

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات العمومية

دراسة حالة: المعهد الوطني المتخصص في التكوين والتعليم المهنيين سلطان إبراهيم - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

- تومي إبراهيم

من إعداد الطالبان:

- رقاب خديجة

- بكرة حنين

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- بركات ربيعة
بسكرة	مقرا	- أستاذ التعليم العالي	- تومي إبراهيم
بسكرة	مناقشا	- أستاذ مساعد (أ)	- دبابش محمد نجيب

الموسم الجامعي: 2022-2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات العمومية

دراسة حالة: المعهد الوطني المتخصص في التكوين والتعليم المهنيين: سلطان إبراهيم - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- تومي إبراهيم

من إعداد الطالبان:

- رقاب خديجة

- بكرة حنين

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- بركات ربيعة
بسكرة	مقرا	- أستاذ التعليم العالي	- تومي إبراهيم
بسكرة	مناقشا	- أستاذ مساعد (أ)	- دبابش محمد نجيب

الموسم الجامعي: 2022-2023

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

" فاذكروني أذكركم واشكروا لي ولا تكفرون "

نشكر الله على نعمه الجليلة. انه تبارك وتعالى أمدنا بالصحة والقوة وكان لنا عوناً ودعماً.

نحمده عز وجل انه وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الرشد والثبات لإعداد هذه المذكرة ونرجو أن تكون ذخراً في ميزان الحسنات يوم القيامة.

ونتقدم بكامل الشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف " تومي إبراهيم " الذي نكن له كل التقدير والاحترام على توجيهاته القيمة ونصائحه ونشكر أيضاً كل أساتذة قسم محاسبة وتدقيق الذين تلقينا منهم علماً صالحاً وعملاً مفيداً لمواصلة مشوارنا.

كما أقدم جزيل الشكر والتقدير إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول المشاركة في مناقشة هذا البحث وتقييمه.

وفي الأخير لا يسعنا إلا أن نقول لمن ساعدنا أو نصحننا أو وجهنا، ولو برأي أو كلمة جزاكم الله

خييراً وبارك الله فيكم جميعاً

إهداء

الحمد لله الذي هدانا ومن علينا أن أكملنا هذا العمل

اول تحياتي إلى قدوتي الأولى الذي أنار دربي إلى من رفعت راسي عاليا افتخار به "ابي الغالي" (شفاه الله)

الى التي حضنتني احشاؤها قبل يديها إلى القلب الذي اوي اليه في كل حين "امي العزيزة" حفظها الله وأطال

عمرها

إلى تلك المصاييح التي تنير لي دربي لعائتي الكريمة

إلى من شجعني وواصل العطاء دون كلل "زوجي الغالي" وعائلته الكريمة.

الى من تذكرته زدت حرصا على نيل شهادتي ابني فلذة كبدي "مسلم عبد الحق" رعاه الله

إلى رفيقاتي في رحلتي واخواتي اللاتي لم تلدهم امي: زهرة، أماني، حنين وهاجر

الى كل من عرف خديجة

أهدي هذا العمل المتواضع لكم...

رقاب خديجة

إهداء

أحمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى

إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة في تقديسه

للعلم

إلى مدرستي الأولى في الحياة، أبي الغالي على قلبي أطل الله في عمره

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت معي ورعتني حق الرعاية وكانت سندي في الشدائد

وكانت دعواها لي بالتوفيق، تتبعني خطوة بخطوة في حياتي، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع

الحنان أمي

أعز ملاك على القلب والعين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين

إليهما اهدي هذا العمل المتواضع لكي أدخل على قلبهما شيئا من السعادة، وإلى إخوتي وزوجاتهم صغارهم الذين

تقاسموا معي عبء الحياة

إلى أختي وزوجها وثمره صبرهم هبة الرحمان حفظها الله

إلى زميلتي ورفيقة دربي وطفولتي خديجة وابنها رعاهم الله

الآن تفتح الأشعة وترفع المرساة لتنتقل السفينة، في عرض بحر واسع مظلم هو بحر الحياة وفي هذه الظلمة لا

يضيء إلا قنديل الذكريات ذكريات الأخوة البعيدة إلى الذين أحببتهم وأحبوني

إخلاص، ياسمين، درين، صارة، سعيدة، نجوى، أميرة، إيمان، شيماء بشرى، صباح، أميمة نهي، سميرة، سلسبيل

كلثوم

بعرة حنين

ملخص الدراسة

ملخص:

تهدف الدراسة التي قمنا بها إلى إبراز أهم الجانبين اللذين تركز عليهما الدولة في المحافظة على ممتلكاتها المالية ، يتمثل هذين الجانبين في المحاسبة العمومية و النفقات العامة ، حيث وضعت الحكومة المحاسبة العمومية كعامل أساسي تعتمد عليه لأجل تطبيق سياسة صحيحة متبينة لنشاطاتها المالية مع تحقيق المصالح العامة باعتبارها نظام يعتمد عليه في عمليات الرقابة بأنواعها و كذا الحفاظ على المال العام ، حيث سلطنا الضوء على جانب النفقات دون ذكر الإيرادات لاقتصار دراستنا على النفقات و دور المحاسبة العمومية في ترشيدها في المؤسسات العمومية ذات الطابع غير الربحي (المعهد) ، و تم إبراز الأعدان المكلفون بتنفيذها في كافة مراحلها و تبيان المسؤوليات التي تقع على عاتقهم .

من خلال دراستنا توصلنا إلى نتيجة أن المحاسبة العمومية لها دور كبير في ترشيد النفقات العامة، وذلك من خلال الرقابة المالية التي تفرضها الدولة عن طريق هيئاتها المكلفة بالرقابة والمتمثلة في الأعدان المحاسبون على كافة العمليات المالية التي تخص النفقات العامة وتنظيم مراسيم وقوانين تشريعية تحكمها من اجل ضمان الأداء الجيد في تنفيذها وإنفاقها على ما هو ضروري لتجنب التبذير والإسراف لتحقيق الرشادة في الإنفاق العام.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، معايير المحاسبة الدولية، النفقات العامة، الأعدان المحاسبون

Summary:

The study that we conducted aims to highlight the most important aspects on which the state relies in preserving its financial assets. These two aspects are represented in public accounting and public expenditures. A reliable system in the control operations of all kinds, as well as the preservation of public money, where we shed light on the expenditure side without mentioning the revenues because our study was limited to expenditures and the role of public accounting in rationalizing it in public institutions of a non-profit nature (the institute), and the agents assigned to implement it were highlighted at all stages and clarify the responsibilities that fall upon them.

Through our study, we have come to the conclusion that public accounting has a major role in rationalizing public expenditures, and that is through financial control imposed by the state through its bodies charged with oversight, represented by accountants on all financial operations related to public expenditures and organizing decrees and laws. Legislative laws that govern it in order to ensure good performance in its implementation and spending on what is necessary to avoid waste and extravagance to achieve rationality in public spending .

Keywords: public accounting, international accounting standards, public expenditures, accountants.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الشكر والتقدير
	الإهداء
	ملخص الدراسة
I-I	فهرس المحتويات
I	قائمة الجداول
I	قائمة الأشكال
I	قائمة الاختصارات والرموز
I	ملاحق الدراسة
أ-ب-ت-ث-ج-ح	مقدمة
الفصل الأول: مدخل للمحاسبة العمومية	
04	تمهيد
05	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
05	المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية
06	المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية
07	المطلب الثالث: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية
09	المطلب الثاني: عموميات حول المحاسبة العمومية
09	المطلب الأول: أعوان المحاسبة العمومية
16	لمطلب الثاني: متطلبات ومراحل إصلاح نظام المحاسبة العمومية
18	المطلب الثالث: أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية
18	المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
19	المطلب الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
20	المطلب الثاني: نطاق وصلاحيات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
21	المطلب الثالث: متطلبات وآفاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
24	خلاصة
الفصل الثاني: مدخل للنفقات العامة	
26	تمهيد
27	المبحث الأول: ماهية النفقات العامة

27	المطلب الأول: تعريف النفقات العامة
28	المطلب الثاني: عناصر النفقات العامة
29	المطلب الثالث: قواعد النفقات العامة
31	المبحث الثاني: عموميات حول النفقات العامة
31	المطلب الأول: تقسيمات النفقات العامة
35	المطلب الثاني: أسباب تزايد النفقات العامة
37	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العامة
39	المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة
39	المطلب الأول: مفهوم ترشيد النفقات العامة ومبرراته
42	المطلب الثاني: عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات
45	المطلب الثالث: دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة
47	خلاصة
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي للدر	
49	تمهيد
50	المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسات العمومية المتخصصة في التكوين المهني
50	المطلب الأول: مفهوم وأهداف المعاهد الوطنية للتكوين والتعليم المهنيين
50	المطلب الثاني: تعريف المؤسسة العمومية محل الدراسة ومهامها
55	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التكوينية
57	المبحث الثاني: النفقات العامة في المؤسسات العمومية التكوينية
57	المطلب الأول: النفقات العامة للمؤسسة
61	المطلب الثاني: الوثائق المالية والمحاسبية للنفقة
62	المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات في المؤسسة العمومية محل الدراسة
65	المبحث الثالث: إصلاحات النظام الميزانياتي ومدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة
65	المطلب الأول: القانون العضوي 18-15 إصلاح الإطار القانوني الميزانياتي الحالي
67	المطلب الثاني: تقسيمات النفقات وفق القانون العضوي 18-15
74	المطلب الثالث: مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة
80	خلاصة
82	خاتمة
87	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	حوصلة عامة للإيرادات والنفقات العامة	61
02	الأصناف الفرعية للنفقات وترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة	69
03	النفقات العامة للمؤسسة محل الدراسة لسنتي 2021 و2022	76

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
38	مراحل تنفيذ النفقات العامة	01
57	التنظيم الإداري لهيكل المؤسسة التكوينية	02
65	مراحل تنفيذ النفقات العامة في المؤسسة التكوينية	03
79	تحليل نفقات التسيير لسنة 2021/2020	04

قائمة الاختصارات والرموز

المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية	الاختصار
International Public Sector Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSAS
International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية	IASB
International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية	IFRS
General Directorate of Public Accounting	المديرية العامة للمحاسبة العمومية	GDPC
Operations Hors Budget	عمليات خارج الميزانية	OHB

ملاحق الدراسة

الرقم	عنوان الملحق
01	نفقات المستخدمين
02	نفقات التسيير
03	حوصلة عامة للإيرادات والنفقات العامة
04	سند الطلب
05	حوالة الدفع
06	جدول الحوالات المدفوعة
07	الفاتورة
08	بطاقة الالتزام
09	سند الاستلام
10	الوضعية المالية والمحاسبية
11	نفقات سنة 2021
12	نفقات سنة 2022

مقدمة

تعتبر المحاسبة بصفة عامة بأنها الكتابات التي تعبر بالأرقام على العمليات الحسابية الخاصة، بتنفيذ الإيرادات والنفقات أو الأصول والخصوم، بواسطة تقنيات خاصة وإجراءات محددة، والقصد منها هو متابعة مستمرة ودائمة للوضع المالي لمعرفة في كل وقت و زمان الرصيد المالي المتوفر و الاعتمادات المتبقية أو نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)، إضافة إلى مراقبة استعمالها، فوجدتها تنقسم إلى نوعين، وهما المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية، هذه الأخيرة تعتبر نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية تحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الإداري غير الربحي، حيث تستمد خصوصيتها في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام، لهذا فإنها ترتبط ارتباطا وثيقا بالقوانين والنصوص التشريعية ذات الطابع المالي.

للمحاسبة العمومية أهمية كبيرة في حياة الدولة، حيث تعكس حالة الاقتصاد وسياسة الدولة وأهدافها خلال فترة زمنية معينة، ومن أجل تلبية حاجيات المجتمع العامة تلجأ الدولة إلى تطبيق سياسة الإنفاق العمومي، الذي يعتبر وسيلة هامة من الوسائل المالية للدولة، وتظهر هذه الأهمية من خلال التطور السريع لحجم النفقات العمومية في ميزانية الدولة، وميزانية الجماعات المحلية. حيث تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى هيئاتها العامة، بقصد إشباع إحدى الحاجات العامة فزيادة النفقات لا بد أن تقابلها زيادة المنفعة العامة للمجتمع، فإذا كانت هذه النفقات ناتجة عن سوء تنفيذ الميزانية فهي ظاهرة سلبية و تبذير للأموال العمومية، لذا وجب على المشرع وضع قوانين وقواعد صارمة تنظمها وحفها بإجراءات معقدة تمر بها، حيث يتدخل في تنفيذ النفقات العمومية مجموعة من أعوان المحاسبة العمومية على عدة مراحل، وهنا يتجلى دور المحاسبة العمومية في تنظيم الموارد والنفقات العامة، وفرض المراقبة على المال العام من أجل تحقيق الرشادة في الإنفاق العام.

أما الجانب التقني للمحاسبة العمومية، فيركز على بيان إجراءات إثبات المعاملات المالية وقيدها في الدفاتر والسجلات المحاسبية، وإعداد التقارير والقوائم المالية العمومية لعرض نتائج نشاط وحدات القطاع العام، حيث أن تصميم النظام المحاسبي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار خصائص نشاط وحدات القطاع العام، التي لا تهدف لتحقيق الربح، إضافة إلى ضرورة احترام الضوابط القانونية التي تنظم تداول المال العام، والذي يقع على عاتقه تحقيق الإفصاح الكامل والشفاف عن جميع المعاملات المالية للدولة، وتوفير أدوات الرقابة والمساءلة عن أداء مختلف وحدات القطاع العام، بهدف رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي وتلبية حاجيات مختلف فئات مستخدمي القوائم المالية العمومية.

