

المخطط المناسبي نُحولات بحاية الإصلاح المحاسبي للوظيفة العمومية.

أ. عبد السميع رويبة
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير
جامعة بسكرة

ملخص:

إن تأهيل المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، سيما العاملة في القطاعين الاقتصادي والمالي لا لغرض المنافسة وإنما من أجل الحفاظ على أحد رموز سيادة الدولة باعتبار أن هذه المؤسسات هي الواجهة الاقتصادية للدولة، وأيضاً إلغاء التفكير بتاتا في التمهيد لخصوصية هذه المؤسسات الاستراتيجية تحت تسميات مختلفة (العولمة، الانفتاح على الاقتصاد العالمي). وعليه فالأداء المتميز للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري يتطلب إدخال إصلاحات على هذا القطاع بهدف تطوير خدمة الإدارة العمومية بما يتوافق مع تغيرات المحيط وجعل هذا القطاع أكثر مرونة وإبداعاً. ولعل أولى هذه الإصلاحات هو ضرورة الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم، أي للاهتمام بالتسجيل المحاسبي لعناصر الذمم المالية وبالتالي فإن المنقولات، العقارات، الديون. ويسمح الإطار المحاسبي الجديد بالانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم.

RESUME:

La mise à niveau des établissements publics à caractère administratifs est aussi importante que celles des entreprises économiques car elle permet d'améliorer la performance de ses établissements et de mieux servir la société. Pour cela on doit passer par la réforme de la comptabilité publique, ce qui a été caractérisé par l'application du plan comptable de l'état (PCE) à compter du mois de janvier 2003 en déterminant les modalités du passage de comptabilité de caisse de la nomenclature des comptes du trésor vers une comptabilité de type patrimonial spécifique à l'état définie par l'ensemble des règles applicables aux comptes du nouveau plan et caractérisé par la comptabilisation des droits constatés ainsi que les amortissements. Les ordonnateurs et les comptables publics auront un rôle plus que nécessaire pour la réussite de ce plan.

يجب أن يبدأ الإصلاح أولاً بعصرنة القطاع الإداري. ومن المتعارف عليه أن أي مجهود استثماري أو إنعاش اقتصادي يمر حتماً بالوظيفة العمومية على اختلاف توزعها في القطاعات، فكيف يمكن الحديث عن انطلاقة حقيقية لمؤسساتنا الاقتصادية في ظل مظاهر البيروقراطية، الرشوة، الفساد الإداري، الصراعات النقابية، وغيرها. وتعتبر الوظيفة العمومية أحد أكبر القطاعات في الجزائر بالنظر إلى الدور الذي تلعبه الدولة من خلاله باعتبارها مالكة، منظمة، قوة عمومية وحتى من حيث حجم الموظفين العموميين بالإضافة إلى تعدد القطاعات التي يتدخل فيها (الصحة العمومية، القضاء، التعليم بجميع أطواره، المالية). ومن هنا فإن حجم هذا القطاع يدعو إلى الاهتمام بموضوع دور المنظمات والحكومات من خلال أحد فروعها في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة التي شهدها الجزائر، ويمكننا البدء باستعراض أهم مميزات الوظيفة العمومية في الجزائر من خلال عدد من الزوايا.

1- مميزات الوظيفة العمومية في الجزائر،

1-1 من الناحية القانونية:

رغم ما حفلت به سنة 1988 من تغيير جذري في الإطار القانوني لعدد من العمليات (القانون التوجيهي للمؤسسات، إنشاء صناديق المساهمة، تعديل القانون التجاري والقانون المدني، قانون البلدية، قانون الولاية، التوجيه العقاري) هذه الثورة في الإطار القانوني لعدة مجالات صاحبها جمود غير مبرر في قوانين أخرى ولعل أبرزه المرسوم 85-59 المؤرخ في 23/03/1985 والمتعلق بتحديد قطاع نشاط الهيئات والإدارات العمومية وضبط القواعد الأساسية المطبقة على الموظفين و الإجراءات داخل هذه الهيئات.

هذا المرسوم الذي لم يطرأ عليه سوى بعض التغييرات الجزئية وظل محافظاً على جميع موادّه التي تجاوزتها الأحداث، فنجد أن المواد 21 و62 تنص على ضرورة انخراط الموظف في الحزب ويصنف هذا ضمن واجباته، وعند ترقية الموظفين تقدم التجربة وقدم الموظف في الإدارة على مدى اكتساب المعارف في هذا التخصص أو ذاك، وقد يقضى هؤلاء من الترشح لاعتلاء المناصب النوعية في الإدارة إلا بعد مضي مدة زمنية محددة داخل هذه الإدارة (المرسوم التنفيذي رقم 92-116 المؤرخ في 14-03-1992 المحدد لقائمة وشروط الالتحاق وتصنيف المناصب العليا للمصالح الخارجية لأملاك الدولة والحفظ العقاري.

