جامعة يحى فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة بعنوان:

أثر إصلاح الميزانية العامة للدولة على تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

- جامعة المدية أنموذجاً-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: مالية المؤسسة

إعداد الطالبين :

- أيوب صاري أحمد
- محي الدين جميلة

تحت إشراف الأستاذ:

د/ زواق كمال

أعضاء لجنة المناقشة

اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
رميدي عبد الوهاب	أستاذ	جامعة يحي فارس بالمدية	رئيسا
زواق كمال	أستاذ محاضر "أ"	جامعة يحي فارس بالمدية	مقررا ومشرفا
باصور رضوان	أستاذ محاضر "ب"	جامعة يحي فارس بالمدية	مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024

شكر و تقدير

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

صدق رسول الله صلى الله عليه و سلم

الحمد لله على إحسانه و الشكر له على توفيقه و امتنانه و نشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيما لشأنه و نشهد أن سيدنا و نبينا محمد عبده و رسوله الداعي إلى رضوانه صلى الله عليه و على أصحابه و أتباعه و سلم.

بعد شكر الله تعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير لأستاذنا الدكتور " زواق كمال" الذي شرفنا به مشرفاً على هذا العمل المتواضع حيث كان خير عون لنا و منحنا من وقته الثمين و من بحر خبراته الواسعة لم يبخل علينا بنصائحه و إرشاداته في انجاز هذه المذكرة و الخروج بها في أحسن صورة فله من الله الأجر و له منا كل التقدير, حفظه الله و رعاه و متعه بالصحة و العافية متمنيين له كل النجاح و التوفيق.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل الأساتذة القائمين على جامعة يحي فارس بالمدية و أخص بالذكر أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

كما نتقدم بالشكر والعرفان للطاقم الإداري بجامعة المدية يحي فارس

من أعلى هرم الإدارة إلى أبسط موظف على ما قدموه لنا من تسهيلات لإنجاز هذه المذكرة.

والشكر كل الشكر لمن ساعدنا من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل.

وفي الختام نسأل الله العلي القدير أن يكون هذا العمل خالصاً لوجهه وأن يجعله علما نافعا.





إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"و قل اعملوا فسيرى الله عملكم و رسوله و المؤمنون"

سورة التوبة الاية 105

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات و الصلاة و السلام على من أخرج البشرية من الظلمات إلى نور القلوب و سيد الوجود سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم

إلى نبع الحب الصافي إلى جمال الوجود و نور الحياة إلى من تجرعا الكأس فارغا ليسقياني قطرة الحب إلى من حصدا الأشواك عن دربي ليمهدا لي طريق العلم

"واليداي الحبيبان"

إلى النفوس الطيبة إلى من كانوا سندي في الحياة أختاي و إخوتي

إلى كل الأحباء و الأصدقاء و إلى كل من له ذكرى رائعة في حياتي

إلى أستاذي الكريم المحترم "د-زواق كمال" الذي شرفنا بإشرافه على مذكرتنا حيث كان خير مشرف لنا و خير موجه

إلى زميلي و شريكي في هذا العمل

"صاري أحمد أيوب"

جميلة



إهداء

بسم الله الرحمان الرحيم

﴿وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا﴾

(سورة الإسراء، الآية 24)

إلى أبي وأمي، منبع الحب والعطاء، وسبب كل نجاح بعد الله عزوجل،

شكرا لكما على دعائكما الذي كان زادي،

وعلى صبركما الذي كان ظلي في أوقات التعب.

إلى عائلتي الكبيرة والصغيرة، من وقفوا معي بقلبهم قبل كلماتهم،

أنتم الدفء في كل مراحل الطريق.

إلى زميلتي جميلة، شكرا لتفانيك وصبرك وتعبك إلى جانبي في هذا العمل،

فلولا التعاون ما اكتمل الجهد.

إلى مشرفنا الكريم الأستاذ د.كمال زواق،

الذي وجهننا بصبر واهتمام،

خالص امتناننا لتوجيهاته النيرة.

إلى أحبتي جميعا

أيوب



المستخلص

المستخلص

المستخلص

يهدف هذا الموضوع الى معرفة الأثر المتوقع من إصلاح الميزانية العامة للدولة على تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري، مع اعتماد جامعة المدية كنموذج عن تلك المؤسسات؛ وقد تم اعتماد منهجية تجمع بين الدراسة النظرية والتطبيقية، وهذا من خلال تحليل القوانين والإصلاحات المالية والمحاسبية في الجزائر، ودراسة حالة جامعة المدية كنموذج تطبيقي. وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها أن تحديث قواعد المحاسبة العمومية سيساهم في تحسين الشفافية والفعالية في تسيير المالية العامة، كما أن تطبيق القانون الجديد 23-07 سيؤدي الى تحسين التسيير المالي للمؤسسات العمومية وترشيد النفقات، وبالاسقاط على قطاع التعليم العالي ممثلا في جامعة المدية، فإن الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي سيساهم في تعزيز جودة الخدمات وتحقيق الأهداف المرجوة من القطاع بشكل عام.

الكلمات المفتاحية: المالية العامة، المحاسبة العمومية، الإصلاح الميزانياتي، القانون العضوي، الميزانية العامة.

ABSTRACT

Algeria. The study aims to explore the anticipated impact of the reform of the state's general budget on the management of public administrative institutions, using the University of Médéa as a case study. A methodology combining both theoretical and applied approaches was adopted, through the analysis of financial and accounting laws and reforms in Algeria, alongside an applied case study of the University of Médéa.

The study reached several conclusions, the most significant of which is that updating public accounting standards will contribute to improving transparency and efficiency in public financial management. Moreover, the implementation of the new Organic Law No. 23-07 is expected to enhance financial governance within public institutions and promote expenditure rationalization. When applied to the higher education sector, as represented by the University of Médéa, budgetary and accounting reforms are likely to contribute to improving service quality and achieving the overall objectives of the sector.

Keywords: Public finance, public accounting, budgetary reform, organic law, general budget.

Résumé

Cette étude vise à examiner l'impact attendu de la réforme du budget de l'État sur la gestion des établissements publics à caractère administratif, en prenant l'Université de Médéa comme étude de cas. Une méthodologie combinant une approche théorique et pratique a été adoptée, à travers l'analyse des lois et des réformes financières et comptables en Algérie, ainsi que l'étude empirique de l'Université de Médéa. L'étude a abouti à plusieurs résultats, dont le plus important est que la modernisation des règles de la comptabilité publique contribuera à améliorer la transparence et l'efficacité dans la gestion des finances publiques. En outre, l'application de la nouvelle loi organique 23-07 devrait permettre une meilleure gestion financière des établissements publics et une rationalisation des dépenses. Dans le secteur de l'enseignement supérieur, représenté par l'Université de Médéa, les réformes budgétaires et comptables contribueront à améliorer la qualité des services et à atteindre les objectifs escomptés du secteur de manière générale.

Mots-clés : finances publiques, comptabilité publique, réforme budgétaire, loi organique, budget de l'État.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
الشكر	I
الاهداء	II
المستخلص	V
قائمة المحتويات	VII
قائمة الجداول	IX
قائمة الأشكال	IX
قائمة الملاحق	IX
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: الاطار النظري للمالية العامة و المحاسبة العمومية	
تمهيد	**01**
المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للمالية العامة و عناصرها	**02**
المطلب الأول: مفهوم و أهمية المالية العامة	**03**
المطلب الثاني: التطور الوظيفي لمفهوم المالية العامة و مستوياتها و علاقتها بالعلوم الأخرى	**04**
المطلب الثالث: النفقات و الايرادات العامة	**09**
المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة العمومية	**16**
المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية	**16**
المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية و قواعدها	**19**
المطلب الثالث: مجالات و أسس تطبيق المحاسبة العمومية	**22**
خاتمة الفصل الأول	**26**
الفصل الثاني: الميزانية العامة في الجزائر على ضوء الاصلاح الميزانياتي والمحاسبي	
تمهيد	**32**
المبحث الأول: اصلاح الميزانية العامة في ظل القانون العضوي 18-15 في الجزائر	**33**
المطلب الأول: اصلاح الميزانية العامة في الجزائر في ظل القانون العضوي 18-15 في الجزائر	**33**
المطلب الثاني: محدودية النظام الميزانياتي في الجزائر و دوافع و أهداف اصلاحه	**38**
المطلب الثالث: المحاور الكبرى التي يرتكز عليها الاصلاح الميزانياتي في الجزائر	**40**
المبحث الثاني: الاصلاح المحاسبي و استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحااسبة العمومية	**48**
المطلب الأول: أسباب تبني القانون الجديد 23-07 المتعلق بقوزاعد المحاسبة العمومية	**48**

المطلب الثاني: تقديم القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية	**56**
المطلب الثالث: مقارنة بين القانون 90-21 و القانون الجديد 07-23	**59**
خلاصة الفصل الثاني	**65**
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لتنفيذ الميزانية العمومية على ضوء قانون 23-07 بجامعة يحي فارس بالمدية	**66**
تمهيد	**67**
المبحث الأول: تقديم جامعة المدية يحي فارس	**68**
المطلب الأول: نشأة و مهام الجامعة	**68**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لجامعة المدية	**70**
المطلب الثالث: المنصات الرقمية في جامعة المدية	**77**
المبحث الثاني: الاداء المالي لقطاع التعليم العالي والبحث العلمي من خلال الاصلاح الموازناتي	**79**
المطلب الأول: الاصلاح المالي بقطاع التعليم العالي و البحث العلمي	**79**
المطلب الثاني: دوافع اصلاح التسيير المالي وترشيد الميزانية في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي	**80**
المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07	**83**
خاتمة الفصل الثالث	**97**
خاتمة عامة	**99**
قائمة المراجع	**103**
الملاحق	**110**

قائمة الجداول

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	قائمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام –ipsas–	52
02	الفرق بين الدور القديم و الجديد للفاعلين على تنفيذ الميزانية في ضوء الإصلاح المحاسبي	60

قائمة الأشكال

الرقم	المحتوى	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لجامعة المدية	70
02	مصالح جامعة المدية	72

قائمة الملاحق

الرقم	المحتوى	الصفحة
1 (1–4)	بطاقات الالتزام	111
2 (2–7)	مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024	115

مقدمة عامة

❖ **توطئة:**

في ظل التحولات الاقتصادية والمالية العالمية المتسارعة، أصبح من الضروري على الدول تطوير أنظمتها المالية والمحاسبية لمواكبة هذه التغيرات وتحقيق الشفافية والفعالية في تسيير المال العام. وتعد الجزائر من بين الدول التي سعت إلى إصلاح منظومتها المالية والمحاسبية من خلال إصدار تشريعات جديدة تهدف إلى تحديث الإطار القانوني والتنظيمي للمالية العامة والمحاسبة العمومية.

لقد شهدت المالية العامة تطورا كبيرا في مفهومها ووظائفها، حيث انتقلت من مجرد أداة لتغطية النفقات العامة إلى وسيلة فعالة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية. وفي هذا السياق، تبنت الجزائر إصلاحات عميقة تمثلت في إصدار القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، اللذان يشكلان محور هذه الدراسة.

إن إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر يأتي استجابة للتحديات التي تواجهها البلاد في مجال تسيير الموارد المالية، خاصة في ظل تراجع أسعار النفط وضرورة ترشيد النفقات العامة وتحسين جودة الخدمات العمومية. كما يهدف هذا الإصلاح إلى تعزيز الشفافية والمساءلة في تسيير المال العام، وتحسين فعالية السياسات العمومية، وتطوير أدوات التخطيط والتقييم.

وتكتسي المحاسبة العمومية أهمية بالغة في هذا السياق، باعتبارها الأداة الرئيسية لضبط وتنظيم العمليات المالية للدولة ومؤسساتها العمومية. فهي تمثل نظاماً متكاملاً للمعلومات المالية يساهم في اتخاذ القرارات المناسبة وتحقيق الأهداف المسطرة. ومن هنا تأتي أهمية تحديث المحاسبة العمومية لتتماشى مع المعايير الدولية وتستجيب لمتطلبات الحوكمة الرشيدة.

وتعتبر الجامعة الجزائرية، كمؤسسة عمومية ذات طابع علمي وثقافي ومهني، نموذجاً مهماً لدراسة تطبيق هذه الإصلاحات، نظراً لدورها الحيوي في تكوين الكفاءات وتطوير البحث العلمي، وكذلك لحجم الموارد المالية المخصصة لها. وقد تم اختيار جامعة المدية يحي فارس كنموذج لهذه الدراسة، للوقوف على واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي.

❖ **إشكالية الدراسة**

في ظل التحولات الاقتصادية والمالية العالمية المتسارعة، واجهت الجزائر تحديات كبيرة في مجال تسيير المالية العامة والمحاسبة العمومية. فقد أظهر النظام المالي والمحاسبي التقليدي محدوديته في تحقيق الشفافية والفعالية في تسيير المال

العام، خاصة مع تراجع أسعار النفط وضرورة ترشيد النفقات العامة وتحسين جودة الخدمات العمومية. وقد أدركت السلطات الجزائرية أهمية إصلاح المنظومة المالية والمحاسبية، من خلال إصدار تشريعات جديدة تهدف إلى تحديث الإطار القانوني والتنظيمي للمالية العامة والمحاسبة العمومية. وتمثلت هذه الإصلاحات في إصدار القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية.

ومع ذلك، فإن تطبيق هذه الإصلاحات يواجه العديد من التحديات، خاصة في ظل الثقافة التنظيمية السائدة والمقاومة للتغيير، ونقص الكفاءات المتخصصة في المجال المالي والمحاسبي، وضعف البنية التحتية التكنولوجية اللازمة لتطبيق الأنظمة الحديثة.

وتعتبر مؤسسات التعليم العالي، وخاصة الجامعات، من بين المؤسسات العمومية التي تستفيد من موارد مالية معتبرة، وبالتالي فهي معنية بشكل مباشر بهذه الإصلاحات. ومن هنا تبرز أهمية دراسة واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي، من خلال دراسة حالة جامعة المدية يحي فارس.

وعليه وتأسيسا على ما سبق، يمكن صياغة إشكالية الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو واقع إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر؟؛ وما مدى تطبيق ذلك في قطاع التعليم العالي من خلال دراسة حالة جامعة المدية؟

ويتفرع عن هذا التساؤل الرئيسي الى الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي أهم الإصلاحات التي تبنتها الجزائر في مجال المالية العامة والمحاسبة العمومية؟
2. بماذا يساهم القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقانون المالية؟
3. ما هي أسباب استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، وما هي أهم مستجداته مقارنة بالقانون السابق 90-21؟
4. فيما تساهم الإصلاحات المالية والمحاسبية في جامعة المدية، وما هي التحديات التي تواجهها؟

تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة على هذه الأسئلة من خلال تحليل الإطار النظري للمالية العامة والمحاسبة العمومية، ودراسة الإصلاحات التي تبنتها الجزائر في هذا المجال، مع التركيز على تطبيق هذه الإصلاحات في جامعة المدية كنموذج.

❖ فرضيات الدراسة

وفقا للإشكالية الرئيسية المطروحة وتساؤلاتها الفرعية يمكن بناء الفرضيات التالية:

1. أهم الاصلاحات التي تبنتها الجزائر في مجال المالية العامة والمحاسبة العمومية تشمل اعتماد ميزانية البرامج القائمة على النتائج والأداء، وادخال النظام المحاسبي المالي العمومي (SPCF) وفق المعايير الدولية لتعزيز الشفافية و الرقابة.
2. يساهم القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية في تحديث المنظومة المالية عبر تحسين الشفافية وربط تخصيص الموارد بالاداء والنتائج ضمن مقاربة الميزانية البرامجية.
3. يهدف استحداث و تطبيق القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية إلى تحديث المنظومة المحاسبية وتحسين جودة المعلومات المالية ومواكبة المعايير الدولية لضمان فعالية التسيير المالي العمومي.
4. يساهم إصلاح التسيير المالي في قطاع التعليم العالي في ترشيد النفقات وتحسين جودة الخدمات التعليمية، ويواجه في عملية تطبيقه تحديات تتعلق بالثقافة التنظيمية ونقص الكفاءات المتخصصة.

❖ أسباب اختيار موضوع الدراسة

1. أهمية موضوع إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في تحسين تسيير المال العام وتعزيز الشفافية والمساءلة.
2. حداثة الإصلاحات المالية والمحاسبية في الجزائر، خاصة القانون العضوي 18-15 والقانون 23-07، مما يجعل دراستها ذات قيمة علمية وعملية.
3. الرغبة في المساهمة في تطوير البحث العلمي في مجال المالية العامة والمحاسبة العمومية في الجزائر.
4. أهمية تقييم واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي، باعتباره قطاعا استراتيجيا يستفيد من موارد مالية معتبرة.
5. الاهتمام الشخصي بموضوع الإصلاحات المالية والمحاسبية وتأثيرها على أداء المؤسسات العمومية.
6. إثراء المكتبة الجامعية بدراسة متخصصة حول إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر.

❖ أهداف الدراسة

من خلال هذه الدراسة، سنسعى إلى تسليط الضوء على الإطار النظري للمالية العامة والمحاسبة العمومية، وتحليل الإصلاحات التي تبنتها الجزائر في هذا المجال، مع التركيز على القانون العضوي 18-15 والقانون 23-07، وتقييم تطبيق هذه الإصلاحات في جامعة المدية كنموذج. وذلك بهدف الوصول إلى فهم أعمق لآليات تسيير المالية العامة والمحاسبة العمومية في الجزائر، وتقديم توصيات تساهم في تحسين فعالية وكفاءة هذه الآليات، وهذا كله من خلال الاتي:

1. دراسة الإطار المفاهيمي للمالية العامة والمحاسبة العمومية وتطورهما الوظيفي.
2. تحليل محدودية النظام الميزانياتي التقليدي في الجزائر ودوافع وأهداف إصلاحه.
3. دراسة المحاور الكبرى التي يرتكز عليها الإصلاح الميزانياتي في الجزائر في ظل القانون العضوي 18-15.
4. تحليل أسباب استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية ومقارنته بالقانون السابق 90-21.
5. تقييم واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي من خلال دراسة حالة جامعة المدية.
6. اقتراح توصيات لتحسين تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في المؤسسات العمومية الجزائرية.

❖ أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة من أهمية موضوع إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في تحسين تسيير المال العام وتعزيز الشفافية والمساءلة، كما أنها تساهم في توضيح الإطار القانوني والتنظيمي للإصلاحات المالية والمحاسبية في الجزائر، خاصة القانون العضوي 18-15 والقانون 23-07؛ اضافة الى ذلك تقدم الدراسة تقييما لواقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي، مما يساعد في تحديد نقاط القوة والضعف وفرص التحسين. مع تقديم نتائجها وتوصياتها لصناع القرار للمساعدة في تحسين تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في المؤسسات العمومية الجزائرية.

❖ حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تم اجراء هذه الدراسة على مستوى "جامعة يحي فارس بالمدية"

الحدود الزمانية: بداية من السداسي الثاني للسنة الجامعية 2025/2024 من جانفي إلى غاية 12 جوان 2025 .

❖ **منهج الدراسة:**

نظرا لطبيعة موضوع الدراسة، تم الاعتماد على منهجين أساسيين:

1. **المنهج الوصفي التحليلي:** استخدم في الجانب النظري من البحث، حيث تم وصف وتحليل الإطار المفاهيمي للمالية العامة والمحاسبة العمومية، وكذلك تحليل الإصلاحات المالية والمحاسبية في الجزائر، خاصة القانون العضوي 18-15 والقانون 23-07.
2. **منهج دراسة الحالة:** استخدم في الجانب التطبيقي من البحث، حيث تم دراسة حالة جامعة المدية كنموذج لتطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي.

كما تم الاستعانة بمجموعة من الأدوات البحثية، منها:

- تحليل الوثائق والنصوص القانونية المتعلقة بالمالية العامة والمحاسبة العمومية.
- ملتقيات وأيام تكوينية، وقوانين ومراسيم تنفيذية.
- كتب ومذكرات، ومقالات جامعية ومجلات.
- المقابلات مع المسؤولين والموظفين في جامعة المدية.
- الملاحظة المباشرة لواقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في الجامعة.

❖ **صعوبات الدراسة**

واجهت الدراسة مجموعة من الصعوبات، أهمها:

1. حداثة موضوع الإصلاحات المالية والمحاسبية في الجزائر، خاصة القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، مما أدى إلى قلة المراجع والدراسات السابقة المتخصصة.
2. صعوبة الحصول على بعض المعلومات والبيانات المالية من جامعة المدية، نظراً لسريتها أو عدم توفرها بالشكل المطلوب.
3. تزامن فترة الدراسة مع بداية تطبيق القانون 23-07، مما جعل تقييم آثاره ونتائجه أمراً صعباً.

4. نقص الوعي لدى بعض الموظفين و المسؤولين بأهمية الإصلاحات المالية والمحاسبية، مما أثر على جودة المعلومات المقدمة.

5. تعقيد وتشعب موضوع المالية العامة والمحاسبة العمومية، مما تطلب جهدا كبيرا للإلمام بجميع جوانبه

❖ **الدراسات السابقة:**

- **دراسة صابة أمين، أطروحة دكتوراه بعنوان " تحسين الأداء في القطاع العمومي من خلال الإصلاح الموازناتي"، بجامعة الجزائر–3– كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية و علوم التسيير.**

هدفت الدراسة إلى تشخيص واقع تطبيق الإصلاح الموازني في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي في الجزائر وفقاً للمقاربة التسييرية الحديثة المرتكزة على النتائج ودورها في تحسين الأداء المالي للقطاع خلال الفترة 2010-2019. تناولت الدراسة محاور الإصلاح والتغييرات القانونية والتنظيمية والتسييرية الجديدة في جوانب تسيير الميزانية، مع تحليل المشاكل التي تواجه تطبيقه.

وقد خلصت إلى أن الإصلاح الموازني يعد خياراً صحيحاً لتقديم نظرة أكثر دقة وشفافية للميزانية ورفع كفاءة وفعالية النفقات والإيرادات. لكن تنفيذه قد يتأخر لمدة عشرية كاملة عن المدة القانونية المنصوص عليها في القانون العضوي 18-15، لارتباطه بقدرة الدولة على تحقيق الاستدامة المالية ورفع الأمية المالية وتوفير المستلزمات القانونية في الوقت المحدد. و تقدم الدراسة مقترحات تساهم في نجاح تطبيق الإصلاح الموازني في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي.

- **دراسة بن خالدي نبيهة وبعيطاوي هاجر، مذكرة ماستر بعنوان "دور قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على ضوء القانون 23–07 في تنفيذ الميزانية العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية:**

ناقشت الدراسة طبيعة الاصلاحات التي تضمنها القانون العضوي والقانون الجديد للمحاسبة العمومية, وأهم النتائج والغايات المرجو تحقيقها في مجال الحكامة المالية بالمقارنة مع القوانين والأنظمة السابقة وهذا بتسليط الضوء على محتوى الاصلاحات الثلاث ألا وهي: الاصلاح الميزانياتي و المحاسبي و الاصلاح المعلوماتي.

- **دراسة خيثر خالد وحطاب مختار، "إصلاح الميزانية العامة للدولة وآثاره على تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري":**

تناولت الدراسة الميزانية العامة للدولة كأداة للتخطيط المالي، وتبحث في إصلاح نظام الميزانية في الجزائر وآثاره على تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. و تركز الدراسة على التحول من النظام التقليدي للميزانية إلى نظام جديد من خلال استبدال القانون 17/84 بالقانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية، الذي يقدم صياغة جديدة لمدونة الميزانية العامة.

وقد خلصت إلى أن هذه الإصلاحات ستؤثر بشكل كبير على تسيير المؤسسات العمومية الإدارية، حيث سيسهل نظام المعلومات اتخاذ القرارات، وستزيد مساءلة المسؤولين من فعالية هذه المؤسسات، كما ستعزز التنمية من خلال البرامج المتوسطة المدى التي تسعى لتحقيق أهداف محددة، أي الانتقال من الإدارة بالوسائل إلى الإدارة بالأهداف.

الفصل الأول

الإطار النظري للمالية العامة

و المحاسبة العمومية

تمهيد:

يعد علم المالية العامة من العلوم الأساسية في المجال الاقتصادي، إذ يشكل حلقة وصل بين الاقتصاد والسياسة، ولهذا كان يُعرف قديمًا بالاقتصاد السياسي. وقد شهد هذا العلم تطورات هامة تزامنت مع تطور دور الدولة، ما أسهم في بلورة نظام مالي قائم على أسس علمية تنبع من الواقع الاجتماعي وتعكس متطلباته.

وسنسعى من خلال هذا الفصل إلى توضيح المفاهيم الأساسية لعلم المالية العامة ومكوناته الرئيسة، بالإضافة إلى التطرق إلى المفهوم العام للموازنة العامة التي تُعدّ المحور الأساسي الذي تقوم عليه المالية العمومية.

وانطلاقًا من ذلك، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمالية العامة.

المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة العمومية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمالية العامة

يقصد بعلم المالية العامة دراسة الإشكاليات المرتبطة بالحاجات العامة وكيفية توفير الموارد المالية اللازمة لتلبيتها. ومن هنا تبرز أهمية تعريف هذا العلم وتحديد مستوياته، باعتبار ذلك خطوة أساسية لفهم طبيعة النشاط المالي الذي تمارسه الدولة في سبيل إشباع تلك الحاجات.

ويُعرف علم المالية العامة بأنه: العلم الذي يهتم بدراسة تدخل الدولة من خلال أدواتها المالية بهدف تحقيق مقاصدها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية المالية العامة

نشأ علم المالية العامة في سياق السعي إلى تحرير النشاط الاقتصادي من القيود التي فرضتها العصور القديمة والوسطى، وذلك بهدف بلورة سياسات مالية قادرة على دعم بناء اقتصاديات الدول الحديثة وتعزيز قوتها. وقد تعاظمت أهمية هذا العلم باعتباره فرعًا من فروع علم الاقتصاد، بالتوازي مع التحولات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي شهدها المجتمع الدولي. وقد انعكست هذه التحولات بشكل مباشر على تطور أهداف المالية العامة، وتعريفها، وتوسيع نطاق دراستها.

أولا: مفهوم المالية العامة

يسعى الإنسان بطبيعته إلى إشباع حاجاته، التي يمكن تصنيفها إلى حاجات خاصة وأخرى عامة. فالحاجات العامة، كالأمن والدفاع والعدالة وغيرها، تتسم بطابعها الجماعي، إذ يعجز الفرد عن تلبيتها بمفرده، مما يستوجب تدخل الدولة لتوفيرها. أما الحاجات الخاصة، فهي تلك التي يستطيع الفرد إشباعها ذاتيًا، نظرًا لقابليتها للتجزئة وعدم احتياجها لتدخل جماعي.

وتجدر الإشارة إلى وجود فئة من الحاجات، رغم إمكانية إشباعها بشكل فردي، إلا أن الدولة تتكفل بها نظرا لأهميتها الاجتماعية، مثل التعليم، الصحة، والمواصلات.

بناءً على ذلك، يمكن اعتبار المالية العامة الوسيلة التي تعتمدها الدولة لتلبية الحاجات العامة، من خلال تعبئة الموارد المالية (الإيرادات) وتوجيهها نحو الإنفاق العام. وانطلاقًا من هذا المفهوم، سنستعرض فيما يلي أبرز التعاريف التي تناولت علم المالية العامة.

علم المالية العامة: "هو ذلك العلم الذي يدرس القواعد المنظمة للنشاط المالي للهيئات العمومية ومؤسسات الدولة وهو ذلك النشاط الذي تبذله الهيئات في سبيل الحصول على الموارد الضرورية اللازمة لإنفاقها من أجل الوصول إلى إشباع الحاجات العامة"1.

1محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص 39.

ويعرف علم المالية العامة في الفكر المعاصر: بأنه دراسة المصروفات وإيرادات الدولة والهيئات العامة على اختلاف أنواعها، وبيان مدى تأثيرها في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في الدول، واستغلال الموارد العامة لتحقيق مختلف الأهداف القومية أو هي العلم الذي العلاقات الاقتصادية التي تظهر في العمليات التي ينطوي عليها النظام المالي في مجال تكوين وتوزيع استخدام الأرصدة المالية من قبل الدولة في ظل النظم الاجتماعية والاقتصادية المختلفة1.

كما يعرف علم المالية العامة بأنه: "العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والوازنة العامة بكل وسائلها وتوجيهاتها واستخدامها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية تتماشى وفلسفةالدولة2.

ثانيا: أهمية المالية العامة

اكتسب علم المالية العامة أهمية متزايدة، خاصة بعد أزمة الكساد العالمي الكبرى (1929–1933)، حيث أصبح من الواضح أن تدخل الدولة الإيجابي في النشاط الاقتصادي أمر ضروري. ففي الفترة التي سبقت الأزمة، سادت مبادئ الفكر الكلاسيكي التي كانت تدعو إلى الحرية الاقتصادية المطلقة، وتقليص دور الدولة إلى أدنى حد، مع الاعتماد الكامل على آلية السوق وحرية المبادرة الفردية، واقتصار الإنفاق العام والضرائب على الحد الأدنى والضروري فقط.

غير أن الأزمة الاقتصادية العالمية أثبتت قصور تلك المبادئ، حيث أظهرت التجربة أن آليات السوق وحدها غير كافية لتحقيق التوازن الاقتصادي، خاصة في فترات الكساد التي يتراجع فيها الاستثمار الخاص. ومن هنا برزت الحاجة الملحة لتدخل الدولة، من خلال تبني سياسات مالية نشطة، تتجلى في تمويل وإنشاء المشاريع الإنتاجية لتحفيز الاقتصاد ودفع عجلة التنمية.

كما أخذ نشاط الأعمال الذي تقوم به الدولة في النمو المستمر حتى أن نسبة الإنفاق الحكوميإلى الدخل القومي أخذت تتزايد بشكل ملحوظ. وقد بلغت نحو 20% من الناتج المحلي الإجمالي في الدول الرأسمالية. بل أن القطاع الحكومي في الولايات المتحدة وهي أكبر دولة رأسمالية قد شهد نموا ملحوظا في مدي السنوات الماضية، وأصبح ينفق الآن 90 مرة أكثر مما كان ينفقه على كافة المستويات في أوائل القرن العشرين3.

ولا تقتصر ظاهرة تزايد النفقات العامة على الدول الرأسمالية وحدها بل تتعداها إلى مختلف الدول الأخرى ففي الدول النامية زاد الدور الذي تلعبه الحكومة في إقامة المشروعات الإنتاجية بهدف القضاء على مظاهر التخلف الاقتصادي والاجتماعي التي تعاني منه هذه الدول ويلعب القطاع العام دورا هاما ورئيسيا ورائدا في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في تلك الدول. بل وأصبحت نفقات الدولة تضم ليس فقط النفقات التقليدية للمحافظة على الأمن والاستقرار وإنما أصبحت تشمل المبالغ اللازمة لعملية التنمية الشاملة مما أدي لتغيير في شكل الميزانية

1 رمضان صديق **الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي**"، بدون دار نشر،مصر، 2016، ص 12

2 أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة التاسعة، 2015، ص.....

3خديجة الأعسر، **اقتصاديات المالية العامة**"، دار الكتب المصرية، جامعة القاهرةكلية الاقتصاد والعلوم السياسية، القاهرة، 2016، ص 17.

العامة للدولة ،وأقسامها، فقد أصبحت تضم قسما خاصا الميزانية الأعمال وازدادت أهمية الضرائب والقروض العامة كمورد ضروري لتمويل عملية التنمية1.

المطلب الثاني: التطور الوظيفي لمفهوم المالية العامة و مستوياتها و علاقاتها بالعلوم الاخرى

الفرع الأول: التطور الوظيفي لمفهوم المالية العامة

يختلف دور المالية العامة من دولة إلى أخرى، تبعًا لطبيعة النظام الاقتصادي، والاجتماعي، والسياسي المعتمد فيها. وقد تطور هذا الدور بتطور وظيفة الدولة نفسها، حيث انتقلت من كونها "دولة حارسة" تقتصر مهامها على حفظ الأمن والنظام العام، إلى "دولة متدخلة" تضطلع بدور فاعل في إدارة الاقتصاد وتحقيق التنمية.

ونتيجة لهذا التحول، مرّ الفكر المالي بمرحلتين رئيسيتين، تعكسان هذا التغير في طبيعة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية:

أولا : مرحلة الدولة الحارسة

تزامنت مع أفكار المدرسة التقليدية التي من أهم روادها ريكاردو وأدم سميث ظهرت مع بدايةالثورة الصناعية2 واعتمدت على قاعدتين:

1. **الحرية الاقتصادية المطلقة**
2. **المنافسة التامة في السوق**

فقد أمن أصحاب هذه المدرسة أن تحقيق التوازن الاقتصادي لا يتم إلا بالاعتماد على فاعلية النشاط الخاص وعدم التدخل الحكومي العرض يخلق الطلب المساوي له وحدد نطاق الدولة في الدفاع الخارجي وحفظ الأمن الداخلي والقضاء وإقامة العدل وتأدية خدمات المرافق العامة.

انعكس هذا المفهوم التقليدي للدولة على نطاق المالية العامة الذي انحصر في دراسة الوسائل التي تحصل الدولة بها على الموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة وعلى الدولة أن تقوم بتوزيع عبء الإيرادات العامة توزيعا عادلا بين أفراد المجتمع. فالدولة تحصل على إيراداتها والأداة المالية الرئيسية هي الضريبة تدفع على أساس تعويض للخدمات التي تقدمها الدولة كالأمن، الدفاع، الصحة...

وعموما امتازت المالية العامة في هذه المرحلة بالخصائص التالية:

أ– أن النشاط المالي يجب أن يكون محايدا؛

ب– أن يكون النشاط المالي للحكومة بأقل تكلفة ممكنة؛

ت– وجوب توازن الموازنة العامة وأن تتعادل الإيرادات العامة . النفقات العامة.

1خديجة الأعسر، المرجع السابق، ص 18.

2صقر أحمد صقر، **النظرية الاقتصادية الكلية**"، وكالة المطبوعات الكويت، 1983، ص 295.

ثانيا: مرحلة الدولة المتدخلة

مع بدأ تفجر أزمة الكساد الاقتصادي 1929-1932 أين ظهر الفكر الاقتصادي المعاصر وتبنته المدرسة الحديثة برائدها كنز الذي قام بتحليل العوامل الاقتصادية في مؤلفه النظرية العامة للتوظيف والفائدة والنقود 1936 مؤكدا على ضرورة تدخل الدولة لرفع الطلب الفعال والعمل على زيادة الدخل القومي عن طريق زيادة الإنفاق الحكومي بغية القيام بعملية الضخ في الاقتصاد وإنعاشه مما يؤدي إلى اتساع دور الدولة واستخدام المالية العامة للتأثير على النشاط الاقتصادي من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة وامتازت المالية العامة في المدرسة الحديثة بالخصائص التالية1:

1 لم يعد تحقيق التوازن الحسابي بين الإيرادات والنفقات في الموازنة العامة يمثل الهدف الأسمى، بل أصبحت الأولوية لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي الشامل.

2 أصبحت الدولة توظف العجز أو الفائض في الميزانية كأداة فعّالة لمعالجة المشكلات الاقتصادية، بدلًا من اعتبارهما مجرد اختلالات مالية.

3 توسع نطاق الإنفاق العام ليتجاوز حدود الخدمات الأساسية، ليشمل مختلف المجالات الاقتصادية، سواء كانت استهلاكية أو إنتاجية.

4 لم تعد الإيرادات العامة تُعتبر مجرد وسيلة لتمويل نفقات الحكومة، بل أصبحت أداة توجيهية تستخدمها الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متنوعة، وفقًا لمتطلبات المصلحة العامة.

5 لم يعد الحياد المالي مبدأً ضرورياً، حيث أصبح تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي أمرًا حتميًا، تفرضه الحاجة لمعالجة الأزمات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاجتماعي

ثالثا : مرحلة الدولة العصرية

عرفت المالية العامة تطورا أكبر خلال النصف الثاني من القرن العشرين الراجع إلى تعددها بالنظر إلى الأهمية وطبيعة الإيرادات والنفقات العامة التي تختلف من دولة متقدمة إلى أخرى في طريقها لنمو.

ولقد استحدثت المالية المعاصرة من طرف الأنظمة البرلمانية وتجد هذه العلاقة تفسيرا منطقيا، تاريخيا، ظهرت الأنظمة البرلمانية في مختلف الدول وعلى وجه الخصوص الأوروبية منها عقب انهيار الحكم الملكي. فالحد من السلطة الملكية عمدت البرلمانات المنتخبة إلى استعمال التقنيات المالية، بالترخيص المبدئي لإيرادات ونفقات الخدمات العمومية، بهذه الطريقة تكون هذه المجالس قد حدثت من مجال التدخل الممكن والمسموح للحكومة2.

1محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**"، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2007، ص 24.

2محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 25

الفرع الثاني: مستويات المالية العامة وعلاقتها بالعلوم الأخرى

تتمتع المؤسسات والهيئات العمومية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، ما يتيح لها إعداد ميزانيات خاصة بها. ونتيجة لذلك، تتعدد مستويات المالية العامة، وتظل خاضعة للسلطة العامة بهدف تلبية الحاجات الجماعية وتوفير خدمات أساسية تساهم في تحسين معيشة الأفراد ورفاهيتهم. وبحكم طبيعتها الاجتماعية، فإن المالية العامة ترتبط ارتباطًا وثيقًا بمجموعة من العلوم الأخرى، حيث تتكامل معها ضمن إطار مجتمعي واقتصادي موحد.

أولا: مصادر المالية العامة

تستمد المالية العامة مبادئها وتنظيمها من مصادر مختلفة وتتمثل فيما يلي:

1. المصادر الدستورية:

يضع الدستور المبادئ الأساسية للمالية العامة، فعلى سبيل المثال في الجزائر ينص الدستور في المادة 78 من القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن التعديل الدستوري: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية لا يجوز أن تحدث أية ضريبة ألا بمقتضى القانون ولا يجوز أن تحدث بأثر رجع، أو ضريبة، أو جباية، أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه"[1].

كما ينص الدستور أيضا على أن التصويت على الميزانية من اختصاص البرلمان بغرفتيه[2].

2. المصادر التشريعية

تمثل قوانين المالية المصدر الأكبر، إذ تفصل الإيرادات والنفقات بما يشبع الحاجات العامة للمجتمع في كل المجالات ومادامت الحاجات العامة تتغير في فترات قصيرة، يصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف المستجدة، فعلى سبيل المثال الجزائر تعتمد أساسا على القانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية، والقانون 90-21 المؤرخ في 315/08/1990.

3. المصادر التنظيمية:

هي المراسيم المتخذة تطبيقا لقوانين المالية.

ثانيا: علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى

رغم ما يتمتع به علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي من استقلالية باعتباره يختص بدراسة النشاطين المالي والاقتصادي للدولة، الهادفين إلى تلبية الحاجات العامة من خلال توظيف جزء من الموارد المحدودة للمجتمع، إلا

1**المادة 78 من القانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري**، المؤرخ في: مارس 2016، ج ر عدد : 14، الصادرة في: 06 مارس 2016.

2ساجي فاطمة **الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة"**، رسالة ماجستير في تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، سنة 2010 - 2011

3نفس المرجع، نفس الصفحة.

أنه يشغل مكانة بارزة بين العلوم الأخرى، ويرتبط بها بعلاقة جدلية. وتعد صلاته بمجالات القانون والاقتصاد والسياسة وغيرها علاقة تكاملية، إذ يمثل جزءا من كل متكامل، خاصة وأن مفهوم الحاجات العامة قد عرف تطورا ملحوظا بفعل التغيرات التي طرأت على دور الدولة.

ومع ذلك، فإن هذا الارتباط لا يفقد المالية العامة خصوصيتها العلمية ولا يبرر اعتبارها فرعا من العلوم الأخرى. فهي علم قائم بذاته، نابع من كونها انعكاسا لمظاهر الحياة الاجتماعية في الدول الحديثة، وهو ما يفسر نشأة علاقات متبادلة بينها وبين علوم كالقانون، والاقتصاد، والسياسة، والإحصاء، وعلم الاجتماع.

وفيما يلي استعراض لأبرز هذه الروابط:

1. علاقة علم المالية العامة بعلم الاقتصاد:

تعد علاقة علم المالية العامة بعلم الاقتصاد من أقوى الروابط وأكثرها تأثيرا، إذ تقوم بينهما علاقة تكاملية حيث يمثل كل منهما جزءاً يؤثر ويتأثر بالآخر. وتتمثل هذه العلاقة في استخدام الإيرادات والنفقات العامة كأدوات فعالة للتأثير على النشاط الاقتصادي والتوازنات المالية. فالظاهرة المالية في جوهرها هي ظاهرة اقتصادية، إذ يمكن للسياسات الضريبية أو الإنفاق العام أن تلعب دوراً مهماً في التخفيف من آثار الأزمات الاقتصادية مثل التضخم أو الانكماش.

كما أن السياسة المالية والسياسة الاقتصادية تشكلان معاً وحدة متكاملة، لا تقوم بينهما علاقة تعارض بل يجمعهما هدف مشترك يتمثل في تحقيق الاستقرار والتوازن الاقتصادي الشامل، والسعي إلى تجاوز الأزمات الاقتصادية. ونتيجة للارتباط المتبادل والوثيق بين المالية العامة والاقتصاد فقد ازداد الاهتمام بدراسة الجوانب الاقتصادية للمالية العامة، كما توسع الاهتمام أيضا بدراسة آثار مفردات المالية العامة من نفقات وإيرادات في الاقتصاد القومي للبلد[1].

2. علاقة علم المالية العامة بالإحصاء:

يقصد بالإحصاء من جهة مجموعة المعطيات العددية التي تخص قطاعا معينا (إحصائيات إنتاج السيارات مثلا) ومن جهة أخرى نشاط جمع معالجة هذه المعطيات" وتتضح الصلة بين المالية العامة والإحصاء في كون أن علم الإحصاء يقدم للباحثين صورة واضحة المعلم والزوايا لكافة الظواهر المالية التي يعبر عنها ويقوم بترجمتها وتجسيدها في صورة أرقام وبيانات وإحصائيات. ولا شك أن دراسة الإحصائيات هي التي تمثل الأساس الضروري للقيام بالتنبؤات المالية من تقدير للنفقات المستقبلة والإيرادات المتوقعة، فضلا عن أهميتها القصوى في تحقيق الرقابة على الأجهزة المالية المختلفة.

1أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص30 ص31

ومنه يعتبر الإحصاء من العلوم المساعدة لعلم المالية العامة والتي لا يمكن الاستغناء عنها فيرسم السياسة المالية للدولة1.

3. علاقة علم المالية العامة بالقانون:

يمثل القانون الأداة التنظيمية التي يعتمد عليها المشرع لوضع القواعد الملزمة في مختلف الأنشطة الاقتصادية، بما في ذلك النشاط المالي. فمن خلال القانون، تتحول المفاهيم النظرية في المالية العامة مثل النفقات والإيرادات والموازنة والضرائب إلى نصوص قانونية قابلة للتنفيذ، ويطلق عليها في هذه الحالة اسم التشريع المالي، وهو عبارة عن مجموعة القوانين والأحكام التي تعتمدها الدولة في تنظيم وإدارة شؤونها المالية.والقانون الدستوري يتضمن نصوصا مالية تحدد صلاحيات السلطة التشريعية والتنفيذية في مجال إعداد الموازنة وتصديقها وتنفيذها، وكذلك في مجال فرض الضرائب وعقد القروض وغيرها من المجالات، كما وان التشريع الضريبي يتضمن القوانين التي تنظم الضرائب من حيث أنواعها وأسعارها والإعفاءات وكيفية مواعيد الجباية والمادة الخاضعة للضريبة والعقوبات التي تطال من يمتنع عن دفعها2.

4. علاقة علم المالية العامة بالعلوم السياسية والاجتماعية:

تقوم بين النظام المالي والنظام السياسي في الدولة علاقة جدلية تقوم على التأثير المتبادل، حيث تختلف طبيعة وحجم النفقات العامة والإيرادات العامة بحسب النظام السياسي والاقتصادي الذي تتبناه الدولة، سواء كان رأسماليا أو اشتراكيا أو غير ذلك. كما تتأثر هذه العناصر أيضا بطبيعة تكوين الدولة، إن كانت بسيطة أو مركبة مثل الدول الاتحادية أو الفيدرالية، وبما إذا كانت مستقلة أو خاضعة لسيطرة خارجية. وتعد الموازنة العامة مرآة تعكس التوجهات السياسية للحكم في إدارة شؤون البلاد.

ولا شك أن للكميات المالية آثارا اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدها، فالضرائب يترتب عليها آثار اجتماعية حتى ولو يقصد منها تحقيق إيراد مالي للدولة، والنفقات العامة يترتب عليها آثارا اجتماعية إلى جانب آثارها المالية والاقتصادية ولو لم يقصد منها سوى إشباع حاجة عامة جوهرية، وكثيرا ما تهدف الدولة عند استخدام أدواتها المالية تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية، وهذا ما يؤثر على طبيعة وتكوين النظام المالي نفسه. ومن ثم فإنه يمكن القول أن المالية انعكاس للنظام الاجتماعي وأداة هامة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام3.

1محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 50.

2العلي عادل فليح، كداوي طلال محمود، **اقتصاديات المالية العامة** الكتاب الأول، جامعة الموصل، 1988، ص: 15-17.

3محمد سعيد فرهود **مبادئ المالية العامة**"، منشورات جامعة حلب سوريا، 1979، ص 35.

المطلب الثالث: النفقات و الايرادات العامة

مع تطور السياسة المالية للدولة وانتقالها من سياسة محايدة إلى سياسة تداخلية، شهدت النفقات العامة زيادة ملحوظة في الحجم وتنوعا في الأنواع، الأمر الذي يطرح ضرورة البحث في كيفية تمويل هذه النفقات. ويتم ذلك من خلال دراسة مصادر إيرادات الدولة، وتحليل مكونات كل من النفقات العامة والإيرادات العامة، ثم تحقيق التوازن بينهما عبر أداة الميزانية العامة.

أولا: النفقات العمومية

تنبع أهمية النفقات العامة من كونها الوسيلة التي تعتمد عليها الدولة في أداء دورها ضمن مختلف المجالات. فهي تجسد مختلف جوانب الأنشطة العامة، وتترجم البرامج الحكومية في شتى الميادين إلى أرقام و إعتمادات مخصصة لكل مجال، بهدف تلبية الحاجات العامة وتحقيق أعلى قدر ممكن من المنفعة الاجتماعية للأفراد مفهوم النفقة العمومية وخصائصها. ومن هذا المنطلق ظهر مفهوم حديث للنفقة العمومية والتي أصبح لها تأثير واضح ومباشر على زيادة معدل النمو الاقتصادي القومي.

1. تعريف النفقة العمومية: تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة[1].

أ- التعريف القانوني: النفقة العمومية هي كل نفقة ترصد وتجاز في الموازنة وهذا التعريف يبين لنا جانبا واحدا من جوانب النفقة العمومية وهو جانب ظهورها في الموازنة العمومية.

ب- التعريف الاقتصادي: تعد النفقة العمومية مبلغا من المال، سواء كان نقديا أو اقتصاديا، يُدرج ضمن الموازنة العامة للدولة ويتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية، وتسعى الدولة من خلاله إلى تحقيق المنفعة العامة.

2. خصائص النفقة العمومية:

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص العناصر الأساسية للنفقة العمومية، والمتمثلة فيما يلي:

- أن تكون النفقة قابلة للتقويم النقدي، أي أنها تمثل مبلغا ماليا.
- أن تصدر عن جهة تنتمي إلى أشخاص القانون العام، مثل الدولة أو أي شخص معنوي عام.
- أن تهدف إلى إشباع حاجة عامة، أي أنها ترمي إلى تحقيق النفع العام".

أركان النفقات العامة:

يمكن القول أن النفقات العامة هي مبلغ من المال اقتصادي أو نقدي) يصدر عن الدولة أو عن أي شخص معنوي عام، بقصد تحقيق منفعة عامة. ويتضح من خلال هذا التعريف أن النفقة العامة تتكون من ثلاث عناصر والتي تمثل أركان النفقة العامة وهي:

1سوزي عالي ناشد **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 27.

1. النفقة العامة هي مبلغ من النقود (اقتصادي أو نقدي):

تميز إنفاق الدولة في وقتنا الحاضر بأنه مبلغ نقدي، بعد أن كانت الدولة في الماضي تميل إلى أداء بعض التزاماتها في صورة عينية، أي مقابلا عينيا وذلك مقابل حصولها على البضائع والخدمات، أو تقدم للعاملين معها بعض المزايا العينية كمنحهم السكن والمأكل والملبس والخدمات الصحية1.

2. صدور النفقة من الدولة أو أحد تنظيمها:

يعد اشتراط صدور النفقة من جهة عامة الدولة أو تنظيمها ركنا أساسيا لوجود النفقة، ويدخل في عداد النفقات العامة تلك النفقات التي تقوم بها الأشخاص المعنوية العامة والدولة والهيئات العامة الوطنية والمؤسسات العمومية، كما يندرج تحتها أيضا نفقات المشروعات العامة.

أما إذا صدرت النفقة من أفراد أو مؤسسات خاصة (خيرية) مثلا) فلا تعد نفقة عامة، لأنها لم تخرج من خزينة الدولة، والمقصود بالشخص المعنوي العام ذلك الشخص الذي تنظم قواعد القانون العام علاقاته بغيره من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين. وقد استند الفكر المالي في سبيل تحديد طبيعة هذا الإنفاق معيارين إحداهما قانوني والثاني وظيفي2.

3. تحقيق المنفعة العامة:

ينبغي أن يكون الهدف من النفقات العامة هو إشباع الحاجات العامة ومن ثم تحقيق النفع أو المصلحة العامة، وبالتالي لا تعتبر من قبيل النفقات العامة تلك النفقات التي تهدف إلى إشباع حاجة خاصة أو تحقيق نفع خاص3.

مما سبق، يتضح أن مفهوم النفقات العامة يجب أن يتسع ليشمل جميع النفقات التي تقوم بها الحكومة والجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العامة ومؤسسات القطاع العام التابعة للدولة.

4.ظاهرة تزايد النفقات العامة:

لوحظ أن النفقات العامة بشكل عام، دائما في ازدياد مستمر سنة بعد أخرى، ويحدث ذلك في جميع الدول وعلى اختلاف نظمها السياسية والاقتصادية، وأول من رصد هذه الظاهرة الاقتصادي الألماني فاجنر (Wagner)، وذلك في نهاية القرن التاسع عشر على اثر دراسته الموازنات الدول الأوربية، وقد توصل هذا الاقتصادي إلى استنتاج لصورة قانون سمي بقانون (فاجنر) الذي ينص على أن نشاط الدول يكبر ويتوسع مع زيادة معدلات النمو الاقتصادي والاجتماعي، الأمر الذي يتسبب في ميل النفقات العامة إلى الزيادة بمعدلات اكبر من الزيادة في الناتج القومي او الدخل القومي، وقد فسر هذه الزيادة بحركة التصنيع، إذ أن من نتائجه زيادة دخول الأفراد وتوسع حجم الطلب على الخدمات العامة مما يتطلب لإشباعها تخصيص المزيد من الأموال، كما أدى التصنيع وما

1. أعاد حمود القيسي، **مرجع سابق**، ص 36.

2Mourice Duverger, Finance Publique, PUF, Paris. 1971, P-P: 34-39.

3سوزي عالي ناشد، **مرجع سابق**، ص 27.

رافق ذلك من تقدم تقني إلى قيام الدول باستثمار مبالغ ضخمة الإقامة البنى التحتية والهياكل الارتكازية وهذا أدى إلى زيادة الإنفاق الحكومي 1. وقد وضع (فاجنر) وغيره من المختصين في العلوم الاقتصادية والمالية عددا من الأسباب التي تؤدي إلى هذه الظاهرة غير انه يمكن أجمالها بالزيادة في موارد الدولة وزيادة الخدمات العامة والآثار الناشئة من الاضطرابات الاجتماعية والسياسية والحروب وغيرها. إن زيادة النفقات العامة لا تكون ذات طبيعة متجانسة بل تقسم على نوعين هما أسباب ظاهرية لهذه الزيادة في النفقات وأسباب حقيقية وكما يلي:

1. الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة:

إن المقصود بالأسباب الظاهرية لزيادة الإنفاق العام هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم الأنفاق عددية دون أن يقابله زيادة حقيقية وفعلية في حجم الخدمات المقدمة أو تحسين مستواها2، وتتمثل بشكل واضح في انخفاض قيمة النقود وتوسع مساحة أو إقليم الدولة وزيادة عدد سكان أو تعود إلى التغير في الأساليب الفنية في أعداد الموازنات العامة وسوف نستعرض هنا الأسباب الظاهرية وكالاتي:

أ- انخفاض قيمة النقود:

يقصد بانخفاض قيمة النقود تراجع قيمة الوحدة النقدية وتدني قدرتها الشرائية عند اقتناء سلعة أو خدمة معينة، مما يفرض على الدولة أو الأفراد دفع عدد أكبر من الوحدات النقدية للحصول على نفس السلع أو الخدمات. ويترتب على هذا التراجع في قيمة العملة اضطرار الدولة إلى إنفاق المزيد من الأموال للحصول على نفس الكمية من السلع والخدمات، مما يعني أن انخفاض قيمة النقود لا يؤدي إلا إلى زيادة ظاهرية في حجم الإنفاق.

ب- تغير أساليب المحاسبة المالية:

إن لطرق المحاسبة الحكومية أثرها على رقم الإنفاق العام بالميزانية فالانتقال من طريقة الميزانية الصافية التي كانت تعتمد في كثير من الدول والتي تعني بمقتضاها اقتطاع نفقات بعض الإدارات والمصالح مباشرة من إيراداتها وقيد الصافي بالميزانية والانتقال إلى طريقة الميزانية الإجمالية والتي مقتضاها قيد جميع النفقات والإيرادات بالميزانية دون تخصيص تطبيقا لمبدأ شمولية الموازنة والذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة رقم الإنفاق العام بالميزانية دون أن يقابل ذلك زيادة حقيقية فيه نتيجة لتسجيل نفقات عامة قائمة لم تكن تسجل من قبل، كما يؤدي ضم بعض النفقات العامة الواردة في ميزانيات مستقلة وملحقة إلى الميزانية العامة إلى تضخيم حجم الإنفاق العام على غير الواقع كما أن تأميم بعض المنشآت الخاصة كمرافق المياه والكهرباء والنقل والغاز وغيرها تؤدي إلى إدخال نفقات في ميزانية الدولة وبالتالي يؤدي إلى زيادة رقم الإنفاق العام وهذه الزيادة ليست سوى زيادة ظاهرية3.

1يونس منصور ميلاد **مبادئ المالية العامة**، ط 1 ، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1991، ص 39

2رفعت المحجوب، **المالية العامة والنفقات العامة**، الجزء الأول، دار النهضة، القاهرة، 1971، ص 72.

3الحاج طارق، **"المالية العامة"**، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008، ص 135 ص136.

ت– اتساع مساحة البلد وزيادة عدد سكانها:

إن اتساع مساحة الدولة أو انضمام أقاليم جديدة إليها، إلى جانب الزيادة في عدد السكان، يؤدي بالضرورة إلى ارتفاع النفقات العامة من أجل تلبية احتياجات السكان الجدد والأقاليم المنضمة. وهنا يبرز تساؤل مهم: هل تؤدي هذه الزيادة في النفقات إلى تحقيق منافع فعلية للإقليم الأصلي أو للسكان الأصليين للدولة؟

من المؤكد أنه إذا انعكس ذلك على متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة بشكل إيجابي، فإن الزيادة تُعد حقيقية. أما إذا ارتفع الإنفاق العام فقط استجابة للتوسع الجغرافي أو السكاني دون أن يصاحبه تحسن في مستوى الخدمات المقدمة للسكان الأصليين، فإن هذه الزيادة تُعد ظاهرية، لأنها لا ترتبط بتطوير أو توسيع حقيقي للخدمات، بل تأتي نتيجة للتوسع في رقعة الدولة أو لتلبية حاجات إضافية فرضتها الزيادة السكانية.

2. الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة:

أن المقصود بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة هي زيادة المنفعة المترتبة على هذه النفقات بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين من حيث حجم وكمية الخدمات المقدمة ونوعيتها وزيادة في عبئ التكاليف العامة، وهنالك عدة أسباب تؤدي إلى حصول زيادة حقيقية في النفقات العامة منها مايلي:

أ– توسع دور الدولة:

إذا توسعت الوظائف الاقتصادية للدولة فانه يتطلب زيادة في النفقات العامة لتتمكن من أداء هذه الوظائف ومن هذه الوظائف هي زيادة عدد المشاريع التي تقوم بها الدولة لتحقيق إيراد اقتصادي ومالي للدولة، ومن هذه الوظائف أيضا هي زيادة مسؤولية الدولة في تحقيق التنمية الاقتصادية والتي تقع عليها مهمة تحفيز الاقتصاد وتهيئة الظروف اللازمة لانطلاقه مثال ذلك أمر بناء وتكوين البنية التحتية للاقتصاد ومن هذه الوظائف أيضا هو قيام الدولة بالحفاظ على الاستقرار والتوازن الاقتصادي ومعالجة حالات البطالة والكساد والتضخم، وهذا الأمر يتطلب زيادة بالإنفاق الحكومي ومن وظائف الدولة الاهتمام بتحسين مركزها الاقتصادي في العالم الخارجي أي تحسين ميزان مدفوعاتها ويتم ذلك من خلال تشجيع المنتجات الوطنية لسد الحاجة المحلية أي تعويض الاستيراد أو التصدير[1].

ب– الأسباب الاجتماعية:

تتجلى الأسباب الاجتماعية لزيادة النفقات العامة في نتائج الهجرة من الريف إلى المدينة، والتوسع العمراني الذي رافقها، مما أدى إلى ارتفاع حجم الإنفاق على مجالات مثل التعليم، الصحة، والنقل. ويُعزى ذلك إلى أن حاجات سكان المدن تفوق حاجات سكان الريف، وهي في تزايد مستمر. كما ساهم هذا الوضع في تصاعد النفقات التحويلية التي تهدف إلى الحد من التفاوت في الدخول وتحقيق العدالة في التوزيع. ومن جهة أخرى، فإن انتقال

1العبيدي سعيد علي **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة، ط1، عمان، الأردن، 2011، ص 82 ص83.

الدولة من دورها التقليدي كدولة حارسة إلى دولة متدخلة انعكس بوضوح على نشاطاتها، لا سيما في الجانب الاجتماعي، حيث أصبحت الدولة مطالبة بتحسين مستوى معيشة الفئات ذات الدخل المحدود، من خلال توسيع نطاق الخدمات العامة، كتقديم إعانات البطالة، والمرض، والعجز، وغيرها. إضافة إلى ذلك، تقدم الدولة مساعدات لبعض المنتجين، خاصة منتجي السلع الأساسية، بهدف خفض أسعارها وتمكين الفئات الفقيرة من الحصول عليها.

ت- الأسباب السياسية:

تسهم بعض العوامل السياسية في زيادة النفقات العامة، ويُعد من أبرزها انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية، التي تدفع الدولة إلى منح اهتمام أكبر للفئات الاجتماعية، وخاصة الفئات الفقيرة. فالحكومات المنتخبة تسعى إلى تقديم أفضل الخدمات الاجتماعية بهدف كسب دعم الرأي العام وضمان فرصها في الانتخابات المقبلة، وذلك على الصعيد الداخلي. أما على الصعيد الخارجي، فقد شهدت النفقات العامة ارتفاعًا أيضًا نتيجة عوامل أخرى، مثل التزامات الدولة الدولية، أو سعيها لتعزيز مكانتها السياسية والاقتصادية في المحافل الدولية.

التمثيل الخارجي التي تجسد بزيادة عدد الدول المستقلة وتشابك مصالحها الدولية مما يستلزم فتح السفارات والقنصليات لرعاية مصالح البلد في الدول الأجنبية فضلا عن زيادة عدد المنظمات الدولية والإقليمية وضرورة الاشتراك بها، كل ذلك يؤدي إلى ضرورة زيادة النفقات العامة للدولة، كما أن متطلبات التعاون الدولي والتبادل الاقتصادي والتجاري بين الدول1 تجعل أي دولة ملزمة بتقديم المساعدات المختلفة لمن يحتاج إليها، لاسيما في أوقات الأزمات والكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات، وكل هذا يؤدي إلى زيادة الإنفاق العام.

ث- الأسباب الإدارية:

أن توسع دور الدولة وزيادة نشاطاتها في شتى المجالات الاقتصادية والاجتماعية وعلاقاتها الخارجية أدى إلى زيادة عدد المؤسسات والإدارات والمرافق العامة، وبالتالي زيادة إعداد الموظفين وبالتالي زيادة النفقات العامة2، غير أن زيادة الموظفين عن الحد الذي تحتاج إليه الإدارات وسوء التنظيم الإداري وانعدام التعاون والتنسيق في العمل بين الإدارات فضلا عن الروتين المعقد تساهم كثيرا في زيادة النفقات العامة.

ج- الأسباب المالية:

اتسم العصر الحديث بزيادة سهولة الاقتراض، إذ لم يعد يُنظر إلى القرض كما في السابق كمصدر استثنائي تلجأ إليه الدولة في الظروف الطارئة لتعزيز إيراداتها العامة. فقد أصبحت عملية الاقتراض أكثر شيوعًا، رغم أن المؤسسات المقرضة قد تفرض أحيانًا شروطًا غير ميسرة، مما يزيد من عبء خدمة الدين، أي من خلال سداد أصل القرض والفوائد المترتبة عليه.

1تكلا شريف رمسيس **الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة**، دار الفكر العربي، 1979، ص 57.

2المهايني محمد خالد وآخرون **المالية العامة**"، منشورات جامعة دمشق، 2000، ص 144

غير أن التقدم في الأساليب الفنية لإصدار القروض، مثل الاكتتاب في السندات، جعل من السهل على الدولة الحصول على التمويل العام، وهو ما أدى بطبيعة الحال إلى ارتفاع ملحوظ في حجم النفقات العامة.كما ساهم وجود فائض في إيرادات الدولة، خصوصًا الإيرادات غير المرتبطة بقرض معين، في تشجيع الحكومات على التوسع في الإنفاق العام. وقد ترتب على ذلك صعوبة تقليص النفقات لاحقًا، إذ قد يثير ذلك تذمر المواطنين بسبب انخفاض مستويات الإنفاق الحكومي المعتادة.

ح–أثار الحروب:

تعد الأسباب العسكرية من الأسباب الرئيسة لتزايد الإنفاق العام إذ أن كثرة الحروب تؤدي إلى تخصيص جزءا كبيرا من بنود الموازنة العامة للإنفاق على الحروب، ومن المعروف أن الإنفاق على الحروب لها عدة مراحل تتمثل بمرحلة الاستعداد للحرب ومرحلة الحرب ذاتها ومرحلة ما بعد وجميع هذه المراحل تتطلب تمويل مالي ضخم تتمثل بشراء الأسلحة والمنشآت العسكرية، كما أن إزالة آثار الحرب ومساعدة المتضررين وإعادة بناء ما دمرته الحرب تتطلب زيادة في الإنفاق. وعند الاطلاع على موازنات الدول المتحاربة يعطي صورة حقيقية عن تزايد حجم النفقات العسكرية فغالبا ما يلاحظ زيادة بالنفقات العسكرية في فترة الحرب بالمقارنة مع الفترة التي سبقت مرحلة الحرب.

ثانيا: الإيرادات العامة

إن اتساع دور الدولة وتطور وظيفتها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة أدى بالضرورة إلى اتساع نطاق الإيرادات العامة من أجل تغطية النفقات العامة1.

تعريف الإيرادات العامة

تعتبر الإيرادات العامة عنصرا هاما من عناصر الموازنة العامة، فهي توفر التمويل اللازم لتغطية نفقات الدولة، كما أنها أصبحت تستخدم في العصر الحديث كأداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي.

يتطلب الأمر لقيام الدولة بوظيفتها حصولها على تمويل إنفاقها العام أي أن تحصل على الموارد المالية اللازمة لتغطية نفقاتها العامة، وهذه الموارد المالية هي التي يطلق عليها بالإيرادات العامة للدولة2.

يقصد بالإيراد مجموع المداخيل أو الموارد التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي وقد ورد ذكرها في المادة 11 من قانون رقم 84-17 والمتعلق بقوانين المالية، حيث تتضمن موارد الميزانية العامة للدولة مايلي:

- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة
- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤدات والأتاوى

1محمد شاكر عصفور أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط 1 عمان، 2008، ص 313.
2العلي عادل فليح مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، ط 1 ، عمان 2012، ص 197.

- الأموال المخصصة للمساهمات و الهدايا والهبات
- التسديد بالرأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من قبل الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها
- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها
- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونا
- الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفق الشروط المحددة في التشريع المعمول به[1].

أنواع الإيرادات العامة

تصنف الإيرادات العامة وفق معايير مختلفة على النحو التالي[2]:

1. إيرادات أملاك الدولة (الدومين):

وهي ممتلكات الدولة أيا كانت طبيعتها عقارية، أو منقولة وتنقسم ممتلكات الدولة إلى قسمين:(دومين عام – دومين (خاص)

أ– الدومين العام: إن إيرادات الدومين العام تكاد تكون رمزية لان القاعدة في الدومين العام هي مجانية الانتفاع به إلا انه في بعض الأحيان قد تفرض مبالغ رمزية لدخول بعض الحدائق والمتاحف، والهدفمن هذه المبالغ في معظم الأحيان هو تنظيم الانتفاع بها وليس بغرض الحصول على أرباح.

ب الدومين الخاص: يعتبر الدومين الخاص مصدرا لمعظم الإيرادات ويخضع لأحكام القانون الخاص خاصة أحكام الملكية في القانون المدني) ويمكن تقسيم الدومين الخاص إلى ثلاثة أقسام:

- **الدومين العقاري:** تنقسم ملكية الدولة العقارية إلى ملكية أراضي وعقارات مبنية بالإضافة إلى عائدات البترول والمناجم والمحاجر.

وتتصرف الدولة في ممتلكاتها العقارية بشكل تراه محققا للمصلحة العامة فتقوم باستصلاح الأراضي البور وتقوم بزراعتها أو تمنح جزءا من الأراضي لهيئة من الهيئات العامة مساعدة منها لتحقيق أهداف هذه الهيئة.

- **الدومين المالي:** وهو ما تملكه الدولة من أسهم وسندات في المنشأة الاقتصادية، ويعتبر هذا أحدث أنواع الدومين وعن طريقه يمكن للدولة التغلغل في توجيه بعض نواحي النشاط الاقتصادي عن طريق القطاع الخاص، بتدخلها في الإدارة وتوجيه المشروع وحمايته عن طريق أحقيتها في استعمال حقوقها باعتبارها مساهمة في المشروع.

1المادة 11 من **القانون رقم 84–17 المتعلق بقوانين المالية**، المؤرخ في : يوليو 1984، ج ر عدد ،28، الصادرة في: 10/07/1984.

2ساعد على،"**المالية العامة**"، المعهد الوطني للمالية، ديسمبر 1992، ص 36 .

وأرباح وفوائد الأسهم والسندات المملوكة للدولة تعتبر إيراد للدومين المالي ويمكن أن تساهم هذه الإيرادات في مشاريع التنمية عن طريق التوسع في الاستثمارات بمعرفة الدولة.

- **الدومين التجاري والصناعي**: وهو ما تمتلكه الدولة من منشآت تجارية وصناعية ملكية عامة مطلقة، آلت إليها عن طريق التأمين والتوسع في قاعدة القطاع العام، أو عن طريق مشاركة الأفراد في استغلال تجاري أو صناعي، ويعتبر ما تدره هذه المشروعات هو إيرادات الدومين التجاري والصناعي.

2. الضرائب والرسوم:

أ– الضرائب :وهي مورد مالي عام تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة ويتم تحصيل الضرائب بناءا على قوانين محددة تبين شكل الضريبة نوعها ، ووعاؤها، سعرها وكيفية التحصيل ومواعيد السداد دون أن يكون لرضا الأفراد دخل في ذلك، كما ورد في المادة 13 من قانون 84/17 فضلا عن القوانين المتخذة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي يمكن لقوانين المالية دون سواها النص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب وكيفيات تحصيل مختلف أنواع الضرائب وكذا بالإعفاء الجبائي1.

ومن الناحية الاقتصادية أصبحت الضرائب من أهم الوسائل التي تستطيع بها الدولة المحافظةعلى الاستقرار الاقتصادي وعلاج التضخم والانكماش وتشجيع بعض الأنشطة والحد من الأخرى، والتحكم في الاستهلاك بالشكل الذي يحقق المصلحة العامة لذلك لا يستطيع دافع الضريبة أن يعلقها على شرط حصوله على منفعة عامة.

ب الرسوم:

هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة وتنفرد الدولة بأدائها (تحصيلها) كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء ورسوم تسيير سيارة لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسيير سيارته في الطرق العامة إضافة إلى أن الرسوم تعتبر إيرادات عامة للدولة فهي تستعمل أيضا كوسيلة من وسائل توجيه الدولة للتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، فرفع رسوم مزاولة بعض الأنشطة الاقتصادية يحد منها وتخفيض رسوم التعليم قد يزيد من عدد المنتفعين بها مما يكون له الأثر الإيجابي في رفع المستوى الاجتماعي.

3. القروض العامة:

تستعين الدولة في سبيل تغطية النفقات العامة بمصادر متعددة من الإيرادات العامة العادية ولكن إذا لم تكن هذه المصادر فالدولة تلجا إلى مصادر أخرى هي إيرادات غير العادية والمتمثلة أساسا في القروض العامة. وتعتبر ظاهرة ازدياد القروض العامة إحدى الصفات المالية للدولة في العصر الحديث وقد زادت سرعة تكوين القروض العامة

1حسين مصطفى حسين،**المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، ط2، 1987، ص 63.

منذ الحرب العالمية الأولى وترجع هذه الزيادة إلى تعدد أسباب الالتجاء إلى الاقتراض العام، فالقرض العام أداة لمد الدولة بالموارد اللازمة لمقابلة بعض الظروف الطارئة أو الموسمية.

4. الإصدار النقدي الجديد:

الإصدار النقدي الجديد هو أيضا مصدر من المصادر غير العادية لتمويل الدولة، حيث تقومالدولة بإصدار كمية جديدة من النقود وطرحها في التداول. والإصدار النقدي أمر غير مناسب لتمويل عجز الميزانية في الدول النامية لعدم مرونة جهازها الإنتاجي، مما قد يؤدي إلى حدوث التضخم بآثاره السيئة. وهي أثار تؤدي إلى الإضرار بالتنمية الاقتصادية، وخاصة عن طريق رفع تكاليف التنمية، وإحداث عجز في ميزان المدفوعات، فاللجوء إلى طريقة الإصدار النقدي يجب أن يتم في نطاق ضيق وبحذر شديد لتفادي الآثار السيئة التي تنتج عنها1.

المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة العمومية.

يتناول هذا المبحث التعرف على المحاسبة العمومية من خلال مفاهيم متنوعة وكذا إبراز خصائصها وأهدافها والتطرق إلى أهم مبادئها ومجالات تطبيقها.

المطلب الأول : ماهية المحاسبة العمومية

الفرع الأول : تعريف المحاسبة العمومية

جاءت المادة الأولى من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق لـ 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، لتعريف المحاسبة العمومية على أنها: "الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، إضافة إلى تحديد التزامات ومسؤوليات الآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين وكذا الأحكام المتعلقة بتنفيذ وتحقيق الإيرادات والنفقات العمومية وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها

وفي **تعريف آخر:** تعتبر المحاسبة العمومية بأنها مجموعة القواعد التي تنظم وتقنن مدخلات ومخرجات الأموال العمومية، و بالتالي يمكن النظر إلى مفهوم المحاسبة العمومية من ثلاث وجهات أساسية2:

1- **التعريف القانوني للمحاسبة العمومية:** وهي مجموعة القيود القانونية التي تعين مهام و التزامات ومسؤولية كل من المحاسب العمومي و الآمر بالصرف في تنفيذ العمليات المالية للدولة.

1سوزي عدلي ناشد، **مرجع سابق**، ص 247.

2شلال زهير، **نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه**، رسالة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص03.

2- **التعريف التقني للمحاسبة العمومية:** ويقصد به مجموعة المبادئ التقنية التي تستعمل من أجل القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في السجلات المحاسبية العمومية وطرق تنفيذها ومراقبتها.

3- **التعريف الإداري للمحاسبة العمومية:** وهي مجموعة القواعد التي تنظم تسيير وتقسيم الإدارة المالية للدولة، وتوزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب لعمومي.

وانطلاقا من كل ما سبق يمكن القول أن المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد القانونية و التقنية المتعلقة بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية للدولة، من جانب تسجيل وقيد تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات.