1- إشكالية الدراسة:

علم المحاسبة العمومية هو ذلك العلم الذي يدرس القواعد المنظمة للنشاط المالي للهيئات العمومية، ومؤسسات الدولة من خلال التحكم في ضبط حسابات الميزانية العمومية، وإجراءات تنفيذها ومراقبتها في سبيل الحصول على الموارد الضرورية اللازمة لإنفاقها، من أجل الوصول إلى إشباع الحاجات العامة، وفي هذا السياق يمكن عرض إشكالية الدراسة وصياغتها على النحو التالي:

كيف يمكن أن تساهم المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات العمومية؟ ومن خلالها في معهد

المعهد الوطني المتخصص في التكوين والتعليم المهنيين سلطان إبراهيم بسكرة؟

2- التساؤلات الفرعية:

- للإجابة عن الإشكالية يجب التوصل إلى الإجابات المتعلقة بالأسئلة الفرعية التالية:
- ما المقصود بالمحاسبة العمومية؟ وماذا تعني النفقات العامة؟
 - فيما تكمن العلاقة بين ترشيد النفقات العامة وإصلاح نظام المحاسبة العمومية؟
 - من هم الأشخاص المكلفون بتنفيذ الميزانية العمومية؟
 - هل للمحاسبة العمومية دور في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات التكوينية؟
 - ما المقصود بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟

3-الفرضيات:

- قصد الوصول إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:
- المحاسبة العمومية هي التي تبين وتحكم كيفية ومراقبة الميزانية والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة. أما النفقات العامة هي صرف مبلغ معين لسد الحاجات العامة.
 - تكمن العلاقة بين ترشيد النفقات العامة وإصلاح نظام المحاسبة العمومية، كون هذه الاخيرة نظاما يعمل على ترشيد النفقات العامة.
 - إن إعداد وتنفيذ الميزانية العمومية يتم من طرف شخصين معنويين متكاملان لكنهما مستقلان في المسؤولية.
 - نعم للمحاسبة العمومية دور كبير في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات التكوينية غير الهادفة للربح من خلال القواعد والقوانين التي تفرضها الدولة خلال عملية تنفيذ النفقات.
 - هي المعايير التي ينبغي على أعضاء مهنة المحاسبة تطبيقها أثناء إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام الخاصة بمنشآت القطاع العام.

4-أهمية الدراسة:

- تكمن أهمية الموضوع في تبيان دور المحاسبة العمومية في دفع النفقات وترشيدها في القطاع العام حيث يعتبر موضوعا هاما خاصة مع تأكيد الحكومة على ضرورة وجود الإدارة الرشيدة للموارد في ظل ترشيد النفقات التي تنتجها، ومن أهمية دراستنا إبراز:

- دور أعوان المحاسبة العمومية في تسيير المال العام.

- بيان نتائج تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

5-أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة جملة من الأهداف هي كالتالي:

- التعرف على معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- التعريف بالمحاسبة العمومية في الجزائر ومجال تطبيقها.
- التعريف بالنفقات العامة وتقسيماتها.
- معرفة كيفية ترشيد المحاسبة العمومية للنفقات العامة في المؤسسات العمومية.

6-أسباب اختيار الموضوع: تم اختيار هذا الموضوع لأسباب عديدة منها:

- الميول والرغبة الشخصية لمواضيع المحاسبة العمومية.
- الارتباط الوثيق للموضوع بمجال تخصصنا محاسبة وتدقيق.
- الاهتمام المتزايد للدولة في ترشيد نفقاتها.
- موضوع المحاسبة العمومية مرتبط مباشرة بمجال العمل خاصة في الجزائر أين يسيطر القطاع العمومي على مبدأ التوظيف.
- كثرة تداول موضوع المحاسبة العمومية في مسابقات التوظيف.
- محاولة تسليط الضوء على أهمية النفقة العامة باعتبارها أداة من أهم أدوات السياسة المالية التي تملكها الحكومة من اجل الدفع بعجلة التنمية في مختلف المجالات.
- الدعوة إلى تجسيد مبدأ الكفاءة والفعالية في الإنفاق الحكومي وتحسين إدارته حفاظا على المال العام.

7-حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت الدراسة في المعهد الوطني المتخصص في التكوين والتعليم المهنيين بولاية بسكرة كون المؤسسة تقوم على تطبيق المحاسبة العمومية في ترشيد نفقاتها.
- الحدود الزمانية: تمت دراستنا لميزانتي النفقات العامة خلال سنتي 2020-2021

8-منهج الدراسة:

- اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي لأنه يتعلق بالمفاهيم العامة التي تخص المحاسبة العمومية من خلال أهميتها والتعريف بالنفقات وأهم مبادئها، كما اعتمدنا كذلك على المنهج التحليلي من خلال تحليل تطور النفقات خلال فترة الدراسة.
- أما بالنسبة للدراسة الميدانية قد اعتمدنا على دراسة الحالة لأننا قمنا بدراسة حالة واحدة وهي: معهد سلطان إبراهيم -بسكرة-وهو معهد وطني متخصص في التكوين والتعليم المهنيين.

8-أدوات جمع البيانات:

فيما يخص أدوات جمع البيانات هي المقابلة وملاحظة الوثائق المحاسبية الموجودة لدى المؤسسة.

9- هيكل الدراسة: للإلمام بهذا الموضوع بشكل جيد قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول كما يلي:

- الفصل الأول تطرقنا فيه إلى تبيان ماهية المحاسبة العمومية بحيث قسم الفصل إلى ثلاث مباحث: المبحث الأول أشرنا فيه إلى تعريف المحاسبة العمومية ومبادئها ومجال تطبيقها وأهدافها، أما المبحث الثاني أشرنا فيه إلى أعوانها ومتطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية وأهداف إصلاح نظامها، في حين المبحث الثالث أشار إلى معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- أما الفصل الثاني فتطرقنا فيه إلى ماهية النفقات العامة، قسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث أشرنا في المبحث الأول إلى تعريف النفقات العامة وأهدافها وعناصرها وقواعدها، والمبحث الثاني تكلمنا فيه عن تقسيمات النفقات العامة وتزايدها ومراحل تنفيذها، أما في المبحث الثالث أشرنا إلى دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة، حيث تعرضنا فيه إلى تعريف مصطلح ترشيد النفقات العامة وأهدافه وكذلك المتطلبات، والعوامل التي تحتاجها عملية الترشيح وأخيرا بينا دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة.
- فيما يخص الفصل الثالث تناول الجانب التطبيقي الذي تضمن ثلاث مباحث، حيث تطرقنا في الأول إلى مفاهيم حول المؤسسات العمومية المتخصصة في التكوين المهني، والمبحث الثاني تعرضنا فيه إلى النفقات العامة في المؤسسات التكوينية، أما فيما يخص المبحث الثالث فقد تطرقنا فيه إلى إصلاحات النظام الميزانياتي ومدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

10- الدراسات السابقة: من أهم الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة العمومية في الجزائر نذكر منها كل من:

- الدراسات باللغة العربية:

1. دراسة الأسود الصادق (2011)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير، بعنوان "مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية دراسة حالة الجزائر"، جامعة الجزائر3، هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن القدرات الكامنة في نظام المحاسبة العمومية و معرفة طبيعة العوائق ، التي تحول دون استغلال هذه القدرات ، مع محاولة إزالة هذه العوائق و البحث عن سبل توفير الظروف الملائمة لحسن استغلال هذه القدرات و توظيفها ، واهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن اعتماد الجهات الوصية على نسبة استهلاك الاعتمادات كأداة لقياس أدائها يفتح المجال للتسابق على الإنفاق من اجل الإنفاق لإثبات حسن الأداء، من اجل المطالبة بزيادة الاعتمادات في السنة المقبلة ، وكذلك تشتت النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة العمومية مما يصعب عملية الاطلاع عليها من قبل المتعاملين و المهتمين بها.

2. دراسة شلال زهير (2014) بعنوان آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بالعمليات المالية للدولة أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير-تخصص تسيير المنظمات جامعة بومرداس من أهم ما هدفت إليه الدراسة هو تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، عن طريق تحليل نقاط القوة و الضعف لنظام محاسبة الخزينة العمومية

القائم على مجموعة حسابات الخزينة العمومية، و إلى تقديم الاقتراحات لمعالجة نقائص النظام الحالي للمحاسبة العمومية في الجزائر، و أهم نتائج هذه الدراسة، انه لا يوفر نظام محاسبة الخزينة العمومية، أدوات متابعة استهلاك الاعتمادات المالية و الالتزام بالنفقات العمومية لعدم فتح حسابات قيد هذه العمليات، التي يتم التكفل بها و متابعتها في سجل خارج المحاسبة وفق القيد الوحيد، و يعتبر تطبيق المخطط المحاسبي الجديد للدولة، قفزة نوعية في مجال رفع جودة الإبلاغ المالي الحكومي لأنه يسمح بتطبيق أدوات أساس الاستحقاق، في إثبات و قياس العمليات المالية للدولة، و إعداد قوائم مالية متكاملة.

3. دراسة بوسنة سلوى(2016) بعنوان المحاسبة العمومية و سبل تطويرها حالة الجزائر 2005-2015، رسالة ماجستير تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة الجزائر 3 ، هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر و مدى مواكبتها للتطورات الاقتصادية العالمية، و إلى إبراز مساعي الجزائر بتطوير نظامها المحاسبي العمومي و رصد أهم معوقاتها للتحويل، و من أهم ما خلصت إليه هذه الدراسة، هو عجز مدونة حسابات الخزينة على مواكبة التطورات العالمية، و إلى وجود العديد من الصعوبات تحول دون تطبيق سليم للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

4. دراسة بوخالفي مسعود(2020)، متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، أطروحة دكتوراه، هدفت هذه الدراسة إلى تبيان الإجابة التي تساعد في عملية الاختيار بين الاسس المحاسبية للإثبات في ظل المطالبة بالتحويل من الأساس النقدي إلى أسس الاستحقاق في المحاسبة العمومية، وبحث متطلبات ذلك في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير IPSAS، و توصلت الدراسة إلى النتائج التالية: فقدان الإدارة السياسية الواعية لتنفيذ محاسبة الذمة في القطاع العام، إعداد المخطط المحاسبي للدولة وفق معايير IPSAS، خطوة إيجابية نحو استبدال مدونة حسابات الخزينة لكنه يبقى مجرد اقتراح ينتظر التجسيد.

• الدراسات باللغة الأجنبية:

1.Fadia Kassi, (2017): la réforme de la gestion des dépenses publiques au niveau des collectives locales en Algérie: revue jurisprudence:

تتمثل الدراسة في مقال منشور، كان الهدف من هذه الدراسة هو تحديد الأساليب الملائمة التي تسمح بتحقيق الفعالية في الانفاق والأداء في إدارة المال العام، على مستوى ميزانية الجماعات المحلية بالجزائر، خلصت هذه الدراسة إلى أنه يشكل التغير في المالية العامة للسلطات المحلية الجزائرية مشروعا واسعا من الإصلاحات، التي تشارك فيها وزارة الداخلية والمجتمعات المحلية في التنمية المحلية.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

تشابحت دراستنا في الشق النظري مع معظم الدراسات السابقة التي ذكرناها لعلاقتها بموضوعنا، وما يختلف عنها هو أن الشق التطبيقي لدراستنا تطرقنا فيه إلى القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، الذي جاء لتحقيق جملة من الأهداف ومن أهمها التأطير الميزانياتي متعدد السنوات لترشيد النفقات العامة.

الفصل

الأول

تمهيد:

يعرف علم المحاسبة بأنه ذلك العلم الذي يجمع العديد من المبادئ والأسس والقواعد، التي تستعمل في تحليل العمليات وتلخيصها بحيث تمكن المؤسسة من تحديد إيراداتها وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات، ومن ثم استخراج نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة وبيان مركزها المالي في نهاية هذه الفترة. ومن أهم أنواع المحاسبة نجد المحاسبة العمومية وهي القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة، التي تسعى إلى إشباع الحاجات العامة دون مقابل مثل: الجامعات، المستشفيات الخ، من اجل تحقيق الرفاهية لجميع أفراد المجتمع، فنظام المحاسبة العمومية يهدف إلى تحقيق الرقابة المستمرة والدائمة التي تضمن الحفاظ على المال العام. انطلاقا من هذا التمهيد سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث الثلاثة التالية:

- المبحث الأول: مدخل للمحاسبة العمومية التالية.

- المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة العمومية.

- المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

تعد المحاسبة العمومية لها مكانة هامة في تنظيم الوحدات الحكومية الغير الهادفة للربح، وكما أنها تعتبر مصدرا هاما لتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط المالي، من أجل تسهيل عمليات المتابعة المستمرة والدائمة للوضعية المالية، ولمعرفة كل وقت الرصيد المالي المتوفر ومراقبة إنفاقه، وهذا ما يجعل الكثير من الباحثين والدارسين يهتمون بالمحاسبة بشكل كبير. ومن خلال مبحثنا هذا نبين مفهومها وأهدافها ومجال تطبيقها، وكذلك المبادئ التي تقوم عليها، بالإضافة إلى ذلك سنتطرق إلى متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية، والمراحل التي يمر بها هذا الإصلاح، وسنتعرف على الأعوان المكلفون بالتنفيذ وتحديد أدوارهم.

المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية.

إنه من الصعب أن نعطي تعريفا جامعا للمحاسبة العمومية على الرغم من تعدد التعاريف المقترحة لها، فلكل تعريف يعود إلى الزاوية المنظورة منها إلى ماهية هذه المحاسبة، وسنحاول التطرق إلى بعض منها:

أولا. التعريف الإجرائي:

تعرف المحاسبة بأنها مجموعة القواعد القانونية والتقنية، المطبقة على كافة عمليات إثبات تحصيل وصرف موارد الدولة، ثم تقلمم التقارير الدورية عن تلك الإدارة الوصية، السلطة التشريعية، السلطة القضائية ورجال الأعمال، الباحثون.

ثانيا. التعريف القانوني: (المادة رقم 24 من القانون 90-21، 1990)

طبقا للقانون المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، معدل ومتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 04.92 المؤرخ في 11 أكتوبر 1992، المتضمن قانون المالية لسنة 1992 القانون رقم 12.98 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1998 المتضمن قانون المالية لسنة 1999 القانون رقم 11.99 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 قانون المالية لسنة 2000، والقانون المؤرخ في 28 ديسمبر 2011 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 في مادته الأولى والثانية على ما يلي:

أ- يقصد بالمحاسبة العمومية (الحكومية) كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين، وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات الحسابات والعمليات الخاصة بالدولة، والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقمة، والميزانيات من الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات طابع إداري، كما يبين أيضا الالتزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، ومسؤوليتهم ويقصد بتنفيذ الميزانية تنفيذ كل النفقات وتحصيل الإيرادات.

ب- المحاسبة العمومية: (احمد، 1999، صفحة 29)

هي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات الغير الاقتصادية، أي المؤسسات ذات الطابع الإداري والتي تعود في وصايتها إلى الدولة، أو هيئاتها القاعدية (البلدية، الوزارة.....)، ويسمى البعض المحاسبة الموازنانية لأنها تبنى على

الموازنة بين الإيرادات والنفقات، فهي بالتالي محاسبة متميزة تقوم على تسيير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة، في شكل نفقات موزعة على الإيرادات العامة (القطاع الحكومي لذلك تحكّمها إجراءات خاصة).

ثالثا. تعريف هيئة الأمم المتحدة للمحاسبة العمومية: (مبارك، 2008، صفحة 5)

"هي التي تختص بقياس ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المحصلات والنفقات والنشاطات المرتبطة في القطاع العام".

رابعا. التعريف التقني: (بلول و عبود، 2019، الصفحات 170-180)

تعرف المحاسبة العمومية من الجانب التقني بأنها: "قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية" ويعتبر هذا التعريف ضيق، لأنه حصر مضمون المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية، غير أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم.

خامسا. التعريف الإداري: (شحادة و المهايبي، 2008، صفحة 14)

"تعرف المحاسبة من المنظور الإداري على أنها قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة".

من خلال التعاريف السابقة:

يمكن الاستنتاج بأنها: عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية التي تهتم بضبط إجراءات تنفيذ وتسجيل عمليات تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية عن نتائج نشاط مختلف وحدات القطاع العام.

المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية.

تعتمد المحاسبة العمومية على مجموعة من القواعد والمبادئ منها، ما يهتم بتنظيم العلاقة المتواجدة بين الأشخاص المكلفين بتنفيذ الميزانيات العمومية، ومنها ما يتعلق بالعمليات المالية المراد تنفيذها، وعليه سنتناول هذه المبادئ كالتالي: (الرماحي، 2009، الصفحات 21-22)

الفرع الأول: المبدأ الإداري: (مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي).

يقتضي تطبيق هذا المبدأ " التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ "، حيث تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية وفق القانون رقم 90-21 سالف الذكر والذي يحدد مجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، " هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة أساسية للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية ".

الفرع الثاني: المبدأ القانوني: (مبدأ التمييز بين الشرعية والملائمة).

بموجب هذا المبدأ فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية ومن اختصاص المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملائمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للأمر بالصرف.

فالشرعية والقانونية تتعلق بكل ما هو قانوني، أي العمل وفق القوانين السارية ولا يجوز الخروج عن الإطار القانوني المسطر، للقيام بمختلف المهام المالية للمحاسب. أما الملائمة فتعني ترك المبادرة للموظفين العموميين للقيام بمهامهم، ولكن دائما في إطار القوانين المعمول بها.

إن الشرعية والقانونية هي في الواقع ركيزة عمل كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث أن كلاهما مرتبط ارتباطا وثيقا بتطبيق القوانين، ولكن في بعض الحالات يسمح لهم بجرية اتخاذ القرار، الذي يرونه ملائما في إطار مهامهم ولكن بشرط عدم التعارض مع القوانين المعمول بها. فإذا افترضنا ان رئيس الجامعة يريد اقتناء عتاد أو أجهزة الإعلام الآلي، فإن كل ما يتعلق بنوعية الأجهزة ملائمة للاحتياجات، هل هو ضروري ويدخل في الاحتياجات الملحة للمؤسسة. فإن كل هذه الاستفسارات تدخل في اختصاص الأمر بالصرف وتتعلق بالملائمة، أما إذا تساءلنا عن طريق التسديد لهذه الأجهزة والوثائق المبررة لها فإن ذلك يدخل في نطاق الشرعية، لان التسديد يخضع للإجراءات القانونية ومن اختصاص المحاسب، لأنه لا يصح دفع مبلغ الأجهزة قبل الاستلام المادي والقانوني لهذه الأجهزة وتبرير كيفية شرائها، ومدى توفر الاعتمادات المالية اللازمة لدى المؤسسة لتسديدها.

الفرع الثالث: المبدأ المحاسبي أو التقني: (مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات).

بمعنى خلط جميع النفقات والإيرادات التي تم تحصيلها لحساب الدولة في مجموعة واحدة، بحيث تمول كل النفقات العامة دون تمييز إلا في بعض الحالات، والتي نصت عليها المادة 08 من القانون رقم 84-17، لا يمكن أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز، "غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، وتكتسي هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية: الميزانيات الملحقة، الحسابات الخاصة للخرينة، الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات"

الفرع الرابع: مبدأ تخصيص النفقات.

إذا كان مبدأ عدم التخصيص هو الذي يحكم الإيرادات فإن النفقات يحكمها مبدأ التخصيص، بمعنى أن الاعتمادات المالية المفتوحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة، وذلك لإرساء الانضباط وتسهيل المراقبة من قبل الهيئات الرقابية المختلفة.

المطلب الثالث: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية.

سنتناول خلال هذا العنصر الأهداف التي تسعى إليها المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها.

الفرع الأول: أهداف المحاسبة العمومية.

تهدف المحاسبة العمومية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر أبرزها: (عبد الحي مرعي، 1999، صفحة 27)

أولاً- فرض الرقابة المالية القانونية على إيرادات الدولة، وذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات والتأكد من أن جميع الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها وفق القوانين والتنظيمات المعمول بها.

ثانياً- فرض الرقابة المالية والقانونية على مصروفات الدولة، وذلك بتسجيل عمليات الإنفاق أولاً بأول بطريقة تمكن من تتبع الإنفاق، بحيث لا تتجاوز المصروفات الاعتمادات المخصصة من قبل السلطة (أي الإنفاق ثم في الأوجه المخصصة لها).

ثالثاً- المساعدة في اتخاذ القرار وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة، تعريف الاعتماد المالي: "عبارة عن مبلغ من النقود أو أي مصدر آخر يتم احتجازه بغرض القيام بنشاط محدد، والوصول إلى هدف يتفق مع التنظيمات والقيود الخاصة به".

رابعاً- تحديد العلاقة بين كل أعوانها خاصة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

خامساً- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة على أنشطة الدولة وتقييم تسيير الأموال العمومية.

إضافة إلى هذه الأهداف هناك من يرى أن النظام المحاسبي الفعال، يجب أن يصمم حيث يؤدي إلى رقابة إدارية على الأموال والعمليات وإدارة البرامج والمراجعة الداخلية والتقييم، بحيث يفحص النتائج الاقتصادية للبرامج الحكومية بما في ذلك تحديد تكلفة الإيرادات وقياس كفاءة أداء الجهات الإدارية في تنفيذ البرامج والأنشطة المخطط لها.

الفرع الثاني: مجال تطبيق المحاسبة العمومية. (سلامة، 2011، صفحة 14)

تتميز المحاسبة العمومية بأنها تطبق على الهيئات العمومية التابعة للدولة، والتي تهدف أساساً إلى تحقيق خدمة عمومية أو منفعة عامة، بغض النظر عن مفهوم الربح والخسارة، حيث يتمحور نشاط الهيئات العمومية على تنفيذ توقعات الميزانية، الذي يركز حول تحصيل الإيرادات العمومية من أجل تمويل النفقات العمومية.

وعلى هذا الأساس، يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية كالتالي:

- الميزانية والعمليات المالية الخاصة بالدولة.

- العمليات المالية للميزانية الملحققة.

- العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولايات البلديات).

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

المبحث الثاني: عموميات على المحاسبة العمومية.

لتطبيق المحاسبة العمومية لا بد من وجود أشخاص مكلفون بتنفيذها، في هذا المبحث سنتعرف على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد الأدوار والمهام الخاصة بهم، بالإضافة إلى ذلك سنتطرق إلى متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية والمراحل التي تمر بها، وفي الأخير نتعرض إلى أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

المطلب الأول: أعوان المحاسبة العمومية.

قد حدد قانون المحاسبة العمومية ومختلف المراسيم والتنظيمات في مجال المحاسبة العمومية، مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم بمهام وسلطات.

الفرع الأول: الأمر بالصرف.

يعد الأمر بالصرف أحد الأعوان المكلفون بتنفيذ العمليات المالية للدولة.

أولاً. تعريف الأمر بالصرف: (زغدود، 2005، صفحة 131)

عرف الأمر بأنه "الشخص الذي يعمل باسم الدولة والجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية، ويقوم بعملية التعاقد وتصفية دون الغير أو قيمة أو بتحصيل الإيرادات العامة، ويأمر بصرف النفقات وفي هذا الإطار فيتحقق من حقوق الهيئات العمومية.

والمادة 23 من القانون 90-21: (شاوش بشير ، 2013 ، صفحة 208)

عرفت الأمر بالصرف بأنه "يعد أمر بالصرف في مفهوم هذا القانون، كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16, 17, 19 يحكم التعيين أو الانتخاب لوظيفة.

لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانوناً. وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة.

المادة 24: يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها. (المادة رقم 24 من القانون 90-21، 1990)

ثانياً. أصناف الأمرين بالصرف: (جيلالي، 2016، الصفحات 80-81)

لقد حددت المادة 25 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، أصناف الأمرين بالصرف حيث نصت المادة على ما يلي " يكون الأمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين وإما أمرين بالصرف ثانويين "

من هنا نستنتج أن للآمرين بالصرف صنفين أمرين بالصرف رئيسيين (أساسين) وأمرين بالصرف ثانويين.

أ-الآمرين بالصرف الرئيسيين: (المادة 26 من القانون 90-21، 1990)

لقد نصت المادة 26 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، على الأمرين بالصرف الرئيسيين وذلك بمراجعة ما جاء في المادة 23 من نفس القانون، حيث أشارت الأمرين بالصرف الرئيسيين هم:

1-المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة.

2-الوزراء.

3-الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية.

4-رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.

5-المسؤولون المعينون على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة

6-المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 2 من المادة 23 اعلاه.

ب -الآمرين بالصرف الثانويين (احمد التيجاني، 2011، الصفحات 34-36)

الآمرين بالصرف الثانويين يباشرون هذه المهمة بصفتهم رؤساء مصالح غير مكرزة، وينجزون عمليات الميزانية في حدود مجال اختصاصهم وفي الإطار الإقليمي المعين فيه، وبتفويض من الوزير الأمر بالصرف الرئيسي، والتفويض من الممكن أن يكون تفويض سلطة أو تفويض توقيع.

1-تفويض السلطة: تطبيقا للمادة 28 من القانون 90-21 فانه يمكن للأمرين بالصرف الرئيسيين تفويض سلطتهم أو استخلافهم في حالة غيابهم أو حصول أي مانع، وذلك بموجب عقد تعيين يحرر قانونا ويبلغ للمحاسب ويعد هذا التفويض انتقالا للسلطة وبالتالي انتقال المسؤولية.

2-تفويض الإمضاء (التوقيع): يكون الأمرين بالصرف الرئيسيين الذين يفوضون توقيعاتهم لصالح الموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة، وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم ودائما تحت مسؤوليات.

ثالثا. مهام الأمرين بالصرف:

لقد نص القانون 90-21 في المواد 16,17,19 , 20,21، من العمليات التي يقوم بها الآمرون بالصرف والتي جاءت

كما يلي:

أ-يعد إثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.

ب- تسمح تصفية الإيرادات، بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي، والأمر بتحصيلها.

ج- يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.

د- تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحدد المبلغ الصحيح لمختلف النفقات العمومية.

هـ- يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي بموجبه دفع النفقات العمومية.

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

بالإضافة إلى الأمر بالصرف يعتبر المحاسب العمومي من بين الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية الخاصة بالدولة.