1-2 من الناحية الاجتماعية:

إن النصوص المتعلقة بأجور الموظفين وإن شهدت تعديلات متكررة إلا أنها لم ترق بالموظف إلى مستوى معيشي مقبول وكانت دوماً مطلباً أزهياً للنقابات والتنظيمات العمالية في سياق الحديث عن ظروف العمل الاجتماعية، كما أن العديد من الأفراد سيما الإطارات منهم يتخذون من الوظيفة العمومية عملاً مؤقتاً إلى حين الانتقال إلى القطاع الخاص أو إلى المؤسسات العمومية المستقلة التي تكون فيها الظروف الاجتماعية أفضل. " فالجزائر على غرار عديد الدول الإفريقية حاولت تغيير طريقة تسيير الوظيفة العمومية من خلال نقل أو تحويل تسيير بعض النشاطات للقطاع الخاص عبر أساليب مختلفة (الامتياز، التسيير بالتفويض، المقابلة) الأمر الذي يترتب عليه تقليص الكتلة العاملة مما يؤدي إلى حدوث مشاكل اجتماعية من شأنها إلغاء عامل التضامن الاجتماعي الذي يميز الوظيفة العمومية لاسيما في قطاعات التعليم."

1-3 من الناحية التسييرية: من أهم مميزات تسيير الوظيفة العمومية يمكن تسجيل النقاط التالية:

- 1- أصبحت الوظيفة العمومية ملجأ للبطالين.
- 2 موظفون بأجور ضعيفة إذ في كثير من الحالات لا تكفي الحاجيات الضرورية للموظف.
- 3- يأتي الوظيف العمومي في آخر الاحتياجات، فالإطارات وذوو المهارات يصنفون هذا القطاع في آخر التصنيفات.
- 4- نقشي البيروقراطية، المحسوبية، مما أدى بالمواطن إلى التعامل بحذر مع هذه الإدارة. وهذه العراقيل جعلت المتعامل عند توجهه للإدارة يصطدم بإعداد ملف يتطلب تكوينه المرور عبر عدة مراحل والتعامل مع عدد من المقررين سواء في نفس الإدارة أو في عدد من الإدارات، وفي النهاية يجد المتعامل نفسه أمام إجراءات إدارية معقدة، ملفات كبيرة الحجم قد تجدد لاحقا نظرا لطول مدة معالجتها "

4-1 من الناحية المحاسبية :

تؤدي المحاسبة دورا رئيسيا في النظام المعلوماتي لأي منظمة باعتبارها مصدرا مهما للمعلومة ووسيلة لتقييم نشاط وأداء المؤسسات الخاصة أو العمومية وتوفير احتياجات المديرين عند إعداد أو تحضير الميزانية التقديرية. غير أن النظام المحاسبي الحالي للدولة لا يتماشى مع التغيرات الاقتصادية في الساحة الوطنية، فهو يتميز بغياب إطار محاسبي مضبوط يسمح بدمج مختلف المحاسبات في المحاسبة الوطنية، كما أنه لا يبرز جوانب الذمم المالية والحقوق المثبتة، فهو يتمحور حول محاسبة الصندوق، أي ما تم تحصيله وإنفاقه، متجاهلا عناصر الذمم المالية، وبالتالي فإن المنقولات، العقارات، القروض والديون كلها تشكل موضوع تسجيل محاسبي.

لذا بدا من الضروري تعديل النظام المحاسبي للدولة بهدف عقلنة اختيارات الميزانية لتحسين وصف العمليات المحاسبية، من خلال تقديم معطيات فعالة، دقيقة وصحيحة على مجموع نشاط الدولة، استخدام أداة فعالة لمراقبة استعمال الأموال العمومية، توفير الوثائق

المحاسبية الشاملة في الأجال المحددة وبصورة مقروءة ومطابقة لاحتياجات المقررين والمديرين للمعلومات، علاوة على معرفة ومراقبة العمليات المالية بطريقة أكثر واقعية، الشيء الذي يسمح بمعرفة الذمة المالية من خلال جميع مكوناتها، تحديد النتائج السنوية وتقدير فعالية عمل الإدارة، وتحديد تكلفة الخدمات¹ وبالتالي الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم والتي يتم من خلالها مسك العمليات التي يقوم بها محاسب الدولة حسب طريقة القيد المزدوج وفقا للقواعد العامة المنصوص عليها من طرف الوزير المكلف بالمالية.

2- إصلاح المحاسبة العمومية:

تعتبر المحاسبة العمومية فرعا من فروع المحاسبة والتي تهتم بالجانب المالي لسير أجهزة الدولة وقد تطورت بفعل زيادة تدخل الدولة وتضاعف إداراتها ومصالحها، وهي تعنى بتسجيل العمليات المالية الخاصة بتحصيل موارد الدولة وإنفاق هذه الموارد، ثم إعداد التقارير عنها سواء للجهات الحكومية التنفيذية أو الهيئة التشريعية أو للهيئة المكلفة بالمراقبة وهذا ما يمكن هذه الجهات المختلفة من إعداد وتنفيذ ميزانية الدولة ومراقبة الأموال العامة. ويمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها "مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانيات الهيآت العمومية وبيان عملياتها المالية وعرض حساباتها ومراقبتها والمحددة للالتزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين."² وتهدف المحاسبة العمومية إلى ما يلي:

- 1- إثبات تواريخ عمليات الإيرادات والنفقات العمومية في دفاتر ووثائق ويوميات معدة لهذا الغرض وتتلاءم مع نشاط هذا القطاع.
- 2- المحافظة على حقوق الدولة وممتلكاتها مما يسمح بمتابعة تفصيلها.
- 3- توفير البيانات التي تمكن من مراقبة تنفيذ ميزانية الدولة.

