الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس بالمدية

كلية الحقوق والعلوم السياسية

العنوان:

الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية في إطار القانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: دولة ومؤسسات

تقديم الطالبين:

- زواغي حسني
- رحيم محمد عقبة

اشراف الاستاذ:

د. قربة رضا

لجنة المناقشة

الدكتور لعريط امين	جامعة يحي فارس بالمدية	مناقشا
الدكتور قربة رضا	جامعة يحي فارس بالمدية	مشرفا
الدكتور كربوش سليم	جامعة يحي فارس بالمدية	رئيسا

السنة الدراسية:2023 - 2024

كلمة شكر و تقدير

الحمد لله رب العالمين

الحمد لله حمدا كثرا طيبا مباركا فيه ,ملء مافي السماوات والأرض ,وملء ما بينهما ,اللهم لك الحمد والشكر حتي ترضى ,ولك الحمد اذا رضيت ,ولك الحمد بعد الرضى ,الحمد لله عددماكان وعدد مايكون وعدد الحركات والسكون اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظم سلطانك.

لا يسعني الي ان أتقدم بجزيل الشكر و وافر الامتنان إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع.

ونخص بالذكر الأستاذ الفاضل المشرف الدكتور قربة رضا على قبوله الاشراف على هذه المذكرة وعلى ما بذله وقدمه لنا من نصح وارشاد بتواضع.

كما نتقدم بجزيل الشكر للجنة المناقشة الموقرة

وكل الشكر والتقدير الى كل من ساعدنا من قريب او بعيد وخصوصا أساتذة كلية الحقوق والعلوم السياسية على ما قدموه لنا طيلة الفترة الدراسية ولكل من علمنا مقياسا او كلمة او حرفا.

الاهداء

الي التي كرمها الرحمان في القران الكريم....

الي التي غمرتني بحبها, وسقتني بعطفها, الى مصدر الحنان والحضن الدافئ باالامان ,الى التي كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها مرهم جراحي ....امي الغالية حفضها الله وادام بركاتها.

الى من علمني ان الدنيا كفاح وسلاحها العلم و المعرفة, الي من كان قنديلا ينير دربي ,الى قدوتي في الحياة اعظم واعز رجل في الكون ....ابي الغالي دمت تاجا فوق رؤوسنا.

الى سنودي واضلاعي الثابتة الذين لا يميلون, الى من امنو بقدراتي ....اخواني واختي الجميلة.

الي بهجة منزلنا وفلذتا كبدي....لقمان و سيف الدين

الى كل الأصدقاء والاحباب و الرفاق, الى كل من وسعتهم ذاكرتي ولاتسعهم مذكرتي ..... اهديكم هذا العمل المتواضع .

الفهرس

خطة البحث	الصفحة
مقدمة	5_1
الفصل الأول: المفاهيم المرتبطة بتنفيذ الميزانية في ظل في القانون 23 / 07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسير المالي	6
المبحث الأول: قواعد المحاسبة العمومية كإطار ناظم لنشاط الاعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية	
المطلب الأول:الاطار المفاهيمي العام للمحاسبة العمومية في الإصلاح الجديد 07/23	7
الفرع الأول: مفهوم المحاسبة العمومية	9_7
الفرع الثاني: اهداف المحاسبة العمومية	9
المطلب الثاني: أنواع المحاسبة العمومية ومبادئها	10
الفرع الأول: أنواع المحاسبة العمومية	11_10
الفرع الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية	11_14
المبحث الثاني: الدور الجديد للاعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية عقب صدور القانون07/23 المتعلق بالمجاسبة العمومية والتسيير المالي	14
المطلب الأول: الامر بالصرف والمحاسب العمومي في ظل الإصلاح الجديد07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية	14
الفرع الأول: الامر بالصرف	17_15
الفرع الثاني:المحاسب العمومي	32_17
المطلب الثاني: المراقب الميزانياتي	23
الفرع الأول: تعريف المراقب االميزانياتي ومهامه	25_23
الفرع الثاني: المحاسبة التي يمسكها المراقب الميزانياتيو مسؤولياته	27_25
خلاصة الفصل الأول:	28
الفصل الثاني: الاطار الوظيفي للاعوان المكلفين بتنفيد الميزانية بين القانون 21/90 و القانون 07/23	
المبحث الأول: العمليات المالية والحساب العام للدولة في ضل القانون07/23	30
المطلب الأول:العمليات المالية للدولة في ضل القانون07/23	30
الفرع الأول: عمليات الإيرادات وعمليات النفقات في ضل القانون07/23	35_30
الفرع الثاني: عمليات الخزينة وعمليات الممتلكات في ضل القانون07/23	37_36
المطلب الثاني: الحساب العام للدولة في ضل القانون07/23	38
الفرع الأول: الجهة المكلفة باعداد القوائم المالية واستخدامها في ضل القانون07/23	39_38
الفرع الثاني: حسابات الأشخاص المعنوية في ضل القانون07/23	39
المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ الميزانية بين القانون21/90 و القانون 07/23	40
المطلب الأول:الرقابية على تنفيذ الميزانيات	40
الفرع الأول: الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية	42_40
الفرع الثاني: الرقابة القضائية والرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانية	44_42
المطلب الثاني: النظام المحاسبي بين القانون21/90 و القانون 07/23	45
الفرع الأول: جدول مقارنة يخص الاعوان المكلفين بتنفيذ المحاسبة العمومية بين القانون 90/21 و القانون07/23	48_45

الفرع الثاني: : تحليل مضمون الجدول الخاص بالأعوان المكلفون بتنفيذ المحاسبة العمومية بين القانون 90/21 والقانون 23/07	49
خلاصة الفصل الثاني:	50
خاتمة	53_51
قائمة المراجع والمصادر	56_54
قائمة التعليمات و المراسيم	57
قائمة الجداول	58

مقدمة

مقدمة:

تعتبر سنة 2023 تاريخ دخول الإدارة المالية العمومية الجزائرية إلى منعطف تاريخي مهم بإعتماد قانون عضوي جديد بضمن التحول الميزانياتي ويكرس آليات جديدة لتسيير المالية العمومية ومبادئ الشفافية والمسؤولية والمساءلة.

لكن هذا القانون يدعم الإطار الموزاناتي للعصرنة لا يكفي لدعم الإصلاح فقد كان من الضروري أن يدعم بقانون المحاسبة العمومية لمواكبة الإصلاح المحاسبي وذلك لإعطاء دفعة قوية للعصرنة المالية العمومية وإعادة توجيه التسيير المالي للدولة بعد أن عان النظام الجزائري من العديد من العيوب شملت ضعف تطبيق الحكم الراشد الذي يقوم أساسا على المساءلة والشفافية في إدارة المال العام. وتماشيا مع التطورات الدولية ومواكبة الإصلاحات السياسية والاقتصادية الداخلية والخارجية ونظرا لقصور القانون رقم 17/84 المؤرخ في 07-07-1984 المتعلق بقوانين المالية عن مسايرة هذه التطورات داعما لنص 141 من دستور 2016 التي تقضي بأن التشريع الخاص بقوانين المالية يكون بقوانين عضوية، التي تتفق مع المادة 140 فقرة 06 من دستور 2020 قامت الجزائر بحملة من الإصلاحات على النظام الميزانياتي توج بصدور العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 08-09-2018 المتعلق بقوانين المالية الذي يهدف إلى إصلاح معمق لتسيير العمومية من خلال تحديد الأهداف الواجبة للإلتزام بها والمراد تحقيقها وتفعيل الرقابة على أداء المسيرين والانتقال من أسلوب التسيير القائم على الوسائل إلى الأسلوب القائم على تحقيق الفعالية والنتائج وعصرنة التسيير العمومي وعمل الإدارات العمومية وخلق نظام معلوماتي يقدمه على يتعلق بالمحاسبية العمومية حيث جاء القانون العضوي 15/18 ليلي القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي كأرضيات قانونية جديدة تجسيد الإصلاح والعصرنة وتبين المهام والمسؤوليات الحديثة للفاعلين على تنفيذ الميزانية العامة

ومن خلال ما سبق نطرح الإشكالية ماهي أهم المستجدات التي جاء بها القانون 07/23 لمواكبة الإصلاح المحاسبي فيما يتعلق بدور الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية؟

وإلى جانب التساؤلات الرئيسية يمكن طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

فيما يتمثل القانون 07/23؟

ماذا قدم القانون 07/23 من تغير لكل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومية والمراقب العمومي؟

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة في تسليط الضوء على الإصلاح المحاسبي الجديد للقانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي ومفاهيمه الجديد التي تطرأ إليها بالخصوص على التغير القانوني الجديد الذي يمس الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية والمهام الجديدة إلى كل من الآمر بالصرف والمحاسب

العمومي والمراقب الموازناتي والذي يوضح بشكل أوسع مواطن التحديث في أسس المحاسبة العمومية ومهام ومسؤوليات الفاعلين المكلفين بتنفيذ العمومية

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة التي تعرف على أبرز التحديثات التي جاء بها القانون الجديد لقواعد المحاسبة العمومية ومفاهيمها وعلى رأسها الدور المستحدث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العمومية بالإضافة إلى التعرف على العمليات والحساب العام للدولة والرقابة على تنفيذ الميزانيات والانتقال إلى أهم نقاط التشابه والاختلاف بين القانون 21/90 والقانون الصادر بالجريدة الرسمية المتمثل في القانون رقم 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي الذي جاء ليلغي القانون 21/90 ويواكب متطلبات الإصلاح والعصرنة المالية والعمومية في الجزائر.

منهجية الدراسة: تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي كمنهج رئيسي والتحليلي كمنهج فرعي باعتباره المنهج الملائم لتحليل البيانات الواردة في القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية وإنتهاج المقارنة بين القانون المعني 21/90 والإصلاح الجديد 07/23 المتعلقين بالمحاسبة العمومية ودور الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية والإجابة على الإشكالية المطروحة وإختبار صحة الفرضيات المقدمة.

وبناءا على ما ورد في المقدمة فقد تم تقسيم البحث إلى قسمين رئيسيين بما يخدم إشكالية الدراسة وسيتم التعرض إلى هذه النقاط فيما يلي:

الفصل الأول: تناولنا في هذا الفصل عرض دراسة في القانون 07/23 الذي يتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي عصرنة النظام الموازناتي ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين حيث تطرقنا في المبحث الأول الحديث عن الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في ظل الإصلاح الجديد من خلال تقديم مفاهيم، مبادئ، أهداف وأسس المحاسبة العمومية أما المبحث الثاني فتناولنا في الدور الجديد للأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية عقب الإصلاح الأخير من خلال التطرق إلى الإطار التنظيمي والقانوني الذي يتمثل في مهام ومسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية.

