظرة حول قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية

تعرف المحاسبة العمومية في الجزائر على أنها: " كل القواعد والأحكام التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الموازنات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، الموازنات الملحقة، الجماعات الإقليمية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما تبين أيضا التزامات الأميرين بالصرف

والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، وكيفية مسك الحسابات "(مايدة، عيتز، و أحمد، 2017، صفحة 367).

وفي ما يلي سيتم عرض أهم أحكام هذا القانون خاصة في ما يخص الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم، وكذا العمليات المالية.

### 1. الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

**1.1. الأمرين بالصرف:** حسب القانون 90-21 يمكن تعريف الأمر بالصرف على أنه كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف من جانب النفقات، وعمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف من جانب النفقات، وعمليات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات ويتم اعتماد لدى المحاسب العمومي من أجل إنجاز عمليات الإيرادات والنفقات (معيزي و العايب، 2021، صفحة 36).

أما بالنسبة لأنواع الأمرين بالصرف وفق القانون 90-21 فهم: الأمر بالصرف الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين و أو أوامر بالإيرادات ضد المدنين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين، وهم المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، الوزراء، الولاة حين يتصرفون لحساب الولاية، رؤساء المجالس الشعبية الذين يتصرفون لحساب البلديات، المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات ذات الطابع الإداري، والمسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة، أما الأمرين بالصرف الثانويين، فهم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدنين، وهم رؤساء المصالح غير المركزية. (هارون، 2022).

**2.1. المحاسب العمومي:** عرفت المادة 33 من القانون 90-21 المحاسب العمومي كما يلي (القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990): " يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و22 بالعمليات التالية:

-تحصيل الإيرادات و دفع النفقات؛

- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛

- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.

- حركة حسابات الموجودات.

تقع على المحاسب العمومي مسؤولية شخصية وأخرى مالية على جميع العمليات التي يديرها منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه، ففي حالة ما إذا ثبت وجود خلل في قيامه للمهام الموكلة إليه، قامت عليه المسؤولية، غير أن المشرع الجزائري وضع العديد من الإجراءات التي من شأنها أن تخفف وقوع هذه المسؤولية. (بلحسين و عبد، 2022، صفحة 1610)

**2. العمليات المالية:** تتمثل العمليات المالية في هذا القانون عمليات الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة.

**1.2. عمليات الإيرادات:** من خلال تحصيل الحواصل الجبائية أو شبه جبائية أو الأتاوى أو الغرامات وكافة الحقوق الممكنة من خلال إتباع الإجراءات المنصوص عليها وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بهما. ( الإثبات والتصفية والتحصيل ).

**2.2. عمليات النفقات:** من خلال استعمال الاعتمادات المرخص بها قانونا ( المواد 19، 20، 21، 22 من القانون 90-21 ) عن طريق إجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات والدفع.

**3.2. عمليات الخزينة:** تتمثل في كافة حركات الأموال نقدا والقيم المعبأة وحسابات الإيداع والحسابات الجارية وحسابات الديون.

**3. نقائص قانون المحاسبة العمومية 90-21:** نظرا للتغيرات الحاصلة في نظام المحاسبة لاسيما على الصعيد الدولي، أصبح القانون 90-21 لا يتماشى مع متطلبات العصرنة من حيث المعاملات المالية وطرق الإفصاح وتتجلى جوانب القصور في العناصر التالية: (دويبي و قاسم، 2022).

**3.1. عدم إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة:** حيث أن عمليات التسجيل المحاسبي في إطار المحاسبة العمومية تتعلق فقط بتحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات وبهذا تم إهمال عناصر أخرى مهمة كالأموال العقارية والمنقولة وكذا حقوق الدولة وديونها اتجاه الغير، حيث يتم متابعتها خارج الإطار المحاسبي، ما أدى إلى سوء تقدير أصول الدولة وديونها وبالتالي سوء تسيير الذمة المالية للدولة.

**3.2. صعوبة تركيز وتجميع المعلومات المحاسبية:** إن تجميع البيانات المحاسبية ضمن الهيئات المركزية التابعة لوزارة المالية يجد صعوبة ومرونة اقل ضمن النظام المتبع السابق والخاص بتطبيق القانون 90-21 خاصة فيما يخص وجود نظام إعلامي شامل لتجميع وتركيز المعلومات.

وتجدر الإشارة إلى أن وزارة المالية في الجزائر تداركت هذا النقص بتأسيس تطبيقات في مصالحها المختلفة في طريق رقمنة شاملة لهيئاتها غير المركزية.