- 4- إظهار الانحرافات بين الميزانية (الوثيقة التقديرية) والحسابات الختامية (البيانات الفعلية) والعمل على تصحيح هذه الفروق والاختلافات.
- 5- تمكن بفعل التشريعات المالية إيجاد إطار للعمل وتحديد صلاحيات ومسؤوليات منفذي الميزانية (الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون).

2-1 موارد ونفقات الميزانية العامة للدولة:

"إن الميزانية هي التي تقدر خلال سنة مدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها.³ ويمكن ذكر أهم إيرادات الدولة على سبيل الذكر لا الحصر متمثلة فيما يلي:

1. إيرادات الجباية البترولية.
2. إيرادات ذات الطابع الجنائي الضريبي والغرامات.
3. مداخيل الأملاك التابعة للدولة والولاية والبلدية.
4. التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوى.
5. الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والهدايا.
6. تسديد القروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانيات المالية وأيضاً الفوائد الممنوحة عنها.
7. مختلف مستحقات الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها.
8. الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي.

أما النفقات فتعرف محاسبياً بأنها مستحقات الغير تجاه الدولة، وهي على ثلاثة أنواع:

- 1- نفقات التسيير: وتشمل أعباء الدين العمومي، تخفيضات السلطات العمومية، النفقات الخاصة بوسائل المصالح، المدخلات العمومية.

2- نفقات الاستثمار: وتشمل جميع الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقاً للمخطط السنوي للتنمية لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة، ويتم التوزيع بين القطاعات للإعتمادات المفتوحة والمخصصة للإعتماد ذات الطابع النهائي من المخطط السنوي بموجب قانون المالية.

3- نفقات القروض على المدى الطويل حيث تمنح من موارد الادخار التي تحصلها الخزينة والمؤسسات المالية الأخرى، القروض المصرفية، المساهمات الخارجية من الخزينة العمومية، الأموال الخاصة للمؤسسات العمومية، مساهمات نهائية عند الاقتضاء من الميزانية العامة للدولة.

2-2 أوجه الاختلاف والتشابه بين المحاسبة العمومية والمحاسبة التجارية:

التشابه: يمكن تسجيل النقاط التالية:

1- تطبيق قاعدة القيد المزدوج.

2- البيانات والوثائق والسجلات المستخدمة متماثلة إلى حد بعيد (اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة، الميزانية).

3- التبويب السليم للحسابات: من خلال تقسيم المجموعات إلى حسابات فالي حسابات فرعية وهكذا...

الاختلاف: فعمل أبرز نقطتين تميزان المحاسبتين، هما:

1- الإطار المحاسبي الحالي لا يبرز جوانب الذمم المالية والحقوق المثبتة.

2- عدم الاهتمام بجانب الاهتلاكات وهذا راجع إلى عدم تمكن الدولة من إعداد جرد عام لممتلكاتها العقارية والمنقولة.

3- حدود الإطار المحاسبي الحالي:

رغم بعض التعديلات، فإن النظام المحاسبي الحالي لا يخضع للتطور المتعلق بالتغيرات الاقتصادية الحادثة على الساحة الوطنية، ومن أجل تقييم هذا النظام كان من الضروري التحضير والإعداد لتشخيصات حسب القطاعات ومن خلال هذه التشخيصات تبين أنه إذا كانت القواعد القانونية منتظمة ومتطابقة في مختلف وحدات التحصيل التي تطبق فيها المحاسبة العمومية، بالمقابل فإن القواعد التقنية لاسيما المدونات وصيغة عمل الحسابات متباينة. وهذه الوضعية المتميزة بغياب إطار محاسبي مضبوط تترجم إلى صعوبات دمج مختلف المحاسبات في المحاسبة الوطنية، كما تطرح مشكلة تكوين المحاسبين العموميين لتلبية حاجيات وحدات التحصيل. وعلى العموم، فإن هذا التقييم سمح بإبراز نقائص في المخطط الحالي يمكن تلخيصها فيما يلي:⁴

1-3 الإطار المحاسبي الحالي لا يبرز جوانب الذمم المالية والحقوق المثبتة:

يتمحور الإطار المحاسبي الحالي حول الصندوق أي ما تم تحصيله لا أكثر ومن ثم إنفاقه دون الاهتمام بما يجب أن يحصل أو ينفق وهو ما يعبر عنه بمحاسبة الصندوق، أين تتم مراقبة وتسجيل عمليات التحصيل والتسديد من وإلى الصندوق، هذه العمليات الناجمة عن النفقات والمدخيل التي تملئها قوانين المالية.