الفرع الثاني : أهداف المحاسبة العمومية وخصائصها

أولا : أهداف المحاسبة العمومية

يمكن إبراز أهم أهداف المحاسبة العمومية فيما يلي[1] :

- حماية الأموال العمومية من جميع أشكال التلاعب أو بما يمس سلامة استخدامها (غش، اختلاس، تبديد...الخ) وهو الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة العمومية منذ ظهوره كون وجوده مرتبط باستجابته للحرص على حماية الأموال العمومية بالمفهوم الواسع من خلال وحدة الصندوق وتبرير العمليات المتصلة به من قبض ودفع للأموال وتسجيل تغيرات الرصيد و الرقابة عليها.
- ضمان احترام ترخيصات الميزانية : ويتم ذلك من خلال القواعد و التقنيات المحاسبية المعمول بها، وإجراءات الرقابة على عمليات تنفيذ الميزانية.
- تسيير الهيئات العمومية، فمن بين اهتمامات المحاسبة العمومية تسيير الهيئات وتحسين أدائها، وذلك يتجلى من خلال سعيها إلى اكتساب واستعمال أساليب وتقنيات جديدة لم تكن مستعملة من قبل تسمح بتسيير أحسن لمصالح الهيئات العمومية ومعرفة المركز المالي للهيئات العمومية، وحساب تكاليف وأسعار ومردود الخدمات المقدمة.
- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة : حيث تهدف الرقابة على الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الحكومية واستخدامها بشكل عقلاني بما يخدم المصلحة العامة، وذلك باستخدام أدوات المحاسبة العمومية المختلفة التي تمكنها من ذلك، وعن طريق الجهات المخولة بهذه الوظيفة و التي يقصد بها التأكد من الالتزام بالبرامج و الخطط و السياسات المحددة، فالمحاسبة العمومية لها مهمة رقابية هدفها المحافظة على المال العام.

1عبد المطلب بيصار, مطبوعة دروس بعنوان: **المحاسبة العمومية وحسابات الدولة**, جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019، ص32ص33.

- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الإعلام عن النشاط الحكومي: تأثير النشاط الحكومي على النشاط الاقتصادي بصفة عامة، سواء على مستوى الأفراد أو المؤسسات المختلفة، لذلك فإن الحكومة والأفراد والمؤسسات بحاجة لمعرفة العمليات والأنشطة الحكومية، للمساعدة في اتخاذ القرارات المبنية على ذلك النشاط، الأمر الذي ينعكس على الرفاهة العامة بشكل عام، وأفضل وسيلة للإعلام في هذا المجال هي المحاسبة العمومية بشكل أساسي.
- تحقيق الرشادة في الإنفاق، أي صرف الأموال العمومية بطريقة تسمح بتحقيق الأهداف المرجوة من النفقة بأقل تكلفة ممكنة1.
- توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، حيث تعد هذه المعلومات في شكل تقارير دورية أو لأغراض محدودة وتقيد هذه المعلومات في المجالات التالية:
- لمقارنة بين التكاليف و الإيرادات للعام الحالي بالأعوام السابقة ومع المتوقعة مستقبلا.
- تحديد حجم الموارد اللازمة لتحقيق السياسات المرجوة.
- تقييم عمليات تحصيل الإيرادات واقتراح أساليب وطرق لزيادة فعالية عملية التحصيل.
- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة ويقصد بها الالتزام بتقديم تفسيرات وتبريرات عن أعمال الوحدة العمومية إلى السلطة التشريعية أو أية جهة أو جهاز تنفيذي أو قضائي له الحق أو المبرر في طلب ذلك

ويمكن حصر المساءلة في جانبين رئيسيين هما:

- **المساءلة المالية:** وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة للتأكد من الالتزام بالتشريعات و القوانين المالية، وكذلك مدى انتظام السجلات المالية وسلامة التقارير و صدقها، و التأكد من أن الإنفاق قد تم في حدود الإعتمادات المخصصة.
- **المساءلة الإدارية:** وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات للتأكد من أن الموارد المخصصة للوحدة العمومية قد استخدمت بكفاءة ودون إسراف، وأن الوحدة الإدارية العمومية تراعي الجوانب الاقتصادية في عملها وكذلك تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

1د.منصوري الزين، محاضرة بعنوان: **المحاسبة العمومية**، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، ص5ص6.

ثانيا : خصائص المحاسبة العمومية1

من منطلق الاختلاف القائم بين الوحدات الهادفة إلى تحقيق المنفعة العامة والوحدات الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الربح، بين التباين في القواعد و لأسس المحاسبية الملائمة لكل منها، لهذا نجد النظام المحاسبي العمومي لا يهتم بقياس الربح، و إنما يسعى بالدرجة الأولى إلى تحقيق الأهداف الرقابية و المحافظة على المال العام، و للتمكن من ذلك فإن أهم خصائص المحاسبة العمومية تتجلى فيما يلي :2

- نظام محاسبي متميز، أي أنها نظام تنظيمي معلوماتي يسمح بالحصول على المعطيات العددية الخاصة بالنشاط الدوري للمؤسسة بكل تفاصيلها.
- نصوص قانونية مشكلة من النصوص التشريعية والتنظيمية الهادفة إلى تحديد الإطار القانوني لتسيير الأموال العمومية.
- إجراءات إدارية متمثلة أساسا في التعليمات والمذكرات والتوصيات الصادرة عن المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية و الموجهة لأعوان التنفيذ.
- قواعد تقنية و المتمثلة في القوائم الاسمية لحسابات الخزينة و المستعملة من قبل أعوان التنفيذ.

المطلب الثاني:مبادئ المحاسبة العمومية وقواعدها

الفرع الأول: مبادئ المحاسبة العمومية3:

تقوم المحاسبة العمومية على مجموعة من المبادئ تحكم التسيير المالي للمصلحة العمومية, وأهمها ما يلي :

- مبدأ الفصل بيت الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.
- مبدأ التمييز بين مجال المشروعية ومجال الملائمة.
- مبدأ وحدة الخزينة والصندوق (وحدة الفعل المالي).
- مبدأ المسؤولية النوعية (مالية شخصية).
- مبدأ إثبات العمل المنجز في صرف الأموال.

- **مبدأ الفصل بين وظيفة الآمرين بالصرف وظيفة المحاسبين المعتمدين:**

1أسماء فرجاني، بن زكور إيمان، **دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، 2022/2021، ص14.

2شلال زهير ,**مرجع سابق** ,ص03

3العربي بوعمران محمد، "**المحاسبة العمومية (دروس وتمارين محلولة)**، دار الصفحات الزرقاء العالمية للنشر، الجزائر، 2017، صص 17-19.

يعتبر المبدأ الأساسي في المحاسبة العمومية، اقره قانون المحاسبة العمومية في صيغة التنافي بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي، ويشمل مبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي كل العمليات المالية، بحيث يتكفل الأول بالمرحلة الإدارية، والثاني بالمرحلة المحاسبية، حيث لا يمكن لأحدهما أن يتمم المرحلتين على مستواه.

الانتقادات الموجهة لهذا المبدأ:

- تأخر استهلاك الاعتمادات وبالتالي تضيع فرصة الانتفاع بها.
- فتح مجال لحدوث توترات مستمرة بين أعوان التنفيذ.
- اتخاذ الأعذار بإلقاء المسؤولية على الطرف الآخر في حالة سوء التسيير.
- فتح مجال للتفكير في أساليب ملتوية لإتمام الفعل وتمرير القرارات المتعلقة بالعمليات المالية.
- مبدأ التمييز بين مجال الملائمة ومجال المشروعية

إن تدخل كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي في إطار التسيير المالي، سوف يكون إما مجال الملائمة أو مجال المشروعية، ولكن في حقيقة الأمر هما مكونان متداخلان لمجال واحد لابد من التمييز بينهما فإذا كان العون باستطاعته أن يفاضل بين الاختيارات المتاحة حسب تقديره الخاص فهذا يعتبر ملائمة وإذا لم يجد العون في اتخاذ قراره إلا بالعودة إلى النص القانوني فذلك هو مجال المشروعية ولهذا يجب أن نحدد مفهوم كل منهما.

- **مبدأ المسؤولية النوعية (مالية وشخصية) للمحاسب العمومي:**

إلى جانب المسؤولية التأديبية التي تسري عليه كسائر أعوان الإدارة العمومية تأسست للمحاسب العمومي مسؤولية مالية وشخصية تسند إلى معاينة التصرفات كعدم تحصيل إيراد أو عجز في الحساب أو دفع نفقة بدون وجه حق يكون تحريك هذه المسؤولية تلقائيا متى تمت معاينة العجز أو الخلل في الحساب وحينها يتعين على المحاسب تسديد العجز وفقا لأجراء يعرف ب "تصفية باقي الحساب " بحكم من مجلس المحاسبة: حكم بتصفية باقي الحساب (المواد 84/83) من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 1995/07/17 والمتعلق بمجلس المحاسبة أو بقرار من وزير المالية: قرار تصفية باقي الحساب (قانون رقم 198/63) المؤرخ في 1963/06/08 المؤسس للوكالة القضائية للخزينة.

ملاحظة:

قرار تصفية الحساب أو حكم تصفية باقي الحساب هو سند تنفيذي وبمجرد تبليغه إلى المحاسب العمومي المعني تحسب الفوائد عن التأخير حسب النسبة المعتمدة لدى الخزينة العمومية (مرسوم تنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 1991/09/07) المحدد لشروط تحريك مسؤولية المحاسبين العموميين.

في حالة وجود طعن في الحكم أو القرار لا يتوقف التنفيذ إلا في حالة العجز المسبب بالقوة القاهرة هناك4 حالات تسمح باستبعاد مسؤولية المحاسب العمومي أو التخفيف من آثارها:

- الإعفاء من المسؤولية.
- التخفيف من المسؤولية.
- التسخير والمصادرة.
- قبول سند التحصيل دون قيمة.

- **مبدأ إثبات العمل المنجز:**

هو مبدأ إجرائي يخص صرف النفقات العمومية حيث لا يمكن صرف أي مبلغ يتعلق بنفقة عمومية،إلا بعد إثبات تمام أداء الخدمة أو انجاز الفعل ويكون إظهاره شرطا أساسيا في دفع مبلغ لحساب الدائن، وفي حالة غيابه تكون النفقة محل رفض نهائي، يؤكد إثبات العمل المنجز إتمام تصفية النفقة ويظهر بصيغة الشهادة يؤكدها الأمر بالصرف بتوقيعه على ظهر الفاتورة المعينة بعد الإدلاء كتابيا علا تمام الخدمة والتحديد النهائي لمبلغ الدين.

الفرع الثاني: قواعد المحاسبة العمومية :

تتركز المحاسبة العمومية على مزج بين نوعين من القواعد قواعد قانونية، وقواعد تقنية:

- **القواعد القانونية1:**

تتشكل من النصوص التشريعية والتنظيمية التي يتم إصدارها لتأطير التسيير المالي للمرفق العمومي، أهمها:

الدستور: وهي الأحكام التي نص عليها الدستور سنة 1996 و المتعلقة برقابة البرلمان على الإعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة، وهناك مجموعة من مواد الدستور تعطي الحق للبرلمان في الرقابة من بينها المادة 84 من الدستور "تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيان عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل أداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها".

1فاطمي رضا و مخطاري البشير، **دور عصرنة المحاسبة العمومية في فعالية الرقابة على النفقات العمومية** ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة يحي فارس المدية، 2022-2023، ص6.

القانون رقم 84-17 : المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل و المتمم و المتعلق بقوانين المالية حيث نص على عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية.

القانون رقم 90-21 : المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، وهو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر.

الإجتهاد القضائي: الذي يمكنه إعطاء تفسير لقواعد المحاسبة العمومية عندها تكون غامضة، أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق وكذا سد للفراغ القانوني في بعض الأحيان.

القواعد التقنية1:

تتكون من كل التعليمات والمذكرات والمناشير التي تعدها كل من المديرية العامة للمحاسبة، المديرية العامة للميزانية بهدف توجيه أعوان التنفيذ من آمرين بالصرف ومحاسبين فيما يخص المحاسبة للعمليات المالية وكذا تحديد شكل ومضمون السندات والدفاتر وطريقة مسكها،وتكون في أغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة من وزارة المالية.

المطلب الثالث: مجالات وأسس تطبيق المحاسبة العمومية

الفرع الأول: مجالات تطبيق المحاسبة العمومية

بصفة عامة يتم تطبيق نظام المحاسبة العمومية على الوحدات الإدارية الحكومية غير الهادفة لتحقيق الربح، والتي تتداول المال العام من أجل تقديم خدمة عامة أو تحقيق منفعة عامة، بغض النظر عن مفهوم الربح أو الخسارة، حيث تمول نشاطها من الاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة، وعلى هذا الأساس فإن المحاسبة العمومية تطبق في "وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة وهي وحدات تقدم خدماتها للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة".

بناءا على ذلك يمكن الاستنتاج أن كل هيئة عمومية تستفيد من الميزانية العامة للدولة تخضع بالضرورة لأسس وأحكام المحاسبة العمومية، حيث "تطبق المحاسبة العمومية في وحدات الخدمات العامة ووحدات الجهاز الإداري للدولة، وهي وحدات تقدم خدمات للجمهور من دون مقابل أو بمقابل رمزي ليس له علاقة بالتكلفة، كما أنها بصفة عامة تشتمل على الوحدات الإدارية التي تخضع للإشراف الكامل من الجهاز الحكومي من حيث تدبير الأموال وتحديد طرق إنفاقها"2.

1العربي بوعمران محمد، مرجع سابق، ص 16.

2شلال زهير، **أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة**، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، دفعة 2014، ص08.

وحددت المادة الأولى من القانون 09-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية أن الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية تتمثل في:

1- الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة.
2- المجلس الدستوري.
3- المجلس الشعبي الوطني.
4- مجلس المحاسبة.
5- الميزانيات الملحقة.
6- الجماعات الإقليمية.
7- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري1.

الفرع الثاني: أسس تطبيق المحاسبة العمومية

تطبق الدول أسس محاسبية مختلفة، نبينها على خط أفقي طرفه الأول يمثل الأساس النقدي وطرفه الثاني يمثل أساس الاستحقاق وبينهما مزيج هذين الأساسين،وتختلف الدول في درجة تطبيقها لأي من هذه الأسس،ويعتمد اختيار الدول للأساس المحاسبي على الأهداف التشغيلية للوحدة العمومية والبيئة والاقتصادية و الاجتماعية و القانونية التي تعمل فيها وهي:

أولا:الأساس النقدي

يعتبر من أقدم الأسس التي استخدمت في تشغيل البيانات وقياس النتائج في النشاط الحكومي وهو مطبق لدى العديد من الدول.

1) **تعريف الأساس النقدي**:هو إثبات ما يحصل من إيرادات قبضت فعلا واثبات النفقات في سجلات عند دفعها فعلا، بمعنى أن واقعة الصرف (الدفع) وواقعة التحصيل النقدي هو أساس القياس والتسجيل في السجلات المحاسبية للنفقات والإيرادات بغض النظر عن هذه النفقات والإيرادات تعود لفترات مالية سابقة أو لاحقة لهذه الفترة.

ويمكن تعريفه كما يلي "يعتمد الأساس النقدي على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالنفقات التي دفعت فعلا خلال السنة والإيرادات التي تعود لنفس السنة المالية أو سنة سابقة أو سنة لاحقة " 2

1أسماء فرجاني و بن زكور إيمان، **مرجع سابق**، ص15.

2منال قرين و شهرزاد فنور، **المحاسبة العمومية ودورها في تسيير المؤسسات العمومية الصحية** ،مذكرة مقدمة نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي _جيجل، 2019/2018، ص 17.

2)مزايا وعيوب الأساس النقدي:1

أ- المزايا:من مزايا الأساس النقدي نجد:

- البساطة وسهولة التطبيق والفهم.
- السرعة في إعداد التقارير والقوائم المالية حيت لا يحتاج إلى عمل تسويات جرديه.
- تكلفة تطبيقية قليلة
- الأساس النقدي موضوعي لا يتدخل في عنصر التقدير الشخصي.
- يمكن بواسطته إقفال حسابات وإعداد الحساب الختامي في أقصر وقت ممكن.
- يعتبر ملائما في حالة قيام الوحدة بنشاط يكون فيه تأدية خدمات وتكون المصروفات ممثلة في شكل أجور ورواتب.
- يعتبر أسلوب للدفع على ضوء الأموال الجاهزة والمحصلة.
- الاهتمام والتركيز على الميزانية العامة، وبالتالي ترتكز المهمة الرئيسية للمحاسبة العمومية في مراقبة ومتابعة تنفيذ الميزانية العامة التي تم الموافقة عليها.

ب- العيوب:من عيوب الأساس النقدي نجد:

- يقتضي تطبيق هذه الطريقة وجود كثير من الوقائع المالية الضرورية التي تساعد في إعداد المركز المالي السليم والنتائج الصحيحة للنشاط الحكومي.
- أن تداخل تدفقات إيرادات ونفقات كل سنة في السنوات المالية التالية، لا يوضح بصورة دقيقة الإمكانيات المالية للدولة.
- أن الأساس النقدي ليس نظاما للمحاسبة العمومية لأنه يركز اهتمامه فقط على جوانب العمليات التي تتجسد في قبض الأموال النقدية ودفعها.
- تثير طريقة الأساس النقدي صعوبات كبيرة في الوصول إلى تتبع إجمالي للأنفاق العام على المشروعات التي يتطلب تنفيذها رصد اعتمادات مالية لها لعدة سنوات مالية.
- لا يسجل كل الأحداث المالية التي تقع خلال السنة المالية ويقتصر الإثبات على الموارد والنفقات.

1المرجع نفسه، ص19.

- لا يساعد النظام المحاسبي القائم على الأساس النقدي على تحقيق الإفصاح الكامل عن التزامات وحقوق الوحدات العمومية لأنه يقوم بقيد العمليات التي لا يترتب على تنفيذها تدفق نقدي مباشر من والى الخزينة العمومية لا تظهر في السجلات المحاسبية سواء عند حدوثها أو عند حلول تاريخ استحقاقها.
- يوفر الأساس النقدي كمجال للحكومات للتلاعب في حجم العجز الفعلي للميزانية وذلك عن طريق تأجيل تسديد الالتزامات عند حلول آجال استحقاقها للتقليل من العجز، أو الإسراع في استهلاك الاعتمادات المالية في نهاية السنة. حيث يؤذي الإفصاح عن قيم كبيرة من الالتزامات العمومية بالقوائم المالية إلى عدم كفاءة عملية تقييم الأداء المالي ونتائج الأعمال.والمكر المالي للوحدة العمومية.
- الأساس النقدي يعرض الوضع النقدي وليس الوضع المالي للوحدة المحاسبية لأنه يتجاهل قيد حقوق الهيئات العمومية التي بلغت آجال استحقاقها والتي لم تحصل إضافة إلى عدم قيد التزامات الوحدات العمومية التي تعتبر ديونا على الخزينة العمومية والتي لم يتم دفعها خلال السنة المالية وهذا يؤدي إلى عدم دقة البيانات المالية وفق الأساس النقدي.

ثانيا: أساس الاستحقاق

يعد أساس الاستحقاق من الوحدات العمومية وراء تطبيق الاتجاهات الحديثة في الميزانية وإجراء فعال للأداء الحكومي وتحسينه خاصة في الدول النامية.

1) تعريف أساس الاستحقاق:

يمكن تعريف أساس الاستحقاق بأنه "يقوم بتحميل الحساب الختامي للفترة المحاسبية من نفقات أو إيرادات بغض النظر عن واقعه دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات وتعد الفترة المحاسبية مستقلة فتحمل بما يخصها من إيرادات ونفقات تماشيا مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات وفرض استمرارية المشروع وإجراء جرد فعلي للمخازن والخزائن والأصول الثابتة والمتداولة الأخرى لتحديد المستفيد منها خلال السنة المالية".

2) مزايا وعيوب أساس الاستحقاق:1

أ- **المزايا:** تتمثل مزايا أساس الاستحقاق في:

- حسابات الاستحقاق تعطي تلقائيا قائمة صحيحة وواقعية وسليمة بالموجودات والالتزامات نتيجة معالجة كل من الإيرادات والنفقات ومقابلة الإيرادات من خلال تحميل ما يخص السنة المالية.
- أساس الاستحقاق يمكن من إجراء المقارنات لكل من إيرادات ومصروفات سنة مالية إلي أخرى.

1الاتحاد الدولي للمحاسبين ,"**إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام** ". الجزء الأول ,ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجموعة طلال أبو غزال , عمان ,2008 ,ص906.

- يؤدي إلى تحقيق وفرات عن طريق الرقابة الأكثر فعالية على الإنفاق.
- أساس الاستحقاق يسهل إعداد التقديرات عن المدة المالية المقبلة.
- يميز بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإدارية وما يعكسه من اثر إيجابي على عدالة وصدق البيانات المالية.
- يعطي البيانات المالية و الحقائق الضرورية لإظهار المركز المالي للحكومة بصفة عادية، حيث يظهر كافة موجودات الحكومة و مطوياتها، بما في ذلك حقوق الحكومة وحقوق الغير.

ب- **العيوب** :تتمثل عيوب أساس الاستحقاق في:1

- سوء تحميل الإيرادات والنفقات من حيث تضخيم المصاريف المستحقة لزيادة قدرة الحكومة الإنفاقيةأو تخفيض الإيرادات المستحقة لإخفاء عجز الإدارة عن متابعة تحصيل الإيرادات المستحقة.
- تشويه المركز النقدي وإحداث خلل فيه لاشتماله على بيانات مستقبلية محملة لا تتحقق.
- تدخل العنصر الشخصي والاعتماد على التقدير عند تحديد بعض المصروفات القيام بعملية الجرد والتسويات.
- تبني تطبيق أساس الاستحقاق مكلف ويحتاج إلى مهارات محاسبية لنجاح تطبيقه
- يستلزم أن تظل الحسابات مفتوحة لفترة طويلة بعد انتهاء السنة المالية حتى يتم الانتهاء من إجراء التسويات الخاصة بمصروفات وإيرادات السنة مما يؤدي إلى حدوث تأخير في إعداد ونشر القوائم المالية وبالتالي يقلل من فائدتها لمستخدميها ويضعف من الرقابة المالية.
- استخدامه يؤدي إلى ضرورة الاستعانة بالحكم و التقدير الشخصي في بعض المواقف، مما يفقد بعض النتائج موضوعاتها كما هو الحال في جرد المخازن و تقييمها و تقدير المخصصات المختلفة وجرد الديون المستحقة.

ثالثا: أساس الالتزام:

يؤدي إتباع أساس الالتزام في المحاسبة العمومية إلى متابعة دقيقة بحجم التزامات الدولة اتجاه الغير وتخصيص التغطية المالية من الاعتمادات السنوية من اجل تسديدها وإظهار نتائجها في الدفاتر والسجلات المحاسبية 2.

1) تعريف أساس الالتزام:

1محمود عبد الله محمود وشاح ,الإطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني , رسالة ماجستير , الجامعة الإسلامية ,غزة _فلسطين 2008 ص55

2منال قرين وشهرزاد فنور، مرجع سابق، ص21-22.

يطلق عليه الأساس المعدل كونه يشمل كل من الأساس النقدي و أساس الاستحقاق وقد لقي هذا الأساس قبولا لدى تنظيمات الغير هادفة لتحقيق الربح خاصة لدي الحكومات التي اعتمدت استخدام الأساس النقدي في معالجة الإيرادات وأساس الاستحقاق في معالجة النفقات وعليه فان هذا الأساس يعالج مشكلة تحقيق النفقات حيث تحمل السنة المالية بالنفقات التي تخصها كاملة سواء دفعت خلال العام أو تم الارتباط بها ولم تدفع إلا انه عجز كما أن لأساس النقدي من قبله معالجة الإيرادات المستحقة و المقدمة.

2) مزايا و عيوب أساس الالتزام:

أ- **المزايا:** تتمثل مزايا أساس الالتزام في:

- إظهار الحساب الختامي والقوائم المالية بصورة أكثر واقعية من الأساس النقدي.
- تسيير عمليات التحليل والمقارنة يحقق رقابة أفضل للنفقات.
- إظهار مختلف حقوق الغير بما يمكن من تامين الأموال اللازمة لتغطيتها عند تنفيذها وذلك بما يحجز لها من مخصصات عند عملية التعاقد.
- يمنح القائمين على تنفيذ المشاريع قدرة أكبر على الاستمرار في تنفيذها وذلك بما يحجز لها من مخصصات عند عملية التعاقد.

ب- **العيوب:** تتمثل عيوب أساس الالتزام فيما يلي:

- تحميل السنة المالية بمبالغ لا تخصها لأنها متعلقة بتوريد لوازم أو تنفيذ خدمة في المستقبل.
- تجميد الأموال لحين تنفيذ الخدمة أو توريد اللوازم.
- عدم التمييز بين النفقات التجارية والرأسمالية وبالتالي التأثير السلبي على الختامي والمركز المالي.
- قد تلجا إليه الوحدة الإدارية للاستفادة من المخصصات غير مستقلة لزيادة قدرتها الاتفاقية في السنة المالية القادمة.

خاتمة:

في ختام هذا الفصل، الذي تناول الإطار النظري للمالية العامة والمحاسبة العمومية، تم استعراض المفاهيم الأساسية التي تشكل ركيزة فهم هذه المجالات الحيوية. كما تم التركيز على تعريف المالية العامة وعناصرها، مما يوفر أساسا متينا لتحليل أعمق للإصلاحات المالية في الفصول اللاحقة.

كما تطرق الفصل إلى عموميات حول المحاسبة العمومية، مبينا مفهومها، أهدافها، خصائصها، مبادئها، وقواعدها، بالإضافة إلى مجالات وأسس تطبيقها. هذا التناول الشامل للمحاسبة العمومية يبرز دورها المحوري كأداة لضبط وتنظيم العمليات المالية للدولة ومؤسساتها.

إن فهم هذه الأسس النظرية للمالية العامة والمحاسبة العمومية يعد ضروريا لاستيعاب التحديات والإصلاحات التي شهدتها الجزائر في هذا المجال. لقد مهد هذا الفصل الطريق لتحليل الإصلاحات الميزانياتية والمحاسبية التي سيتم تناولها بالتفصيل في الفصول القادمة، والتي تهدف إلى تحديث المنظومة المالية الجزائرية وتعزيز شفافيتها وفعاليتها.

الفصل الثاني:

الميزانية العامة في الجزائر

على ضوء الاصلاح

الميزانياتي والمحاسبي

تمهيد:

يتناول هذا الفصل التحولات الجوهرية التي شهدتها المنظومة المالية والمحاسبية في الجزائر، وذلك في سياق سعي الدولة لمواكبة التحديات الاقتصادية والمالية الراهنة وتعزيز مبادئ الشفافية والفعالية في إدارة المال العام. يهدف هذا الفصل إلى تحليل الإصلاحات الهيكلية التي طالت المالية العامة، مع التركيز على الجوانب التشريعية والتنظيمية التي شكلت ركيزة هذه التحولات.

ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين.

يتناول المبحث الأول إصلاح الميزانية العامة في الجزائر، حيث يتم تسليط الضوء على القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والذي يمثل نقلة نوعية في إدارة الميزانية. كما سيتم استعراض محدودية النظام الميزانياتي التقليدي في الجزائر، ودوافع وأهداف الإصلاح الميزانياتي، بالإضافة إلى المحاور الكبرى التي يرتكز عليها هذا الإصلاح.

أما المبحث الثاني، فيخصص لدراسة الإصلاح المحاسبي واستحداث القانون الجديد رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية. سيتم في هذا الجزء تفصيل الأسباب التي دعت إلى تبني هذا القانون الجديد، وتقديم محتواه الأساسي، مع إجراء مقارنة تحليلية بينه وبين القانون السابق رقم 90-21، وذلك لتوضيح مدى التطور والتحسين الذي طرأ على الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر

المبحث الأول: إصلاح الميزانية العامة في الجزائر في ظل القانون العضوي 18_15

إن إصلاحات أنظمة الميزانية والمالية التي انطلقت فيها الجزائر تدخل في إطار النسق العام لإصلاح وتحديث هياكل الدولة بما يتماشى مع الرهانات الوطنية والدولية بغية وضع قاعدة صلبة ومتينة لبناء إستراتيجية تنموية شاملة ، يعتبر مشروع عصرنة أنظمة الميزانية (MSB)، من أهم الملفات قيد الإعداد وتتعلق بعصرنة نظام الميزانية العامة للدولة والذي يهدف أساسا إلى تحسين شفافية تسيير المالية العامة والتحكم في النفقات وترشيدها.

المطلب الأول: إصلاح الميزانية العامة في الجزائر في ظل القانون العضوي 18_15

سعيا منها للالتحاق بموجة الإصلاح الميزاني والتخلص من العيوب والنقائص التي تشوب نظامها الميزاني الحالي، أسست الجزائر مشروعا كبيرا لتحديثه من خلال اعتماد محاور وأساليب جديدة وحديثة، وذلك في إطار ما سمي إصلاح الميزانية".

أولا: النشأة والتعريف

1. نشأة إصلاح نظام الميزانية العامة في الجزائر:

ترجع نشأة إصلاح نظام الموازنة العامة في الجزائر إلى سنة 1998 وامتد إلى سنة 2000، باعتبار الموازنة العامة أحد أهم الأنظمة التي تقوم عليها الدولة، فمشروع الإصلاح كان نتيجة نقاش بين الطرف الجزائري والبنك العالمي في هذه الفترة ،(2000-1998)، فيما يتعلق بالطرق والوسائل التي يجب وضعها حيز التطبيق لتحسين تسيير النفقات العامة، ومحاربة جميع العناصر التي تعرقل تقديم خدمات ذات نوعية وجودة للمواطن[1].

2. التعريف بنظام الميزانية العامة في الجزائر :

لقد أعربت الجزائر عن رغبتها في تحديث وتطوير أساليبها المعتمدة في تخطيط وتحضير وتنفيذ الميزانية، وكذا أساليب الرقابة عليها، ذلك من خلال تعاقدها مع مؤسسات وهيئات دولية لتمويل وتقديم الاستشارة في هذا المسار في إطار مشروع تحديث نظم الميزانية: (projet de modernisation des systèmes budgétaires) ويرمز له اختصارا بـ: (MSB)

ورغم التأخر الكبير الذي يعرفه هذا الإصلاح إلا أن تقدم الأشغال فيه يعرف نسبة معتبرة إلى يومنا هذا، وقد حدد التاريخ النهائي لتطبيق أساليب الإصلاح على الميزانية العامة بتاريخ 2023، وذلك حسب ما جاء في المادة: 89 الفقرة الأولى من القانون العضوي -18-15 المتعلق بقوانين المالية يكون قانون المالية لسنة 2023

1الجوزي فتيحة، **الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازني بالجزائر"**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر ،03 2013/2014، ص 215.

أول قانون يحضر وينفذ وفقا لأحكام هذا القانون العضوي. ويحضر كذلك القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2023 وفقا لأحكام هذا القانون العضوي"[1].

يتمثل محور تحديث نظام الميزانية (MSB) أساسا في الانتقال من التسيير القائم وفق الوسائل إلى التسيير القائم وفق النتائج في تسيير النفقة العمومية ويشتمل المحاور التالية:

- إطار الميزانية المتعدد السنوات
- ميزانية البرامج القائمة على أساس النتائج ومؤشرات الأداء
- تحديد تقديم الميزانية ووثائقها
- تحديد دورة الميزانية
- اعتماد قانون عضوي جديد
- جديد الإطار المحاسبي للميزانية
- . اعتماد وتطوير أنظمة المعلومات المعتمدة في تحضير الميزانية
- تعزيز الرقابة ومسؤولية المسيرين[2].

ويعرف التسيير المتمحور على النتائج الذي يعد أسلوبا فعالا لتحسين الأداء الحكومي على مستوى ميزانية الدولة منذ تحضيرها إلى غاية تنفيذها[3]، على مبدأ تخصيص موازنة لكل برنامج يهدف إلى تحقيق هدف محدد ودقيق، وقابل للقياس باستعمال مؤشرات النجاعة، ويرتكز التسيير المتمحور على النتائج على العناصر التالية: الرؤية الإستراتيجية الأهداف النتائج المرجوة، مؤشرات النجاعة والأداء.

ثانيا : مضمون الميزانية العامة بالجزائر

إن هذا المشروع المتضمن عصرنة نظام الميزانية إلى شقين يخص الأول كيفية تسجيل الإعتمادات بالميزانية / بينما يتكفل الشق الثاني بكل ما يتعلق بشبكة الإعلام الآلي والمنظومة المدمجة للمعلومات. "التسجيل بالميزانية" و"الإعلام الآلي وأنظمة المعلومات".

1 التركيبة الأولى: التسجيل بالميزانية

[1] المادة 89 من القانون العضوي رقم 18-15 **المتعلق بقوانين المالية**، المؤرخ في سبتمبر 2018 ، ج ر عدد 53، الصادرة في: 02 سبتمبر2018

[2] مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مرجع سابق، ص 95.

[3] عبد السميع روينة **التسيير المبني على النتائج أسلوب فعال للانتقال من التركيز على الوسائل في موازنة الدولة إلى التركيز على النتائج**"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 23 جوان 2018، ص 145

تهدف إلى وضع نظام جديد لتسيير النفقات يتضمن إعداد الميزانية تنفيذ ومراقبة النفقات (مرفوعة بمراجعة المعايير والممارسات التطبيقات – المحاسبية)، متابعة ومراقبة الميزانية (تتضمن مختلف لوحات القيادة التي تسمح بمتابعة تنفيذ الميزانية) وكذا نشر الإجراءات الجديدة وتكوين كل المتدخلين المعنيين بالإصلاح".

وتتضمن تركيبة التسجيل بالميزانية" أربع تركيبات فرعية:

أ. التركيبة الفرعية الأولى: التسجيل الميزانياتي المتعدد السنوات

ب. التركيبة الفرعية الثانية: تحسين عرض ونشر الميزانية

ت. التركيبة الفرعية الثالثة: صياغة السياسات الميزانية

ث. التركيبة الفرعية الرابعة: إعادة هيكلة مسار تنفيذ النفقة العمومية.

2. التركيبة الثانية: الإعلام الآلي ونظام المعلومات

تهدف هذه التركيبة إلى إعداد ووضع أنظمة إعلامية تتماشى مع الهيكلة الجديدة للميزانية،

وتنقسم هذه التركيبة إلى ثلاث تركيبات فرعية

- **التركيبة الفرعية الأولى:** إعداد المخطط التوجيهي لوزارة المالية؛
- **التركيبة الفرعية الثانية:** تطوير وضع وتوطين نظام مدمج للتسيير الميزانياتي؛
- **التركيبة الفرعية الثالثة:** دعم الهياكل القاعدية التكنولوجية وأحداث مديرية مركزية للإعلام الآلي. إن الأهداف الكبرى والمستهدفة من هذه التركيبة " الإعلام الآلي ونظام المعلومات هي:

✓ عصرنة وتبسيط المسار الميزانياتي

✓ تسهيل وتسريع معالجة العمليات المرتبطة بالنفقة

✓ التوافق في كل وقت بين محاسبات الأمرين بالصرف الرئيسين الأمرين بالصرف الثانويين، المراقبون الماليون والمحاسبون

✓ تسهيل وتسريع إعداد مشاريع قانون تسوية الميزانية

✓ وضع حيز التطبيق التغيرات المحدثة من طرف تركيبة التسجيل بالميزانية"

✓ إدخال برامج تنميط بهدف دعم الوظيفة: استشارة اقتصادية لوزارة المالية[1].

ثالثا: الإجراءات المتخذة لتنفيذ إصلاح نظام الميزانية العامة في الجزائر

[1] حوري عمر، **الإصلاح الميزانياتي في الجزائر: الواقع والآفاق"**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، تاريخ النشر: 01-12-2016، ص 62

لقد قامت الجزائر بغية السعي وراء الإصلاح الميزانياتي، بمجموعة من الإجراءات لتحقيق ذلك، ومنها:

1. توقيع اتفاقية مع البنك العالمي:

وقعت الجزائر اتفاقية مع البنك العالمي في إطار دعم مشروع إصلاح نظام الميزانية العامة من خلال القرض 7047 الموقع عليها في 06-02-2001 بمبلغ 18.4 مليون دولار، والتي دخلت حيز التنفيذ في 17-07-2001 وتنهي بتاريخ 20-02-2009. غير أن تنفيذ الاتفاقية عرف تأخرا دام ثلاثة سنوات، وقد قام البنك العالمي بإصدار تقارير تخص تمويله للمشروع وتبين مكوناته، بالإضافة إلى التكلفة الإجمالية للمشروع، وفي أكتوبر 2004 تم توقيع عقدين إطار الميزانية العامة المتعددة السنوات" بمبلغ 158.6000 دولار، وتحسين تقديم الميزانية" بمبلغ 435.000 دولار ، ليتم في أفريل 2005 توقيع عقدا" التجديد دورة النفقة العمومية بمبلغ قدره 2.2 مليون دولار.

