مظاهر التجديد على مستوى القانون العضوي 15-18 والآثار المحتملة على قانون
المحاسبة العمومية الجديد

Innovation in the new organic law 18-15 on public finances and its
effects on the new public accounting law

*ط.د. قاوي السعيد

جامعة الجزائر 1

said.guaoui@univ-msila.dz

تاريخ النشر: 2022/06/10	تاريخ القبول: 2022/05/10	تاريخ الإرسال: 2021/09/14
-------------------------	--------------------------	---------------------------

ملخص :

النهج الذي تبناه القانون العضوي 15-18 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية هو نهج يختلف عن القانون السابق المتعلق بقوانين المالية 84-17 ، حيث جاء محدثا ثورة إصلاحات على مستوى الإصلاح الميزاني والتسيير العمومي للمالية العمومية ، إذ لم تكن أحكامه تحمل طابعا تعديليا بل طابعا إلغائيا لمعظم أحكام القانون السابق ، ولقد مس التجديد التسيير العمومي للمالية العمومية حيث أصبح قائما على النتائج ومبني على الوسائل وليس كما كان قائما على تعبئة الوسائل وتصريف الأعمال ، وامتد التجديد إلى كيفية إعداد وتحضير مشروع قانون المالية ومكونات وأجال الإيداع ، ورغم بقاء احتكار وزارة المالية الإعداد تحت إشراف الوزير الأول إلا أنه تم تشديد الرقابة بحيث أصبحت الميزانية ومتعلقاتها تمر على موافقة البرلمان ولاسيما الحسابات الخاصة للخزينة التي يصوت عليها بنفس الإجراءات .

التجديد مس أيضا المبادئ العامة للميزانية بحيث لم تبق المبادئ الكلاسيكية على حالها ، حيث تم التعديل عليها على غرار مبدأ السنوية الذي أضيف إليه مبدأ الإطار الميزانياتي المتعدد السنوات والمتوسط المدى ، وتم تبني مبادئ جديدة على غرار مبدأ الصدق الميزاني ومبدأ البرمجة الميزانية ، أما موارد الدولة وأعباءها فقد كان لها نصيب من التجديد ، من خلال التصنيفات الجديدة لأعباء النفقات العمومية والإيرادات العمومية ، وكما نلاحظ فإن التجديد طال معظم مناحي المالية العمومية وحتى التسيير العمومي ، وبالنسبة لقواعد

*المؤلف المرسل: قاوي السعيد

المحاسبة العمومية ستطالها أيضا آثار على مستوى أعوان المحاسبة العمومية ومبادئها
المحاسبية .
الكلمات المفتاحية: القانون العضوي 15-18، مظاهر التجديد، قانون المالية، المحاسبة
العمومية .

Abstract:

The adopted approach by the new Organic law 18-15 of September 2nd, 2018 on financial Laws is different from the former one 17-84 as it brought about revolutionary reforms on the budgetary reforms and public finances management , since it wasn't intended to amend but to revoke most provisions of the former law, the innovation affected the public finances management as it became based on the outcomes and means as opposed to being based on mobilizing means and business management in the past. The innovation also spanned to include the set-up and preparation of a finance Law draft as well as its components and deadlines. Although the preparation of the draft remains restricted to the ministry of finance and under the supervision of the Prime Minister, a strict control is implemented to pass the budget through the Parliament approval particularly on special accounts of the treasury voted on by the same procedures.

Moreover, the update affected the budgetary guidelines in that old guidelines were amended same as the annual basis principle which included the multi-annual budgeting and the medium-term budgetary frameworks. New principles were also presented such as budgetary probity and budget programming. As for State sources and expenditures also were updated through the new classification of public expenditures and receipts. As we have seen the innovation affected most spheres of Public Finance even public managing. As for Public Accounting regulations they would be updated as well through the accountancy officials and accounting principles.

Keywords: Organic Law 18-15, manifestations of renewal, finance law, public accounting.

مقدمة

تعتبر المالية العمومية عصب الحياة للدولة ، فهي تتضمن النفقات العامة والإيرادات العامة، الضرائب والقروض العامة ، والميزانية العامة للدولة و ميزانيات الهيئات العمومية الأخرى وطرق تنفيذ عملياتها المالية المختلفة ، وبالتالي فإن أي إصلاحات لا تمس المالية العمومية هي ناقصة وبلا معنى ولا تؤدي إلى الهدف المنشود الذي هو دولة عصرية بتسيير عمومي ناجح، ولقد كان القانون العضوي 15-18 - المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية(1) - إيذانا بمرحلة جديدة في التسيير العمومي و المالية العمومية ، حيث كان بمثابة ثورة على أحكام القانون السابق المتعلق بقوانين المالية(2) رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984.

مما تقدم تُطرح الإشكالية التالية : فيما تتمثل مظاهر التجديد على مستوى القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية ؟

للإجابة عليه هذه الإشكالية سيتم اقتراح الخطة التالية :

المبحث الأول : القانون 15-18 والتجديد على مستوى التسيير العمومي وإعداد قانون المالية وتصنيف الموارد والأعباء

المطلب الأول : رؤية جديدة للتسيير العمومي .