**3.3. غياب قيود محاسبية لمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية:** حيث يتم متابعتها في سجلات خارج المحاسبة من خلال القيد الوحيد في غياب حسابات مخصصة لتقيد هذه العمليات وبالتالي فان مخرجات النظام المحاسبي العمومي لا يوفر بيانات مالية من شأنها المساعدة على تقييم الأداء وقياس التكاليف بعد استغلال الموارد المالية المتاحة.



**4.3. غياب الإفصاح الملائم لذمة الدولة المالية:** حيث أن عملية التسجيل المحاسبي في إطار المحاسبة العمومية تتعلق فقط بتحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات ( الأساس النقدي دون تدوين عناصر مهمة كالأصول العقارية والمنقولة وكذا حقوق الدولة وديونها اتجاه الغير والتي تتم متابعتها خارج الإطار المحاسبي وهذا أدى إلى سوء تسيير عناصر الذمة للدولة.

هذا الى جانب نقائص متعلقة بالمسؤوليات وعلاقة المحاسبين العموميين بالامريين بالصرف:

- بالنسبة لمبدأ التنافي بين وظيفتي الأمرين بالصرف والمحاسبين: أكدت المادة 55 من القانون 90-21 على مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف، لكن ما يؤخذ على هذا القانون انه اقتصر في مبدأ التنافي على العلاقة بين الأزواج فقط، في حين انه لم يأخذ بعين الاعتبار العلاقات الاجتماعية الأخرى كالأصول أو الفروع من الدرجة الأولى.

- بالنسبة للمسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي: وتقع بشكل منفرد على المحاسبين العموميين والتي ترد أحيانا جراء أخطاء الأعوان الذين يعملون تحت سلطتهم. كل هذه النقائص كانت سببا في ضرورة تعديل قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فجاء قانون 07-23 لقانون لاغي للقانون السابق مدرجا كل التعديلات التي من شأنها أن تحسن التسيير العمومي للمال العام وتشديد الرقابة من خلال تأسيس لمحاسبة أساسها الإفصاح والشفافية.

**المحور الثالث: نظرة حول قانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق**

**بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي**

سيتم في هذا المحور دراسة أهم ما جاء به القانون 07-23 من خلال التطرق إلى:

1- الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية؛

2- العمليات؛

3- مسك المحاسبة وحسابات الدولة؛

4- الرقابة والمسؤوليات؛

1. الأعران المكلفون بتنفيذ الميزانية وفقا للقانون 07-23: حدد القانون 07-23

الأعران المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية في كل من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

1.1. الأمرين بالصرف وأنواعهم: وفقا للمادة 4 من القانون 07-23 فانه: "يعتبر امراً

بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون" (قانون رقم 07-23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023)

\* حيث تضمنت المادة الأولى من هذا القانون صفة وأنواع هؤلاء الأشخاص المعنوية وهم:

✓ الدولة؛

✓ الجماعات المحلية؛

✓ المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة؛

✓ الأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في

مفهوم القانون العضوي رقم 15-18.

ومن أهم مهام الأمر بالصرف نوردها في التالي:

- إثبات الحقوق والالتزامات؛

- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها؛

- ضمان الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع، وذلك في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية؛
- إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية؛
- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه؛
- فضلا عن ضمان برجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها وفقا للقانون والتنظيم المعمول به لاسيما القانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية.

**2.1. المحاسب العمومي:** وفقا للمادة 18 من القانون 23-07 فان المحاسبين العموميين يكونون إما مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي. (قانون رقم 23-07 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023)

ويمكن إنجاز أنواع المحاسبين العموميين واهم صفاتهم في الجدول الموالي:

**الجدول رقم (01) : أنواع المحاسبين العموميين واهم صفاتهم**

صفاتهم ومهامهم	المحاسبين العموميين
المخولون بالتقييد النهائي للعمليات التي يؤمرون بها في كتاباتهم على مستوى صناديقهم	المحاسبون المختصون
الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين	المحاسبون المفوضون
الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة	المحاسبون الرئيسيون
الذين تكون عملياتهم ممركة من طرف محاسب رئيسي، وكذلك يقدمونها لمجلس المحاسبة	المحاسبون الثانويين
هم المكلفون بالتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي يملكها الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون	محاسبو الأموال والقيم
الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف	محاسبو التركيز المحاسبي

**المصدر:** من إعداد الباحثين بناء على القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

كما نصت المادة 22 من نفس القانون على إمكانية تعيين وكلاء لدى الأمرين بالصرف للقيام بعمليات الإيرادات أو/النفقات، نظرا لطبيعتها المستعجلة والتي لا يمكن إخضاعها للآجال العادية.