2. التعاقد مع المؤسسة الكندية : "CRC SOGEMA"

تعاقدت الجزائر مع المؤسسة CRC SOGEMA" في مشروعين:

المشروع الأول: تم عقد المشروع الأول للفترة 2004-2007 تحت اسم تحديث نظام الميزانية العامة بتمويل من البنك العالمي، حيث تبنت الجزائر مجموعة من الإصلاحات الرامية إلى تحويل بيئتها

المؤسساتية، ويحتوي المشروع على ثلاثة أجزاء هي:

- إطار الميزانية المتعدد السنوات
- تحسين وعرض الميزانية العامة
- تعزيز الوظيفة الاستشارية لوزارة المالية

المشروع الثاني: تم عقد المشروع للفقرة 2008-2012، بهدف ترشيد إدارة الإنفاق العام وتحسين تقديم الخدمات للمواطنين، ويواصل هذا المشروع مسار المشروع الأول ويوجه أساسا لـ:

الدعم المؤسسي وتدريب الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة في مجال الميزانية القائمة على النتائج؛ العمل على تطبيق النظام الجديد وتأهيل القدرات لتحضير ميزانية 2012 على أساس البرامج.

ويحتوي هذا المشروع على ثلاثة أجزاء هي:

- الدعم القانوني لإطار الإنفاق المتوسط المدى
- وضع نظام معلوماتية

- التكوين والاتصال[1].

رابعا: الهيئات المكلفة بمتابعة اصلاح الميزانية

يعتمد مسار اصلاح الميزانية (MSB) على ثلاث هياكل تنظيمية مكملة لبعضها البعض تتمثل في:

- هيكل تنظيمي ووظيفي وعملي داخلي على مستوى وزارة المالية والذي يعتبر بمثابة المحرك لعملية الإصلاح الميزاني؛
- هيكل تنظيمي ووظيفي وعملي على مستوى كل وزارة أو هيئة عمومية (MIP)؛
- هيكل مؤسساتي على المستوى الحكومي من أجل اتخاذ القرارات الكبرى والتوجهات ذات الطبيعة الإستراتيجية وتعزيز التبادل والتشاور بين الهيئات الوزارية والمؤسسات العمومية الأخرى في المجالات المتعلقة بالإصلاح الميزاني[2].

المطلب الثاني: محدودية النظام الميزانياتي بالجزائر ودوافع وأهداف إصلاحه

إن العديد من المهتمين من خبراء، مهنيين وجامعيين وبعد دراستهم للنظام الميزانياتي والمحاسبي، اجمعوا على وجود نقائص تعيق التسيير الناجع والفعال للمال العام. إذ أن القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية والذي يتميز بأنه مجرد قانون عادي، أصبح ومنذ سنوات متجاوزا خاصة وأنه لم يواكب بنفس الوتيرة الإصلاحات السياسية والاقتصادية التي تم الشروع فيها منذ أكثر من عشريتين.

كذلك، هذا القانون وبسبب محدوديته، لا يمكنه الاستمرار في تسيير وحكم المالية العمومية التي تعرف في السنوات الأخيرة تغيرات هامة من خلال إصلاح ميزانياتي يهدف إلى عصرنة الأنظمة الميزانية.

أولا: محدودية النظام الميزانياتي الحالي

إن تحليل مختلف التقارير خاصة تلك المقدمة من قبل وزراء المالية المتعاقبين والمتعلقة بمشروع عصرنة الأنظمة الميزانية (**MSB**) يظهر عدة عراقيل يواجهها تسيير الميزانية، يمكن اختصارها فيما يلي:

1. ميزانيتي التسيير والتجهيز غير مدمجتان:

يظهر النظام الحالي نوع من اللاتجانس في التصنيف إذ أنه من جهة، عناوين نفقات التسيير مهيكلة حسب الدوائر الوزارية الفصل المادة والفقرة، بينما عناوين نفقات الاستثمار مهيكلة حسب القطاع، القطاع الفرعي، الفصل والمادة. مما قد يؤدي إلى سوء تخصيص نفقات التسيير ونفقات الاستثمار.

2. غياب تسيير ميزانياتي مبني على النتائج:

[1] المرجع نفسه، ص217.

[2] مفتاح فاطمة، مرجع سابق، ص 100

يرتكز التسيير الحالي للمال العام على تعبئة الوسائل الأكثر منه على النتائج. إذ أن "الاعتمادات تمنح لأجل التكفل بالحاجيات المعبر عنها من طرف الأمر بالصرف خلال السنة المعنية وليس بدلالة أهداف الأداء التي يجب تحقيقها أو النتيجة التي يجب بلوغها".

3. وثائق ميزانية تقدم بشفافية ناقصة مع صعوبة الوصول إليها:

إن الصعوبات التي يتم مواجهتها أثناء النقاشات البرلمانية حول مشروع ميزانية الدولة، تعود إلى أن الوثائق المقدمة من طرف وزارة المالية غير كافية بالشكل الذي يسمح بتقديم كل المعلومات المطلوبة، هذا من جهة، ومن جهة أخرى تقديم عرض محتشم للوثائق التي يتم تقديمها للبرلمانيين".

4. الرقابة القبلية:

إن رقابة مدى مطابقة النفقة الملتزم بها هو من مهام أو مجال اختصاص عونين على الخصوص، عون يمثل المكلف بالميزانية المراقب المالي والآخر يمثل الهيئة المكلفة بالمحاسبة (المحاسبة العمومي). هذه الازدواجية في الرقابة تتسبب في لا فاعلية النشاط الإداري، تأخر في سير المصالح العمومية وتضييع الوقت والجهد والمال للدولة".

5. الرقابة البعدية:

هذا النوع من الرقابة يرمي إلى المعاقبة في حالة الخلل بعد التنفيذ، على خلاف الأول الذي يهتم بتوجيه الأمر التقديري لنوعية تسيير المال العام. هذه الرقابة لا يسمح بتجنيد أكبر عدد من المتدخلين في التسيير المالي.

6. نظام معلوماتي غير أمثل:

يعود ذلك إلى سبب استعمال عتاد إعلام آلي غير ناجع ومتجاوز : "إن أنظمة وأدوات تسيير المعلومة غير الملائمة، لا تسمح بإعداد تقديرات اقتصادية كلية ذات مصداقية ولا بإعداد تصورات حسب كتل النفقات الموافقة لرخص الاعتمادات ولا بالمتابعة في الآجال الملائمة.

7. غياب إطار للنفقات على المدى المتوسط (CDMT):

من شأن غياب إطار استراتيجي يمكن من تسجيل النفقات حسب منطق أولويتها، عدم السماح للحكومة بترتيب نفقاتها حسب متطلبات السياسة العامة وضرورات الوضع الاقتصادي للبلاد. للتذكير، تم إدراج ضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 (المادة 51) أحكام الإعداد إطار نفقات متوسط المدى ابتداء من سنة 2017.

8. تحميل المسيرين للمسؤولية ضعيف وغير ناجع:

إن ضعف مسؤولية المسيرين يعد واحدا من العراقيل القائمة أمام مهام تكملة ومتابعة الأهداف المسطرة لكل سياسة عمومية، وعلى خلاف ذلك فإن قوة ومتانة المسؤولية لدى المسيرين يسمح بتحقيق الأهداف المحددة مسبقا وإدخال النجاعة في الأداء، الفاعلية والشفافية في مجمل نظام المالية العمومية[1].

ثانيا : دوافع الإصلاح الميزانياتي

إن سعي الحكومة الجزائرية في القيام بإصلاح المالية العامة للدولة بصفة عامة والميزانية العامة بصفة خاصة حتى وإن كان بدوافع تتعلق بأولويات ذات علاقة بالسياسة المالية، بما . يسمح بالتخصيص الأمثل للموارد والاستعمال العقلاني لها، وبأكثر فعالية، وأخرى ذات علاقة بتحسين أداء الخدمة العمومية، إلا أنها في الواقع تندرج ضمن إطار يتعلق بالاستمرار في مواصلة الإصلاحات المالية والاقتصادية التي بدأتها بالتعاون مع الهيئات المالية الدولية، والتي يروج لها كل من البنك العالمي وصندوق النقد الدولي كمرحلة ثالثة للبرامج التصحيحية التي أطلقها صندوق النقد الدولي، بعد كل من مرحلتي الاستقرار الاقتصادي والتعديل الهيكلي، وبعد فشل برامجه التصحيحية في بعض الدول لعدم تحقيقها الانطلاقة الاقتصادية المنشودة، وتسببها في تفاقم الفوارق الاجتماعية لدى كثير من البلدان، كانتشار الفقر والتهميش، وقصد تبرير هذا الفشل وإبعاد المسؤولية عن برامجه التصحيحية سارع صندوق النقد الدولي إلى ربط ذلك بالفساد الإداري الموجود في تلك الدول، وغياب الشفافية في تسيير المالية العامة[2].

ثالثا: أهداف إصلاح نظام الميزانية العمومية

أهداف كثيرة وطموحة يصبو مشروع عصرنة الميزانية إلى تحقيقها، نذكر أهمها فيما يلي:

1. اعتماد منهجية تكريس التسيير الاقتصادي للمال العام وتتماشى مع مقتضيات اقتصاد السوق وتمكن الدولة من إنجاز أدوارها ووظائفها بفعالية أكبر ؛

2. اعتماد نظام معلومات واضح وموجه نحو النتائج، من شأنه أن يساهم في ترشيد التسيير المالي ويضمن تحكما أكبر في النفقات العامة؛

3. دعم قدرات التقدير والتحليل لدى الإطارات المالية بما يضمن فعالية أكبر للقرارات المالية؛ 4. ضمان قدر أكبر من الشفافية في تسيير المال العام؛

5. تحميل المسير العمومي المسؤولية عن نتائج القرارات المالية؛

6. تحسين أساليب وأنماط إعداد الميزانية وصياغة الوثائق بشكل شفاف وواضح.

[1] حوري عمر،، مرجع سابق، ص 60.

[2] تومي سلامي، "**مشروع عصرنة أنظمة الميزانية (نحو ترشيد الإنفاق العمومي)**، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي"، لجامعة الأغواط العدد 17، جوان 2012 ص 153

هذه الأهداف المعلنة من شأنها أن تحقق جملة من الغايات المتمثلة في إصلاح المرافق والإدارات العمومية، وتحد من مظاهر الفساد الإداري والمالي المتفشي بشكل سافر في القطاع العام، وهي بالإضافة إلى ذلك تندرج في إطار مشروع تجديد مناهج الإدارة العامة.

إن نجاح مشروع عصرنة نظم الميزانية في الجزائر دعامة أساسية لتطوير أداء الأنشطة والبرامج العمومية ومن ثم سوف يساهم في إصلاح الإدارات العمومية وترشيد الإنفاق العام[1].

المطلب الثالث: المحاور الكبرى التي يرتكز عليها الإصلاح الميزانياتي في الجزائر

حتى يتسنى للجزائر إرساء مشروع إصلاح الميزانية العامة يتطلب منها ذلك تولي نظام ميزاني متكامل يرتكز على مجموعة من المحاور.

أولا: الإطار القانوني

ويتضمن التدخلات الواجب القيام بها، لتكييف الإطار القانوني التشريعي الحالي مع الإجراءات

المتضمنة في الإصلاح الموازني. إن الأشغال المزمع القيام بها في هذا الإطار تتطلب مشاركة المكلفين بوضع أسس:

1. الموازنة وفق البرامج والمتمحورة على النتائج
2. التطبيق المعلوماتي لنظام معلوماتية التسيير الموازني[2].

ثانيا: الاعتماد على إطار متعدد السنوات في إعداد الميزانية

هذا الأسلوب يعتبر كآلية جديدة وفعالة في تسيير الموارد العمومية كما أنه يعبر بصورة جلية وواضحة عن المحاور الكبرى للسياسة العامة للدولة فيما يخص تقدير النفقات لأنه يأخذ بعين الاعتبار ثلاث سنوات كاملة في عملية التقدير للنفقات أي السنة المالية الجارية إضافة لسنتين لاحقتين وهذا لا يعني أنه تم التخلي على مبدأ سنوية الميزانية، كما جاء في نص المادة 02 من القانون العضوي رقم 15-18 المؤرخ في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق لـ 02 سبتمبر سنة 2018، المتعلق بقوانين المالية يساهم في تجسيد السياسات العمومية التي يكون تنفيذها مؤسسا على مبدأ التسيير المتمحور حول النتائج، انطلاقا من أهداف واضحة ومحددة وفقا لغايات المصلحة العامة والتي يكون موضوع تقييم"[3].

---

[1] ثابتي الحبيب **عصرنة نظم الميزانية في الجزائر الدعامة الأساسية لإصلاح الإدارة العمومية وترشيد الإنفاق العام**"، مجلة التنظيم والعمل، المجلد 04 العدد 03 سبتمبر 2015.

[2] الأسود الصادق، **مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة حالة الجزائر**"، أطروحة دكتوراه تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة الجزائر 3، 2010/2011، ص 165.

[3] المادة 02 من **القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية**، مرجع سابق.

ويمثل إطار النفقات المتوسط الأجل مجموعة متجانسة من الأهداف الإستراتيجية وبرامج النفقات العامة، والتي تحدد الإطار الذي من خلاله يمكن للوزراء الميدانيين اتخاذ قرارات توزيع واستعمال مواردهم المالية.

من شأن إطار النفقات المتوسطة المدى، السماح للحكومة، بحسن توزيع الموارد العامة، على أهم قطاعات النفقات العامة كالأشغال العمومية والسكن والتعليم والصحة والنقل، وغيرها من القطاعات، وذلك وفق أولويات السياسة العامة للدولة.

إن ما تم إنجازه في هذا الإطار يهدف بالأساس إلى:

1. تدعم وظيفتي التحليل والتقدير ، اللتان تقوم بهما وزارة المالية ضمن التأطير الاقتصادي الكلي والمالي

2 تكوين إطارات متخصصة

3 تطوير الوسائل ذات الصلة.

ويهدف إطار النفقات المتوسط الأجل إلى:

أ- التأكد من صحة دعائم السياسات الموازنية على أساس تحديد الموارد المتاحة وأولويات الحكومة والاحتياجات المالية؛

ب- ضمان شفافية عمليتي التخطيط المالي وتحضير الميزانية؛

ت- توجيه الموارد، وفق الأولويات الإستراتيجية، وذلك عن طريق فرض انضباط موازني جماعي؛

ث- ضمان التجانس بين الموارد والنفقات في أفق محدد، متعدد السنوات، وفي ظل تحديد إطار حقيقي للموارد؛

ج- وضع نظام لتوزيع الموارد، متماشي مع الأولويات الإستراتيجية للدولة؛

ح- السماح بتأطير عملية إعداد ميزانية البرامج وذلك بتحديد الأسقف المتعددة السنوات، لنفقات مختلف الوزارات، على أن تكون هذه الأسقف متلائمة مع التوازن الاقتصادي الكلي وكذلك التوازن المالي؛

خ- السماح بوضع إطار موازني صارم وفعال.

إلا أنه ولضمان بلوغ هذه الأهداف:

- لابد من وضع رؤية سياسية ومالية قطاعية واضحة، إذ أن هذه الأخيرة تعتبر عنصرا أساسيا، لتأطير عملية تقسيم الميزانية؛
- كما أنه على المستوى الإستراتيجي، فإن إطار النفقات المتوسطة المدى، يفرض تحديد دقيق للأولويات الوطنية والاستراتيجية القطاعية؛

- كما يجب دمج إطار النفقات المتوسطة الأجل، ضمن إطار الدورة الموازنية[1].

ثالثا: إعداد الميزانية وفقا لبرامج ترتكز على تحقيق النتائج

إن هذه الصيغة في إعداد الميزانية على أساس البرامج التي تعد من طرف الدوائر الوزارية وفقا لاحتياجاتها وأهدافها المسطرة مسبقا جاءت لتحل محل الأبواب والقطاعات المعتمدة في النظام الحالي، تأخذ في الحسبان مؤشرات النجاعة وتسمح لكل دائرة وزارية تخطيط وبرمجة كل المبادرات التي تقع تحت مسؤوليتها، حيث أن البرنامج يضم مجموع المبادرات التي تتلائم مع الأهداف والتوجيهات العامة للحكومة كما يسمح بتغطية مالية مناسبة لأنشطة الوزارات.

وعليه فإن البرامج تضم كل نفقات الميزانية الموجهة لوضع حيز التنفيذ للمبادرات الهادفة لتجسيد المهام الكبرى المحددة من طرف الدائرة الوزارية وذلك لتلبية احتياجات المرفق العام خدمة للمنفعة العامة وهذا التحقيق أهداف إستراتيجية محددة، كما تجدر الإشارة بأن البرامج تنقسم إلى برامج فرعية وهذه الأخيرة تدعم بمبادرات[2].

رابعا : إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات

يعتبر هذا المشروع جزءا من مشروع عصرنة أنظمة الميزانية المتعلق بالجوانب الميزانياتية، حيث يسمح هذا الجزء بتحسين فعالية ومرونة النفقة من خلال تقليص الإجراءات الإدارية المتعلقة بها من مرحلة الالتزام إلى دفع النفقة. إن هذا الجزء مرتبط بالجوانب المتعلقة بالإعلام الآلي ونظام المعلومات.

لقد تم الشروع في إنجاز هذا المشروع في سنة 2007، حيث أوكلت مهمة إعداد الدراسات المتعلقة بهذا الجزء إلى مجمع الاستشارات الفرنسي GIP-ADTETEF الذي قام بدراسة تشخيصية وتحليلية للواقع المحاسبي الحالي من مختلف جوانبه التنظيمية (شبكة المحاسبين العموميين، هيكلة الخزينة العمومية (...) وكذا تقنية (مدونة حسابات الخزينة، إلى جانب دراسة أسباب فشل مشروع المخطط المحاسبي لسنة 2006 وعلى هذا الأساس تمت صياغة إستراتيجية للتقييس وفق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العمومي IPSAS حيث تهدف هذه الإستراتيجية إلى:

1. وضع تصور جديد الإجراءات تنفيذ النفقات العمومية؛
2. الانتهاء من صياغة مخطط محاسبي جديد للدولة؛
3. إعادة تنظيم مصالح وزارة المالية وكذا الوزارات المنفقة ؛
4. تكوين إطارات وزارة المالية وكذا الوزارات المنفقة حول الإجراءات الجديدة لتنفيذ النفقات العمومية[1].

[1] الأسود الصادق، مرجع سابق، ص 166

[2] عكة عبد الغني، **نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر**، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، العدد 02، 2008، ص55.

خامسا: نظام معلوماتي لإعداد الموازنة العامة

يساهم نظام المعلومات في دعم وتعزيز الإصلاحات الرامية إلى تطوير نظام الميزانية ولهذا اقترح أيضا اعتماد نظام معلومات يساعد على نقل المعلومة وتوفير الشبكة المعلوماتية بشكل يسهل تطبيق الإصلاحات.

1. النظام المتكامل لتسيير الميزانية

يقدم برنامج الإصلاح الموازني على تجسيد نظام معلوماتي مدمج يسمى "النظام المتكامل لتسيير الميزانية" **"système intégré gouvernemental de budgetisation "SIGBUD"**، الذي يسمح بتحميل المعلومات في أي لحظة من عدة جهات نحو شبكة مركزية. أو بعبارة أخرى اعتماد نظام معلومات يساعد في نقل المعلومة وتوفير الشبكة المعلوماتية عبر ربط مختلف الوحدات الحكومية بنظام ممركز ومحوسب للمحاسبة العمومية، فوجود نظام للمعلومات يكرس الشفافية المالية العامة حيث يسمح بمعرفة نسبة تنفيذ الميزانية استهلاك) (الإعتمادات وبشكل دقيق خلال كل فترة زمنية، كما سيتم الاعتماد أيضا على هذا النظام عند تحضير أي مشروع جديد الميزانية العامة[2].

2 استعمالات وفوائد تطبيق النظام

يكلف نظام المعلومات من أجل تقديم ميزانية البرامج القائمة على أساس النتائج ويسمح بـ:

أ- بيان الأهداف الإستراتيجية والسنوية، والنتائج المتوقعة وكذلك مؤشرات الأداء المستعملة؛ ب- نشر إطار النفقات المتوسط الأجل (CDMT) وإطار الوثائق لتقييم الأداء وتقييم تسليم الحسابات سواء على المستوى المالي أو تحقيق النتائج؛

ج- تقديم ميزاني متعدد السنوات؛

د – نظرة أفقية لميزانية الدولة؛

هـ – تسيير ميزانية الدول حسب التصنيف الوظيفي (CFEP) والتصنيف الاقتصادي (CEC) للأمم المتحدة. في هذا الإطار تتعاقد الجزائر مع مؤسسة (CRC) Sogema من أجل خلق وتثبيت برامج معلوماتية كما توفر هذه المؤسسة ليلا لاستعمال هذا النظام[3].

3. تطبيق النظام

---

[1] أمال حاج جاب الله، **واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير (دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الاصلاح المحاسبي)**"، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (ISA-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة 24 نوفمبر 2014، ص 778

[2] Stratégie de mise en œuvre de la réforme budgétaire en Algérie 2007-2010, Ministère des finances --Algérie-, Octobre 2006, P. 12.

[3] مفتاح فاطمة، مرجع سابق، ص 139.

يتم تطبيق النظام في السنتين الأولى على مستوى شبكة وزارة المالية بحيث يسمح للمديرية العامة للميزانية والوزارات المنفقة الدخول عبر الانترنت لتطبيقات تحضير الميزانية، كما يمكن أن يستعمل هذا النظام في المصالح غير الممركزة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إذا توفرت شبكاتها على هذا النظام.

سادسا: تقييم الأداء

يتضمن التدخلات الواجب إنجازها لمساعدة المسيرين على وضع آليات لتقييم الأداء (بنك مؤشرات، تقرير وزاري حول المردودية، ...إلخ). وتهدف هذه التدخلات المنتظر إنجازها إلى وضع تصور لوسائل التقييم من جهة، ولتكوين المستخدمين المعنيين من جهة أخرى[1].

سابعا : تبني فكرة المسير المسؤول

قد جاء في هذا الإصلاح بفكرة جديدة لم تعتمد في الجزائر من قبل، وتتمثل في إدخال مفهوم جديد وهو المسير المسؤول، والذي يعتبر العنصر الأساسي في عملية التسيير والقيادة التي تعتمد على تحقيق النتائج.

لذا فالمسير وفقا 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 بالإنفاق وبالتالي هو المسؤول عن إعداد الميزانية الخاصة بهيئته، كما أنه مجبر على متابعتها وتقديم حسابات دوريا حيث يمكن أن يكون المسؤول المسير على مستوى الإدارة المركزية أو الغير ممركزة وكذلك على مستوى المؤسسات العمومية ،الإدارية، وبالتالي يمكن تلخيص دور المسير المسؤول في مايلي:

1. مرحلة التخطيط:

- تقديم المبادرات التي يكون مسؤول عنها؛
- إقناع المسؤول الأعلى درجة منه بضرورة اعتماد برنامجه وتبرير ذلك؛
- . إعداد مخطط نشاطي للبرنامج الذي يسيره؛
- المشاركة في المراجعة والتقييم الدوري لنتائج البرنامج.

.2 مرحلة إعداد الميزانية:

- توزيع الغلاف المالي على المسيرين الخاضعين للسلطة؛
- تقدير تكاليف هذه المبادرات تماشيا مع النتائج المتوقعة للسنوات المقبلة؛
- يدافع عن برنامجه أمام المصالح المختصة لوزارة المالية.

3 مرحلة تقديم الحسابات:

[1] الأسود الصادق، مرجع سابق، ص 168

- تقديم نتائج الحسابات المحصل عليها مقارنة مع الأهداف المسطرة؛
- إعداد تقرير سنوي يعرض فيه كافة النقاط المتعلقة بالتسيير المالي لقطاعه الوزاري[1].

ثامنا: الدورة الجديدة للميزانية العامة

الدورة الميزانية المستقبلية، تتضمن نفس مراحل الدورة الحالية مع بعض التعديلات مثل:

تعويض اسم "الآمر بالصرف" باسم "مسير مسؤول" وذلك للتوضيح، بأن مسؤول البرنامج، البرنامج الفرعي أو النشاط هو ذلك الذي يتوفر على سلطة تنفيذ النشاطات وهكذا يصبح مسؤولا عن النتائج.

1. مرحلة التخطيط على المدى المتوسط: وهي مرحلة تشاور واستخلاص بين وزارة المالية، رئيس الحكومة والوزارات الأخرى، تتم خلالها النقاشات والقرارات فيما يخص الأحكام الكبرى والنشاطات والقرارات التي على الدولة اتخاذها.

2. مرحلة إعداد ميزانية الدولة: تبدأ هذه المرحلة في شهر سبتمبر من السنة (n-2) بتقديم الميزانية، السياسة الاقتصادية، الجبائية الموازناتية والمالية للحكومة وكذا التقديرات أو التنبؤات المتعددة السنوات الإيرادات ونفقات الدولة خلال الفترة الثلاثية المعنية بالتخطيط.

تنتهي هذه المرحلة بالمداولات على مستوى البرلمان (بغرفتيه) لأجل المصادقة من طرف رئيس الدولة.

3.مرحلة تنفيذ ميزانية الدولة: السنة (n) هي سنة تنفيذ الميزانية المصادق عليها بالبرلمان. 4. مرحلة نشر وتقديم الحسابات ويتم ذلك في صائفة السنة (n1) بعرض الحسابات الإدارية على مجلس المحاسبة كذا إعداد وإيداع مشروع قانون ضبط الميزانية بالبرلمان.

لا يكتفي مجلس المحاسبة فقط بفحص مدى احترام الإجراءات ولكن كذلك الطريقة التي بها صرف المال العام وهذا بإضافة مرحلة جديدة وهي تقييم أداء البرامج على أساس دوري.

تاسعا : مراجعة مدونة ميزانية الدولة

إن الإصلاح المباشر فيه من أجل تحديث النظم الميزانية يستلزم توحيد ميزانيات التسيير والاستثمار والتحويل تحت حساب وحيد سيترجم هذا التوحيد من خلال التخصص الجديد الذي ينص على وضع برامج عوض قطاعات وأبواب مع المواصلة بالطبع في استعمال مفاهيم التسيير والاستثمار والنقل كفروع لا كميزانيات مستقلة. لذا، سيتم تعديل نظام المدونات عن طريق مرسوم وبالاستناد إلى التصنيف الموجود في القانون العضوي.

إن التصنيف الجديد المقترح في الإصلاح محل الدراسة جاء لسد الثغرات الموجودة في التصنيف السابق حيث يسمح بجميع المعلومات المالية بصورة واضحة وعميقة ويطور كيفية عرضها كما بأسلوب موحد، يسمح بإعطاء

[1] عكة عبد الغني، مرجع سابق، ص 61.

صورة واضحة للمراقبين بصورة تمكنهم من معرفة المسئولين الإداريين الموكلة لهم عملية تنفيذ النفقات العمومية، كما يعيينهم في تقييم النتائج المتوقعة من هذه العملية مقارنة بطبيعتها الاقتصادية صوب الأهداف المعلنة من خلال البرامج المخصصة لذلك.

ما يضمن الوصول إلى مقارنة نفقات الميزانية وفقا لآفاق متعددة تضمن تقديم الحسابات، ومقارنتها بالتكاليف الفعلية، بالأهداف والنتائج المتوقعة، ويمكن حصر هذه التصنيفات إلى أربعة وهذا ما أدرجته المادة 28 من القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية التي جاءت كالتالي تجمع أعباء ميزانية الدولة حسب التصنيفات الآتية بحسب[1]:

1. **النشاط:** يتكون هذا التصنيف من البرنامج وتقسيماته؛
2. **الطبيعة الاقتصادية للنفقات:** يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها، وقد فصل نص المادة 29 من القانون 18-1- أنواع الأبواب التي تتضمنها الطبيعة الاقتصادية للنفقات كالتالي:
   - نفقات المستخدمين
   - نفقات تسيير المصالح
   - نفقات الاستثمار
   - نفقات التحويل
   - أعباء الدين العمومي
   - نفقات العمليات المالية
   - النفقات غير متوقعة.
3. **الوظائف الكبرى للدولة** : يتكون هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة؛
4. **الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها:** يعتمد هذا التصنيف على توزيع الإعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية.

عاشرا: إصلاح محاسبة الدولة

يشمل مشروع MSB عنصرا مهما يتعلق بإصلاح محاسبة الدولة من خلال التحول التدريجي من المحاسبة النقدية التي تستند على استلام ودفع النفقات، إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق التي تعتمد على مبدأ الاعتراف بالحقوق والالتزامات.

بالإضافة إلى ذلك، يعتزم هذا النظام إدماج المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، التي تهدف إلى تحسين الشفافية والكفاءة في الإدارة العامة وسيساعد التطبيق الفعال لهذا النظام على قياس أداء النشاط العام،

[1] حوري عمر **الإصلاح الميزانياتي في الجزائر : الواقع والآفاق"**، مرجع سابق، ص 64.

فضلا عن عرض معلومات شفافة عن المالية العامة وموجودات ذلك، فإن تنفيذ مخطط حسابات الدولة الجديد يتطلب التنفيذ النهائي لعنصر المشروع في الدولة. ومع . إعادة هيكلة إجراءات التنفيذ للنفقات العامة، مما سيسمح بحساب الاستحقاقات المعترف بها والمتعلقة إلى المصاريف بمجرد انجازها في الوقت الفعلي[1].

المبحث الثاني: الإصلاح المحاسبي واستحداث القانون الجديد 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية

شهدت سنة 2023 نقطة تحوّل مهمة في مسار الإدارة المالية العمومية في الجزائر، من خلال اعتماد قانون عضوي جديد يُكرّس التحول في إعداد وتنفيذ الميزانية، ويعزز مبادئ الشفافية والمسؤولية والمساءلة في تسيير المال العام. غير أن هذا القانون، رغم أهميته في دعم إصلاح النظام الموازناتي، لم يكن كافيًا بمفرده، ما استدعى إصدار قانون جديد للمحاسبة العمومية لمرافقة الإصلاح المحاسبي وتقديم دفعة أقوى لمسار عصرنة المالية العمومية وتحديث أساليب تسيير الميزانية. ومع ذلك، لا تزال الجزائر تُصنّف ضمن الدول التي تُقدّم معلومات محدودة حول نتائج الميزانية ومدى شفافية تسيير المالية العامة، خاصة في ما يتعلق بإتاحة البيانات المالية للجمهور. ويبرز في هذا السياق الدور المحوري للموظفين المكلّفين بإعداد وتنفيذ الميزانية العمومية، حيث يتحملون مسؤولية تقديم البيانات المالية النهائية للجهات المعنية. لذلك أصبح من الضروري تقييم أدائهم في ضوء القوانين الجديدة، وعلى رأسها القانون العضوي 18-15، يليه القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، اللذان يشكلان إطارًا تشريعيا حديثا يدعم مسار الإصلاح والعصرنة ويحدد بوضوح المهام والمسؤوليات الجديدة للفاعلين في تنفيذ الميزانية.

وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى عرض أسباب تبني قانون المحاسبة العمومية الجديد 23-07 وكذا تعريفه وعرض الفروقات بينه وبين قانون المحاسبة القديم 90-21.

المطلب الأول : عرض أسباب تبني القانون الجديد 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية

الفرع الأول: القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية

جاء إصدار القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية استجابة للأسباب الداخلية المتعلقة بوجود إختلالات في القانون المتعلق بقوانين المالية وعدم قدرته على مواكبة التحولات التي شهدها تسيير المالية العامة

[1] Mohamed Messaï, **Le système budgétaire en Algérie et sa problématique modernisation,** Disponible sur : https://www.elwatan.com/edition/contributions/le-systeme-budgetaire-en-algerie-et-sa-problematique-modernisation-31-03-2018 ,consulter le : 27-04-2020

والتي حالت دون تحقيق الاستخدام الأمثل للإنفاق العام وجعل إصلاح الإطار المنظم لقوانين المالية العامة ضرورة تفرضها الظروف الداخلية وتمليها مواكبة التطورات الدولية في مجال تسيير المالية العامة[1].

ولمعرفة دوافع وأسباب تبني الإصلاح الميزانياتي و المحاسبي لابد من تشخيص الأنظمة و القوانين السابقة ومعرفة مواطن ونقاط ضعفها مع تحديد أهداف وحدود الإصلاح الجديد وكل هذا يتم عرضه في النقاط التالية[2] :

أولاً–تشخيص النظام السابق :

بالوقوف على أهم بنود النظام السابق و التي تعرضت لعديد الانتقادات نجد أن أهم النقائص التي تضمنها ذات النظام يمكن طرحها في الآتي :

- ضرورة تحيين القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، مع النظام العالمي الجديدلتسيير المالية العامة ضمن المقاربة الجديدة للحوكمة المالية المتبناة من طرف السلطات العمومية.
- عدم الامتثال للأحكام الجديدة التي جاء بها الدستور لاسيما تلك التي تنص على أن البرلمان يشرع بقوانين عضوية فيما يخص القانون المتعلق بقوانين المالية (ضرورة الرقابة الدستورية المسبقة للقوانين العضوية).
- غياب الإطار الميزانياتي المتعدد السنوات بما يتعارض مع المشاريع طويلة الأجل.
- غياب ثقافة المسؤولية لدى المسيرين.
- ازدواجية الميزانية (ميزانية التسيير وميزانية التجهيز).
- تسيير النفقات مرتكز على الوسائل أكثر منه على النتائج المنتظرة.
- وثائق الميزانية لا تسمح بقراءة واضحة للوضعية المالية.
- مراقبة مسبقة ترتكز على المشروعية ومطابقة النصوص دون اعتبار لفعالية النفقة العمومية.
- مراقبة لاحقة دون أثر على تحسين الأداء التسييري.
- نظام إعلامي غير فعال وأقل نجاعة.

ثانياً–حدود الإصلاح الميزانياتي و المحاسبي :

يمكن حصر أهم حدود الإصلاح الميزانياتي و المحاسبي في النقاط التالية :

---

[1] أكحل محمد، **الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام، دراسة حالة إصلاح المالية العامة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2019-2020، ص437.

[2] زواق كمال،سطوطح عبد القادر، مداخلة بعنوان : قراءة تحليلية للإصلاح الميزانياتي و المحاسبي في ضوء القانون العضوي و القانون الجديد للمحاسبة العمومية كآلية لتجسيد الحكامة المالية "ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول:شفافية المالية العمومية ومتطلبات تحقيق الحكامة المالية والمنعقد بجامعة تيارت بتاريخ 2023/12/13، ص ص: 3-5.

- الانتقال إلى تسيير النفقات العمومية وفقا لتحقيق النتائج المرجوة من الأهداف المسطرة مسبقا، بدلا من نظام ميزانية الوسائل الذي لم يحقق النجاعة المرجوة من الإنفاق العام.
- توحيد الميزانيتين (ميزانية التسيير وميزانية التجهيز).
- اعتماد ميزانية البرنامج لتقوية الارتباط بين الميزانية و السياسة العامة للدولة وتبويبها من خلال استحداث برامج فرعية وأنشطة و أنشطة فرعية.
- برمجة ميزانياتية متعددة السنوات (3 سنوات).
- مراقبة التسيير بتعزيز نظام إعداد التقارير على غرار تقرير التخطيط و الأولوياتRPP، و التقرير الوزاري للمردودية RMP.
- حسابات الدولة: المحاسبة الميزانياتية (محاسبة الصندوق)، المحاسبة العامة (محاسبة الذمة المالية أو محاسبة القيد المزدوج)، المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف).
- نظام الإعلام الآلي ونظام المعلومات المدمج (نظام مدمج لتسيير الميزانية SIGB).

ثالثاً–أهداف الإصلاح الميزانياتي و المحاسبي :

يمكن حصر أهم حدود الإصلاح الميزانياتي و المحاسبي في النقاط التالية :

- شفافية ووضوح المعلومات.
- حوسبة الإجراءات.
- مساءلة المسيرين لتفعيل دور الرقابة.
- تعزيز وظيفة الاستشارة.
- وضع نظام تسيير مرتكز على الناتج و الأداء.
- تحسين نظام التقدير و التنبؤ.
- تحديث إجراءات العمل.
- تعزيز نظام الإبلاغ و الإفصاح (التقارير).

الفرع الثاني:الحاجة إلى تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS

أولاً– مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS:

تعرف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام على أنها: "معايير عالمية الجودة للإبلاغ المالي، خاصة بهيئات القطاع العام، باستثناء المؤسسات الحكومية التجارية"، حيث تنص على الاعتراف، القياس، ومتطلبات العرض و الإفصاح، الخاصة بالمعاملات و الأحداث في القوائم المالية ذات العرض العام.

