



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

بعنوان

آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الإدارة العمومية الجزائرية

تحت إشراف الاستاذة:

مبسوط هوارية

إعداد الطالبة:

حاج براهيم يسرى

رئيسا	أستاذ محاضر -1-	قريش محمد
مشرفا	أستاذ محاضر -1-	مبسوط هوارية
ممتحنا	أستاذ محاضر -1-	دريش زهرة

السنة الجامعية 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

قال الله تعالى

﴿إِنَّمَا أَمْرُهُ إِذَا أَرَادَ شَيْئًا أَنْ يَقُولَ لَهُ كُنْ فَيَكُونُ﴾ يس 82

بداية الشكر لله عز وجل الذي أعانني وشد من عزمي لإكمال هذا البحث، وأهمني الصبر والمثابرة والقوة في أعز أوقات ضعفي فالحمد لله دائما وأبدا حمدا طيبا مباركا فيه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه

قال رسول الله ﷺ "من لم يشكر الناس لم يشكر الله" (رواه أحمد الترميذي)

أتقدم بالشكر والتقدير إلى أستاذتي المشرفة الدكتورة "مبسوط هوارية" التي تفضلت بإشرافها على هذا البحث، وعلى كل ما قدمته لي من دعم وتوجيه وإرشاد لإتمام هذا العمل على ما هو عليه فجزاها الله عني كل خير

وأشكر الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على تخصيصهم جزءا من وقتهم الثمين لقراءة وتقييم هذا البحث

كما أود أن أشكر جميع أساتذة وعمال جامعة بلحاج بوشعيب، وخصوصا أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على مجهوداتهم الكبيرة وعلى ما قدموه لنا طيلة مسيرتنا الجامعية، والشكر موصول كذلك لقسم محاسبة وجباية معمقة

ولكل من مد يد العون لإنجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة

لكم مني أسمي عبارات الشكر والتقدير

الإهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

الحمد لله الذي وفقني لثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية بمذكرتي هذه

أهدي ثمرة جهدي المتواضع

إلى من وهبوني الحياة والأمل، والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة، ومن علموني أن أرتقي سلم الحياة

بحكمة وصبر، برا، وإحسانا، ووفاء لهما: والدي العزيز، ووالدتي العزيزة

إلى من وهبني الله نعمة وجودهم في حياتي إلى العقد المتين من كانوا عوناً لي في رحلة بحثي: إخوتي

إلى كل العائلة الكريمة التي ساندتني

إلى من كاتفني ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية: أصدقائي

وأخيرا إلى كل من ساعدني، وكان له دور من قريب أو بعيد في إتمام هذه الدراسة، سائلة المولى عز وجل

أن يجزي الجميع خير الجزاء في الدنيا والآخرة

ثم إلى كل طالب علم سعى بعلمه، ليفيد الإسلام والمسلمين

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	شكر وعرفان
II	الاهداء
III	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة المختصرات
IX	قائمة الملاحق
X	الملخص
أ-ج	المقدمة العامة
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS
8	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر
8	أولا: ماهية المحاسبة العمومية
15	ثانيا: التنظيم التقني للمحاسبة العمومية في الجزائر
18	ثالثا: أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية في الجزائر
24	المطلب الثاني: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS وواقع تطبيقها في الجزائر
24	أولا: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
27	ثانيا: مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

31	ثالثا: واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر
41	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
42	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
46	المطلب الثاني: المقارنة ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
47	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية بولاية عين تموشنت (الجانب التطبيقي)	
49	تمهيد
50	المبحث الأول: تقديم الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت
50	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن الخزينة العمومية
51	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية عين تموشنت
59	المبحث الثاني: مدى الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الإدارة العمومية الجزائرية
59	المطلب الأول: الإصلاحات المطبقة على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت بداية من سنة 2023 (التي جاء بها القانون العضوي الجديد 18-15 والمتعلق بقوانين المالية)
61	المطلب الثاني: صدور القانون الجديد رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي
68	خلاصة الفصل الثاني
69	الخاتمة العامة
73	قائمة المراجع
77	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	مزايا وعيوب أسس المحاسبة العمومية	11
2	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق	28
3	قائمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي سيتم اعتمادها في الجزائر	36
4	قائمة المعايير الفرنسية التي سيتم اعتمادها في الجزائر	36
5	المقارنة ما بين القانون 90-21 و القانون 07-23	61

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	عناصر النظام المحاسبي العمومي في الجزائر	1
58	الهيكـل التنظيمي للـخزينة العمومية لولاية عين تموشنت	2

قائمة المختصرات

الإختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IPSAS	International public sector Accounting standards	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
IPSASB	International public sector Accounting standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
GASB	Governmental Accounting standards Board	مجلس معايير المحاسبة العمومية
FAF	Financial Accounting foundation	مؤسسة المحاسبة المالية
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
PCE	Plan comptable de l'Etat	المخطط المحاسبي للدولة
NCT	Nomenclature des comptes de trésor	مدونة حسابات الخزينة
LOLF	Loi organique relative aux Lois de Finances	القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية
MSB	Modernisation des Systèmes Budgétaires	عصرنة نظم الميزانية
IFRS	International Financial reporting standards	معايير التقارير المالية الدولية

قائمة الملاحق

الصفحة	رقم الملحق
78	الملحق رقم 1
79	الملحق رقم 2
80	الملحق رقم 3

الملخص: تهدف هذه الدراسة الى ابراز أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر، لما تحمله من مزايا عديدة والتي من شأنها المساهمة في تطوير نظام المحاسبة العمومية، وذكر أهم الآثار المترتبة من تطبيق هذه المعايير، وكذلك التعرف على أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في إطار عصنة نظام محاسبتها العمومية، وذلك بهدف مواكبة التطورات الحاصلة في مجال تحديث الممارسات المحاسبية العمومية على مستوى العالم والتي جاءت بما هذه المعايير، ومعرفة أهم التحديات التي تواجهها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ومن خلال دراسة حالة الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت تم التعرف أكثر على واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي والتعرف على أهم الإصلاحات المطبقة حاليا، تم التوصل من خلالها الى أن الجزائر لا زالت تواجه صعوبات عدة تحول بينها وبين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، مما يجعل نظام المحاسبة العمومية الحالي يعاني العديد من الاختلالات والنقائص

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، المحاسبة العمومية في الجزائر

Abstract: This study aims to highlight the importance of applying the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Algeria, because of the many advantages it carries, which would contribute to the development of the public accounting system, and the most important implications of applying these standards, as well as identifying the most important reforms undertaken by Algeria in the framework of modernizing its public accounting system, with the aim of keeping pace with the developments in the field of modernizing public accounting practices at the global level that these standards have brought, and identifying the most important challenges faced by Algeria to apply IPSAS, Through the case study of the public treasury of the governorate of Ain Tamouchant, the current public accounting system and the most important reforms currently applied were identified, through which it was concluded that Algeria still faces several difficulties that prevent it from implementing the International Public Sector Accounting Standards, which makes the current public accounting system suffer from many imbalances and deficiencies

keywords: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), Public Accounting in Algeria.

المقدمة العامة

مقدمة:

إن الانفتاح الاقتصادي الذي شهده العالم في العقود الأخيرة نتيجة العولمة والتطور التكنولوجي في مختلف المجالات، ترتب عنه إزالة للحواجز بين الدول وظهور الاتفاقيات الدولية وتعزيز الترابط بين اقتصاديات الدول في جميع أنحاء العالم، والذي نتج عنه تحرر التجارة وزيادة الاستثمارات الأجنبية بشكل موسع عما كانت عليه سابقا، فالعولمة أثرت بشكل مباشر وواضح على قطاع المحاسبة سواء كان العام أو الخاص، هذا ما أدى بالدول إلى إجراء إصلاحات شاملة لمختلف الأنظمة والسياسات الفاعلة لها وأصبح التوفيق بين الأنظمة المحاسبية بشكل خاص ضرورة حتمية سواء في القطاع العام أو الخاص، كون أن الاقتصاد العالمي أصبح اقتصاد موحد يعتمد على كافة القطاعات والكيانات سواء كانت عامة أو خاصة، فبالإضافة إلى اعتماد الدول للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع الخاص IAS/IFRS والتي جاءت بهدف توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، ظهرت الحاجة كذلك إلى ضرورة اعتماد معايير محاسبية دولية تخص القطاع العام، نظرا للتطورات الكبيرة التي شهدتها نشاط القطاع العام وما صاحبها من ارتفاع في حجم النفقات والإيرادات العامة الأمر الذي تطلب ضرورة اعتماد آليات حديثة لإدارة المال العام بشكل يكفل تحقيق الشفافية وحسن التسيير المالي، كما أن اعتماد هذه المعايير جاء بهدف توحيد الأسس والقواعد المحاسبية التي تتم على أساسها معالجة الممارسات المحاسبية وخلق لغة محاسبية مفهومة على مستوى العالم ككل، ولهذا اتجهت العديد من الدول لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لما لها من مزايا عدة ولدورها الأساسي في تطوير نظم المحاسبة العمومية.

الجزائر كغيرها من الدول تسعى إلى مواكبة ركب التقدم والنهوض باقتصادها، وذلك بالولوج والانفتاح أكثر على الاقتصاد العالمي، مما استجوب عليها التكلم باللغة المحاسبية العالمية، فبدأت بالقيام بإصلاحات في القطاع العام على المستوى الوطني، وبهدف تطوير المحاسبة العمومية على مستوى المؤسسات العمومية الإدارية وتحويلها من المحاسبة على الأساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق تقيدا بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

وعلى هذا الأساس تبرز الإشكالية الرئيسية للموضوع والتي يتم صياغتها على النحو التالي:

إشكالية الدراسة:

ما هو أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الممارسة المحاسبية في الإدارة العمومية الجزائرية ؟

الأسئلة الفرعية:

- هل واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي يضمن التسيير الفعال وهل هو متطور بما فيه الكفاية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
- هل تواجه الجزائر تحديات ومعوقات لتطبيق هذه المعايير على أرض الواقع؟

فرضيات الدراسة:

- واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي لا يزال يعاني من غياب فعالية التسيير، وهو غير متطور بما فيه الكفاية ولا يضمن عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
- تواجه الجزائر مجموعة من التحديات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

أهمية الدراسة:

تؤدي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دورا هاما في رفع درجة التوافق بين الممارسات المحاسبية الدولية، مما يسمح بتحقيق الشفافية والفعالية في التسيير وزيادة كفاءة الأجهزة الإدارية، وعليه تكتسب هذه الدراسة أهميتها من أهمية الاتجاه المتزايد لتطبيق هذه المعايير لما تحمله من مزايا عدة، وتوجه الجزائر إلى اعتماد هذه المعايير من خلال الإصلاحات التي باشرتها بغية تطبيقها على أرض الواقع، والآثار المرجوة من تطبيقها في الجزائر .

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعريف بالإطار النظري للمحاسبة العمومية في الجزائر.
- التعريف بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وذكر أهميتها ومزاياها.
- ذكر أهم مشاريع الإصلاح التي قامت بها الجزائر لحد الآن بهدف تطوير نظام محاسبتها العمومي ومن أجل توفيقه مع ما جاءت به هذه المعايير .
- التعرف على أهم المتطلبات التي تسمح بتصميم نظام محاسبي عمومي في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وذكر أهم الآثار المتوقعة من تطبيق هذه المعايير في الجزائر .
- ذكر صعوبات وتحديات تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر .

أسباب اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع لعدة أسباب ومنها:

- رغبة ذاتية في تناول هذا الموضوع كونه يدخل ضمن تخصص "محاسبة وجباية" الى جانب الرغبة في دراسة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر لما يكتسبه من أهمية نظرا لدوره الكبير في تسيير المال العام.
- إثراء رصيد مكتبة الجامعة نظرا لحدثة الموضوع ونقص الرصيد المكتبي فيما يتعلق بهذا النوع من المواضيع، إذ أنه يدخل في إطار عصرنة المالية العمومية في الجزائر، ومن أجل مواكبة آخر المستجدات في مجال القطاع العام .
- رغبة التعرف على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وما جاءت به كونها تعتبر حديث الساعة في الجزائر.

المنهج المتبع:

المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري بهدف التعريف بمتغيرات الموضوع، أما في الجانب التطبيقي اعتمدنا منهج دراسة حالة، تم اتباع هذا المنهج بهدف التقرب أكثر من واقع نظام المحاسبة العمومية المطبق في الجزائر، من خلال إجراء دراسة ميدانية على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت، نظرا لدورها الكبير في تسيير المال العام للدولة وكونها السبابة في تطبيق الإصلاحات الموافقة لمشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، حيث قمنا بعرض النتائج المتحصل عليها من الدراسة الميدانية بهدف إعطاء صورة واضحة وشاملة عن التطورات الحاصلة في مجال القطاع العام بالجزائر.

صعوبات الدراسة:

واجهتنا عدة صعوبات في إطار إعداد هذه الدراسة تمثلت في:

- قلة المراجع التي تتناول موضوع البحث نظرا لحدثه
- الصعوبات التي واجهناها عند كتابة الجانب التطبيقي نظرا للنقص الكبير في المعلومات المتحصل عليها من الدراسة الميدانية وهذا يعود إلى حداثة الموضوع وعدم إلمام موظفي القطاع العام به، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية الأولى على مستوى الإدارة المحلية للولاية أين واجهنا صعوبة كبيرة في الحصول على المعلومات المساعدة في إثراء الجانب التطبيقي، حيث أن موظفي الإدارة العمومية لم يكونوا على دراية بمفهوم المعايير المحاسبية للقطاع العام ولا حتى بالإصلاحات المطبقة حاليا في إطار مشروع عصرنة النظام الميزانياتي والمحاسبي، الأمر الذي تطلب تغيير مكان

الترخيص حيث كانت الدراسة الثانية على مستوى قسم المحاسبة للجامعة والتي كانت عبارة عن أسئلة مقابلة تناولت عدة تساؤلات عن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وجهود الجزائر لتطبيق هذه المعايير على أرض الواقع، من خلال الإصلاحات التي تقوم بها حاليا و عن واقع النظام المحاسبي المطبق حاليا، كذلك لم يتم الحصول على المعلومات المطلوبة، و أخيرا تم إجراء الدراسة الميدانية على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت بعد استغراق وتضييع وقت كبير أدى الى التأخر في إكمال الدراسة

- عدم الحصول على عدد كبير من المعلومات من الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت كون أن الإصلاحات التي مست المالية العمومية في الجزائر حديثة التطبيق، الى جانب نقص كبير في النصوص التنظيمية المطبقة والتي تتناول مشروع العصرية

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت

الحدود الزمانية: تمثلت في الفترة الممتدة من مارس 2024 الى ماي 2024

تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية IPSAS للقطاع العام، وقمنا بتقسيمه إلى مبحثين:

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أما الفصل الثاني تضمن: الدراسة الميدانية وقمنا بتقسيمه كذلك الى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم الخزينة العمومية لعين تموشنت.

المبحث الثاني: مدى الإمتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الإدارة العمومية الجزائرية

الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة
العمومية والمعايير المحاسبية الدولية **IPSAS**
للقطاع العام

تمهيد:

لقد شهد العالم في ظل العصرية تغيرا كبيرا وواسعا في المفاهيم والأساليب والأنظمة المعمول بها في مجال التسيير العمومي، وأدركت العديد من الحكومات والمنظمات الدولية في جميع أنحاء العالم ضرورة عصرية أنظمتها المالية والمحاسبية وباتت مطالبة بالانصياع لمتطلبات التحديث والتجديد.

يعتبر نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أداة لتسيير المال العام والحفاظ عليه، وذلك وفقا للتقنيات والمبادئ التي يستند عليها ليقدم للدولة ومستخدمي القوائم المالية معلومات مهمة لضمان الشفافية المطلوبة والقيام بالرقابة واتخاذ القرارات الملائمة.

تعمل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على تفعيل دور المحاسبة وإبراز أهميتها على المستوى العالمي، من خلال المبادئ والطرق المحاسبية التي تقرها والتي لها دور كبير في تحقيق الشفافية وتقديم معلومات مالية ذات جودة ومصداقية وقابلة للمقارنة على المستوى الدولي، الأمر الذي يؤدي الى مواكبة العولمة وتحقيق متطلبات العصرية في الأنظمة المحاسبية

من خلال ما سبق حاولنا في هذا الفصل الإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية والقواعد والمبادئ المتعلقة بالمحاسبة العمومية في الجزائر، الى جانب ذكر مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وإبراز أهميتها ومزاياها وواقع تطبيقها في الجزائر، حيث قمنا بتقسيم الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS**المبحث الثاني: الدراسات السابقة**

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

في هذا المبحث سوف نقوم بتحديد الإطار النظري للمحاسبة العمومية في الجزائر والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام حيث قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين في المطلب الأول تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر، أما المطلب الثاني فقد شمل الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS وواقع تطبيقها في الجزائر.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر

تعد المحاسبة العمومية إحدى فروع المحاسبة المتخصصة في التسجيل وقياس نشاط وحدات القطاع العام التي لا تهدف لتحقيق الربح، وأداة مراقبة وتقييم أداء وحدات القطاع العام في تسيير المال العام، ومن هذا المنطلق قمنا بتقسيم المطلب الأول إلى ثلاثة فروع:

الفرع الأول: المحاسبة العمومية (تعريفها، مبادئها، أسسها، مجال تطبيقها، أهدافها)

الفرع الثاني: التنظيم التقني للمحاسبة العمومية في الجزائر

الفرع الثالث: أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية في الجزائر

أولاً: ماهية المحاسبة العمومية**1- تعريف المحاسبة العمومية**

- طبقاً للقانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية

فقد جاء في مادته الأولى والثانية ما يلي " تعني المحاسبة العمومية كل القواعد والاحكام القانونية والتنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والحسابات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقه والجماعات الاقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري. بالإضافة الى تبيان التزامات الامرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم. والمقصود بتنفيذ الميزانية هو تنفيذ النفقات وتحصيل الايرادات. الى جانب تبيان كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للآمرين بالصرف او المحاسبين العموميين"1

¹ المادة (1) و(2) من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية /العدد 35 الصادر في 15 أوت 1990

- تعرف المحاسبة العمومية على أنها فرع من فروع المحاسبة يحتوي على مجموعة من المبادئ والقواعد التي تبحث على قياس وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الإيرادات الحكومية ودفع النفقات واعداد التقارير والقوائم المالية التي تضم هذه الأنشطة وتبين نتائجها.