**2. العمليات:** تتمثل العمليات التي حددها المشرع ضمن القانون 23-07 في عمليات الإيرادات والنفقات عمليات الخزينة وعمليات الممتلكات.

**1.2. عمليات الإيرادات:** خصص المشرع المواد من 35 إلى المادة 53 لعمليات الإيرادات حيث قسمت مرحلة عمليات الإيرادات إلى مرحلتين؛ المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

### **1.1.2. المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات: بموجب المواد 38 الى المادة 42**

- **مرحلة إثبات الإيراد:** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي؛

- **مرحلة تصفية الإيراد:** وهو الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدائن لفائدة الدائن العمومي.

و يجب أن تتضمن أوامر الإيرادات مجمل العناصر التي تسمح بتعريف المدين بوضوح وكذا كيفية التصفية، وإذا تبين وجود خطأ في الأمر بتحصيل الإيرادات بالزيادة أو النقصان يمكن تخفيض الإيراد أو الزيادة فيه من طرف الأمر بالصرف.

**2.1.2. المرحلة المحاسبية لتحصيل الإيرادات:** تم تناول تحصيل الإيرادات من حيث المرحلة المحاسبية ضمن المواد 43 إلى 53 بموجب إبراء الدين العمومي إما بطريقة ودية أو جبرية، حيث يتم التحصيل الودي بموجب الدفع الطوعي من قبل الجهة المدينة اتجاه

الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 23-07، أما فيما يخص التحصيل الجبري فيتم بعد استفاء كل الإجراءات الودية من قبل المحاسب العمومي.

**2.2. عمليات النفقات:** تضم عمليات النفقات كما عمليات الإيرادات المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

**1.2.2. المرحلة الإدارية للنفقة العمومية:** تم التطرق إليها في المواد من 55 إلى المادة 58

- **الالتزام:** يتم بموجب الإجراء القانوني الذي يثبت دين ينتج عنه نفقة، في حدود الرخصة الميزانية؛

- **التصفية:** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه التأكد من وجود الدين، مع مراعاة التحديد الدقيق لمبلغ النفقة، وكذا تأسيس شهادة أداء الخدمة من طرف الأمر بالصرف؛

- **الأمر بالصرف:** وهو الإجراء الذي يسمح بدفع النفقة العمومية لمستحقيها من خلال الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع.

**2.2.2. المرحلة المحاسبية للنفقة العمومية:** المواد من 59 و 60

**الدفع** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.

**3.2. عمليات الخزينة:** تتمثل في عمليات ودائع الأمانات والضمانات المنفذة على مستوى الخزينة العمومية.

وتجدر الإشارة بان عمليات الخزينة تم وصفها في المادة 59 من القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم حيث نصت المادة سالفة الذكر على: (القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم المؤرخ في 2 سبتمبر 2018)

تنتج موارد خزينة الدولة وأعباؤها عن العمليات الآتية:

- توظيف المتوفرات المالية للدولة؛

- إصدار وتحويل وتسديد الافتراضات؛
  - تسيير الأموال المودعة من قبل المكتتبين لدى الخزينة؛
  - خصم وقبض السندات، مهما كانت طبيعتها، الصادرة لصالح الدولة.
- وقد حدد المشرع شروط تداول الأموال العمومية وكذا تنظيم المعاملات ضمن المواد من 67 إلى 73 من القانون 07-23 كمايلي:
- لا يمكن في أي حال من الأحوال الدفع على المكشوف لمعاملي الخزينة، من هيئات وخواص المودعون للأموال بطريقة إلزامية أو اختيارية أو الأشخاص المرخص لهم بالإيداع والسحب.
  - يتم تسيير الهيئات الممنوحة من الحكومات الأجنبية أو الهيئات الدولية وفق شروط اتفاقيات المنح وتنفذ وفقا لشروط العمليات المنجزة على ميزانية الدولة المحددة في المرسوم 15-18 المتعلق بقوانين المالية، كما تقرر وترخص وتنفذ العمليات المنجزة على الحسابات التجارية وحسابات التخصيص الخاص وكذا حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية كذلك وفق شروط العمليات المنجزة على ميزانية الدولة.
  - يتم تسجيل مختلف المعاملات المالية بالدينار الجزائري.
  - حيازة وتسيير الأموال العمومية يتم من قبل المحاسبين العموميين وفق المبدأ الصندوق.
  - شرط تداول الأموال العمومية مرهون بكون المتداول يملك صفة محاسب عمومي أو وكيل مالي لا غير.

**4.2. عمليات الممتلكات:** تتمثل في مجموع الأصول المالية وكذا غير المالية للأشخاص المعنوية، حيث يتم تسيير الأصول غير المالية من طرف الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة رقم 01 من القانون 07-23 .