كما يمكن القول أن المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام هي معايير ذات مصداقية وجودة عالية، تعدها جهة مستقلة وتدعمها إجراءات قانونية متينة وتؤيدها الحكومات و الهيئات المهنية المحاسبية و المنظمات الدولية[1].

كما تعنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالقواعد و الأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجاتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بين أداء مؤسسات القطاع العام باعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي صدرت عن مؤسسات القطاع العام[2].

ثانياً– متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدوليةIPSAS في المؤسسات العمومية[3]:

تتشكل متطلبات تطبيق الجانب العملي من أجل تحقيق الهدف من اندماج البيئة المحلية بالبيئة الدولية، ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على المنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة و المؤسسات و الجامعات وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وما يرتبط بها بشكل كفء وسليم، وعليه فإن متطلبات التطبيق تتمثل أساسا فيما يلي:

1– التأهيل العلمي و العملي:

يعد أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية، وعلى رأسهم المحاسب العمومي والآمر بالصرف، الفاعلين الرئيسيين في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام(IPSAS) ، مما يستوجب تأهيلهم علميًا وعمليًا لمواكبة متطلبات هذا التحول في بيئة تتسم بالتطور السريع. فالمحاسب العمومي لم يعد يكتفي بالمهارات التقليدية، بل بات مطالبًا بإجادة تقنيات المعلومات واكتساب كفاءات متقدمة في المجال المحاسبي. إلا أن واقع الحال في الجزائر يُظهر أن غالبية أعوان المحاسبة العمومية يفتقرون إلى المهارات والكفاءات اللازمة، كما تنقصهم المعرفة الكافية بهذه المعايير، فضلًا عن القدرة على فهمها وتطبيقها بالشكل السليم. وتجدر الإشارة إلى أن هذا التحدي لا يقتصر على الجزائر فحسب، بل يشمل العديد من الدول التي لم تبدأ بعد في تنفيذ معايير IPSAS بشكل فعلي.

---

[1]عبد المطلب بيصار، مطبوعة بعنوان "المحاسبة العمومية وحسابات الدولة"، تخصص تسيير عمومي، جامعة المسيلة، 2019-2020، ص158.

[2]نور الهدى بوليفة، **واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لمواجهة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام**، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، 2015، ص33.

[3]خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، **متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية– دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور بالجلفة ,العدد 31(2) أوت 2017، ISSN 2602-7925، ص286.

2- الأنظمة و القوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العامIPSAS :

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يحتاج إلى أسس قانونية تستند إليها المؤسسات العمومية التي ستطبقها، من بينها قانون المحاسبة العمومية، قانون الصفقات العمومية...الخ.

3- دور الإعلام:

يُعتبر الاعلام وسيلة اساسية لتوضيح مضمون معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وشرح اهدافها الحقيقية، بما يساعد على منع سوء الفهم وتفادي الخلط بينها وبين معايير او مفاهيم اخرى. ومن خلال نشر الدراسات والتحقيقات وفتح النقاشات المتخصصة، يمكن للاعلام ان يسهم في تعزيز الوعي المهني والمؤسساتي بهذه المعايير. الا ان هذا الدور يبقى ضعيفا في الجزائر، حيث لا يلقى هذا الموضوع الاهتمام الكافي من مختلف وسائل الاعلام، التي غالبا ما تكتفي بتغطيات سطحية على شكل اخبار حول ملتقيات او ايام دراسية، دون افساح المجال امام المختصين لتقديم تحليلاتهم ومناقشة افاق تطوير النظام المحاسبي العمومي في ظل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام..

ثالثاً- عرض لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العامIPSAS:

أصدر مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية 44 معيار محاسبي حكومي دولي بغرض تنظيم عمليات إثبات القيود المحاسبية و الرقابة عليها وإعداد القوائم المالية و هنا سوف نتعرض 40 معيار و هي كالتالي:

الجدول رقم 01: يبين قائمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

رقم المعيار	اسم المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام	رقم المعيار	اسم المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام
01	عرض البيانات المالية	21	انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد
02	بيانات التدفق النقدي	22	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام
03	السياسات المحاسبيةوالتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	23	الإيرادات من المعاملات غير التبادلية (الضرائب، التحويلات)
04	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	24	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية
05	تكاليف الاقتراض-إرشادات غير إلزامية	25	تم سحبه
06	تم سحبه	26	انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد
07	الاستثمارات في المنشآت الزميلة	27	الزراعة
08	الحصص في المشاريع المشتركة	28	الأدوات المالية : العرض
09	الإيراد من المعاملات التبادلية	29	الأدوات المالية : الاعتراف و القياس

10	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	30	الأدوات المالية :الإفصاحات
11	عقود الإنشاء	31	الأصول غير الملموسة
12	المخزون	32	ترتيبات امتياز تقديم الخدمات :المنح
13	عقود الإيجار	33	تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق للمرة الأولى
14	الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير	34	البيانات المالية المنفصلة
15	تم سحبه	35	البيانات المالية الموحدة
16	العقارات الاستثمارية	36	الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة
17	الممتلكات والمصانع والمعدات	37	الترتيبات المشتركة
18	تقديم التقارير حول القطاعات	38	الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى
19	المخصصات والالتزامات المحتملةوالأصول المحتملة	39	منافع الموظفين
20	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	40	عمليات اندماج الأعمال في القطاع العام

المصدر: فرانس فاين شايك، كتيب معايير المحاسبة الدولة في القطاع العام، نحو إدارة مالية متطورة، ديلويت أند توش (الشرق الأوسط)، 2018، ص3.

رابعاً– أهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العامIPSAS[1]:

إن من أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام هي خدمة الصالح العام، وهذا من خلال :

- تطوير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم.
- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية.
- وضع معايير عالية الجودة لإعداد التقارير المالية في القطاع العام.
- تسهيل المقارنة بين المعايير الدولية و الوطنية.
- الارتقاء بجودة واتساق التقارير المالية في العالم.
- تحقيق النوعية في عرض التقارير المالية العمومية.
- تحقيق الشفافية والمصداقية و الموثوقية على المعلومات المالية العمومية، وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

ويحقق مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام أهدافه عن طريق :

- إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

[1]عبد المطلب بيصار، مرجع سابق، ص161.

- نشر وثائق أخرى تقدم إرشادات حول مواضيع وخبرات إعداد التقارير المالية في القطاع العام.
- إيجاد مبدأ التوافق بين الأنظمة المحاسبية و التقارير المالية التي تنظم أمورها مصادر مختلفة كالقانون التجاري، الضريبي، قانون الميزانية العامة للدولة... وغيرها.
- إن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام تغطي الحسابات للوزارات و الدوائر و المؤسسات العمومية، و الشركات التابعة للدولة، كما تغطي احتساب العجز في الموازنة و الدين العام بصفته أهم المشاكل المتوقعة في أي دولة.

خامساً– مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS[1]:

لم يكن ليتم تطبيق معايير محاسبية دولية للقطاع العام موحدة على مستوى دول العالم لو لم يكن لهذا التطبيق الموحد مزاياه وفوائده، ويمكن التعرف على هذه المزايا على النحو التالي :

أ–التناسق والتناغم: ويعني ذلك قيام مؤسسات القطاع العام بتطبيق ذات المعايير و الأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية و السياسية، مما يعني توحيد الأسس و القواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، و بالتالي إظهار المعلومات المالية لمؤسسات القطاع العام بصورة متماثلة وموحدة، وبعبارة أخرى تدويل الممارسات المحاسبية و التدقيقية.

ب– قابلية المقارنة : ونظرا لتوحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية فإن النتيجة المباشرة هي قابلية المعلومات المالية التي أعدت على هذا النحو للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة و المفاضلة على أسس واضحة بعيدا عن الاجتهاد و الارتجالية، و بالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة و لمفاضلة بين البدائل بناءا على أسس سليمة وواضحة.

ت– مواكبة متطلبات العولمة : فالعالم الذي نعيش أصبح صغيرا لتطور وسائل الاتصال وازدياد عمليات التبادل بين الدول واتساع حجم التكتلات السياسية و الاقتصادية، و الاعتماد على الاقتصاديات ذات الحجم الكبير إضافة إلى انتشار الشركات المتعددة الجنسيات، وانتشار المنظمات المهنية العالمية التي تعنى بتنسيق الأمور على مستوى دولي فيما يتعلق بموضوع معين كمنظمة التجارة العالمية ومنظمة الجمارك العالمية ومنظمة الصحة العالمية وكذلك المنظمات المختلفة التي تتبع الأمم المتحدة، كل ذلك كان لابد أن تطال العولمة مهنة المحاسب في القطاع العام بإنشاء منظمة مهنية تعنى بشؤون المحاسب على مستوى عالمي للاستفادة قدر الإمكان من مزايا العولمة

[1] د.خلف الله بن يوسف، أ.معاش قويدر، مرجع سابق، ص 285 ص 286.

ث- تلبيه المتطلبات القانونية : حيث أن كثيرا من الدول تنص صراحة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، ولا تملك حكومة وطنية أو محلية أو إقليمية تسعى لتحقيق وجودها وتحقيق الفعالية و الكفاءة على المستوى الوطني إلا الانصياع إلى القانون.

ج- زيادة جودة المعلومات المالية المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS:

تعد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام نتاج عمل خبراء متخصصين في مجال محاسبة القطاع العام، حيث يتم إعدادها وفق آليات دقيقة تتضمن طرح مسودات للعرض وإتاحة المجال للتعليق عليها وتقديم الاستشارات من مختلف الجهات والأفراد حول العالم. هذا الأسلوب التشاركي في إعداد المعايير يسهم في إثراء محتواها العلمي والمهني، ويعزز من دقتها وواقعيتها، مما يؤدي إلى إنتاج معايير عالية الجودة. وتنعكس هذه الجودة بشكل مباشر على مستوى المعلومات المحاسبية والمالية الناتجة عن تطبيقها، بما يعزز الشفافية والدقة في التقارير المالية للقطاع العام.

خ- التخلص من عيوب الأساس النقدي : فالأساس النقدي قد أدى تطبيقه إلى وجود كثير من السلبيات و المساوئ، وخاصة فيما يتعلق بضعف الرقابة على المال العام، حيث تنتهي العلاقة بالنفقات عند صرفها بالرغم من أن معظم الإنفاق ينتج عنه موجودات وأصول رأسمالية تغيب الرقابة عنها ليست المحاسبية و المالية فحسب بل حتى الإحصائية، مما ينتج عنه ضياع وهدر للموارد، ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASتضع بذلك الحكومات ومسؤوليها أمام حقيقة هامة بالتعامل مع المال العام بذات الطريقة التي يتعامل فيها القطاع الخاص مع أمواله.

سادسا- محددات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS[1]:

لعله من وجهة النظر التي تمت الإشارة إليها من أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASقد تأثرت إلى حد كبير بوجهتي النظر الأمريكية و البريطانية باعتبار سابقهما لوضع معايير محاسبية محلية خاصة بهما خرجت من نطاق حدود البلدين إلى كثير من الدول التي ليس لديها معايير محاسبية خاصة بها، مما يؤدي إلى وجود بعض المحددات التي تفيد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ويمكن إدراجها فما يلي :

أ-عدم إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS بالكامل على مستوى دول العالم لاختلاف البيئة التي يتم أخذها بعين الاعتبار عند وضع هذه المعايير، حيث كما سبق وأن تمت الإشارة إليه فإن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العامIPSAS في الغالب موجهة إلى تنظيم مهنة المحاسبة في القطاع العام في الدول

[1] د.خلف الله بن يوسف، أ.معاش قويدر، مرجع سابق، ص286.

المتقدمة، والتي وصلت إلى مستويات عالية من الشفافية و المساءلة و المحاسبة فيما يتعلق باستخدام المال العام وحسن توجيهه.

ب– يتطلب تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية تعديلا للقوانين في الدول المطبقة أو الأنظمة و التشريعات و التعليمات و البلاغات التي تصدر بموجبها.

ت–أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS دائمة التغير وذلك بسبب تغير وتطور الظروف المحيطة و المتعلقة بالمواضيع التي أصدرت المعايير بشأنها، و التغذية العكسية التي تظهر بعد تطبيق المعايير، وأمر آخر بالظروف و المستجدات و الصعوبات التي تتولد وتظهر عند تطبيق المعايير.

ث–اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير : ففي حين لا يكون الأمر صعبا للمطبقين في الدول المتقدمة لفهم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العامIPSAS ، نجد أن الأمر ليس من السهولة بمكان للمطبقين في الدول النامية، أضف إلى ذلك اعتبار اللغة حيث تبذل جهود كبيرة لترجمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع IPSAS العام إلى عديد من اللغات كون وضعها يتم باللغة الإنجليزية.

ج– الضغوطات السياسية التي تمارس على مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في وضع المعايير المحاسبية الدولية وتعديلها، فلا يمكن أن تبقى مهنة المحاسبة بمعزل عن خصم التطورات و الضغوطات السياسية.

ح–عدم توفر النية والجدية لدى الحكومات والسلطات الحاكمة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وذلك لأسباب تتعلق بتغيب المؤسسة المقصودة من أجل التصرف بالمال العام وفق الأهواء والأمزجة.

المطلب الثاني :تقديم القانون 23–07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية[1]

قبل التطرق إلى القانون 23-07 نستذكر القانون السابق 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 والذي جاء في صريح مادته الأولى أنه : مجموع الأحكام والقواعد القانونية والتقنية المطبقة على تنفيذ ميزانية مختلف هيئات الدولة ومؤسساتها العمومية وبيان عملياتها المالية وعرض حساباتها ومراقبة شرعية تنفيذها وتحديد مسؤوليات القائمين على مختلف مراحل هذا التنفيذ، و الذي هدف في جوهر قواعده إلى إيجاد طرق وآليات تضمن تحقيق الإعتمادات المالية المرصودة في الميزانية العامة للدولة لأهدافها التنموية وحماية المال العام من كل أشكال التلاعبات، وتؤسس لتسيير رشيد لمختلف الهيئات العمومية، وتقدير مايصرف من إيرادات مقابل مايجنى من إيرادات، وتحديد نتائجها في مدة زمنية معينة غالبا ماتكون سنة، لتمكن من استغلال معطياتها في

[1] بوزيدي ذكرى حنين وعيادي أسماء، إصلاح قانون المحاسبة العمومية و التسيير المالي "المقارنة بين القانون 90-21 و القانون 23-07"، مقالة بتاريخ 02 جانفي 2024، جامعة عباس لغرور خنشلة، 2024، ص04.

محاسبة وطنية متكاملة تسهم في رسم السياسة العامة الاقتصادية للبلد، ولتفرض على الأعوان المنفذين للميزانية الانضباط اللازم والرادع الواقي لترجمة الأرقام إلى أهداف ملموسة تجني ثمارها في الآجال المحددة وهذا القانون كان قائم على الأساس النقدي، والذي يعرف على أنه طريقة محاسبية رئيسية تعترف بالإيرادات و المصروفات في الوقت الذي يتم فيه تلقي المبالغ النقدية أو التي يتم دفعها بالفعل: وتتمثل عيوبه فيمايلي :

- لا يساعد في توفير معلومات وبيانات توضح رؤية قصيرة أو طويلة المدى حول المركز المالي و الاقتصادي للمؤسسة
- يتجاهل وجود الديون و المصروفات، وهو ما يهدد مبدأ الشفافية، ويؤثر بشكل كبير على عملية اتخاذ القرارات.
- صعوبة التنبؤ بتكاليف المشاريع و الأنشطة المستقبلية، و التي يمتد تنفيذها لأكثر من دورة مالية.
- لا يهتم الأساس النقدي بالدورات المحاسبية، بمعنى انه لا يقيس كل دورة محاسبية كدورة مستقلة لها إيرادات ومصروفات.

ونظرا للانتقادات التي وجهت لقانون المحاسبة العمومية 90-21 بسبب عدم فعالية تأطيره لإجراءات الرقابة، تم مراجعة هذا القانون بهدف تعزيز أساليب التدقيق و الرقابة الداخلية وتخفيف وتبسيط الرقابة المالية بالإضافة إلى تعزيز الرقابة حسب المخاطر، وقد تضمن مشروع مراجعة القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 17 أوت 1990 تكييف مهام ومسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية وإدراج أنواع جديدة للرقابة في ظل التسيير القائم على النتائج و النظام الجديد ل حاسبة الدولة، وعلى إثر مشروع مراجعة القانون 90-21 وفقا لمتطلبات الإصلاح المبرمجة فقد صدر القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي بتاريخ 21 جوان 2023[1].

يهدف القانون 23-07 حسب المادة الأولى منه إلى تحديد قواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي المطبقة على الميزانيات و العمليات المالية[2]:

- للدولة.
- للجماعات المحلية.

[1] سهام زرقان،"الدور الجديد للاعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح الحاسبي للقطاع العام في الجزائر _قراءة في القانون 07/23 متعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي , مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02، 2023، جامعة عباس لغرور خنشلة، ص324.

[2] القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو سنة 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد رقم.42، سنة 2023 ص04.

- للمؤسسات العمومية الإدارية و المؤسسات العمومية للصحة.
- للأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 و المتعلق بقوانين المالية، المعدل و المتمم.

ويحدد هذا القانون زيادة على ذلك، التزامات ومسؤوليات الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانيات و العمليات المالية للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون.

كما يحدد قواعد تنفيذ عمليات الإيرادات و النفقات العمومية وعمليات الممتلكات وعمليات الخزينة ونظام المحاسبة و الرقابة المتعلق بها[1].

✓ **المستجدات التي جاء بها القانون 23-07** [2]:

جاء هذا القانون بمجموعة من الإصلاحات نذكر منها :

1- تضمنت أحكام هذا القانون مجموعة من المستجدات حيث أن المادة 80 منه حددت "هيكلا محاسبيا جديدا ثلاثي الأبعاد"، إذ تضمنت المحاسبة العمومية ثلاثة أنواع من المحاسبة، يتميز كل منها بشكل أساسي من حيث النطاق و الأدوات و الأهداف.

أ- النوع الأول : يتمثل في **المحاسبة الميزانياتية** و التي تنقسم بدورها إلى محاسبة الالتزامات، حيث يتم تسجيل النفقات الميزانياتية بعنوان السنة التي تم الالتزام بها ومحاسبة الصندوق، أين يتم تسجيل الإيرادات و النفقات بعنوان نفس السنة المالية لتحصيلها أو دفعها من قبل المحاسبين العموميين.

ب- النوع الثاني :يتمثل في **المحاسبة العامة** و التي تعد الإصلاح الجوهري للمحاسبة العمومية، وتسجل مجمل الحركات التي تؤثر على الممتلكات و الوضعية المالية و النتيجة وأن المحاسبة العامة قائمة على أساس الاستحقاق، وتمسك من قبل المحاسبين العموميين على أساس مخطط محاسبي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي، وهو ما يسمح لهذه المحاسبة بإعطاء نظرة شاملة عن الذمة المالية للدولة، وكذا حول ديونها ومستحقاتها.

ت- النوع الثالث : يتمثل في **محاسبة تحليل التكاليف** التي تعتمد على مخرجات المحاسبة العامة، وتهدف إلى تحليل وقياس تكلفة الأنشطة الملتزم بها ضمن البرامج، بغية تقييم نجاعتها وأن المحاسبة التي تمسك من طرف الآمرين بالصرف تمكن المسيرين من مراقبة وتسيير البرامج كما تساعد نواب البرلمان على معرفة تطور تكاليف الأنشطة و البرامج.

[1] القانون رقم 23-07 ، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، مرجع سابق، المادة 02، ص04.

[2] بوزيدي ذكرى حنين وعيادي أسماء، مرجع سابق، ص ص 6-8.

2– ومن الإصلاحات الأخرى التي جاء بها هذا القانون نصت المادة 96 منه على أن يقدم الحساب العام للدولة مجمل المعلومات التي تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية للدولة، ويتضمن هذا الحسابالميزان العام للحسابات والقوائم المالية وأن المادة 95 حددت هذه القوائم المالية والتي تتمثل في الحصيلة أو الوضعية المالية، حساب النتائج، وجدول تدفقات الخزينة، بالإضافة إلى جدول تباين الوضعية الصافية المالية، وكذلك الملحق الذي يتضمن مذكرات تحدد القواعد الرئيسية والطرق المحاسبية إضافة إلى مذكرات توضيحية أخرى.

3– نصت أحكام المادة 97 من القانون على ضمان نوعية الحسابات من خلال احترام مبادئ وقواعد المحاسبة و التقييم، كما هي مبينة في المخطط المحاسبي، حيث يجب على الحسابات أن تكون مطابقة للقواعد و الإجراءات المعمول بها منتظمة وصادقة وأن تكون معدة وفق طرق دائمة بهدف ضمان قابلية المقارنة بين السنوات المالية، كما يجب أن تكون متناسقة وموثوقة وأن تتميز بالوضوح.

4–القانون فصل في تحديد مسؤوليات كل الفاعلين في دائرة الإنفاق العمومي و الإيرادات من بدايتها حتى تنفيذها النهائي، قصد إضفاء المزيد من الشفافية عن طريق تقفي الأثر في تعبئة و استخدام الأموال العمومية، كما عمد القانون على تصحيح درجة المسؤولية المالية للمحاسب العمومي، إذ يعد المحاسبون العموميون ومفوضوهم و الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم "مسؤولون شخصيا وماليا" عن العجز الحاصل في الصندوق.

5– فصلت أحكام قانون المحاسبة العمومية في إجراءات الرقابة القبلية للنفقات، حيث تناول الكثير من التوضيحات تكيفا مع منهجية "ميزانية البرامج" التي كرستها أحكام القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية.

6–هذا القانون أدخل مبدأ المصادقة على حسابات الدولة من طرف مجلس المحاسبة، حيث تهيئ مخرجات المحاسبة العمومية لاسيما المحاسبة العامة والتي تعد القوائم المالية الخمسة أهم مخرجاتها، الظروف الملائمة للرقابة البعدية التي يقوم بها مجلس المحاسبة.

ومنه يمكننا القول بأن إصلاح المحاسبة العمومية يعد من العوامل الأساسية لتحسين نوعية المعلومات الموجهة للبرلمانيين و المواطنين و الكفيلة بتقييم الوضع المالي الحقيقي للدولة وتقدير السياسات العامة، "تمهيدا للمساءلة والعمل على التوجيه الأمثل لاتخاذ القرار".

المطلب الثالث :مقارنة بين قانون المحاسبة العمومية 90-21 والقانون الجديد 23-07

يوضح الجدول الآتي مقارنة بين الدور القديم و الحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وفقا للإصلاح المحاسبي وعلى إثر صدور القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي.

الجدول رقم 02: الفرق بين الدور القديم و الحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية على ضوء الإصلاح المحاسبي

العون / العنصر	الآمر بالصرف		المحاسب العمومي		المراقب المالي	
	القانون 21-90	القانون 07-23	القانون 21-90	القانون 07-23	القانون 21-90	القانون 07-23
تسميته	الآمر بالصرف	المسير المسؤول	المحاسب العمومي	المحاسب العمومي	المراقب المالي	المراقب الميزانياتي
تعيينه	يخول لهذا الوظيفة التعيين أو الانتخاب	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الانتخاب	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية
أصنافه	يكون الآمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين وإما آمرين بالصرف ثانويين	يكون الآمرين بالصرف إما آمرين بالصرف رئيسيين أو ثانويين أو آمرين بالصرف إقليميين لميزانية الدولة	يكون المحاسبون العموميون إما محاسبين عموميين رئيسيين أو محاسبين عموميين ثانويين	يكون المحاسبين العموميين إما محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي	يكون المراقب المالي إما مراقبا ماليا وإما مراقبا ماليا مساعدا	يكون المراقبون الميزانياتيون إما مراقبين ميزانياتيين أو مراقبين ميزانياتيين مساعدين
صفته	يعد آمرا بالصرف في	يعتبر آمرا بالصرف كل	يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين	يعتبر محاسب عمومي كل	يعتبر مراقبا ماليا كل	يعتبر مراقبا ميزانياتيا كل

	مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المحددة ضمن مواد هذا القانون	شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانياتيةو المالية و الممتلكات للأشخاص المعنوية المحددة وفقا للقانون	قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن نفس القانون	عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن قانون المحاسبة العمومية 23-07	موظف يمارس الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها طبقا للقوانين الأساسية التي تحكمه	موظف يمارس المهام المسندة له بموجب التشريع و التنظيم المعمول بهما و التي تخول له دورا أساسيا في رقابة تنفيذ الميزانيات
مسؤولياته	يتحمل المسؤولية الشخصية على مسك جرد الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة أو المخصصة لهم	يتحمل المسؤولية شخصيا عن الأخطاء و المخالفات التي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية	يتحمل المسؤولية الشخصية و المالية على العمليات الموكلة إليه	يعتبر مسؤول شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق، كما يعتبر مسؤول شخصيا عن الأخطاء و المخالفات التي تشكل خرقا بينا للأحكام التشريعية و التنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام	يعتبر مسؤول شخصيا على جميع المخالفات الصريحة للقوانين و الأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية	يعتبر مسؤول شخصيا عن التأشيرات و الآراء التي يمنحها وعن الرفض المبلغ وفقا للقواعد التشريعية و التنظيمية و القواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي و المالي
مهامه	يعتبر آمرا	يتولى الآمرون	يقوم بتحصيل	بالإضافة إلى	مهمته	السهر على مطابقة

	بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ إجراءات الالتزامو التصفية ولإصدار سند الآمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات و القيام بإجراءات الإثبات و التصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات	بالصرف برمجة وتوزيع ووضع الإعتمادات المالية تحت التصرف، ويلتزمون بالنفقات ويقومون بتصفيتها والأمر بصرفها أو تحرير الحوالات	الإيرادات ودفع النفقات، ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها، تداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد	المهام الموجودة فقد أضاف القانون : مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق، مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق المثبتة، التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة، إعداد القوائم المالية وحساب التسيير، حفظ الوثائق الثبوتية و المستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره	الأساسية فحص ورقابة النفقات العمومية ومدى مطابقتها مع التشريع و التنظيم المتعلقين بمراقبة النفقات الملتزم بها	مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع و التنظيم المعمول بهما، والإعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة و المرخص بها، التحقق المسبق من توفر الإعتمادات ومناصب الشغل المالية، تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالإعتمادات ومنصب الشغل المالية و النفقات، ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق و القيام بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الآمرين بالصرف
من حيث	يختص	يختص بالمرحلة	حوالة الدفع تصدر	حوالة الدفع	يقوم بالمراقبة	تمارس الرقابة

آجال التدخل	بالمرحلة الإدارية من إثبات وتصفية وأمر بالدفع أو التحصيل وهو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين	الإدارية من إثبات وتصفية وأمر بالدفع أو التحصيل وهو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين	وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الإجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومي 10 أيام للموافقة على الدفع	تصدر وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الإجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومي 10 أيام للموافقة على الدفع	المسبقة على النفقات العمومية وجل وجل مراقبة المراقب المالي 10 أيام للملفات العادية و20 يوم للملفات المعقدة	الميزانياتية في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة
المحاسبة التي يمسكها	يقوم الأمر بالصرف بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات و النفقات	يمسك الآمرون بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة	يقوم بمسك محاسبة عامة تسمح بمعرفة عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، كما يقوم بمسك محاسبة خاصة بالقيم و السندات ومحاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب الكلفة وتكاليف الخدمات، وفي نهاية كل سنة يقوم بإعداد حساب	مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق و الالتزامات المثبتة	يقوم بمسك محاسبة الالتزامات في مجال نفقات التسيير وفي مجال التجهيز و الاستثمار	يمسك المراقب الميزانياتي محاسبة خاصة بالإلتزامات وبالنفقات، محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية، سجلات تدوين التأشيراتو الرفوض و الآراء

			التسيير			

المصدر: سهام زرقان، مرجع سبق ذكره، ص ص: 333-336.

وللإشارة أننا أثناه دراستنا لمعرفة أثر تطبيق القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أرض الواقع لم نلتمسها وذلك لتأجيل تطبيقه وفقا للمادة 116 منه التي تنص على أن تبقى النصوص التنظيمية المتخذة تطبيقا لأحكام القانون رقم 90-21 سارية المفعول إلى غاية صدور النصوص التطبيقية له، بالإضافة إلى أنه وبعد صدور المرسوم التنفيذي رقم 24-90 في 22 فيفري 2024 الذي يحدد محتوى وكيفيات تطبيق المحاسبة العمومية إلا أنه نص في مادته رقم 54 على أن تسري أحكامه بعد ستة 6 أشهر من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية ابتداءا من 29 فيفري 2024.

ذ

الخلاصة:

تعتبر الميزانية العامة للدولة لب النظام المالي وجوهره فهي أداة لقياس مدى تطور الممارسة الديمقراطية في المجتمع من خلال تخصيص الموارد المتاحة، لتغطية النفقات العامة لإشباع الحاجات العامة، فالميزانية العامة للدولة هي المرأة العاكسة لسياسة أي بلد في المجال الملي والاقتصادي لتحقيق الأهداف والبرامج المسطرة مسبقا.

إلا أن النظام الحالي بالجزائر سجل بعض العيوب من خلال محدوديته إضافة إلى الضعف في الرقابة التي تعتبر مجرد رقابة على صرف الأموال في البنود المخصصة لها، ونقص الشفافية في الميزانية العامة وغموض بعض العمليات المالية للدولة دفع الجزائر إلى تبني مشروع إصلاح لميزانية الذي يعتبر خطوة مهمة في سبيل تحقيق الرشادة والكفاءة في تسيير المال العام وضمان التسيير الحسن للميزانية وتحقيق أهداف الحكومة.

وقد أظهر تحليل إصلاح الميزانية العامة أن القانون العضوي 18-15 يهدف إلى تجاوز محدودية النظام الميزانياتي التقليدي، من خلال تحديد دوافع وأهداف الإصلاح والمحاور الكبرى التي يرتكز عليها. هذا الإصلاح يسعى إلى تعزيز الشفافية والفعالية في تسيير الموارد المالية للدولة.

أما فيما يخص الإصلاح المحاسبي، فقد تم إبراز أهمية القانون 23-07 كقانون جديد لقواعد المحاسبة العمومية. وقد تم استعراض الأسباب التي أدت إلى تبني هذا القانون، ومحتواه، ومقارنته بالقانون السابق 90-21، مما يؤكد على التطور المستمر في الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر.

إن هذه الإصلاحات، بشقيها الميزانياتي والمحاسبي، تهدف في مجملها إلى بناء نظام مالي ومحاسبي أكثر حداثة وشفافية، قادر على مواجهة التحديات الاقتصادية وتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر. ومع ذلك، فإن نجاح هذه الإصلاحات يتوقف على مدى الالتزام بتطبيقها الفعال وتوفير الكفاءات اللازمة لذلك.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لتنفيذ الميزانية العمومية على ضوء قانون 23-07 بجامعة يحي فارس بالمدية

تمهيد:

يتناول هذا الفصل، المعنون بـ "دراسة تطبيقية لجامعة المدية يحي فارس"، الجانب العملي والتطبيقي للدراسة، حيث يهدف إلى تقييم واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي بالجزائر. ولتحقيق هذا الهدف، تم اختيار جامعة المدية يحي فارس كنموذج للدراسة، نظراً لأهميتها كمؤسسة عمومية تعليمية وبحثية، وحجم الموارد المالية التي تديرها.

ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين.

يتناول **المبحث الأول** نشأة ومهام جامعة المدية يحي فارس، بالإضافة إلى هيكلها التنظيمي والمنصات الرقمية التي تتوفر عليها، مما يوفر سياقاً شاملاً للمؤسسة محل الدراسة. هذا الجزء سيسلط الضوء على الإطار المؤسسي الذي تعمل ضمنه الجامعة.

أما **المبحث الثاني**، فيركز على الأداء المالي لقطاع التعليم العالي والبحث العلمي من خلال الإصلاح المالي بالقطاع. سيتم في هذا الجزء تحليل دوافع إصلاح التسيير المالي وترشيد الموازنة، وكيفية تنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07. يهدف هذا التحليل إلى فهم مدى تأثير الإصلاحات على الأداء المالي للجامعة وتسييرها للموارد.

المبحث الأول: تقديم جامعة يحيي فارس المدية

تعتبر الجامعة منبر إشعاع علمي وحضاري يعول عليه لكسب رهان المستقبل وبناء التنمية المستدامة، وعلى هذا الأساس تسعى جاهدة إلى ترقية التعليم العالي بها من خلال العمل الجاد للرفع من مستوى الخدمات، ولأن تحقيق الأهداف يتطلب تكافل الجهود والتسيير الفعال أولت الجامعة اهتماما خاصا بتشكيل قوة عاملة لتحقيق ذلك سواء من حيث الكم أو الكيف.

المطلب الأول : نشأة ومهام الجامعة.

سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من نشأة جامعة" المدية ومهامها.

الفرع الأول: نشأة الجامعة

رأى التعليم العالي في المدية خلال السنة الجامع1989 – 1988 ، بموجب المرسوم – 48 89 المؤرخ في 4 نوفمب 1989 ، بالهياكل الإدارية التي احتضنت المعهد الوطني للتعليم العالي في المجال الإلكترو تقني، في الوقت الذي كان فيه هذا المعهد تابعا لمتوسطة الفارابي،

وكان يهدف توفير تعليم عالي في التخصصات التالية:

- جذع مشترك تكنولوجيا.
- تكوين قصير المدى في الالكترو تقني.

في شهر جويلية من سنة 2000 وبمقتضى المرسوم رقم 2000 / 198 المؤرخ في / 25 2000 / 07 على المعهد الوطني للتعليم العالي إلى مركز جامعي فقد ازداد تطور حيث عرف المركز فتح أربعة معاهد:

- معهد العلوم والتكنولوجيا.
- معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .
- معهد العلوم القانونية والإدارية
- مهد الآداب واللغات

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11 / 09 المؤرخ في 07 محرم 1430 هـ الموافق 4 جانفي 2009 المتضمن إنشاء جامعة المدية، حدد عدد الكليات التي تتكون منها جامعة المدية واختصاصاتها كما يلي[1]:

- كلية الآداب واللغات والعلوم الاجتماعية والإنسانية.

[1] جامعة المدية، على الرابط UNI/HISTORIQUE/ MEDA.DZ-www.UNIV ، تاريخ الاطلاع 29 أفريل 2025

- كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
- كلية الحقوق.
- كلية العلوم والتكنولوجيا.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 403 - 13 المؤرخ في 27 محرم 1435 الموافق ل 1 ديسمبر 2013 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 11 - 09 المؤرخ في 7 محرم 1430 الموافق ل 4 جانفي 2009 ، تم تحديد عدة الكليات المكونة لجامعة المدية واختصاصاتها كما يلي: كلية الآداب واللغات كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، كلية العلوم والتكنولوجيا، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، كلية الحقوق.

وتعتبر جامعة يحي فارس المدية، كغيرها من الجامعات ذات طبيعة عمومية إدارية والتي تتواجد حاليا بالقطب الحضري طريق 18 بولاية المدية الجزائر ، وهي مؤسسة كبيرة لها فروع في منطقة عين الذهب والتي بها كلية الآداب واللغات ومنطقة المصلى وهناك توجد كلية الحقوق، تتعامل في الأغلب مع الموردين حيث يقومون بتزويد الجامعة بمختلف التجهيزات والآلات، تعتمد في توزيع موظفها على المؤهلات والخبرة التي يمتلكها الفرد ولا تأخذ بعين الاعتبار السن أو الجنس، تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هي:

- أن تكون الرائدة في الأداء الإداري على مستوى الوطن.
- توسيع الاختصاصات التي تتلائم مع متطلبات العصر.
- العمل على وجود جودة عالية في التعليم من خلال انتقاء
- أساتذة مختصين.
- تخريج طلبة أكفاء ذوي مهارات عالية وأصحاب مستوى نوعي.

الفرع الثاني : مهام الجامعة

تعمل جامعة يحي فارس بالمدية كغيرها من الجامعات الوطنية في إطار برامج وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، وذلك بالتنسيق بين مختلف كلياتها ومصالحها الإدارية والتقنية للقيام بالمهام التالية:

أولا: تكوين الإطارات الضرورية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية للبلاد.

1- تلقين الطلبة مناهج البحث وترقية التكوين بالبحث وفي سبيل البحث.

2- المساهمة في إنتاج ونشر معمم للعلم والمعارف وتحصيلها وتطويرها.

3 - المشاركة في التكوين المتواصل.

ثانيا: في مجال البحث العلمي والتطوير التكنولوجي : تساهم في تحقيق الاتي :

1 – المساهمة في الجهد الوطني للبحث العلمي والتطوير التكنولوجي.