المطلب الثاني : كيفية التحضير وإعداد قانون المالية للسنة وإيداعه

المطلب الثالث : الموارد والأعباء من خلال التصنيفات الجديدة

المبحث الثاني : الجديد على مستوى مبادئ الميزانية والحسابات الخاصة للخزينة والآثار المنتظرة على المحاسبة العمومية

المطلب الأول : المزج بين المبادئ الكلاسيكية والحديثة للميزانية العامة للدولة .

المطلب الثاني : الحسابات الخاصة للخزينة بين التجديد والشفافية .

المطلب الثالث : الآثار المُتَحتملة على قانون المحاسبة العمومية الجديد .

المبحث الأول : القانون 15-18 والتجديد على مستوى التسيير العمومي وإعداد قانون

المالية وتصنيف الموارد والأعباء

في البداية وجب التذكير بفحوى نص المادة 89 من القانون العضوي 15-18 التي حددت الإطار الزمني لتطبيق القانون العضوي ابتداءً من قانون المالية لسنة 2023 الذي سيكون

القانون الأول الذي سيكون وفقا للقانون الجديد سواء من ناحية التحضير أو التنفيذ ، أما مبدأ التدرج في تطبيق نصوص القانون العضوي سيكون بداية من قانوني المالية لسنتي 2021 و 2022 على أن يبقى خاضعين للقانون 84-17 وفي نفس الوقت إدراج كتل عملياتية من القانون العضوي الجديد في كل سنة مالية .

المطلب الأول : رؤية جديدة للتسيير العمومي

نص المادة الثانية لا يترك مجالاً للشك في التوجه نحو تسيير عمومي وإداري ومالي مبني على أهداف واضحة ، ينطلق منها ويكون محوره النتائج لتحقيق غايات المصلحة العامة ، وعلى ضوء هذه النتائج يكون التقييم والمساءلة ، ويقوم هذا التسيير على مجموعة من المرتكزات هي³ :

- التسيير بواسطة البرامج لنفقات التسيير والتجهيز .
- تقييم الأهداف المسطرة بواسطة استعمال مؤشرات الأداء الموضوعة مسبقا .

هذا النهج يتبنى رؤية للتسيير تهدف إلى الوصول لنتائج على أساس أهداف محددة ومرسومة مسبقا من طرف المسيرين أنفسهم ، واختيارات الميزانية ترسم وتضبط على أساس النتائج المنتظرة بدلا من رسم ميزانية قائمة على تعبئة الوسائل ، من خلال إضفاء المزيد من الشفافية على تسيير المالية العمومية ، مع مساءلة صارمة للمسيرين في تحديد الأنشطة والعمليات الواجب إنجازها وتطابقها مع اختيارات الميزانية والمعتمدة(4) ، وإقحام أكبر المسيرين من خلال إلزامهم بتقديم حصيلة للنتائج المحققة ، لهذا يتطلب الأمر ربط كل برنامج بمسیر معين ، والذي عليه تقديم المبادرات الأكثر ملاءمة للوصول على الأهداف المرسومة وبالتالي إعداد الميزانية اللازمة لتجسيد هذه المبادرات ، مع ضرورة التغيير في طرق العمل ومناهج التفكير وثقافة التنظيم والإدارة والتي بدون شك تتطلب بعض الوقت(5) إن تطبيق هذا القانون سيعطي دورا جديدا للمسیر أين سيعطي دورا جديدا للمسیر أين سيتمتع كل من الأمرين بالصرف ومسؤولي البرامج بقدر واسع من الحرية في التسيير واتخاذ القرار، لكن مقابل تحملهم مسؤولية أكبر في تحقيق الأهداف الموضوعة تحت تصرفهم، مع إلزامية إعداد تقارير أكثر دقة عن تسيير أدائهم والتي تكون مرفقة بمؤشرات الأداء وهذا ما سيضفي المرونة في التعامل⁶.

المطلب الثاني : مكونات مشروع قانون المالية للسنة والإعداد له وإيداعه والمصادقة
قانون المالية هو عبارة عن مجموعة من القواعد التي تنظم التوقعات والتقديرات التي تحدد خلال سنة مدنية محددة مجمل إيرادات وأعباء الدولة⁷، و عادة ما تتولى الحكومة إعداد وتحضير الميزانية العمومية، بحيث تعد أقدر من البرلمان في تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة بفضل مختلف الأجهزة والإطارات والموارد البشرية المؤهلة التي تتوفر عليها والتي تستطيع أن تمددها بالإحصاءات والمعطيات والبيانات الدقيقة لإعداد الميزانية العمومية⁸، وإن المجال المالي في النظام الدستوري الجزائري يعتبر حكرا للسلطة التنفيذية وذلك من أول دستور إلى غاية التعديل الدستوري لسنة 2020⁹.

الفرع الأول : البنية التكوينية لمشروع قانون المالية للسنة

يتكون مشروع قانون المالية للسنة من الأجزاء التالية :

الجزء الأول : يتكون من الأحكام المتعلقة بالترخيص السنوي لتحصيل الموارد العمومية وتخصيصها وكذا مبلغ الموارد المتوقعة من طرف الدولة التي من شأنها أن تسمح بتغطية العمليات الميزانية والمالية للدولة .