- من خلال ما سبق يمكننا تعريف المحاسبة العمومية بأنها إطار قانوني وتقني يتم الرجوع إليه من أجل توثيق العمليات المختلفة وتبويبها وتسجيلها بهدف توفير البيانات المالية الضرورية عن مختلف الأنشطة وتبيان نتائجها مما يؤدي على المساعدة في اتخاذ القرارات المناسبة.

2- مجال تطبيق المحاسبة العمومية

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية في جانبين²

1- الجانب العضوي: الهيئات العمومية

الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية، وهي:

- الدولة: ممثلة بهيئاتها السيادية، المجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ومجلس المحاسبة
- الولاية: وهي تمثل السلطة التنفيذية في الاختصاص الإقليمي لإدارة شؤون الدولة
- البلدية: وهي تمثل السلطة التنفيذية في الاختصاص المحلي لإدارة شؤون المواطنين
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري: الجامعات، المستشفيات...

وبناء على ما سبق يمكننا الاستنتاج بأن مجال اختصاص المحاسبة العمومية يشمل مختلف وحدات القطاع العام المستفيدة من ميزانية عمومية من أجل تمويل نشاطها بهدف تقديم خدمة عامة

2- الجانب المادي: العمليات المالية والمحاسبية

ويخص العمليات التي تطبق عليها قواعد المحاسبة العمومية، وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية (أو بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها (Etats de prévision) من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة، بما يلي

- تنفيذ الإيرادات والنفقات؛

²محمد الصالح بلول، ميلود عبود، "الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، في-مجلة المنهل الاقتصادي-، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر جوان 2019، ص 177-192

- إنجاز عمليات الخزينة؛
- تسيير الممتلكات؛
- مسك الحاسبة.

3- أسس القياس المحاسبي في المحاسبة العمومية

الأسس المحاسبية هي تلك الطرق التي تشير الى وقت تحقيق الإيرادات والنفقات والأصول والخصوم ولحظة تسجيلها في الدفاتر واطهارها على شكل تقارير مالية في حسابات الوحدة الإدارية الحكومية وهي:

1. الأساس النقدي: طبقا لقاعدة الأساس النقدي لا يتضمن الحساب الختامي للموازنة الا الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا والاعتمادات التي صرفت فعليا في نفس السنة، وعليه يتم الترحيل الى الموازنة للسنة المقبلة كل إيراد لم يتم تحصيله بالفعل، كما تلغى كل الاعتمادات المخصصة مالم يتم صرفها لتفتح مرة أخرى في اعتمادات السنة المقبلة.
2. أساس الاستحقاق: هو عكس الأساس النقدي، يستخدم غالبا في الوحدات الاقتصادية الخاصة الهادفة للربح بصفة أساسية لقياس نتيجة أعمالها، وذلك بإثبات قيد الإيرادات والنفقات عند استحقاقها وليس عند تحصيلها او دفعها فعلا تماشيا مع مبدأ استقلالية الدورات ومبدأ استمرارية الوحدة وقاعدة تحقق الإيرادات عند واقعة البيع.
3. أساس الالتزام: يسمى كذلك بالأساس المختلط او الأساس المشترك في بعض المراجع والكتب وهو يمثل خليط بين صفات الأساسين السابقين، فهو يطبق أساس الاستحقاق على الإيرادات والأساس النقدي على المصروفات، فاذا كانت طبيعة التعديلات المطبقة أقرب الى الأساس النقدي فينتج عنها ما يعرف بالأساس النقدي المعدل، وأما إذا كانت التغييرات أقرب الى أساس الاستحقاق الكامل فينتج عنها ما يعرف بأساس الاستحقاق المعدل³.

• مزايا وعيوب أسس المحاسبة العمومية:

يمكن تلخيص مزايا وعيوب أسس المحاسبة العمومية في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مزايا وعيوب أسس المحاسبة العمومية

الأساس	المزايا	العيوب
--------	---------	--------

³ احمد برير ، مسعود صديقي ، "دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اصلاح نظام المحاسبة العمومي الجزائري"، في-مجلة Journal of Economic Growth and Entrepreneurship JEJE - العدد02 ، جامعة ورقلة، الجزائر 2023 ،ص114-132

<p>- لا يمكن من اظهار الصورة السليمة للمركز المالي، حيث لا يظهر الالتزامات المستحقة وغير المدفوعة</p> <p>- لا يحترم مبدأ استقلالية الدورات</p> <p>- استخدام هذا الأساس يقتصر فقط على اثبات عمليات القبض والدفع الفعلية وليس جميع العمليات المالية</p>	<p>- سهل التطبيق والفهم</p> <p>- السرعة في اعداد واقفال الحسابات الختامية الى جانب السرعة في اعداد التقارير والقوائم المالية كذلك</p> <p>- يعد واقعي وموضوعي لابتعاده عن مخاطر التقدير الشخصي</p> <p>- يمكن الإدارة العمومية من الربط بين إيراداتها ونفقاتها</p> <p>- غير مكلف</p>	<p>الأساس النقدي</p>
<p>- تبني تطبيق هذا الأساس مكلف، كما يحتاج استخدامه الى توفر أشخاص ذوي معرفة علمية وعملية في الأمور المحاسبية لا تتوفر في الهيئات العمومية</p> <p>- يستخدم غالباً في المؤسسات الاقتصادية الخاصة الهادفة للربح، بحيث أنه مفهوم لا معنى له الى حد كبير في القطاع العام</p> <p>- تأخر اقفال الحسابات بعد نهاية السنة المالية بسبب تطلب اجراء قيود التسوية في نهاية السنة المالية، مما يعطل اعداد ونشر القوائم المالية وتأخر اعداد الميزانيات القادمة</p> <p>- هذا الأساس يدخل فيه عنصر التقدير الشخصي الذي يحتاج الى مختصين</p>	<p>- تقديم صورة حقيقية وعادلة للمركز المالي وصدق ووضوح للبيانات المالية</p> <p>- التمييز بين النفقات الإيرادية والرأسمالية لأنه يوجب اثبات استهلاك الأصول الثابتة وتكوين مخصصات الإهلاك</p> <p>- يحقق عنصر الشفافية في التسيير العمومي</p> <p>- توفير تقارير مالية مناسبة للتحليل المالي</p>	<p>أساس الاستحقاق</p>
<p>- تحميل السنة المالية بمبالغ لا تخصها</p>	<p>- اظهار الحساب الختامي والقوائم المالية بصورة أكثر واقعية من الأساس النقدي</p>	<p>أساس الالتزام</p>

<p>- اختلاف معالجة الإيرادات العامة والنفقات العامة وفق هذا الأساس مما يؤدي الى عدم التحكم بالتدفقات النقدية للهيئات العمومية</p> <p>- لا يساعد في تقييم الأداء وقياس الكفاءة</p> <p>- استغلال الاعتمادات غير الملتزم بها مما يؤدي الى زيادة الانفاق الحكومي في السنوات القادمة</p>	<p>- المقارنة بين النفقات والايرادات العامة لسنوات مختلفة بسهولة مما يؤدي الى تحقيق رقابة أفضل</p> <p>- مناسب للمشاريع التي تستمر لأكثر من سنة، وذلك لما يحجز لها من مخصصات عند عملية التعاقد لتنفيذها</p>	
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الدراسات السابقة

4- مبادئ عامة للمحاسبة العمومية

❖ مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (المبدأ الإداري):

يعتبر هذا المبدأ أساسيا في المحاسبة العمومية وهو مبدأ العمل الإداري، حيث نصت المادة 55 من القانون (21_90) " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي "

وهذه المادة تعني عدم تدخل الأمر بالصرف بالأمر المحاسبية الخاصة بالمحاسب من جهة وعدم تدخل المحاسب العمومي بالأمر الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف، فالنشاطات الإدارية تتمثل في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية أما العمل المحاسبي فيتجسد في تطبيق قرارات الأمر بالصرف ويهدف هذا المبدأ إلى:

- تقسيم المهام بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، حيث يتولى الأمر بالصرف مهمة تسيير اعتمادات الميزانية والمحاسبين العموميين مهمة تسيير الأموال.
- وضع كل الأموال العمومية في صندوق واحد تحت رقابة وزارة المالية وهو ما يعرف بوحدة الصندوق، ويسمح ذلك بالمراقبة المستمرة على تنفيذ العمليات المالية، وتسهيل جمع المعلومات المالية عن طريق مركزية العمليات.
- فرض رقابة صارمة وفعالة على تنفيذ الميزانية العمومية، وهذه الرقابة تكون متبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي مما يسهل من جهة أخرى مراقبة الهيئات الخارجية بالمقارنة بين الحساب الإداري للأمر بالصرف والحساب المالي للمحاسب العمومي الذي يتم اعداده في نهاية السنة المالية .

– محاربة الغش والمحافظة على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وأساليب الغش وذلك من خلال أن الشخص الذي يلتزم بالنفقة يتناهى مع المكلف بدفعها ، والذي يقرر الإيراد يتناهى مع المكلف بالتحصيل⁴

❖ المبدأ القانوني: مبدأ التمييز بين الملاءمة والشرعية :

الملاءمة: ويقصد بها تلك الأعمال التي قام بها الأمر بالصرف والتي يترتب عنها صرف للأموال العمومية وفقا لما رآه ملائما وحاجيات الإدارة العمومية أو المرفق العمومي الذي يقوم بتسييره.

الشرعية القانونية: يعد مشروعاً كل ما يتم تنفيذه طبقاً للتشريع المعمول به، وهي العمل وفق القوانين السارية المفعول والتي لا يجوز للمحاسب العمومي الخروج عنها.

وبهذا نجد أن الملاءمة تم الأمر بالصرف لأنه أول من يباشر عمليات تنفيذ النفقات ثم يأتي دور المحاسب العمومي ليرى مدى تطابق ذلك كله مع المبادئ المالية والمحاسبية والإجرائية المعمول بها.

❖ المبدأ المحاسبي أو التقني: مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات:

هذا المبدأ يعني أن كل الإيرادات تغطي بدون تمييز كل النفقات ، لا يمكن لأي إيراد أن يخصص لنفقة معينة الا إذا كانت هناك استثناءات في قانون المالية والتي يمكن أن تأخذ شكل الميزانيات الملحقمة، الحسابات الخاصة بالخزينة ، إجراءات الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات (الفقرة الثانية من المادة 08 القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07-1984 المتعلق بقوانين المالية)⁵.

5- أهداف المحاسبة العمومية

يمكن تحديد أهداف المحاسبة العمومية فيما يلي :

- إمكانية التعرف على الإيرادات الفعلية والنفقات الفعلية ومقارنة ذلك مع الإيرادات والنفقات المقدرة للمؤسسات العمومية، وهذا من أجل تدارك أسباب الفوارق والعمل على تصحيحها من خلال اتخاذ القرارات المناسبة؛
- تحقيق الرقابة الإدارية الفعالة على إيرادات ونفقات الدولة، والتحقق من صحة وسلامة عمليات التحصيل والانفاق وتطابقها مع ما تفرضه القوانين واللوائح والإجراءات للتأكد من جدية وقانونية الإنفاق على تنفيذ الأنشطة والبرامج والخدمات؛

⁴قاضي فاطمة الزهراء، "رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر" ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية

العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3 ، 2019-2020 ، ص 55

⁵محمد الصالح بلول، ميلود عبود : المرجع السابق ، ص 177-192

- إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها والحفاظ عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات، والرقابة والمتابعة لأداء المؤسسات العمومية لتقييم اداءها؛
- الإفصاح عن النتائج المالية والاقتصادية للأنشطة والبرامج التي تنفذها المؤسسات العمومية من حيث الالتزام بنفقات هذه البرامج والأنشطة وكذلك إظهار حجم ما تم تحقيقه؛
- تحقيق التنظيم والتوافق بين كل أعوان المحاسبة العمومية، خاصة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين؛
- إثبات العمليات المالية التي تقوم بها الوحدات الحكومية الإدارية بغرض إمكانية الرجوع إليها للمحاسبة والمساءلة والتقييم واتخاذ القرارات
- إظهار المركز المالي الفعلي للدولة في نهاية كل سنة مالية وكذلك توفير البيانات المالية اللازمة لتقييم الأداء بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط⁶
- تكمن الغاية من المحاسبة العمومية في حماية الأموال العمومية من جميع أشكال التلاعب أو بما يمس سلامة استخدامها وهو الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة العمومية منذ ظهوره⁷

ثانيا: التنظيم التقني للمحاسبة العمومية في الجزائر

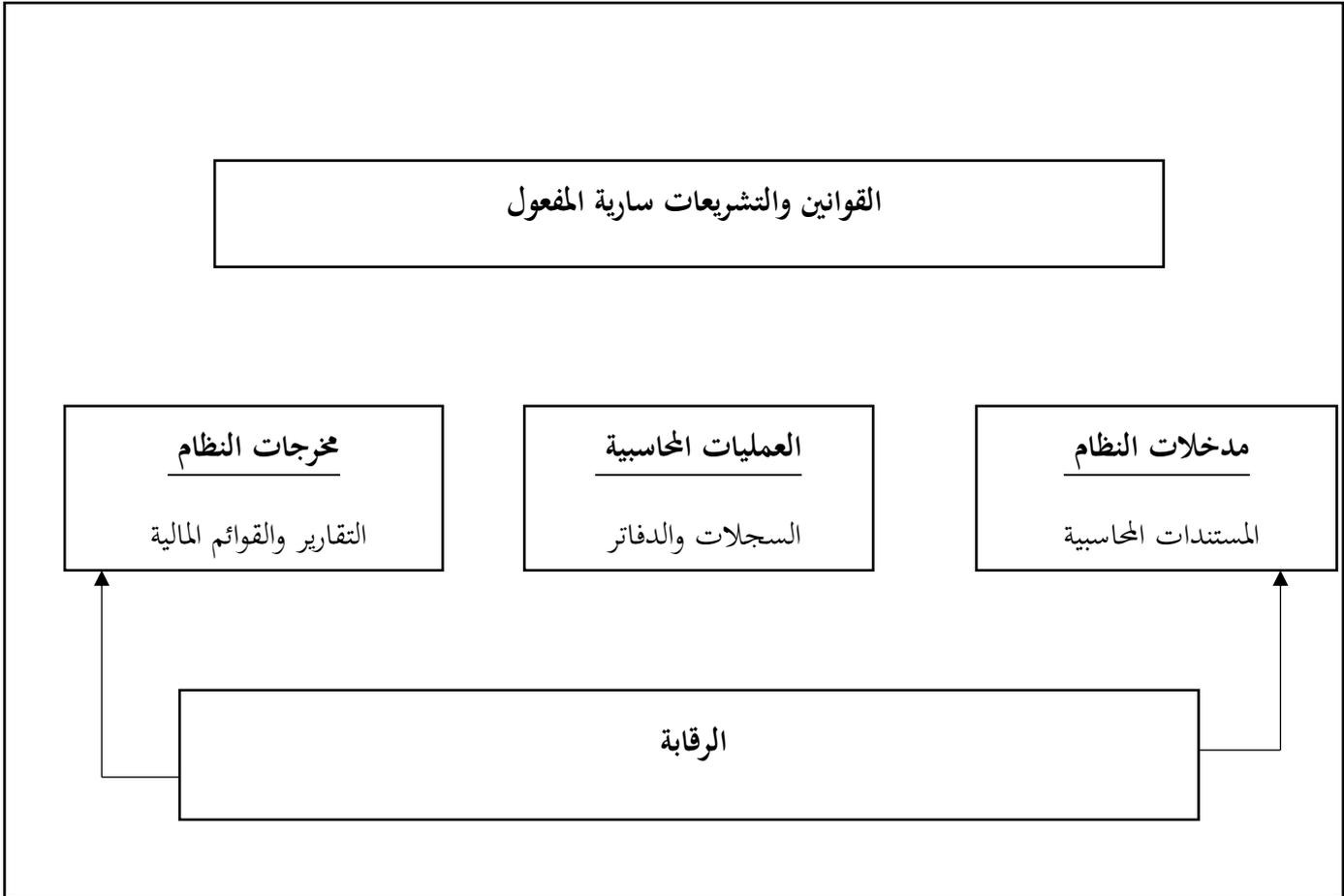
يعرف النظام المحاسبي بأنه مجموعة من المفاهيم والمبادئ العلمية المتعلقة باستخلاص نتائج النشاط الحكومي بصفة دورية في شكل تقارير وتقديمها للجهات المسؤولة عن إدارة الأموال العامة ومراقبتها وهذا بهدف ضمان تنظيم وتوحيد أسلوب العمل المحاسبي في الوحدات الحكومية بصورة مركزية وشاملة

⁶قاضي فاطمة الزهراء: "رهانات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2020/2019، ص 12-13

⁷بلحمري سمية: "مشروع اصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS-حالة الجزائر: دراسة استشرافية-"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2020،/2019، ص 5

إن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يعتبر من أنظمة المحاسبة الخاصة التي تستعمل إجراءات محاسبية منظمة وفق القوانين ومثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية وذلك من أجل حماية المال العام والوصول إلى تقديم بيانات مالية تعكس نتائج نشاطات القطاعات العامة، ويمكن عرض عناصر هذا النظام في الشكل الموالي:

الشكل (1): عناصر النظام المحاسبي العمومي في الجزائر



يتكون نظام المحاسبة العمومية من العناصر التالية:

❖ **الدفاتر والسجلات المحاسبية:** تعد المجموعة الدفترية والمستندية المصدر الأساسي لإعداد التقارير بجميع أنواعها

إن خاصية المحاسبة العمومية تقتضي تصميم دفاتر وسجلات محاسبية بشكل يجعلها ملائمة لنشاط وحدات القطاع العام المختلفة حيث تتولى وزارة المالية مهمة اصدار تعليمات خاصة بإجراءات استخدام وحفظ الدفاتر والسجلات.