الفصل الثاني: تطرقنا إلى نظرة المشرع الجزائري في العمليات المالية والحساب العام للدولة في الإصلاح الجديد ودوافع عصرنة في إطار معايير المحاسب العمومية، حيث تم تقسيم هذا القسم إلى مبحثين الأول هو عبارة عن كيفية تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وعمليات الممتلكات كما قمنا بالنظر إلى الجهة المكلفة بتنفيذ الحساب العام للدولة أما المبحث الثاني تناولنا الرقابة على تنفيذ الميزانيات في ظل الإصلاح العصري من رقابة إدارية وميزانياتية والرقابة القضائية والرقابة البرلمانية مما توقعنا في المطلب الأخير إلى استنتاج الفوارق (أوجه التشابه والاختلاف) بين القانون الجديد 07/23 والقانون الملغى 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية من خلال دراسة وتحليل مشروع عصرنة النظام الموازناتي كأساس لتطوير النظام المحاسبي.

الفصل الأول: المفاهيم المرتبطة بتنفيذ الميزانية في ظل في القانون 23 / 07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسير المالي

المبحث الأول: قواعد المحاسبة العمومية كإطار ناظم لنشاط الاعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل القانون 07/23

المطلب الأول: الاطار المفاهيمي العام للمحاسبة العمومية في الإصلاح الجديد القانون 23 07.

ولقد تطور مفهوم المحاسبة العمومية نتيجة لتطور النشاط الحكومي حيث كانت تقتصر في الماضي على وضائف الأمن والعدالة وتوسع النشاط منذ البداية ليشمل وظائف أخرى لذا تطورت وتعددت مهام المحاسبة الحكومية إزدياد بهم النشاط الحكومي وتنوعه.

الفرع الأول:مفهوم المحاسبة العمومية.

أولا- التعريف القانوني: ينظر المحاسبة العمومية من الناحية القانونية بأنه الإحكام والقواعد القانونية الواردة في متون مختلف القوانين والأوامر والمراسيم التنفيذية التي يجوب تطبيقها وإتباع إجراءاتها تضفي الصيغة الشرعية لمختلف العمليات المالية التي يمارسها أعوان الدولة في تنفيذ الميزانيات العامة وتحديد مسؤولياتهم في ذلك وعليه نورد جملة من هذه القوانين في نظرتها إلى المحاسبة العمومية:

يعرفها المرسوم التنفيذي الفرنسي الصادر في 31 ماي 1962 على أنها مكونة القواعد المطبقة على تسيير النقود العاملة حيث تأخذ هذه الأخيرة مفهوم نقود الدولة والمحافظات والبلديات والمؤسسات العمومية كما يعرفها نفس المرسوم في المادة لاحقة بأنها تلك القواعد التي تفرض على المحاسبين العموميين وعلى الأمر بالصرف حتى تقبل عملياتهم المالية.

حيث عرفها المشرع الجزائري في القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي في المادة 79 بأنها نظام يسمح بتنظيم المعلومات المالية من خلال إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة العمليات الميزانياتية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم وصادقة المالية عرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعيات والنتيجة عند قفل السنة المالية، المساهمة في حساب تكلفة الأنشطة والخدمات وكذا تقييم نجاحتها.>>

وهذا القانون الجديد يمهد لمسك المحاسبة العمومية بواسطة نظام معلومات مدمج يسمح بالتكفل بمجموع العمليات المتخذة من طرف المراكز المحاسبية، ما نصت عليه المادة 81 من القانون 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

ثانيا _التعريف الفني:

تعرف المحاسبة العمومية من الزاوية التقنية على أنه عرض للحسابات العمومية وتنظيم المحاسبة كوظيفة عمومية غير أن هذا التعريف يحصرها في مدلول ضيق يرتبط بتقنية عرض حسابات الهيئات العمومية لأن مجالها يشمل إضافة تلك العمليات المالية للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميون والتزامهم وتحديد مسؤولياتهم، كما والمراقبون الميزانياتيون

تعريف المحاسبة من وجهة النظر الفنية على أنها تلك التقنية المبنية على أساليب كمية ومبادئ جمة تهتم بالملاحظة، الجمع، التبويب، تسجيل الأحداث الاقتصادية الناشئة عن مختلف العمليات التي يمارسها الأعوان الاقتصاديون وإصدارها في صورة بيانات ومعلومات قابلة للاستعمال من طرف المؤسسة نفسها أو من طرف المحيطين بها[1].

ثالثا_التعريف الإداري:

من وجهة نظر إدارية أورد القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية أن المحاسبة العمومية تعني كل القواعد والأحكام القانونية والتقنية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كما تبين أيضا إلتزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم ويقصد تنفيذ الميزانية من تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات كما تبين المحاسبة كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للآمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين.

الفرع الثاني: اهداف المحاسبة العمومية

تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيق العديد من الأهداف والتي تعمل على تحسين وتطوير العمليات المالية في المؤسسات وفي الاقتصاد بشكل عام ومن أهم هذه الأهداف ما يلي:

- تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيق العديد من الأهداف والتي بدورها تسعى لحماية الأموال العامة من جميع حالات التلاعب أول ما يلامس سلامة وصحة الاستخدام
- كذلك تعتبر المحافظة على سرية المعلومات وخصوصيتها من أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقها.
- تحسين جميع مراحل ترخيص الميزانية العمومية والمساعدة على تحسين أداء الهيئات العمومية وتحسين الأداء
- من خلال المحاسبة العمومية يتم السيطرة والرقابة على جميع الأنشطة التشغيلية وكذلك على جميع المصاريف التي تتم بداخل المؤسسات والشركات العامة
- تعمل المحاسبة العمومية على توفير جميع المعلومات اللازمة للرقابة والمسائلة المالية والمساءلة الإدارية
- السعي إلى تنظيم وترشيد القرارات الإدارية والاقتصادية المتعلقة بعمل المؤسسات والشركات العامة

[1]- نورالدين العياش-محاضرات ودروس– القيت على طلبة السنة الثانية ماستر_تخصص دولة ومؤسسات كلية الحقوق والعلوم السياسية _جامعة منتورى – قسنطينة2020_2019_الموقع الأصلي للاخوة منتوري جامعة قسنطينة 2024/5/22.

- من أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقها هي تحديد أوجه الإنفاق والنفقات الإيجابية والتي تعود بالنفع على المؤسسات والشركات العامة

- التأكد من معرفة جميع القوانين حيث يجب على المحاسب العمومي قبل أي عملية مالية يقوم بها أن يتأكد من صحة هذه العملية وعدم مخالفة أمر أو قانون[1]

المطلب الثاني: أنواع المحاسبة العمومية ومبادئها

الفرع الأول: أنواع المحاسبة العمومية

تطرق إليها المشرع الجزائري حسب المادة 80 من قانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي التي تنص على <<تتضمن المحاسبة العمومية محاسبة ميزانياتية ومحاسبة عامة ومحاسبة تحليل التكاليف>>

أولا- المحاسبة الميزانياتية: وتنقسم إلى محاسبة الالتزامات التي يتم فيها تسجيل النفقات الميزانياتية بعنوان ميزانية السنة التي تم الالتزام لها أما محاسبة الصندوق يتم فيها تسجيل الإيرادات والنفقات بعنوان ميزانية السنة التي تم تحصيلها أو دفعها من قبل المحاسبين العموميين حيث يترتب على محاسبة الصندوق نتيجة تمثل الفرق بين الإيرادات المحصلة والنفقات المدفوعة في الميزانية والحسابات الخاصة للخزينة بعنوان السنة المالية المعينة و حسب المادة 86 من القانون 07/23 التالي الذكر تدمج ضمن المحاسبة الميزانياتية على التوالي إلى المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية لعمليات الإيرادات والنفقات وتتيح تسيير واستهلاك أرخص الالتزامات واعتمادات الدفع.

ثانيا- المحاسبة العامة: نص عليها القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي في المواد 87 حتى المادة 91 التي تتضمن أن المحاسبة العامة تسجل مجمل الحركات التي تؤثر على الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة وتقوم على مبدأ إثبات الحقوق والإلتزامات تؤخذ العمليات بعين الاعتبار خلال السنة المالية التي ترتبط بها بغض النظر عن تاريخ دفعها أو تحصيلها وتهدف إلى تسجيل قيد: العمليات الميزانياتية، عمليات الخزينة، العمليات المنجز مع الغير والعمليات المؤقتة وعمليات التسوية - جرد الموجودات والمنقولات والعقارات والمخزونات والقيم الغير ثابتة والنواتج والاعتبار المرتبطة بالنسبة المالية

ثالثا- محاسبة تحليل التكاليف:

[1] - زياد رمضان، مبادئ الاستثمار، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الجزائر ،2005.
شريط صلاح _كتاب أصول صناديق الاسثمار في الأسواق المالية _الطبعة الثانية _دار وائل للنشر_ 2018.

الكاتب جميل حبوط _مبادئ الاستثمار وتطبيقاته_الطبعة الثانية_دارالكتاب الحديث_الطبعة الثالثة_2019_ص19.

<< تهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى تحليل تكلفة مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج بهدف التمكين من تقيم نجاحتها>>

هذا ما أشارت إليه المادة 92 والمادة 93 التي تنص على أن الآمرون بصرف يمسكون محاسبة تحليل التكليف التي تقم عليها أساس المعطيات المحاسبة العامة.

الفرع الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية

تعتمد المحاسبة العمومية على مجموعة من القواعد والمبادئ منها ما يهتم بتنظيم العلاقة المتواجدة بين الأشخاص المكلفين بتنفيذ الميزانيات العمومية ومنها ما يتعلق بالمالية بالعمليات المالية المراد تنفيذها

المبدأ الإداري: مبدأ الفصل بين الآمرون بصرف والمحاسبون العموميون

المبدأ القانون: مبدأ التفرقة بين الملائمة والشرعية

المبدأ المحاسبي: مبدأ عدم تخصص الإيرادات للنفقات

أولا- مبدأ الفصل بين الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون

قد نص قانون المحاسبة العمومية الجديد القانون 07/23 المتعلق بـالمحاسبة العمومية و التسير المالي في المواد 32-33-34 منه

مبدأ التنافي: بعد هذا المبدأ أساسي ومعروف على نطاق واسع بشكله الإداري وهو الذي تبنى عليه المالية المحاسبية العمومية ويعتبر هذا المبدأ مهم لتنظيم عقلاني ومتوازن وفعال وهذا من خلال الصياغة المالية لهذا المبدأ التي تقوم على فكرة تقسيم المهام المالية بين الأعوان المكلفين بتنفيذ مختلف المراحل

إن تنفيذ العمليات المالية للهيئات العمومية تتطلب منظومتين مختلفتين ومنفصلتين من الأعوان وهذا المبدأ المنصوص عليه بصراحة في المواد المذكورة أعلاه في القانون 07/23 حيث تنافي وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسبي العمومي ونستنتج من هذه المواد أن هذا المبدأ يقضي بعد جواز ممارسة أحد العونين الوظيفتين مهما كانت الظروف، كما لا يجوز أن يتدخل أي عون في صلاحيات العون الآخر، فعلى كل منهما القيام بمهامه وفق الحدود القانونية لوظيفته كما أيضا لا يمكن أن يكون الأزواج والآباء والأبناء والأخوة من الدرجة الأولى للأمرين بالصرف أن يكونوا محاسبين عموميين مختصين لهم

- لا يمكن أن يحتج بحالة التنافي المذكورة أعلاه أمام المحاسبين العموميين للوكالات المالية عند تحصيلهم بعض الإيرادات المرئية على عاتقهم[1]

ثانيا- مبدأ وحدة الصندوق: على المستوى الجزئي كل محاسب عمومي يمتلك صندوق واحد وحساب واحد لدى الخزينة العمومية وحساب بريدي جاري واحد، حيث يستعمل هذه الحسابات لدفع كل النفقات دون

[1] طرفاية نيل._محاضرات القيت خلال الايام التكوينية بمقر المراقبة الميزانياتية _لولاية معسكر _بتاريخ 2024/2/12

تخصيص حساب معين لنفقة معينة وتحصيل الإيرادات كذا دون تخصيصها لدفع نفقات معينة، وفي نهاية السنة يقوم بتحويل الأموال النقدية والمتبقية في الحساب البريدي إلى الخزينة العمومية.