2- ترقية الثقافة الوطنية ونشرها.

3- تثمين نتائج البحث ونشر الإعلام العلمي والتقني.

4 – المشاركة ضمن الأسرة العلمية والثقافية الدولية في تبادل المعارف وإثرائها.

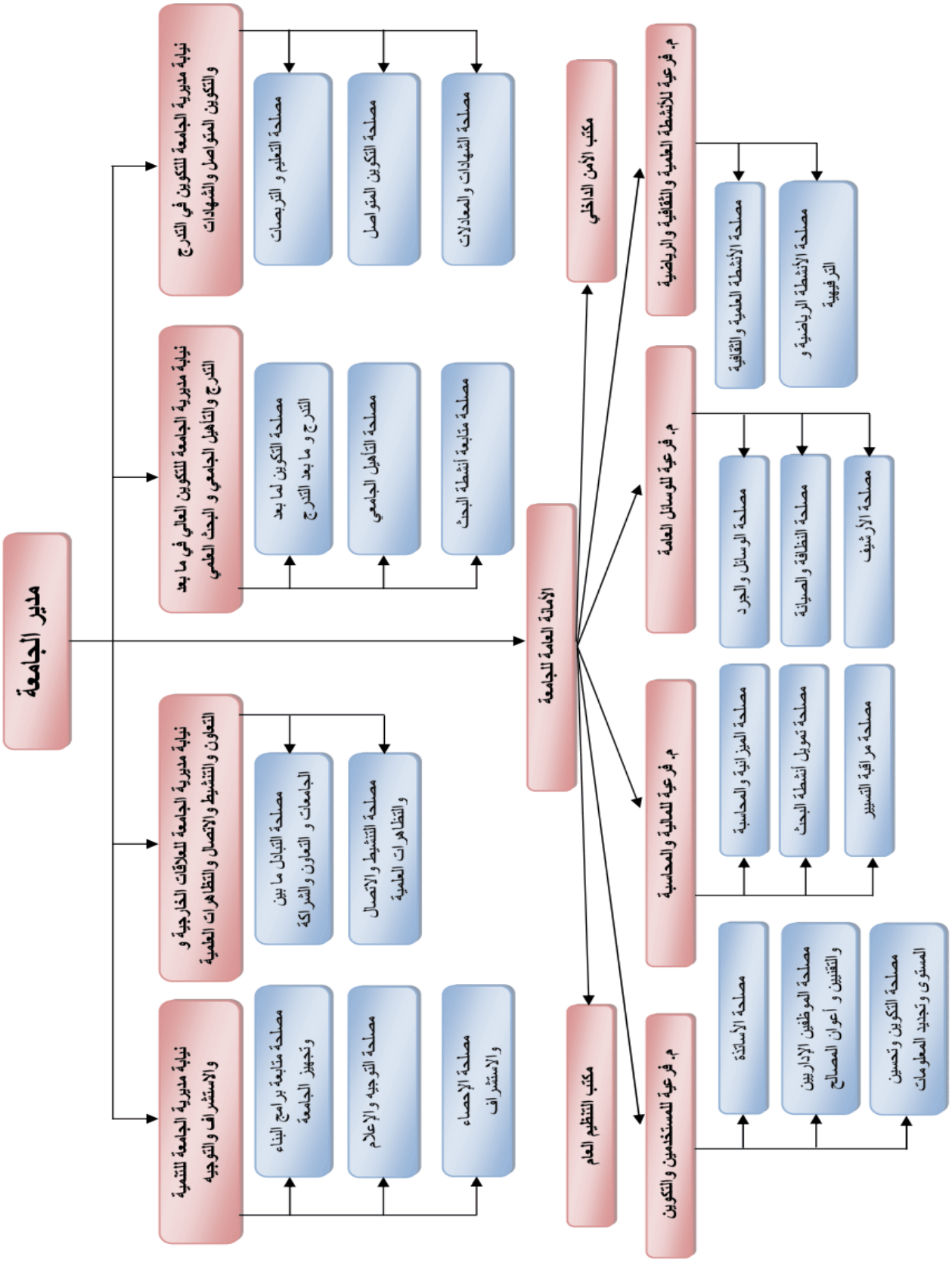
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لجامعة المدية

سنقوم في هذا المطلب بعرض الهيكل التنظيمي للجامعة, كما سنقوم بعرض مختلف الإمكانيات التي تتوفر عليها جامعة يحي فارس بالمدية.

اعتمدت الجامعة تنظيما يضع كل المديريات والمصالح والكليات والأقسام في صورة واضحة وشاملة، حيث تم تحديد المسؤوليات والواجبات والعلاقات بين الرئاسة ومختلف المستويات إلى أدنى درجة منها بشكل يمكن كل عامل من أداء مهامه في حدود وظيفة، وبإشراف من السلطة التابع لها، وفيما يلي سنعرض تنظيم جامعة يحي فارس بالمدية والمهام الموكلة لمختلف مصالحها من خلال عرض ذلك في الشكل الأتي[1].

[1] المادتين (05-) من المرسوم التنفيذي رقم 27 03 ، المؤرخ في 23 أوت 2003 ، المتضمن مهام الجامعة والقواعد الخاصة بتنظيمها وسيرها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 51 ، ص5.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لجامعة المدية



الشكل رقم (02): مصالح جامعة المدية



من الشكل (01-02) نلاحظ أن الهيكل التنظيمي لجامعة المدية يتكون من المديريات الآتية.

1 – رئاسة الجامعة: هي الجهاز التشريعي والتنفيذي للجامعة الذي يعمل تحت سلطة رئيسها وهو المسؤوليات التالية:

- يمثل الجامعة في المحكمة وجميع أعمال الحياة المدنية.
- يمارس السلطة السليمة على جميع المستخدمين في الجامعة.
- يسهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول به ما في مجال التعليم والتدريس.
- هو الأمر بالصرف الرئيسي لميزانية الجامعة.
- يبرم كل صفقة واتفاقية في إطار التنظيم المعمول به.
- يعين مستخدمين الجامعيين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- يصدر تفويض اعتمادات التسيير إلى مديري المعاهد، وعند الاقتضاء مديري الملحقات.
- يفوض الإمضاء على عمداء الكليات ومديري المعاهد والملحقات، عند الاقتضاء.
- يتخذ كل تدبير من شأنه أن يحسن نشاطات التكوين والبحث للجامعة مع مراعاة صلاحيات هيئاتها الأخرى.
- يسهر على احترام النظام الداخلي للجامعة الذي يعد مشروعه ويقدمه إلى مجلس الإدارة ليوافق عليه.
- يكون مسؤولا على حفظ الأمن والانضباط داخل الجامعة.
- يمنع الشهادات بتفويض من الوزير المكلف بالتعليم العالي.
- يضمن حفظ الأرشيف وصيانته.

2– نيابة رئاسة الجامعة:

بموجب التشريعات المعمول بها تتشكل مديرية الجامعة من أربع نيابات ولكل نيابة مهام محددة وتنقسم إلى مصالح معينة تساعد في تسهيل مهام النيابة.

2–1: نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطور الثالث والتأهيل الجامعي والبحث – العلمي وكذا التكوين العالي في ما بعد التدرج : بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 الموافق 24 أوت 2004 ، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة، الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 62 في 11 شعبان 1425 الموافق ل 26 سبتمبر 2004 ، تتكفل النيابة بما يأتي[1]:

[1] . جامعة المدية على الرابط UNI/HISTORIQUE/ MEDA.DZ-www.UNIV ، تاريخ الاطلاع 29 أفريل 2025

- متابعة المسائل المرتبطة بسير التكوين لما بعد التدرج والتأهيل الجامعي والسهر على تطبيق التنظيم المعمول به في هذا المجال.
- متابعة أنشطة البحث لوحدات ومخابر البحث وإعداد الحصيلة بالتنسيق مع الكليات

والمعاهد.

- ضمان سير المجلس العلمي للجامعة والحفاظ على أرشيفه.
- القيام بكل نشاط من شأنه تثمين نتائج البحث.
- جمع ونشر المعلومات الخاصة بأنشطة البحث التي تنجزها الجامعة.

2-2: نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي في الطورين الأول والثاني والتكوين المتواصل والشهادات وكذا التكوين العالي في التدرج: بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 الموافق ل 24 أوت 2004 ، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة، الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 62 في 11شعبان 1425 الموافق 26 سبتمبر 2004 ، وهي تتكفل بالتالي:

- متابعة المسائل المتعلقة بسير التعليم والتربص المنظم من قبل الجامعة.
- السهر على انسجام عروض التكوين المقدمة من قبل الكليات والمعاهد مع مخطط تنمية الجامعة.
- السهر على احترام التنظيم والإجراءات المعمول بها في مجال تسليم الشهادات والمعادلات.
- السهر على احترام التنظيم المعمول في مجال التسجيل وإعادة التسجيل ومراقبة المعارف وانتقال طلبة التدرج.
- متابعة أنشطة التكوين عن بعد الذي تضمنه الجامعة وترقية التكوين المتواصل في الجامعة.
- مسك القائمة الاسمية للطلبة وتحيينها.

2 -3: نيابة مديرية الجامعة المكلفة بالبحث العلمي والعلاقات الخارجية والتعاون: بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 ، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية

الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة، الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 62 في 11 شعبان 1425 الموافق 26 سبتمبر 2004 ، وهي تتكفل بما يأتي:

- ترقية علاقات الجامعة مع محيطها الاجتماعي والاقتصادي والمبادرة ببرامج الشراكة.
- ضمان متابعة برامج تحسين المستوى وتجديد المعلومات للأساتذة والسهر على انسجامه.
- القيام بأعمال التنشيط والاتصال.

- المبادرة بكل نشاط من أجل ترقية التبادل ما بين الجامعات والتعاون في مجالي التعليم والبحث.
- تنظيم التظاهرات العلمية وترقيتها.
- ضمان متابعة برامج تحسين المستوى وتجديد المعلومات للأساتذة والسهر على انسجامه.

2-4: نيابة مديرية الجامعة للتنمية والإشراف والتوجيه: بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 الموافق 24 أو 2004 ، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 62 في 11 شعبان 1425 الموافق ل 26 سبتمبر 2004 ، تتكفل نيابة الجامعة للتنمية والاستشراف والتوجيه بما يأتي:

- جمع العناصر الضرورية لإعداد مشاريع مخططات تنمية الجامعة.
- القيام بإعداد الدعائم الإعلامية في مجال المسار التعليمي الذي تضمنته الجامعة ومنافذها المهنية.
- ترقية أنشطة إعلام الطلبة.
- مسك البطاقة الإحصائية للجامعة على تحيينها[1].
- وضع كل المعلومات تحت تصرف الطلبة والتي من شأنها مساعدتهم على اختيار توجيههم .
- متابعة برامج البناء وضمان تنفيذ برامج تجهيز الجامعة للاتصال مع المصالح المعنية.

3- الأمانة العامة: بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8 رجب 1425 الموافق ل 24 أوت 2004 ، المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة والجريدة الرسمية رقم 62 في 11 شعبان 1425 الموافق ل 26 سبتمبر 2004 ، تتكفل الأمانة العامة بما يأتي:

- ضمان تسيير المسار المهني لمستخدمي الجامعة مع احترام صلاحيات الكلية والمعهد في هذا المجال.
- تحضير مشروع ميزانية الجامعة ومتابعة تنفيذها. ضمان متابعة تمويل أنشطة المخابر ووحدات البحث.
- السهر على السير الحسن للمصالح المشتركة للجامعة.
- وضع برامج الأنشطة الثقافية والرياضية للجامعة وترقيتها.
- ضمان متابعة وتنسيق مخططات الأمن الداخلي للجامعة للتنسيق مع المكتب الوزاري للأمن الداخلي. -- ضمان تسيير وحفظ الأرشيف والتوثيق لمديرية الجامعة .
- ضمان مكتب تنظيم الجامعة وتسيره.

تشمل الأمانة العامة التي يلحق بها مكتب التنظيم العام ومكتب الأمن الداخلي المديريات الفرعية الآتية [1]:

[1] جامعة المدية، على الرابط UNI/HISTORIQUE/ MEDA.DZ-www.UNIV، 29، تاريخ الاطلاع، أفريل 2024.

3-1: المديرية الفرعية لمستخدمي التكوين : تتكفل المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين بما يأتي.

- وضع برامج الأنشطة الثقافية والرياضية للجامعة وترقيتها.
- ضمان متابعة وتنسيق مخططات الأمن الداخلي للجامعة للتنسيق مع المكتب الوزاري للأمن الداخلي.
- ضمان تسيير وحفظ الأرشيف والتوثيق المديرية الجامعة .
- ضمان مكتب تنظيم الجامعة وتسييره
- ضمان تسيير تعداد مستخدمي الجامعة مع ضمان التوزيع المنسجم بين الكليات والمعاهد والملحقات.
- تنسيق إعداد وتنفيذ مخططات تسيير الموارد البشرية للجامعة.

3-2: المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة : تتكفل مديرية الفرعية للمالية والمحاسبة بما يأتي:

- تحضير مشروع ميزانية الجامعة على أساس اقتراحات عمداء الكليات ومديري المعاهد والملحقات.
- متابعة تنفيذ ميزانية الجامعة.
- تحضير تفويض الاعتمادات إلى عمداء الكليات ومديري المعاهد والملحقات وضمان مراقبة تنفيذها.
- متابعة تمويل أنشطة البحث التي يتضمنها المخابر والوحدات.
- تحسين محاسبة الجامعة.

3-3 المديرية الفرعية للوسائل والصيانة : تتكفل المديرية الفرعية للوسائل والصيانة بما يأتي:

- ضمان تزويد الهيئات التابعة لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة بوسائل السير.
- ضمان صيانة الممتلكات المنقولة وغير المنقولة لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة.
- مسك سجلات الجرد.
- ضمان الحفاظ على أرشيف الجامعة وصيانته.
- ضمان تسيير حظيرة السيارات لمديرية الجامعة.

3-4: المديرية الفرعية للأنشطة العلمية والثقافية والرياضية: تتكفل المديرية الفرعية للأنشطة العلمية والثقافية والرياضية بما يأتي:

- ترقية وتنمية الأنشطة العلمية والقافية في الجامعة لفائدة الطلبة.

[1] المادة (12) من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 24 أوت 2004 ، يتضمن التنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 62 ، ص22

- تنظيم الأنشطة الترفيهية.
- دعم الأنشطة الرياضية في إطار الرياضة الجامعية.
- القيام بأنشطة اجتماعية لفائدة مستخدمي الجامعة.

المطلب الثالث: المنصات الرقمية في جامعة المدية

تعتمد الجامعة على عدة منصات أهمها.

الفرع الأول: منصة مودل (moodel).

منصة للتعليم والتعلم عن بعد، وهي برنامج تطبيقي مجاني على شبكة الويب الانترنت يوفر بيئة متكاملة تتضمن أدوات لتأليف المقررات، متابعة الطلبة وتوجيههم، وإضافة مصادر التعلم مثل: صفحات ويب ملفات الوسائط المتعددة، وبناء الاختبارات الإلكترونية وتصحيحيها، وإعلان نتائجها، وأدوات لتحقيق التواصل والتفاعل بين الطلبة والمعلمين مثل المحادثات والملكيات، وذلك لتحقيق الأهداف التعليمية بكفاءة وفعالية[1].

الفرع الثاني: منصة التبرئة الإلكترونية.

في إطار تنفيذ المخطط الوطني للرقمنة، منصة التبرئة الإلكترونية، والموجهة لإضفاء الطابع اللامادي على عملية تبرئة الطلبة المقبلين على التخرج من جهة وتخفيف الأعباء على الطالب من جهة أخرى، وللتذكير المنصة موجهة للتعاملات الإدارية دون الحاجة لتقديم أي طلب من قبل الطالب، إلا في حالة أن يكون على الطالب إعادة المواد المستعارة من مختلف المصالح.

الفرع الثالث : منصة المسابقات والامتحانات.

هي منصة الكترونية تسمح للمؤسسات التي ترغب في المشاركة في المسابقات والامتحانات المهنية المعلنة من طرف الجامعة بالتسجيل عن بعد لطلب المشاركة.

الفرع الرابع منصة خاصة بالطلبة الجدد.

هي منصة تهدف إلى تسهيل عملية التواصل والتفاعل بين الطلاب والجامعة، تتضمن الخدمات التي تقدمها المنصة التسجيل في الدورات الدراسية، الاطلاع على الجداول الدراسية، تقديم الطلبات الإلكترونية، الوصول إلى الموارد التعليمية عبر الانترنت التواصل أعضاء هيئة التدريس والإدارة الجامعة، لهدف هذه المنصة إلى تسهيل وتحسين تجربة مع الطلاب في الجامعة.

الفرع الخامس: منصة فضاء الطالب.

[1] جامعة المدية، على الرابط UNI/HISTORIQUE/ MEDA.DZ-www.UNIV تاريخ الاطلاع 29 أفريل 2024.

هي منصة تفاعلية تهدف إلى توفير خدمات متعددة للطلاب في الجامعات والمؤسسات التعليمية، تتضمن هذه الخدمات التسجيل في الدورات الدراسية، الاطلاع على الجداول الدراسية، متابعة النتائج الأكاديمية، لتقديم الطلبات الإلكترونية (مثل طلبات الإعفاءات والانتقالات (وغيرها الوصول إلى الموارد التعليمية عبر الانترنت (مثل المحاضرات والمقررات والكتب الإلكترونية توفير قنوات اتصال مباشرة مع أعضاء الطالب إلى تسهيل وتحسين تجربة الطلاب الأكاديمية والإدارية في المؤسسات التعليمية.

الفرع السادس: منصة المراسلات الالكترونية

هي أداة تسمح بتبادل الرسائل الإلكترونية عبر الانترنت توفر هذه المنصة واجهة لإنشاء وإرسال الرسائل النصية والملفات المرفقة مع إمكانية تنظيم الرسائل في صناديق البريد الوارد والصادر والمسودات والرسائل المهملة تتيح للمستخدمين أيضا إمكانية إضافة مرافقات وتنسيق النصوص وتحديد مستويات الأمان للرسائل هذه المنصة تعتبر أداة أساسية للتواصل الفعال في العمل والدراسة والحياة الشخصية.

الفرع السابع: منصة التكوينات البيداغوجية.

هي منصة تعليمية تهدف إلى توفير محتوى تعليمي متنوع ومتخصص للمعلمين والمدربين والمهتمين بمجال التعليم والتدريب، تقدم هذه المنصة دورات تدريبية وورش عمل، ومواد تعليمية متميزة تشمل أحدث الطرق والأساليب التعليمية، وتكنولوجيا التعليم والتطوير المهني للمعلمين والمدربين تساعد هذه المنصة على تحسين مهارات التدريس وتعزيز فعالية التعلم في البيانات التعليمية المختلفة.

الفرع الثامن: منصة مراقبة الشهادات.

هي نظام يستخدم في متابعة وتتبع حالات السهاد والاستيقاظ لدى الأفراد، خاصة في بيانات مثل العمل أو الدراسة تعمل هذه المنصة على تحليل بيانات مختلفة مثل النشاط الحركي، والسلوكات البسيطة، ونوعية النوم لتقديم تقارير مفصلة حول نوعية النوم ومدى الاستيقاظ والسهاد خلال قدرات معينة، يمكن استخدام هذه المنصة في مجالات متعددة مثل الصحة والسلامة المهنية والتعليم لتحسين كفاءة وسلامة الأفراد وزيادة إنتاجيتهم.

المبحث الثاني: الاداء المالي لقطاع التعليم العالي والبحث العلمي من خلال الاصلاح الموازني

المطلب الأول : الإصلاح المالي بقطاع التعليم العالي والبحث العلمي

شكل نقص الإمكانات المالية في مؤسسات التعليم العالي وسوء تسييرها عائقا أمام الإصلاحات الخاصة بالنظام التعليمي ككل كما حد من نجاحها وفعاليتها ، مما وضع الجامعة في موقع صعب لتحقيق النتائج المرجوة منها من ناحية ومواكبة التطورات الحديثة من ناحية أخرى. لهذا باشرت وزارة التعليم العالي بإدخال مجموعة من المقاربات التسييرية لإصلاح ميزانيتها وتمثلت أهم هذه المقاربات في المقارية التسييرية القائمة على أساس النتائج. وهو ما سنتناوله من خلال هذا المطلب.

يهدف الإصلاح الموازني الذي شرعت الجزائر في تحضيره إلى الانتقال من التسيير القائم على الوسائل

إلى التسيير القائم وفقا لبرامج ترتكز على تحقيق النتائج، بالإضافة إلى الاعتماد على إطار متعدد السنوات في إعداد الموازنة لكن مع إبقاء مبدأ سنوية الرخصة الممنوحة من البرلمان.[1]

ومن أجل ضمان تطبيقه بنجاح حددت وزارة المالية بعض الوزارات النموذجية كعملية تجريبية لكي تقوم بإعداد موازنتها وفقا الموازنة البرامج وكانت من بينها وزارة التعليم العالي والبحث العلمي. وكانت أول مرة قام القطاع بإعدادها سنة 2006 في حين آخر مرة كانت في سنة 2020، وهذا بعد صدور المذكرة التوجيهية رقم 1489 الصادرة بتاريخ 18 جوان 2020 والتي تقتضي تحضير ميزانية البرامج لسنة 2021 وفقا لصيغة القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل على أساس تجريبي[2]. وهذا لمواكبة التحولات التي تسود العالم في مجال الموازنة من جهة وفي سبيل تجاوز العقبات والاختلالات المالية التي تعيق عمل القطاع من جهة أخرى .

ومن مزايا تطبيق المقارية الجديدة المعتمدة في تسيير الموازنة على مستوى قطاع التعليم العالي هو الانتقال من التركيز على كمية المخصصات المالية التي تم تسخيرها إلى التركيز على مدى إنجاز وتحقيق النتائج المرغوبة من تلك المخصصات. مع اعتبار هذه التقنية كمؤشر يعتمد عليها للحصول على تمويل أكبر كل ما كانت النتائج من الإنفاق إيجابية ووفق الكفاءة والفعالية المطلوبة.

تجدر الإشارة أنه في سنة 2018 تم إصدار القانون العضوي لقوانين المالية رقم 18-15 المعدل بشأن الموازنة العامة للدولة والذي ألح على ضرورة العمل بموازنة البرامج في مدة أقصاها 5 سنوات من تاريخ صدور القانون، وفقا لذلك القانون كان من المقرر أن تتحول الموازنة إلى موازنة البرامج في عام 2019 ولكن مع التقلبات

[1] موسي نورالدين، مرجع سابق، ص 289

[2] وثيقة رسمية من وزارة المالية، مذكرة توجيهية رقم 1489، الموجهة لفائدة الأمرين بالصرف لميزانية الدولة حول طرق تحضير ميزانية البرامج لسنة 2023 وفقا لصيغة القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية على أساس تجريبي 18 جوان سنة 2020.

السياسية التي عرفتها البلاد تقرر تأجيلها، والتحول الحقيقي جاء عندما أعلن وزير المالية عن بدء التحول التدريجي إلى موازنة البرامج في سنة 2020 وتم تحديد بعض الوزارات النموذجية لكي تقوم بتحضير موازنتها وفقا لميزانية البرامج وهما وزارة الصحة وزارة النقل، وزارة الموارد المائية لاسيما وزارة التعليم العالي والبحث العلمي. وننتظر خلال الفترة القادمة أن توضح وزارة المالية مدى التحولات التي طرأت في هذه الوزارة، وتوضح لنا ما هي الإجراءات التي تم اتباعها للتحول إلى تلك الموازنة ؟

لكن ما لمسناه من خلال مقابلتنا لأحد المسؤولين بقطاع التعليم العالي فإن هذا الأخير لن يطبقه بشكل سليم، ولم يكن إعداد الموازنة بالبرامج مصحوبا بمؤشرات أداء فعالة، كما لم تتخذ أي خطوات مسبقة لتكوين الموظفين على هذا الأسلوب الجديد من الموازنة، ولم يتم إصلاح الأسس المحاسبية في الدولة إلى حد الآن، أي لم يتم التحول بعد من الأساس النقدي إلى الأساس على الاستحقاق . وعليه من المحتمل أن يكون إعداد وتطبيق هذا النوع من الموازنة ليس بالأمر السهل.

المطلب الثاني: دوافع اصلاح التسيير المالي و ترشيد الموازنة في قطاع التعليم العالي و البحث العلمي

يرى أغلب الخبراء الاقتصاديين أن التحدي الرئيسي الذي يواجه قطاع التعليم العالي والمؤسسات الجامعية اليوم لا يكمن في نقص الموارد بقدر ما يتمثل في ضعف الأداء، سواء على مستوى القواعد التي تضبط إعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنة، أو من حيث توفر الإمكانيات وآليات التحليل المالي. ومع ما تفرضه الألفية الثالثة من تحديات، بدأت معظم دول العالم في تهيئة البيئة المناسبة لمواجهتها، مما يفرض على هذا القطاع تحديث نظامه المالي وتبني أساليب عصرية وفعالة في التسيير المالي. ويتطلب هذا النظام الجديد الانسجام مع متطلبات البيئة المحيطة، بما يضمن تحقيق الأهداف المنشودة. وفي هذا السياق، تم القيام بتشخيص شامل للوضعية المالية لمؤسسات التعليم العالي، وطرح مجموعة من التساؤلات المتعلقة بالجوانب الميزانية والقانونية التي تستوجب المعالجة، بهدف وضع خارطة طريق استراتيجية لعقلنة وتحسين أدائها المالي

.الفرع الأول: تشخيص الوضعية الحالية للتسيير المالي بقطاع التعليم العالي وأهم المؤشرات الدالة على قصوره:

يمكن إجمال العديد من المؤشرات الدالة على القصور في التسيير المالي والمحاسبي بقطاع التعليم العالي والبحث العلمي والتي تبرر البحث عن مقاربات جديدة تساعد على الحد من هذا القصور في النقاط التالية[1]:

[1] غلام الله الجيلالي عياد واقع تسيير الموارد المالية للجامعات الجزائرية في ظل متغيرات المحيط الجديدة ، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 02، سنة 2016، ص 52-54

أولا : النقائص المسجلة في مدونة الموازنة الخاصة بالمؤسسات الجامعية:

- تعتبر مدونة الموازنة الخاصة بقطاع التعليم العالي ومؤسساته الجامعية كلاسيكية ولا تعكس الأدوار الحقيقية لها، هذه الأخيرة ما زالت تابعة للميزانية العامة للدولة، فهي غير مطابقة للاحتياجات الضرورية لمعرفة تكلفة نشاط معين من بين مختلف الأنشطة التي تضطلع بها الجامعة؛
- مازالت المدونة الميزانياتية الحالية ترتكز إلى حدّ كبير على كمية المدخلات التي ينبغي استخدامها دون الأهداف التي يتعين تحقيقها ، فأدوار الجامعات كالتعليم البحث، التسيير البيداغوجي، الطباعة، العلاقات الخارجية وما إلى ذلك تعد من المهام الأساسية ، وبالتالي تبقى إمكانية تقييم أداء الموازنة و تكلفة الأنشطة ومقارنة الأداء (النتائج) والنفقات شكلية فقط. وبالتالي استحالة تقويم الأداء المالي للجامعات؛[1]
- لا تعكس الأحكام المالية الواردة في القانون الأساسي لمؤسسات التعليم العالي بشكل دقيق ومفصل طبيعة نفقات التسيير، الأمر الذي أدى إلى بقاء مدونة الموازنة، المستندة إلى هذا القانون، غير واضحة وغير منسجمة مع التطورات الحديثة في مجال تسيير الميزانية العمومية، خاصة تلك التي جاء بها القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية. ويبدو أن التصنيف المعتمد حاليًا في الموازنة يستجيب بالدرجة الأولى للاعتبارات الإدارية، حيث يجمع بين الجوانب البيداغوجية والإدارية، دون مراعاة كافية للتفريق بين وظائف كل منهما بشكل يعكس متطلبات التسيير المالي العصري.
- طريقة توزيع الاعتمادات المالية داخل أبواب نفقات التسيير لا تأخذ بعين الاعتبارات التفاوتات التي يمكن أن تحدث بين المؤسسات الجامعية وبين مختلف التخصصات؛
- لا توجد أي معايير يستند عليها لتوزيع الاعتمادات المالية داخل أبواب نفقات التسيير باستثناء باب
- نفقات المستخدمين الذي يرتكز في توزيعه على أساس التعداد الفعلي للموظفين، أما العناصر الأخرى في المدونة فلا تقدم أي نظرة شمولية مستقبلية مقنعة عن حجم الأنشطة المتعلقة بالتكوين والبحث . لأن توزيع الغلاف المالي للقطاع والمؤسسات لا تتم وفقا للاحتياجات الحقيقية للمؤسسات وإنما حسب الوضعية المالية للدولة وبالتالي نظام تقييم الاحتياجات لا يعتمد على معايير تتطابق والواقع الجديد
- المدونة الحالية للنفقات الخاصة بالجامعات لا تسمح بتطبيق المحاسبة التحليلية للقدرة على قياس الانحرافات المالية بالنسب وإن اقتضى الأمر تبرير مساهمات الوسائل

ولتجاوز إشكالية غياب معايير موضوعية واضحة تعتمد في تحديد الاعتمادات بين وزارة المالية ووزارة التعليم العالي، يعتمد القطاع على زيادات دورية في الميزانية من سنة إلى أخرى، تبعا للظروف السوسيو اقتصادية التي

[1] غلام الله الجيلالي عياد مرجع أعلاه، ص 53.

تمر بها البلاد. غير أن هذه الزيادات غالبا ما تكون محدودة، نظرا لصعوبة تقديم مبررات دقيقة وموضوعية من قبل المسؤولين تبرر طلبات رفع الاعتمادات بشكل يقنع الجهات الممولة.

- نقص الكوادر البشرية المؤهلة على مستوى الجامعات للقيام بعمليات تقييم كفاءة وفعالية البرامج و تحليل تكاليفها ؛
- غياب المعايير المحاسبية لتحديد تكلفة استخدام الموارد والبرامج الملتزم بها (لا توجد أسس تنبؤية واقعية يعتمد عليها في اقتراحات الموازنة)
- نقص الخبرة لدى مسيري الجامعات في تقييم أدائها المالي مما جعل الوصاية تحل محل رغبات الجامعات لإعداد تقديرات ميزانياتها المستقبلية. ويحدث هذا غالبا عندما تتأخر الجامعات عن إرسال مشروع ميزانياتها إلى الإدارة المركزية حسب الجدول الزمني المحدد قانونا، الأمر الذي ينعكس سلبا على اختيارات الموازنة بالنسبة للمؤسسات الجامعية[1].

ثانيا: الصعوبات التي تلاقيها المؤسسات الجامعية عند الشروع في تحضير ميزانياتها: من أهم المشاكل التي تعاني منها المؤسسات الجامعية أثناء إعداد ميزانياتها هي:[2]

- غالبا ما تقوم الجامعات بإعداد مشروع ميزانياتها متعدد السنوات (س+3) في آخر الثلاثي الأول وابتداء من الثلاثي الثاني للسنة س أي في شهري ماي وجوان من مستوى السنة الحالية، وهذا لتحضير مشروع قانون المالية، إلا أن هذا الجدول الزمني غير محدد في شكل نص قانوني، بل أصبح مجرد قاعدة عرفية تعتمد عليها كافة الوزارات لتحضير مشروع ميزانيتها ، لكن بالرغم من هذه العمليات التي أقرتها وزارة المالية إلا أنها لم تراع خصوصيات المنظومة التعليمية ، فلهذا نجد أن إعداد مشروع ميزانية الجامعات لا يتماشى بشكل واقعي والرزنامة الحالية المعتمدة؛
- من العوامل التي يجب مراعاتها من طرف الجامعات عند تحضيرها لمشروع ميزانيتها عامل الدخول الجامعي الذي ينطلق عادة بحلول شهر سبتمبر إلا أن هذا يتنافى وما يجري على أرض الواقع.
- فعدم التوفيق بين السنة المالية والسنة الجامعية يتعذر حينئذ إعداد تقديرات سليمة ودقيقة لان البيانات المالية الفعلية للجامعة تتوفر عند الدخول الجامعي وليس في نصف السنة المالية، أضف إلى ذلك التنبؤات التي تم إعدادها خلال تلك السنة ترتكز على هياكل غير محاسبية.

[1] Belarbi yacine,les défis internes de l'enseignement en Algérie,revue les cahiers du CREAD, n°72, année 2005, p 10.

[2] غلام الله الجيلالي عياد، مرجع سابق، ص 55.

ثالثا : المشاكل المسجلة عند المصادقة على موازنة الجامعات:

إن الفارق الزمني الذي يكون بين بداية مرحلة تنفيذ الموازنة الجديدة ونهاية السنة المالية لا يقل في الغالب عن خمسة (05) أشهر. ففي خلال هذه الفترة لا تدفع إلا المستحقات الإجبارية و الضرورية للموظفين، وبواسطة إذن مسبق من وزارة المالية بعد الربع الأول من كل سنة. أما بالنسبة للقسم الثاني

(نفقات التسيير) فتبقى مثبتة بالمؤسسة إلى غاية رفع التجميد عنها ، تجدره الإشارة أنه قبل المرسوم

التنفيذي رقم 89/198 المؤرخ في 7 نوفمبر 1989 كانت خطوات تحضير مشاريع الموازنة مبسطة إلى حد ما مقارنة بالممارسات الحالية، لأنه بمجرد أن يتم الإقرار على مضمونها والتعديلات التي يمكن أن تجري عليها مع وزارة المالية والوزارة الوصية ، يتم المصادقة عليها بدون أي خلافات من قبل وزارة المالية أي على ثلاثة (03) مستويات فقط في حين باتت المصادقة على الموازنة في الوقت الراهن تتم على سبعة (07) مستويات الوزارة الوصية وزارة المالية مرتين مجلس الإدارة مرتين ، المراقب المالي ثم الوالي لإمضائها)[1]؛

قلة مشاركة الأمناء العامين وعمداء الكليات ومديري المخابر والمصالح المشتركة في المسائل المتعلقة بتحضير وإعداد مشروع الموازنة الخاصة بمؤسساتهم الجامعية ما جعل وضع تقديرات الموازنة لا تتماشى و احتياجاتها الفعلية[2].

المطلب الثالث : تنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07

إن ميزانية المؤسسة العمومية هي الوثيقة الأولى الإلزامية لدورة الميزانية وهي وثيقة تقديرية معدة من طرف الآمر بالصرف الرئيسي للمؤسسة بالتشاور مع المراقب الميزانياتي والعون المحاسب المختص، ويتم عرضها للمداولة من طرف هيئات الدولة والمصادقة عليها من طرف الوصاية.

الفرع الأول : مراحل تنفيذ الميزانية العمومية

تمر الميزانية العمومية بعدة مراحل تتناول كل منها إجراءات معينة بالتحضير والإعداد وتنتهي بالمصادقة والتنفيذ.

أ- إعداد الميزانية العمومية

أولا : مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العمومية

إن عملية تحضير وإعداد الميزانية العامة هي عملية إدارية، بحيث تختص بها السلطة التنفيذية في جميع الدول، ويضم تحضير وإعداد الميزانية العامة تقدير كل من النفقات العامة و الإيرادات العامة للسنة القادمة[3].

[1] غلام الله الجيلالي عياد، مرجع أعلاه، ص 56.

[2] وثيقة رسمية من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي نتائج أعمال اللجنة المكلفة بدراسة برامج وحصائل عمل المؤسسات تحت الوصاية ومتابعتها، سنة 2018، ص5.

[3] خالد شحاذة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة 3، دار وائل للنشر، عمان، 2007، ص ص298 -302.

وفي الجزائر يتولى وزير المالية (وزارة المالية) إعداد مشروع الميزانية العامة وتبدأ هذه المرحلة عادة بقيام أصغر الوحدات الحكومية التابعة للوزارات و المؤسسات و الهيئات و المصالح العامة بإعداد تقديراتها من نفقات وما تتوقع أن تحصل عليه من إيرادات خلال السنة المالية المطلوب إعداد ميزانيتها ويتم هذا كله بعد استلام المنشور الذي ترسله وزارة المالية عن طريق رئاسة الحكومة إلى جميع الوحدات الحكومية المعنية، يدعوها فيه إلى تقديم تقديراتها خلال مدة محددة، وبعد أن تنتهي وزارة المالية من مناقشة تقديرات الوزارات و الهيئات العامة تقوم بوضع مشروع الميزانية العامة للعرض على مجلس الوزراء الذي يقوم بمناقشة المشروع ووضعه بصورته النهائية التي سوف تعرض على السلطة التشريعية.