إن هذا الإطار لا يأخذ بعين الاعتبار عناصر الذمم المالية وبالتالي فإن المنقولات، العقارات، القروض والديون كلها تشكل موضوع التسجيل المحاسبي ومتابعة هذه العناصر تكون من طرف محاسب إضافي بمصالح مختلفة وبدون فعالية كبيرة، إذ أن المحاسب وفور حصوله على سند التحصيل للعناصر السابقة الذكر يقوم بالتكفل إداريا ووثائقيًا، لكن دون كتابة محاسبية. وتكمن الصعوبة اليوم في معرفة المعطيات الرقمية المتعلقة بمكونات

هذه العناصر، قيمتها وتطورها وهذا يعود إلى عدم التقييد المحاسبي لهذه المستحقات. أيضا يصعب ضمن الشروط الحالية حصر الأصول المالية للدولة، لاسيما الاشتراقات الداخلية والخارجية في مخطط ثنائي لمكوناتها وتطوراتها وعليه فالنظام الحالي لا يسمح إلا بمعرفة جزئية لنشاط الدولة أو أحد فروعها.

2-3 مدونة الدولة تركز على ترقيم خطي أصبح قديما وتجاوزته الأحداث:

تدهورت مدونة الحسابات المعدة على قاعدة الترميز السابق وهذا تبعا للإضافات المتعاقبة التي أفسدت التنسيق بين هذه الحسابات عبر السنين، حيث يفتقر الترقيم الخطي الحالي إلى المرونة لاسيما على مستوى الحسابات الفرعية وأصبح غير متلائم مع العمليات المحاسبية الجديدة للدولة.

3-3 الوثائق الشاملة والنتائج المحاسبية مقدمة حسب صيغة خفية:

تتكون الجداول الشاملة المعدة من طرف الوكالة المحاسبية المركزية للخرينة أساسا من:

- موازين المراجعة العامة الشهرية.
- الوضعيات الشهرية والسنوية لتنفيذ ميزانية التسيير في جانبي النفقات والمداخيل.
- وضعية ميزانية التجهيز.
- الوضعية الشهرية لحسابات الخزينة سيما الحساب الجاري للخرينة لدى بنك الجزائر.

فهذه الوثائق ليست سهلة للاستغلال إلا للمطلعين عليها فقط.

3-4 صعوبة تجميع المعلومات (مركزتها) حسب التنظيم المحاسبي الحالي:

ان النظام المحاسبي الحالي للدولة لا يتضمن تقنيات جديدة في المعالجة ونقل المعلومات وهذا يعود إلى التأخير المسجل في جميع المعطيات وإعداد الوثائق الشاملة

الحاصلة في آجال مخالفة لمتطلبات التسيير الحديث للمالية العامة. بمعنى أن النظام المحاسبي الحالي للدولة لا يتجاوز تسجيل عمليات تحصيل النفقات متجاهلا جانب الذمم المالية والحقوق المثبتة الذي يعتمد أساسا على التقييد المحاسبي للديون والحقوق.

3-5 تأخر وصول المعلومات عند الحاجة إليها وعدم دقتها.

4- مقتضيات الإصلاح:

تعتبر المحاسبة العمومية مصدرا مهما للمعلومة ووسيلة لتقييم نشاط وأداء المؤسسات العمومية وتوفير احتياجات المديرين المسؤولين عند إعداد أو تحضير الميزانية التقديرية. كما أن تعديل النظام المحاسبي للدولة يهدف إلى عقلنة اختيارات الميزانية لتحسين وصف العمليات المحاسبية للأغراض التالية:

- تقديم معطيات فعالة، دقيقة وصحيحة على مجموع نشاط الدولة.
- استخدام أداة فعالة لمراقبة استعمال الأموال العمومية تحت زاوية الانتظام والعقلانية.
- توفير الوثائق المحاسبية الشاملة في الأجال المحددة وبصورة مقروءة ومطابقة لاحتياجات المقررين والمسيرين للمعلومات، علاوة على معرفة ومراقبة العمليات المالية بطريقة أكثر واقعية، الشيء الذي يسمح بـ:

- 1- معرفة الذمة المالية من خلال جميع مكوناتها.
- 2- تحديد النتائج السنوية وتقدير فعالية عمل الإدارة.
- 3- تحديد تكلفة الخدمات.
- 4- تقديم معلومات واضحة، ملائمة، دقيقة وسهلة للمقارنة.⁵

ولبلوغ الأهداف المذكورة آنفاً يجب حتماً الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم والتي يتم من خلالها مسك العمليات التي يقوم بها محاسب الدولة حسب طريقة القيد المزدوج وفقاً للقواعد العامة المنصوص عليها من طرف الوزير المكلف بالمالية.