أولا. تعريف المحاسب العمومي:

عرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي وفق المادة 33 من قانون 90-21 المتعلقة بالمحاسبة العمومية، على أنه يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و22 بالعمليات التالية: (زغدود، 2005، صفحة 135)

أ- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

ب- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلفة بها وحفظها.

ج- تداول الأموال والسندات والقيم والمواد.

د- حركة حسابات الموجودات.

والمحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ذات طابع إداري، يسمى عون محاسبا أو رئيس مصلحة المحاسبة.

وفي هذا السياق يتولى الوزير المكلف بالمالية تعيين المحاسبين العموميين اللذين يخضعون أساسا لسلطته، كما يمكن اعتماد بعض المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية. وهذا استنادا إلى المادة 34 من القانون 90-21.

ثانيا. أصناف المحاسبين العموميين: من خلال هذا التصنيف يمكن أن نميز بين نوعين من المحاسبين العموميين، وهما المحاسب العمومي الرئيسي والمحاسب العمومي الثانوي. (منصوري، 2011، صفحة 43)

أ- المحاسب العمومي الرئيسي: من خلال المرسوم التنفيذي 91-313 والذي ذكر في المادة 31، أنه يتمتع بصفة المحاسبين العموميين الرئيسيين التابعين للدولة كل من:

1- العون المحاسب المركزي للخزينة.

2- أمين الخزينة المركزي.

3- أمناء الخزينة في الولايات.

4- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

ب- المحاسبين العموميين الثانويين: وهم من يرسلوا بمحاسبتهم إلى المحاسب العمومي الرئيسي، من اجل مركزتها من طرف هذا الأخير.

ب- المحاسبين العموميين الثانويين هم:

1- قابض الضرائب.

2- قابض أملاك الدولة.

3- قابض الجمارك.

4- قابض البريد والمواصلات.

5- قابض التسجيل.

ثالثا. التزامات المحاسبين العموميين: (سامية، 2010-2011، صفحة 20)

المحاسبين العموميين هم قبل كل شيء موظفون عموميون، وبهذه الصفة فهم يخضعون للالتزامات المقررة في النصوص الأساسية الخاصة بسلكهم، إضافة إلى ذلك فهم يخضعون لجملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم كمحاسبين عموميين

أ- التنصيب وتسليم المهام:

بعد تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية وأداءه اليمين القانونية في حالة تعيينه لأول مرة، واكتتاب تامين على المسؤولية المالية يتم تنصيب المحاسب العمومي في مهامه من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، ويترتب على هذا التنصيب الرسمي تحرير محضر تسليم المهام، الذي يجب توقيعه حضوريا من قبل المحاسب المباشر لمهامه (الداخل) والمحاسب المنتهية مهامه (الخارج).

ب- تعارض الوظائف:

ويتعلق الأمر أساسا بتطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، حيث أن التعارض لا يقتصر فقط على التنافي بين وظائف هؤلاء المحاسبين والأمرين بالصرف (المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية)، بل يمتد ليشمل أزواج الأمرين بالصرف الذين لا يجوز لهم بأي حال من الأحوال أن يكونون محاسبين مخصصين لديهم (المادة 56 من قانون المحاسبة العمومية).

ج- إيداع الحسابات:

المحاسبون العموميون بعد نهاية كل سنة مالية أو انتهاء مهامهم، يقومون بإيداع تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، لمراجعتها والبث في مسؤولياتهم عن تسيير المراقب.

الفرع الثالث: المراقب المالي. (زهير، 2013-2014، صفحة 113)

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تنحصر صلاحيته في مجال المراقبة القبليّة، لتنفيذ النفقات العمومية ولتبيان دور المراقب المالي، ومن خلال ذلك سنتطرق إلى أهم العناصر:

أولاً. تعريف المراقب المالي:

هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من اجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدول، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد الصفقة بصفة نهائية.

يمارس المراقب المالي صلاحيته الرقابية عن طريق التأثير على بطاقة الالتزام، التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الاتفاق والذي ينتج عنها عبء مستقبلي على عائق الدولة، وبالتالي تحذف هذه الرقابة القبليّة إلى ضمان حقوق الغير اتجاه الدولة عن طريق التأكد من مشروعية العمليات قبل عقد النفقة، والتحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ العملية وفق أبواب الميزانية، إضافة إلى ذلك تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على عائق الدولة نتيجة سوء تسيير الأمرين بالصرف عن طريق تقييد صلاحيتهم المالية وإخضاعها لمراقبة قبليّة.

وعلى هذا الأساس لا توجد علاقة رئاسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهاماً متكاملة فيما بينها في مجال تنفيذ النفقات.

ثانياً. مهام المراقب المالي:

تتمثل مهمة المراقب المالي في مراقبة عمليات التنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الالتزام بالدفع، وعليه يقوم المراقب المالي قبل قبول التأثير على الالتزام بالدفع أن يتحقق من توافر العناصر التالية:

أ- صفة الأمر بالصرف.

ب- مطابقتها التامة للقوانين والأنظمة المعمول بها.

ج- توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

د- التخصيص القانوني للنفقة.

هـ- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.

و-وجود التأثيرات أو الآراء التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.

يتحقق المراقب المالي من توفر كل الشروط المذكورة أعلاه في اجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات التي تتطلب تدقيق معمق، حيث يقوم بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام عن طريق ختم توقيع وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقب المالي بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا للتبريرات الرفض المؤقت، وفي حالة عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت، يحرر المراقب المالي إشعار الرفض النهائي للالتزام بدفع النفقة محمدا فيه كل أسباب الرفض القانونية.

ولتفادي وضعية الإسناد عند الرفض النهائي للالتزام بالنفقة، يستطيع الأمر بالصرف طلب استعمال إجراء التغاضي تحت مسؤولية الشخصية والمالية، من اجل التأثير على الالتزام بالنفقة موضوع الرفض المالي الذي ترفع مسؤولية عند قول تنفيذ إجراء التغاضي، بشرط أن يقوم بإرسال نسخة من ملف النفقة موضوع التغاضي إلى وزير المالية والوالي للإعلام.

ولكن حفاظا عن المال العام، قيد المشرع الجزائري حالات اللجوء إلى إجراء التغاضي من طرف الأمر بالصرف، حيث لا يستطيع هذا الأخير طلب استعمال هذه الإجراءات الاستثنائية في الحالات التي يكون فيها الرفض النهائي للمراقب المالي مبرر بالعناصر الآتية:

1-صفة الأمر بالصرف.

2 عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.

3-انعدام التأثيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.

4-انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.

5-التخصيص عبر القانوني للالتزام بهدف إخفاء أما تجاوز الاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوز المساعدات مالية في الميزانية.

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبالية للنفقات، فان المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع الإحصائي من اجل تحديد مبلغ النفقات الملتزم بها، من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والأرصدة المتوفرة، هذه المحاسب البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وفق القيد المزدوج حيث تهدف إلى تحديد العناصر الآتية:

● محاسبة نفقات التسيير: يتولى المراقب المالي مسك محاسبة وفق القيد الوحيد بالمراقبة لتنفيذ نفقات التسيير والتي يجب عن العناصر الآتية:

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.

- ارتباط الاعتمادات.
- التعويضات بالاعتمادات التي تمنح للأمرين بالصرف الثانويين.
- الالتزام بالنفقات التي تمت.
- الأرصد المتوفرة.
- محاسبة نفقات التجهيز: بصفة منفصلة عن نفقات التسيير يقوم المراقب المالي بمسك محاسبة وفق القيد الوحيد لتسجيل تنفيذ مختلف رخص لبرامج المتعلقة بنفقات التجهيز العمومية والتي تسمح بعرض البيانات الآتية:
 - ترخيص البرامج، وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.
 - التعويضات بترخيص البرامج.
 - الأرصد المتوفرة.

بناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كافة المخصصات المالية المخصصة، في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن حجم النفقات الملتزم بها، وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية من طرف مختلف الأمرين بالصرف.

عند تحليل مهام المراقب المالي يمكن الاستنتاج بأنه مكلف بتطبيق مراقبة قبلية على تنفيذ النفقات ذات طابع وقائي أو احترازي، بهدف دفع الأمر بالصرف إلى الإذعان الكامل لاحترام متخصصات صرف النفقات وفق أبواب وبنود الميزانية، وعدم تجاوز الاعتمادات المالية المرخصة في الميزانية عند استعمال المبلغ الملتزم به من الاعتمادات المالية لباب أو بند الميزانية الذي يتوافق مع طبيعة العملية وذلك قبل عقد النفقة بصفة نهائية، ما يسمح بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة.

ثالثا. طبيعة مسؤولية المراقب المالي: (زهير، 2013-2014، الصفحات 114-115)

ترتبط مسؤولية المراقب المالي بشرعية التأثيرات التي يقوم بمنحها، حيث يعتبر مسؤول شخصيا أمام مختلف هيئات الرقابة ووزارة المالية عن التأشيرات التشريعية التي تشكل مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية والتي يتم إثباتها بالوثائق المحاسبية المطلوبة لتبرير الالتزام بالنفقات.

كما يعتبر المراقب المالي المسؤول أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالي لمجلس المحاسبة، المؤهلة قانونا في تدقيق ومراقبة نشاط المراقبين الماليين في مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية، وفي حالة التحقق من ارتكاب مخالفات صريحة لقواعد تنفيذ الميزانية تمتلك هذه الأخيرة صلاحيات فرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني، وذلك وفقا لأحكام البند رقم 07 من الأمر رقم

95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، والمتعلق بمجلس المحاسبة، من دون أن يخل ذلك بتطبيق العقوبات الجزائية أو التعويضات المدنية عندما تقضي طبيعة المخالفة ذلك .

المطلب الثاني: متطلبات ومراحل إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

عرفت المحاسبة العمومية تطورات في نظامها لغرض إصلاحه وذلك عبر مراحل، وهذا ما سنتطرق له في هذا المطلب.

الفرع الأول: متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

إن حتمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أصبحت حد ضرورية، حتى تواكب التطور التي حده معايير محاسبة القطاع العام والأبعاد التسييرية الحديثة للمحاسبة العمومية وتدعم حوكمة قطاعها العام وخصوصا أن هيئات عالمية كبرى مثل صندوق النقد الدولي يحفز ويدعم كل دولة ترغب في إصلاح نظام محاسبة قطاعها العام، غير أن هذا الإصلاح يجب أن يكون ممنهج حتى يحقق الأهداف ويجب أن يشمل الجوانب التالية: (براضية، 2016، صفحة 136)

أولاً. إصلاح الإطار التشريعي والقانوني للمحاسبة العمومية:

فالدارس للمحاسبة العمومية يصطدم بمجموعة من التشريعات سواء قوانين، مراسيم وقرارات أو تعليمات تمثل الإطار القانوني للمحاسبة العمومية وفي نفس الوقت تأصيلا نظريا وإطارا تقنيا، وهذا ما أدى إلى قصور المحاسبة العمومية على تحقيق أهدافها وعرقلة تطورها، نظرا لإنفقاد نصوصها إلى المرونة المطلوبة التي تفتح باب النقاش وإثراء الساحة بالمفاهيم والمبادئ النظرية التي يمكن للأكاديمي والتقني التعامل معها كل حسب اختصاصه.

ثانياً. تخفيف مركزية السلطة:

إذ تتولى الحكومة في شؤون المستويات الإدارية الأخرى من تخطيط ورقابة وتوجيه، ونتج عن هذا الوضع تنميط نظم المعلومات المحاسبية في كل الوحدات الحكومية دون منح أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم، ونظرا لاختلاف الهدف بين كل وحدة حكومية وأخرى.

ثالثاً. الاستجابة للمستجدات والمعايير الدولية:

إن دخول الجزائر في اتفاقيات وعلاقات مع عدة دول ومنظمات دولية، مثل البنك العالمي وصندوق النقد الدولي، وضعها أمام حتمية الاستجابة إلى المعايير الدولية في مجال المحاسبة العمومية، التي -المعايير الدولية - تعمل على إيجاد طرق واليات تسمح بإجراء مقارنات بين مختلف الدول. وهو ما لا يسمح به الإطار المحاسبي الحالي نظرا لصعوبة إدماج محاسبة الدولة ضمن المحاسبة الوطنية التي تعد أحد أهم الوسائل المقارنة الدولية.

رابعاً. استخدام التقنيات والأدوات التكنولوجية الحديثة في الوحدات الحكومية:

تكوين العنصر البشري: إن حل النظريات الحديثة أكدت على ضرورة تأهيل العنصر البشري وتكوينه حتى يضطلع بمهام إنجاح أي عملية إصلاح أو تغيير تقوم به المنظمة أو الدولة بصفة عامة.

الفرع الثاني: مراحل تطور إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

مر نظام المحاسبة العمومية بعدة مراحل مختلفة منذ الاستعمار إلى غاية يومنا هذا، وتتمثل هذه المراحل فيما يلي: (خبيطي و مونه، 2016، الصفحات 104-105)

أولاً. مرحلة الاحتلال من (1862 إلى 1962):

كان نظام المحاسبة العمومية في الجزائر خاضع لنظام الفرنسي، حيث استمر العمل بمعظم النصوص التشريعية والتنظيمية التي كانت تحكم نظام المحاسبة العمومية في فرنسا، لاسيما المرسوم الإمبراطوري المؤرخ في 31 مايو 1862 المتضمن تنظيم المحاسبة بالإضافة إلى المرسوم رقم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة. ثانياً. مرحلة بعد الاستقلال (1962-1975):

في هذه المرحلة قامت الجزائر بالعمل على إصدار مجموعة من النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية، أو عملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965، والمحدد للالتزامات ومسؤوليات المحاسبين المنتمين إلى القطاع العام، بما فيهم أولئك الذين أو تكن لهم صفة المحاسب العمومي بمفهوم نظام المحاسبة العمومية بالإضافة إلى التعلية رقم 16 المؤرخة في 12/10/1968 والمتعلقة بمجموعات حسابات الخزينة.