حيث تقدر النفقات بطريقة التقدير المباشر من قبل المختصين في الهيئات المختلفة تبعا للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة، بمعنى أن يكون هذا التقدير واقعي ويطلق على المبالغ المقترحة للنفقات "اعتمادات" ولا يجوز للسلطة التنفيذية أن تتجاوزها أثناء التنفيذ الفعلي، وان دعت الضرورة لتجاوز هذه الاعتمادات عليها الحصول على موافقة مسبقة من السلطة التشريعية، ويمكن بطبيعة الحال الاسترشاد بـ [1]:

- أرقام النفقات العامة الواردة بالموازنات السابقة.
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الدراسات و الأبحاث المتعلقة بالأحوال الاقتصادية المحلية و الدولية السائدة، والتغيرات المتوقع حدوثها خلال السنة المالية القادمة، ليتم مراجعتها في وزارة المالية، التي تراعي وجود معدلات للإنفاق وتستشهد بالإنفاق الفعلي في السنتين الأخيرتين.

أما تقدير الإيرادات يثير صعوبات فنية ناشئة عن ارتباط حصيلة الضرائب بالنشاط الاقتصادي خلال السنة القادمة، ولهذا يجب دراسة هذا النشاط بمختلف توقعاته، وكلما كانت هذه الدراسة دقيقة كان تقدير الإيرادات أقرب ما يكون إلى الواقع.

ثانيا : مرحلة اعتماد الميزانية العمومية[2]

إذا كانت مرحلة الإعداد و التحضير قد أسندت إلى السلطة التنفيذية باعتبارها الأقدر على ذلك، فإن مرحلة الاعتماد تنفرد بها السلطة التشريعية باعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها، بالإضافة إلى كونها ممثلة الشعب بوصفه مصدر كل السلطات في النظم الديمقراطية.

يقوم وزير المالية بإلقاء مشروع الميزانية على البرلمان لأنه يمثل الشعب الذي يتحمل الأعباء المالية اللازمة لتغطية الإنفاق العام، ويخضع اعتماد الموازنة لإجراءات دستورية تستهدف الانتهاء من بحثها في حينها، وغالبا ما يكون هناك لجان مختصة لمناقشة مشروع الميزانية بعد التعديلات التي تجريها اللجان المختصة، ليتم عرضه على مجلس الأمة للمصادقة عليه والتصويت وهذا في أجل أقصاه 75 يوم من تاريخ إيداعه لدى البرلمان طبقا للمادة

[1] عبد المطلب بيصار، مرجع سابق، ص10.

[2] المرجع نفسه، ص11.

120 من الدستور (التقيد بأحكام المادة 70من القانون 84-17 عند التصويت)، وبعد المناقشة و التداول يكون واحد من النتائج الثلاث :

- اعتماد مشروع الميزانية وبعدها يطلق عليه قانون الموازنة.
- رفض مشروع الميزانية وهذا الإجراء في المجتمعات الديمقراطية يؤدي إلى تغيير سياسي مثل استقالة الحكومة أو حل البرلمان.
- اعتماد مشروع الميزانية بعد إدخال بعض التعديلات عليه فإن هذه المرحلة تنتهي بصدور قانون الميزانية أو صدور الميزانية العامة كوثيقة قانونية قابلة للتنفيذ حسب الملاحق من 2-1 الى 2-7.

وبعدها يوقع رئيس الجمهورية على قانون المالية قبل بداية السنة المالية، وفي حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ 01 جانفي من السنة المالية المعنية، يتم العمل بأحكام المادة 78 من القانون العضوي 18-15.

ثالثا : مرحلة تنفيذ الميزانية العمومية

وفي هذه المرحلة تقوم الحكومة بتنفيذ الميزانية، فتتولى الوزارات و المصالح و الهيئات المختلفة القيام بالبرامج و المشروعات وتسيير الخدمات التي اعتمدتها السلطة التشريعية، ولا تقتصر مهمة تنفيذ الميزانية على مجرد تحصيل الإيرادات ودفع المصروفات التي أدرجت في الميزانية العامة بل عليها أن تتبع آثار هذه العمليات على الاقتصاد الوطني وأن تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياستها الإنفاقية و الإيرادية إن لزم الأمر[1].

في حالة عدم المصادقة أو الموافقة على ميزانية المؤسسة (الهيئة) العمومية عند تاريخ أول جانفي من السنة المالية المعتبرة، يرخص التنفيذ الميزانياتي من جزء من اثني عشر شهريا وخلال مدة أقصاها ثلاثة 03 أشهر من مبلغ الإعتمادات المالية المخصصة بعنوان السنة المالية السابقة، ويجب ألا يغطي هذا الترخيص الاستثنائي إلا عمليات الإيرادات و النفقات الضرورية لاستمرار نشاطات المؤسسة.

ويمكن الاستمرار في تنفيذ اعتمادات الدفع المتوفرة في البرنامج في نهاية السنة خلال السنة الموالية وفي نفس البرنامج وذلك في الحالات استثنائية ومبررة قانونا، حسب الشروط و الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم، ويجب أن يتم هذا التنفيذ قبل انقضاء الفترة التكميلية التي لا تتعدى مدتها تاريخ 31 جانفي من السنة الموالية لسنة تنفيذ الميزانية، ولا تعني هذه الفترة إلا التنفيذ المحاسبي للميزانية[2].

[1] حامد عبد المجيد دزار، المرسي السيد حجازي، مبادئ الإقتصاد العام، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1998، ص ص290-292.
[2] القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق، المادة 36، ص 13.

- **الإجراءات العامة لتنفيذ النفقات العامة :**

يجرى تنفيذ عمليات النفقات العامة من قبل طرفين منفصلين هما الآمر بالصرف و المحاسب العمومي وذلك حسب مرحلتين مختلفتين هما المرحلة الإدارية و المرحلة المحاسبية[1]:

1- المرحلة الإدارية : ويتولى تنفيذ هذه المرحلة الآمر بالصرف وذلك عن طريق :

أ- الالتزام بالنفقة L'engagement:ويقصد بالالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، أي خلق النفقة العمومية، وحددت آجال غلق الالتزامات ب 10 ديسمبر بالنسبة لنفقات التسيير و20 ديسمبر بالنسبة لنفقات التجهيز من السنة المالية المعنية حسب الملاحق المرفقة من الملحق 1-1 الى الملحق 1-4.

ب- التصفيةLa Liquidation:هي التحقق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.

ت- الأمر بالصرفL'ordonnancement:وهو الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية تاريخ غلق تحرير الحوالات فتحدد بالنسبة لمختلف أنواع النفقات في 25 ديسمبر للسنة المالية المعينة.

2- المرحلة المحاسبية: ويتولى تنفيذ هذه المرحلة المحاسب العمومي وذلك من خلال القيام بالإجراءات التالية:

أ- الدفعLe Paiement:وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي على المحاسب العمومي وقبل القيام بأي عملية دفع يجب أن يتأكد مما يلي :

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنشطة المعمول بها.
- صفة الآمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الإعتمادات المالية.
- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع.
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها (تأشيرة المراقب المالي).
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

- **الإجراءات العامة لتحصيل الإيرادات العامة [2]:**

[1] المواد 55-56-57-58-59-60 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص8.

[2] المواد 38-39-40-41-42-43 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص7.

يجرى تنفيذ عمليات الإيرادات العامة من قبل طرفين منفصلين هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي وذلك حسب مرحلتين هما المرحلة الإدارية و المرحلة المحاسبية.

1-المرحلة الإدارية : ويتولى تنفيذ هذه المرحلة الآمر بالصرف وذلك عن طريق :

أ- **الإثبات La Consultation**:يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.

ب- **التصفية La Liquidation :**تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح لديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي و الأمر بتحصيلها، أي إعداد سند التحصيل.

2- المرحلة المحاسبية : ويتولى تنفيذ هذه المرحلة المحاسب العمومي وذلك عن طريق:

أ- **التحصيلLe Recouvrement**:يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية، حيث يصدر الآمرون بالصرف سندات التحصيل ويرسلونها إلى المحاسبون العموميون المكلفون بالتحصيل.

الفرع الثاني:الرقابة على الميزانية العمومية

أجمع مختلف المختصين في الاقتصاد والمالية والإدارة على أن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة فعالة ومنظمة على المال العام يعتبر نظاما ناقصا يفتقر على المقومات المتكاملة، ولذا نجد أن مختلف المجتمعات عملت على تحقيق ذلك فأوجدت أنواعا مختلفة من الرقابة المالية وشكلت أجهزة مختلفة للغرض نفسه معتقدة أن ذلك سيسمح بحماية هذا المال من كل أشكال النهب و التبذير و الفساد.

أولاً-مفهوم الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية

للرقابة على تنفيذ الميزانية العموميةعدة تعاريف منها:

الرقابة المالية هي نشاط يراد به التأكد من أن الموازنة العامة للدولة قد تم تنفيذها حسبما هو مقرر لها وقياس النتائج ومقارنتها بالأهداف، وتحديد الفروقات (الإنحرافات) وتحليل أسبابها ووضع الحلول المناسبة لها[1].

الرقابة هي التحقق بأن التنفيذ يتم وفقا لما هو مقرر في الخطة وفي حدود التعليمات والقواعد الموضوعة، وذلك بقصد اكتشاف نواحي الضعف و الأخطاء وعلاجها وتفادي تكرارها، على أن تتناول كافة أوجه النشاط في المشروع وإدارته[2].

الرقابة المالية هي مجهود إنساني من قبل أشخاص محترفين ومؤهلين، يتم وفق خطوات معينة، من أجل الوقوف على مدى اتساق التنفيذ مع ماتم التخطيط له من أهداف، وتصحيح مسار هذا التنفيذ في حالة وجود انحراف

[1] رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر، 2016، ص383.

[2] محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005، ص19.

بأسلوب يحقق من ناحية التكيف و التلاؤم مع ظروف وعوامل الموقف، ومن ناحية أخرى التعادل أو التوازن بين كفاءة وفعالية الأداء وبين الاعتبارات السلوكية و الإنسانية للقائمين على هذا الأداء[1].

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة المالية تهتم بالكشف عن مواطن الخلل و العيوب التي من شأنها الإضرار بالمال العام، و التأكد من أن ما تحقق مطابق لما خطط لتحقيقه، وإظهار نقاط الضعف في التنفيذ بقصد معالجة هذه الأخطاء ومنع تكرارها.

ثانياً-أهداف الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية:

تتمثل أهداف الرقابة فيما يلي[2]:

- **أهداف سياسية:** تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان هي تعبر عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها وبالتالي احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإيرادات العامة للشعب.
- **أهداف اقتصادية:** تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجهالتي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها و إنفاقها ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تخصمصلحة عامة محددة بالإضافة إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها و المحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.
- **أهداف قانونية:** تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة، وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصا على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموما.
- **أهداف اجتماعية:** تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء الواجبات وتحمل الواجبات اتجاه المجتمع، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها الماليو الاقتصادي و الإداري، بالإضافة لتقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز و التدريب و الاختيار.

ثالثاً-أنواع الرقابة على تنفيذ الميزانية العمومية:

لقد تعددت صور وتقسيمات الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة، بتعدد الزوايا التي يمكن أن ينظر إليها وتقسم الرقابة حسب المادة 98 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية إلى رقابة إدارية ورقابة قضائية ورقابة برلمانية؛ وهذا وفق التفصيل الاتي:

[1] جبارة بناصر، الرقابة المالية وأهميتها الإقتصادية في ظل عصرنة النظام المالي العمومي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة المدية، 2017، ص44

[2] محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص 194 ص195

1) الرقابة الإدارية للميزانية العمومية:

تشمل الرقابة الإدارية: الرقابة الداخلية و الرقابة السلمية و الرقابة النظامية و الرقابة الميزانياتية[1]:

- **الرقابة الداخلية** تشمل مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لمسؤول مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن لاسيما التحكم الجيد في المخاطر.
- **الرقابة السلمية** هي رقابة الإدارة على مصالحها.
- **الرقابة النظامية** هي الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة صراحة بموجب التشريع و التنظيم المعمول بهما.
- **الرقابة الميزانياتية** هي التي يمارسها المراقب الميزانياتي تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية.

الرقابة الإدارية هي التي يقوم بها الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيهم، وتقوم بها الوزارة المالية على بقية الوزارات والمصالح الحكومية بواسطة القسم المالي في كل وزارة أو مصلحة، أي أنها رقابة ذاتية تقوم بها الحكومة على نفسها، وينفذها موظفون داخل الإدارات، أو هيئات رقابية متخصصة في بعض الحالات.

وتتناول الرقابة الإدارية عمليات تحصيل الإيرادات وعمليات صرف النفقات التي يأمر بها الوزراء يفرضوهم عنهم للتأكد من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الميزانية العامة، وفي القوانين واللوائح التنظيمية[2]، وتنقسم إلى قسمين :

أ) **الرقابة السابقة على التنفيذ:** تمثل الجزء الأكبروالأهم في الرقابة الإدارية وتكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقا للقواعد المالية المعمول بها سواء كانت قواعد الميزانية أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية المختلفة، وقد نص قانون المالية على وجوب امتناع مديري الحسابات ورؤسائها ووكلائهم عن التأشير على كل أمر بصرف مبلغ إذا لم يكن هناك اعتماد أصلا أو ترتب على تنفيذ الصرف تجاوز الإعتمادات المخصصة في باب معين من أبواب الميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى أخر.[3]

وتمارس الرقابة السابقة على النفقات من قبل **مفتش الوظيف العمومي** و**المراقب المالي**.

ب) **الرقابة اللاحقة على التنفيذ**[4]: هي رقابة تعقب عمليات التنفيذ، حيث تبدأ بعد انتهاء السنة المالية، وقفل الحسابات، واستخراج الحساب الختامي للدولة.وتغطي الرقابة اللاحقة جانبي الإيرادات والنفقات العامة، فهي خلافا للرقابة السابقة التي تقتصر على النفقات، تمدد لتشمل جانب الإيرادات العامة، للتأكد من تطبيق السلطة التنفيذية للقوانين وعدم تهاونها في تحصيل الضرائب المفروضة، وأن كل عائدات الجباية ترد بالفعل إلى الخزينة

[1] المواد 99-100-101-102-103من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، مرجع سابق، ص 11 ص12.

[2] جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، ط1، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة، 2004، ص162.

[3] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 374.

[4] جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مرجع سابق، ص 164.

العامة للدولة.وتتخذ الرقابة اللاحقةأشكالا منها المراجعة المحاسبية والمستندة لجميع العمليات المالية بهدف الكشف عن المخالفات المالية التي ارتكبت. وبحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة المتاحة.ويقوم بهذا النوع من الرقابة كل من **المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية.**

2) الرقابة القضائية للميزانية العمومية:

وهي رقابة مجلس المحاسبة، حيث يجب على الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة وفق الشروط و الكيفيات وضمن الآجال المحددة بموجب التشريع و التنظيم المعمول بهما، كما تتم المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرا يتعلق بالمصادقة على الحسابات ويرافق مشروع قانون تسوية الميزانية[1].

تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى تشجيع الاستعمال المنتظم و الصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية. ويساهم مجلس المحاسبة في مجال اختصاصه ومن خلال ممارسة صلاحياته في تعزيز الوقاية ومكافحة جميع أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل تقصيرا في الأخلاقيات وفي واجب النزاهة أو الضارة بالأملاك و الأموال العمومية[2].

3) الرقابة البرلمانية للميزانية العمومية:

يقوم البرلمان بمراقبة تنفيذ الإعتمادات المالية التي صادق عليها من خلال قوانين المالية، ويقوم أعضاؤه بمراقبة تنفيذ ميزانية الدولة سنويا عن طريق التصويت على قانون تسوية الميزانية، ويمكن لأعضائه تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص استعمال الموارد المالية للدولة[3].

فالهدف من الرقابة بصفة عامة هو التأكد من احترام السلطة وتقيدها بقرارات السلطة التشريعية من اعتمادات في مجال الجباية والإنفاق، ولا تتوقف رقابة البرلمان على الميزانية العامة عند حد اعتمادها، بل ممتدة لعناصر التنفيذ أو تكونلاحقة عليه، ووفق ذلك فإن رقابة السلطة التشريعية على الميزانية تنقسم إلى رقابة أثناء التنفيذ ورقابة لاحقة[4].

---

[1] المادتين 101-102 من القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، مرجع سابق، ص12.

[2] المادة 02 من الأمر رقم 10-02 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 المرافق لـ 26 غشت سنة 2010 يعدل ويتمم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادرة في 01 سبتمبر 2010، ص4.

[3] المواد 106-107-108 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، مرجع سابق، ص12.

[4] مراد بقالم،مكانة قوانين ضبط الميزانية في الجزائر (دراسة مقارنة)، الدراسات القانونية المقارنة ،المجلد 04، العدد 01، سبتمبر 2018 ص 232.

الفرع الثاني : أعوان تنفيذ الميزانية العمومية

تمارس المؤسسات العمومية وظائفها عن طريق مجموعة من الموظفين المسؤولين عن تسيير ميزانياتها وقد حدد قانون المحاسبة العمومية ومختلف المراسيم والتنظيمات ذات الصلة، أعوان المحاسبة العمومية المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة وأجاز لهم مباشرة المهام المحددة في التنظيم ضمن الإطار المسموح به مع تحديد مسؤولية كل عون وهم كالتالي:

الفرع الأول : الآمر بالصرف

أولا- تعريف الآمر بالصرف: يعتبر آمرا بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المحددة وفق القانون[1].

ولقد جاء الإصلاح الموازناتي و المحاسبي بفكرة جديدة لم تعتمد في الجزائر من قبل تتمثل في إدخال مفهوم جديد من خلال تغيير تسمية الآمر بالصرف إلى "المسير المسؤول" والذي يعتبر العنصر الأساسي في عملية التسيير و القيادة التي تعتمد على تحقيق النتائج[2].

يمسك الآمرون بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة، وتهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى تحليل تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج بهدف التمكين من تقييم نجاعتها[3]

ثانياً- مسؤولية الآمر بالصرف ومهامه[4]:يكلف الآمر بالصرف بما يأتي:

- إثبات الحقوق و الالتزامات.
- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلق بها.
- ضمان الالتزام و التصفية و الأمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع، في حدود الإعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الإعتمادات التقييمية.
- إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات و المواد الخاصة بالدولة و الهيئات العمومية الأخرى.
- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه.

تحدد المهام الجديدة للآمر بالصرف في محاسبة الميزانية العامة للدولة في عملية الالتزام و الآمر بالصرف عن طريق تسيير وتسجيل وتقييم وضعية الميزانية العامة من خلال البرامج في نهاية كل سنة، وتنفيذ الحسابات الإدارية

[1] المادة 04 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص04.

[2] سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر. قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الإقتصادية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2023، ص327.

[3] المادة 92 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص11.

[4] المادة 04 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص04 ص05.

وإرسالها إلى مجلس المحاسبة، يأخذ هذا الحساب الإعتمادات المخصصة، مبلغ الالتزام للإعتمادات ممضاة من طرف الآمر بالصرف، المحاسب العمومي والمراقب المالي[1].

وقد تم تحديد مسؤولية الآمر بالصرف كما يلي: بغض النظر عن الأحكام التشريعية و التنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام و الوسائل المادية، يتحمل الآمرون بالصرف و الآمرون بالصرف المكلفون ومفوضوهم ومستخلفوهم المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، ويعاقب على هذه الأخطاء والمخالفات وفقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما[2].

ثالثاً-أصناف الآمرين بالصرف[3]:ينقسم الآمرون بالصرف الى:

- **آمرين بالصرف رئيسيين:** هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الآمرون بالصرف الثانويين.
- **آمرين بالصرف ثانويين:**هم الأشخاص الذين يتلقون تفويضا لإعتمادات مالية من الآمر بالصرف الرئيسي فيما يخص توزيع الإعتمادات المالية للبرنامج وفروعه، وكذا الإعتمادات المالية للبرنامج محل تفويض التسيير.
- **آمرين بالصرف إقليميين لميزانية الدولة:**هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله أو جزء منه.

وفي حالة الغياب أو المانع يتم استخلاف الآمر بالصرف بمستخلف يقوم بمهامه بموجب مقرر تعيين يعد من قبله ويبلغ للمحاسب العمومي المختص وإلى المراقب الميزانياتي المؤهل، و في حالة الشغور يعين الآمر بالصرف المكلف من طرف السلطة الوصية، في حين يستوجب على كل من الأمرين بالصرف ومستخلفيهم ومفوضيهم أن يكونوا معتمدين لدى المحاسبين العموميين المختصين فيما يتعلق بالعمليات التي يقومون بتنفيذها.وينطوي مفهوم الإصلاح على منح الآمرين بالصرف ونوابهم مرونة أكبر للتصرف في الإعتمادات الموضوعة رهن إشارتهم مقابل تحميلهم مسؤوليات مباشرة في تحقيق الأهداف و النتائج المسطرة لهم.

الفرع الثاني : المحاسب العمومي

أولاً- مفهوم المحاسب العمومي: يعتبر محاسبا عموميا كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بعمليات الميزانية المحددة وفق القانون[4].

[1]سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر. قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، مرجع سابق، ص329.

[2]المادة 110 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص12.

[3]المواد 06-07-08 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص05.

[4]المادة 15 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص05.

ويعرف المحاسب العمومي على أنه "كل عون أو موظف مؤهل قانونا يتصرف باسم الدولة، جماعات محلية، مؤسسة عمومية، من أجل تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات أو تسيير السندات، بواسطة الأموال والقيم الموضوعة تحت تصرفه، أي بواسطة التحويلات الداخلية للقيود، أو بواسطة المحاسبين العموميين الذين تحت إشرافه[1].

يتم تعيين المحاسبين العموميين واعتماد البعض منهم من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضعون حصريا لسلطته[2].

يجب على المحاسبين العموميين أداء اليمين أمام الجهات القضائية المختصة التي يوجد في دائرة اختصاصها مقر المركز المحاسبي حسب الصيغة التالية " أقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي عملي بصدق وإخلاص وأن أحفظ الأمانة و السر المهني وأن أحترم قوانين الجمهورية وأحافظ على المال العام و الله على ما أقول شهيد "[3].

ثانياً-مهام المحاسب العمومي:يكلف المحاسب العمومي بالعمليات التالية [4]:

- تحصيل الإيرادات و/أو دفع النفقات.
- حراسة وحفظ الأموال و السندات و القيم والأغراض أو المواد المكلف بها.
- تداول الأموال و السندات و القيم وحركة حسابات الموجودات.
- مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق.
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق و الإلتزامات المثبتة.
- التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة.
- إعداد القوائم المالية وحساب التسيير.
- حفظ الوثائق الثبوتية و المستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

جاءت المهام الجديدة للمحاسب العمومي بغرض تدعيم المساءلة و الرقابة على المال العام وتحقيق أفضل للخدمات التي تقوم بها الخزينة العمومية، بالإضافة إلى المشاركة في المراقبة الشرعية القانونية للعمليات المالية و التدقيق الداخلي ضمن صلاحياته، وهو مكلف بالرقابة السليمة للنفقات و الرقابة في إطار الشراكة مع الآمر بالصرف لمراقبة شرعية أوامر الدفع و التحصيل في إطار تسيير المخاطر وتبادل الخبرات و المهارات وتعزيز الثقة و التعاون بينهما[5].

ويتعين على المحاسب العمومي قبل التكفل بأوامر الإيرادات التي يصدرها الآمر بالصرف التأكد من أن[6]:

---

[1]M.Las combe, Vanden Driesch, les finances publique, 5 édition, dalloz, paris, 2003, p135.

[2]المادة 16 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص06.

[3]المادة 23 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص06.

[4]المادة 24 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص06.

[5]سهام زرقان، مرجع سابق، ص329.

[6]المادة 26 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص06.

- الآمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين و الأنظمة المعمول بها بإصدار الأمر بالإيراد.
- المراقبة المادية في حدود العناصر التي يمتلكها، لصحة أوامر الإيراد وكذا أوامر الإلغاء و التخفيضات ومدى مطابقتها للتنظيم.

ثالثاً–مسؤولية المحاسب العمومي:يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها رغم أن المشرع قدمله الحماية الكاملة أثناء ممارسة مهامه إذ يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا السبب وصف مسؤوليةالمحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها[1].

وقد تم تحديد مسؤولية المحاسب العمومي كما يلي " المحاسبون العموميون ومفوضوهم و الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم و الوكلاء الماليون مسؤولون شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق، ويعاقب على هذه الأخطاء و المخالفات عبر إصدار قرارات تصفية باقي الحساب من طرف مجلس المحاسبة أوقرارات تصفية باقي الحساب صادرة عن الوزير المكلف بالمالية[2].

رابعاً– أصناف المحاسبين العموميين[3]: ينقسم المحاسبون العموميون الى:

- **محاسبين عموميين مختصين:** هم المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يؤمرون بها على مستوى صناديقهم.
- **محاسبين عموميين مفوضين (موكلين):** هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين.
- **محاسبين عموميين رئيسيين:** هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة.
- **محاسبين عموميين ثانويين:**هم الذين تكون عملياتهم ممركزة من طرف محاسب رئيسي، كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة.
- **محاسبي الأموال و القيم**:هم المكلفون بالتداول و الحفاظ على الأموال و القيم و السندات التي يملكها الأشخاص المعنوية (الدولة، الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية الإدارية).
- **محاسبي التركيز المحاسبي (الترتيب)**:هم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم.

إن وظيفة الآمر بالصرف تتنافى مع وظيفة المحاسب العمومي، إذ لا يمكن بأي حال من الأحوال للأزواج و الآباء و الأبناء و الإخوة من الدرجة الأولى للآمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين مختصين لهم.

---

[1] شلال زهير ،"أفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة"، مرجع سابق، ص 111 ص 112.

[2] المادة 112 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص13.

[3] المواد 18-19-20-21 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص06.

الفرع الثالث : المراقب الميزانياتي

أولاً-مفهوم المراقب الميزانياتي: ورد ضمن النصوص الصادرة حول الإصلاح الموازناتي وضمن القانون 23-07 المادة 103 منه استحداث تسمية المراقب المالي بالمراقب الميزانياتي. وهو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية بين موظفي المديرية العامة للميزانية مؤهل قانونا لممارسة مهمة التأشير على مشروع الالتزام الذي يحرره الآمر بالصرف و مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات قبل عقد النفقة بصفة نهائية، وله صلاحية رفض بغض العمليات المخالفة للقانون، كما يمكن للمراقب المالي أن يعطي إرشادات ونصائح للآمر بالصرف فهو بمثابة مستشاره المالي[1].

وتم تحديد أشكال الرقابة الميزانياتية كما يلي: "تمارس الرقابة الميزانياتية تحت سلطة الوزير المكلف بالميزانية من طرف مراقب ميزانياتي، يساعد المراقبين الميزانياتيين مراقبين ميزانياتيين مساعدين"[2].

ثانياً- مهام المراقب الميزانياتي:

- السهر على صحة النفقات بالنظر إلى التشريع المعمول به.
- التحقق مسبقا من توفر الإعتمادات.
- إثبات صحة النفقات بوضع تأشيرة على الوثائق الخاصة بالنفقات أو تعديل رفض التأشيرة عند الاقتضاء وذلك ضمن الآجال المحددة.
- إعلام الوزير المكلف بالمالية شهريا بصحة توظيف النفقات و بالوظيفة العامة للإعتمادات المفتوحة و النفقات الموظفة.

ثالثاً- الدور الجديد للمراقب الميزانياتي [3]: ضمن الإصلاحات التي شملها النظام المحاسبي، أطرت صورة ودور جديد للمراقب الميزانياتي تمثلت أهم محاورها فيما يلي :

1) الدور الإعلامي :يكون الدور الإعلامي للمراقب الميزانياتي كما يلي:

- 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 تقريرا مفصلا حول نشاطه وتقريرا 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 الآمر بالصرف المعني.

[1] شلال زهير، "أفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات العامة للدولة"، مرجع سابق، ص20.

[2] التعليمة رقم 9658 المؤرخة في 2022/12/15، المتعلقة بكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، ص2

[3] المرجع نفسه، ص9

- في هذا الإطار وبناءا 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.

2) الدور الاستشاري :يقدم المراقب الميزانياتي بمبادرة منه أو بطلب من الآمر بالصرف نصائح في المجال المالي لاسيما في إطار:

- إعداد مختلف وثائق برمجة الإعتمادات.
- اختيار الإجراءات المناسبة فيما يخص الصفقات العمومية و الإجراءات المكيفة.
- حركات الإعتمادات التي يقوم بها الآمر بالصرف.
- تحديد النفقات الإجبارية.
- إعداد تقارير النشاط و المردودية فيما يخص المؤسسات العمومية وعروض حال التنفيذ.

رابعاً- المحاسبة التي يمسكها المراقب الميزانياتي [1]:يمسك المراقب الميزانياتي :

أ) محاسبة خاصة بالالتزامات بالنفقات : تمسك محاسبة الالتزامات طبقا للمدونات الميزانياتية الجاري العمل بها، من خلال تطبيقات الإعلام الآلي أو بطاقات محاسبية تضعها المصالح المختصة للوزير المكلف بالميزانية، ويجب أن تستعرض محاسبة الالتزامات جميع النفقات الخاضعة سواء للرقابة السابقة أو للرقابة اللاحقة بالنسبة للنفقات الخاضعة للرقابة اللاحقة، فإن الآمر بالصرف ملزم بوضع تحت تصرف المراقب المالي كل المعلومات و البيانات المتعلقة بها.

ب) محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية.

ت) سجلات تدوين التأشيرات و الرفوض و الآراء.

خامساً- مسؤولية المراقب الميزانياتي:يعد المراقبون الميزانياتيون ومساعدوهم مسؤولون شخصيا أمام مختلف هيأت الرقابة ووزارة المالية 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 وفقا للتشريع[2].

ونتيجة لذلك فإن المراقب الميزانياتي إما أن يؤشر على القرارات ويمنح لها رقم خاص للتأشيرة وإما أن يصدر مذكرة رفض وذلك في حالة كون الاقتراح الملتزم بالنفقة أو المقرر مشوب بعيب أو مخالف للقوانين و التنظيمات أو في حالة انعدامه أو نقصان الوثائق الثبوتية الخاصة بالملف أو نسيان بيان عام في الوثائق المرفقة، حيث يصدر المراقب الميزانياتي مذكرة رفض تكون مؤقتة إلى غاية تصحيح ما ورد في مذكرة حيث يشترط أن يكون الرفض معلل، أما حالة الرفض النهائي يتم إصدار مذكرة رفض **نهائية ويشترط أيضا** أن يكون الرفض معللا[3].

---

[1] التعليمة رقم 9658 المؤرخة في 15 ديسمبر 2022،مرجع سابق ، ص8.

[2] المادة 111 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سابق، ص12.

[3] محمد حمودي، دور المراقب المالي في متابعة المسار المهني للموظف، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، العدد 02، تندوف، ص546 ص547.

الخلاصة

خصص هذا الفصل لدراسة تطبيقية لجامعة المدية يحي فارس، أين تم تسليط الضوء على واقع تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية في قطاع التعليم العالي بالجزائر. مع تقديم تحليل شامل عن الجامعة ومهامها وهيكلها التنظيمي، وهو الامر الذي وفر إطاراً لفهم البيئة التي تعمل فيها هذه الإصلاحات.

وقد أظهرت الدراسة أن الأداء المالي لقطاع التعليم العالي والبحث العلمي يتأثر بشكل مباشر بالإصلاحات المالية الجارية، خاصة فيما يتعلق بترشيد الموازنة وتنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07. وقد تم تحليل دوافع إصلاح التسيير المالي، مما يؤكد على سعي الجامعة لتحقيق فعالية أكبر في إدارة مواردها.

على الرغم من التحديات التي قد تواجه تطبيق هذه الإصلاحات، فإن جامعة المدية يحي فارس تسعى جاهدة للتكيف مع المتطلبات الجديدة وتحقيق الأهداف المرجوة من تحديث المالية العامة والمحاسبة العمومية. إن نجاح هذه الجهود يساهم في تعزيز جودة الخدمات التعليمية والبحثية، وتحقيق التنمية المستدامة في القطاع.

خاتمة عامة

تناولت الدراسة موضوع إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر، بهدف تحليل الإطار النظري لهذه المفاهيم وتقييم مدى تطبيق الإصلاحات في قطاع التعليم العالي، مع التركيز على دراسة حالة جامعة المدية يحي فارس. وقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول رئيسية، حيث خصص الفصل الأول للإطار النظري للمالية العامة والمحاسبة العمومية، وتناول الفصل الثاني إصلاح المالية العامة في الجزائر، بينما ركز الفصل الثالث على الدراسة التطبيقية.

أظهرت الدراسة أن الجزائر قد خطت خطوات هامة نحو تحديث منظومتها المالية والمحاسبية من خلال إصدار تشريعات جديدة، أبرزها القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية. هذه الإصلاحات تهدف إلى تعزيز الشفافية، الفعالية، والمساءلة في تسيير المال العام، وتجاوز محدودية الأنظمة التقليدية.

وقد كشفت الدراسة التطبيقية في جامعة المدية يحي فارس عن أهمية هذه الإصلاحات في تحسين الأداء المالي للمؤسسات العمومية وترشيد النفقات. ومع ذلك، فإن تطبيق هذه الإصلاحات لا يخلو من التحديات، مثل الحاجة إلى تعزيز الوعي، توفير الكفاءات المتخصصة، وتطوير البنية التحتية التكنولوجية اللازمة.

❖ نتائج الدراسة:

بناء على ما تم التوصل اليه من خلال الدراسة يمكن استخلاص مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية، والتي يمكن تلخيصها في:

- تعتبر الميزانية العامة للدولة لب النظام المالي وجوهره فهي أداة لقياس مدى تطور الممارسة الديمقراطية في المجتمع من خلال تخصيص الموارد المتاحة، لتغطية النفقات العامة لإشباع الحاجات العامة، فالميزانية العامة للدولة هي المرأة العاكسة لسياسة أي بلد في المجال المالي والاقتصادي لتحقيق الأهداف والبرامج المسطرة مسبقا.
- النظام المالي الحالي بالجزائر سجل بعض العيوب من خلال محدوديته إضافة إلى الضعف في الرقابة التي تعتبر مجرد رقابة على صرف الأموال في البنود المخصصة لها، ونقص الشفافية في الميزانية العامة وغموض بعض العمليات المالية للدولة، وهو الامر الذي دفع بالمشرع إلى تبني مشروع إصلاح لميزانية الذي يعتبر خطوة مهمة في سبيل تحقيق الرشادة والكفاءة في تسيير المال العام وضمان التسيير الحسن للميزانية وتحقيق أهداف الحكومة.
- أظهر تحليل إصلاح الميزانية العامة أن القانون العضوي 18-15 يهدف إلى تجاوز محدودية النظام الميزانياتي التقليدي، من خلال تحديد دوافع وأهداف الإصلاح والمحاور الكبرى التي يرتكز عليها. هذا الإصلاح يسعى إلى تعزيز الشفافية والفعالية في تسيير الموارد المالية للدولة.

- وفيما يخص الإصلاح المحاسبي، فيعتبر القانون 23-07 كقانون جديد لقواعد المحاسبة العمومية دو أهمية بالغة. وقد تم استعراض الأسباب التي أدت إلى تبني هذا القانون، ومحتواه، ومقارنته بالقانون السابق 90-21، مما يؤكد على التطور المستمر في الإطار القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر.
- تهدف الإصلاحات بشقيها الميزانياتي والمحاسبي إلى بناء نظام مالي ومحاسبي أكثر حداثة وشفافية، قادر على مواجهة التحديات الاقتصادية وتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر. ومع ذلك، فإن نجاح هذه الإصلاحات يتوقف على مدى الالتزام بتطبيقها الفعال وتوفير الكفاءات اللازمة لذلك.
- أظهرت الدراسة التطبيقية أن الأداء المالي لقطاع التعليم العالي والبحث العلمي ممثلا بجامعة المدية يتأثر بشكل مباشر بالإصلاحات المالية الجارية، خاصة فيما يتعلق بترشيد الموازنة وتنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07. وقد تم تحليل دوافع إصلاح التسيير المالي، مما يؤكد على سعي الجامعة لتحقيق فعالية أكبر في إدارة مواردها.
- على الرغم من التحديات التي قد تواجه تطبيق الإصلاحات الجديدة، إلا أن جامعة المدية تسعى جاهدة للتكيف مع المتطلبات الجديدة وتحقيق الأهداف المرجوة من تحديث المالية العامة والمحاسبة العمومية.
- إن نجاح جهود الاصلاح سيساهم في تعزيز جودة الخدمات التعليمية والبحثية، وتحقيق التنمية المستدامة في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي.