إن هذا الاختيار ورغم التغييرات الجذرية التي أحدثتها في التقييد المحاسبي لموارد ونفقات الدولة إلا أنه يجب إسقاطه على إجراءات الميزانية السارية المفعول منذ صدور القانون 84-16 المتعلق بقوانين المالية والقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم أي أن يظل خاضعاً لمبادئ المحاسبة العمومية لاسيما:

- مبدأ الحذر: من خلال التقدير العقلاني للوقائع.
- مبدأ ثبات الطرق: والتي تسمح وتسهل المقارنات.
- مبدأ الاستقلالية: الذي يفترض أن الأعباء والإيرادات السنوية فقط هما اللذان يحددان النتيجة السنوية.

5- إصلاح المحاسبة العمومية و"الإصلاحات الاقتصادية" لسنة 1990:

لقد خضعت المؤسسة الاقتصادية في سنة 1988 لتعديلات وإصلاحات تمثلت في إعطائها الاستقلالية في اتخاذ قراراتها الإدارية وخروجها من دائرة المخططات الذي كان هدف المؤسسة الاقتصادية فيها اجتماعياً أكثر منه اقتصادياً. وضمن هذا التحول الجديد تم إخضاع المؤسسة الاقتصادية إلى المعايير الدولية المتمثلة في قواعد المتاجرة، اتخاذ القرار على مستوى المؤسسة، وبالتالي الانتقال من المركزية إلى اللامركزية في اتخاذ القرار.⁶ إن هذا التوجه نحو اقتصاد السوق يفرض على المؤسسة العمومية العمل على تحقيق القدرة على المنافسة من خلال بلوغ مستوى من الأداء في ظل محيط تنافسي قد تتواجد فيه مؤسسات أجنبية، لأن اقتصاد السوق كما عرفه د. ضياء مجيد الموسوي بأنه "النظام الذي يفترض في الواقع زيادة أوضاع الحرية الاقتصادية، حرية الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج

وحرية المنتج في توجيه رأسماله بهدف تعظيم الربح وحرية المستهلك في استخدام دخله على أن يتولى جهاز الأسعار عن طريق المنافسة الحرة الكاملة تحقيق اللقاء بين المنتج والمستهلك للتوفيق بين العرض والطلب من خلال تغيرات الأسعار وعندئذ فإن نظام السوق هو الذي يتكفل على مستوى الاقتصاد الوطني بتوزيع الموارد توزيعاً أمثلاً وباستخدامها استخداماً أكملًا⁷، فهو يقوم على المنافسة حيث يلعب قانون القيمة دوراً أساسياً في تنظيم وتطوير الحياة الاقتصادية من خلال توزيع قوى العمل ووسائل الإنتاج على مختلف قطاعات الاقتصاد، الترشيد في استخدام الموارد وتطوير وسائل الإنتاج. ولا يجب إهمال ضرورة تأهيل المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وتحديد العامل في القطاعين الاقتصادي والمالي من أجل:

1/ الحفاظ على أحد رموز سيادة الدولة باعتبار أن هذه المؤسسات هي الواجهة الاقتصادية للدولة.

2/ إلغاء التفكير بتاتا في التمهيد لخصوصية هذه المؤسسات الاستراتيجية تحت تسميات مختلفة (العولمة، الانفتاح على الاقتصاد العالمي).

وعليه فالأداء المتميز للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري هو أكثر من ضرورة للرقى إلى العمل في اقتصاد الجودة، وهو ما يتطلب إدخال إصلاحات على هذا القطاع بهدف عقلنة وتطوير خدمة الإدارة العمومية بما يتوافق مع تغيرات المحيط وجعل هذا القطاع أكثر مرونة وإبداعاً. ومن هذا المنطلق باشرت الدولة وفي إطار تنفيذ مشروع إصلاح المحاسبة العمومية عن طريق المديرية العامة للمحاسبة العمومية في وضع مجموعة عمل والتي التزمت أعمال الإصلاح ابتداءً من شهر أوت 1995، وتتميز بمرحلتين:

1/ تصور مشروع الإصلاح. 2/ بدأ تنفيذ مشروع الإصلاح.

بالنسبة للنقطة الأولى فمن أجل تجسيد هذه المرحلة تبنت مجموعة العمل المسعى التالي:

- إحصاء وتجميع الوثائق التقنية المتعلقة بالمحاسبة العمومية والإعداد لفهرس تم تسليمه إلى أعضاء المجموعة ليتمكنوا من مراجعته.
 - إعداد تشخيصات حول الأنظمة المحاسبية وهذا على مستوى مختلف وحدات التحصيل (الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، الميزانية الملحقة للبريد والمنشآت الصحية).
 - إجراء نقاش موسع مع مختلف الوزارات حول جوانب المشروع وتمحور هذا النقاش حول التقييد المحاسبي لكل من الاستثمارات، الاهتلاكات، المستحقات والديون للمخزونات.
 - استغلال التشخيصات وتحديد محاور الإصلاح.
- أما النقطة الثانية فقد تم من خلالها:
- إعداد مشروع المخطط المحاسبي للدولة حيث تناول تعميق، ترتيب وترميز الحسابات في المجموعات العشر لمشروع (PCE).
 - إعداد جدولين يبينان كل حساب من حسابات مدونة حسابات الخزينة وما يقابله في مدونة المخطط المحاسبي الجديد وتم طرحه على مستوى المراكز المحاسبية للاختبار.
 - إعداد مشروع للتكوين في التقنيات الجديدة التي جاء بها المخطط المحاسبي للدولة.
 - اختبار المخطط المحاسبي على مستوى المراكز المحاسبية الولائية.
- 6- المخطط المحاسبي للدولة:⁸ لقد سمح المخطط برفع الصعوبات المتعلقة بـ:
- 1- اختبار المدونة.
 - 2- التقييد المحاسبي للاستثمارات.
 - 3- التقييد المحاسبي للمستحقات والديون.
 - 4- التقييد المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحسابات الخاصة بالخزينة.