ثالثاً. مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية وإصدار أحكام تشريعية من سنة (1975 إلى غاية 1990):

في هذه المرحلة تم إبطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1973. وفق أحكام الأمر رقم 73-29 الصادر في نفس التاريخ، إضافة إلى ذلك صدور أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية، ولاسيما تلك الواردة في القانون رقم 84-17 المؤرخ في جويلية 1984 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين مالية.

رابعاً. مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية من 1990 إلى غاية 1995):

تعد هذه المرحلة بمثابة ظهور الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية، وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ولعل أبرز هذه المراسيم:

أ- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.

ب- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأمها ومحتواها.

ج-التعلیمة رقم 078 في أوت 1991 والتي سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة.

خامسا. مرحلة إصلاح الإطار المحاسبي إلى (1995 غاية 2006):

حيث شرعت السلطات المختصة في التحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد، فجددت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إدارات المديرية، حيث قام بعدها بالاتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية، للاستفادة من التجربة الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية (GDPC).

أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23 أبريل 1997، وبالموازاة مع إعداد هذا المشروع قامت وزارة المالية ببعض الإجراءات لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة.

المطلب الثالث: أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

إصلاح نظام المحاسبة العمومية جملة من الأهداف نذكر بعض منها: (براق و قمان، 2011، صفحة 04)

1- يهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى إنشاء نظام محاسبي فعال من حيث دقة المعلومات المتعلقة بتسجيل ومراقبة العمليات المالية للدولة، وتحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الأموال العمومية.

2- ويسعى إلى وضع إطار محاسبي جديد لتسيير الأموال العمومية عن طريق مخطط محاسبي خاص بالعمليات المالية للدولة يهدف إلى:

- تطبيق مراقبة مستمرة وفعالة تضمن مشروعية وعقلنة العمليات المالية للدولة والاستعمال الأمثل للموارد العمومية
- تقديم نظام معلوماتي فعال ودقيق يسمح بتسجيل أصول وخصوم الدولة.
- تكوين نظام محاسبي يسمح بتقديم المعلومات المحاسبية والإحصائية الدقيقة عن الوضعية المالية للدولة.
- معرفة الممتلكات المنقولة وغير المنقولة للدولة.
- حساب تكلفة ومردودية الخدمة العامة.
- حساب نتائج تنفيذ الميزانية من اجل تقييم نشاط الإدارات العمومية.

المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام دور فعال في إعداد وعرض إحصائيات المالية العامة، هي بمثابة جزء من الجهد العالمي المبذول من أجل الرقي والتحسين للمحاسبة العمومية، وشفافية العمليات الحكومية (العمومية)، ومن خلال هذا المبحث سنوضح ماهية المعايير المحاسبية الدولية وأهميتها ونطاق تطبيقها بالإضافة إلى متطلبات وأفاق تبني هذه المعايير.

المطلب الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

لدى المحاسبة الدولية أهم المعايير التي يجب على المحاسب أو المراجع أو المدير المالي التقيد بها، عند إعداد قوائم التقارير المالية ضمن تخصصاتها ويشجع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، اعتماد هذه المعايير وتوحيد المتطلبات الوطنية مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

ومن هنا سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم عناصر المعايير، والمتمثلة في نشأة المعايير ومفهومها ونطاق صلاحيتها بالإضافة إلى آفاق تطبيقها في القطاع العام. (مشكور، 2014، الصفحات 45-46)

الفرع الأول: نشأة المعايير المحاسبة الدولية.

بعد الحرب العالمية الثانية حصل تطور كبير في الجانب الاقتصادي والاجتماعي، وكذلك حركة الأعمال الدولية، والشركات الدولية الكبيرة، وهذا التغير دعا المنظمات المحاسبية والدول إلى تقريب وجهات النظر فيما يتعلق بقياس العمليات المالية والأحداث التي تخص الأعمال الدولية والشركات الدولية، التي تكون متشابهة في القياس، والتي تؤثر على الشركة وطريقة عرض قوائمها المالية.

نتيجة لتلك التطورات تم تأسيس لجنة من قبل الأمم المتحدة في عام 1973 اسند إليها عملية إصدار معايير محاسبة دولية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي، وقد تم تأليف لجنة يمثلون مجمع المحاسبين القانونيين في عشرة دول هي: استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، ايرلندا، بريطانيا، الولايات المتحدة، وقد تم الانضمام إلى هذا المجمع خمسون دولة أخرى.

الفرع الثاني: مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) هي مجموعة من المعايير المحاسبة الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للاستخدام من قبل المؤسسات العمومية في جميع أنحاء العالم في إعداد البيانات المالية، وتستند هذه المعايير على معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IPSASB).

- يقصد بها هي مجموعة من القواعد والأسس المحاسبة التي تحكم العمليات المالية والمحاسبة التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارستها وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، اعتبارا لأهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها. إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدرها مؤسسات القطاع العام.

وعليه يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أنها مجموعة من المعايير المحاسبية تغطي بالقبول العام. والصادرة عن مجلس IPSASB، والتي توضح كيفية إعداد القوائم المالية من حيث الشكل والمحتوى من قبل المؤسسات العمومية.

الفرع الثالث: أهمية معايير المحاسبة الدولية.

اعتبرت اللجنة عملية إصدار المعايير الدولية ذات أهمية كبيرة للأسباب التالية:

أ- المعايير الدولية تلائم ظروف المحاسبة في كل بلد من هذه البلدان المشتركة في العضوية.

ب- المعايير الدولية صدرت لتقريب وجهات نظر المنظمات المحاسبية من خلال:

1- توحيد الطرق التي تتم بها تحديد وقياس الأحداث المالية المتشابهة.

2- إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخليين والخارجيين.

ج- أوصت اللجنة الالتزام بالمعايير الدولية، وإذا لم تكن تتلاءم، فإن المعايير المحاسبية المحلية هي التي يعمل بها.

د- إن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية سوف تساعد في فهم القوائم المالية المنشورة خارج البلد

هـ- الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية لغرض البحث والمقارنة من قبل الاستشاريين، الأكاديميين والمهتمين في هذا المجال.

المطلب الثاني: نطاق وصلاحيات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

للمعايير المحاسبية الدولية مجال تنحصر فيه وهذا ما سنتحدث عنه في هذا المطلب: (مجلس، 2016، الصفحات 20-21)

أ- يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بصياغة معايير تنطبق على أساس الاستحقاق المحاسبي ومعايير أخرى تنطبق على الأساس المحاسبي.

ب- تنص معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول المعاملات والأحداث في التقارير المالية ذات الغرض العام. إن التقارير المالية ذات الغرض العام هي التقارير المالية المصممة لتلبية حاجات المستخدمين من المعلومات الذين يكونون غير قادرين على طلب إعداد تقارير مالية مصاغة خصيصا لتلبية احتياجاتهم المحددة من المعلومات.

ج- إن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مصممة ليطبقها على التقارير المالية ذات الغرض العام لجميع منشآت القطاع العام باستثناء مشاريع الأعمال الحكومية، وتتضمن منشآت القطاع العام حكومات وطنية وإقليمية (على سبيل المثال، دولة، محافظة، إقليم) وحكومات محلية (البلدية، البلدة) ومنشآت حكومية ذات صلة (وكالات، مجالس، لجان، شركات) ما لم ينص على غير ذلك. لا تنطبق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على مشاريع الأعمال الحكومية.

د- في حال وجود أي قيود على قابلية تطبيق بعض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، فإنه يشار إليها في تلك المعايير. وليس المقصود تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على البنود غير الهامة.

هـ- تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، السياسة التي تنص على أن جميع الفقرات المذكورة في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ينبغي أن تتمتع بقوة نفاذ متساوية، وأنه ينبغي تحديد قوة نفاذ نص معين، من خلال اللغة المستخدمة. وقد قرر المجلس تطبيق هذه السياسة بأثر مستبدلي لتفادي أي عواقب غير مقصودة عند مراجعة وإعادة إصدار المعايير التي سبق وأن تم إصدارها، ونتيجة لذلك تتضمن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام التي وافق عليها المجلس بعد 1 يناير 2002 فقرات بالخط الغامق والعادي، والتي لها قوة نفاذ متساوية. حيث تشير الفقرات بالخط الغامق إلى المبادئ الرئيسية وينبغي قراءة معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام، في سياق الهدف منه وأساس الاستنتاجات المنصوص عليه في ذلك المعيار وهذه المقدمة.

المطلب الثالث: متطلبات وآفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

هناك العديد من متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام التي ينتج عن تطبيقها جملة من النتائج وهذا ما سنتكلم عنه في هذا المطلب.

الفرع الأول: متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

يتوجب على الدولة الجزائرية توفير مجموعة من متطلبات مساعدة على تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، هذا بسبب البيئة الجزائرية الغير الملائمة تتمثل في:

أولاً- إصلاح نظام المحاسبة العمومية: (مزياي و حفصي، 2019، صفحة 149)

"نظرا لما يعانيه النظام في عدة أوجه القصور في مختلف جوانبه، لذا يجب على الدولة (وزارة المالية) إيجاد نظام محاسبي جديد، خاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة"

ثانياً - تغيير أساس القياس المحاسبي: (وشاح، 2008، صفحة 53)

نظرا لاعتماد نظام المحاسبة العمومية على الأساس النقدي، حيث أن هذا الأساس لا يساعد على تحقيق الإفصاح الكامل عن الالتزامات وحقوق الوحدات الحكومية هذا من جهة، لا يوفر بيانات حول تطور أو توزيع عناصر الذمة المالية للوحدات الحكومية بتقييم الأصول، والاهتلاكات ومتابعة المخزونات من جهة أخرى، لذا يتوجب تعديل أساس القياس بالتحويل إلى الاستحقاق المحاسبي.

وتجدر الإشارة إلى هذا أن الأساس يعطي السنة المالية شخصية معنوية لها ذمة مالية خاصة بها، حيث يتم تحميلها بكل ما يخصها من إيرادات ومصاريف بغض النظر عن موعد المتوقع للحصول أو الصرف، إضافة إلى تقييم الأصول العينية ومتابعة امتلاكها.

أ- تخفيف مركزية السلطة: (عثمان، 2011، صفحة 56)

شهدت مؤسسات الدولة في العقود السابقة مركزية السلطة، حيث تتولى الحكومة جميع شؤون المستويات الإدارية الأخرى من تخطيط ورقابة، وتنتج عن هذا الوضع تنميط المعلومات المحاسبية في كل الوحدات الحكومية دون منح أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم.

ب- تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام:

يتوجب على الجهات المعنية (وزارة المالية، وزارة التعليم العالي....) تأهيل أعوان المحاسبة العمومية المحاسب العمومي والأمر بالصرف، المراقب المالي، القاضي لدى مجلس المحاسبة الطلبة الجامعيين علميا وعمليا من اجل ضمان التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع المعايير.

1- الدعم والمساندة السياسية من طرف متخذي القرارات:

إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر لا يتم إلا من خلال دعم ومساندة من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة.

2- تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية: (قاسم ، 2022، صفحة 17)

من اجل تسهيل عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتوجب توفير تكنولوجيا كافية وفعالة، لان استخدام النظم المحاسبية الالكترونية يزيد من سرعة الانجاز فيما يتعلق بالعمل المحاسبي، ويتيح فرصة الحصول على معلومات محاسبية مما يكون له أثر ايجابي على التقارير المالية.

الفرع الثاني: آفاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

يتحدث هذا الفرع عن النتائج المنتظرة من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وهي:

أولا. آثار اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) على الممارسات المتبعة في إعداد الميزانية العامة للدولة:

إن اعتماد أو تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يستوجب ممارسات تتبع في إعداد الميزانية العامة للدولة مبنية على الآتي:

أ- إجراء المحاسبة على أساس تجميع القيود.

ب- أن تتم مقارنة هذه الميزانيات مع المبالغ الفعلية التي يتم احتسابها وتقديمها على أساس تجميع القيود.

ج- أن يتم إعداد هذه الميزانيات أيضا على أساس محاسبي فعلي بمعنى أن تكون قائمة على أساس الخدمات المقدمة والسلع التي يتم تلقيها خلال السنة المالية.

د- أن تتضمن على نحو مستقل، عند الاقتضاء ميزانية رأسمالية تغطي الأصول المادية وغير المادية، أي حيازة المعدات، والآليات والبرمجيات وغيرها والبند الانفرادية كما هو متوقع في الفترة المعنية تفاصيل الميزانية الرأسمالية بالنسبة للفترة المعنية.

ه- أن تتضمن على نحو مستقل، المصروفات غير النقدية مثل الاهتلاك وانذار الممتلكات والمنشآت والمعدات، واعتمادات الإيجار المالي والأصول غير المادية وأي أصول أخرى والتي سيتم إضعافها وخفض أسعارها، والبضائع التي سيتم استلامها دون تكلفة، والريح والخسارة عند التصرف بالممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول غير المادية (عندما تكون كبيرة)، والتزايد المتوقع في النفقات والمطلوبات من الإجازات السنوية، وإعانات العودة إلى الوطن والتأمين الصحي بعد الخدمة.