وتخضع عملية مسك السجلات المحاسبية بمختلف أنواعها الى قواعد صارمة على المحاسبين العموميين احترامها والتي

يمكن تلخيصها في العناصر التالية :

- تحفظ سجلات المحاسبة لمدة 10 سنوات؛

- تكون صفحات سجلات المحاسبة مرقمة تسلسليا ومختومة بختم الإدارة المكلفة بتسييرها؛
- تجنب المحو والشطب؛
- عند التصحيح يجب اثبات العملية بختم وتوقيع المسؤول عن مسك هذه السجلات

وتتنوع الدفاتر والسجلات المحاسبية المعتمدة في الجزائر إلى :

- مستخرج العمليات المالية؛
- الدفتر العام؛
- سجل الحسابات العام؛
- ميزان الحسابات الشهرية؛
- حساب التسيير

كما يستعمل المحاسب العمومي بطاقة النفقات والايرادات عند إجراء أي قيد محاسبي للعمليات المالية، حيث تعتبر البطاقات الوسيلة الأساسية لإثبات قيود الحسابات الدائنة والمدينة، كما تتم الاستعانة ببطاقة التسوية من أجل إلغاء قيد محاسبي خاطئ أو تصحيح الأخطاء مع ضرورة ارفاقها بالتبريرات الموضحة لأسباب الغاء القيود المحاسبية الأصلية

✓ **المستندات ذات الطابع الإحصائي:** للسجلات والبيانات الإحصائية دور هام ومكمل للدفاتر والسجلات

النظامية، وتنقسم هذه المستندات إلى :

- الوضعية المختصرة لعمليات الخزينة؛
- الحساب الختامي للدولة؛
- الوضعية الشهرية والسنوية لتنفيذ ميزانية التسيير؛
- الوضعية الشهرية والسنوية لتنفيذ ميزانية التجهيز.

🚩 **تنظيم الدورة المستندية:** يعتمد المحاسب العمومي على مجموعة من الدفاتر والسجلات المحاسبية، من أجل إثبات

وتسجيل مختلف العمليات المالية، حيث ترتبط هذه المستندات المحاسبية فيما بينها لتشكل نظاما متكاملًا يسمح

بعرض نتائج وحدات القطاع العام وإعداد الحساب الختامي للدولة

🚩 **تنظيم الإدارة المالية:** تتولى الإدارة المالية مهمة الإشراف على تنفيذ ومراقبة العمليات المالية

وتنظم الإدارة المالية في الجزائر أولاً عن طريق تطبيق النظام المركزي للخزينة والذي يسمح بدمج وتركز المحاسبة بصفة

تدرجية على مرحلتين :

الأولى: بتجميع ومراقبة وتدقيق العمليات التي يقوم بها المحاسبين الثانويين من طرف المحاسب الرئيسي ثم ارسال هذه الحسابات إلى العون المحاسبي المركزي الذي يقوم بدمجها لإعداد الحساب الختامي للدولة والثانية: عن طريق إتباع إجراءات إقفال وإيداع الحسابات الخاصة بكل سنة مالية تبدأ في 01/01 وتنتهي في 12/31 بحيث تودع الحسابات لدى مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة.⁸

ثالثا: أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية في الجزائر

يشرف على عمليات التنفيذ عدة أجهزة مستقلة تتمثل في :

1- الآمرون بالصرف

1-1 تعريف الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف الشخص المؤهل قانونيا بالتعيين أو الانتخاب لمنصب مسؤول التسيير، تفوض له السلطة للقيام بالعمليات المالية والإدارية .

ويعرف الأمر بالصرف بأنه كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ العمليات المالية والإدارية، باسم وحساب الدولة أو الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وتكمن مهمته في تنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من حيث إثباتها وتصفيتهما والأمر بتحصيلها، وفيما يخص النفقة، الالتزام بها وتصفيتهما والأمر بصرفها.

1-2 أصناف الأمرين بالصرف

بموجب المادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992، فإن الأمرين بالصرف يصنفون الى ثلاثة أصناف: أمرين بالصرف رئيسيون أو أوليون وآمرون بالصرف ثانويون وأمر بالصرف الوحيد.

أ- الآمرون بالصرف الرئيسيون: تمنح لهم ترخيصات الميزانية مباشرة ودون وسيط فهم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين، ويمكن أن يتواجدوا في المناصب التالية:

- المكلفون بالتسيير المالي للهيئات التالية: المجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

⁸عبدوس إيمان ، "اتجاهات عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS" في- Global Journal of Economics and Business، العدد03، 2018، ص308-326

- الوزراء
 - الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية
 - رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات
 - المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري
 - المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من الميزانية الملحقمة
- ب- الآمرون بالصرف الثانويون: حسب نص المادة 08 من المرسوم التنفيذي 91-313 فإن الآمرون بالصرف الثانويون هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين.
- ت- «الآمر بالصرف الوحيد: يعتبر الوالي الأمر بالصرف الوحيد في برامج التجهيز العمومي وذلك حسب الفقرة 2 من نص المادة 27 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية: " يطبق الوالي بصفته أمر بالصرف الوحيد، برامج التجهيز العمومي غير المركز، المنصوص عليها سنويا عن طريق تنظيمي والمسجلة في رقم دليله " ولقد سمي الوالي بالأمر بالصرف الوحيد لأنه ليس لديه ميزانية خاصة به يسيرها، والاعتمادات التي ينفذها موزعة اعتبارا من ميزانية التجهيز للدولة.»⁹.
- وبالإضافة لهذا نجد الأمرين بالصرف المستخلفين والأمرين بالصرف المفوضين.
- الآمرون بالصرف المستخلفون: لا يدخلون إلا بصفة استثنائية لتعويض الأمر بالصرف في حالة مانع أو غياب ويتم استخلافهم بموجب عقد تعيين مع تبليغ المحاسب العمومي المعتمد.
 - الآمرون بالصرف المفوضون: هم المستفيدون من تفويض للتوقيع لاستعمال الاعتمادات المالية وهذا التفويض يمنح للموظفين العاملين تحت سلطة الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته طبقا لنص المادة 29 من قانون المحاسبة العمومية.

3-1 مسؤولية الأمرين بالصرف

لا يمكن للأمرين بالصرف أن يأمرؤا بتنفيذ النفقات دون أمر بالدفع مسبق بمقتضى أحكام قانون المالية وهم مسؤولون عن الإثباتات الكتابية التي يسلمونها كما أنهم مسؤولون على الأفعال اللاشعرية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن أن تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق.

⁹قاضي فاطمة الزهراء : المرجع السابق ، ص 47

يعتبر الآمرون بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائريا عن صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وبهذه الصفة هم مسؤولون شخصيا عن مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم .

2- المحاسبون العموميين

1-2 تعريف المحاسب العمومي

لقد عرفت المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية بأنه يعد محاسبا عموميا، كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو الموارد المكلف بها وحفظها .
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.

والمحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ذات طابع اداري، يسمى عوناً محاسبياً او رئيس مصلحة المحاسبة يتم تعيينه من قبل وزير المالية ويخضع أساسا لسلطته .

2-2 أصناف المحاسبين العموميين

ينقسم المحاسبون العموميون الى:

أ- المحاسبون العموميون الرئيسيون: وهم المحاسبون الذين لهم مهمة تركيز الحسابات على مستوى التقسيم الاقليمي، كأمين خزانة الولاية فهو محاسب رئيسي لأنه يجمع ويركز حسابات المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته، ويتمثلون في الآتي:

- العون المحاسبي المركزي للخزينة
- أمين الخزينة المركزي
- أمين الخزينة الرئيسي
- أمناء الخزينة في الولايات
- الأعوان المحاسبين للميزانيات الملحقة

ب- المحاسبون العموميون الثانويون: ويختلف المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون هذا الأخير له جميع الصلاحيات في جميع المجالات، أما المحاسب الثانوي فغالبا ما يكون اختصاصه في تنفيذ نوع محدد من المجالات فمثلا تنفيذ الأحكام الجبائية يتكفل بها قابض الضرائب وهو يعتبر محاسبا ثانويا.

ولقد حددت المادة 32 و 33 من المرسوم التنفيذي 91-313 المحاسبين الثانويين كالتالي:

- أمناء الخزينة في البلدية، ويعتبرون المحاسبين الرئيسيين لميزانية البلدية .
- أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية.
- الأعوان المحاسبون في المجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة.
- قابضو الضرائب .
- قابضو أملاك الدولة.
- قابضو الجمارك .
- محافظو الرهون .
- قابضو البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية .
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية .

ت- المحاسبون العموميون المخصصون: عرفتهم المادة 12 من المرسوم 91-313 بأنهم المخولون بأن يقيّدوا نهائيا في كتاباتهم الحسابة العمليات المأمور بها من صندوقهم، والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة.

ث- المحاسبون العموميون المفوضون: تعرفهم المادة 13 من نفس المرسوم السابق المحاسبون العموميون المفوضون هم الذين ينفذون العمليات لحساب المحاسبين المخصصين .

2-3 مسؤولية المحاسب العمومي

«يتعرض المحاسب العمومي لمسؤولية خاصة به تتمثل في المسؤولية الشخصية والمالية على العمليات المالية الموكلة له، حيث تقرر المسؤولية المالية عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم سواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو تسديد النفقات، ويكون مسؤولا شخصا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية وينتج عن المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي تعويض الضرر وتغطية بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمّله، ولا يمكن أن تقحم المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب إلا من طرف الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة»¹⁰.

¹⁰ قاضي فاطمة الزهراء : المرجع السابق ، ص 51

3- المراقب المالي

3-1 تعريف المراقب المالي

هو شخص تابع لوزارة المالية يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، مهمته التأشير على جميع اقتراحات الالتزام بالنفقات وبدون هذه التأشيرة لا يمكن لأي نفقة أن يلتزم بها ولا يمكن لأي عملية أن تبرم، وله صلاحية رفض بعض العمليات المخالفة للقانون، ويمكن أيضا استشارته في بعض الأمور المالية فهو بمثابة مستشار مالي كذلك.

3-2 مسؤولية المراقب المالي

يقع على المراقب المالي حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته على التأشيرات التي يسلمها ، كما ينقل عبئ هذه المسؤولية الى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفوضها له المراقب المالي والمتعلقة بذات الاختصاص، أي الأعمال الموكلة إليه والتأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة، كما تقع على المراقب المالي سواء كان الرئيسي أو المساعد مسؤولية الالتزام بالسر المهني عند دراسة الملفات والقرارات التي يطلعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم .

4- وكلاء الصرف

وكيل الصرف هو الشخص الذي يسمح له قانونا باستخدام السيولة النقدية والتعامل بالصكوك البريدية وصكوك الخزينة لحساب المحاسب العمومي للمؤسسة، مع تواجده بالقرب من الأمر بالصرف، ويتم تعيينه من قبل هذا الأخير بصفته رئيس أو مدير المؤسسة، من بين موظفي المؤسسة المرشحين، كما يخضع وكيل الصرف لاعتماد المحاسب العمومي للمؤسسة، مع وجود إشعار المراقب المالي بهذا التعيين.

يمكن أن يكون لوكيل الصرف نائبا أو أكثر، يتم تعيينهم وفق نفس شروط وإجراءات تعيين وكيل الصرف

تحدد مهام وكلاء الصرف وفق قرار إنشاء وكالة الصرف الصادر عن الوزارة المكلفة بالمالية، وباقتراح من الأمر بالصرف بعد موافقة الوزارة الوصية، وتنقسم هذه المهام الى قسمين قسم يتعلق بجانب الإيرادات وقسم يتعلق بجانب النفقات.¹¹

¹¹ محمد الصالح بلول، ميلود عبود: المرجع السابق، ص 177-192

المطلب الثاني : الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS وواقع تطبيقها في الجزائر

شهد العالم في العقود الأخيرة تطورات اقتصادية واجتماعية وسياسية في مختلف المجالات ومن بينها مجال التسيير العمومي في القطاع العام، من خلال ظهور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والتي تحمل في طياتها العديد من المزايا المحاسبية، فهي جاءت بهدف ترشيد المال العام وتوفير معلومات مالية ذات شفافية ومصداقية تساعد في عملية صنع القرارات، كما أنها صادرة عن هيئات محاسبية دولية متمكنة في هذا المجال ومعترف بها دوليا، الأمر الذي أدى الى تسابق العديد من الدول من أجل تبني هذه المعايير عن طريق اصلاح نظامها المحاسبي، ومن بينها الجزائر التي لا زالت تسعى جاهدة لتطبيق هذه المعايير على أرض الواقع، ومن هذا المنطلق قمنا بتقسيم المطلب الى عدة فروع:

الفرع الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

الفرع الثاني: مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

الفرع الثالث: واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

أولا: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

1- مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

يعرف المعيار المحاسبي بأنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي، ونتائج الاعمال، ويحدد أسلوب القياس او العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.

تعود نشأة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) الى نشأة مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB) حيث انشئ سنة 1984 تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) لتناول قضايا التقارير المالية في الحكومات المركزية و المحلية، ولقد كان الدافع لإنشاء هذا المجلس التقصي في قابلية القوائم المالية التي تعدها الحكومات للمقارنة مع التقارير المالية التي تعدها المؤسسات الاقتصادية، وذلك عندما واجهت بعض المدن الامريكية احتمال الإفلاس، و في سنة 2004

تم إنشاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS B) ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية وهو يعتبر كـ لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)¹²

إن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) هي مجموعة من المعايير الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية، تستخدم من قبل منشآت القطاع العام على مستوى العالم في إعداد القوائم المالية الخاصة بالقطاع الحكومي، وتستند هذه المعايير على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)¹³

تعرف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بأنها مجموعة من القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام الغير هادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام وتطبق على جميع كيانات القطاع العام التي تستوفي الشروط التالية:

- مسؤولة عن تقديم الخدمات لفائدة الجمهور او إعادة توزيع الدخل والثروة
- تمول أنشطتها بشكل أساسي مباشر أو غير مباشر عن طريق الضرائب أو تحويلات المستويات الحكومية الأخرى أو المساهمات الاجتماعية أو الديون أو الرسوم
- لا تسعى الى تحقيق الربح¹⁴

2- أهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تكمن أهميتها فيما يلي:

¹² بلحمري سمية: "مشروع اصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS- حالة الجزائر :دراسة استشرافية-"، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2020،/2019، ص45

¹³ خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، "متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS" في-مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية-31(2) جامعة زيان عاشور بالجلفة

¹⁴ طويلب محمد، "افاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الاثار والتحديات-"، في-مجلة المنهل الاقتصادي-، العدد02، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، أكتوبر 2022، ص 791-808

- المساهمة في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي: وذلك عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من اجل الارتقاء بجودة البيانات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام إضافة الى تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية بين مختلف الفترات على المستوى الدولي.
- العمل على توحيد الممارسات المحاسبية للكيانات الحكومية على المستوى الدولي عن طريق تحقيق التقارب فيما يخص طريقة اعداد وعرض البيانات المالية لكيانات القطاع العام
- تشجيع التنسيق المحاسبي الدولي لتطوير وتحديث نظم المحاسبة العمومية والرفع من جودة الإبلاغ المالي للقوائم المالية الحكومية
- تحقيق الشفافية والمصادقية والعدالة¹⁵

3- أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تتجسد الأهداف الرئيسية من وضع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في:

- الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها وحدات القطاع العام حول العالم؛
- تتطلب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام توفير المزيد من المعلومات والإفصاح عنها في البيانات المالية، مقارنة بالمحاسبة على الأساس النقدي، مما يؤدي الى توفير معلومات أفضل وشفافية أكبر في اتخاذ القرارات؛
- إن العنصر الأساسي وراء انشاء معايير المحاسبة الدولية هو التنسيق المحاسبي، مما يسمح بمقارنة أفضل لأنظمة المحاسبة حول العالم (خاصة بالنسبة للممولين مثل صندوق النقد الدولي أو البنك الدولي)، الذي سيكون قادرا على مقارنة المعلومات المالية لمختلف الدول المتبناة للمعايير؛
- توحيد اللغة المحاسبية على المستوى الدولي؛
- تطبيق محاسبة القطاع الخاص في القطاع العام؛
- تحسين الرقابة والشفافية على المستوى الداخلي بالنسبة الى جميع الأصول والخصوم؛
- تحسين الاتساق وإمكانية المقارنة في البيانات المالية والقوائم المالية على أساس زمني وبين مختلف الدول؛

¹⁵ نفس المرجع، ص 791-808

- تعزيز المساءلة من خلال تقديم معلومات دقيقة عن نتائج أنشطة القطاع العام؛
- زيادة شفافية الخصوم واستخدام الموارد المالية، أيده المعيار الأول من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (عرض البيانات المالية) الذي يتطلب إدراج بيان بالتغيرات في صافي الأصول، وحقوق الملكية في البيانات المالية؛
- تسيير وتخطيط أفضل: من خلال تسهيل عملية تقدير الإيرادات والنفقات وبأكثر دقة، ووصف كامل للأصول والخصوم؛
- دعم وتعزيز الإدارة القائمة على النتائج، من خلال توفير المزيد من المعلومات التفصيلية عن التكاليف والإيرادات؛
- زيادة الكفاءة والفعالية في تنفيذ المهام.¹⁶

ثانياً: مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

1- مفهوم مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

هو هيئة مستقلة تعمل تحت إشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين، هذه المنظمة العالمية مكرسة لمهنة المحاسبة، يتمثل نشاطها الأساسي في إصدار وتطوير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتقديم الإرشادات والتوجيهات لتمكين منشآت القطاع العام من إعداد القوائم المالية والتقارير المالية بطريقة أكثر فعالية

2- أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام¹⁷

- يهدف الى خدمة المصلحة العامة من خلال صياغة معايير محاسبية عالية الجودة ومنشورات أخرى تستخدم في إعداد التقارير المالية للقطاع العام في جميع أنحاء العالم؛
- تحسين جودة وشفافية إعداد التقارير المالية، من خلال تقديم معلومات أفضل للإدارة المالية ومتخذي القرار؛
- دعم تقارب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع المعايير المحاسبية الوطنية للقطاع العام، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

¹⁶ قاضي فاطمة الزهراء: المرجع السابق، ص 92-93

¹⁷ قاضي فاطمة الزهراء: المرجع السابق، ص 89-90

3- عرض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

يعتمد مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSASB في إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على معايير التقارير المالية الدولية IFRS الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، مع تعديلها وتكييفها لتناسب مع سياق القطاع العام، وفي هذا الصدد، يتم الاحتفاظ بالمعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وبالنسبة لبعض خصوصيات القطاع العام، التي لا يوجد لها مثيل في القطاع الخاص يتم إصدار معايير جديدة خاصة فقط بالقطاع العام.¹⁸

أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSASB إلى غاية سنة 2022، 43 معيارا للمحاسبة على أساس الاستحقاق و معيارا واحدا على الأساس النقدي الذي يمكن إتباعه من قبل البلدان النامية التي قد تواجه صعوبة في اعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي، يدعم المجلس إعداد التقارير على أساس الاستحقاق و يعتبر أن التقارير المالية المعدة على أساس المحاسبة النقدية لا تلبي إحتياجات مستخدمي التقارير بشكل كاف من حيث الشمولية و الدقة و تحقيق الشفافية ، غير ان احدى ميزات نظام مجلس المعايير المحاسبية الدولية هي أنه لا يملك سلطة إلزام مختلف الدول في العالم بتبني هذه المعايير، بل يعرضها بصفة إخبارية مع الدول التي ترغب في تحسين نوعية و جودة الإبلاغ المالي الحكومي.