ثالثا- مبدأ الخزينة: يمكن التميز بين الأموال العمومية حسب الهيئة المالكة لها سواء كانت الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسة العمومية إلا أن هذا التقييم لا يظهر في القيود المحاسبية للخزينة فكل المحاسبين العموميين ملزمين بوضع الأموال التي يسيرونها لدى الخزينة العمومية في مختلف فروعها عبر التراب الوطني والخزينة تضمن من جهتها توفير الأموال للمحاسبين العموميين عبر تحويلها إلى صناديقهم لتمكينهم من دفع النفقات العمومية.

رابعا- مبدأ تخصيص الإيرادات للنفقات: ويعني هذا المبدأ إمكانية تخصيص أي إيراد لتغطية النفقات خاصة ومن الناحية الميزانية من متطلبات مبدأ الشمولية الميزانية وهو مبدأ أعم من مبادئ الميزانية العامة للدولة، فهو يتعلق بتخصيص الأموال العمومية في إيراد معين لتغطية نفقة معينة إلا في بعض الحالات الخاصة التي تنص عليها المادة 72 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي وأما من الناحية المحاسبية فهو يتعلق بعدم تخصيص الأموال أي أن الأموال العمومية تصب في وعاء واحد وهذا من خلال قاعدتين وحدة الخزينة ووحدة الصندوق[1].

خامسا- المسؤولية الشخصية عند الأخطاء المرتكبة:

(الآمرون بالصرف ومفوضوهم ومستخلفوهم)

نص المشرع الجزائري في القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي في المادة 110 إلى المادة 113 أنه يجب على الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية تحمل كل المسؤولية الشخصية عن الأخطاء المرتكبة التي تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، فيعاقب الآمرون بالصرف ومفوضوهم ومستخلفوهم عن المخالفات والأخطاء وفقا للتشريح والتنظيم المعمول به وكذلك المراقبون الميزانياتيون يعاقبون عن الآراء التي يمنحوها والرفض الذي يبلعونه في ظل احترام القواعد التشريعية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما.

أما المحاسبون العموميون ومفوضوهم والأعوان الموضوعون تحت سلطتهم والوكلاء الماليون والمسؤولون شخصيًا وماليًا عن الهجر الحاصل في الصندوق والأخطاء التي تشكل خرقًا بينا للأحكام التشريعية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام يعاقبون عبر إصدار قرارات تصفية باقي الحساب صادرة عن الوزير المكلف بالمالية وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما، ويوجد استثناء للوزير المكلف بالمالية منح إبراء من المسؤولية أو إعفاء جزئي أو كلي من تصفية باقي الحساب المنطوق به في حق المحاسبين

[1] بابا-ابراهيم: دراسة قانون 07/23 المتعلق بالمحاسبية العمومية والتسيير المالي -يوم تكويني لفائدة المسيرين الماليين لولاية المدية المقاطعة الرابعة - البرواقية فيفري 2024

العموميين ومفوضيهم والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم وكذا الوكلاء الماليين في حالات إثبات حسن النية أو حالات القوة القاهرة، هذا ما تطرق إليه القانون 07/23 في المسؤولية الشخصية التي تعود على الأعوان المكلفون بتنفقذالميزانية.

المبحث الثاني: الدور الجديد للأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية عقب الإصلاح الأخير وصدور القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية التسيير المالي

المطلب الأول الآمر بالصرف والمحاسب العمومي عقب صدور القانون 07 /23

عقب الإصلاح الجديد للقانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية قدم مهام جديد للمكلفين بنظام المحاسبة العمومية من أجل تشكيل نظام متكامل يهدف إلى تحقيق الإصلاح الموازناتي.

الفرع الأول:الآمر بالصرف

أولا- المفهوم الحديث للآمر بالصرف واعتماداته

يعتبر آمرًا بالصرف بموجب المادة 4 من القانون 07/23 كل شخص معين أو منتخب أو مكلف مخول بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية للأشخاص المعنوية المحددة وفق القانون السابق الذكر.

نصت المادة 02 من المرسوم التنفيذي 20-404 أن الآمرون بالصرف مسؤولون عن العمليات الخاصة التي تمثل في تسيير الاعتمادات وتفويضها[1]. المادة 4 من القانون 07/23 وغالبا ما يعرف الآمر بالصرف بأنه موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة في وحدات القطاع العام ويعين كمسؤول عن تسيير مرفق عام.

كما أنه يعتبر العنصر الأساسي في عملية تسيير الاحتياجات المالية ومراقبة التكاليف مقارنة بالنتائج العملية كما تمنح له سلطة الأمر بالإنفاق وبالتالي هو المسؤول عن إعداد الميزانية الخاصة بهيئته.

وعليه يكون مجبرًا على متابعتها وتقديم الحسابات دوريًا حيث يمكن أن يكون المسؤول المسير على مستوى الإدارة المركزية أو غير الممركزة وكذلك على مستوى المؤسسات العمومية الإدارية[2]. ويتطلب تحسين قدرات المسيرين من أجل اتخاذ قرارات واضحة تفعيل دور الرقابة حيث لا يجب أن يقتصر دورها على مدى مشروعية النفقة فقط، بل لابد أن يتعدى ذلك إلى مراقبة الفعالية ومدى تحقيق الأهداف المرصودة لها خلال فترة التنفيذ وما بعد فترة التنفيذ[3].

ثانيا- المهام والمسؤولية الجديدة للآمر بالصرف:

[1] المادة 2 من المرسوم التنفيذي 20-404 المؤرخ في 2020/11/29 الذي يحدد كيفيات تسيير وتفويض الاعتمادات المالية _الجريدة الرسمية _لسنة 2020

[2] عبد الغني عكة، نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر، مذكرة ماجستير علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2008. ص 23

[3] لحول كمال_هجيرة ديلمي، منهجية تسيير عمليات الإنفاق العمومي _الجزائر، سنة 2022_ص 335

ويحددها القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي في المادة 4 ويكلف بـ:

- إثبات الحقوق والالتزامات.
- تصفية الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات المتعلقة بها.
- ضمان الالتزام والتصفية والآمر بالصرف أو إصدار حوالات الدفع في حدود الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة باستثناء الاعتمادات التقييمية.
- إصدار أوامر الحركة التي تمس الممتلكات والمواد الخاصة بالدولة، والهيئات العمومية الأخرى المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون من القانون 07/23.
- الحفاظ على الممتلكات الموضوعة تحت تصرفه.
- كما يضمن الآمر بالصرف برمجة الاعتمادات المالية وتوفيرها وتوزيعها.

يتولى الآمرون بالصرف برمجة وتوزيع ووضع الاعتمادات المالية تحت التصرف ويلتزمون بالنفقات ويقومون بتصفيتها والأمر بصرفها أو تحرير الحوالات "م2 من 20-404".

أصناف الآمرين بالصرف:

حيث تطرق إليهم المشرع في المادة 5 من القانون 07/23 حيث قسمت مهامهم إلى:

- يقوم الآمرون بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف وتحرير الحوالات من اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسبين العموميين طبقا للمادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 1996/02/06.

1- الآمرين بالصرف رئيسيين: هم الأشخاص المسؤولون على تنفيذ العمليات المالية بصفته رئيس مصلحة إدارية وله صلاحيات غير ممركزة من تنفيذ العمليات المنصوص عليها وهو الذي يصدر حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفروضة.

- بالنسبة لميزانية الدولة.
- الوزراء والأعضاء الآخرون في الحكومة الذين تسجل الاعتمادات باسمهم.
- مسؤولو الهيئات العمومية، وعند الاقتضاء المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي.
- بالنسبة لميزانية الجماعات المالية: الولاة ورؤساء المجالس الشعبية البلدية.
- بالنسبة لميزانية المؤسسات العمومية.
- مسؤولو المؤسسات العمومية الإدارية (مدير مؤسسة تعليمية، مدير معهد تكوين...).
- مسؤولو المؤسسات العمومية الصحية (المؤسسات الاستشفائية، مؤسسات العمومية للصحة الجوارية...).
- الأشخاص المعنوية الأخرى: وهم المسؤولون المعنويون وفق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

2- الآمرون بالصرف الثانويون: هو الأشخاص الذين يتلقون تفويضًا بالاعتمادات المالية من الآمر بالصرف الرئيسي ويقومون بـ: توزيع الاعتمادات المالية للبرنامج وفروعه، واعتمادات الميزانية المفوض بتسييرها.

3- الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة: حيث نصت المادة 08 من القانون 07/23 أن الآمرون بالصرف الإقليميون لميزانية الدولة هم مسيرو برامج الهيئات الإقليمية في حالة تكليفهم بتنفيذ البرنامج كله أو جزء منه.

- يمسك الآمرون بالصرف محاسبة تحليل الشكلية التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة، وتهدف محاسبة تحليل التكاليف إلى قياس تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج بغية تقديم نجاعتها.

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

هو الشخص المكلّف بقرار وزاري من قبل وزارة المالية بتسيير مصلحة المحاسبة العمومية الإدارية وهو المكلف بصفة رسمية للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وعمليات الخزينة وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية[1].

إذ لا يحق أن يفوض شخص آخر للقيام بمهامه والتي تتطلب توقيعه مهما يكن الأمر فإن كل الموظفين العاملين بمصلحته يعملون تحت المتابعة والإشراف المباشرين له، لأن المحاسب العمومي يعتبر المسؤول الأول والرئيسي أمام الجهات المعنية[2].

ويعرف قانون المحاسبة والتسيير المالي الجديد القانون 23-07 المحاسب العمومي على أنه عون عمومي معين أو معتمد قانونًا للقيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من القانون 07/23، وتنص المادة 16 من هذا الأخير أنه يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية ويخضعون حصريًا لسلطته ويمكن اعتماده بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية.