ثانيا. إسهامات معايير IPSAS في مكافحة الفساد في المال العام: (قمو، 2022، صفحة 32)

عند النظر في جهود تطوير المحاسبة العمومية وإصدار المعايير المحاسبية للقطاع العام، وسياسيات الإفصاح والشفافية في اعتمادها ويظهر أن الهدف الأساسي هو وضع معايير محاسبية أقل تعقيدا، وتوفي بالاحتياجات المتجددة لممارسات الأعمال وإدارات الحكومات و المؤسسات العمومية، وتمكن من الحصول على المعلومات ذات جودة تغطي احتياجات مستخدميها بما فيها الكشف المبكر عن الأزمات، وكون الشفافية والوضوح احد المرتكزات الأساسية للحكومة بصفة عامة فان اعتماد المعايير المحاسبية للقطاع العام من شأنه أن يحسن ويزيد من فعالية حوكمة المال العام.

خلاصة:

تعد المحاسبة العمومية مجموعة من القواعد التي تنظم مدخلات ومخرجات الأموال العمومية، عن طريق تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة وفق التشريعات الرسمية والمبادئ الخاصة بها، ووفق مجال تطبيق يحدده القانون.

تعتمد المحاسبة العمومية على مجموعة من القواعد والمبادئ، منها ما يهتم بتنظيم العلاقة المتواجدة بين الأشخاص المكلفين بتنفيذ الميزانيات العمومية، ومنها ما يتعلق بالعمليات المالية المراد تنفيذها، كما تعتبر المحاسبة العمومية أداة تستعمل من طرف أعوان التنفيذ في تسيير الشؤون المالية للدولة، ومصالحها والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وكذا الجماعات الإقليمية وحتى نضمن مستوى جيد من فعالية وكفاءة القرارات المالية الخاصة بإدارة المال العام. وجب توفر مسؤولين وأعوان يتحكمون في المفاهيم والتقنيات والمهارات المتعلقة بكيفية إدارة وتسيير المال العام والحفاظة عليه وترشيده.

- يتم تطبيق المحاسبة عن طريق أعوان تم تحديد وظائفهم عن طريق قانون 21/90 وهم الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون.

- شهدت المحاسبة العمومية تطورات في نظامها بهدف إصلاحها.

- بالإضافة إلى جملة من المبادئ التي تعتمد عليها المحاسبة العمومية والتي تعتبر بمثابة الأسس، التي يتم الاعتماد عليها للقيام بالعمليات المحاسبية.

- للمحاسبة العمومية عدة أهداف تسعى هذه الأهداف إلى تحسين وتطوير جميع العمليات المالية، في المؤسسات العمومية بصفة خاص، وتسعى لحماية الأموال العامة بصفة عامة.

- لتنفيذ العمليات المالية للدولة حدد قانون المحاسبة العمومية ومختلف المراسيم في مجال المحاسبة العمومية، أشخاص معينون يقومون بذلك، بحيث تم تحديد وظائفهم عن طريق قانون 21 / 90 وهم بالتحديد كل من الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون.

- باعتبار نظام المعلومات المحاسبية في القطاع العام، وسيلة لتحقيق عدد من الأهداف، لا سيما الرفع من جودة وتعزيز الحوكمة من خلال الشفافية، وعليه مباشرة الدولة الجزائرية في اصلاح نظام المحاسب العمومية، حيث شهد هذا النظام عدة تطورات بهدف اصلاح المحاسبة العمومية.

- في ظل العولمة والتطور الذي شهده العالم كان لزاما ظهور ما يسمى بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، والذي يعني القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وتهدف هذه المعايير إلى تطوير المحاسبة العمومية وتحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية.

الفصل الثاني

تمهيد:

ازدادت أهمية دراسة نظرية النفقات العامة في المدة الأخيرة مع تعاظم دور الدولة، وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية وترجع أهمية هذه النفقات العامة إلى كونها الأداة التي تستخدمها الدولة، من خلال سياستها الاقتصادية في تحقيق أهدافها النهائية التي تسعى إليها فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة، وكيفية تمويلها ولذلك نرى أن نظرية النفقات العامة قد شهدت تطوراً يساير التطور الذي لحق بدور الدولة، إن ما سبق ذكره وضع النفقات العامة في المكانة المرموقة وضمن لها اهتمام و رعاية أصحاب القرار بها، وخصصت لها دراسات وأبحاث، ووضعت لها ركائز علمية وحددت أسباب تزايدها، و بحثت في الكيفيات المختلفة لتقسيمها وأطرها بإطار قانوني و حصنتها بآليات للرقابة. ومن خلال هذا الفصل سنتعرض إلى المباحث الثلاثة الآتية:

المبحث الأول: مدخل للنفقات العامة.

المبحث الثاني: عموميات حول النفقات العامة.

المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

المبحث الأول: ماهية النفقات العامة.

إن النفقات العامة تزداد بازدياد حجم متطلبات المؤسسة وتفرض إيجاد طرق جديدة وفعالة لضمان تحقيق هذه النفقات للأهداف المرجوة منها وكذا تحقيق عامل الرشادة في الإنفاق، وهو ما جعل الدولة الجزائرية تنشئ الكثير من الهيئات المعنية بالرقابة على الأموال العمومية فالنفقات عرفت تطورا كبيرا سواء من حيث المعنى أو التطبيق في الميدان.

لكي تحقق الدولة أهداف المجتمع وإشباع حاجاته العامة تلجأ الدولة للإنفاق العام والذي يعتبر الأداة المالية الرئيسية للدولة، فأول عمل تقوم به الدولة هو تحديد نفقاتها العامة، بعد ذلك تقوم بتحديد مجموع إيراداتها، فالإنفاق العام يعكس فعالية الحكومة ومدى تأثيرها على النشاط الاقتصادي. فما هو مفهوم النفقات العامة؟

المطلب الأول: تعريف النفقات العامة.

ساير مفهوم النفقة العامة تطور مفهوم الدولة، وازدياد دورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، هناك عدة تعاريف للنفقة العامة تختلف باختلاف الشخص القائم بالتعريف، نذكر منها: (محزري، 2005، صفحة 65)

أولاً: هي تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية (الحكومة والجماعات المحلية) أو أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة.

ثانياً: هي استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة، ووفقاً لهذا التعريف يمكن اعتبار النفقة العامة أنها ذات أركان ثلاثة:

أ- مبلغ نقدي.

ب- يقوم بإنفاقه شخص عام.

ج- الغرض منه هو تحقيق نفع عام.

ثالثاً: كما يمكن تعريف النفقات العامة بأنها عبارة عن الديون المستحقة على الهيئات العمومية. أو هي مجموع الأعباء المقررة في ميزانية هيئة عمومية ما. (عيماد داتو، 2020-2021، صفحة 31)

رابعاً. التعريف الإجرائي:

هي تلك المبالغ المالية التي تصرف من قبل السلطات العمومية قصد تحقيق منفعة عامة.

خامساً: تعرف النفقات العامة بأنها: مبالغ نقدية تستخدم من قبل هيئة عامة تهدف إلى إشباع حاجة عامة، ويتم إقرار المبالغ من السلطة التشريعية ويقوم بإنفاقها شخص عام من أجل توفير سلع وخدمات عامة وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية (صادق و دربال، 2009، صفحة 58)

- كما يمكن أن نميز بين مفهومين للنفقات العامة وهما: (بن موسى و نبوية، الصفحات 177-178) أولاً. المفهوم التقليدي:

تحدد النفقات العامة بتمويل الإدارات العامة للدولة التي بدورها، يجب ألا تتعدى نشاطاتها وظائف الدولة الأساسية والتي يحرصها التقليديون في أربعة وظائف رئيسية: الأمن الداخلي، الأمن الخارجي، العدالة والتمثيل الخارجي للدولة في الخارج. ثانياً. المفهوم الحديث:

أصبح المفهوم الحديث للنفقات العامة يتلاءم مع الوظائف الجديدة للدولة العصرية، التي بدأ يظهر تدخلها الفعال في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية لحل مجمل الأزمات التي واجهت الدول الرأسمالية. وبالتالي أصبحت النفقات العامة في ظل المفهوم الحديث، أداة فعالة في يد الدولة تستطيع استخدامها لتحقيق: الإشراف والإدارة المباشرة لنشاطات القطاع الخاص، مثلاً عن طريق منح بعض الميزات والمساعدات والتعويضات بغية توجيه الإنتاج. إعادة توزيع الدخل من أجل ضمان الحد الأدنى لحاجيات المواطن: الصحة، التعليم... الخ.

المطلب الثاني: عناصر وأهداف النفقات العامة.

نقصد بعناصر النفقات العامة الخصائص التي تميزها والتي يجب توفرها لكي تعتبر النفقة عامة، كما للنفقة مجموعة من الأهداف تسعى لتحقيقها وهذا ما سنتطرق إليه في هذا العنصر.

الفرع الأول: عناصر النفقات العامة.

من خلال التعاريف السابقة للنفقات العامة نستخلص أنها ذات عناصر أو أركان وهي: (بن داود، 2009، الصفحات 53-

55)

أولاً-الصفة النقدية للنفقة العامة: فالدولة والأشخاص العمومية التابعة لها تعتمد إلى الإنفاق لأجل إشباع الحاجات العامة، فهي تنفق بغرض الحصول على سلع أو خدمات أو دراسات لازمة لتسيير المرافق العامة، فقد تنفق لمنح مساعدات أو إعانات اقتصادية أو ثقافية أو اجتماعية أو لتمويل استثمارات عامة وغيرها.

فكل هذه الأشكال من الإنفاق يجب أن تأخذ الصفة النقدية، حتى يمكن القول إننا بصدد نفقة عامة ومن هنا يخرج من الوصف السابق المزايا غير النقدية مثل: الإعفاءات الضريبية أو التسهيلات الجمركية أو المزايا الشرفية كمنح الأوسمة، والشرط النقدي للنفقة العامة استحدث بناء على تطورات أدت إلى ضرورة هذا الإنفاق، كونه أنجع الطرق لحصول الدولة على خدمات أو سلع أو دراسات معينة تلبية للحاجات العامة.

ثانياً-الشخص العام هو القائم بالإنفاق: حتى يمكن إعطاء وصف العموم على النفقة العامة، كان لزاماً أن تصدر من شخص معنوي عام أي من الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى الهيئات العامة، ومن هنا لا تعتبر من قبيل النفقات العامة النفقات التي يقوم بها الأفراد أو إحدى الهيئات الخاصة حتى وأن كانت موجهة لتحقيق منفعة عامة، كأن يتبرع أحد الأفراد بمقدار مالي لأجل إقامة مشروع عام كجامعة أو مستشفى، فذلك يدخل ضمن الإنفاق الخاص وليس الإنفاق العام.

وإضافة إلى هذا المعيار القانوني تم الأخذ بصفة الشخص القائم بالإنفاق العام، فاقترح فقهاء آخرون المعيار الوظيفي القائم على التمييز بين النفقات العامة والخاصة من الجانب الوظيفي للنفقة أي على أساس طبيعة الوظيفة الموجهة إليها.

ثالثاً-الغرض من الإنفاق العام: فلا بد أن تكون غاية النفقة وهدفها تحقيق نفع عام يعود على جميع المواطنين لا على فرد أو فئة معينة بذاتها ويقوم هذا الشرط على ثلاث دعائم:

أ-أولها يتلخص في تبرير النفقة العامة بتوجيهها لتلبية الحاجات العامة والتي تتولى الدولة أو أحد الأشخاص العامة إشباعها.

ب-ثانيها كون المنفعة المراد تحقيقها مشروعة وفق ما نظمته الأحكام التشريعية والتنظيمية.

ج-ثالثها المساواة بين المواطنين في النفع العام كنتيجة للمساواة بينهم في تحمل الأعباء العامة.

الفرع الثاني: أهداف النفقات العامة.

للنفقات العامة مجموعة من الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، يمكن تلخيصها من خلال ما يلي:

- ضمان السلام الداخلي والانضباط في الدولة، بالإضافة إلى التأكد من أمن الشعب، بحيث تحتاج الحكومات إلى إنفاق الكثير من المال لأداء ذلك.

- حماية الدولة من العدو الخارجي، لذلك تقوم الحكومات بتكبد نفقات كبيرة من أجل بناء أفرقة الدفاع الخاصة بها في سبيل التصدي للهجمات الخارجية المتوقعة.

- سداد النفقات الرسمية التي تفرض على الحكومة، فيجب أن تقوم الحكومات بدفع رواتب وأجور الموظفين الذين يقومون بتشغيل الأنشطة التابعة لها لضمان استمرارية عمل الدولة وتشغيلها وتحقيق الأهداف العامة لها.

- تهدف الحكومات من خلال الإنفاق العام إلى تحقيق النمو الاقتصادي بدعم الصناعات والقطاعات الداخلية للدولة، وتأسيس بنية تحتية مناسبة للاستثمار فيها بقصد جذب الاستثمار الخارجي كذلك.

- الحفاظ على الاستقرار الاقتصادي في حالات الانكماش أو التضخم التي من الممكن أن تواجهها الدولة وبالتالي قد تحتاج إلى زيادة النفقات أو تقليلها بالاعتماد على السوق.