تمثل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق فيما يلي :

الجدول رقم (02): المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق

رقم المعيار	اسم المعيار
IPSAS 1	عرض البيانات المالية
IPSAS 2	بيانات التدفقات النقدية
IPSAS 3	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية تصحيح الأخطاء
IPSAS 4	اثار التغيرات في أسعار الصرف الاجنبي
IPSAS 5	تكاليف الاقتراض
IPSAS 6	البيانات المالية الموحدة و المنفصلة

¹⁸قاضي فاطمة الزهراء : المرجع السابق ، ص 95

الاستثمارات في الشركات الزميلة	IPSAS 7
الحصص في المشاريع المشتركة	IPSAS 8
الإيراد من المعاملات التبادلية	IPSAS 9
التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	IPSAS 10
عقود الانشاء	IPSAS 11
المخزون	IPSAS 12
عقود الايجار	IPSAS 13
الاحداث بعد تاريخ تقديم التقرير	IPSAS 14
الأدوات المالية: الإفصاح و العرض	IPSAS 15
العقارات الاستثمارية	IPSAS 16
الممتلكات, المصانع, و المعدات	IPSAS 17
الإبلاغ القطاعي	IPSAS 18
المخصصات و الالتزامات و الأصول المحتملة	IPSAS 19
الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
انخفاض قيمة الأصول غير المولد للنقد	IPSAS 21
الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام	IPSAS 22
الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب و التحويلات)	IPSAS 23
عرض معلومات الميزانية في البيانات المالية	IPSAS 24
منافع الموظفين	IPSAS 25

انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد	IPSAS 26
الزراعة	IPSAS 27
الأدوات المالية: العرض	IPSAS 28
الأدوات المالية: الاعتراف و القياس	IPSAS 29
الأدوات المالية: الإفصاحات	IPSAS 30
الأصول غير الملموسة	IPSAS 31
ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح	IPSAS 32
التطبيق المبدئي لأساس الاستحقاق في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSAS 33
البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34
البيانات المالية الموحدة	IPSAS 35
الاستثمارات في الشركات الزميلة و المشاريع المشتركة	IPSAS 36
ترتيبات مشتركة	IPSAS 37
الإفصاح عن المصالح في الهيئات الأخرى	IPSAS 38
منافع الموظفين	IPSAS 39
مجموعات القطاع العام	IPSAS 40
الأدوات المالية (استبدال المعيار 29)	IPSAS 41
المنافع الاجتماعية	IPSAS 42
عقود الايجار	IPSAS 43

-تساهم المحاسبة على أساس الاستحقاق في تحقيق الشفافية وتقديم معلومات مالية أكثر دقة وموضوعية

✚ المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام وفق الأساس النقدي :

التقارير المالية بموجب الأساس النقدي المحاسبي : صدر هذا المعيار سنة 2008 ودخل حيز التنفيذ ابتداء من 01 جانفي 2009 يهدف الى توضيح طريقة عرض البيانات المالية ذات الغرض العام وفق الأساس النقدي من أجل تحقيق الشفافية في التقارير المالية للمقبوضات والمدفوعات النقدية وكذا الأرصدة النقدية العمومية¹⁹

تعتبر المعلومات حول المقبوضات والمدفوعات والأرصدة النقدية لمنشأة ما ضرورة لأغراض المساءلة كما أنها توفر معطيات مفيدة لتقييم قدرة المنشأة على توليد نقد كاف في المستقبل، ومصادر النقد واستخداماته المحتملة

ثالثا : واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

1- مشاريع اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر

سعت الجزائر الى الأخذ بالعديد من المشاريع لإصلاح نظام محاسبتها العمومية وهذا للتماشي مع التطورات الحاصلة على مستوى العالم وكذا مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وسنحاول من خلال ما يلي التطرق الى أهم مشاريع اصلاح نظام المحاسبة العمومية:

✓ المخطط المحاسبي للدولة : PCE

شرعت وزارة المالية في التحضير لمشروع الاطار المحاسبي الجديد وهذا نظرا للعديد من المشاكل التي واجهت نظام المحاسبة العمومية المعتمد على مدونة حسابات الخزينة (NCT) فجندت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إطارات المديرية، حيث قام بعدها بالاتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية (DGCP) التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية، أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23 أفريل 1997²⁰. ولقد تم تحديد معالم المشروع وفق فكرة أساسية هي الانتقال من محاسبة الصندوق الى محاسبة الذمة المالية والخروج بنتائج تكون بمثابة انطلاق لتحديد القواعد المحاسبية لنظام المحاسبة العمومية، ورغم جميع الإجراءات التي قامت بها وزارة المالية لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة والمتمثلة في تكييف أنظمة الإعلام الآلي مع القواعد الجديدة لمشروع المخطط المحاسبي

¹⁹طويلب محمد : المرجع السابق

²⁰خبيطي خضير، مونه يونس، " آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري"،

في -المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية-، العدد 02، الجزائر جوان، 2016، ص 97-110

للدولة إلى جانب الدورات التكوينية التي أجريت للمحاسبين العموميين واختبار المخطط المحاسبي للدولة على مستوى الخزينة الولائية لست ولايات ومن ثم تعميمه على كامل التراب الوطني، إلا أن ذلك باء بالفشل وعرف المشروع جموداً على أرض الواقع، ومن أهم أسباب التخلي عن هذا المشروع هي:

- عدم الإستيعاب التام لما جاء به الإصلاح المحاسبي لأن الدورات التكوينية لم تكن في المستوى المطلوب؛
 - التأخر في مشروع اصلاح نظام الموازنة العامة للدولة وهو ما أدى الى عدم التوافق بين مدونة حسابات الموازنة ومدونة حسابات المخطط المحاسبي للدولة؛
 - عدم ملاءمة الاطار الذي بني عليه هذا المخطط مع ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
 - عدم توفر معلومات كافية عن كل الاستثمارات (التبittات) لدى المديرية العامة للأموال الوطنية التابعة لوزارة المالية وصعوبة تحديد القيمة الحقيقية لها وهذا نتيجة تماونها في عملية الجرد والاحصاء العام لأموال الدولة؛
 - عدم وجود نظام معلومات أو برنامج إعلام آلي مطور يساعد على توفير معلومات كافية للتسجيل المحاسبي؛²¹
- من هنا نستطيع القول بأنه بالرغم من الهدف الذي جاء به هذا المشروع إلا انه لم يكن هناك تعريف حقيقي للمحاسبة على أساس الاستحقاق، فقد تم إنشاؤه وفقاً للمحاسبة النقدية مقتصرًا فقط على تسجيل الإيرادات والنفقات وقت حدوثها و فقط، هذه النقائص عجلت بالتخلي عن هذا المخطط المحاسبي سنة 2007.

✓ مشروع عصرنه النظام الموازناقي (MSB)

تم البدء في مشروع عصرنه أنظمة الموازنة في سنة 2005 حيث أبرمت وزارة المالية عقداً مع مكتب استشارات كندي CRC-SOGEMA من أجل وضع تصور شامل لإصلاح المالية العمومية وذلك في إطار القرض المقدم من البنك العالمي Crédit N°7047-AL حيث تم بعد الانتهاء من الأشغال صياغة محورين أساسيين والتي كانت كالتالي:

الجوانب المتعلقة بالميزانية: يهدف هذا المحور الى وضع نظام جديد لتسيير النفقات يشمل كل من اعداد الميزانية، المحاسبة والرقابة على النفقات العمومية حيث تمت صياغة ذلك في اعداد الميزانية وفق نظام متعدد السنوات.

- تحسين عرض ونشر الميزانية العامة للدولة
- تطوير وظيفة الاستشارة لوزارة المالية
- إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية

²¹عبدوس إيمان : المرجع السابق ، ص 309-326

– إدراج نظام محاسبة الذمة المالية

الجوانب المتعلقة بالإعلام الآلي ونظام المعلومات: يتضمن هذا المحور تصميم ووضع نظام معلومات يتماشى مع

الإصلاحات المتخذة في الجانب المتعلق بالميزانية حيث يشمل:

– إعداد مخطط توجيهي للإعلام الآلي الخاص بوزارة المالية

– إعداد وتطوير نظام مدمج لعملية التسيير الموازاتي

– تحسين الهياكل التكنولوجية من خلال إنشاء مديرية مركزية للإعلام الآلي

فبالنسبة للجانب المتعلق بتحسين عرض ونشر الميزانية العامة للدولة، فقد تم تكليف مكتب الاستشارات الكندي

بإعداد تطبيق خاص بالإعلام الآلي تحت اسم التسيير الحكومي المدمج للموازنة "SIGBUD"، 22 وفيما يتعلق بإعداد

الميزانية وفق نظام متعدد السنوات فقد تم الشروع فيه منذ سنة 2004 الى غاية 2007 أين تمت تجربته على مستوى

المديرية العامة للميزانية بالتنسيق مع خمس وزارات، ليقرر بعد ذلك إعداد أول ميزانية متعددة السنوات في برنامج سنة

2010. لكن ونظرا لعدة معوقات ونقائص فإن هذه الميزانية لم تر النور الى يومنا هذا؛

كما تمت إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية حيث تم تكليف مكتب استشارات فرنسي -GIP

ADTETEF من أجل وضع إطار يهدف الى تحسين فعالية ومرونة النفقة من خلال تقليص الإجراءات المتعلقة بتنفيذ

العمليات المالية للدولة من مرحلة الالتزام الى غاية مرحلة الدفع. ليتم الشروع بعد ذلك في إعداد مخطط محاسبي جديد

يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام²³

✓ إصلاحات سنة 2015 الى غاية 2018

إدراج تعديلات ضمن مدونة حسابات الخزينة NCT، حسب التعليم رقم 06 المؤرخة في مارس 2015،

تتضمن التأكيد على العمل بالقيود المزدوج، واعتماد العمل ب TR6 وإدراج حسابات جديدة، وإنشاء حسابات

فرعية، مما يتيح تحديد الذمة المالية للدولة وتحليل تطورها من سنة الى أخرى، وفي هذه المرحلة أجه المشرع الجزائري الى تبني

الأساس النقدي المعدل.²⁴

²² عبدوس إيمان: المرجع السابق، ص 320-321

²³ بلحمري سمية: المرجع السابق ص 147-148

²⁴ مصطفى عمري، "PCE المشروع الإصلاحي على مستوى الخزينة العمومية- مشروع نظام المخطط المحاسبي-"، في -مجلة الدراسات

القانونية المقارنة-، العدد 01، الجزائر، 2021، ص 2842

✓ القانون العضوي المتعلق بقانون المالية 15-18 LOLF

لقد عرف نظام المحاسبة العمومية في الجزائر عدة إصلاحات لاسيما بعد سنة 1995 الى يومنا هذا نظرا للنقائص العدة التي يعاني منها، وكذلك من أجل التكيف مع تطورات الممارسات المحاسبية للقطاع العام على مستوى العالم، وتمثلت أهم مشاريع العصرية في مشروع المخطط المحاسبي (PCE) ومشروع عصرية النظام الميزانياتي للدولة (MSB)، لكنها عرفت ركودا على أرض الواقع، وفي هذا الصدد تم انشاء اطار مرجعي يعتمد سياسة الاستقلالية الصادرة بموجب القانون الأساسي LOLF رقم 15-18 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 ليحل محل القانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 يوليو 1984 هذا التشريع كاف لبداية التغيير فهو حامل لثقافة الأداء القائمة على تحديث الدولة وإصلاح السلطات المحلية فهو يعتبر كمشروع لاعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

هذا القانون يندرج في اطار توجهات الحكومة الجزائرية الرامية الى مواكبة الممارسات الدولية الحديثة في مجال إصلاح أنظمة المحاسبة العمومية، وفق نظام محاسبي يهدف الى تنظيم المعلومة المالية وتقديمها بالشكل الذي يتماشى ومتطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، يستند هذا الإصلاح على منطق النتائج وليس منطق الوسائل ويقدم مبادئ جديدة وأساليب وقواعد لتمكين المالية العامة من تحقيق الأهداف والغايات والنتائج بالاعتماد على قاعدة الأداء ويهدف الى تحسين إدارة خدمات الدولة وتحقيق الشفافية ومراقبة عمليات الميزانية؛ وفي هذا الصدد تنص احكام المادة 65 من القانون العضوي رقم 15-18 على ما يلي:

- تحتفظ الدولة بحسابات الميزانية المقسمة الى محاسبة الالتزامات ومحاسبة إيرادات ونفقات الميزانية على أساس مبدأ المحاسبة النقدية؛
 - وتحتفظ الدولة أيضا بمحاسبة عامة لجميع العمليات استنادا لمبدأ الاعتراف بالحقوق والالتزامات على أساس القيد المزدوج؛
 - تنفذ الدولة محاسبة تحليل التكاليف لتحليل تكاليف مختلف الإجراءات المتخذة في إطار البرامج؛
 - يجب أن تكون حسابات الدولة منتظمة وصادقة وتعكس صورة حقيقية للوضع المالي.
- إذا يقترح مشروع التحديث تطبيق ثلاثة أنواع جديدة من المحاسبة في نفس الوقت وهي:
- المحاسبة على أساس الاستحقاق: وهي إعداد البيانات المالية وفقا لمبادئ المحاسبة على أساس الاستحقاق في تسجيل المعاملات المالية للدولة من حيث الإيرادات والنفقات في نهاية كل سنة والتي تتجسد في حسابات الموازنة العامة

- المحاسبة على الأساس النقدي: أي تسجيل الأحداث وقت تأثيرها على الخزينة, وهي طريقة كلاسيكية تستخدمها الدولة في تسجيل العمليات
 - محاسبة تحليل التكاليف: مصممة لتحليل وقياس تكاليف مختلف الإجراءات المتخذة في إطار البرامج, وتعتبر أداة فعالة لرصد الأداء وتقييمه, وتساعد على اتخاذ القرارات
- وفي الأخير تم إقرار دخول المشروع حيز التنفيذ وذلك ابتداء من سنة 2023 الى غاية 2025 كفترة إنتقالية²⁵

✓ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام حسب مشروع المعايير الجزائري

في إطار عصرنة نظام المحاسبة العمومية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فقد تم صياغة دليل يحتوي على مجموعة من المعايير المحاسبية للقطاع العام تتوافق مع الواقع المحاسبي الجزائري, في إطار ما يعرف بجزارة المعايير الدولية, حيث تمت دراسة المعايير الدولية والفرنسية من طرف الجهة المسؤولة عن مشروع العصرنة واختارت مجموعة من المعايير وهي مزيجا من المعايير الدولية والفرنسية التي يمكن تطبيقها في الجزائر والمخطط المحاسبي المالي SCF, حيث تم اعتماد قائمة 17 معيار حسب البيئة الجزائرية, 12 معيارا تم اعتماده من المعايير الدولية, و 05 معايير تم اعتمادها من المعايير الفرنسية والتي وجد أنها ملائمة للتطبيق في البيئة الجزائرية وستتطرق لهذه المعايير في الجدول التالي.²⁶

الجدول (03): قائمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي سيتم اعتمادها في الجزائر

رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار	رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار
IPSAS 01	01	عرض البيانات المالية	IPSAS 13	14	عقود الايجار
IPSAS 02	02	بيان التدفق النقدي	IPSAS 19	11	المخصصات, الالتزامات والأصول المحتملة

²⁵ FAHAS Mohammed, FELA Ayachi, BELOUTI Nabil: « **La normalisation de la comptabilité de l'Etat en Algérie « un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public –IPSAS–** » » in-REVUE Algérienne d'Economie et gestion- ,N1 ,Université d'Oran 2Mohamed Ben Ahmed, Algérie,2022,PP 379-394

²⁶ بوعبادة فتحية ، حسياني عبد الحميد : المرجع السابق ، ص 245-257

انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد	15	IPSAS 21	السياسات المحاسبية , التغييرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء	16	IPSAS 03
الإيرادات من المعاملات غير التبادلية	03	IPSAS 23	الاستثمارات في المنشآت المشتركة (الزميلة)	07	IPSAS 07
عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	08	IPSAS 24	الإيرادات من المعاملات التبادلية	12	IPSAS 09
الأصول غير الملموسة (المعنوية)	10	IPSAS 31	المخزون	13	IPSAS 12

الجدول (04): قائمة المعايير الفرنسية التي سيتم اعتمادها

اسم المعيار	رقم المعيار الجزائري	رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار الجزائري	رقم المعيار
مكونات خزينة الدولة	05	10	الأعباء	04	02
الديون والأدوات المالية لأجل	06	11	الأصول المادية	09	06
			الحقوق على الأصول المتداولة	17	09

نتجت عن محاولات الإصلاح المحاسبي للدولة في الجزائر التي قام بها خبراء وطنيين ودوليين معايير محاسبية موحدة على أساس الاستحقاق متمثلة في سبعة عشر معيارا تنتظر الأطر القانونية لتجسيدها على أرض الواقع؛ إن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لا يجبر الدول على تبني المعايير كما هي، وإنما يسمح بتكييفها مع بيئة كل دولة، بشرط احترام مضمون المعيار.

2- متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالجزائر يستوجب القيام بالإصلاحات التالية: ²⁷

²⁷طويلب محمد: المرجع السابق

- إعادة هيكلة سيرورة تنفيذ العمليات المالية حتى تسهل عملية تطبيق أساس الاستحقاق من خلال إعادة هيكلة تنظيم الإدارة المالية لكيانات القطاع العام؛
- القيام بعملية الجرد العام لكل ممتلكات الدولة (الثبتيات بمختلف أنواعها، مخزونات) وإعادة تقييمها بقيمتها الحقيقية ويجب ان تتم العملية من قبل خبراء؛
- وجود إرادة سياسية من قبل السلطات العليا بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لما تحققه من تحسين في جودة الإفصاح المحاسبي، تعزيز التسيير العمومي مما يؤدي الى الرفع من الكفاءة وإضفاء المزيد من الشفافية وتعزيز المساءلة؛
- اصلاح نظام الميزانية العامة من خلال تطبيق ميزانية الأداء والبرامج بما يسمح بتسيير الموارد المالية بكفاءة وفعالية؛
- اصلاح مختلف القوانين والمراسم التي تحكم التسيير المالي والموازني لكيانات القطاع العام والمتمثلة في قانون المالية، قانون المحاسبة العامة، قانون الصفقات العمومية، وهذا من أجل التماشي مع عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- تعزيز نظام الرقابة الداخلية من خلال إعادة هيكلة نظام كيانات القطاع العام وتصميمه بالاعتماد على الإطار المرجعي للرقابة الداخلية والصادر عن لجنة رعاية المنظمات؛
- تغيير النظرة اتجاه المحاسبة العمومية واعتبارها نظام معلومات محاسبي، يسمح بتوفير معلومات مالية في شكل قوائم مالية ذات جودة تلي احتياجات مستخدميها ولا يقتصر دورها في الرقابة على مشروعية العمليات المالية للدولة؛
- إنشاء مجلس وطني مستقل مكلف بإصدار وتطوير المعايير الجزائية للقطاع العام ومن المهم أن يكون لدى أعضاء هذا المجلس فهم سليم للمحاسبة وإعداد التقارير المالية عند تنفيذ IPSAS على أساس الاستحقاق؛
- التأهيل العلمي والعملية لأعوان تنفيذ المحاسبة العمومية لكي يكتسبوا الكفاءات والمهارات المطلوبة والتي تمكنهم من التطبيق الصحيح للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- التطبيق التدريجي لعناصر الإصلاح في إطار عصرنة النظام المحاسبي، حتى يتم التأقلم مع الوضع الجديد وزيادة فعالية التطبيق؛
- ضرورة التنسيق بين مختلف المديرات ووزارة المالية، حيث لا يمكن أن تكون المصلحة المشرفة على مشروع اصلاح النظام المحاسبي تابعة للمديرية العامة للمحاسبة فقط ، بل يجب أن يكون هناك تنسيق بين مختلف المديرات العامة الأخرى كالميزانية، الضرائب، الأملاك الوطنية وحتى الجمارك ، إن نجاح هذا الإصلاح يتطلب وضع الهيئة المشرفة عليه

تحت الوصاية المباشرة لوزير المالية او أمينه العام وهذا لفرض ضرورة المشاركة في عملية الإصلاح، وحتى تكون هناك قدرة على التحكم والتنسيق مع مختلف الوزارات المشاركة في عملية تطبيق المعايير²⁸؛

- تحديث الإدارة العمومية من خلال مواكبة التطور التكنولوجي وتوفير تكنولوجيا كافية وفعالة تزيد من سرعة انجاز العمل المحاسبي وتوفير معلومات محاسبية أكثر دقة؛
- تصميم نظام معلوماتي محاسبي الكتروني وفق أساس الاستحقاق .

3- آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

من أهم الآثار المترتبة من تطبيق هذه المعايير في البيئة الجزائرية ما يلي:

- تحسين المساءلة وزيادة الكفاءة: يساعد اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على تحسين الكفاءة والفعالية في عمليات إعداد القوائم المالية ومراجعة الحسابات، كما يساعد على تقديم عمليات تدقيق أكثر فاعلية والتخفيف من مخاطر التحريفات الجوهرية، توفر المعلومات المعدة بموجب هذه المعايير وضوحا أكبر بشأن الوضع المالي لكيانات القطاع العام وبالتالي سهولة إجراء المقارنات بين مختلف الوحدات الحكومية، كما تدعم هذه المعايير توحيد جميع الأنشطة والحسابات لمختلف الكيانات الحكومية والكيانات الفرعية؛
- تعزيز الشفافية: هي عملية يتم بموجبها إتاحة المعلومات ذات الصلة لمنظمة ما لأصحاب المصلحة، وهذا لتمكينهم من تقييمها وإصدار حكمهم عليها، بحيث يمكن لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعزيز الشفافية ، لأن المعلومات المالية المعدة وفقا لهذه المعايير تعكس ما تحصل عليه الحكومة و تخصصه، وكذلك ما تمتلكه وتدين به وبالتالي الحد من الاحتيال و الفساد، تساعد المعلومات المالية الشفافة القائمة على الاستحقاق الحكومة أو المنظمات الحكومية الدولية على اثبات المساءلة للمستخدمين وتقييمها عن استخدام الأموال العامة؛
- تحسين نظام تخصيص الموارد: تعمل المحاسبة على أساس الاستحقاق على تحسين عملية اتخاذ القرار من خلال توفير معلومات عن التكلفة الكاملة للعمليات والموارد المستخدمة لتقديم الخدمات للجماهير ومعلومات عن الأصول والخصوم في نهاية الفترة المحاسبية، تؤدي المحاسبة الأفضل الى تحسين التقارير، والتي توفر معلومات لاتخاذ قرارات أفضل، والتي ينبغي ان تؤدي بدورها الى استخدام أفضل للموارد العامة؛

²⁸ بوعبادة فتحية ، حمياني عبد الحميد ، "عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) الجهود والتحديات" في -مجلة المؤسسة- ، العدد 01، 2021 ، ص 245-257

- الإبلاغ المالي: تتطلب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الاعتراف بالنفقات على أساس "مبدأ التسليم"، بموجب هذا المبدأ يتم الاعتراف بالمصروفات عند تسليم البضائع أو الخدمات وليس عند تبادل النقد، وبالتالي فإن الحكومة أو الكيان العام يبلغ عن المصروفات عند تكبدها وعندما يتم استلام المنفعة للحكومة أو الكيان العام وليس عند دفع المصروفات، سيساعد هذا على فهم التكلفة الكاملة للتشغيل في الفترة المالية التي يحدث فيها النشاط بشكل أفضل، مما يؤدي إلى تحسين إدارة الميزانية.²⁹

4- تحديات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

- يتطلب الاعتماد الناجح للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الفهم والتعليم ومشاركة أصحاب المصلحة الرئيسيين، بما في ذلك أصحاب المناصب السياسية والمدققون العامون والمحاسبون العامون وبنوك الدولة والوزارات، وهذا أمر صعب يتطلب إرادة سياسية ومشاركة داخلية ناجحة، أيضا يجب ان يكون هناك دعم متعدد الوظائف شراكة قوية بين التمويل والتدقيق دعم وظيفة التدقيق ضروري بشكل خاص؛
- ضرورة الإصلاح الهيكلي لاستيعاب تطبيق هذه المعايير فالتغييرات القانونية مطلوبة فضلا عن اللوائح الجديدة وممارسة الحكومة، وقد يؤدي هذا الإصلاح الى ظهور بعض المشاكل فقد تكون هذه التغييرات معقدة وتستغرق وقتا طويلا وستختلف من بلد الى آخر، الى جانب ضرورة وجود هيئة معايير حكومية ولجنة مالية للنظر والتداول بشأن التفسيرات والتطبيقات الخاصة بكل بلد، كما يجب أن تعكس خطط التنفيذ الظروف الدستورية والوطنية والإقليمية والولائية والمحلية؛
- حتمية التغيير عند اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وهذا يحتاج الى إدارة فعالة ذات خبرة مما يشكل تحديا كبيرا لا يستهان به؛
- اعتماد هذه المعايير في كثير من البلدان النامية كالجائز يتطلب استثمارا واسعا في تعليم وتدريب الناس على تطوير المهارات المحاسبية، وستكون هناك ضغوط إضافية لتعيين موظفين مهرة يركزون على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بالإضافة الى عامل اللغة والجهود الكبيرة التي تبذل من أجل الترجمة؛
- ضخامة تكاليف التنفيذ، بحيث يجب اعتماد برنامج واسع لتحسين الإدارة المالية العامة الأمر الذي يتطلب استثمارات إضافية؛
- تحديث أنظمة وهياكل التقارير يعتبر جزء من عملية الانتقال لهذا يجب التكيف مع بعض أنظمة تكنولوجيا المعلومات الحالية وهياكل البيانات ومخططات الحسابات؛

²⁹ طويلب محمد: المرجع السابق

- قد يكون لتطبيق المعايير IPSAS تأثير سلبي على تقديم الخدمات، لذلك ينبغي النظر في خطط التنفيذ على أساس البلد بأكمله واعتماد أفضل نهج لإدارة المشروع؛³⁰
- اختلاف البيئات وأنظمة الحياة السياسية في الدول المتقدمة عنها في الدول النامية، ففي حين نجد أن هناك كثير من العوامل التي تساعد وتشجع على تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، كجدية المساءلة وأنظمة الرقابة الصارمة والمؤسسية العالية ودور السلطة التشريعية التي يفترض أن تتبنى هي تطبيق هذه المعايير باعتبار دورها الرقابي على الحكومة من خلال أجهزة المحاسبة الرقابة والتفتيش، إضافة إلى اختلاف ثقافة التعامل مع المال العام والحزم وغير ذلك من العوامل التي تشكل في مجموعها بيئة مناسبة وملائمة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الأمر الذي تفتقر إليه غالباً الدول النامية التي تستهين بنظرتها للمال العام وتوجيهه إلى مصارف لا يوجد للسلطة التشريعية أدنى رقابة عليها.³¹

5- مزايا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

يمكن التعرف على هذه المزايا على النحو التالي :

- التناسق والتناغم، ويعني ذلك قيام مؤسسات القطاع العام بتطبيق ذات المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية، وبالتالي اظهار المعلومات المالية لمؤسسات القطاع العام بصورة متماثلة وموحدة؛
- قابلية المقارنة، كون أن المعلومات المالية أعدت وفق أسس ومعالجات محاسبية موحدة، مما يساعد على سهولة مقارنتها، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة والمفاضلة بين البدائل بناء على أسس سليمة وواضحة؛
- زيادة جودة المعلومات المالية؛
- تحقيق الشفافية والمصدقية والعدالة في القوائم المالية؛
- تلبية المتطلبات القانونية، كثير من الدول تنص على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ولا تملك حكومة وطنية أو محلية أو إقليمية تسعى الى تحقيق وجودها وتحقيق الفعالية والكفاءة على المستوى الوطني الا الانصياع الى القانون؛

³⁰ طويلب محمد: المرجع السابق

³¹ قاضي فاطمة الزهراء: المرجع السابق، ص 95

– تطوير مهنة المحاسبة بشكل عام ومواكبة التطور والتحديث في المعرفة المحاسبية العامة والممارسات المحاسبية في القطاع العام؛

– التخلص من عيوب الأساس النقدي، كون تطبيقه أدى الى وجود كثير من السلبيات والمساوئ وخاصة فيما يتعلق بضعف الرقابة على المال العام.³²

كما سبق يتضح لنا أن المعايير تهدف الى تحسين جودة ونوعية التقارير المالية للأغراض العامة وبالتالي تعزيز الشفافية وزيادة المساءلة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

– الدراسات باللغة العربية

- دراسة احمد برير، مسعود صديقي والتي كانت بعنوان "دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اصلاح نظام المحاسبة العمومي الجزائري" الصادرة عن *Journal of Economic Growth and Entrepreneurship JEGE* العدد 02 جامعة ورقلة 2023 ، هدفت هذه الدراسة الى إيجاد المتطلبات المنطقية لتبني هذه المعايير والكشف عن التحديات ومناقشة العوامل الداعمة هدفت أيضا من خلال دراسة استبائية الى معرفة الأسباب والمتطلبات والتحديات والعوامل الداعمة لإعتماد المعايير الدولية للمحاسبة العمومية، وتوصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج والمتمثلة في ضرورة إعادة النظر في فلسفة التسيير الحالية للإدارة المالية والانفتاح على الإدارة الحديثة لما لها من مميزات تعود بالمنفعة على الاقتصاد الوطني
- دراسة طويلب محمد والتي كانت بعنوان "آفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الاثار والتحديات-" الصادرة عن مجلة النهل الاقتصادي العدد 02 جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر أكتوبر 2022 ، هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر والتحديات الخاصة التي تواجه الجزائر خلال عملية وضعها حيز التنفيذ، وتوصلت الدراسة الى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر تؤدي الى تحقيق مزايا عديدة إلا أن عملية التنفيذ قد تكون معقدة وتستغرق وقتا طويلا، كما أنها تتطلب استثمارا كبيرا لتدريب وتكوين موظفي القطاع العام.

³²خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، "متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS"، في-

مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية-، العدد2، جامعة زيان عاشور بالجلفة، ص 274-294

- دراسة يوسف السعيدى أحمد والتي كانت بعنوان "واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS" الصادرة عن مجلة أبعاد اقتصادية العدد 01 جامعة المدية الجزائر 2022 ، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية وآليات تطويرها وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، IPSAS وقد اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج من خلال توزيع استبيان على مجتمع الدراسة، أهمها أن تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير IPSAS يبقى رهينة توفر الإرادة السياسية للحكومة الجزائرية.
- دراسة عفاف لومايزة والتي كانت بعنوان "التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر" الصادرة عن مجلة إضافات اقتصادية العدد 02 جامعة محمد الشريف مساعدي سوق اهراس سبتمبر 2020 ، هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على المعايير المحاسبية العمومية الدولية وإمكانية تكييف النظام المحاسبي العمومي الجزائري وفق مبادئها وتوصلت هذه الدراسة الى استنتاج أن النظام المحاسبي العمومي في الجزائر لا يزال يعاني من العديد من الاختلالات رغم محاولات تكييفه وفق ما تقتضيه المبادئ التي تقوم عليها المعايير الدولية، وذكرت بأن لهذا التأخر سبب في بقاء الفساد المالي والإداري.
- دراسة قاضي فاطمة الزهراء تحت عنوان "رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر" أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3 السنة الجامعية 2020/2019، هدفت هذه الدراسة الى عرض واقع نظام المحاسبة العمومية بالجزائر والمبادئ التي يقوم عليها ومحاولة تقييمه واستخراج إيجابياته وسلبياته وتحديد أهمية الانتقال الى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وتوصلت هذه الدراسة الى أن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يعاني من عدة نقائص مما أدى الى قيام الجزائر بصياغة عدة مشاريع اصلاح منذ سنة 1995 منها ما تم التخلي عنه ومنها ما لم يطبق بعد، كما تم التوصل الى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يساهم في تطوير عدة جوانب من نظام المحاسبة العمومية.
- دراسة وليد مزغني زكرياء دمدوم الحاج عامر والتي كانت بعنوان "مقاربة المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS -الواقع والتحديات-" الصادرة عن مجلة العلوم الإنسانية العدد 01 جوان 2019، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو المعايير IPSAS وما مدى تحديات إصلاحها، وقد توصلت هذه الدراسة من خلال دراسة استبائية على أن الممارسات المحاسبية في القطاع العام لا تزال بعيدة عن متطلبات المعايير الدولية.
- دراسة محمد الصالح بلول، ميلود عبود والتي كانت بعنوان "الاطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية بالجزائر" الصادرة عن مجلة المنهل الاقتصادي العدد 01 جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر جوان 2019، هدفت هذه الدراسة الى

تحديد الاطار المفاهيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر من خلال معرفة مفهومها وتبيان خصائصها ونطاق تطبيقها والتميز بين مفاهيمها ومفاهيم المحاسبة المالية، والتطرق الى المبادئ التي تحكمها وتحديد الاعوان المتدخلون في تنفيذ عملها.

— دراسة عبدوس ايمان والتي كانت بعنوان "تجاهات عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS" الصادرة عن مجلة global journal of Economics and Business العدد 03/ أيلول 2018 ، هدفت هذه الدراسة الى التعريف بالإصلاحات التي باشرتها الجزائر في اطار عصرنة نظام محاسبتها العمومية والتي تهدف الى تقريبها من الممارسات المحاسبية الدولية ، وقد بينت الدراسة مدى فائدة الأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتعزيز شفافية الحسابات الحكومية وتحقيق الفعالية والتسيير العقلاني للموارد المالية ، وتوصلت هذه الدراسة الى أنه رغم المحاولات التي قامت بها الجزائر لمواكبة التطورات الحاصلة على مستوى العالم إلا أنه لاتزال هناك صعوبة في التطبيق الفعلي لهذه المعايير على أرض الواقع الأمر الذي يتطلب إعادة النظر في الأطر القانونية والتنظيمية.

—الدراسات باللغة الأجنبية

— دراسة FAHAS Mohammed, FELA Ayachi, BELOUTI Nabil: « La normalisation de la comptabilité de l'Etat en Algérie « un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public –IPSAS– » in-REVUE Algérienne d'Economie et gestion vol.16, N°01,2022

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في نظام المحاسبة العمومية وعلى أسباب هذا الإصلاح كما أبرزت أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من أجل تعزيز دينامية تحديث الإدارة العمومية، وتوصلت هذه الدراسة الى ان المعايير التي تبنتها الجزائر في اطار التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام غير كافية بل يجب تأهيل وتدريب أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية وإعادة هيكلة نظام الكيانات العامة وتحديث الإدارة العمومية وغيرها من الإجراءات

— دراسة Johan Christiaens, Christophe Vanhee, Francesca Manes-Rossi, Natalia Aversano : « The Effect of IPSAS on Reforming Governmental Financial Reporting: an International Comparison » International Review of Administrative Sciences 0(0) 1–20,2014

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق في الحكومات المركزية والمحلية في جميع أنحاء العالم ، وعلاقة ذلك بإصلاح أنظمة المعلومات المالية ومقارنة مستوى التبنى لمعايير IPSAS ، وتوصلت نتائج هذه الدراسة هي ان هناك وجود اتجاه نحو تطبيق أساس الاستحقاق وأن معايير IPSAS أقوى في البلدان ذات الطابع التشريعي الديمقراطي ، وأهم الأسباب التي أدت الى اعتماد هذه المعايير هو تحسين إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية محليا ودوليا وتسهيل توحيد البيانات المالية ، ومن جهة أخرى ذكرت بأن بعض الحكومات تتجه الى عدم تطبيق معايير IPSAS بسبب الخوف من فقدان السيطرة المحلية أو المركزية الى جانب أن هذه المعايير لا تزال غير معروفة.

المطلب الثاني: المقارنة ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة هي أنها تمت على مستوى مؤسسة عمومية وهذا بهدف التعرف أكثر على واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي والتعرف على أهم ما وصلت اليه الجزائر من إصلاحات والمطبقة على مستوى الهيئات العمومية، وهذا من أجل مواكبة التطورات المحاسبية الدولية الحاصلة، كما ذكرت الأثر الإيجابي المترتب عن عملية اعتمادها على الممارسة المحاسبية في الإدارة العمومية الجزائرية، كما هدفت الدراسة الحالية الى تسليط الضوء على ما وصلت إليه الجزائر مؤخرا من إصلاحات وذلك سعيا منها لتجسيد هذه المعايير على أرض الواقع؛

من أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة، هو أن هذه الأخيرة تحدثت كذلك عن النقائص التي يعاني منها النظام المحاسبي العمومي رغم الإصلاحات العديدة التي قامت بها الجزائر من أجل مواكبة التطورات المحاسبية الدولية وقامت بذكر أهم متطلبات تطبيق هذه المعايير في الجزائر والتحديات التي تواجه الجزائر من أجل وضعها حيز التطبيق حيث ساهمت الدراسات السابقة بإثراء دراستنا الحالية في الجانب النظري وهذا نظرا لحدائتها وقيمتها العلمية.