**3. مسك المحاسبة العمومية وحسابات الدولة:** تتضمن المحاسبة العمومية محاسبة ميزانية عامة ومحاسبة عامة ومحاسبة التكاليف.

**1.3.1. المحاسبة الميزانية:** وتنقسم المحاسبة الميزانية إلى محاسبة الالتزامات ومحاسبة الصندوق، من خلال دمج المرحلتين الإدارية والمحاسبية لدفع النفقات أو تحصيل الإيرادات.

**1.1.3. محاسبة الالتزامات:** تخص محاسبة الالتزامات عمليات النفقات الميزانية المسجلة والملتزم بها خلال سنة مالية.

**2.1.3. محاسبة الصندوق:** وتعنى بإجمالي النفقات المدفوعة والإيرادات المحصلة من قبل المحاسبين العموميين بعنوان ميزانية السنة المالية.

**2.3. المحاسبة العامة:** تمسك المحاسبة العامة وفق مبدأ الحقوق المثبتة أي تقييد كل العمليات المالية المبرمة بغض النظر عن تاريخ دفعها أو تحصيلها الفعلي.

وتجدر الإشارة إلى أن المحاسبة العامة في مضمون القانون 23-07 تهدف أساسا لحصر وجرد الموجودات والمنقولات والعقارات والمخزونات المختلفة وكذا القيم غير الثابتة، إضافة إلى الاهتلاكات والمؤونات والنواتج والأعباء المختلفة المرتبطة بالسنة المالية.

حيث يقوم الأمرين بالصرف بجرد العناصر السابقة وتدوينها وفق وثائق محاسبية تحدد من خلال التنظيم وترسل إلى المحاسبين العموميين حتى يتمكنوا من مراقبة كل الممتلكات الخاصة بالأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 23-07.

**3.3. محاسبة تحليل التكاليف:** تحليل تكلفة الأنشطة والعمليات الملتزم بها في إطار البرامج المحددة لتقييم نجاعة هذه العمليات، بالاعتماد على مخرجات المحاسبة العامة.

**4.3. الحساب العام للدولة:** يقوم المحاسبون العموميون بإعداد القوائم المالية والتي يعتمد عليها لإعداد الحساب العام للدولة. الذي يقدم بيان حقيقي عن الوضعية المالية للدولة،

ويتضمن الميزان العام للحسابات والقوائم المالية، وتنقسم هذه الأخيرة وفق القانون 23-07 إلى:

- الحصيلة أو الوضعية المالية؛

- حسابات النتائج أو قائمة النجاعة المالية؛

- جدول تدفقات الخزينة؛

- جدول تباين الوضعية الصافية المالية؛

الملحق.

**4. الرقابة والمسؤوليات:** تخضع العمليات المرتبطة بتنفيذ الميزانية لكل من الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة رقم 1 من القانون 23-07.

**1.4. الرقابة:** تتمثل الرقابة المكرسة في القانون 23-07 في الرقابة الإدارية والرقابة البرلمانية.

**1.1.4. الرقابة الإدارية:** وتشمل الرقابة الداخلية، الرقابة السلمية، الرقابة النظامية، الرقابة الميزانية.

- **الرقابة الداخلية:** رقابة المسؤول للسير الحسن للمصلحة، خاصة التحكم الجيد للمخاطر؛

- **الرقابة السلمية:** تتمثل في رقابة الإدارة لمختلف مصالحها؛

- **الرقابة النظامية:** الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات العمومية المخولة قانونا بالرقابة وفق التشريع والتنظيم المعمول بهما؛

- **الرقابة الميزانية:** من صلاحيات المراقب الميزانياتي تحت سلطة وزير المالية.

**2.1.4. الرقابة القضائية:** تتمثل الرقابة القضائية في رقابة مجلس المحاسبة على المحاسبين العموميين والأميرين بالصراف على حد سواء من خلال إيداع حساباتهم لذات الهيئة في



الآجال المحددة قانوناً، (لاسيما الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة).

**3.1.4. الرقابة البرلمانية:** تتم من خلال رقابة أعضاء البرلمان بخصوص تنفيذ ميزانية الدولة وذلك عن طريق مراقبة تنفيذ الاعتمادات المالية المصادق عليها من خلال قوانين المالية.

حيث بإمكان البرلمان إبداء رأيه بخصوص وضع الاقتصاد الوطني وكذلك الإمداد بالتوجيهات الخاصة بتحسين أوضاع المالية العمومية.