الجزء الثاني : ويحدد فيه :

- مبلغ رخص الالتزام و اعتمادات الدفع الخاصة بالميزانية العامة للدولة ، حسب كل وزارة و مؤسسة عمومية .
- مبلغ اعتمادات الدولة وعند الاقتضاء رخص الالتزام لكل حساب من حسابات التخصيص الخاص .
- سقف المكشوف المطبق على الحسابات التجارية .

الجزء الثالث : ويحتوي على الآتي :

- رخصة منح ضمانات الدولة وتحديد نظامها .
- رخصة التكفل بديون الغير وتحديد نظامها .
- الأحكام المتعلقة بوعاء ونسبة و كفاءات تحصيل الإخضاعات مهما كانت طبيعتها ويجب ألا تؤثر هذه الأحكام على التوازن الميزاني .
- كل حكم يتعلق بالمحاسبة العمومية وتنفيذ رقابة الإيرادات والنفقات العمومية .

الجزء الرابع : يتكون من الجداول التالية :

- الجدول (أ) ويتعلق بالإيرادات مقسمة إلى إيراد بإيراد .
- الجدول (ب) ويتعلق بالاعتمادات المفتوحة للسنة والموزعة حسب كل وزارة أو مؤسسة عمومية وحسب البرامج وحسب التخصيص ، ويبين رخص الالتزام و اعتمادات الدفع المفتوحة .
- الجدول (ج) ويبين قائمة الحسابات الخاصة للخزينة ومحتواها حسب كل صنف .
- الجدول (د) ويبين التوازنات الميزانية والمالية والاقتصادية .
- الجدول (هـ) ويبين قائمة الضرائب و الإخضاعات الأخرى و حواصلها المخصصة للدولة وللجماعات الإقليمية وكذا تلك المخصصة بطريقة غير مباشرة لهذه الأخيرة عن طريق هيئة أو هيئات المعادلة أو التضامن التابعة لها المنصوص عليها في المادة 13 من القانون 15-18.
- الجدول (و) يتعلق بالرسوم الشبه جبائية .
- الجدول (ز) ويتعلق بالاقتطاعات الإجبارية غير الجبائية الموجهة لتمويل هيئات الضمان الاجتماعي .
- الجدول (ح) ويبين تقديرات النفقات الجبائية .

الوثائق المرفقة بمشروع قانون المالية للسنة :

يكون مشروع قانون المالية للسنة مرفقا بالوثائق التالي :

- 1- تقرير عن الوضعية والآفاق الاقتصادية والاجتماعية والمالية على المدى المتوسط و يبرز على الخصوص التوازنات الاقتصادية والمالية التقديرية .
- 2- ملاحق تفسيرية يبين فيها ، لاسيما التطور حسب صنف الضرائب بما فيها تلك المتعلقة بالتدابير الجديدة ، وبصفة عامة تقديرات الحواصل الناتجة عن الموارد الأخرى .

3- وثائق مجمعة في ثلاثة أحجام تتعلق بما يأتي :

أ- الحجم 1 : مشروع قانون المالية .

ب- الحجم 2 : تقرير عن الأولوية والتخطيط يعده كل وزير وكل مسؤول مؤسسة عمومية مكلف بتسيير محفظة البرامج الموزعة حسب الإدارة المركزية ، حسب المصالح غير الممركزة وكذا حسب الهيئات العمومية تحت الوصاية والهيئات الإقليمية عندما تكلف هذه الهيئات بتنفيذ كل البرنامج أو جزء منه ، ويتضمن كل

برنامج من هذه البرامج ، لاسيما التوزيع بحسب الأبواب للنفقات والأهداف المحددة والنتائج المنتظرة وكذا تقييمها ، مع الإشارة لاسيما لفائدة المشاريع الكبرى .

ج- الحجم 3 : التوزيع الإقليمي لميزانية الدولة ، حيث يتم إعداد هذه الوثائق وفقا للميزانية حسب كل برنامج ، و المتمحورة حول النتائج ، وتكتسي الميزانية حسب البرنامج طابعا سنويا ومتعدد السنوات .

4- جدول استحقاق الاعتمادات المتعلقة برخص الالتزام .

5- قائمة كاملة للحسابات الخاصة للخزينة تبرز على الخصوص مبلغ الإيرادات والنفقات المتوقعة لحسابات التخصيص الخاص .

6- جدول التعداد يبين فيه تطوراته ويبرر التغيرات السنوية .

ونظرا لاعتبارات المحافظة على مصالح العليا للدولة والدفاع الوطني ، تقدم البيانات والمعلومات الخاصة في وثائق على شكل ملائم ويجب أن يتم نشرها مع مراعاة طابعها السري وحساسيتها .

الفرع الثاني : الإعداد لمشروع قانون المالية

لقد كرس القانون العضوي 15-18 واعتمد الوزير المكلف بالمالية في مهمة تحضير مشاريع قوانين المالية ، وتحت سلطة الوزير الأول ، حيث يتم عرضها في مجلس الوزراء للموافقة واستكمال مناقشتها وتعديلها إن استلزم الأمر .

تحوز وزارة المالية النظرة الكافية على مالية الدولة ، وتملك مديرياتها ومصالحها على المستوى المركزي والإقليمي المعطيات المالية لمختلف قطاعات الدولة ، وتستطيع سبر الاحتياجات والنقائص التي يجب أن تغطي ، وامتلاكها أيضا حصائل التنفيذ ولها نظرة شاملة لسلبيات وإيجابيات القطاع المالي بحكم التخصص ، ونظرا لهذه الاعتبارات فتعتبر وزارة المالية الهيئة الأقدر على تولي هذه المهمة .