خلاصة الفصل الأول

نستخلص من هذا الفصل أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أصبح ضرورة حتمية في الإدارة العمومية الجزائرية، لما له من إيجابيات عدة تساهم في تحديث الإدارة العمومية وتحسين جودة المعلومات المالية، مما يؤدي الى تحسين عملية صنع القرارات، كما تضمن زيادة الشفافية والمساءلة المالية والقابلية للمقارنة، الأمر الذي يؤدي الى تحسين أداء الوحدات العمومية، إلا أن لا زالت هناك صعوبات وتحديات عدة تعيق تحسيد هذه المعايير على أرض الواقع الأمر الذي يستدعي إعادة النظر في الإصلاحات التي تقوم بها الدولة الجزائرية في هذا المجال، الى جانب إعطاء أهمية خاصة لهذا المشروع ومتابعته من بدايته الى غاية تنفيذه وتطبيقه بالإضافة الى ضرورة حوكمة القطاع العام ووجود رغبة قوية من الدولة في كيفية تسيير المال العام بكل إفصاح وشفافية من أجل المساءلة والمحاسبة .

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق
تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى
الخزينة العمومية بولاية عين تموشنت

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية بولاية عين تموشنت

تمهيد:

في هذا الفصل نهدف الى اسقاط الجانب النظري مع ما يتم تطبيقه فعلا على أرض الواقع في القطاع العام بالجزائر من خلال إجراء دراسة ميدانية على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت، قمنا من خلالها بدراسة مدى تطبيق الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي 15-18 N°LOLF والمتعلق بقوانين المالية على مستوى الخزينة، كون أن هذا الأخير جاء في إطار عصنة النظام الميزانياتي وتفعيل تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق في الإدارة العمومية الجزائرية، فهو يعتبر مشروعا للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

حيث قمنا بتقسيم الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم الخزينة الولائية لعين تموشنت

المبحث الثاني: مدى الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الإدارة العمومية الجزائرية

المبحث الأول: تقديم الخزينة العمومية لعين تموشنت

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن الخزينة العمومية

ظهرت الخزينة العمومية منذ القديم عند المسلمين حيث كانت تسمى "بيت مال المسلمين" وكانت تلعب دورا هاما وفعالا في تسيير أموال الدولة

قبل الاستعمار الفرنسي للجزائر كانت الخدمات المالية للدولة تحت تنظيم الإدارة التركية. إدارة الخزينة كان يشرف عليها أمين الخزينة العام "الخزنة دار" بدوره الرئيسي في تحصيل الأموال المتأتية على شكل إيرادات وذلك بحضور الداي وأربعة كتاب مع وضع الأموال في "بيت الخزينة"

في عهد الاستعمار الفرنسي تم تأسيس الخزينة العمومية الجزائرية الفرنسية سنة 1943 وتمت إعادة هيكلتها سنة 1959، وفي 1962 تم الفصل بين الخزينة العمومية الفرنسية والخزينة العمومية الجزائرية، وفي سنة 1964 تم الفصل بين تسيير ميزانية الدولة من جهة وتمويل المشاريع الاستثمارية الإنتاجية من جهة أخرى، بدأ دور الخزينة فعالا منذ سنة 1967 حيث كانت تمنح قروض لفائدة القطاع العام وهذا من أجل دفع عجلة التنمية وفي المقابل كانت تقوم بتحصيل الإيرادات المتمثلة خاصة في إيرادات الجباية العادية والجباية البترولية، وفي سنة 1971 تركز الدور الجديد للخزينة في تمويل الاستثمارات الطويلة والمتوسطة المدى المخططة للمؤسسات العمومية وهذا من طرف البنك الجزائري للتنمية عن طريق الخزينة وفي سنة 1987 الى يومنا هذا تم فصل دائرة الخزينة العامة عن الدائرة البنكية

أنشأت الخزانة الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 67-37 المؤرخ في 08 فيفري 1967 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة، ثم المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 11 ماي 1991، الذي تم تعديله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-40 المؤرخ في 19 جانفي 2003، والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها من خلال المادة 02 من نفس المرسوم التي نصت: "تتألف المصالح الخارجية للخزينة، تحت سلطة المدير العام للمحاسبة، مما يلي

● المديرية الجهوية للخزينة

● الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية

● الخزانة الولائية

● خزائن البلديات

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

• خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية

وأنشأت خزينة ولاية عين تموشنت سنة 1985، ولحد الآن يوجد 61 مركز محاسبي يتكون من 58 خزينة عمومية ولائية وخزينة مركزية متكلفة بالوزارات (التسيير المركزي) والعون المحاسبي المركزي للجزائر ACCT (الوكالة المحاسبية المركزية للجزائر). (حسب المعلومات المقدمة من طرف رئيس مكتب المحاسبة وحافطة الأوراق المالية على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت)

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية عين تموشنت

يعتبر الهيكل التنظيمي الداخلي العامل الرئيسي لنجاح الخزينة الولائية في أداء مهامها، فانسجام مختلف الوظائف داخل المقر وترابطها معا يجعل الهيئة العمومية قادرة على التكيف مع مختلف التغيرات القانونية والتنظيمية التي قد تحدث ومواكبة التحديثات في التسيير والإدارة والمحاسبة

إن الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية مقسم حسب مختلف الوظائف التي تقوم بها والتي في مجملها تؤدي الى تحقيق الأهداف العامة. وتطبيقا لأحكام المادتين 10 و11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 26 شوال عام 1411 الموافق ل 11 ماي سنة 1991 المعدل والمتمم بموجب القرار المؤرخ في 03 شعبان 1426 الموافق ل 07 سبتمبر، يحدد هذا القرار تنظيم خزينة الولاية وصلاحياتها:

جاء في المادة 02 من القرار المذكور أعلاه، تتكون خزينة الولاية من ثمانية مكاتب:

1. مكتب النفقات العمومية
2. مكتب الحافطة والمحاسبة
3. مكتب التسديد والتحصيل
4. مكتب المراقبة والتحقق
5. مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف
6. مكتب تسوية عمليات الخزائن البلدية وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية
7. مكتب مراقبة البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية
8. مكتب الاعلام الآلي

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

ويساعد أمين خزينة الولاية وكيلان مفوضان ويمكن أن يؤهلهما للإمضاء فرديا أو جماعيا على كل وثائق تسيير المركز

المحاسبي بحيث يضمن التسيير الجيد للخزينة العمومية

يختلف دور وعمل كل مكتب في تسيير الخزينة العمومية وهو كالتالي:

1- مكتب النفقات العمومية: يكلف بما يلي:

- استلام حوالات الدفع المصدرة من حساب ميزانية الدولة وميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل
- القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادة 36 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق ل 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية
- اعداد الإحصائيات الخاصة بإصدار ورفض حوالات الدفع
- السهر على مسك بطاقة الصفقات العمومية
- السهر على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي
- السهر على تطبيق التنظيم الذي يسير نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار الصفقات العمومية
- القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بدفعها في إطار التنظيم المعمول به والسهر على تسويتها، ولهذا الغرض يتكون مكتب النفقات العمومية من ثلاثة أقسام فرعية:
- القسم الفرعي لميزانية التسيير والحسابات الخاصة
- القسم الفرعي لميزانية التجهيز
- القسم الفرعي لميزانية الولاية والمؤسسات العمومية

2- مكتب المحافظة والمحاسبة: يكلف ب

- ضمان مسك حسابات الأموال الخاصة وحسابات أموال الهيئات العمومية، والموثقين وكتاب الضبط وتسييرها،
- ضمان مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك والقيم والسندات ،
- ضمان تسيير الإقتراضات (اكتتاب سندات التجهيز وتسوية الفوائد والسندات المستهلكة) ،
- تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية والقضائية ،
- تنفيذ مقررات العدالة وقرارات التحكيم على الصعيد المالي ،

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

- ضمان تسديد ملفات المنح،
 - ضمان عمليات الإيداع والصرف والحفاظ على الأموال ومسك المحاسبة بذلك،
 - ضمان مسك الدفاتر اللازمة المفتوحة لتقييد العمليات المذكورة أعلاه ،
 - متابعة برنامج تطبيق الاعلام الآلي المضبوط بعنوان الخزينة وتنسيقه وتقييم تنفيذه،
 - ضمان مسك المحاسبة العامة، وبهذه الصفة يقوم بما يلي:
- مركزية العمليات المحاسبية للخزينة وكذا القيود المحاسبية المتعلقة بالإيرادات والنفقات التي ينجزها قابضو الإدارات المالية ،
 - محاسبة ومتابعة عمليات الحسابات المتاحة وحسابات التحويل والحسابات المتعلقة بالعمليات الواجب تصنيفها وترتيبها ،
 - إعداد وإرسال الوثائق والكشوف المحاسبية الدورية في الآجال المحددة الى العون المحاسب المركزي وإلى المصالح المعنية قانونا وكذا حسابات التسيير السنوية الى مجلس المحاسبة، ولهذا الغرض يتكون مكتب الحافظة والمحاسبة من أربعة أقسام فرعية هي:
- القسم الفرعي للمحاسبة العامة،
 - القسم الفرعي للحافظة،
 - القسم الفرعي لحسابات التسيير والأرشفيف،
 - القسم الفرعي للمنح،
- 3- مكتب التسديد والتحصيل: يكلف بما يأتي:
- ضمان مركزية جميع أوامر وحوالات الدفع المصدرة والمقبولة كنفقات من ميزانية الدولة والولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين خزينتها عوناً محاسبياً وكذا الحسابات الخاصة للخزينة من أجل تسويتها،
 - ضمان مسك محاسبة الاعتمادات لميزانية الدولة والحسابات الخاصة للخزينة ،
 - ضمان التكفل بالمعارضات الإدارية والقضائية وتنفيذها وتصنيفها،
 - ضمان مسك محاسبة قروض ميزانية الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون المكتب محاسبها المؤهل ومتابعة وضعية الخزائن،
 - التحقق قبل تسديد أي حوالة، من توفر الاعتمادات والأموال وكذا المبالغ القصوى للتخصيصات المرخص بها ،

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

- تحرير صكوك التحويل وتأشير سندات الدفع المباشرة ،
- ضمان تقييد المبالغ المعاد تخصيصها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيتهما ،
- ضمان مسك الدفاتر الضرورية المفتوحة لتقييد كل عملية من العمليات المذكورة أعلاه ،
- ضمان تقييد سندات الدفع المؤشر عليها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيتهما،
- إعداد كشوف وحالات تطور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات المذكورة أعلاه ،
- ضمان تحصيل اعتمادات الدولة والجماعات العمومية التي يكون أمين خزينتها محاسبها المؤهل ،
- ضمان التكفل بأوامر الإيرادات وقرارات إقفال الحسابات الدائنة وتصفيتهما،
- مباشرة المتابعات القضائية في إطار التنظيم الساري المفعول،
- ضمان متابعة ومحاسبة الأموال والقيم الخاصة بالولاية والمؤسسات العمومية التي يكون أمين خزينتها محاسبها الأول،
- اعداد كشوف وحالات المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها ،
- ضمان مسك الدفاتر لأجل تقييد عمليات التكفل وتحصيل المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها وتصفية أوامر الإيرادات، ولهذا الغرض يتكون مكتب التسديد والتحصيل من خمسة أقسام فرعية:
- القسم الفرعي للمعارضات ،
- القسم الفرعي للقروض والأموال المتوفرة ،
- القسم الفرعي للتسديد ،
- القسم الفرعي لمحاسبة التسديدات،
- القسم الفرعي للتحصيل .

4- مكتب المراقبة والتحقق: يكلف بما يلي

- ضمان مراقبة وفحص التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ومؤسسات التعليم الوطنية المتواجدة على مستوى الولاية ،
- اعداد وتنفيذ البرنامج السنوي للتحقق ،
- ضمان مسك محاسبة خاصة بقسائم الإيرادات ،
- ضمان مسك محاسبة الإيرادات وتصديق الأوراق النقدية التي كلف بها ،
- متابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين والمراقبة،

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

— اعداد تقارير التحقق ومذكرات تلخيصية وكذا تقرير سنوي لتحليل شروط تنفيذ برنامج التحقق، ولهذا الغرض يتكون مكتب المراقبة والتحقق من القسم الفرعي للمراقبة والتحقق ومن أربعة الى ستة فرق تحقق توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرقة.

5- مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف: يكلف بالاتصال مع الهياكل المختصة المعنية بما يأتي:

— دراسة واقتراح كل تدبير يتعلق بأمن المركز المحاسبي ،

— ضمان سير وصيانة الأملاك المنقولة والعقارية للخزينة ،

— السهر على حفظ الأرشيف ،

— مسك المحاسبة وجرد المركز المحاسبي ،

— متابعة التسيير الإداري لموظفي المركز المحاسبي ،

— متابعة أنظمة الإعلام الآلي واستغلالها ،

— القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة ،

ولهذا الغرض يتكون مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف من قسمين:

● القسم الفرعي للموظفين والوثائق والتكوين

● القسم الفرعي للوسائل والصيانة والأمن وحفظ الأرشيف

6- مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية بما يأتي:

— مراقبة التكفل بأوامر الإيرادات المتعلقة بالحقوق غير الضريبة وحقوق الأملاك الوطنية والتي يوكل تحصيلها قانونا الى

خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية،

— مراقبة المحاضر والوضعيات المالية والمحاسبية التي يعدها أمناء خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز

الاستشفائية الجامعية خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية لنهاية التسيير ،

— مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين والسهر على إنجاز العمليات المرتبطة بها

— مراقبة وضعية تحصيل إيرادات البلدية والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية بصفة عامة لكل تحصيل إيراد

موكل قانونا للخزينة وتحديد النقائص أو التأخرات الممكنة وتحديد الإجراءات الكفيلة بتداركها وإزالتها ،

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

- السهر على حماية مصالح الخزينة خلال الصفقات التي تسجلها مكاتب التوثيق والسهر على التنفيذ السريع للإشعارات الغير مبلغة للأشخاص الحائزين المعنيين بهذه الصفة ،
 - السهر على تصفية حسابات التسيير المالي والمحاسبي للبلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية التي يقدمها أمناء الخزائن المسيرون
- ولهذا الغرض يتكون هذا المكتب من قسمين:

- القسم الفرعي لمتابعة المراقبة

- القسم الفرعي لتصفية الحسابات

7- مكتب مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية يكلف ب:

- مراقبة الميزانيات الابتدائية والإضافية ورخص فتح الاعتمادات للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تضمن تسييرها المالي للخزائن الموزعة عبر الولايات
- مراقبة تنفيذ الإيرادات المتوقعة ضمن ميزانيات هذه البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية المحلية
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل لكل إيراد على مستوى كل خزينة، وتحليل النقائص في التصفية والتأخرات الملاحظة في تنفيذ الإجراءات الإلزامية، وتحديد أسبابها واقتراح الإجراءات التي تهدف الى تقويم الوضعية، ولهذا الغرض يتكون مكتب مراقبة ميزانيات البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية من:

● القسم الفرعي لمتابعة عمليات الميزانية

● القسم الفرعي لمتابعة عمليات التحصيل

● فرقة الى فرقتين للتحقق توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرقة

8- مكتب الإعلام الآلي يكلف بما يلي:

- تجسيد العمليات التي تبادر بها المصالح المركزية

- وضع التطبيقات واستغلالها

- ضمان أمن المعطيات والتجهيزات

- تبليغ المعطيات المحاسبية

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

- السهر على حسن سير النظام
- توفير المعلومات الخاصة بتشغيل النظام

ولهذا الغرض يتكون مكتب الإعلام الآلي من قسمين فرعيين:

- القسم الفرعي لمتابعة التطبيقات
- القسم الفرعي لمتابعة التجهيزات

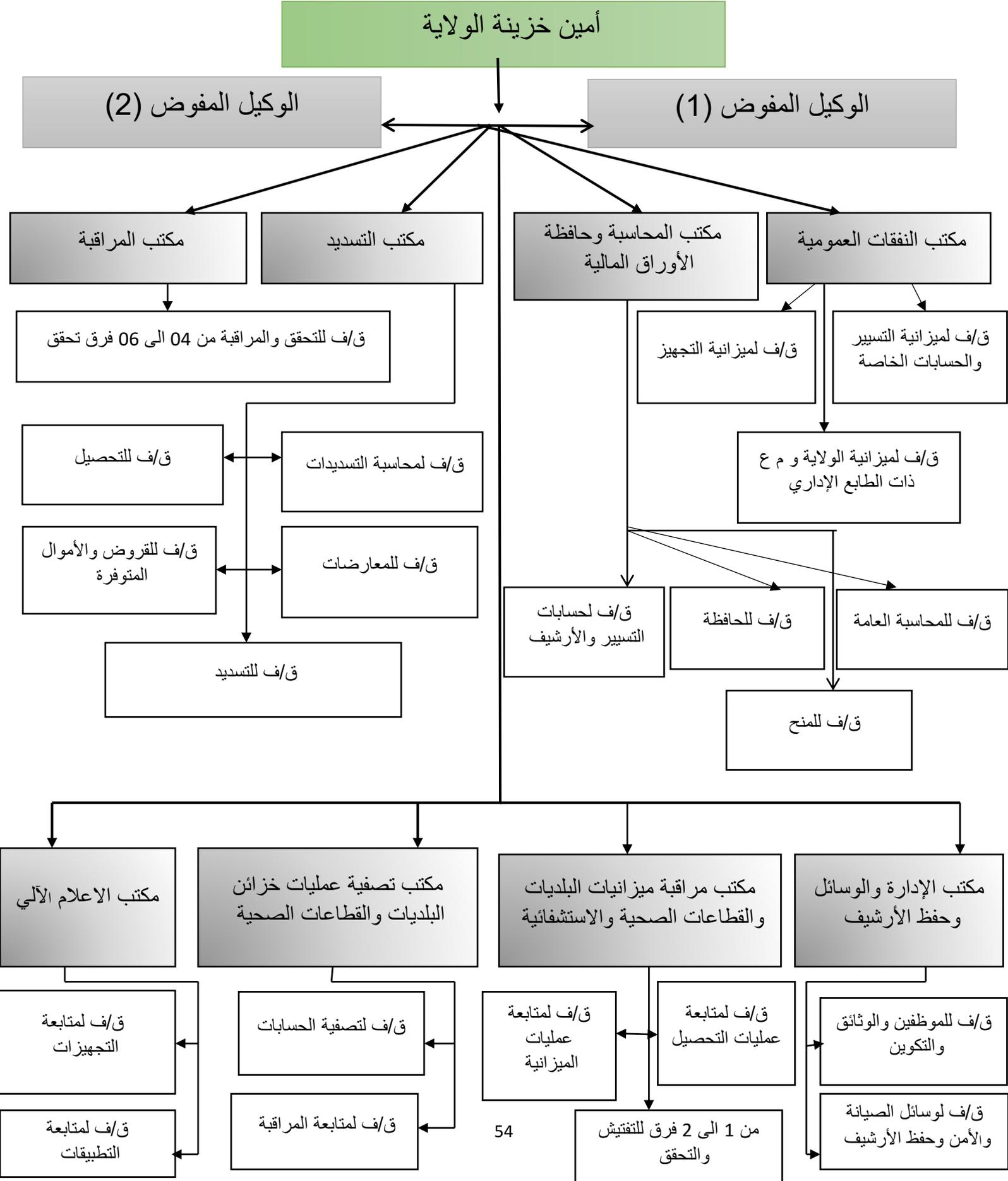
ملاحظة: لم يتغير التنظيم الهيكلي للخزائن الولائية وصلاحياتها منذ سنة 2006