وهنا يتضح أن تعيين المحاسب العمومي على المستوى المحلي يتم وفقا للتعيين المباشر من طرف الوزير المكلف بالمالية من بناءًا على اختياره دون الحاجة لاقتراح من جهة إدارية أخرى وهذا ما يحيلنا إلى أحكام المادة 03 من المرسوم التنفيذي 331/11 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم من الوزير المكلف بالمالية وهما[3]: العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة المركزي، أمين الخزينة

[1] سكوني خالد، دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية_غرداية_عدد 03 لسنة2020_مجلد09_ص 13.

[2] بوبقرة شيخ، فعالية الجهاز الرقابي على نجاعة الإنفاق العمومي، أطروحة دكتوراه كلية العلوم التجارية والتسيير، جامعة سيدي بلعباس، 2017-2018، ص 95.

[3] المرسوم التنفيذي 331/11 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتماداتهم الجريدة الرسمية 19سبتمبر 2011

الرئيس، أمناء الخزينة في الولايات والبلديات، أمناء الخزينة في المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية قابضوا الضرائب، محافظ وأملاك الدولة، قابضوا الجمارك ومحافظو الرهون.

- المهام الجديدة للمحاسب العمومي وفقا للقانون 23-07 والتزاماتهم:

يجب على المحاسبين العموميين أداء الميني أمام الجهات القضائية المختصة التي يوجد دائرة اختصاصها مقر المركز المحاسبي على الصيغة الآتية: <<أقسم بالله العلي العظيم أن أؤدي عملي بصدق وإخلاص وأن أحفظ الأمانة والسر المهني وأن أحترم قوانين الجمهورية وأحافظ على المال العام، والله على ما أقول شهيد>>[1] المادة 23 من القانون 07/23.

ويتعين على المحاسب العمومي من اكتتاب تأمينه على مسؤوليته المالية أو الانضمام إلى تعاضدية المحاسبين العموميين وذلك من أجل حمايته وذلك نظرًا لخطورة وأهمية وصعوبة وظيفته، طبقًا لأحكام المرسوم التنفيذي 91-312 المؤرخ في 1991/09/07 الذي يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبية العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.

وأضاف المشرع الجزائري العديد من المهام إلى المحاسبين العموميين في القانون 23-07 ضمن المادة 24 وكيف بما يأتي:

- تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات (المرحلة المحاسبية).
- حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والأغراض او المواد المكلف بها (أوراق مالية ذات قيمة تثبت بأن صاحب السند دائن إلى الجهة الصادرة منها).
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات الموجودات.
- مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق.
- تسجيل العمليات المحاسبية من تحصيل ودفع في السجلات المحاسبية.
- مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة.
- التنفيذ المحاسبي للقيم غير الثابتة (الطوابع البريدية، تذاكر المطاعم، ...).
- إعداد القوائم المالية وحساب التسيير: إنجاز الفوائد المالية مثل الوضعية المالية لآخر الشهر وحساب التسيير[2].
- حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.

2 المادة 23 من القانون 07/23 السالف الذكر

[2] بن بردي عبد الفتاح، شرح قانون المحاسبة العمومية، _موقع سبسكرايب

- كما يكلف المحاسبون العموميون بإعداد القوائم المالية مع احترام مبادئ وقواعد المحاسبة العمومية، وتستخدم هذه القوائم في إعداد الحساب العام للدولة[1]. المادة 94 من القانون 07/23 ونصت المادة 95 من القانون 23-07 على القوائم المالية وتتمثل في:

- الحصيلة والمالية.

- حساب النتائج أو قائمة النجاعة المالية.

- جدول تدفقات الخزينة.

- جدول تباين الوضعية الصافية المالية.

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

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

المادة 96 من القانون 23-07 وتتم المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرًا متعلقًا بالمصادقة على الحسابات ويصاحب مشروع قانون تسوية الميزانية.

- أصناف المحاسبين العموميين:

نصت عليهم المادة 18 من القانون 23-07 ويكون المحاسبون العموميون إما محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي:

1- المحاسبون المختصون: أشار إليهم المشرع في المادة 19 فقرة الأولى من القانون 23-07 على أنهم الأشخاص المخول لهم التقييد النهائي في كتاباتهم للعمليات التي يمرون بها على مستوى صناديقهم.

2- المحاسبون المفوضون: نصت المادة 19 في الفقرة الثانية من قانون 23-07 أن المحاسبون المختصون هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المختصين من قبل مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق، أو دفع مبالغ نفقات لحساب المحاسبين المختصين وتحت مسؤولياتهم.

3- المحاسبون الرئيسيون: المادة 20 الفقرة 2 من القانون 23-07 وهم الذين يأخذون صفة محاسب عمومي رئيسي عمومي رئيسي حيث نصت الفقرة 2 من المادة 20 على أن المحاسبون الرئيسيون هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة لمجلس المحاسبة وهي:

3-1- العون المحاسبي المركزي للخزينة يتولى[2]:

- تجميع وضعيات المحاسبة الدورية التي يقدمها المحاسبون العموميون.

- تفحص تدوينات المحاسبين العموميين اعتمادًا على الوثائق.

---

[1] المادة 94_95 من القانون 07/23 السالف الذكر

[2] مشتة بومدين، بشبري سيف الله، دور المحاسب العمومي في تنفيذ العمليات المالية للدولة، (مذكرة ماجستير) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2017-2018، ص 10.

- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية التي تعتمدها الخزينة لدى الصكوك البريدي والبنك المركزي.
- إعداد تقرير أو وضعية أو عرض حساب او حصيلة ذات طابع ظرفي أو دوري.

3-2- أمين الخزينة المركزي: وهو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي خاصة ميزانية الوزارات، فله مهمة إنجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وميزانيات التجهيز.

3-3- أمين الخزينة الرئيسي[1]: يتكفل بعمليات الخزينة ولا يهتم بعمليات الميزانية، وإذا كان في الواقع يقوم بها بصفة مباشرة عند تغطية المديونية. كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة.

3-4- أمين الخزينة الولائي: هو محاسب رئيسي يعين من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية والمكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة وميزانية الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية، ويقوم بمراقبة صناديق التنسيقات والإيرادات للأعوان المحاسبين، إضافة إلى إعداد وحساب التسيير إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية لخزينة الولاية إلى العون المحاسب المركزي للخزينة، وهذا ما تؤكده المادة 53 من المرسوم التنفيذي 331/91[2].

4- المحاسبون العموميون الثانويون:

هم الذين تكون عملياتهم ممركزة من طرف محاسب رئيسي، كما يقدمون حساباتهم لمجلس المحاسبة، هذا ما جاءت به الفقرة 2 من المادة 20 من القانون 23-07.

كما تنص المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المتعلق بإجراءات المحاسبة أن المحاسبون الثانويون هم من يتولى تجميع عملياتهم محاسب رئيسي من أجل تسهيل رقابة مجلس المحاسبة عمليات الإيرادات والنفقات بالنسبة للدولة والمنجزة من قبل المحاسبين العموميين الرئيسيين ويتمثلون في قابض أملاك الدولة، قابضي المحفظة العقارية، قابض الضرائب، قابض الجمارك، محافظوا الرهون، قابضي البريد والمواصلات، رؤساء مراكز البريد والمواصلات، أمناء خزائن المراكز الاستشفائية، أمناء خزائن القطاع الصحي.

5- محاسبو الأموال والقيم: هم المحاسبون المكلفون بتداول والحفاظ على الأموال والقيم (الأشياء والممتلكات)، والسندات (أوراق مالية ذات قيمة تثبت بأن صاحب السند دائن إلى الجهة الصادرة منها)، والتي يملكها الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 23-07[3].

---

[1] أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2010، ص 22.

[2] مشتة بومدين، بشيري عبد سيف الله، مرجع سابق، ص 11

[3] المادة 21 الفقرة 2 من القانون 23-07.السالف الذكر

6- محاسبو التركيز المحاسبي: هم الذين يقومون بتركيز وتقييد العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين في كتاباتهم وحساباتهم.

يوجد استثناء وارد في المادة 17 من القانون 23-07 الذي ينص على أن كل شخص يقوم بعمليات المذكور في المادة 24 من هذا القانون دون أن يكون له صفة المحاسب العمومي ومن دون أن يتحصل على ترخيص صريح من السلطة المؤهلة لهذا الغرض، لذا لا يمكن لأي شخص من الآمرين بالصرف أو أي عون آخر ليست له صفة محاسب عمومي أو وكيل أن يتداولوا الأموال العمومية[1].

المطلب الثاني:المراقب الميزانياتي (المراقب المالي)

الفرع الأول: تعريف المراقب الميزانياتي ومهامه

أولا- تعريفه:

ورد ضمن النصوص الصادرة حول الإصلاح الموازناتي وضمن القانون 23-07 استحداث تسمية المراقب المالي بالمراقب الميزانياتي في المادة 103 من القانون 23-07 حيث يمارس الرقابة الميزانياتية تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية.

يعين هذا الأخير بواسطة قرار من الوزير المكلف بالمالية، ويكون مقر عمله بمديرية المالية لدى الولاية المعين بها ويسمح له بالتنقل إلى المؤسسات المعنية إذا اقتضت الضرورة المهنية ذلك[2].

ويخضع المراقب الميزانياتي مباشرة لسلطة وزير المالية إذ لا توجد علاقة رئاسية تربط بين المحاسب العمومي، الآمر بالصرف والمراقب الميزانياتي حيث يخضع لك واحد منهم إلى سلطة الآخر وبالتالي كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤول شخصيا عن العمليات التي قام بتنفيذها[3].

وحددت التعليمة رقم 9658 سنة 2022 في الصفحة 02 أن تمارس الرقابة الميزانياتية تحت سلطة الوزير المكلف بالميزانية من طرف مراقب ميزانياتي، يساعد المراقبين الميزانياتيين ومراقبين ميزانياتيين مساعدين.

ثانيا- مهامه:

[1] المادة 73 من القانون 23-07 السالف الذكر

[2] بوبقرة شيخ، فعالية الجهاز الرقابي على نجاعة الإنفاق العمومي، (مذكرة .ماجيستر)كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، سيدي بلعباس، 2017-2018.

[3] شلال زهير،افاق الإصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاصة بتنفيذ العمليات المالية _ أطروحة دكتور جامعة محمد بوقرة _بومرداس _سنة 2013_2014 ص 30

حددت في المادة 11 من القانون 23-07 وتتمثل في السهر على مطابقة المشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريعي والتنظيم المعمول بهما والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة أو المرخص بها.

- التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية.

- تأكيد المطابق بواسطة تأشيرة أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بالنفقات الأمرين بالصرف والتأكد من جودة عناصر محاسبة الالتزامات.

- تقديم النصح للآمر بالصرف من الناحية المالية.

- مسك محاسبة الالتزامات بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه.

- إعلام الوزير المكلف بالمالية دوريًا بمطابقة الالتزامات ومناصب الشغل المفتوحة والمستعملة.

ويتكفل المراقب المالي فضلاً عن الاختصاصات التي يسندها إليه القانون الأساسي الخاص وحسب ما جاء من الفصل الخامس في المادة 23 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 بالمهام التالية:

- يقوم بمسك تعداد المستخدمين ومتابعته حسب كل باب من أبواب الميزانية.