الفرع الثالث : آجال الإيداع

يودع مشروع قانون المالية للسنة لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني في تاريخ 07 أكتوبر كأقصى حد ، من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية ، حيث يضم موادا تتضمن الأحكام القانونية الجديدة أو المعدلة بصيغة صريحة .

ويسبق هذا الإيداع تقرير يضم تطور وضعية الاقتصاد الوطني وتوجيه المالية العمومية ، يعرض على البرلمان من طرف الحكومة في إطار إجراءات الإعداد والتحضير لمشروع قانون

المالية للسنة ، وذلك قبل نهاية الثلاثي الأول من السنة المالية ، ويتكون التقرير وفقا للمادة 72 من القانون العضوي 15-18 من :

- عرض التوجهات الكبرى لسياستها الاقتصادية و الميزانياتية .
- تقييم على المدى المتوسط لموارد وأعباء الدولة .

وبالنسبة لمحتوى هذا التقرير فهناك إمكانية أن يكون محل مناقشة أمام غرفتي البرلمان .

الفرع الرابع : المصادقة

يخضع مشروع قانون المالية لأحكام الإيداع والمناقشة والتصويت ، مع تباين في بعض الإجراءات نظرا للخصوصية التي تميزه ، ولأسيما مسألة تاريخ المصادقة، تكون إيرادات الميزانية العامة للدولة موضوع تصويت إجمالي ، ونفس الأمر للنفقات العامة تخضع للتصويت جميعها ، بما فيها النفقات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة ، حيث تكون موضوع تصويت إجمالي وليس تفصيلي كما هو مفهوم من نص المادة 77 من القانون العضوي 15-18 .

في حالة تأخر المصادقة لغاية دخول السنة المالية المعنية :

إذا كان تاريخ المصادقة لا يسمح بتطبيق أحكام قانون المالية في تاريخ أول جانفي ، نتيجة لأي ظرف ، أوجد المشرع حولا لذلك في المادة 78 من القانون العضوي كما يلي :

- بالنسبة للإيرادات والنفقات يستمر تنفيذها وفقا لشروط تتمثل في :
 - تنفيذ الإيرادات تبعا لنسب وكيفيات التحصيل السارية من قانون المالية السابق .
 - تنفيذ نفقات المستخدمين و نفقات سير المصالح وأعباء ديون الدولة و نفقات التحويل ، في حدود جزء من اثني عشر شهريا وخلال مدة أقصاها ثلاثة أشهر من مبلغ الاعتمادات المالية في السنة المالية السابقة .
 - تنفيذ نفقات الاستثمار و نفقات العمليات المالية في حدود ربع الاعتمادات المفتوحة حسب كل وزارة وحسب كل أمر بالصرف تبعا لتوزيعها في السنة المالية السابقة .
- الاستمرار بتنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة وفقا للقوانين المعمول بها قبل بداية السنة المالية الجديدة .

المطلب الثالث : الموارد والأعباء من خلال التصنيفات الجديدة

الفرع الأول : الموارد أو الإيرادات العمومية

تتكون إيرادات الدولة حسب المادة 15 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية من الإيرادات التالية :-مداخيل الأملاك التابعة للدولة -مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى -.المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة والأتاوى - مختلف حواصل الميزانية -الحواصل الاستثنائية المتنوعة -الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا -الفوائد و الحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة .

زيادة على ذلك تصنف إيرادات الدولة من خلال(10) :

- طبيعة الإيرادات .
- تخصيص الإيرادات .
- التحميل المحاسبي للإيرادات .
- التصنيف حسب طبيعة الإيرادات :يتكون هذا التصنيف من ثمانية فئات ، وهذه الفئات تتكون من خانات كما سيأتي ذكره :

الفئة الأولى : تتمثل في الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وأيضا من حاصل الغرامات ، وتشمل الخانات الآتية :

الفئة الثانية : مداخيل الأملاك التابعة للدولة

الفئة الثالثة : وتشمل مداخيل المساهمات المالية للدولة وأيضا أصولها الأخرى

الفئة الرابعة : ويتكون من المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة والأتاوى

الفئة الخامسة : تشتمل على حواصل الميزانية ، وتتكون من :الضرائب والرسوم غير المدرجة في الميزانية في الأجل المحددة، ناتج الرسوم غير المخصصة مسبقا، حواصل أخرى .

الفئة السادسة : تتكون من الحواصل الاستثنائية المتنوعة مثل :الإلغاءات الكلية أو الجزئية على ديون الدولة.

الفئة السابعة : تتكون من الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا

الفئة الثامنة : تشتمل على الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة .

تصنيف حسب وجهة الإيرادات(11) : على غرار الجماعات المحلية، والحسابات الخاصة للخرينة، وصناديق الضمان الاجتماعي، وهيئات تحت الوصاية، وجهات أخرى .