اختبار هذه النقاط سمح بإيجاد العديد من الحلول البديلة.

6-1 اختبار المدونة: ان إعداد الميزانية والمتابعة التفصيلية لتنفيذها يؤسس على أساس مدونة الميزانية في حين أن المدونة المحاسبية مؤسسة على الترتيب حسب طبيعة النفقات والتكاليف، وأمام هذه الازدواجية تم تصور ثلاث بدائل لإعداد إطار محاسبي للدولة هي:

1. التخلي عن مدونة الخزينة الحالية لحساب المدونة المحاسبية الجديدة.

2. توحيد المدونتين بدمج مدونة الميزانية في المدونة المحاسبية

3. إتباع تنفيذ الميزانية حسب مدونة الميزانية في إطار محاسبة مساعدة على مستوى الخزينة الولائية على أساس إعادة ترتيب النفقات والمداخل المسجلة في حسابات الميزانية.

ونظرا للصعوبات التي يطرحها بدء تنفيذ الصيغتين الأوليتين وبمراعاة التقاليد العريقة للميزانية تم اعتماد الاختيار الثالث كمرحلة أولى واقترح إطار محاسبي قريب من PCN بـ :

- حسابات الميزانية: من المجموعة الأولى إلى الخامسة.
- حسابات التسيير: المجموعة السادسة والسابعة.
- حسابات النتائج: المجموعة الأولى.

أما المجموعات "0" و"8" و"9" فخصصت على التوالي للالتزامات خارج الميزانية، ولوصف العمليات المتعلقة بتنفيذ قوانين المالية، ولتسجيل أملاك الخزينة.

6-2 التقيد المحاسبي لمختلف عناصر المخطط المحاسبي الجديد:

6-2-1 تقيد الاستثمارات: ان التكلفة المحاسبي للاستثمارات يمر أولا بإحصائها والانتها من الجرد العام للأملاك الوطنية ومن ثم تقدير ثمنها. ويطرح هذا التقيد مشكل

الاهتلاكات ومنفعتها للدولة مع العلم أن نفقات التجهيز مسجلة في التكاليف السنة الجارية التي تتوفر اعتماداتها. ان حساب الاهتلاكات يشكل أبرز اهتمامات الدولة ذلك أنه يمثل عنصرا ضروريا في تحديد سعر الخدمات.

2-2-6-2 تقييد المستحقات والديون: ان التكفل بهذه العناصر يطرح مشكلة معرفة توقيت التقييد (عند الإمضاء بالالتزام، عند صرفها، عند الأمر بها، بعد تأشيرة المراقب المالي فيما يخص الديون) و(عند إثباتها أو عند صرفها بالنسبة للمستحقات) وهي تتطلب أيضا وضع إجراءات فعالة لتجميع المعلومات على مستوى الأمرين بالصرف ونقل كشوفات الضرائب، تعاقدات القروض وكذا الوثائق الثبوتية للالتزامات مثل عقود الشراء وتعاقدات الاقتراض بالنسبة للديون إلى المحاسبين .

عرض المخطط المحاسبي للدولة الجديد:⁹ إن المخطط المحاسبي الحالي لا يتضمن تقنيات ولا قواعد قانونية لمعالجة المعلومات ونقلها ومرد هذا التأخير المسجل في تجميع المعطيات وإعداد الوثائق الشاملة المواكبة لمتطلبات التسيير الحديث للمالية العامة. كما أن الترقيم الخطي الحالي يفتقر إلى المرونة لاسيما على مستوى الحسابات الفرعية، فأضحى هذا الترقيم غير متكيف مع الاحتياجات المتولدة من أهمية التكفل بالعمليات الجديدة المسجلة محاسبيا. لهذا جاء المخطط المحاسبي الجديد بتقنيات حديثة مجسدة في استنباط تقنيات محاسبية مستمدة أساسا من المخطط المحاسبي الوطني، فأصبح المخطط الجديد مكونا من المجموعات التالية: خمس أقسام لحسابات الميزانية هي: المجموعة الأولى: النتائج والديون: تقدم الفرق بين نتائج المجموعة السابعة وتكاليف المجموعة السادسة (ديون داخلية وخارجية). المجموعة الثانية: الأصول الثابتة. تضم كل من الأصول الثابتة (المادية والمعنوية)، القروض، سندات المساهمة والتوظيف، التسبيقات والاهتلاكات. المجموعة الثالثة: حسابات المخزونات والربط: تتضمن أساسا الحسابات

المتعلقة بالتقييد المحاسبي للحقوق المثبتة وهي أهم العناصر التي جاء بها المخطط المجموعة الرابعة: حسابات الغير. تسجل فيها العمليات المتعلقة بتنفيذ قوانين المالية (المدينين والمقرضين المختلفين، إصدار شيكات الميزانية،...). المجموعة الخامسة: الحسابات المالية. وتتضمن أساسا:

- النتائج المنتظر تحقيقها؛

- الصكوك البنكية المرسلة عند تسديد الضرائب، الحقوق ورسوم القروض الأجنبية، عائدات أملاك الدولة.