ملاحظة: لم يتغير التنظيم الهيكلي للخزائن الولائية وصلاحياتها منذ سنة 2006

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

الشكل (02): الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية عين تموشنت



المصدر: مكتب المحاسبة وحافطة الأوراق المالية للخزينة العمومية لولاية عين تموشنت

المبحث الثاني: مدى الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الإدارة العمومية الجزائرية

في هذا المبحث سوف نعرض أهم الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي الجديد 15-18 LOLF N°18-15 والمتعلق بقوانين المالية وهذا منذ بداية تطبيقه سنة 2023 (على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت) حيث جاء هذا القانون بغرض تطوير النظام الميزانياتي من أجل تعزيز الأداء وتحقيق الشفافية، ولذلك أصبح من الضروري إعادة صياغة الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية، كون أن القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية لا يلي متطلبات العصرنة وفي هذا الصدد تم انشاء القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 و المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والذي جاء بآليات جديدة تتماشى مع محتوى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

المطلب الأول: الإصلاحات المطبقة على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت بداية من سنة 2023 (التي جاء بها القانون العضوي الجديد 18-15 والمتعلق بقوانين المالية)

سوف نقوم بعرض بعض التغييرات العملية التي جاءت بها الإصلاحات الجديدة والمطبقة على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت بداية من سنة 2023 :

- العمل بالتنظيم الجديد للميزانية حيث أصبح الترتيب من (الباب/الباب الفرعي/المادة/سنة التسجيل/ترتيب العملية) الى (الحفظة/رمز الأمر بالصرف/البرنامج/النشاط/النشاط الفرعي) وهذا بغرض توحيد المعلومات وتسهيل قراءتها من قبل المحاسب العمومي والمراقب الميزانياتي؛
- بداية العمل بنظام معلومات جديد في إطار الإصلاحات التي جاء بها LOLF حيث تم إدخال الرقمنة في معالجة مختلف العمليات داخل الخزينة الولائية بدل التعامل بالأوراق تماشيا مع مفهوم تحديث الإدارة العمومية، ومن أجل إنتاج البيانات المالية والتقارير في وقت قياسي؛
- تغيير المصطلح من رخصة البرنامج الى رخصة الالتزام في إطار التنظيم الجديد لجانب النفقات المتعلقة بالاستثمارات في ميزانية التجهيز؛
- تداول مصطلح مسؤول النشاط غير الممركز بدل الأمر بالصرف داخل الخزينة العمومية؛
- عدم تغيير الإجراءات المتعلقة بتنفيذ ميزانية الولاية والمتمثلة في اقفال الميزانية بعد مرور 15 شهرا تناقضا مع مبدأ استقلالية الدورات المالية وتسمى بالفترة التكميلية؛

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

- حسابات التجهيز أو ما يسمى بحسابات تخصيص الخاص التي يتم التعامل بها داخل الخزينة العمومية سيتم ازلتها فور اكمال العمليات المسجلة الجارية وسيتم ادخال أي عملية جديدة في ميزانية التجهيز في مدونة حسابات التسيير للخزينة 202031031 بموجب وثيقة البرمجة حسب طبيعة النشاط؛
- الوثائق المتعلقة بإجراءات المصادقة على المشروع لم تتغير سواء قبل LOLF أو بعده رغم حجمها الكبير وتعقيدها، حيث تتم مراقبتها على مستوى قسم ميزانية التجهيز (مكتب الصفقات العمومية)؛
- وفق التنظيمات الجديدة المطبقة على ميزانية التجهيز يفرض على المسيرين الانطلاق في المشاريع في تاريخ صدورهما وضرورة إنجاز جزء من المشروع قبل نهاية السنة المالية، الى جانب أن الرصيد المتبقي من تكلفة المشروع يعود للدولة في نهاية السنة المالية، حيث أنه كان يبقى على مستوى الخزينة العمومية وهذا جاء بهدف التسيير الأمثل للموارد المالية وعدم تجميد أموال الدولة أي إستمرارية توظيفها؛
- قبل الإصلاحات الجديدة كان يتم تقسيم تكلفة المشروع الى عمليات كل عملية في ملف تحت ما يسمى بميكلة المشروع وبالتالي كثرة الوثائق واستغراق الوقت في الاطلاع عليهم، على غرار ما جاء به التنظيم الجديد حيث أصبحت العمليات تجمع في ملف واحد في شكل عملية موسعة الى جانب تجميع تكاليف المشروع في مبلغ واحد يسمى مبلغ التثبيات العينية الأمر الذي أدى الى تسهيل الرقابة على مستوى الخزينة العمومية؛
- تغيير أرقام الحسابات الخاصة بمدونة الحسابات للخزينة تماشياً مع التغيير الميزانياتي؛
- إضافة وثائق جديدة مثل وثيقة البرمجة الأولية للاعتمادات DPIC ووثيقة البرمجة حسب النشاط DPCA والمتعلقة بتسجيل البرامج وكيفيات تسيير وتفويض الاعتمادات حسب ما جاءت به المادة 82 من القانون العضوي رقم 15-18، بالإضافة الى تغيير الشكل التنظيمي للوثائق الإدارية التالية: حوالة الدفع، الالتزام، الفاتورة، والتي يتم بواسطتها تسديد النفقات المتعلقة بنشاط معين لصالح هيئة عمومية إدارية ما، وذلك وفقاً للإصلاحات الجديدة التي جاء بها القانون العضوي 15-18 والمتعلق بقوانين المالية (كل هذه الوثائق تقدمها الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري للخزينة العمومية) إن إضافة هذه الوثائق تهدف الى تعزيز الشفافية في الميزانية وتوضيح وجهة النفقات بشكل مفصل، وأصبحت كالشكل المبين في الملاحق (1-2-3)

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

من خلال ما سبق نستنتج أن الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي رقم 18-15 والمتعلق بقوانين المالية مست بشكل كبير الجانب الميزانياتي، حيث تم تغيير الشكل التنظيمي للميزانية بنوعيتها (ميزانية التسيير وميزانية التجهيز)، وإضافة وثائق جديدة وهذا بهدف إعطاء صورة أوضح لميزانية الدولة وتحقيق الشفافية وتسهيل مراقبة عمليات الميزانية، الى جانب تفعيل التخطيط الاستراتيجي من خلال الدراسات الدقيقة لتقدير النفقات أثناء برمجة وتنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتفعيل مبدأ المساءلة على صرف الأموال العمومية وإجبار المسيرين على ضرورة البدء في إنجاز المشاريع قبل نهاية السنة المالية، الى جانب العمل على تحديث الإدارة العمومية من خلال ادخال نظام معلومات جديد يتم من خلاله تنسيق العمل بين مختلف المصالح الداخلية للخزينة العمومية من أجل تسهيل العمل الإداري والمحاسبي، مع الإبقاء على نفس نظام التسيير الداخلي الإداري والمحاسبي وعلى طبيعة ونوعية الوثائق الإدارية والمحاسبية التي يتم العمل بها على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت، كذلك الوثائق التي يتم التعامل بها مع الهيئات العمومية الأخرى ذات الطابع الإداري.

المصدر: من اعداد الطالبة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت

المطلب الثاني: صدور القانون الجديد رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي

في إطار عصنة النظام الميزانياتي أصبح من الضروري إعادة اصلاح النظام المحاسبي العمومي للتماشي مع متطلبات العصرنة والتطورات الحاصلة في القطاع العام على المستوى العالمي، وعلى هذا الأساس تم إعادة صياغة الاطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية من خلال صدور القانون الجديد رقم 23-07، كون أن القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المعدل والمتمم، المتعلق بالمحاسبة العمومية أصبح لا يلي متطلبات العصرنة المتعلقة بالمحاسبة في مجال القطاع العام، ومن أهم أوجه الاختلاف ما بين القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والقانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والذي سوف يطبق فور صدور المراسيم التنفيذية وتفعيل النظام المعلوماتي المدمج للتسيير الميزانياتي ما يلي:

الجدول(05): المقارنة ما بين القانون 90-21 و 23 القانون-07

نقاط الاختلاف	القانون رقم 21-90	القانون رقم 07-23
من حيث الاطار التشريعي والتنظيمي	مستمد من قانون عادي هو 84-17 والذي يحمل في طياته العديد من الثغرات والاختلالات الوظيفية	مستنبط من قانون عضوي رقم 18-15 المنصوص عليه في المادة 141 من دستور 2016

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

<p>نظام محاسبي ثلاثي الأبعاد -محاسبة ميزانية تنقسم الى محاسبة الالتزامات ومحاسبة الصندوق -محاسبة عامة -محاسبة تحليل التكاليف</p>	<p>محاسبة عمومية تركز على أساس محاسبة الصندوق</p>	<p>طبيعة النظام المحاسبي</p>
<p>عرفها بشكل واضح في المادة 79 من القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي</p>	<p>لم يعرفها بشكل تفصيلي وانما عن طريق مرسوم تنفيذي رقم 91-313 المادة 02</p>	<p>من حيث تعريف المحاسبة العمومية</p>
<p>1- المحاسبون العموميون 2- المسيرين أم مسؤولي النشاط المركزيين وغني المركزيين 3- المراقب الميزانياتي</p>	<p>1- المحاسبون العموميون 2- الآمرون بالصرف 3- المراقب المالي</p>	<p>الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية</p>
<p>1- يعرف على أنه كل شخص معين او منتخب أو مكلف 2- الأمر بالصرف الإقليمي لميزانية الدولة 3- تنفيذ العمليات الميزانية والمالية وحركة الممتلكات العمومية 4- لا يمكن أن تكون زوجة الأمر بالصرف ولا أبويه ولا أبناءه ولا إخوانه من الدرجة الأولى محاسبين مختصين له</p>	<p>1- يعرف على أنه كل شخص يؤهل قانونا 2- الأمر بالصرف الوحيد 3- تنفيذ العمليات الميزانية 4- في حالات التنافي بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي كانت تقتصر فقط على ألا تكون زوجة الأمر بالصرف محاسب عمومي له</p>	<p>الأمر بالصرف</p>
<p>-المسؤولية الشخصية أو الشخصية والمالية المنصوص عليها في المادة 112 من القانون 23-07 هي مسؤولية تضامنية ومفترضة بحكم القانون حيث أن عبئ اثبات العكس يقع على المفوض أو الموظف أو الوكيل</p>	<p>- المسؤولية غير مفترضة بالنسبة للمفوضين والموظفين والوكلاء (يقع عبئها على أمين الخزينة فقط) - لم يفرق بين المسؤولية الشخصية والمالية</p>	<p>من حيث المسؤولية</p>

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

<p>- حسب المادة 112 اقتصرَت المسؤولية المالية على العجز في الصندوق ولا تطبق كما كان الحال في السابق على أفعال التسيير، والمسؤولية الشخصية تعني ارتكاب خطأ جسيم من شأنه الإضرار بالخزينة العمومية، والأمرون بالصرف هم من يتحملوا هذه المسؤولية</p> <p>- إلغاء الزام المحاسب من التحقق من أن النفقات يتم تنفيذها وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، فقد نص مشروع القانون على ضرورة وضع مدونة الوثائق التبريرية للنفقات، وهذا سوف يحد من مسؤولية إقحام المحاسب في مجال مراقبة النفقات</p>	<p>- تخفيف المسؤولية عن طريق استبدال يجب ان تكون العمليات مطابقة للقوانين والتنظيمات سارية المفعول</p>	
<p>مخطط حسابات الدولة PCE :</p> <p>-الصف 01 : الوضعية الصافية ومخصصات المخاطر من رسوم وقروض وديون إضافية (الديون المتوسطة وطويلة الأجل)</p> <p>- الصف 02 : الأصول الثابتة</p> <p>-الصف: 03 المخزونات</p> <p>-الصف 04 : حسابات الغير</p> <p>-الصف 05 : الحسابات المالية</p> <p>-الصف 06 : الأعباء</p> <p>-الصف 07 : المنتوجات</p> <p>-الصف 08 : التزامات خارج الميزانية</p>	<p>مدونة حسابات الخزينة NCT :</p> <p>- الصف 01: حسابات عمليات الصندوق والحفاظة</p> <p>- الصف 02 : حسابات عمليات الميزانية</p> <p>-الصف 03 : حسابات عمليات الخزينة</p> <p>- الصف 04 : حسابات خاصة بالعمليات الأخرى ومراسلي الخزينة</p> <p>- الصف 05 : حسابات عمليات الترتيب</p> <p>- الصف 06 : حسابات النتيجة</p> <p>- الصف 07 : حسابات الديون المضمونة من طرف الدولة</p>	<p>مدونة الحسابات</p>

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

	<p>- الصنف 08 : الإيرادات المختلفة للدولة</p> <p>- الصنف 09 : حسابات القيم غير الفاعلة</p>	
<p>المبادئ والقواعد المحاسبية</p>	<p>-مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي</p> <p>- مبدأ التمييز بين الشرعية والملاءمة</p> <p>- مبدأ وحدة الصندوق والخزينة</p> <p>- مبدأ اثبات العمل المنجز</p>	<p>المحافظة على نفس المبادئ وإضافة مبادئ جديدة مستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وهي كالتالي:</p> <p>- المصادقية</p> <p>- الانتظام</p> <p>- الصورة الصادقة</p> <p>- الحذر</p> <p>- الشمولية</p> <p>- القابلية للمقارنة</p> <p>- استقلالية السنوات</p> <p>- عدم المقاصة</p> <p>- استمرارية الاستغلال</p> <p>- ديمومة الطرق المحاسبية</p>
<p>العمليات المالية</p>	<p>- عمليات الإيرادات</p> <p>- عمليات النفقات</p> <p>- عمليات الخزينة</p>	<p>- عمليات الإيرادات</p> <p>- عمليات النفقات</p> <p>- عمليات الخزينة</p> <p>- عمليات الممتلكات</p>
<p>الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام</p>	<p>لا يوجد</p>	<p>اطار محاسبي وتنظيمي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام</p>
<p>الرقمنة</p>	<p>-عدم وجود الزامية لإنجاز مختلف الوظائف الإدارية والمحاسبية وفق نظام معلومات</p>	<p>- الزامية القيام بمختلف العمليات الإدارية والمحاسبية وفق نظام مدمج مع تطوير نظام المعلومات الخاص بالخزينة</p>

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

وتكليفه وفق أحكام القانون العضوي رقم 15-18	- نظام المعلومات الخاص بالخزينة SIT	
- الحصيلة أو الوضعية المالية - قائمة النجاعة المالية (حسابات النتائج) - جدول تدفقات الخزينة - جدول تبيان الوضعية المالية الصافية - الملاحق	الاعتماد على الموازنة العامة للحسابات ووثائق محاسبية مثل NC13 / LA RECAPE	التقارير والقوائم المالية
- الدولة - المؤسسات العمومية - الجماعات المحلية - الأشخاص المعنوية في حالة تنفيذ جزئي أو كلي للبرنامج	- الدولة - المؤسسات العمومية - الجماعات المحلية	مجال التطبيق
المصادقة من طرف مجلس المحاسبة والذي يعتبر محافظ حسابات الدولة	لا يوجد	المصادقة على حسابات الدولة
معالجة التسيير المالي من خلال التطرق الى قائمة النجاعة المالية وجدول تدفقات الخزينة وجدول تباين الوضعية المالية الصافية في انتظار صدور النصوص التطبيقية التي تحتوي على أدوات وتقنيات التسيير المالي	لا توجد	فعالية التسيير المالي

المصدر: من اعداد الطالبة من خلال الاطلاع على القانون 21-90 و 07-23 وبناء على المعلومات المقدمة
من طرف الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت

كما تم استحداث فئة جديدة من المحاسبين العموميين بموجب القانون 07-23 من حيث التسمية وليس الممارسة
والممثلين في محاسبي الأموال والقيم ومحاسبي التركيز، بالإضافة الى تفعيل المسؤولية المشتركة بين المحاسب العمومي والمراقب

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

المالي والذي أصبح يسمى بالمرقب الميزانياتي والأمر بالصرف حيث كانت تقع على عاتق أمين الخزينة فقط عند وقوع خطأ ما؛

هذه أهم الإصلاحات التي جاء بها القانون 07-23 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والتي ينتظر تطبيقها على أرض الواقع خصوصا فيما يتعلق بالمخطط المحاسبي الجديد PCE والمستوحى من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والذي سيحل محل مدونة حسابات الخزينة NCT، حيث أن هذا القانون جاء بنظام محاسبي ثلاثي الأبعاد فألى جانب المحاسبة الميزانية التي تشمل محاسبة الالتزامات ومحاسبة الإيرادات والنفقات على أساس محاسبة الصندوق، تم إضافة المحاسبة العامة المبنية على أساس الاستحقاق، التي يتم مسكها من قبل المحاسبين العموميين للدولة والجماعات المحلية (الولاية والبلدية) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وفق مخطط حسابات الدولة PCE حسب المادة 89 من القانون 07-23، الى جانب المحاسبة التحليلية والتي يتم مسكها من طرف الآمرين بالصرف الرئيسيون والثانويون والأمر بالصرف الإقليمي لميزانية الدولة، وهذا حسب ما جاءت به المادة 93 من القانون 07-23، والتي تساعد في تحليل تكاليف الخدمات العمومية، مما يساهم في تفعيل مبادئ الشفافية والنجاعة في تسيير المال العام بالإضافة الى استحداث ما يسمى بعمليات الممتلكات؛