الفرع الثاني : الأعباء أو الإيرادات العمومية

الأعباء تتبع مدونة الميزانية حسب القانون العضوي 15-18 في عرضها لأعباء الميزانية أربعة تصنيفات هي :

- 1- حسب النشاط -2- حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات-3- حسب الوظائف الكبرى للدولة-4- حسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتوظيفها
- 1- تصنيف وفقا للنشاط :

تبعاً لمبدأ الميزانية القائمة على البرامج ، نصت المادة 28 فقرة 01 من القانون العضوي 15-18 التي نصت على أن التصنيف وفقاً للنشاط يتكون من البرنامج وتقسيماته على الشكل التالي :
حافضة برامج — برنامج — برنامج فرعي — نشاط — نشاط فرعي إذا لزم الأمر
2- تقسيم وفق الطبيعة الاقتصادية للنفقات :

يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها ، وعددها سبعة عناوين تنقسم إلى 32 صنفاً تسمى مواد ، وتمثل في(12) :

أولاً : نفقات المستخدمين: حيث تتكون من : الرواتب والعلاوات والتعويضات والزيادات ومساهمات صاحب العمل، وخدمات اجتماعية على عاتق صاحب العمل ، حوادث العمل ومعاش الخدمة، وتخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى .

ثانياً : نفقات تسيير المصالح : تتكون من المواد الآتية(13) : التنقلات والنقل والاتصالات والإعلام والتوثيق ، والخدمات المهنية والإيجار ، والصيانة والإصلاح وخدمات أخرى، التموينات واللوازم، وأعباء أخرى للتسيير، وخدمات التمهير والتكوين وتخصيصات تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى .

ثالثاً : نفقات الاستثمار : تتكون من المواد الآتية : التثبيتات العينية والتثبيتات المعنوية، وتخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى .

رابعا : نفقات التحويل : تتكون من المواد الآتية(14) : التحويلات لفائدة الأشخاص، والتحويلات لفائدة المؤسسات، والتحويلات لفائدة الأشخاص، التحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى، والتحويلات للجماعات المحلية، والتحويلات لفائدة الجمعيات، والتحويلات لفائدة المنظمات الدولية ولدول أجنبية، وتحويلات أخرى .

خامسا : أعباء الدين العمومي :تتكون من المواد الآتية : فوائد على الدين العمومي، ومصاريف أخرى على الدين العمومي .

سادسا : نفقات العمليات المالية :تتكون من المواد الآتية(15) : المساهمات المالية، والقروض والتسبيقات، وودائع وكفالات .

سابعا : نفقات غير المتوقعة .

مع ملاحظة أن عملية تحديد الأصناف الفرعية للنفقات ، وأيضا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية عن طريق قرار من الوزير المكلف بالميزانية .

3- التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة :

هذا التصنيف يستند إلى أساس وظيفي للأعباء ، ويتكون من مجموعة الأنشطة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف ، و حسب مستويات محددة هي مستوى القطاع و مستوى الوظيفية الأساسية ومستوى الوظيفة الثانوية ، ولهذا التصنيف أيضا فائدة تتمثل في أنه يحدد القاسم المشترك لكل أصناف أعباء الميزانية ويسهل إعداد الإحصائيات والدراسات المقارنة .
تتمثل مستويات التصنيف وفق الوظائف الكبرى للدولة لأعباء ميزانية الدولة فيما يلي(16) :
أولا -القطاع :

في هذا المستوى تتحدد الاحتياجات العامة والمنفعة العامة الأساسية التي يجب تلبيتها ، و تتمثل القطاعات الرئيسية التي تتكفل بإنجاز الأهداف حسب الوظائف في :

-المصالح العامة التابعة للإدارات العمومية -الدفاع -النظام و الأمن العمومي -الشؤون الاقتصادية -حماية البيئة -السكن والتجهيز الجماعي -الصحة -الترفيه والثقافة والعبادة -التعليم -الحماية الاجتماعية.

ثانيا-الوظيفة الأساسية : يتكون مستوى الوظيفة الأساسية من نشاطات ووظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف النهائي ، وتكون غايتها تلبية الاحتياجات والمنفعة الأساسية

المحددة في القطاع المعني ، وتحدد هذه الوظائف الأساسية و يتم ترميزها عن طريق قرار صادر من الوزير المكلف بالميزانية .

ثالثا-الوظيفة الثانوية : يتكون هذا المستوى من الأنشطة و وظائف الدولة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف الوسيط ، وتحدد هذه الوظائف الثانوية و يتم ترميزها عن طريق قرار صادر من الوزير المكلف بالميزانية(17) .

المبحث الثاني : الجديد على مستوى مبادئ الميزانية والحسابات الخاصة للخزينة والآثار المنتظرة على المحاسبة العمومية

المطلب الأول : المزج بين المبادئ الكلاسيكية والحديثة للميزانية العامة للدولة

بالنسبة للمبادئ الكلاسيكية على غرار مبدأ السنوية والعمومية والوحدة والتوازن الميزانياتي وعدم تخصيص إيرادات معينة لتغطية نفقات معينة فلا داعي لشرحها لأنها معروفة للقاصي والداني ، أما المبادئ الحديثة المتبناة في القانون الجديد 18-15 فهي التي بحاجة للشرح .