- يمسك سجلات تدوين التأشيرات والرفض.

- يمسك محاسبة الالتزامات حسب شروط محددة.

وحسب المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 فإن من بين المهام التي يقوم بها المراقب المالي يرسل إلى الوزير المكلف بالميزانية حالات دورية معدة لإعلام المصالح المختصة بتطور الالتزام بالنفقات وبتعداد المستخدمين.

وحسب المادة 25 من المرسوم التنفيذي المذكور سابقًا تنص على أن المراقب المالي يرسل في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية على سبيل العرض، وإلى الآمرين بالصرف على سبيل الإعلام، تقريرًا يستعرض فيه شروط التنفيذ والصعوبات التي لقيها إن وجدت في مجال تطبيق التنظيم والمخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العمومية وكذا الاقتراحات التي من شأنه أن تحسن شروط صرف الميزانية[1].

الفرع الثاني: المحاسبة التي يمسكها المراقب الميزانياتي ومسؤولياته

محاسبة خاصة بالالتزامات والنفقات، تمسك محاسبة الالتزامات طبقًا للمدونات الميزانياتية الجاري العمل بها، من خلال تطبيقات الإعلام الآلي أو بطاقات محاسبة تضعها المصالح المختصة للوزير المكلف بالميزانية، تهدف محاسبة الالتزامات بالنفقات إلى تحديد في أي وقع مبلغ:

[1] المادة 23- 24 من المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 الذي يتعلق بالرقابة السابقة التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية العدد 82 لسنة 1992

- رخص الالتزام المفتوحة والمصادق عليها؛
- رخص الالتزام المراجعة والمستهلكة؛
- مشاريع الالتزامات المسحوبة.
- الأرصدة المتوفرة لرخص الالتزام.

ويجب أن تستعرض محاسبة الالتزامات جميع النفقات الخاضعة سواء للرقابة السابقة أو للرقابة اللاحقة، بالنسبة للنفقات الخاضعة للرقابة اللاحقة فإن الآمر بالصرف ملزم بوضع تحت تصرف المراقب المالي كل المعلومات والبيانات المتعلقة بها[1].

- محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية.
- سجلات تدوين التأشيرات والرفوض والآراء.

مسؤولية المراقب الميزانياتي:

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

كما يقع على عاتق المراقبين الميزانيتين سواء كانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسر المهني لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوطات التي قد تقع عليهم في ممارسة مهام خاصة عن توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعًا وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة[2].

وترتبط مسؤولية المراقب الميزانياتي تأشيرات التي يقوم بمنحها حيث يعتبر مسؤولا شخصيًا أمام مختلف هيآت الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات اللاشرعية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الالتزام بالنفقات[3].

[1] إبراهيم بن داود، الرقابة المالية على النفقات، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009.ص.12.
[2] التعليمة رقم 98-96 مؤرخة في 15 ديسمبر 2022 التي تحدد كيفيات ممارسة الرقابة المالية على نفقات ميزانية الدولة.
[3] زهير شلال، المرجع السابق، ص 23.

خلاصة الفصل الأول:

تمكّنا في هذا الفصل من التعرف على مجموعة من القواعد والمبادئ للمحاسبة العمومية منها ما يهتم في تنظيم العلاقات بين الأشخاص المكلفين بتنفيذ الميزانيات العمومية والتعريف بالأدوار والمهام والمسؤوليات لمختلف الأعوان المكلفين بتسيير وإدارة هذه المؤسسات والهيئات العمومية المطبقة للمحاسبة العمومية في الجزائر عقب الإصلاح الجديد القانون 23-07، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي.

وتمكنا من تفسير الإصلاح الجديد المتعلق بعصرنة نظام المحاسبة العمومية وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجزائر في ظل القانون الجديد 23-07.

الفصل الثاني: الإطار الوظيفي للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية بين القانون 21/90 والقانون 07/23.

المبحث الأول: العمليات المالية والحساب العام للدولة في ضل الإصلاح الجديد 23/07

المطلب الأول: العمليات المالية للدولة

حيث جاء قانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي لمعالجة أوجه قصور كبيرة في قانون 90-21 التي كانت تحد من دور النظام المحاسبي كأداة حديثة لتسيير المال العام وحدد القانون 23-07 أربع عمليات يقوم بها الآمرون بالصرف المحاسبون العموميون وتتمثل في:

الفرع الأول: عمليات الإيرادات وعمليات النفقات في ضل القانون23/07:

أولا- عمليات الإيرادات

يقصد بالإيراد المبلغ الكلي للحصائل دون إجراء المقاصة بين الإيرادات والنفقات، وتعرف الإيرادات العامة بانها مجموعة المداخيل التي تحصل عليها الدولة من مصادر مختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

نصت المادة 35 أن إيرادات الدولة تشمل أصناف الإيرادات المذكورة في المادة 15 من القانون العضوي رقم 18-15، الذي نص على موارد الميزانية والذي يتضمن:

- الإيرادات المتحصل عليها من الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا من حاص الغرامات.
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة.
- مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى.
- المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى.
- مختلف حواصل الميزانية.
- الحواصل الاستثنائية المتنوعة.
- الأموال المخصصة للمساهمات والهيئات والوصايا.
- الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة[1].

حيث نص القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي في الموا 38 إلى غاية المادة 53، على أنه يتم تحصيل الإيرادات على مرحلتين:

1- المرحلة الإدارية: تتم المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات وفقا لمجموعة من القواعد والإجراءات التي حددها هذا القانون الأخير وتتمثل في:

1-1- الإثبات: إثبات الإيراد هو الإجراء الذي يتم بموجب تكريس حق الدائن العمومي[2].

[1] القانون العضوي رقم 15/18 حسب المادة 15 القانون المتعلق بقوانين المالية الجريدة الرسمية العدد 53السنة 2018
[2] المادة 39 من القانون 07/23 السالف الذكر

2-1- تصنيف الإيراد: هو الإجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للدين لفائدة الدائن العمومي[1].

حيث نصت المادة 41 من القانون 07/23 على أنه: <<بغض النظر على أحكام المادة 50 من هذا القانون يكون كي دين مصفى موضوع أمر بالإيراد صادر عن الأمر بالصرف المعني>>. باستثناء ديون الإيرادات المتعلقة بالديون التي يحدد مبلغها بموجب أحكام قانون المالية يجب أن تبين أوامر الإيرادات مجمل العناصر التي تسمح بتعريف المدين والتصفية.

ويترتب على كل خطأ في التصفية إصدار أمر بإلغاء أو زيادة أو تخفيض للإيراد من طرف الآمر بالصرف[2].

2- المرحلة المحاسبية: وتتم هذه المرحلة وفقا لمجموعة من القواعد والإجراءات في المواد 43 ... إلى غاية المادة 53.

2-1- التحصيل: هو الإجراء الذي يتم بموجب إبراء الدين العمومي والتحصيل هو نوعان:

- **تحصيل ودي:** هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالحصول على دفع طوعي من المدين لفائدة الأشخاص المعنوية المذكور في المادة 1 من القانون 07/23.

- **التحصيل الجبري:** هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالقيام بتحصيل دين الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون، بعد استنفاذ إجراءات التحصيل الودي[3].

ثانيا- عمليات النفقات:

إن إجازة السلطة التشريعية الاعتمادات النفقات العمومية لا يعني التزام الدولة بإنفاق كلفة مبالغ الاعتمادات ولكن يعني الإجازة والترخيص للدولة بأن تقوم بنفقاتها العامة في حدود هذه المبالغ[4].

حيث تم تحديد القاعدة العامة لتحديد النفقات العمومية في الفقرة الأولى من المادة 54 من القانون السالف الذكر على قاعدة إقرار أو تحديد النفقات العمومية التي يجب ان تكون مقررة في ميزانية الدولة أو مرخصة بموجب قوانين المالية، ونصت الفقرة الثانية من نفس المادة فيم يخص الجماعات المحلية، تتثمل النفقات في استعمال الاعتمادات المالية المصوت عليها.

حيث يتم دفع النفقات العمومية على مرحلتين قد حدده قانون 07/23 وهي:

1- المرحلة الإدارية:

[1] المادة 40 من القانون 07/23 السالف الذكر

[2] المادة 41-42 من القانون 07/23 السالف الذكر

[3] المواد 43- 44- 45-46 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي السالف الذكر

[4] العيداني سهام- صدارة محمد: الوقاية المالية على تنفيذ الميزانية العمومية، جامعة الجلفة، مجلة التراث، العدد 26، المجلد الثاني.

وهي من صلاحيات الآمر بالصرف وتتم وفقا لمجموعة من القواعد والإجراءات حيث قبل أن يتم دفع النفقات العمومية يجب التقيد بالإجراءات المذكورة والتي حددتها المادة 55 والتي تتمثل في الالتزام بالنفقة وتصفيتها والآمر بصرفها أو تحرير حوالات بشأنها.

1-1- الالتزام بالنفقة: يعرف الالتزام حسب القانون 07/23 بأنه: <<الإجراء القانوني الذي بموجبه يتم إنشاء وإثبات دين تنتج عنه نفقة ويج أن يحترم الالتزام موضوع الرخصة الميزانياتية وحدودها>>[1]

وعليه فإن عملية الالتزام تتمثل في الإجراء الذي ينتج عنه عبئ مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية المدين، فهو يعتبر همزة وصل الشرعية بين المؤسسة بصفتها شخصية معنوية من جهة وبين غيرها من المتعاملين من جهة أخرى، فالمؤسسات إذا ما طلبت خدمات أو بضاعة لابد لها أن تقدم المقابل لهذه الخدمات والبضاعة[2].

1-2- تصفية النفقة:<<وهي التأكد من وجود الدين وتحديد مبلغ للنفقة وتتضمن:

- تحديد المبلغ الدقيق للنفقة بالنظر إلى الوثائق المثبتة للمحقوق المكتسبة من قبل الدائنين.

- شهادة أداء الخدمة التي يشهد من خلالها الآمر بالصرف على مطابقة الإنجاز أو التسليم أو الخدمة للالتزام>>[3]

فمرحلة التصفية تبدأ مباشرة عند استلام البضاعة موضوع الطلبية وتتم عن طريق المقارنة بين المستندات (سند الطلب، الفاتورة، سند الاستلام) بالبضاعة المستعملة[4].

1-3- الآمر بالصرف: بعد الانتهاء من إجراءات تخصيص الاعتمادات المالية وتحديد المبلغ النهائي المستحق للدفع تأتي مرحلة الآمر بالصرف أو تحرير الحوالات الذي يعرف على أنه: <<الإجراء الذي يتم بموجبه إعطاء الآمر بالصرف النفقة العمومية وهذا ما نصت عليه المادة 58 من القانون 07/23>>.

حيث يقوم الآمر بالصرف بتسجيل العمليات في دفترين أساسيين هما بطاقة متابعة الالتزامات وبطاقة الورود، ومنا يتم تحرير حوالة الدفع والذي يعتبر أمر بالدفع للمحاسب العمومي حيث تتضمن حوالة الدفع بيانات خاصة بالمستفيد ورقم رصيده البنكي والمبلغ الواجب دفعه بالأرقام والحروف إلى جانب بيانات متعلقة بنوع النفقة العمومية.