**2.4. المسؤولية:** حدد المشرع مسؤولية كل من الامرين بالصرف والمراقبين الميزانيتين والمحاسبين الماليين

**1.2.4. بالنسبة للآمرين بالصرف:** ربط القانون 23-07 المسؤولية الشخصية بالامرين بالصرف وكذا مفوضيهم ومستخلفيهم المذكورين في المواد 9 و 11 و 12 من نفس القانون، عن الأخطاء التي يرتكبونها والتي تحدث ضرراً بمؤسسة أو هيئة عمومية (القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، 2023).

**2.2.4. بالنسبة للمراقبين الميزانياتيون:** بالنسبة للمراقبين الميزانياتيون ومساعدتهم، فإنهم مسؤولون شخصياً كذلك على عن التأشيرات التي يمنحونها وكذا الرفض والآراء المطلوبة منهم في إطار تنفيذ الميزانية لاسيما في ما يخص الانضباط الميزانياتي.

**3.2.4. بالنسبة للمحاسبين العموميين:** إن المحاسبين العموميين ومفوضيهم والأعوان الذين يعملون تحت سلطتهم مسئولون شخصياً ومالياً عن الأخطاء التي يرتكبونها والتي تحدث عجزاً في الصندوق من جهة، ومسئولون شخصياً عن الأخطاء التي يرتكبونها وكذا خرق الأحكام التنظيمية المعمول بها والتي تمس حسن تسيير المال العام أو تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو هيئة عمومية.

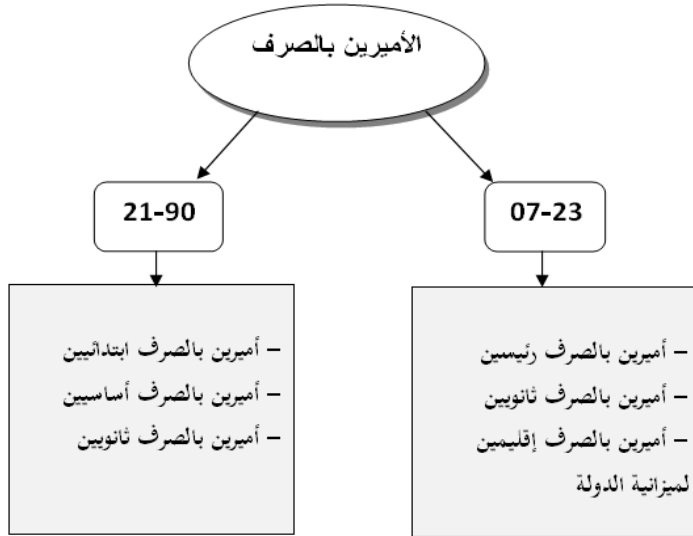
## المحور الرابع: أهم الفوارق بين القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية

بعدها تم التطرق لأهم المحاور المتعلقة بالقانون 90-21 والقانون 23-07 خاصة من حيث منفعدي الميزانية والعمليات المالية وغيرها، سوف يتم مقارنة القانونيين السابقين من حيث أهم الاختلافات بينهما فيما يخص العناوين المدروسة سابقا.

### 1. فيما يخص الأمرين بالصرف:

يعتبر استحداث الأمرين بالصرف الإقليميين أهم تغيير بين القانونيين وذلك في حالة تكليفهم بتنفيذ البرامج؛ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي رقم 15-18 تلبية للإصلاحات التي جاء بها القانون المتعلق بقوانين المالية. والشكل الموالي يشرح أنواع الأمرين بالصرف في صلب القانونيين 90-21 والقانون 23-07.

الشكل (01): أنواع الأميريين بالصرف وفق القانونين 21-90 والقانون 23-07.



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القانونين 21-90 و 07-23 أما فيما يخص المهام والمسؤوليات الموكلة للاميريين بالصرف يمكن توضيحها من خلال المقارنة بين المهام والمسؤوليات ضمن القانونيين في الجدول الموالي.

الشكل (02): مهام ومسؤولية الأميريين بالصرف وفق القانونين 21-90 و 23-07

القانون 07-23	القانون 21-90
إثبات الحقوق والالتزامات	تكريس حق الدائن العمومي من خلال عملية إثباتات لإجراء
تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها	تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها.
ضمان الالتزام والتصفية	الالتزام والذي بموجبه يتم إثبات نشوء الدين.

الأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية	الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات ( الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية
الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه	المسؤولية المدنية والجزائية على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية. ( المادة 32 )
	مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة والمخصصة لهم.
برجحة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها.	
إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة والهيئات العمومية الأخرى المذكورة في المادة الأولى من القانون 23-07	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القانونيين 90-21 و 23-07

## 2. فيما يخص المحاسب العمومي:

خصص المشرع الجزائري المادة 17 من القانون 23-07 لتوضيح مفهوم المحاسب العمومي الفعلي، كمفهوم مستحدث واشتمل للمحاسب العمومي، حيث اعتبر أن الأشخاص المخول لهم القيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من نفس القانون، وذلك دون ان تكون لهم صفة صريحة للمحاسب العمومي ودون أن يتحصلوا على ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لزاولة لاكتساب صفة محاسب عمومي. (قانون رقم 23-07 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023)

1.2. مسؤولية المحاسب العمومي: حدد القانون 90-21 مسؤولية المحاسب العمومي من خلال المادة 38 " مع مراعاة أحكام المادة 46 فان المحاسبين العموميين مسئولون شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليهم "

المادة 40 " دون الإخلال بأحكام المادتين 38 و 46 يمكن أن تركز المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والأشخاص الموضوعين تحت أمرهم " بالنسبة للقانون 07-23 فقد تم كذلك تحديد المسؤولية المالية والشخصية للمحاسبين العموميين من خلال المادة 112 مع الأخذ صراحة بمسؤولية المفوضين والأعوان الموضوعين تحت سلطة المحاسبين العموميين عن العجز الحاصل في الصندوق هذا من جهة؛ ومن جهة أخرى الأخذ بالمسؤولية الشخصية للمحاسبين العموميين ومفوضيهم والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم جراء الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقا للتنظيم المعمول به وتؤثر على حسن تسيير المال العام وتلحق ضررا بالخزينة العمومية أو هيئة عمومية.

ومن هذا المنطلق أصبحت الأخطاء المحاسبية التي لها أثر مالي وفق هذا القانون لا تحمل للمحاسبين العموميين بمفردهم كما كان معمول به من قبل، بل أصبح المفوضين والأعوان المكلفين بعمليات الرقابة مسؤولون كذلك عن الأخطاء التي يرتكبونها.

**2.2. أهم التغيرات في وظيفة المحاسبين العموميين:** أحدث القانون 23-07 تغيرات في مهام المحاسبين العموميين، فضلا عن المهام الأساسية السابقة للمحاسبين العموميين المتعارف عليها في الأدبيات القانونية والمالية، أضيفت لهم مهام مستجدة حصلت نتيجة التغيرات التي أحدثت على مستوى المحاسبة العمومية كما تم التطرق له كإدخال المحاسبة العامة ومحاسبة التكاليف، هذه التغيرات الكبيرة استوجبت إضافة مهام جديدة للمحاسبين العموميين، والجدول الموالي يشرح هذه التغيرات.

الشكل رقم (02): المهام الكلاسيكية والمستحدثة للمحاسبين العموميين وفق القانون 23-

07

المهام الكلاسيكية للمحاسبين العموميين	المهام المستحدثة للمحاسبين العموميين وفق القانون 23-07
تحصيل الإيرادات و /أو دفع النفقات	مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة
حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والإغراض أو المواد المكلف بها	التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة
تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات	إعداد القوائم المالية
مسك المحاسبة الميزانية على أساس محاسبة الصندوق	
إعداد حساب التسيير	
حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القانونيين 21-90 و 07-23

3. فيما يخص مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف:

أكدت المادة 32 من القانون 07-23 على مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف، كما ورد في القانون 21-90 من خلال المادة رقم 55 ، لكن استدرك القانون 07-23 النقص في تحديد التنافي بين الوظيفتين حيث أورد أطراف ذات علاقة مباشرة بين المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف من خلال المادة 33 حيث نصت على انه " لا يمكن بأي حال من الأحوال، للأزواج والآباء والأبناء والإخوة من الدرجة

الأولى للأميريين بالصرف أن يكونوا محاسبين عموميين مختصين لهم (قانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023)"

#### 4. فيما يخص مسؤولية المراقبين الميزانياتيين:

إقحام المسؤولية الشخصية بالنسبة للمراقبين الميزانياتيين ومساعدوهم ( المادة 111 من القانون 07-23 ) وهذه المسؤولية لم تكن واردة ضمن القانون 90-21 وكانت المسؤولية في إطار تنفيذ الميزانية مقتصرة على كل من المحاسبين العموميين والأميريين بالصرف لاغير.

#### 5. فيما يخص الميزانية:

تم إدراج الميزانية في القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بشكل مفصل من خلال المواد من 03 إلى 22 من حيث تعريفها وعناصرها والتصويت عليها إلى غير ذلك، أما بالنسبة للقانون 07-23 فقد تم التطرق لها ضمن المادة 03 منه حيث نصت المادة على ما يلي (قانون رقم 07-23 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023): " تعد ميزانية الدولة وتضبط ويصوت عليها وتنفذ طبقا لأحكام القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، وكذا لأحكام هذا القانون.