1-مبدأ السنوية و مبدأ التأطير الميزانياتي متعدد السنوات ومتوسط المدى :

يتمثل مبدأ السنوية في تقديرات النفقات والإيرادات لمدة سنة ميلادية ، أما التأطير الميزانياتي المتوسط المدى فيكون تقديره لثلاثة سنوات وتعدده الحكومة كل سنة، بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالمالية في بداية إجراء إعداد قوانين المالية ويحدد للسنة المقبلة والسنتين المواليين ، تقديرات الإيرادات والنفقات ورصيد ميزانية الدولة وكذا مديونية الدولة عند الاقتضاء، يمكن مراجعة التأطير الميزانياتي المتوسط المدى خلال إعداد مشروع قانون المالية للسنة(18).

يشكل الإطار الميزانياتي المتوسط المدى برمجة مالية لمدة ثلاثة سنوات ، للإيرادات والنفقات ورصيد ميزانية الدولة ، وكذلك مديونية الدولة عند الاقتضاء ، ويتم تنفيذ هذه الأداة من خلال إطار النفقات المتوسط المدى ومخطط الالتزام بالنفقات، حيث عرفته المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي 20-335(19) على أنه أداة برمجة منزلقة من سنة إلى أخرى ، على مدى ثلاث سنوات للمجمعات الكبرى ، ويتضمن هذا الإطار المتمثل في وثيقة تعكس وضعية السنة المعتبرة وكذا السنتين المواليين ، تقديرات الإيرادات والنفقات والرصيد الناتج عن ميزانية الدولة وكذا مديونية الدولة عند الاقتضاء وذلك وفقا لإطار الاقتصاد الكلي والوضعية المالية للخزينة، مثلا : عند إعداد تقديرات السنة المالية 2022 سيتم إعداد أيضا لسنتي 2023 و 2024 ، طبعا هذا لا يتنافى مع التصويت لكل سنة مالية على حدا .

أدوات تنفيذ الإطار الميزانياتي المتوسط المدى :

أ-إطار النفقات المتوسط المدى :

لكل محافظة وزارية إطار ميزانياتي متوسط المدى ، يجب أن يحدد فيه برمجة متعددة السنوات للنفقات العمومية على مدى ثلاثة سنوات ، وفي كل سنة يراجع هذا الإطار عند تحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية ، وتتم عملية تسجيل هذا الإطار على مستوى التوجهات الميزانية الكبرى ، ويجب أن يراعى فيه التوازن الميزانياتي .

ب-مخطط الالتزام بالنفقات :

هو الوثيقة التي يتم من خلالها تقييم النفقات الميزانية لسنة واحدة ، ويعكس المستوى المعتاد للالتزامات بالنفقات عند تنفيذ ميزانية الدولة، ويقوم الوزير أو مسؤول المؤسسة العمومية بإعداد مخطط الالتزام بالنفقات حسب كل شهر أو ثلاثة أشهر ويبين مستوى الالتزام لكل برنامج وأقسامه الفرعية ، مع مراعاة العوامل التالية :

- مستوى ووتيرة التنفيذ المعايين للسنة المالية والأخيرة المعروفة .
- المستويات المعتمدة في إطار وثيقة المذكرة التوجيهية والمتضمنة مقترحات إطار النفقات المتوسط المدى ، المقدمة من الوزراء و مسؤولي المؤسسات العمومية .
- النفقات الإلزامية والغير قابلة للتقليص .
- الترتيب السلي للأولويات .

2- مبدأ المصادقية أو الصدق الميزاني :

يتمثل مضمون هذا المبدأ في التصريح بمعطيات وتقديرات حقيقية بعيدا عن الخداع والإخفاء والكذب ، حيث نقل المشرع الجزائري هذا المبدأ من القانون العضوي الفرنسي المتعلق بقوانين المالية لسنة 2001 حيث تبني مبدأ الصدق في القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، من خلال نص المادة 65 الفقرة الرابعة (يجب أن تكون حسابات الدولة منتظمة وصادقة وتعكس بصفة مخلصه ممتلكاتها ووضعيتها المالية)، وفي المادة 70 من القانون استعمل مصطلح آخر يوحي بنفس معنى الصدق تقريبا وهو الصراحة (تقدم قوانين المالية مجموع موارد وأعباء الدولة بصفة صريحة ، وتقيم هذه الصراحة من خلال المعلومات المتوفرة والتقديرات التي يمكن أن تنتج عنها) ، وكذلك نص عليه في المادة 88 الفقرة الثالثة فيما يتعلق بحسابات الدولة .

المطلب الثاني : الحسابات الخاصة للخزينة بين التجديد والشفافية

تتمثل مظاهر التجديد خاصة في الشفافية التي أضفها المشرع، من خلال إقرارها والترخيص بها وإنشائها وتنفيذها بنفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة مع وجود استثناءات(20) ، بالإضافة إلى إمكانية نقل الرصيد المتعلق بكل حساب بنفس العنوان إلى السنة المالية الموالية وهذا ما يمثل مظهر من مظاهر المرونة في التسيير الميزانياتي، وعلى العموم الحسابات الخاصة للخزينة تتعلق بعمليات وليس بخدمات أو هيئات ، وتتمثل في ستة حسابات خاصة للخزينة فيما يلي :

1- الحسابات التجارية : تتضمن من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المتعلقة بتنفيذ عمليات تتعلق بنشاطات ذات طابع صناعي أو تجاري تقوم بها بصفة ثانوية المصالح العمومية للدولة التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية ، وتكتسي تقديرات نفقات الحسابات التجارية طابعا تقييميا ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن في حدوده دفع النفقات المرتبطة بالعمليات المعنية أكثر من المبالغ المكتسبة فعلا وذلك بعنوان جميع الحسابات التجارية، ويجب أن تعد النتائج السنوية لكل حساب تجاري عن طريق القواعد العامة للنظام المحاسبي المالي(21).