• قسمان لحسابات التسيير:

- المجموعة السادسة: حسابات التكاليف. - المجموعة السابعة: حسابات النتائج.

• قسم للممتلكات وعجز الميزانية: المجموعة الثامنة أملاك الخزينة: يعمل هذا القسم في نهاية السنة لدى المحاسب المركزي للخزينة ويسمح بتبيان أملاك وعجز الخزينة.

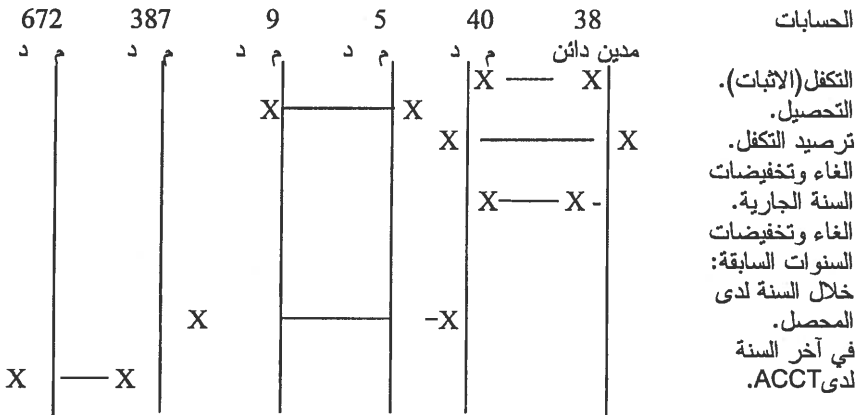
• قسم عرض الموازنة للعمليات المنفذة لقانون المالية: المجموعة التاسعة تسمح بالقيام بعمليات حساب نتيجة تنفيذ قانون المالية.

• قسم الالتزامات خارج الميزانية: المجموعة "0". تعمل هذه المجموعة فقط لدى المحاسب المركزي وهي موجهة للمتابعة للمستحقات والنفقات خارج الميزانية.

8- المميزات الأساسية للمخطط المحاسبي للدولة:

ان أبرز ما جاء به المخطط المحاسبي الجديد هو المرور من محاسبة الميزانية إلى محاسبة الذمم المالية من خلال اعتماد مبدأ التقييد المحاسبي للحقوق المثبتة، ويسمح بالإضافة إلى وصف ومراقبة العمليات المالية بإبراز الحقوق الباقية للتحصيل الخاصة بإيرادات الميزانية في مقابل المستحقات المحصلة ومن ثمة معرفة الوضعية المالية للميزانية في نهاية كل سنة مدنية.

8-1 الحقوق المثبتة: وهي كل المداخيل المحصلة بأجل والتي تتطلب إصدارا سابقا لبيان التحصيل، ويتم تقييدها محاسبيا بمجرد إثباتها وهذا في الطرف الدائن للحساب 38 (منتوجات للتحصيل)، وفي الجانب المدين للحساب 40 (المكلفون). وبمجرد حصول المحاسبين لأوامر التحصيل فإنهم يتكفون بتحصيل المستحقات العمومية. وانطلاقا من مبدأ سنوية الميزانية فإن الحقوق المثبتة الباقية للتحصيل لسنوات سابقة تقيد في حسابات ثانوية مخصصة لهذا الغرض. ويتطلب هذا التقييد تنسيقا بين الأمرين بالصرف والمحاسبين الثانويين من خلال إعداد الأمرين بالصرف لجداول إرسال لبيانات التحصيل وجمعها في سجلات تسمح بمعرفة في تاريخ محدد إجمالي مستحقات الدولة ومن ثم تحديد فعالية التحصيل (من خلال حساب الفرق بين ما تم تحصيله فعلا وبين ما يجب تحصيله مع نهاية السنة). لكن واقع الحال أن الأمرين بالصرف في مختلف المديريات الولائية لمختلف أقسام وزارة المالية يتجاوزون تماما هذا الدور ناهيك عن جهلهم أصلا بهذه المهمة. ويلخص المخطط الموالي كيفية تسجيل الحقوق المثبتة وإلغاء السنوات السابقة والسنة الحالية :



الشكل (1): مخطط توضيحي حل كيفية التقييد المحاسبي للحقوق المثبتة.

Source: guide pratique, Receveurs des domaines et conservateurs fonciers. Ministère des finances, direction générale de comptabilité, DMNC, 2004. p12.