- تحقيق الرفاهية الاجتماعية حيث يعد تحقيق الرفاهية المجتمعية، أحد أهم أهداف الحكومات من الإنفاق العام بحيث يتطلب ذلك بناء الأنشطة الاجتماعية والمنتزهات والحدائق والمتاجر الضخمة وغيرها.

- التوزيع العادل للدخل والأصول، ففي حال القيام بالتوزيع غير العادل للدخل من الممكن أن يحدث تمييز بين الفقير والغني في الدولة، والذي يؤدي بدوره إلى انتشار ظواهر خطيرة كالسرقة والقتل وما إلى ذلك.

المطلب الثالث: قواعد النفقات العامة.

يقصد بقواعد النفقة العامة الضوابط التي يتم الاستناد إليها في إقرارها، والتي تحدد النوع والحجم الأمثل من النفقات

العامة بشكل يدعم ويزيد من مشروعيتها اقتصاديا واجتماعيا وتمثل هذه القواعد في: (الزيدي، 2014، الصفحات 33-

1- قاعدة المنفعة القصوى: وتعني قاعدة المنفعة القصوى أن تتجه النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل تكلفة ممكنة، وذلك يمكن التعبير عنها بتحقيق أكبر قدر من الرفاهية وأكبر سعادة لأكبر عدد من أفراد المجتمع. وأن أحد عناصر النفقة العامة هو تحقيق المنفعة العامة، تلك المنفعة التي تسعى الدولة لتحقيقها، أي أن فكرة المنفعة بالنسبة لإنفاق الدولة لا تقتصر على الإنتاجية الحدية والدخل العائد منها وإنما تتسع لتشمل جميع النفقات، التي تؤدي إلى زيادة الإنتاجية الحدية للمجتمع وزيادة إنتاجية الفرد، وتحسين جودة الإنتاج وتشمل كذلك النفقات التي تؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخل، وكذلك مواجهة المخاطر التي يتعرض لها الأفراد نتيجة للتقلبات الحادة في دخولهم من خلال ما يطلق عليها النفقات العامة الاقتصادية والاجتماعية، التي تهدف إلى إعادة توزيع الدخل والثروة بين الأفراد والمجتمع وتتطلب تحقيق هذه القاعدة أن توجه الدولة نفقاتها لإشباع حاجة عامة عن طريق اتخاذ الدولة تخطيط اقتصادي شامل لوضع الأهداف العامة.

2- قاعدة الاقتصاد (تعظيم الإنتاجية): تتضمن هذه القاعدة بصفة عامة الابتعاد عن التبذير والإسراف في الإنفاق فيما لا مبرر له، أي تحقيق أكبر منفعة بأقل نفقة ممكنة إذ يجب أن يتم الإنفاق بصورة اقتصادية وهذا لا يعني الحد من الإنفاق والتقليل منها إلا إذا قامت الدواعي الجدية التي تبرر ذلك، فإن التبذير والإسراف يندرج تحت وصف (التسيب المالي) الذي يؤدي في حالة وقوعها إلى ضياع أموال عامة، كان من الممكن توجيهها إلى أوجه الإنفاق الأخرى بحيث تكون الفائدة المتحققة منها أكبر وأجدى، وهناك عدة وسائل لتحقيق الاقتصاد منها وجود رقابة حاسمة كرقابة الرأي العام التي تكون قادرة على الكشف عن مواطن التبذير، إلى جانب وجود الجهاز الإداري الكفء وكذلك يجب أن نفرق بين مفهوم الاقتصاد ومفهوم التقتير (الشح في الإنفاق حتى في المسائل التي يؤدي الإنفاق فيها إلى تحقيق منفعة جماعية، أما الاقتصاد فهو إنفاق الأموال اللازمة مهما بلغت كميته جوهر الموضوع، وتجنب الإنفاق على الجوانب التي لا تعد عنصر أساسي مثل الإنفاق على بناء مصنع ضروري لكن كثرة الزخارف تعد من الكماليات غير الضرورية .

3- قاعدة الترخيص: تعني هذه القاعدة الإجازة في الصرف هو ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة أو أن يحصل الارتباط بصرف أي مبلغ من الأموال العامة، إلا إذا سبق موافقة الجهة المختصة بذلك أي موافقة الجهة المختصة بالتشريع لان الموازنة إنفاق وإيراد والإيراد سيتطلب حصول موافقة من الجهة المختصة ولا يكفي فقط أن تحصل مصادقة الجهة المختصة بالتشريع بل أن يتم الإنفاق بعد حصول الموافقة عليه من السلطة المختصة وهناك سلطة مختصة بالإذن والرقابة والجهات المختصة بالرقابة هي كما يأتي:

- الرقابة الإدارية والداخلية: تتم هذه الرقابة عن طريق وزارة المالية بواسطة الموظفين الماليين التابعين قاب ومكتب المفتش العام.
- الرقابة الخارجية المستقلة: وهي الرقابة التي تجربها دواوين المحاسبات المالية.
- الرقابة البرلمانية: وهي الرقابة التي تقوم بها السلطة التشريعية.

المبحث الثاني: عموميات حول النفقات العامة.

إن دراسة النفقات العامة يستلزم التعرف على تقسيماتها والأسباب المؤدية إلى تزايدها وكذا مراحل تنفيذها وفي هذا المبحث سنتطرق إلى هذه العناصر كالآتي.

المطلب الأول: تقسيمات النفقات العامة.

تتعدد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها، ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام مميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائما على مبادئ واضحة ومنطقية وستتطرق إلى دراسة هذه التقسيمات في فرعين على الشكل الآتي:

الفرع الأول: التقسيمات العلمية للنفقات العامة.

ويقصد بتبويب النفقات العامة، وضع هذه النفقات في أقسام وزمر متجانسة وتميزها تميزا واضحا بعضا على بعض، ومن الواضح أن هناك تقسيمات متعددة للنفقات العامة، تتعدد بتعدد أغراض الدراسة وتختلف فيما بينها باختلاف الزاوية التي تظهر منها إلى هذه النفقات. لذلك فقد تعددت أسس تبويب وتقسيم النفقات العامة من إدارية واقتصادية وسياسية ومالية، وإن كان التبويب والتقسيم العلمي للاقتصادي للنفقات العامة قد احتل المكانة الأولى بين هذه التقسيمات لشموله ولفائده في مجال التحليل المالي والتعرف على آثار النفقات العامة، وسوف نعرض فيما يلي أنواع التبويب العلمية للنفقات العامة كالآتي:

أولا. التبويب الوظيفي للنفقات العامة (تبعاً لأهدافها): (الخطيب و شامية، 2003، الصفحات 112-14)

تبويبا حديثا نسبيا فهو يعتمد على المفهوم الحديث للمالية العامة ، التي لم تعد قاصرة على مجرد تمويل النفقات الإدارية للحكومة، بل أصبحت أداة لتنفيذ سياستها و الاضطلاع بوظائف اقتصادية و اجتماعية متعددة فالتبويب الوظيفي يظهر النفقات العامة للدولة حسب الوظائف التي تقوم بها، أي انه يتبع النشاطات المختلفة التي تقوم بها الدولة ووفقا لهذا التبويب تصنف النفقات العامة طبقا للوظائف والخدمات التي تقوم بها الدولة في مختلف المجالات وبناءا على ذلك يتم تبويب النفقات العامة في مجموعات متجانسة، بحيث تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من هذه الوظائف. ومن هنا فان النفقات العامة للدولة، يمكن أن تظهر تبعا للوظائف التالية:

أ- النفقات العامة الاقتصادية: وتشمل الأموال المخصصة للقيام بخدمات تهدف إلى تحقيق هدف اقتصادي ومثال ذلك الاستثمارات في المشاريع الاقتصادية المتنوعة، والإعانات والمنح الاقتصادية والنفقات التي تستهدف تزويد الاقتصاد القومي بالخدمات الأساسية كالطاقة والنقل... الخ.

ب- النفقات العامة الاجتماعية: وتتضمن النفقات العامة اللازمة للقيام بخدمات اجتماعية كالمبالغ التي تمنح لبعض الفئات الاجتماعية أو الأفراد أو الأسر الكبيرة ذات الدخل المحدود والنفقات العامة المخصصة للخدمات الصحية والتعليمية والترفيهية والضمان الاجتماعي.

ج- النفقات الإدارية: وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة لتسيير المرافق العامة، من رواتب وأجور للعاملين في الإدارات الحكومية ومستلزمات الإدارات الحكومية، كما تتضمن المبالغ المخصصة للجهاز الإداري من اجل إعداده وتدريبه، لكي يكون قادرا على أداء الخدمات العامة على الوجه الأكمل، كما يدخل ضمنها، المبالغ اللازمة لتحقيق الأمن الداخلي واستمرار العلاقات مع الخارج.

د- النفقات العسكرية: وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة لإقامة واستمرار مرافق الدفاع الوطني من رواتب وأجور ونفقات إعداد ودعم وتجهيز القوات المسلحة، وبرامج التسليح في أوقات السلم والحرب.

هـ- النفقات المالية: وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من اجل أداء أقساط وفوائد الدين العام والأوراق والسندات المالية الأخرى.

يحقق التبويب الوظيفي عددا من المزايا ويخدم أطراف عديدة فهو يتيح حرية كبيرة في تبويب النفقات العامة، فيمكن أن نحمل هذه الوظائف والأغراض، فيؤدي ذلك إلى تبويب النفقات العامة إلى أنواع محدودة. كما يمكن أن نفضلها فيؤدي ذلك إلى تعدد هذه الأنواع، ولا شك أن ذلك الإجمال والتفصيل يتوقف على الهدف من التبويب والعرض من الدراسة كما يمكن التبويب الوظيفي السلطة التشريعية والدارسين، من تتبع تطور النفقات العامة على الوظائف المختلفة، ويساعد على إدراك وتقدير الأهمية النسبية لوظائف الدولة كما يسر إجراءات المقارنة بين وظائف الدولة المختلفة، ومثيلاتها في الدولة الأخرى.

وقد تم توجيه انتقادات إلى هذا التبويب، من حيث عدم قدرته على التغلب على بعض الصعوبات الفنية والعملية المتعلقة بخصوصية بعض النفقات العامة، وبخاصة عندما تواجه بعض النفقات التي ليس لها طابع وظيفي، أو أنها تخص أكثر من وظيفة واحدة فان احتسابها على وظيفة معينة سيتقرر بطريقة تحكومية، ومن ناحية ثانية فان تبويب وظائف الدولة إلى عدد محدود ينجم عنه عدم تجانس مكونات كل وظيفة، مما ينتهي معه إلى حد ما الهدف الرئيسي من التبويب الوظيفي.

مع ذلك يبقى هذا التبويب على قدر من الأهمية لما يتيح من حرية وإمكانات في تحليل نشاط الدولة، وتتبع تطور هذا النشاط خلال سنوات مختلفة، وإجراء المقارنة بين الوظائف المختلفة للدولة الواحدة ومقارنتها مع الدول الأخرى.

ثانيا. النفقات العامة حسب دوريتها:

وهي النفقات التي تأخذ صورتين وهي كما يلي: (الزيدي، 2014، صفحة 38)

أ- النفقات العادية: وهي التي تتكرر بصورة دورية وتنفق بفترات منتظمة خلال السنة (كمرتبات الموظفين، ونفقات الصيانة، ونفقات التعليم).

ب- النفقات غير العادية: وهي النفقات التي لا تتكرر بنفس السنة أي نفقات استثنائية تحصل في فترات عرضية لا تتميز بلا انتظام والدورية مثل (نفقات الحرب-الكوارث-إنشاء الجسور وغيرها).

ثالثا- النفقات العامة من حيث نطاق سريانها:

يعتمد هذا التمييز للنفقات العامة على مبدأ شمول الإنفاق، وتنقسم إلى: (الحاج، 2008، صفحة 125)

أ- نفقات محلية: وهي تلك النفقات التي تخصص لخدمة سكان إقليم أو منطقة معينة دون سواها، داخل حدود الدولة وذلك حسب التقسيم الإداري للدولة (لواء، محافظة، بلدية ...). ويتولى عملية الإنفاق المجالس والهيئات المحلية، ويتحمل أعباء هذه النفقة بالدرجة الأولى الموازنة المحلية للإقليم أو المنطقة أو البلدية، حيث ترد هذه النفقات في موازنتهم.

ب- نفقات قومية: وهي تلك النفقات التي تخدم جميع مرافق الدولة وجميع مواطنيها بغض النظر عن مكان سكنهم، ويتولى عملية الإنفاق وزارات وهيئات ومؤسسات الدولة، ويتحمل أعباء هذه النفقة الموازنة العامة للدولة حيث ترد في موازنتها العامة.

رابعاً- وفق أثرها على الدخل القومي:

تنقسم النفقات العامة وفق هذا الأثر إلى: (الاسود، 2010-2011، الصفحات 84-85)

أ- نفقات فعلية (نفقات حقيقية): ويقصد بها تلك النفقات التي تنفقها الدولة، بغرض الحصول على المقابل لها، سواء على شكل خدمات أو سلع أو أدوات أو لوازم أو تجهيزات. فالدولة تنفق المرتبات والأجور لموظفيها وعمالها، مقابل ما يقدمونه من وظائف وأعمال، تضمن بها حسن سير مؤسساتها ومرافقها العمومية كما تنفق نفقات المواد واللوازم، لتوفير مستلزمات العمل، من أقلام وأوراق وغيرها لموظفيها وعمالها، كما تنفق أموالاً معتبرة لتزويد مؤسساتها ومرافقها العامة بخدمات الهاتف والانترنت والكهرباء والمياه وغيرها، كما تنفق أموالاً ضخمة من أجل إنشاء الهياكل القاعدية الكبرى، من سدود ومطارات وموانئ وسكك حديدية وطرق برية ومحطات لتوليد الكهرباء وكذلك بناء المستشفيات والجامعات والمركبات الرياضية وغيرها ...، و المبدأ في هذه النفقات أن لكل نفقة عامة مقابل، تتحصل عليه الدولة .