2- حسابات التخصيص الخاص : يرتبط كل حساب تخصيص خاص بوزارة ، وتتضمن العمليات الممولة عن طريق نص في قانون المالية بواسطة الموارد الخاصة التي تكون بطبيعتها ذات علاقة مباشرة بالنفقات المعنية ، مع وجود إمكانية تكملة الموارد الخاصة لحساب تخصيص خاص بتخصيص مسجل في الميزانية العامة للدولة في حدود 10 بالمائة من مبلغ الموارد المحصلة من خلال السنة المالية السابقة(22)، وتكون حسابات التخصيص موضوع برنامج عمل يعد من طرف الأمرين بالصرف المعنيين ، موضحا لكل حساب الأهداف المرجوة منه .

إن عملية غلق حسابات التخصيص الخاص تتم بموجب قانون المالية ، مع تسجيل رصيدها في الميزانية العامة للدولة ، إلا إذا وجد نص في قانون المالية بخلاف ذلك .

3- حسابات القروض و التسبيقات .

■ حسابات التسبيقات : وتتضمن منح التسبيقات أو استرجاعها التي يرخص للخزينة بمنحها ، مع وجوب فتح حساب تسبيقات لكل مدين أو صنف المدينين ، وتكن معفية التسبيقات الممنوحة من طرف الخزينة للهيئات العمومية من الفوائد ، إلا إذا نص

القانون على خلاف ذلك ويجب استرجاعها في أجل سنتين كأقصى حد ، وعند تجاوز أجل التسديد يتحول إلى قرض بفائدة محددة.

■ حسابات القروض : وتتضمن القروض الممنوحة من طرف الدولة إما بعنوان عملية جديدة أو إما بعنوان تحويل التسبيقات ، وهذه القروض منتجة بفوائد لا تقل عن نسبة فائدة السندات المصرفية أو سندات الخزينة ذات نفس الاستحقاق وفي غياب ذلك ذات الاستحقاق الأقرب .

4-حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية: تتضمن العمليات المالية التي أنجرت تطبيقا للاتفاقيات الدولية ، بشرط أن تكون هذه الاتفاقيات تحوز الموافقة ومصادق عليها طبقا للقوانين المعمول بها ، ويكتسي المكشوف المرخص به سنويا بواسطة قانون المالية لكل حساب طابعا حصريا .

5-حسابات المساهمة والالتزام: وهي مخصصة لتسجيل الأسهم الصادرة عن المؤسسات العمومية الناتجة عن عمليات توحيد وتحويل مستحقات الخزينة التي تحوزها عن المؤسسات العمومية ، وأيضا عمليات الاكتتاب والتسديد والتنازل و إعادة شراء السندات التساهمية والالتزامات .

6-حسابات العمليات النقدية(23):تتضمن حسابات العمليات النقدية إيرادات ونفقات ذات طابع نقدي ، وتكتسي التقييمات المتعلقة بالإيرادات وتقديرات النفقات طابعا بيانيا بالنسبة لهذه الفئة من الحسابات .

المطلب الثالث : الآثار المحتملة على قانون المحاسبة العمومية الجديد

القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية سيمثل الخلفية التي ستنتقل منها التعديلات التي ستمس قانون المحاسبة العمومية ، وهذا ما يُلاحظ على نص المشروع التمهيدي لقانون المحاسبة العمومية الجديد²⁴ وإذا كان القانون 18-15 قد اقتبس من القانون العضوي الفرنسي المتعلق بقوانين المالية لسنة 2001 ، فمن المؤكد أن مشروع قانون المحاسبة العمومية الذي يتم الإعداد له سيكون أيضا مقتبسا من المرسوم الفرنسي رقم 12-1246 المؤرخ في 07 نوفمبر 2012 ، وعلى العموم الآثار التي تنعكس من خلال المشروع التمهيدي لقانون المحاسبة العمومية الجديد تتمثل في :

● إعطاء حرية أكثر للأمرين بالصرف : وهذا تبعا لتبني تسيير عمومي قائم على النتائج ، وينطلق من أهداف محددة .