إن الآمر بالدفع يثبت الدين العمومي الناشئ عن عملية التصفية، ومع ذلك وهو لا يملك القوة التنفيذية لأن تسليم حوالة الدفع لا يعني بأن المحاسب العمومي سيقوم بدفع النفقة بصفة آلية.

2- المرحلة المحاسبية:

---

[1] المادة 56 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي السالف الذكر

[2] سالم نصيرة، بوقرة سمية، دور أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2021-2022، ص 35.

[3] المادة 57 من القانون 07/23 السالف الذكر

[4] سالم نصيرة، بوقرة سمية، المرجع السابق، ص 36.

يعد الدفع الإجراء الوحيد الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي حسب المادة 59 من القانون 07/23 يكون من اختصاص المحاسب العمومي باعتباره المسؤول عن تداول وتسيير الأموال والقيم المعنوية تطبيقًا لمبدأ الفصل بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي.

وهو المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات العمومية حيث أن حوالات الدفع التي يصدرها الآمرون بالصرف ترسل إلى المحاسبين العموميين المختصين أي المكلفين دون غيرهم، بدفع مبلغها.

كما نصت المادة 60 على طريقة أخرى: بأنه يمكن للآمرين بالصرف لدى الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من القانون 07/23 اللجوء إلى طريقة الدفع بالاعتماد[1].

3- تسخير المحاسبين العموميين: هو الأمر الذي يعطيه الآمر بالصرف للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض تنفيذها من قبل، رغم وجود أمر بالدفع أو حوالة سابقة.

لكي يتمكن الآمر بالصرف من اللجوء على إجراء التسخير، لابد من توفر شروط موضوعية وأخرى شكلية.

3-1- الشروط الموضوعية للتسخير:

- في حالة رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع رفضًا نهائيًا.
- توجيه التسخير للمحاسب العمومي المختص.

3-2- الشروط الشكلية للتسخير:

- أن يكون التسخير مكتوبًا لإثبات إعفاء المحاسب من المسؤولية.
- يضم التسخير عبارة وهي "يطلب من المحاسب أن يدفع".
- أن يكون هناك أمر بالتسخير بالنسبة لكل عملية وليس أمرًا إجماليًا بالتسخير لعدة عمليات.
- أن يحتوي التسخير على أسباب اللجوء الآمر بالصرف إليه.

3-4- حالات رفض التسخير: نصت عليه المادة 62 الفقرة 3 من القانون 07/23:

- عدم توفر الاعتمادات المالية.
- عدم توفر السيولة، ما عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
- انعدام إثبات الخدمة.
- الطابع غير الإبرائي للدفع.
- عدم وجود تأشيرة رقابة النفقات الملتزم بها أو تأشيرة لجنة الصفقات المختصة عندما تكون مثل هذه التأشيرة منصوصًا عليها في التنظيم المعمول به.

4- تقادم الديون المستحقة على الدولة:

[1] المادة 60 من القانون 07/23 السالف الذكر

إذا لم يتم دفع الديون المستحقة لفائدة الغير في أجل أربع سنوات (4) فإنها تتقادم وتسط نهائيًا، ابتداءًا من اليوم الأول من السنة المالية التي تصبح فيها هذه الديون مستحقة، وبشرط ألا يكون هناك تصريح خلاف ذلك في الميزانية العامة للدولة ويتم حذف هذه الديون من ميزانية الدولة الدين المتقادم المستحق لفائدة ميزانية الدولة في حالة عدم تحديد مصدره أو طبيعته وتشمل هذه الديون التي لم يتم دفعها على عاتق المؤسسات والهيئات العمومية المكلفة بتنفيذ برامج في إطار مهمة الإشراف المنتدب على المشروع[1].

الفرع الثاني: عمليات الخزينة وعمليات الممتلكات في ضل القانون23/07:

تعتبر الخزينة أحد المرافق الاستراتيجية للدولة وهي بذلك الوريد النابض لها، إذ لا يمكن أن تسير مختلف العمليات المالية بدون هذا الجهاز، وتعتبر الخزينة العمومية بمثابة الصندوق الذي يجمع مختلف الإيرادات من مختلف الهيئات والتسجيل مختلف النفقات، ومنه فهي الهيئة المكلفة بتسيير مالية الدولة وهي الهوية المالية للدولة.

1- قواعد عامة تخص عمليات الخزينة:

نصت المادة 66 من القانون 07/23 على أن يدون المحاسب العمومي في إطار عمليات الخزينة:

- عمليات ودائع وأمانات والضمانات المنفذة على مستوى الخزينة العمومية، توصف عمليات الخزينة المنصوص عليها في أحكام المادة 59 من القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية.

- يتم تنفيذ عمليات الخزينة من طرف المحاسبين العموميين حيث نصت المادة 72 من القانون 07/23 أن تتم حيازة وتسيير الأموال العمومية مهما كانت طبيعتها أو مصدرها من قبل المحاسبين العموميين وفقًا لمبدأ أو وحدة الصندوق.

2- تتمثل عمليات الخزينة فيما يلي:

- توظيف المتوفرات المالية.
- إصدار وتحويل وتسديد الاقتراضات.
- تسيير الأموال المودعة من قبل المكتتبين لدى الخزينة.
- خصم وقبض السندات مهما كانت طبيعتها الصادرة لصالح الدولة.

حيث ورد المشرع الجزائري في مادتيه 71 و73 من القانون 07/23 بعض الاستثناءات التي تتمثل في:

- تدون العمليات المنجزة من طرف الخزينة العمومية بالدينار الجزائري.

[1] المادة 63 من القانون 23-07 السالف الذكر

- لا يمكن للآمرين بالصرف أو أي عون آخر ليست له صفة محاسب عمومي أو وكيل أن يتداولوا الأموال العمومية[1].

ثانيا- عمليات الممتلكات:

هي أصول مملوكة من قبل السلطات العامة والحكومات وتستخدم للأغراض عامة ويتم تسييرها من خلال نظام محاسبي يسمى بالحساب العام للدولة ومن خلال قواعد محاسبية تضبط بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناءًا على رأي المجس الوطني لمعايير الحسابات العمومية.

1- قواعد عامة تخص عمليات الممتلكات في ضل القانون23/07:

- تتشكل ممتلكات الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من قانون 07/23 من مجموع الأصول المالية وغير المالية.

وعرف المشرع الأصول المالية بأنها تتشكل من مجمل الأموال المتاحة والودائع المالية تحت النظر والآجلة والأوراق المالية والمستحقات على الغير، حيث أن الأصول غير المالية تتشكل من مجموع الممتلكات المادية وغير المادية مع مراعاة صلاحية إدارة أملاك الدولة ويخضع تسيير الممتلكات غير المالية للأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون إلى اختصاص كل آمر بالصرف في حدود الجزء من الممتلكات الذي يسيره[2].

المطلب الثاني: الحساب العام للدولة في ضل القانون23/07

هو نظام محاسبي يعكس الأداء المالي الفعلي للدولة عن السنة المالية المنتهية، ويقيس مدى التزام الحكومة بالميزانية المعتمدة، ويساعد في إعداد ميزانية السنة المالية المقبلة بما يحسن عمليات التخطيط المالي والاقتصادي للدولة.

الفرع الأول: الجهة المكلفة بإعداد القوائم المالي واستخدامها في ضل القانون23/07

يكلف المحاسبون العموميون بإعداد قوائم المالية وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بهما وتستخدم هذه القوائم في إعداد الحساب العام للدولة. وتتمثل القوائم المالية فيما يلي:

- الحصيلة أو الوضعية المالية.
- حساب النتائج أو قائمة النجاعة المالية.
- جدول تدفقات الخزينة.
- جدول تباين الوضعية الصافية المالية.

[1] المواد من 66 إلى غاية المادة 73 من القانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي "عمليات الخزينة".
[2] المادة 74 – 75 من القانون 07/23 السالف الذكر

- الملحق الذي يتضمن مذكرات تحدد القواعد الرئيسية والطرق المحاسبية والمذكرات التوضيحية الأخرى[1].

الفرع الثاني: حسابات الأشخاص المعنوية في ضل القانون23/07

يتم ضمان نوعية حسابات الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة الأولى من هذا القانون باحترام مبادئ وقواعد المحاسبة والتقييم المحدد في المخطط المحاسبي.

يجب أن تكون الحسابات:

- مطابقة القواعد والإجراءات المعمول بها.
- منتظمة وصادقة، معدة وفق طرق دائمة، بهدف ضمان قابلية المقارنة بين السنوات المالية.
- مستوعبة لجميع وقائع التسيير حسب مدى الاطلاع على واقعيتها وأهميتها النسبية مع مراعاة مبدأ الحذر.
- متناسقة بكيفية تضمن المعلومات المحاسبية المقدمة خلال السنوات المالية المتعلقة بها.
- شاملة وتستند إلى تقييم مستقل وتسجيل محاسبي منفصل لكل عنصر من عناصر الأصول والخصوم وكذا الأعباء والنواتج، دون إمكانية المقاصة.
- تعتمد على كتابات محاسبية موثوقة وواضحة ووجيهة تعكس صورة صادقة للممتلكات والوضعية المالية[2].

المبحث الثاني: الرقابة على تنفيذ الميزانية بين القانون21/90 و القانون07/23.

المطلب الأول: الرقابة على تنفيذ الميزانيات

أحدث المشرع الجزائري على مستوى الرقابة على المالية العمومية وتنفيذ الميزانيات تغيرًا هامًا وذلك بهدف تشكيل مجموعة من الإجراءات والوسائل التي تتخذها الدولة لضمان حسن استخدام الأموال العامة وفقًا للأهداف المرسومة في الميزانية.

وتجسدت الرقابة على الميزانية أي على ميزانية المؤسسات الإدارية من خلال إنشاء هيئات رقابية، كالرقابة التي يمارسها البرلمان، المحاسب العمومي، الآمر بالصرف، المراقب الميزانياتي، المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة الذي يعتبر بدوره هيئة رقابية حيث يجسدون كلهم نظام الرقابة على الأموال العامة في الجزائر، والهدف من هذا هو تدعيم ونجاعة تنفيذ العمليات المالية ورقابتها[3].

تخضع العمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانيات الأشخاص المعنية المذكورة في المادة الأولى من القانون 07/23 لثلاثة أنواع:

الفرع الأول: الرقابة الإدارية والميزانياتية على تنفيذ الميزانيات

[1] المادة 94- 95 من القانون 07/23 السالف الذكر.
[2] المادة 97 من القانون 07/23 السالف الذكر.
[3] عامر حنان، عباسة الطاهر، الرقابة على تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، 2015-2016، ص 10.

الرقابة الإدارية:

حسب المادة 99 من القانون 07/23 تشمل الرقابة الإدارية: الرقابة الداخلية والرقابة السلمية، والرقابة النظامية والرقابة الميزانياتية.