- ضرورة التعجيل بتطبيق القانون 07-23 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي:

إن تطبيق التنظيمات التي جاء بها القانون 07-23 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي على أرض الواقع أصبح ضرورة حتمية، كون أن النظام المحاسبي الحالي يعاني من الكثير من النقائص والاختلالات، إذ أنه يركز فقط على الأساس النقدي في التسجيل المحاسبي للعمليات المالية وبالتالي عدم إعطاء نظرة شاملة حول الذمة المالية للدولة، حيث لا يتم تطبيق المحاسبة العامة على أساس الاستحقاق، والتي تحمل في طياتها العديد من الآليات والمبادئ المحاسبية الفعالة التي تساهم في تطوير نظام المحاسبة العمومية والتي تساهم في إعطاء صورة صادقة أكثر عن الوضعية المالية للدولة، بالإضافة الى أن هذا النظام لا يسمح بإعداد ميزانية الأصول والخصوم ولا جدول النتائج والذدان من خلالهما يمكن تحليل الوضعية المالية الصافية الأمر الذي يزيد من فعالية التسيير المالي، ضف الى ذلك طريقة تقييم حسابات مدونة حسابات الخزينة NCT، والتي تتميز بتعقيدها وحجمها الكبير كما أنه لا يوجد حسابات يتم بواسطتها تسجيل الاستثمارات والتجهيزات العمومية وتطبيق الإهلاك عليها، عند تصحيح الأخطاء يتم استعمال قيود سالبة دون الاعتماد على القيد العكسي لإلغاء العملية، لا يوفر نظام المحاسبة الحالي خاصية مقارنة النتائج المحاسبية عبر الفترات الزمنية؛

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

-التحديات التي تواجهها الجزائر لاستكمال إصلاحات النظام المحاسبي الحالي:

يحتاج تطبيق قانون 07-23 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الانتهاء أولا من تطبيق جميع الإصلاحات المتعلقة بالجانب الميزانياتي، والتي جاء بها القانون العضوي 18-15 والمتعلق بقوانين المالية، الى جانب تفعيل النظام الرقمي المدمج للتسيير الميزانياتي والمتعلق بنظام المعلومات، الذي جاء في إطار الإصلاحات الجديدة التي مست الجانب الميزانياتي، إذ يطبق حاليا فقط على مستوى الخزينة العمومية والجماعات المحلية المتمثلة في الولاية فقط لأن البلدية لا زالت تعمل وفق القانون القديم 84-17 والذي يعاني من نقائص عديدة تعيق عملية التسيير الناجع والفعال للمال العام، كما أن هذا الأمر يؤدي الى تعقيدات كبيرة ناتجة عن عدم توحيد العمل الإداري والمحاسبي، بالإضافة الى أن باقي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لا تعمل بهذا النظام الأمر الذي يثقل كاهل الخزينة العمومية، إذ تقوم بعمل مضاعف لا يدخل في نطاق عملها، والذي من المفترض أن تقوم به المؤسسات العمومية الأخرى ذات الطابع الإداري ومؤسسات الدولة من خلال نظام المعلومات الجديد، كما أن هذا النظام غير مفعّل بشكل تام إذ لا يزال التعامل بالوثائق والملفات ذات الحجم الكبير أمرا ضروريا لسير العمل الإداري والمحاسبي، أما الدورات التكوينية التي قامت بها الدولة لفائدة مسؤولي النشاط غير المركزيين والمحاسبين العموميين من أجل استيعاب كيفية العمل بالإجراءات الجديدة التي جاء بها القانون العضوي رقم 18-15، أجريت فقط على عدد معين من موظفي القطاع العام وعدد معين من المحاسبين العموميين على مستوى الخزينة العمومية، والذي نتج عنه ظهور مشاكل عديدة في طريقة تسيير العمل الإداري والمحاسبي وفق الاجراءات الجديدة، نظرا لعدم استيعاب هذه الإجراءات الأمر الذي يعرقل سير العمل الداخلي، والذي قد ينتج عنه سوء تسيير المال العام، بالإضافة الى وجود العديد من النقائص التقنية لنظام المعلومات الجديد الذي يدخل ضمن الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي 18-15، والذي يعتبر نظام غير متكامل حسب آراء المحاسبين العموميين على مستوى الخزينة العمومية، كل هذه الأمور جاءت تنافيا مع مبدأ الاستغلال الأمثل الذي جاء به القانون العضوي رقم 18-15 والذي يحث على ضرورة الاستثمار في العنصر البشري من خلال التكوين المتواصل وتوفير كل ما يحتاجه الموظف من مستلزمات عملية للقيام بدوره على أكمل وجه، كما أن أغلبية موظفي القطاع العام لا يدركون كيفية التسجيل المحاسبي وفق المحاسبة على أساس الاستحقاق، حيث أنهم يقومون بعمليات محاسبية جد بسيطة مبنية على الأساس النقدي ولا تتلاءم مع التطورات المحاسبية الحاصلة في العالم، فكيف من المعقول اعتماد مخطط محاسبي مبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في ظل كل هذه المشاكل.

الفصل الثاني: واقع المحاسبة العمومية وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على مستوى الخزينة العمومية

بولاية عين تموشنت

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال هذه الدراسة الميدانية في هذا الفصل والتي قمنا بها على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت، توصلنا الى أن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر لا زال يعاني من العديد من الإختلالات والنقائص التي تحول بينه وبين مواكبة التطورات الحاصلة في الممارسات المحاسبية في القطاع العام، والتي جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بالإضافة الى نقص التشريعات والتنظيمات القانونية التي تمكن من التطبيق السليم لمضمون هذه المعايير، ويمكننا القول أنها تكاد تكون رغم الجهود الكبيرة التي قامت بها الجزائر من أجل إصلاح نظامها المحاسبي

الخاتمة العامة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الإدارة العمومية الجزائرية لمعالجة الإشكالية المطروحة التي تدور حول إمكانية وجود أثر إيجابي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الإدارة العمومية الجزائرية، وتم ذلك بالاستعانة بما توفر لنا من المجلات والمقالات العلمية والمذكرات والتي تتناول المواضيع المشابهة للموضوع محل الدراسة، كما تم اجراء دراسة ميدانية على مستوى الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت بغية تزويد مذكرتنا بمعلومات أكثر واقعية وهذا في ظل التطورات الحاصلة في مجال القطاع العام، حيث تم تقسيم دراستنا الى فصلين:

تم تخصيص الفصل الأول للجانب النظري تحت عنوان "الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS" والذي بدوره قسم الى مبحثين، الأول " المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS" والمبحث الثاني "الدراسات السابقة"، أما الفصل الثاني فخصص "لدراسة الميدانية" والذي قسم بدوره الى مبحثين، المبحث الأول "تقديم الخزينة العمومية لولاية عين تموشنت" والمبحث الثاني "مدى الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى الإدارة العمومية الجزائرية"

- ومن خلال هذا البحث تم التوصل الى مجموعة من النتائج والتوصيات:

نتائج اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى تنص على " واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي لا يزال يعاني من غياب فعالية التسيير، وهو غير متطور بما فيه الكفاية ولا يضمن عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام".

حقيقة واقع نظام المحاسبة العمومية الحالي لا يزال يعاني من غياب فعالية التسيير، وهو غير متطور بما فيه الكفاية ولا يضمن عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إذ لا يزال قائم على الأساس النقدي فقط لقياس مختلف العمليات المالية. نقبل هذه الفرضية .

-الفرضية الثانية تنص على "تواجه الجزائر مجموعة من التحديات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام".

حقيقة تواجه الجزائر مجموعة من التحديات والمعوقات التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أرض الواقع، والتي أصبح من الضروري العمل على إصلاحها من أجل مواكبة التطورات الحاصلة في الممارسات المحاسبية الدولية في القطاع العام، من بينها عدم وجود دورات تكوينية مكثفة تشمل تدريب جميع موظفي القطاع العام من أجل مساعدتهم على التأقلم مع كل التطورات الحاصلة في الممارسات المحاسبية، نظام معلوماتي الكتروني غير متكامل، تباطؤ

كبير في تطبيق عمليات الإصلاح ناهيك عن عدم إدراجها على مستوى جميع هياكل القطاع العام . نقبل هذه الفرضية.

نتائج أخرى للدراسة:

- تعمل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على تعزيز الشفافية وزيادة جودة المعلومات المالية وجعلها قابلة للمقارنة على المستوى الدولي مما يعمل على تحقيق الإفصاح المالي الكامل لنشاط وحدات القطاع العام؛
- تساهم المعايير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي، وبالتالي إظهار المعلومات المالية للمؤسسات القطاع العام بصورة متماثلة وموحدة؛
- يعمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على صياغة معايير محاسبية عالية الجودة ومنشورات أخرى تستخدم في إعداد التقارير المالية للقطاع العام في جميع أنحاء العالم وهذا من أجل تعزيز الثقة المالية؛
- يساهم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر الى تحقيق مجموعة من المزايا من بينها تطوير الإبلاغ المالي العمومي وتحسين جودة المعلومات المالية وتفعيل نظام الرقابة على الأداء مما يساهم في تحسين عملية تخصيص الموارد وتحقيق الشفافية وزيادة المساءلة؛
- الجهود المعتبرة التي قامت بها الجزائر لعصرنة نظام محاسبتها العمومي من خلال مجموعة من مشاريع الإصلاح التي هدفت من خلالها الى التوافق مع الممارسات المحاسبية الدولية والتي تعتبر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مرجع أساسي لها، إلا أن هذه الجهود مع الأسف لا تزال غير كافية، وهذا يعود الى العديد من المعوقات

الاقتراحات:

- توفير الموارد المالية والمادية الكافية لإنجاح مشاريع الإصلاح التي تم تبنيها للتوافق ومتطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- الاستفادة من خبرات الدول التي تبنت هذه المعايير والتي تعد بيئة أعمالها مشابحة لبيئة الأعمال الجزائرية؛
- إعداد دورات وبرامج تكوينية مكثفة لتأهيل وتدريب العاملين في مجال المحاسبة العمومية لتسهيل عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ونظام المحاسبة على أساس الاستحقاق؛
- عصرنة برامج الاعلام الآلي لتسهيل عملية الانتقال الى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من خلال اقتناء وتثبيت برامج اعلام آلي حديثة وفعالة؛

الخاتمة العامة

- التعجيل باستدراك التأخر المعلوماتي (تفعيل نظام SIGB)
- التعجيل بإكمال عملية الإصلاح والتي جاء بها القانون العضوي 18-15 من أجل المباشرة في تطبيق التنظيمات التي جاء بها القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي لتفادي أضرار الفجوة الزمنية؛
- وضع استراتيجية محكمة للانتقال من الأساس النقدي الى أساس الاستحقاق؛
- إعادة هيكلة مصالح الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية وإضافة قسم مراقبة التسيير، قسم التدقيق الداخلي، قسم محاسبة تحليل التكاليف.

آفاق الدراسة:

- رغم الجهد المبذول وسعينا الكبير للإلمام بكل جوانب هذا الموضوع، إلا أنه لا يخلو من بعض النقائص ولهذا نقترح على زملائنا الطلبة المقبلين على التخرج في السنوات القادمة، بعض العناوين التي يمكن أن تكون محورا لإشكاليات مستقبلية:
- تفعيل دور مجلس المحاسبة كآلية للرقابة على صرف المال العام في إطار عصنة نظام المحاسبة العمومية والتحضير لتطبيق

IPSAS

- دور الجهات الرقابية في ضمان الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام الجزائري
- التحديات التي تواجهها الجزائر في ظل تطبيق الإصلاحات الجديدة والمتعلقة بعصنة نظام المحاسبة العمومية
- تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على جودة التقارير المالية واتخاذ القرار في القطاع العام بالجزائر
- متطلبات تفعيل القانون 23-07 لتفادي أضرار الفجوة الزمنية الخاصة بالتطبيق

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب:

- أبو علي حسام، المحاسبة الحكومية وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، دار امجد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2016

- سلامة محمود رأفت، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، الأردن، 2021

أطروحات الدكتوراه:

- بلحمري سمية، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)-حالة الجزائر: دراسة استشرافية-، 2019 - 2020

- عبدوس إيمان، دور تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وأثره على جودة الإبلاغ المالي الحكومي، 2020-2021

- قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر، 2019-2020

المجلات العلمية:

- احمد برير، مسعود صديقي، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اصلاح نظام المحاسبة العمومي الجزائري، Journal of Economic Growth and Entrepreneurship JEGE ، 2023

- بوعبانة فتحية، حسياني عبد الحميد، عصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) الجهود والتحديات، مجلة المؤسسة، 2021

- خبيطي خضير، مونه يونس، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 2016

- طويلب محمد، آفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الآثار والتحديات-، مجلة المنهل الاقتصادي، 2022

- عبدوس إيمان، اتجاهات عصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS ، Global Journal of Economics and Business ، 2018

- عفاف لومايزة، التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، 2020
- محمد الصالح بلول، ميلود عبود، الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة المنهل الاقتصادي، 2019
- مصطفى عمراني، PCE المشروع الإصلاحي على مستوى الخزينة العمومية - مشروع نظام المخطط المحاسبي-، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، 2021
- وليد مزغني، زكرياء دمدوم، الحاج عامر، مقارنة المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS - الواقع والتحديات-، مجلة العلوم الانسانية، 2021
- يوسف السعيد أحمد، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، مجلة أبعاد اقتصادية، 2022

النصوص التنظيمية والتشريعية في الجزائر:

- القانون 15-18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 52
- القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي
- القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 35
- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية / الجريدة الرسمية عدد 28 الصادرة في 10 جويلية 1984
- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بمراحل وإجراءات مسك محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين
- المرسوم تنفيذي رقم 24-90 المؤرخ في 22 فبراير 2024 يحدد محتوى وكيفية تطبيق المحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 15

المراجع باللغة الأجنبية

- FAHAS Mohamed, FELA Ayachi, BELOUTI Nabil, La normalisation de la comptabilité de l'Etat en Algérie « un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public-IPSAS- », 2022

Site internet

[IPSAS in your pocket — 2024 edition \(iasplus.com\)](https://iasplus.com)

[2022 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements | IPSASB](#)

[Présentation de la DGTGCOFE \(mf.gov.dz\)](https://mf.gov.dz)

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Mandat de paiement:T2

Dépenses imputables au Budget Général de l'Etat

Code Ordonnateur:
Gestion:
N° de la fiche d'engagement:
Numéro de Mandat:
Date du Mandat :
Objet du Paiement :
Mode de paiement;
Objet de paiement :
Libellé de l'Opération (T2)
Numéro de l'Opération:
Dispositif d'intervention (T4, T5 et T6):

TRESORERIE 107240
DE LA WILAYA D'AIN TEMOUCHEM
Le: **20 MAI 2024** 57
RÉCEPTIONNÉ
CCP

Comptable assignataire:	Trésor W46 300064
RIB/RIP du Trésor:	RIB

Classification par activité	Code	Intitulé
Portefeuille	005	MICLAT
Programme	018	DGPC
Action	2001	gestion de DPC
Sous-action	/	/
Sous-programme	02	S.A.L

imputation budgétaire	Montant brut	Retenues			Désignation du bénéficiaire		Montant à Payer	Observations
		Compte à créditer	Montant	Retenue	bénéficiaire	N° du compte bénéficiaire		
catégorie: 27000 s/catégorie : 27700	12 600,00				ALGERIE POSTE	311017 CLE 75	REGLEMENT DE LA FACTURE N° 16 DU 16/04/2024 VOU AU SERVICE 23 MAI 2024 CRÉDIT	12 600,00

Arrêté à la somme de :

douze mille six cents dinars

Date de règlement :

L'Ordonnateur

TRESORERIE D'AIN TEMOUCHEM
Subdivision
23 MAI 2024

Cadre réservé au comptable	
Montant à payer	
Rejets	
Dépense admise	
Retenue du comptable	
Montant Net à Payer	

Comptable Public Assignataire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الداخلية، الجماعات المحلية و التهيئة العمرانية
مديرية الحماية المدنية لولاية عين تموشنت

الوزارة :

الهيئة الإدارية :

رمز الأمر بالصرف :

107246

التاريخ 13 ماي 2024

رقم بطاقة الإلتزام

19

رمز البرنامج

018 /
2001 /
000 /
02 /

رمز النشاط

رمز النشاط الفرعي (عند الاقتضاء)

رمز البرنامج الفرعي

الجمهورية الجزائرية لولاية
عين تموشنت
14 MAI 2024
وصول
(2)

العنوان الأول : نفقات المستخدمين

العنوان الثاني : نفقات تسيير المصالح

العنوان الرابع : نفقات التحويل

العنوان :

X

الصنف/الصنف الفرعي	رخصة الإلتزام المفتوحة/المعدلة	مجموع الإلتزامات السابقة	الرصيد الأولي	الإلتزام المقترح	الرصيد المتبقي
الصنف 27000	التموينات و اللوازم	52 013 989,04	18 014 010,96	12 600,00	18 001 410,96
الصنف الفرعي 27700	مصاريف الاتصالات	/	/	/	/

موضوع الإلتزام :

الالتزام بفاتورة رقم 16 المؤرخة بتاريخ 16/04/2024 ALGERIE POSTE

اطار مخصص للأمر بالصرف	اطار مخصص للمراقب الميزانياتي
ختم مسؤول النشاط مدير الحماية المدنية [مختوم]	رقم التأشيرة 518 مراقب ميزانياتي مساعد السيد: زكري صافي 15 MAI 2024 تاريخ التأشير في مديرية لولاية [مختوم]
إمضاء	إمضاء



DIRECTION GENERALE ALGERIE POSTE
DIRECTION UNITE POSTALE DE LA WILAYA D'AIN-TEMOUCHENT
RECETTE PRINCIPALE D'AIN TEMOUCHENT

FACTURE N° 16

R.I.P : 007999990000311017-04

I.F : 002700014620850

C.C.P : 311017 Cle 75

Tel : 043-78-55-23

FAX : 043-78-13-00

DOIT : PROTECTION CIVILE
WILAYA D'AIN TEMOUCHENT

Réf	Quantité	Désignation	Prix Unitaire	Total
01	01	Abonnement boite postale N° 304 DU 01/01/2024 AU 31/12/2024	12.600,00	
				12.600,00

Arrêtée sincère la présente facture a la somme de: Douze Mille Six Cent Dinars Algériens.

AIN TEMOUCHENT LE : 16/04/2024

Le Receveur Principal



القائظ الرئيسي
بريد ولاية عين تموشنت
[Signature]