وتعد ميزانيات الجماعات المحلية وتضبط ويصوت عليها وتنفذ طبقا لأحكام القوانين التي تنظمها وكذا الأحكام هذا القانون".

وبالتالي فان القانون 07-23 لم يتطرق بالتفصيل للميزانية من حيث العناصر والبرامج وغير ذلك على اعتبار أن القانون 18-15 سالف الذكر جاء وافيا لكل ما يتعلق بالميزانية وملغيا ومغيرا للمحاور الكبرى للميزانية في القانون الملغى 84-17 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 7 جويلية 1984.

#### 6- العمليات المالية والمحاسبية:

استحدث قانون 07-23 مبدأ التسيير المالي للمؤسسات والهيئات العمومية حيث أصبحت هذه الأخيرة مطالبة وفقا لهذا القانون بمجرد كافة ممتلكاتها المنقولة وغير المنقولة والمخزونات وجميع القيم المتداولة وغير المتداولة، بحيث أن الميزانية سوف تتحول من ميزانية إيرادات/ نفقات وفق القانون 90-21 إلى ميزانية أصول/ خصوم وفق القانون 07-23، مع إضافة عمليات الممتلكات للأصول المالية وغير المالية للميزانية.

**7. فيما يخص قبول النفقات:** يعد قبول النفقات ودفعها من المهام الأساسية للمحاسب العمومي، ولما لهذه العملية من أهمية بالغة في أولى المشرع لعملية دفع النفقات أهمية كبيرة سواء في القانون القديم 90-21 من خلال المادة 36 والتي تنطوي على 8 شروط لقبول ودفع النفقة أو المادة 27 من القانون المستحدث 07-23 والمحددة لـ 10 شروط لقبول ودفع النفقة، وفيما يلي يمكن إدراج هذه الشروط ومقارنتها من خلال الجدول التالي:

**أهم الفوارق في قبول ودفع النفقات من خلال القانونين 90-21 و 07-23:**  
الشكل رقم (03) :

قبول النفقات وفق 07-23 المادة 27	قبول النفقات وفق 90-21 المادة 36
احترام مدونة الوثائق الثبوتية للنفقة المحددة عن طريق التنظيم.	مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
صفة الأمر بالصرف.	صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
	شرعية عمليات تصفية النفقات.
توفر الاعتمادات المالية.	توفر الاعتمادات.
توفر السيولة ماعدا بالنسبة لميزانية الدولة.	
تبرير أداء الخدمة.	
دقة حساب مبلغ الدين.	الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.
وجود تأشيرات هيئات الرقابة المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما.	تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.



الطابع الابرائي للدفع	الطابع الابرائي للدفع
إن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة.	عدم تقادم النفقة أو وجودها محل معارضة

**المصدر:** من إعداد الباحثين بناء على القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية والقانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وبالتالي فإن القانون 23-07 أكد على ضرورة توفر السيولة إلى جانب توفر الاعتمادات واستثنى من ذلك ميزانية الدولة، حيث تضطر المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري خاصة والهيئات العمومية لدفع الأجور مع بداية السنة المالية دون تغطية مالية.

كما تجدر الإشارة إلى أن تبرير أداء الخدمة كمبدأ مهم لقبول ودفع النفقات ضمن هذا القانون ورد صراحة، كما جاء في المادة 27 وكذا الفقرة رقم 3 من المادة 57 من نفس القانون حيث نصت المادة على أن " شهادة أداء الخدمة، التي يشهد من خلالها الأمر بالصرف على مطابقة الانجاز أو تسليم أو الخدمة للالتزام".

وعليه فإن المشرع حدد تبرير أداء الخدمة بموجب شهادة تبرير الخدمة في انتظار صدور التنظيم، في المقابل كان تبرير أداء الخدمة في القانون السابق 90-21 مقتصر على التعلية المتعلقة بتنفيذ النفقات العمومية التي سبقت صدور هذا القانون والصادرة عن وزارة المالية بتاريخ: 30 نوفمبر 1989 ولم يذكر صراحة في القانون 90-21 رغم أهميته وتأكيد الامر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم على ضرورة إثبات أداء الخدمة قبل دفع النفقات.

كذلك إلغاء مبدأ مشروعية عمليات تصفية النفقات في قانون 23-07 والذي كان محل خلاف بين المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف وبالتالي يحمل هذا القانون جانب مشروعية النفقة للأميرين بالصرف.

## الخاتمة

جاء القانون 23-07 لسد النقائص الموجودة في القانون السابق للمحاسبة العمومية 90-21 والذي أصبح لا يتماشى مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASs ومتطلبات الافصاح والرقابة على الميزانية والمسيرين.