2-8 الحقوق النقدية: وهي المداخل المتحصل عليها نقداً قبل إصدار بيان التحصيل، كما في حالة الديون ذات الطابع الاستثنائي الناتجة عن تنفيذ الأحكام والقرارات القضائية لصالح الهيئات العمومية أو قرارات وزارة المالية الصادرة ضد المدينين لتلك الهيئات (محاسبين عموميين، مقاولين، موردين) لمطالبتهم بدفع بواقي الحساب حيث أن تحصيلها يتم عن طريق التكفل المباشر بتلك الأحكام والقرارات.

3-8 الإهلاكات: تضم المجموعة الثانية من المخطط المحاسبي للدولة الاستثمارات المعنوية والمادية، الديون، سندات المساهمة والتوظيف، التسبيقات واهتلاكات الاستثمارات. وهذا الحساب الأخير لا يمكن تطبيقه في غياب الجرد العام للأموال الوطنية، رغم أن هذه العملية يفترض انطلاقها منذ سنة 1976 (تاريخ صدور قانون تنظيمها) وأكد عليها المرسوم 91/455 المؤرخ في 1991/11/23 المتعلق بجرد الأملاك الوطنية. إلا أن واقع الحال يبرز تأخر هذه العملية كثيراً رغم ما نص عليه قانون المالية لسنة 2003 لاسيما في مادته 83 من ضرورة إلزام كل المصالح العمومية بجرد كل أملاكها تبعاً لنموذج بطاقة جرد خلاف ذلك سيؤدي إلى توقيف عملياتها المالية في جانب النفقات على مستوى المراقب المالي. وفيما يلي مخطط حول التقييد المحاسبي للاهتلاكات:

99	21
X	X

تأثيرات المجموعة الثانية:

المدين: حساب 21 (الاستثمارات).

الدائن: حساب 99 (تأثيرات نتائج تنفيذ قانون المالية)

281	681
X	X

مخصصات اهتلاكات الاستثمارات:

المدين: ح: 681 (مخصصات اهتلاكات الاستثمار)

الدائن: ح: 281 (اهتلاكات الاستثمارات المادية)

21	281
X	X

الاهتلاكات الشاملة:

المدين: ح: 281 (اهتلاكات الاستثمارات المادية)

الدائن: ح: 21 (الاستثمارات المادية)

علما أن الحسابات 21 281 ترصد في نهاية السنة في الحساب 681.

الخلاصة : إن العمل بالمخطط المحاسبي للدولة والذي شرع فيه منذ سنة 2003 على مستوى الخزانات العمومية الولائية وأيضا قباضات المصالح العمومية، هو بداية فقط لإصلاح المحاسبة العمومية غير أن نجاحه يستوجب تجاوزا من طرف المحاسبين الرئيسيين والثانويين للدولة من خلال العمل على التأكد من سلامته وصلاحيته لكل العمليات المالية وتصحيح كل الانحرافات التي قد تظهر عند تطبيقه وضرورة وعي الأمرين بالصرف بالدور المنوط بهم في ظل هذا المخطط من خلال مسك محاسبات موازية على مستوى المديرية ومتابعة نشاط المحاسبين الثانويين لاسيما فيما يتعلق بالحقوق المثبتة والجرد العام لممتلكات الدولة ليتم لاحقا التسجيل المحاسبي لهته القيم المنقولة والعقارية. إن الإطار المحاسبي الجديد المستوحى من المخطط المحاسبي الوطني يركز في ترتيبه على تنظيم عشري مستحدثا بذلك تقنية جديدة مجسدة في التقييد المحاسبي للحقوق المثبتة والاهتلاكات، تقنية تسمح بالانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم شريطة التطبيق السليم لمقتضيات الإصلاح من طرف كل الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة للدولة وهذا على كل المستويات.

- ¹ instruction relative aux règles de fonctionnement des comptables de l'état , PCE, tome1, document du trésor de la wilaya de Biskra, p 1-2
- ² محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى عين مليلة الجزائر، 2003. ص 8.
- ³ حسين صغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999. ص135.
- ⁴ Miloud boutaba, reforme de la comptabilité publique.. Document du trésor de la wilaya de biskra.
- ⁵ instruction relative aux règles de fonctionnement des comptables de l'état ,O.P.Cit, pp 1-2
- ⁶ Bellataf Matouk , Modalité et difficulté de mise en œuvre de la privatisation des E.P.E en Algérie , les cahiers du C.R.E.A.D N° 39 1997 Alger , pp 3 - 4 .
- ⁷ ل.ضياء مجيد الموسوي، الخوصصة والتصحيحات الهيكلية، آراء واتجاهات، د.م.ج 1995، ص51.
- ⁸ Instruction relative aux règles de fonctionnement des comptes du PCE . Ministère des finances. Direction générale de comptabilité decembre2002.
- ⁹ PCE, circulaire relative a la comptabilisation des droits constatés. Ministère des finances DGC-DMNC- 2004.
- guide pratique, Receveurs des domaines et conservateurs fonciers. Ministère des finances, direction générale de comptabilité, DMNC, 2004. p12.