في الختام، تؤكد هذه الدراسة على أن نجاح إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر يتطلب جهوداً متواصلة ومتكاملة من جميع الأطراف المعنية. إن التزام بتطبيق هذه الإصلاحات بشكل فعال، وتوفير الدعم اللازم، سيساهم في بناء نظام مالي ومحاسبي حديث، قادر على دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد وتحقيق أهداف الحوكمة الرشيدة.

❖ **نتائج اختبار الفرضيات:**

بالنسبة للفرضية 01: مؤكدة لما تدعمه هذه الدراسة بشكل مباشر وغير مباشر. حيث تتناول إصلاح الميزانية العامة في ظل القانون العضوي 18-15. وأن هذه الإصلاحات تهدف إلى "تعزيز الشفافية و الرقابة والمساءلة في تسيير المال العام، وتحسين فعالية السياسات العمومية". من خلال دراسة المحاور الكبرى التي يرتكز عليها الإصلاح الميزانياتي في الجزائر في ظل القانون العضوي 18-15". كما أن "الإصلاح الموازني يعد خيارا صحيحاً لتقديم نظرة أكثر دقة وشفافية للميزانية ورفع كفاءة وفعالية النفقات والإيرادات"، وهذا يدعم الفرضية بشكل عام.

بالنسبة للفرضية 02: مؤكدة لأن الدراسة تكرس و تبين مدى أهمية القانون العضوي 08-15 المتعلق بقانون المالية الذي يساهم في تحديث المنظومة المالية عبر تكريز و تعزيز الشفافية و ربط تخصيص الموارد بالأداء و النتائج ضمن مقاربة الميزانية البرامجية

بالنسبة للفرضية 03: تدعم الدراسة هذه الفرضية بقوة. من خلال تحديث المحاسبة العمومية لتتماشى مع المعايير الدولية وتستجيب لمتطلبات الحوكمة الرشيدة" هي أمر هام. وتؤكد على تحليل أسباب استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية ومقارنته بالقانون السابق 90-21.

بالنسة للفرضية 04: تدعم الدراسة هذه الفرضية من خلال الإصلاح المالي بالقطاع، ودوافع إصلاح التسيير المالي وترشيد الموازنة، وتنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07". و دراسة البحث تؤكد على أهمية الإصلاح المالي في قطاع التعليم العالي لتعزيز جودة الخدمات وتحقيق الأهداف المرجوة و ترشيد الانفاق , لكنه يواجه تحديات تتعلق بالثقافة التنظيمية ونقص الكفاءات المتخصصة. وفي قسم "صعوبات الدراسة"، حيث تم ذكر نقص الوعي لدى بعض الموظفين والمسؤولين بأهمية الإصلاحات المالية والمحاسبية، مما أثر على جودة المعلومات المقدمة، وهذا يعكس جانبا من الثقافة التنظيمية التي تتطلب تدابير تكميلية مثل التدريب و التوعية, كما تتضمن "دراسة تطبيقية لجامعة المدية يحي فارس". وتشير "مقدمة عامة" إلى أن الجامعة الجزائرية، كمؤسسة عمومية ذات طابع علمي وثقافي ومهني، تعد نموذجا مهما لدراسة تطبيق هذه الإصلاحات.

❖ التوصيات و الاقتراحات:

بناءً على نتائج هذا البحث وتحليل واقع إصلاح المالية العامة وتحديث المحاسبة العمومية في الجزائر، يمكن تقديم التوصيات والاقتراحات التالية:

1.تعزيز الوعي وتدريب الكفاءات: نظرا للتحديات المتعلقة بنقص الوعي والكفاءات المتخصصة، يجب تكثيف برامج التدريب والتأهيل للموظفين والمسؤولين في المؤسسات العمومية، وخاصة في قطاع التعليم العالي، لضمان فهم شامل وتطبيق فعال للقوانين الجديدة مثل القانون 23-.07

2.تطوير البنية التحتية التكنولوجية: يتطلب تطبيق الأنظمة المالية والمحاسبية الحديثة بنية تحتية تكنولوجية متطورة. لذا، يجب الاستثمار في تحديث وتطوير الأنظمة المعلوماتية في المؤسسات العمومية لضمان سلاسة وفعالية العمليات المالية والمحاسبية.

3.مواصلة تحديث الإطار القانوني والتنظيمي: على الرغم من الإصلاحات الهامة التي تم إجراؤها، يجب أن تستمر الجهود في مراجعة وتحديث الإطار القانوني والتنظيمي للمالية العامة والمحاسبة العمومية بما يتماشى مع أفضل الممارسات الدولية والتطورات الاقتصادية.

4.تعزيز الشفافية والمساءلة: يجب العمل على ترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة في جميع مستويات إدارة المال العام، من خلال تطبيق آليات رقابية فعالة ونشر المعلومات المالية بشكل دوري ومتاح للعموم.

5.ترشيد النفقات وتحسين جودة الخدمات: يجب أن تركز الإصلاحات المالية على ترشيد النفقات العامة دون المساس بجودة الخدمات المقدمة للمواطنين، وخاصة في القطاعات الحيوية مثل التعليم العالي.

6.الاستفادة من التجارب السابقة: كما أشارت دراسة صابة أمين، فإن الإصلاح الموازني يتطلب وقتا لتحقيق أهدافه. لذا، يجب الاستفادة من الدروس المستفادة من التجارب السابقة وتكييف الاستراتيجيات لضمان نجاح الإصلاحات على المدى الطويل.

❖ **أفاق الدراسة**

يقترح هذا البحث عدة آفاق لدراسات مستقبلية يمكن أن تساهم في تعميق الفهم حول إصلاح المالية العامة والمحاسبة العمومية في الجزائر:

1. دراسات تقييمية معمقة: يمكن إجراء دراسات تقييمية أكثر تفصيلا لتأثير القانون 23-07 على الأداء المالي للمؤسسات العمومية بعد مرور فترة كافية على تطبيقه، وذلك لتقييم آثاره ونتائجه بشكل دقيق.

2 دراسات مقارنة: يمكن إجراء دراسات مقارنة بين تجربة الجزائر في إصلاح المالية العامة والمحاسبة العمومية وتجارب دول أخرى للاستفادة من أفضل الممارسات وتحديد نقاط القوة والضعف.

3.تأثير الإصلاحات على قطاعات أخرى: يمكن توسيع نطاق الدراسة لتشمل قطاعات عمومية أخرى غير التعليم العالي، لتقييم مدى تطبيق الإصلاحات المالية والمحاسبية وتأثيرها على أدائها.

4. دراسة التحديات التنظيمية والثقافية: يمكن إجراء بحوث متخصصة حول التحديات التنظيمية والثقافية التي تواجه تطبيق الإصلاحات واقتراح حلول مبتكرة للتغلب عليها.

5. دور التكنولوجيا في تعزيز الإصلاحات: يمكن دراسة كيفية توظيف التكنولوجيا الحديثة (مثل الذكاء الاصطناعي، البلوك تشين) في تعزيز فعالية وشفافية أنظمة المالية العامة والمحاسبة العمومية في الجزائر.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

المستخلص V
- توطئة: ..... ب
- إشكالية الدراسة ..... ب
- فرضيات الدراسة ..... ث
- أسباب اختيار موضوع الدراسة ..... ث

تمهيد: 67

بالنسبة للفرضية 02: مؤكدة لأن الدراسة تكرس و تبين مدى أهمية القانون العضوي 08-15 المتعلق بقانون المالية الذي يساهم في تحديث المنظومة المالية عبر تكريز و تعزيز الشفافية و ربط تخصيص الموارد بالأداء و النتائج ضمن مقاربة الميزانية البرامجية 101

بالنسبة للفرضية 03: تدعم الدراسة هذه الفرضية بقوة. من خلال تحديث المحاسبة العمومية لتتماشى مع المعايير الدولية وتستجيب لمتطلبات الحوكمة الرشيدة" هي أمر هام. وتؤكد على تحليل أسباب استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية ومقارنته بالقانون السابق 90-21..... 101

بالنسة للفرضية 04: تدعم الدراسة هذه الفرضية من خلال الإصلاح المالي بالقطاع، ودوافع إصلاح التسيير المالي وترشيد الموازنة، وتنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07". و دراسة البحث تؤكد على أهمية الإصلاح المالي في قطاع التعليم العالي لتعزيز جودة الخدمات وتحقيق الأهداف المرجوة و ترشيد الانفاق , لكنه يواجه تحديات تتعلق بالثقافة التنظيمية ونقص الكفاءات المتخصصة. وفي قسم "صعوبات الدراسة"، حيث تم ذكر نقص الوعي لدى بعض الموظفين والمسؤولين بأهمية الإصلاحات المالية والمحاسبية، مما أثر على جودة المعلومات المقدمة، وهذا يعكس جانبا من الثقافة التنظيمية التي تتطلب تدابير تكميلية مثل التدريب و التوعية, كما تتضمن "دراسة تطبيقية لجامعة المدية يحي فارس". وتشير "مقدمة عامة" إلى أن الجامعة الجزائرية، كمؤسسة عمومية ذات طابع علمي وثقافي ومهني، تعد نموذجا مهما لدراسة تطبيق هذه الإصلاحات. 101

1- محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015،

2-رمضان صديق **الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي**، بدون دار نشر،مصر، 2016،

3-أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة التاسعة، 2015،

3-خديجة الأعسر، **اقتصاديات المالية العامة**"، دار الكتب المصرية، جامعة القاهرة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، القاهرة، 2016،

4-صقر أحمد صقر، **النظرية الاقتصادية الكلية**"، وكالة المطبوعات الكويت، 1983،

5-محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**"، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2007،

6-**المادة 78 من القانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري**، المؤرخ في: مارس 2016، ج ر عدد : 14، الصادرة في: 06 مارس .2016

7-ساجي فاطمة **الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة**"، رسالة ماجستير في تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، سنة 2010 - 2011

8-العلي عادل فليح، كداوي طلال محمود، **اقتصاديات المالية العامة** الكتاب الأول، جامعة الموصل، 1988،

9-محمد سعيد فرهود **مبادئ المالية العامة**"، منشورات جامعة حلب سوريا، 1979،

10-سوزي عالي ناشد **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000،

11-يونس منصور ميلاد **مبادئ المالية العامة**، ط 1 ، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1991،

12-رفعت المحجوب، المالية العامة والنفقات العامة، الجزء الأول، دار النهضة، القاهرة، 1971،

13-الحاج طارق، "**المالية العامة**"، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008،

14-العبيدي سعيد علي **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة، ط1، عمان، الأردن، 2011،

15- تكلا شريف رمسيس **الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة**، دار الفكر العربي، 1979،

16-المهايني محمد خالد وآخرون **المالية العامة**"، منشورات جامعة دمشق، 2000،

17-محمد شاكر عصفور **أصول الموازنة العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط 1 عمان، 2008،

18-العلي عادل فليح **مالية الدولة**، دار زهران للنشر والتوزيع، ط 1 ، عمان 2012،

19-**المادة 11 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية**، المؤرخ في : يوليو 1984، ج ر عدد ،28، الصادرة في: 10./07/1984

20-ساعد على،"**المالية العامة**"، المعهد الوطني للمالية، ديسمبر 1992،

21-حسين مصطفى حسين،**المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، ط2، 1987،

22-شلال زهير، **نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة وآفاق إصلاحه،** رسالة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002

23-عبد المطلب بيصار, **مطبوعة دروس بعنوان: المحاسبة العمومية وحسابات الدولة,** جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019،

24-د.منصوري الزين، محاضرة بعنوان: **المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،** جامعة سعد دحلب البليدة،

25-أسماء فرجاني، بن زكور إيمان، **دور المحاسبة العمومية في تنفيذ ميزانية المؤسسات التربوية،** مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، 2022/2021

26- العربي بوعمران محمد، "**المحاسبة العمومية (دروس وتمارين محلولة)**، دار الصفحات الزرقاء العالمية للنشر، الجزائر، 2017،

27-فاطمي رضا و مخطاري البشير، **دور عصرنة المحاسبة العمومية في فعالية الرقابة على النفقات العمومية ،** مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة يحي فارس المدية، 2022-2023

28-شلال زهير، **أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة،** أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، دفعة 2014،

29-منال قرين و شهرزاد فنور، **المحاسبة العمومية ودورها في تسيير المؤسسات العمومية الصحية** ،مذكرة مقدمة نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي _جيجل، 2019/2018

30-الاتحاد الدولي للمحاسبين ,"**إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام** ". الجزء الأول ,ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجموعة طلال أبو غزال , عمان ,2008

31-محمود عبد الله محمود وشاح ,**الإطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني** , رسالة ماجستير , الجامعة الإسلامية ,غزة _فلسطين 2008

32- الجوزي فتيحة **الاستفادة من الاتجاهات العالمية في مجال الميزانية العامة للدولة في إصلاح النظام الموازني بالجزائر"**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، 2013/2014،

33- **المادة 89 من القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية**، المؤرخ في: سبتمبر 2018 ، ج ر عدد 53، الصادرة في: 02 سبتمبر2018

34- عبد السميع روينة **التسيير المبني على النتائج أسلوب فعال للانتقال من التركيز على الوسائل في موازنة الدولة إلى التركيز على النتائج**"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 23 جوان 2018،

35- مليكة حفيظ شبايكي، **مغني نادية موازنة البرامج والأداء كمدخل لترشيد النفقات العامة في الجزائر**"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات العدد ،09

36-حوري عمر، **الإصلاح الميزانياتي في الجزائر: الواقع والآفاق**"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، تاريخ النشر: 01-12-2016

37- تومي سلامي، "**مشروع عصرنة أنظمة الميزانية (نحو ترشيد الإنفاق العمومي)**، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي"، لجامعة الأغواط العدد 17، جوان 2012

38-ثابتي الحبيب **عصرنة نظم الميزانية في الجزائر الدعامة الأساسية لإصلاح الإدارة العمومية وترشيد الإنفاق العام**"، مجلة التنظيم والعمل، المجلد 04 العدد 03 سبتمبر 2015

38- الأسود الصادق، **مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة حالة الجزائر**"، أطروحة دكتوراه تخصص تسيير، كلية العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة الجزائر ،3 2010/2011،

39- عكة عبد الغني، **نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر**، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، العدد 02، 2008،

40- أمال حاج جاب الله، **واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير (دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الاصلاح المحاسبي)**"، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية (ISA-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة 24 نوفمبر 2014،

41-أكحل محمد، **الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام**، دراسة حالة إصلاح المالية العامة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2019-2020،

42-زواق كمال،سطوطح عبد القادر، مداخلة بعنوان : **قراءة تحليلية للإصلاح الميزانياتي و المحاسبي في ضوء القانون العضوي و القانون الجديد للمحاسبة العمومية كآلية لتجسيد الحكامة المالية**" ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول:شفافية المالية العمومية ومتطلبات تحقيق الحكامة المالية والمنعقد بجامعة تيارت بتاريخ 2023/12/13،

43- عبد المطلب بيصار، مطبوعة بعنوان "**المحاسبة العمومية وحسابات الدولة**"، تخصص تسيير عمومي، جامعة المسيلة، 2019-2020،

44-نور الهدى بوليفة، واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لمواجهة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، 2015،

45-خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، مقالة حول **متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية– دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور بالجلفة ,العدد 2602-7925 ISSN 31(2) أوت 2017،

46-بوزيدي ذكرى حنين وعيادي أسماء، **إصلاح قانون المحاسبة العمومية و التسيير المالي** "المقارنة بين القانون 90-21 و القانون 23-07"، مقالة بتاريخ 02 جانفي 2024، جامعة عباس لغرور خنشلة، 2024،

47-سهام زرقان،"**الدور الجديد للاعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح الحاسبي للقطاع العام في الجزائر** _قراءة في القانون 07/23 متعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي , مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02، 2023، جامعة عباس لغرور خنشلة،

48-**القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 يونيو سنة 2023**، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية و التسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد رقم.42، سنة 2023

49-المادتين (05-) من المرسوم التنفيذي رقم 27 03 ، المؤرخ في 23 أوت 2003 ، المتضمن مهام الجامعة والقواعد الخاصة بتنظيمها وسيرها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،

50-. جامعة المدية على الرابط UNI/HISTORIQUE/ MEDA.DZ-www.UNIV ، تاريخ الاطلاع 29 أفريل 2025

51- **المادة (12) من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 24 أوت 2004** ، يتضمن التنظيم الإداري لمديرية الجامعة والكلية والمعهد وملحقة الجامعة ومصالحها المشتركة الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 62 ،

52-**وثيقة رسمية من وزارة المالية، مذكرة توجيهية رقم 1489**، الموجهة لفائدة الأمرين بالصرف لميزانية الدولة حول طرق تحضير ميزانية البرامج لسنة 2023 وفقا لصيغة القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية على أساس تجريبي 18 جوان سنة .2020

53-غلام الله الجيلالي عياد **واقع تسيير الموارد المالية للجامعات الجزائرية في ظل متغيرات المحيط الجديدة ،** مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 02، سنة 2016،

54-وثيقة رسمية من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي **نتائج أعمال اللجنة المكلفة بدراسة برامج وحصائل عمل المؤسسات تحت الوصاية ومتابعتها**، سنة 2018،

55-خالد شحاذة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة 3، دار وائل للنشر، عمان، 2007،

56-حامد عبد المجيد دزار، المرسي السيد حجازي، **مبادئ الإقتصاد العام**، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1998،

57-رضا خلاصي، **شذرات المالية العامة**، دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر، 2016،

58-محمد رسول العموري، **الرقابة المالية العليا (دراسة مقارنة)**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ،2005

59-جبارة بناصر، **الرقابة المالية وأهميتها الإقتصادية في ظل عصرنة النظام المالي العمومي**، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة المدية، 2017،

60-محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.

61-جمال لعمارة، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، ط1، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004

62-محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010،

63-**المادة 02 من الأمر رقم 10-02 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 المرافق لـ 26 غشت سنة 2010** يعدل ويتمم الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادرة في 01 سبتمبر 2010.

64-مراد بقالم،**مكانة قوانين ضبط الميزانية في الجزائر (دراسة مقارنة)**، الدراسات القانونية المقارنة ،المجلد 04، العدد 01، سبتمبر 2018

65-سهام زرقان، **الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر.** قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الإقتصادية، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2023،

66-**التعليمة رقم 9658 المؤرخة في 2022/12/15، المتعلقة بكيفيات ممارسة الرقابة الميزانياتية بعنوان نفقات ميزانية الدولة**، المديرية العامة للميزانية، ص2

67-محمد حمودي، **دور المراقب المالي في متابعة المسار المهني للموظف**، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، العدد 02، تندوف، ص546 ص547.

المراجع باللغة الفرنسية:

المستخلص V

- توطئة: ..... ب
- إشكالية الدراسة ..... ب
- فرضيات الدراسة ..... ث
- أسباب اختيار موضوع الدراسة ..... ث

تمهيد: 67

بالنسبة للفرضية 02: مؤكدة لأن الدراسة تكرس و تبين مدى أهمية القانون العضوي 08-15 المتعلق بقانون المالية الذي يساهم في تحديث المنظومة المالية عبر تكريز و تعزيز الشفافية و ربط تخصيص الموارد بالأداء و النتائج ضمن مقاربة الميزانية البرامجية 101

بالنسبة للفرضية 03: تدعم الدراسة هذه الفرضية بقوة. من خلال تحديث المحاسبة العمومية لتتماشى مع المعايير الدولية وتستجيب لمتطلبات الحوكمة الرشيدة" هي أمر هام. وتؤكد على تحليل أسباب استحداث القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية ومقارنته بالقانون السابق 90-21..... 101

بالنسة للفرضية 04: تدعم الدراسة هذه الفرضية من خلال الإصلاح المالي بالقطاع، ودوافع إصلاح التسيير المالي وترشيد الموازنة، وتنفيذ الميزانية العمومية في ضوء القانون الجديد 23-07". و دراسة البحث تؤكد على أهمية الإصلاح المالي في قطاع التعليم العالي لتعزيز جودة الخدمات وتحقيق الأهداف المرجوة و ترشيد الانفاق , لكنه يواجه تحديات تتعلق بالثقافة التنظيمية ونقص الكفاءات المتخصصة. وفي قسم "صعوبات الدراسة"، حيث تم ذكر نقص الوعي لدى بعض الموظفين والمسؤولين بأهمية الإصلاحات المالية والمحاسبية، مما أثر على جودة المعلومات المقدمة، وهذا يعكس جانبا من الثقافة التنظيمية التي تتطلب تدابير تكميلية مثل التدريب و التوعية, كما تتضمن "دراسة تطبيقية لجامعة المدية يحي فارس". وتشير "مقدمة

1. Mourice Duverger, Finance Publique, PUF, Paris. 1971, P-P: 34-39.
2. Stratégie de mise en œuvre de la réforme budgétaire en Algérie 2007-2010, Ministère des finances --Algérie-, Octobre 2006, P. 12.
3. Mohamed Messaï, **Le système budgétaire en Algérie et sa problématique modernisation,** Disponible sur : https://www.elwatan.com/edition/contributions/le-systeme-budgetaire-en-algerie-et-sa-problematique- modernisation-31-03-2018 ,consulter le : 27-04-2020
4. Belarbi yacine,les défis internes de l'enseignement en Algérie,revue les cahiers du CREAD, n°72, année 2005, p 10.
5. M.Las combe, Vanden Driesch, les finances publique, 5 édition, dalloz, paris, 2003, p135.

قائمة الملاحق

الملحق رقم1-1 : بطاقة الالتزام بالقسط رقم (01)



الجمهورية الجزائرية الديمقراطيه الشعبيه
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
كلية العلوم
جامعة المدية

وزارة المالية
الرقابة الميزانياتية لولاية المدية
11 JUIN 2023
المسيد السوارد
الرقم: ..... تأشيرة المراقب الميزانياتي.....

تعيين الأمر بالصرف	كلية العلوم
رمز الأمر بالصرف	02600007/5

تعريف بطاقة الإلتزام

السنة المالية : 2023	رقم : 1
سداسي : الأول	

رقم :	بتاريخ :

بطاقة الإلتزام بالقسط (اعتماد / قسط)

العنوان الثاني: نفقات تسييرالمصالح TITRE02 : 2023

الباب تكاليف ملحقة

المادة كهرباءماء غاز مواد مشتعلة بما فيها موظفي ولايات الجنوب

الموضوع ☐ نفقة ☐ اقتصاد

المحاسبة	الباب	المادة	الرصيد السابق	مبلغ العملية	الرصيد الجديد	ملاحظة المصالح
الإعتماد المالي	15.22	01	0.00	3 100 000.00	3 100 000.00	لخذ على عاتق الميزانية 2023
	15.22	01	3 100 000.00	1 550 000.00	1 550 000.00	إلتزام بالقسط س1 2023

وزارة المالية
الرقابة
الميزانياتية
لولاية المدية
التأشيرة رقم.....
التاريخ: 13 جوان 2023
المديرية العامة للميزانية

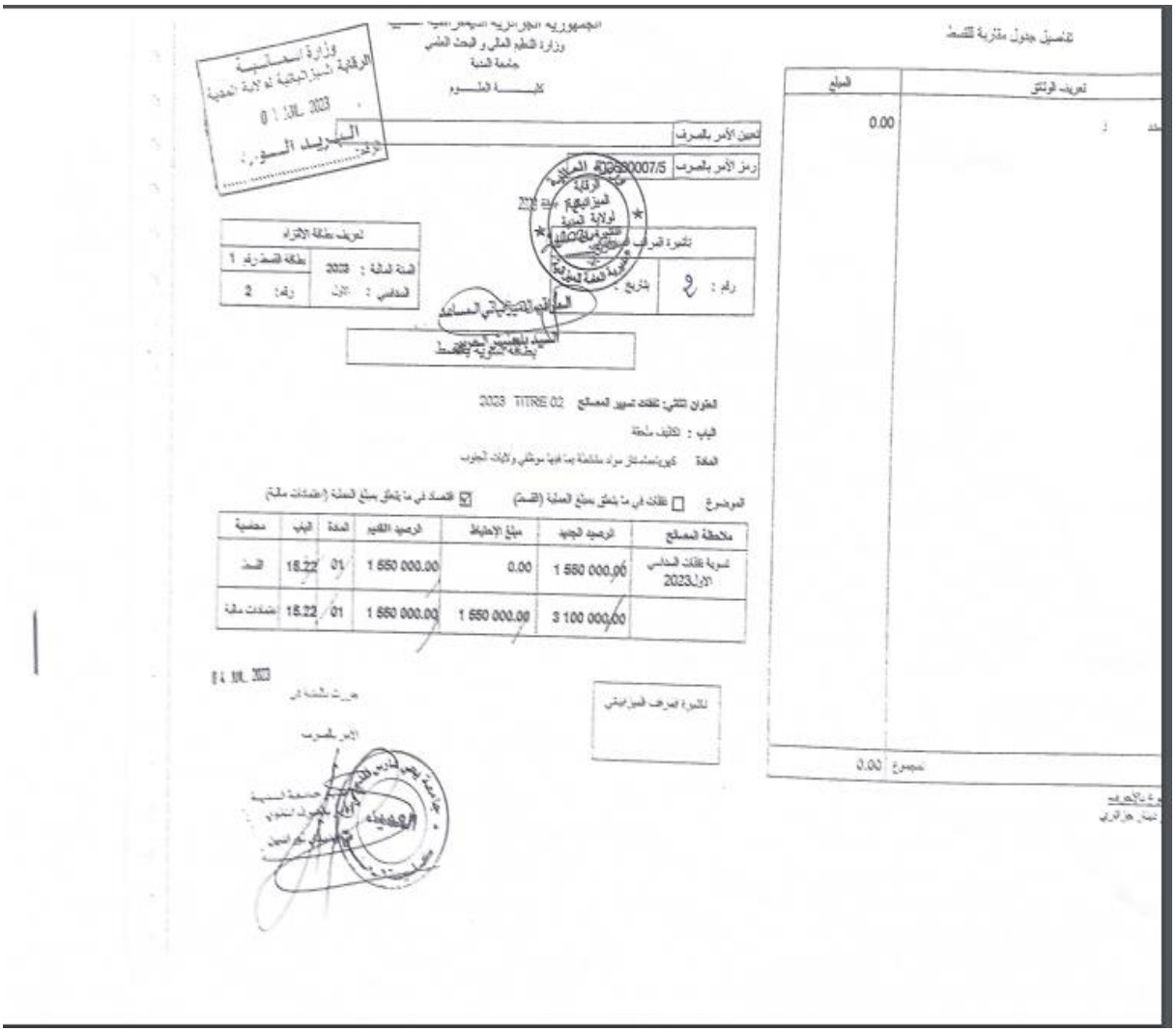
المراقب الميزانياتي
المسيد ولد المبروك الخضر

2023 جوان 06
حررت بالمدية في

تأشيرة المراقب الميزانياتي

الآمر بالصرف
جامعة المدية
المحاسب المكلف بالصرف الثانوي
[illegible] نورالدين

الملحق رقم 1– 2 : بطاقة تسوية بالقسط



الملحق رقم 1–3 : بطاقة الالتزام بالقسط



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة [illegible]
كلية العلوم

وزارة المالية
الرقابة الميزانياتية لـ : المدير
04 JUIL. 2023
السبريد الصادر
الرقم: .....

تأشيرة المراقب الميزانياتي	
رقم :	بتاريخ :

تعريف بطاقة الالتزام	
السنة المالية : 2023	رقم : 3
السداسي : الثاني	

تعيين الآمر بالصرف	كلية العلوم
رمز الآمر بالصرف	02600007/5

بطاقة الإلتزام بالقسط (اعتماد / قسط)

العنوان الثاني: نفقات تسييرالمصالح TITRE02 : 2023

الباب تكاليف مشتركة

المادة كهرباء،ماء،غاز مواد مشتملة بما فيها موظفي ولايات الجنوب

الموضوع ☐ نفقة ☐ اقتصاد

المحاسبة	الباب	المادة	الرصيد السابق	مبلغ العملية	الرصيد الجديد	ملاحظة المصالح
الاعتماد المالي	15.22	01	3 100 000.00	0.00	3 100 000.00	
القسط	15.22	01	3 100 000.00	3 100 000.00	0.00	إلتزام بالقسط رقم02 2023

وزارة المالية
الرقابة
الميزانياتية
لولاية المدية
التأشيرة رقم: [illegible]
التاريخ: [illegible]
2023
المديرية الجهوية للميزانيات
رئيس المراقبين الميزانياتيين

المراقب الميزانياتي المساعد
السيد بن خميس الشريف

حررت بالمدية في 04 JUIL. 2023

الآمر بالصرف

جامعة يحي فارس المدية
العميد
[illegible]

الملحق رقم 1–4 : بطاقة تسوية القسط



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
الرقابة الميزانية لولاية المدية
3 1 DEC 2023
البريد الوارد
الرقم:

تفاصيل جدول مقارنة للقسط

تعريف الوثائق	المبلغ
فاتورة رقم: 06-2023/0030 L2 الصادرة في 2023/07/16	33 119.22
الجزائرية للمياه	
فاتورة 2023/07/13 الصادرة في 432306A01103	175 852.31
فاتورة 2023/09/14 الصادرة في 432308A01122	106 941.67
فاتورة 2023/10/14 الصادرة في 432309A01114	124 674.69
فاتورة 2023/10/12 الصادرة في 4312309M0152	606 456.55
فاتورة 2023/11/08 الصادرة في 4312310M0055	10 020.87
فاتورة 2023/11/14 الصادرة في 432310A01021	183 780.71
فاتورة 2023/12/07 الصادرة في 4312311M0157	70 329.70
فاتورة 2023/12/14 الصادرة في 432311A01109	250 588.27
شركة توزيع الكهرباء والغاز	
المجموع	1 561 763.99

المبلغ بالأحرف
مليون و خمسمائة و واحد و ستون الف و سبعمائة و ثلاثة و ستون دينار جزائري و تسعة و تسعون سنتيم

تعيين الآمر بالصرف
رمز الآمر بالصرف 02600007/5

تعريف بطاقة الالتزام
بطاقة القسط رقم 3
السنة المالية : 2023
السداسي : الثاني
رقم: 4

تأشيرة المراقب المالي
رقم: 4
تاريخ :

بطاقة تسوية القسط
الرقم: 5264
المراقب الميزاني
السيد: فخر الدين

العنوان الثاني: نفقات تسيير المصالح TITRE 02
الباب 01 تكاليف مشتركة
المادة 15.22 كهرباء،ماء،غاز مواد ملتحقة بما فيها موظفي والبنات الجزائر

الموضوع: ☐ نفقات في ما يتعلق بمبلغ العملية (الأسعار) ☑ القسط في ما يتعلق بمبلغ العملية (اعتمادات مالية)

ملاحظة المصالح	الرصيد الجديد	مبلغ الإحتياط	الرصيد القديم	المادة	الباب	محاسبة
تسوية القسط السادس الثاني	1 538 236.01	1 561 763.99	3 100 000.00	01	15.22	القسط
	1 538 236.01	1 538 236.01	0.00	01	15.22	اعتمادات مالية

حررت بالمدية في 31 ديسمبر 2023
الآمر بالصرف

تأشيرة المراقب المالي

الملحق رقم 2-1: مدونة جامعة المدية

الجمهـــورية الجـــزائرية الديمـــقراطية الشعـــبية

وزارة المالية وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

ميـزانية الجامعات

القسم الأول : الإيرادات

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

الملحق رقم 2-2: قسم الايرادات

القسم الأول : الإيـــرادات
المجموع العام حسب أبواب الميزانية

رقم الباب	رقم المادة	البيان	الإعتمادات المالية المخصصة دج
01.11	01 02	الإعانة الممنوحة من طرف الدولة إعانات التسيير المتعلقة بالبحث العلمي والتطوير التكنولوجي	
02.11	وحيد	إعانات الجماعات المحلية و المؤسسات أو الهيئات العمومية	
03.11	وحيد	إعانات المنظمات الدولية	
04.11	 01 02	إيرادات مرتبطة بنشاط المؤسسة ناتج حقوق التسجيل للطلبة مداخيل الممتلكات العقارية و المنقولة	
05.11	وحيد	عائدات ناتجة عن الخدمات و الأشغال و أعمال الدراسات و البحث و الخبرة مرسوم تنفيذي رقم 11-397 المؤرخ في 24 نوفمبر 2011 القرار الوزاري رقم 353 المؤرخ في 13 ماي 2013	
06.11	وحيد	هبات و تركات	
07.11	وحيد	تخصيصات إستثنائية	
08.11	وحيد	مداخيل أخرى مرتبطة بنشاطات المؤسسة	
09.11	وحيد	الرصيد المحتمل الناتج من السنة المالية السابقة	للبيان
		المجموع العام للإيـرادات	

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

الملحق رقم 2-3: قسم النفقات

الجمهـــورية الجـــزائرية الديمـــقراطية الشعـــبية

وزارة الماليةوزارة التعليم العالي و البحث العلمي

ميـزانية الجامعات

القسم الثاني : النفقات

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

الفرع الجزئي الأول للمصالح الممركزة

الجمهـــورية الجـــزائرية الديمـــقراطية الشعـــبية

وزارة الماليةوزارة التعليم العالي و البحث العلمي

ميـــزانية الجامعات

الفرع الجزئي الأول :

المصـالح

الممـركزة

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

الملحق رقم 2-5: نفقات المستخدمين من الباب الأول للمصالح المركزية

القسم الثاني : النفقات
المجموع العام حسب أبواب الميزانية

رقم الباب	البيان	رخص الإلتزام(دج)	إعتمادات الدفع (دج)
	الباب الجزئي الأول :المصالح المركزية **الباب الأول (TITRE1)**: نفقات المستخدمين		
01.21	الراتب الرئيسي للنشاط		
02.21	المستخدمون المتعاقدون، الرواتب، منح ذات طابع عائلي واشتراكات الضمان الإجتماعي		
03.21	تعويضات و منح مختلفة		
04.21	شبه مرتبات المتمهنين		
05.21	أعباء إجتماعية		
06.21	الخدمات الإجتماعية		
07.21	تأمين الطلبة		
08.21	أجور الأساتذة المؤقتين والمشاركين و المدعوين		
09.21	معاش الخدمة و الأضرار الجسدية مرسوم تنفيذي رقم 99-47 المؤرخ في 1999/02/13 المتمم		
	مجموع الباب الأول (TITRE1): نفقات المستخدمين		

الملحق رقم 2-6: نفقات تسيير المصالح من الباب الثاني

رقم الباب	البيان	رخص الإلتزام(دج)	إعتمادات الدفع (دج)
	الباب الثاني (TITRE2): نفقات تسيير المصالح		
11.21	تسديد المصاريف		
12.21	الأدوات و الأثاث		
13.21	اللوازم		
14.21	التوثيق		
15.21	تكاليف ملحقة		
16.21	ألبسة العمل		
17.21	حظيرة السيارات		
18.21	أشغال الصيانة		
19.21	مصاريف التكوين و تحسين المستوى في الخارج و تسييرها		
20.21	مصاريف تكوين الموظفين و تحسين المستوى و تجديد المعلومات القصيرة المدى بالجزائر		
21.21	عتاد و لوازم الإعلام الآلي		
22.21	عتاد و أثاث البيداغوجية		
23.21	المصاريف المرتبطة بالدراسات لما بعد التدرج و الطور الثالث		

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

3

الملحق رقم 2-7: جدول يظم مجموع الأبواب الأربعة لمدونة الجامعة

رقم الباب	البيان	رخص الإلتزام(دج)	اعتمادات الدفع (دج)
24.21	المساهمة في الهيئات الوطنية و الدولية		
25.21	مصاريف تنظيم التظاهرات العلمية، و التقنية (ملتقيات، مؤتمرات منتديات، أيام دراسية.....الخ)		
26.21	مصاريف نقل الطلبة للتكوين الطويل المدى بالخارج		
27.21	مصاريف الرياضة الجامعية و النشاطات الثقافية لفائدة الطلبة		
28.21	التعاون العلمي و إتفاقيات برامج البحث		
29.21	مصاريف الندوة الجهوية (جامعات: سطيف 1، الجزائر 1، وهران 2)		
30.21	مصاريف التربصات الميدانية و في الوسط المهني لفائدة الطلبة		
31.21	مصاريف التسيير المتعلقة بالبحث العلمي والتطوير التكنولوجي		
32.21	مصاريف النوادي العلمية		
33.21	مصاريف الابتكار		
	مجموع الباب الثاني (TITRE2): نفقات تسيير المصالح		
	مجموع الباب الثالث (TITRE3) : نفقات الاستثمار		
	مجموع الباب الرابع (TITRE4) : نفقات التحويل		
	مجموع الباب الجزئي الأول (مجموع نفقات المصالح المركزية) **الباب الأول+ الباب الثاني+الباب الثالث+الباب الرابع**		

مدونة ميزانية الجامعات لسنة 2024

4