**نتائج الدراسة:** بناء على ما سبق تم التوصل للنتائج التالية:

- القانون الجديد للمحاسبة العمومية والتسيير المالي يتماشى مع مستجدات القانون العضوي لقوانين المالية 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 لاسيما في ما يخص الأشخاص المعنوية المكلفون بتنفيذ جزء أو كل من برامج الدولة؛

- تطبيق المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانيةية ومحاسبة التكاليف ضمن المحاسبة العمومية؛

- يعد دمج المحاسبة العامة ضمن المحاسبة العمومية في القانون 23-07 تغيير واضح مقارنة بقانون المحاسبة العمومية السابق، حيث ستمكن المحاسبة العامة من حصر كل الممتلكات على اختلاف أنواعها الخاصة بالهيئات والمؤسسات العمومية وهذا سيمكن الجهات الرقابية من محاسبة المسيرين جراء سوء استخدام أو إهمال هذه الأصول لاسيما المدرة للدخل منها؛

- استحداث تطبيق محاسبة تحليل التكاليف من خلال تحليل تكلفة مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرنامج بهدف التمكين من تقييم نجاعتها.

- استحداث الحساب العام للدولة بالطرق الحديثة المدجة لمعايير المحاسبة الدولية؛

- تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية في انتظار إصدار النصوص

التنظيمية وإرساء نظام معلوماتي مدمج وفق المادة 114 من القانون 07-23؛

- بالنسبة للمسؤولية في إطار تنفيذ الميزانية، فقد تم إقحام المسؤولية الشخصية للمراقبين الميزانيةيين ومساعدتهم.

- إقحام مسؤولية مفوضي المحاسبين العموميين والأعوان الذين يعملون تحت سلطتهم وكذا الوكلاء الماليين شخصا وماليا في حالة حدوث عجز في الصندوق، أو شخصا في حالة كانت الأخطاء المرتكبة تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو هيئة عمومية.

- فيما يخص مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والأمر بالصرف؛ فإلى جانب التنافي في الوظيفتين بين الأزواج، تم إضافة الأبناء والآباء والإخوة من الدرجة الأولى لمبدأ التنافي في الوظيفتين.

- تأسيس شهادة أداء الخدمة ضمن المرحلة الإدارية لدفع النفقة العمومية، حيث لم يتم تقريرها صراحة ضمن شروط دفع النفقة في القانون 90-21.

**التوصيات:** ومن أهم التوصيات للدراسة مايلي:

- ضمان تكوين كل من المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف على نطاق واسع للإلمام بمستجدات القانون الجديد للمحاسبة العمومية والتسيير المالي لاسيما فيما يخص العمليات والإجراءات الخاصة بالمحاسبة العامة.

- ضرورة دمج نظام معلوماتي مدمج على مستوى الهيئات المتخلفة في استخدام الرقمنة إلى جانب مسك الدفاتر والسجلات.

## الهوامش والاحالات

قانون رقم 23-07، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023. الجريدة الرسمية رقم 42.

القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم المؤرخ في 2 سبتمبر 2018. الجريدة الرسمية رقم 53. القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990.

عبد الباسط ميدون، و محمد مكايو. (2022). مدى توفر متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في نظام المحاسبة العمومية الجزائري - دراسة ميدانية على عينة من اعوان المحاسبة العمومية بولايي جانت وايليزي -. الملتقى الوطني الافتراضي الأول حول: مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS. أفلو.

عبد الجبار دويبي، و حدة قاسم. (2022). إصلاح وتحديث نظام المحاسبة العمومية. مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS. أفلو.

كنزة بلحسين، و عبد المجيد لخذاري. (2022). رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وامكانية التسخير. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية ، 15، 1610.

محمد فيصل مايدة، سليمان عيتر، و أحمد الصالح سباع. (2017). دور المحاسب العمومي في الرقابة على انفاق الهيئات الحكومية الجزائرية - قراءة تحليلية لقانون المحاسبة العمومية - . مجلة التنمية الاقتصادية ، 367.

مريم عامر، و محمد طويب. (2021). مدى توافق مشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASs في عرض القوائم المالية. مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، 24 (01)، 1234-1213.

نجة معيزي، و سهام العايب. (2021). إصلاحات المحاسبة العمومية في ظل إجراء تجميد المشاريع - دراسة حالة على مستوى مديرية التجارة لولاية الجزائر - . مجلة الأصيل للبحوث الإقتصادية والإدارية ، 5.

نورة هارون. (2022). تدخل الامر بالصرف في الميزانية العامة في ضوء المنظومة القانونية الجزائرية. مجلة الفكر القانوني والسياسي ، 6، 613.