- المسؤولية المشتركة والتضامنية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي عند وقوع أخطاء ، لاسيما ما يتعلق بتجاوز الاعتمادات المرخصة أو الوثائق المبررة ... الخ
- تبني مبدأ الاستحقاق بدلا عن الاكتفاء بمبدأ محاسبة الصندوق : حيث تُعد البيانات المالية وفقا لمبادئ المحاسبة على أساس الاستحقاق. في تسجيل المعاملات المالية للدولة من حيث الإيرادات والنفقات في نهاية كل سنة والتي تجسد في حسابات الموازنة ، يعني هذا الأساس إثبات العمليات المالية لحظة حدوثها (25).
- إعداد الحسابات المستقبلية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام: يعتمد هذا المبدأ على إعادة صياغة عناصر حسابات الدولة للنظام المحاسبي وفق متطلبات اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من أجل وضع نظام محاسبي يتسم بقواعد محاسبية دولية .
- إضفاء صرامة مشددة في الرقابة على أعوان المحاسبة العمومية ، جنبا إلى جنب مع المرونة الميزانية في تنفيذ العمليات المالية ، والحرية التي يتمتع بها الأمرون بالصرف في التسيير .
- تبني مبدأ الصدق الميزاني والمحاسبي أثناء إعداد التوقعات والتقديرات وأثناء تقديم الحسابات .
- الهدف من النظام الجديد هو تحسين الأداء من خلال تسيير عمومي يتبنى على وجه الخصوص :
 - أفضل التوقعات والتقديرات للأعباء أثناء برمجة وتنفيذ الميزانية العامة للدولة .
 - وضعية المسؤوليات لكل المتدخلين والفاعلين في مجال الإيرادات والنفقات من النشأة إلى التنفيذ ، وإضفاء الشفافية لتتبع استعمال الأموال العمومية .
 - إنتاج بيانات مالية حقيقية لتحسين تسيير الديون والمستحقات .
 - تسيير أفضل للخزينة .
 - تحسين الوظيفة المحاسبية من خلال التشارك العادل للمسؤوليات وفقا لمجال التدخل بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف والمراقب المالي .
 - تحديث نهج الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية للهيئات العمومية الخاضعة للمحاسبة العمومية.

-التكيف مع المحاسبة الجديدة القائمة على أساس الاستحقاق

الخاتمة :

هناك مخاوف حقيقية ومُبررة في ما مدى قدرة الإطار البشري للهيئات العمومية في التكيف مع التعديلات التي جاء بها القانون العضوي 15-18 ، خاصة وأنها تتطلب ذهنية تعتمد في التسيير على المناجمنت العمومي ، أي عقلية مناجريالي بدلا من العقلية البيروقراطية السائدة التي تعتمد على التعليمات الرئاسية وتطبيقها ، بدون فكر إبداعي في التسيير واجتهاد وتحمل للمسؤوليات .

الهوامش:

- 1- الجريدة الرسمية العدد : 53 مؤرخة في 02 سبتمبر 2018
- 2- الجريدة الرسمية رقم : 28 مؤرخة في 10 جويلية 1984 .
- 3- أمين صابة وكمال بن موسى ، دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد رقم 15-18 وأهميته في تحسين أداء القطاع العام في الجزائر ، مقال في المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية ، المجلد 08 العدد 01 لسنة 2020 ، صفحة 269 .
- 4- علي بساعد ، محاضرات في المالية العامة -تقديم الإصلاح الموازاتي ، المدرسة العليا للقضاء ، الصفحة 13
- 5- علي بساعد ، محاضرات في المالية العامة -تقديم الإصلاح الموازاتي ، المدرسة العليا للقضاء ، الصفحة 14
- 6- SADOUDI Ahmed , les principaux éléments de la reforme budgétaire en Algérie , page 13
- 7- باكدي فاطمة ، دروس في المالية العامة ، محاضرات ، جامعة خميس مليانة 2014 ، صفحة 107
- 8- محمد عباس محرز ، محاضرات في المالية العامة ، المعهد الوطني للإدارة 2013 ، صفحة 73 .
- 9- مالك عليان ، إعداد الميزانية العمومية في ظل القانون العضوي 15-18 يتعلق بقوانين المالية ، مقال في مجلة صوت القانون ، المجلد 07 العدد 03 ، 28 مارس 2021
- 10- المرسوم التنفيذي رقم 20-353 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 11- المرسوم التنفيذي رقم 20-353 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيف إيرادات الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 12- المرسوم التنفيذي رقم 20-345 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 13- المرسوم التنفيذي رقم 20-345 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 14- المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 15- المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- 16- المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .

- ¹⁷ - المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 20 نوفمبر 2020 المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة ، الجريدة الرسمية عدد 73 مؤرخة في 06 ديسمبر 2020 .
- ¹⁸ - المادة 05 من القانون العضوي رقم 15-18 السابق الذكر
- ¹⁹ - المرسوم التنفيذي رقم 20-335 المؤرخ في 22 نوفمبر 2020 المحدد لكيفيات تصميم وإعداد الإطار الميزانياتي المتوسط المدى ، الجريدة الرسمية رقم 71 مؤرخة في 02 ديسمبر 2020
- ²⁰ - باستثناء حسابات القروض والتسبيقات التي يتم قانونا التخصيص لها في حساب خاص للخزينة وحسابات المساهمة والالتزام، وحسابات العمليات النقدية .
- ²¹ - القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية .
- ²² - القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية .
- ²³ - المادة 42 من القانون العضوي 15-18 المنظم لقوانين المالية .
- ²⁴ - المشروع التمهيدي لقانون المحاسبة العمومية الجديد ، الصادر عن المديرية العامة للمحاسبة لوزارة المالية ، مؤرخ في جانفي 2019 .
- ²⁵ - محمد أحمد حجازي ، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة، الطبعة الرابعة ، المكتبة الوطنية، عمان - الأردن 1998، ص 55-56.