1- الرقابة الداخلية:

عرفت من طرف لجنة الرقابة الداخلية التابعة للهيئة الأمريكية للمحاسبين القانونيين بأنها مسؤولية الإدارة تتكون من الخطة التنظيمية والوسائل والأساليب والإجراءات التي تكفل تحقيق مجموعة من الأهداف.

وعرفت أيضا بأنها عملية لضمان تحقيق أهداف المنشأ بفعالية وكفاءة، وإصدار تقارير مالية موثوق بها والامتثال للقوانين واللوائح والسياسات وهي مفهوم واسع يمتد إلى كل ما يسير على المخاطر المحتملة للمنظمة بما في ذلك الموارد المالية وغير المادية مثل سعة الملكية الفكرية.

وأشار المشرع الجزائري في مادته 100 القانون 07/23: <<تشمل الرقابة الداخلية مجمل الإجراءات والطرق التي تسمح لمسؤول مصلحة بالتأكد من سيرها الحسن لاسيما التحكم الجيد في المخاطر>>

2- الرقابة السلمية:

هي رقابة الإدارة على مصالحها[1]، وهي التي تكون من طرف مصالح تابعة لنفس المستوى أو مستوى أعلى (السلطة الوصية).

3- الرقابة النظامية: تتضمن مجموعة من الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة لحماية موارد وممتلكات المنشأة من أي تصرفات غير مرغوب فيها.

وعرفها المشرع الجزائري على أنها الرقابة التي تمارسها المفتشيات والهيئات الرقابية المؤهلة صراحة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما في مادته 02 من القانون السالف الذكر.

4- الرقابة الميزانياتية: يمارس الرقابة الميزانياتية مراقب ميزانياتي تحت سلطة الوزير المكلف.

[1] المادة 101 من القانون 07/23 السالف الذكر.

تمارس الرقابة الميزانياتية، حسب الحالة وفقًا لاقتراب قابل للتعديل انتقائي وقابل للانعكاس وفي هذا الإطار يمكن إعفاء بعض النفقات من تأشيرة المراقب الميزانياتي نظرًا لأثرها المالي الضعيف أو لطبيعتها[1].

4-1- الهدف من الرقابة الميزانياتية:

تهدف الرقابة الميزانياتية التي يمارسها المراقب الميزانياتي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي حددتها المادة 103 من القانون 07/23.

- السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما، والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة أو المرخصة بها.
- التحقيق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية.
- تأكيد المطابقة بواسطة تأثير أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات أو عند الاقتضاء، تبرير الرفض.
- تقديم النصح للآمر بالصرف من الناحية المالية.
- ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة لتأشير أو الرأي المسبق والقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الآمرين بالصرف والتأكد كذلك من جودة عناصر محاسبة الالتزامات.
- مسك محاسبة الالتزام بالنفقات ومحاسبة متابعة مناصب الشغل المالية فيما يخصه.
- إعلام الوزير المكلف بالمالية دوريًا بمطابقة الالتزامات وبوضعية كل الاعتمادات ومناصب الشغل المفتوحة والمستعملة.
- تحديد كيفية ممارسة الرقابة الميزانياتية عن طريق التنظيم.

4-2- كيفيات ممارسة الرقابة:

بغض النظر عن الأحكام المطبقة بعنوان نفقات الميزانية الدوية وفقا لنمط البرنامج، تختتم الرقابة القبلية التي يمارسها المراقب الميزانياتي على مشاريع الالتزام بالنفقات وعلى قرارات التسيير بتأشيرة أو برأي يترتب على مشاريع الالتزامات وقرارات التسيير الخاضعة للتأشيرة، إعداد الآمر بالصرف بطاقة الالتزام الملائمة، ترفق بالوثائق الثبوتية المتعلقة بها أما بخصوص الآراء التي يبديها المراقب الميزانياتي والمتعلقة بمشاريع القرارات والوثائق الخاضعة للرأي المسبق للمراقب الميزانياتي فيتم الرد عليها من طرف الآمر بالصرف بموجب مذكرة توضيحية[2].

[1] التعليمة 9658، المرجع السابق، الصفحة2
[2] تعليمة رقم 9658، مرجع سابق.

الفرع الثاني: الرقابة القضائية والرقابة البرلمانية على تنفيذ الميزانيات

أولا- الرقابة القضائية:

نصت المادة 104 على أنه يجب على الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين إيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة وفق الشروط والكيفيات وضمن الآجال المحددة بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما.

يعتبر مجلس المحاسبة أحد المؤسسات الدستورية المستقلة المكلفة بالرقابة على الممتلكات والأموال العمومية.

ونصت المادة 105 على أنه يتم المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة الذي يعد تقريرًا يتعلق بالمصادقة على الحسابات ويرافق مشروع قانون تسوية الميزانية[1].

ثانيا- الرقابة البرلمانية:

تشمل الرقابة البرلمانية مرحلتين وتتمثل في الرقابة القبلية والتي تكون قبل التصويت على الميزانية والرقابة البعدية بواسطة قانون ضبط الميزانية.

1- الرقابة القبلية:

وتكون هذه الرقابة بالحق المخول للبرلمان في الاستجواب والأسئلة الشفوية والكتابية الموجهة لأعضاء الحكومة ولجان التدقيق، وهذا ما أكدته المادة 65 من القانون العضوي 99-02 حيث نصت على أنه <<يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة بخصوص مسألة تكون موضوع الساعة>>.

2- الرقابة البعدية:

تتجسد هذه الرقابة في العديد من الآليات الموضوعة لدى البرلمان وتتمثل في قانون ضبط الميزانية حيث أنه بعد إقفال السنة المالية وتنفيذ الميزانية يقوم البرلمان بمباشرة الرقابة بواسطة قانون ضبط الميزانية وهذا حسب المادة 160 من التعديل الدستوري في 1996/11/28.

وقد نصت المادة 68 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية بإلزامية الحكومة على تقديم قانون ضبط الميزانية مرفقًا بقانون المالية للسنة وبذلك يكون قانون ضبط الميزانية خلاصة لتجربة يجب الاستفادة منها في وضع قانون المالية للسنة[2].

[1] المادة 104-105 من القانون 07/23 السالف الذكر

[2] بوعبانة فتحية، حساييني عبد الحميد، استراتيجية عصرنة الإطار المحاسبي العمومية بالجزائر، تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص 118.

وقد نص المشرع الجزائري إلى الجهة المخولة لها ممارسة الرقابة البرلمانية في المادة 106 من القانون 07/23 على أنه يقوم البرلمان بتنفيذ الاعتمادات المالية التي صادق عليها من خلال قوانين المالية.

ونصت المادة 107 و108 من القانون السالف الذكر على أنه يقوم أعضاء البرلمان بمراقبة تنفيذ ميزانية الدولة سنويًا عن طريق التصويت على قانون تسوية الميزانية.

ويمكن لأعضاء البرلمان تقديم أسئلة شفوية أو كتابية لأعضاء الحكومة فيما يخص استعمال الموارد المالية للدولة.

المطلب الثاني: النظام المحاسبي بين القانون21/90 و القانون 07/23

الفرع الأول: جدول مقارنة يخص الاعوان المكلفين بتنفيذ المحاسبة العمومية بين القانون 90/21 و القانون 23/07 .

يوضح الجدول التالي مقارنة بين الدور القديم والحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وفقًا للإصلاح المحاسبي وعلى إثر صدور القانون 07/23 المتعلق بالقواعد المحاسبية العمومية والتسيير المالي.

الاعون / العنصر	الامر بالصرف		المحاسب العمومي		المراقب المالي	
	القانون 21_90	القانون 07_ 23	القانون 21_90	القانون 07_23	القانون 21_90	القانون 07_23
تسميته	الامر بالصرف	المسير المسؤول	المحاسب العمومي	المحاسب العمومي	المراقب المالي	المراقب الميزانياتي
تعيينه	يخول لهذه الوظيفة التعين او الانتخاب	يخول لهذه الوظيفة التعين او 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
اصنافه	يكون الامرين بالصرف ابتدائيين او اساسين واما امرين بالصرف ثانويون	يكون الآمرون بالصرف اما امرين بالصرف رئيسين او ثانوين او امرين بالصرف اقليمين لميزانية الدولة	يكون المحاسبون العموميون اما محاسبين عموميين رئيسيين او محاسبين عموميين ثانويين	يكون المحاسبون العموميون اما محاسبين مختصين او مفوضين واما محاسبين رئيسين او ثانويين واما	يكون المراقب المالي اما مراقبا ماليا مساعدا	يكون المراقبون الميزانياتيون اما مراقبين ميزانياتين او مراقبين ميزانياتين مساعدين

				محاسبي الأموال والقيم او التركيز المحاسبي		
صفته	يعد امرا بصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المحدد ضمن هذا القانون	يعتبر امرا بالصرف كل شخص معين او منتخب او مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للأشخاص المعنوية المحددة وفقا للقانون	يعد محاسبا عموميا كل شخص يغين قانونيا للقيام بالعمليات المحددة ضمن نفس القانون	يعتبر محاسب عمومي كل عون عمومي معين او معتمد قانونيا للقيام بالعمليات المحدد ضمن قانون المحاسبة العمومية 07_23	يعتبر مراقبا ماليا كل موظف يمارس الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها طبقا للقوانين الأساسية التي تحكمه	يعتبر مراقبا ميزانياتي كل موظف يمارس المهام المسندة له بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما والتي تخول له دورا أساسيا في رقابة تنفيذ الميزانيات
مسؤولياته	يتحمل المسؤولية الشخصية على مسك جرد الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة او المخصصة لهم.	يتحمل المسؤولية الشخصية على الأخطاء والمخالفات التي من شانها تلحق ضررا بالخزينة العمومية او بهيئة عمومية	يتحمل المسؤولية الشخصية والمالية على العمليات الموكلة اليه	يعتبر مسؤول شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق كما يعتبر مسؤول شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقا بينا للاحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسير المال العام.	يعتبر مسؤول شخصيا على جميع المخالفات الصريحة للقوانين و الأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية.	يعتبر مسؤول شخصيا عن التأشيرات والآراء التي يمنحها،وعن الرفض المبلغ وفقا للقواعد التشريعية و التنظيمية والقواعد المتهلقة بالانظباط الميزانياتي و المالي.
	يعتبر امرا بالصرف كل شخص مؤهل	يتولى الآمرون بالصرف برمجة وتوزيع ووضع	يقوم بتحصيل اليرادات ودفع النفقات,ضمان	بالإضافة الي المهام الموجودة فقد	مهمته الأساسية فحص	السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات

مهامه	قانونيا بتنفيذ إجراءات الالتزامات والتصفية وإصدار سند الامر بالصرف او تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات والقيام بإجراءاتالاثبات والتصفيةوإصدار سند الامر بالتحصيل من جانب الإيرادات.	الاعتمادات المالية تحت التصرف,ويلتزمون بالنفقات ويقومون بتصفيتها والامر بالصرفها او تحرير الحوالات	حراسة الأموال او السندات او القيم او الأشياء او المواد المكلف بها وحفضها,تداول الاموال والسندات والقيم و الممتلكات والعائدات و المواد	أضاف القانون مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدا محاسبة الصندوق مسك المحاسبة العامة على أساس مبدا الحقوق المثبتة,التقيد المحاسبي للقيم الغير ثابتة,اعداد القوائم المالية وحساب التسيير,حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوي المركز المحاسبي الذي يسيره.	ورقابة النفقات العمومية ومدي مطابقتها مع التشريع والتنظيم المتعلقين بمراقبة النفقات الملتزم بها	بالنسبة الي التشريع والتنظيم المعمول بهما,والاعتمادات المرخصة بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة والمرخص بها, التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة او راي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية و النفقات ضمان رقابة بعدية على الوثائق الغير خاضعة للتأشيرة او الراي المسبق وبالقيام بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الامرين بالصرف.
من حيث اجال التدخل	يختص بالمرحلة الادراية من اثبات وتصفية وامر	يختص بالمرحلة الادراية من اثبات وتصفية وامر	حوالة الدفع نصدر وترسل الي محاسب	حوالة الدفع نصدر وترسل الي محاسب	يقوم بالمراقبة المسبقة على	تمارس الرقابة الميززاياتية في شكل قبلي او

	بالدفع او التحصيل هو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الاجراء الدي ينم بموجب اثبات نشوء الدين.	بالدفع او التحصيل هو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الاجراء الذي ينم بموجب اثبات نشوء الدين.	العمومي وهو الاجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية. وللمحاسبة العمومية عشرة (10) أيام للموافقة على الدفع .	العمومي وهو الاجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية. وللمحاسبة العمومية عشرة (10) أيام للموافقة على الدفع .	النفقات العمومية وجل مراقبة المراقب المالي (10)أيام للملفات العادية و (20) يوم للملفات المعقدة	بعدي او حسب اجراءات رقابة ملائمة . (تعليمة 9658)
المحاسبة التي يمسكها	يقوم الامر بالصرف بمسك محاسبة إدارية ذات طابع احصائي للإيراداتو النفقات.	يمسك الآمرون بالصرف محاسبة تحليل التكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة	يقوم يمسك محاسبة عامة تسمح بمعرفة عمليات الميزانية وعمليات الخزينة,كما يقوم بمسك محاسبة خاصة بالقيم والسندات ومحاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب الكلفة وتكاليف الخدمات, وفي نهاية كل سنة يقوم باعداد حساب التسيير	مسك المحاسبة العامة علي أساس مبدا الحقوق والالتزامات المثبتة.	يقوم بمسك محاسبة الالتزامات في مجال نفقات التسيير وفي مجال التجهيز و الاستثمار.	يمسك المراقب الميزانياتي محاسبة خاصة بالالتزام بالنفقات, محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالية سجلات تدوين التأشيراتو الرفوضوالاراء.

الفرع الثاني: *تحليل مضمون الجدول الخاص بالاعوان المكلفون بتنفيذ المحاسبة العمومية بين القانون 2190 والقانون 0723*

تعتبر القوانين والتشريعات المغذي الأساسي لعمليات التغيير والعصرنة والإصلاح على مستوى النظام الموازناتي المحاسبي الجزائري، ومن أجل مواكبة الإصلاح والذي أصبح ضرورة حتمية فقد جاء

القانون 15/18 ليلغي 17/84 ويعزز الإصلاح الموازناتي، فيما واجب الإصلاح الموازناتي ورافقه كمرحلة حتمية للإصلاح المحاسبي والذي يتبلور بصدور القانون 07/23 الذي جاء كبديل وتحديث القانون 21/90 حيث حدد بشكل أساسي وواضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم ومما يظهر من الجدول أن التحديث لم يمس كل النقاط المتعلقة بمبدأ عمل الأعوام وإنما كان جزئي تماشيًا مع المحاور المبرمجة للعصرنة.

يهدف كلا القانونين إلى تحسين الإدارة المالية للدولة من خلال تعزيز دور الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية، كلاهما يلزم وجود أعوان بكفاءات ومهام مجددة لمواكبة العصرنة، حيث ارتأت الجزائر أن تواكب التغيرات المالية والمحاسبية السائد على مستوى العالم من خلال تعديل نظامها المحاسبي القائم على الأساس النقدي 21/90 وإحلال أساس الاستحقاق محله القانون 07/23.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل وجدنا أن المحاسبة العمومية تتركز على مختلف القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمؤسسات الهيئات التابعة لها التي تتخذ من المحاسبة العمومية آلية تسيير الأموال العامة، تمكنا كذلك من التعرف على آليات الرقابة المطبقة على تنفيذ العمليات المالية للدولة التي تهدف في مجملها إلى الاستعمال الأحسن للمال العام وحمايته من الإسراف والغش والسرقة

خاتمة

خاتمة:

وبناءًا على ما سبق نستنتج من خلال ما تطرقنا إليه في هذا البحث أن المحاسبة العمومية تمثل فرع من فروع المالية العامة التي تجسد أداة توظيف الإيرادات والنفقات العامة في سبيل إشباع الحاجات العامة، والتي يجتهد من أجل تطويرها من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والتي تعمل على تحقيق أهداف الحكومات والمؤسسات العمومية وتحقيق الجودة والتسيير العقلاني للمال العام.

والمشرع الجزائري وضع إطار قانوني جديد لمهام المحاسبة العمومية الذي يلغي القانون 21/90 ويتمثل في انطلاق الإصلاح الميزانياتي والذي كان بتاريخ 01 جانفي 2023 الذي يتجسد واقعيًا بصدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، جاء لينظم ويضبط العمليات المالية للمحاسبة العمومية فشكل المشرع الجزائري اجتهاد وعمل كبير من طرف الهيئات العليا وعلى رأسها وزارة المالية، حيث وضعت متطلبات الإرادة والجدية التامة من طرف ممارسيها والفاعلين فيها والمتمثلين أساسًا في أعوان المحاسبية العمومية من آمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب الميزانياتي، وفي هذه الاتجاهات المختلفة المتمثلة في أعوان المحاسبة العمومية فرضت عليهم مجموعة من الأساليب والتقنيات الجديدة التي يجب أن يعتمدوا عليها أثناء أداء مهامهم في تنفيذ الميزانية.

ولا يتجسد ذلك إلا بالتحلي برغبة التغيير الفعلي والجذري لواقع قديم تضمن العديد من العيوب والسلبيات وتحمل المسؤولية وإثبات الجدية أثناء التطبيق، وتم التوصل إلى جملة من النتائج أهمها:

- يعتبر الانتقاء الجيد للأعوان المكلفين بالتنفيذ من أجل تكوينهم واكتسابهم الكفاءة اللازمة فيما يخص فهم وتطبيق التشريعات والقوانين الجديدة المتعلقة بالإصلاح الموازناتي والمحاسبي من أجل التطبيق الصحيح لها مرحلة مهمة جدًا حيث صرح وزير المالية السابق لسنة 2023 إبراهيم كسالى أنه قد تم تنظيم عملية تكوين واسعة شملت في المرحلة الأولى المكونين، ثم جميع الفاعلين في ميزانية الدولة، بالإضافة إلى تنظيم حلقات دراسية عبر كافة التراب الوطني قصد تعزيز المفاهيم المكتسبة والانشغالات المطروحة خاصة على المستوى المحلي.

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

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

المصادر والمراجع

الكتب :

_الدكتور زياد رمضان، كتاب مبادئ الاستثمار، دائر وائل للنشر، الطبعة الثالثة،الجزائر, سنة 2005.
شريط صلاح الدين ,كتاب أصول صناديق الاستثمار في الأسواق المالية،دار وائل للنشر, الطبعة الثانية , سنة2018.
- الكاتب حبوط ,كتاب مبادئ الاستثمار وتطبيقاته، دار الكتاب الحديث,الطبعة الثالثة ,الجزائر، 2019.
_إبراهيم داود، الرقابة المالية على النفقات، دار الكتاب الحديث، القاهرة، سنة 2009.

المذكرات :

_عبد الغاني عكة، نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر، ماجستير علوم اقتصادية، جامعة الجزائر،
_أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، سنة 2010.
_بوبقرة الشيخ, فعالية الجهاز الرقابة على نجاعة الإنفاق العمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، سيدي بلعباس، سنة 2017-2018.
- شلال زهير، آفاق الإصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة بوقرة، بومرداس، سنة 2013.
_سالم نصيرة، بوقرة سمية، دور أعوان المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العمومية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، سنة 2021-2022.
_عمر حنان، عباسة الطاهر، الرقابة على تنفيذ الميزانية المؤسسات الإدارية في التشريع الجزائري، مذكرة شهادة ماستر، جامعة مستغانم، 2015-2016.

المجلات :

- العيداني سهام، صدارة محمد، الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية العمومية، جامعة الجلفة، مجلة التراث، العدد 26، المجلد الثاني.

الدوريات :

_السيد طرفاية نبيل، أيام تكوينية بمقر المراقبة الميزانياتية، المراقب الميزانياتي لولاية معسكر، سنة 2024.

_بابا إبراهيم، دراسة قانون 07/23 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، يوم تكويني لفائدة المسيرين الماليين لولاية المدية المقاطعة الرابعة، البرواقية، فيفري 2024.

المحاضرات :

_ نورالدين العياش-محاضرات ودروس– القيت على طلبة السنة الثانية ماستر_تخصص دولة ومؤسسات كلية الحقوق والعلوم السياسية _جامعة منتورى – قسنطينة2020_2019_الموقع الأصلي للاخوة منتوري جامعة قسنطينة 2024/5/22.

- لحول كمال ، ديلمي هاجر، منهجية تسيير الإنفاق العمومي في الجزائر بين الواقع والإصلاح، سنة 2023.

_بن برمي عبد الفتاح، شرح قانون المحاسبة العمومية، مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي، سنة 2023.

_ مشتة بومدين، بشبري سيف الله، دور المحاسب العمومي في تنفيذ العمليات المالية للدولة، (مذكرمجيستر) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2017-2018.

_بوعيانة فتيحة، خساني عبد الحميد، إستراتيجية عصرنة الإطار المحاسبي بالجزائر، تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2019.

النصوص القانونية :

_القانون رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية.

_القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 2018/09/08 المتعلق بقوانين المالية

_ القانون 21/90 مؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

_القانون 07/23المؤرخ في 2023/07/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسير المالي.

قائمة التعليمات والمراسيم :

- المرسوم التنفيذي 23-46 المؤرخ في 1993/02/06 الذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة.

_ _المرسوم التنفيذي 20_404 المؤرخ في 2020/11/29 الذي يحدد كيفيات تسيير وتفوي الاعتمادات المالية.

_ التعليمة رقم 96_85 التي تحدد كيفيات ممارسة الرقابة المالية الميزانياتية على نفقات ميزانية الدولة، المؤرخة في 2022/12/15.

قائمة الجداول:

جدول رقم 1: جدول مقارنة الدور القديم والحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وفقا لإصلاح المحاسبي وعلى إثر صدور القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.