ب- نفقات محولة (نفقات تحويلية): وتمثل في النفقات التي تنفقها الدولة، من دون أي مقابل، كالتفقات التي تقدمها الدولة على شكل منح للمجاهدين وذوي الحقوق والمعوزين والعجزة، أو على شكل مساعدات اجتماعية تقدم لذوي الدخل المحدود بمناسبة الدخول المدرسي أو بمناسبة رمضان المعظم أو بمناسبة أخرى، أو على شكل مساعدات اقتصادية تقدم للشباب البطال لتشجيعه على الانطلاق في مشاريع معينة. وإذا كانت الدولة لم تتحصل على أي مقابل لهذه النفقات العامة إلا أن هذه الأخيرة

تعتبر إجراء فعال لتحويل المداخيل من فئة اجتماعية محددة (المكلفة بالضريبة) إلى الفئات الاجتماعية التي استفادت من هذه المنح والمساعدات، وبالتالي فإن هذه النفقات تعتبر نفقات حقيقية.

الفرع الثاني: التقسيمات الوضعية للنفقات العامة.

إن التقسيمات الوضعية تقسم النفقات العامة إلى: (دراز، 2003، صفحة 121)

-تقسيم إداري.

-تقسيم وظيفي.

-تقسيم اقتصادي.

أولاً-التقسيم الإداري: إن النفقات العامة تمثل نفقات الدولة وهذه الأخيرة، ممثلة بإدارتها المركزية والتي تشرف بدورها على المؤسسات والمرافق العمومية التابعة لها. ومن أجل تحديد مبلغ النفقات المخصصة لكل إدارة مركزية، يتم تقسيم النفقات العامة بحسب على ما هو مخصص لكل قطاع إداري، من قطاعات الدولة.

ثانياً-التقسيم الوظيفي: إن الدولة تحمل على عاتقها مهمة أداء الوظائف الأساسية التي يحتاج إليها المجتمع، كمهمة حفظ الأمن، وضمان نشر العدالة بين الأشخاص، والاعتناء بصحة المواطنين، ونشر التعليم، وتمثيل الدولة في الخارج، وفي هذه الحالة، وإذا ما أرادت الدولة تحديد تكلفة كل وظيفة من وظائفها هذه، فإنها تلجأ إلى تقسيم نفقاتها العامة، بناء على ما تم تخصيصه من اعتمادات لكل وظيفة من وظائفها.

ثالثاً-التقسيم الاقتصادي: ويقصد به أن يتم تقسيم النفقات العامة، بناء على الوجهات التي تأخذها والغاية منها وبالعكس التقسيمين السابقين غير المحددين فإن التقسيم الاقتصادي محدد في:

- نفقات التسيير.

- نفقات التجهيز.

- النفقات المحولة.

أ-نفقات التسيير: ويقصد بها تلك النفقات الموجهة أساساً لضمان حسن تسيير مؤسسات الدولة والمرافق العمومية التابعة لها، بما في ذلك مرتبات وأجور موظفيها وعمالها، ونفقات اقتناء وصيانة الوسائل واللوازم والأدوات والخدمات التي تحتاج لها أثناء أداء مهامها.

ب-نفقات التجهيز: وتتمثل في النفقات التي توجهها الدولة أساساً، بهدف إنجاز المشاريع الكبرى للدولة كالسدود ومحطات إنتاج الطاقة، والطرق السريعة... الخ، وكذلك النفقات الموجهة لتجهيز هياكل الدولة بالتجهيزات اللازمة، لضمان حسن استغلالها، وكذلك النفقات الموجهة لتجهيز هياكل الدولة بالتجهيزات اللازمة لضمان حسن استغلالها، وكذلك النفقات الموجهة

للاستثمار أو لتشجيعه، كتهيئة المناطق المخصصة للزراعة، وذلك بربطها بشبكة الكهرباء وحفر الآبار المخصصة للتزود بمياه الري... الخ.

ج- النفقات المحولة: وتمثل في النفقات العامة والتي تنفقها الدولة من دون أي مقابل سواء على شكل سلعة أو خدمة، وإنما المراد من وراء ذلك، هو إعادة توزيع هذه المبالغ على فئات معينة من المجتمع، كالمجاهدين وذوي الحقوق والعجزة والمعوقين والمعوزين وذوي الدخل المحدود وغيرهم...، بعد أن تكون هذه المبالغ قد جمعت من فئات أخرى ميسورة الحال من المجتمع (المكلفين بالضريبة). ويدخل ذلك ضمن أداء الدول لمهامها الأساسية، والتي من بينها مهمة إعادة توزيع الثروة القومية.

المطلب الثاني: أسباب تزايد النفقات العامة.

تعتبر ظاهرة ازدياد النفقات العامة إحدى السمات المميزة للمالية العامة في هذا العصر، وهي ظاهرة عامة ومستمرة، تتحقق في جميع الدول على السواء متقدمة كانت أو في طور النمو، وتختلف أسباب تزايد النفقات إلى أسباب ظاهرية وأخرى حقيقية وستناول فيما يلي شرح هذه الأسباب على التوالي:

الفرع الأول: الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة.

ويقصد بها الأسباب التي تؤدي إلى تضخم في الرقم الحسابي للنفقات العامة، دون أن يقابلها زيادة في التكلفة الحقيقية أي في كمية السلع والخدمات المستخدمة لإشباع حاجات عامة. أو حتى في تحسين مستوى الخدمة المقدمة العامة وهذه الأسباب هي: (الوادي، 2006، الصفحات 118-119)

أولاً. ارتفاع مستوى الأسعار: الذي يؤدي إلى انخفاض القوة الشرائية للنقود (التضخم المالي). مما يستدعي أن تدفع الحكومة مبالغ أكبر من أجل المحافظة على الكمية نفسها من الخدمات العامة التي تقدمها. لذا فإن حجم النفقات العامة لا يعكس، بأي حال من الأحوال أي زيادة في السلع والخدمات العامة المقدمة للمجتمع. وتستخدم الأرقام القياسية لمستويات الأسعار للتخلص من أثر تغيرات السعر على مستوى حجم الإنفاق العام، وبيان النمو الحقيقي من الظاهري في هذا الصدد.

ثانياً. اختلاف الطرق المحاسبية المستخدمة (الفن المالي): فتغير الطرق المحاسبية العامة يمكن أن تظهر زيادات كبيرة في حجم الإنفاق العام. فاستخدام أسلوب صافي الحسابات عند إعداد ميزانيات المؤسسات العامة المستقلة، يظهر حجم الإنفاق العام صغيراً نسبياً. فوفقاً لهذا الأسلوب يتم خصم إجمالي الإيرادات من إجمالي النفقات العامة لمثل هذه المؤسسات أو الهيئات.

أما إذا طلب من هذه المؤسسات تعديل الطريقة السابقة في استخدام أسلوب إجمالي الحسابات لديها، فإن كل ما يتم إنفاقه أو تحصيله مهما كان صغيراً سوف يتم إدراجه في حسابات هذه المؤسسات أو الهيئات العامة. ومن ثم يظهر رقم إجمالي الإنفاق العام أكبر نسبياً عما كان عليه في السابق. وهذه الزيادة في رقم الإنفاق لا تدل على تحقق زيادة في حجم الخدمات المقدمة من قبل الحكومة.

ومثال آخر عند إتباع مبدأ الإيرادات الصافية الذي يعني تسجيل قيمة الضرائب بعد خصم تكاليف جبايتها فان هذا الوضع يوضح النفقات العامة في الموازنة بأقل من واقعها الفعلي. أما إذا كان أسلوب التسجيل هو إجمالي الإيرادات فان النفقات العامة تظهر بأكثر من مقدارها في الموازنة السابقة.

ثالثا. زيادة مساحة الإقليم أو عدد السكان: هذه الزيادة تكون رقمية فقط دون أن تكون زيادة حقيقية، إذ لا توجد زيادة في المنافع والخدمات العامة المقدمة إلى الأفراد، فتوسع إقليم الدولة نتيجة للضم أو أي سبب آخر هو توسيع في الخدمات نفسها لمواجهة الطلب المتزايد من السكان الذين انضموا إلى الدولة، بمعنى السكان الأصليين في الإقليم لا تصيبهم هذه الزيادة وإنما المساحة الجديدة التي أضيفت إلى الدولة، ومن فيها من سكان هم الذين يستفيدون من هذا الإنفاق. (الزبيدي، 2014، صفحة 46)

الفرع الثاني: الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة.

تعرف الأسباب الحقيقية هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة في رقم النفقات العامة، يصاحبها زيادة في حجم وكمية الخدمات العامة (أي زيادة المنفعة العامة)، وأهم الأسباب المؤدية إلى هذه الزيادة هي: (وافي و جلابلة، 2020، الصفحات 112-113)

أولا. أسباب اجتماعية: إن أهم النتائج التي أفرزتها هجرة السكان من الريف إلى المدن، وإنشاء المراكز الصناعية والتوسع في نطاق المدن، هو الزيادة في النفقات العامة المخصصة للتعليم والصحة والنقل والمواصلات والماء والكهرباء، حيث أن حاجات سكان المدن أكبر من حاجات سكان الريف، وهي في تكاثر وازدياد مستمر مما أدى إلى زيادة الإنفاق العام ولاسيما التحويلية، لتخفيف حدة التفاوت في الدخول والعدالة في التوزيع.

ثانيا: أسباب اقتصادية: بعد فشل مبدأ حيادية الدولة في حل المشكلات والأزمات الاقتصادية، خاصة الأزمات العالمية التي ظهرت في أمريكا في نهاية العشرينات من هذا القرن، ومع كثرة الحروب وجدت الدولة الرأسمالية نفسها مجبرة على التدخل في الحياة الاقتصادية، من خلال تحقيق التوازن العام للاقتصاد القومي بإتباع سياسات مالية ونقدية معينة، أو من خلال إنشاء مشاريع استثمارية أو المساهمة في مشاريع قائمة، وما إلى ذلك من إجراءات لحماية التجارة ودعم السلع الأساسية ... الخ، كل هذا يتطلب نفقات مالية متزايدة مما يعين زيادة في حجم النفقات العامة، وفي الدول النامية التي هي بحاجة إلى تنمية اقتصادية، أصبحت الدولة تتدخل في الأمر الذي يعين تخصيص نفقات عامة لتحقيق هذا الهدف.

ثالثا. أسباب سياسية: تبنت بعض الدول على الصعيد السياسي مسؤوليات ومهام واسعة داخلية وخارجية، منها ما يتعلق بانتشار المبادئ الديمقراطية، ومنها ما يتعلق بازدياد نفقات التمثيل الخارجي دبلوماسيا وسياسيا، والمشاركة الواسعة في المنظمات والمؤتمرات الدولية والإقليمية، كذلك كان لازدياد النفقات العامة سواء في وقت الحرب أو السلم، و ما يتطلبه ذلك من ضرورة في إعداد أساليب التسلح والدفاع العسكري الخارجي والداخلي، فضال عما تولده الحروب من آثار في ازدياد النفقات العسكرية وذلك لتنظيم وبناء وتقوية وإصلاح ما خلفته هذه الحروب من آثار.

كما أدى زيادة عدد الوزارات والإدارات الجديدة، ونشوء الكثير من المرافق العامة إلى زيادة عدد موظفيها وارتفاع تكاليف تسييرها، وبالتالي زيادة النفقات العامة، وتؤدي الزيادة في عدد الموظفين في الإدارات إلى تدهور الإدارة الحكومية وتعدد وتعقيد إجراءاتها، بالإضافة إلى التبذير والإسراف الذي هو من سمات هذه الإدارة التي كثيرا ما تضعف كفاءة أجهزة الرقابة عليها.

خامسا. الأسباب المالية: تتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

أ- سهولة الاقتراض: كانت القروض تعتبر فيما مضى وسيلة استثنائية لتغطية النفقات العامة، نظرا لأن الدول كانت تعاني الكثير في سبيل الحصول عليها، إذ كانت تضطر غالبا إلى اللجوء لكبار المالىين لاقتراضها، وكان هؤلاء يفرضون العديد من الشروط القاسية التي كانت تدفع الحكومات أحيانا لتجنب عقد القروض، وبطبيعة الحال فقد كان ذلك يجعلها تحد من الإنفاق العام حتى لا تحتاج لعقد القروض، أما الآن وقد تقدمت الأساليب الفنية لإصدار القروض العامة، فإن الدول تستطيع بسهولة واطمئنان أن تلجأ لهذا الأسلوب لسداد أي عجز في إيراداتها، وقد شجعها ذلك مرارا على التوسع في الإنفاق العام مما ترتب عليه زيادة حجمه.

ب- وجود فائض في الإيرادات العامة: يؤدي وجود فائض في الإيرادات العامة غير مخصصة لغرض معين، لإغراء الحكومة بالتوسع في الإنفاق عن طريق تنمية خدمة أو تحسين مستواها.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات العامة.

يتم تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية من حيث النفقات عن طريق: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات والدفع، حيث تمثل العمليات الثلاثة الأولى المرحلة الإدارية أما المرحلة الأخيرة ونقصد الدفع تمثل المرحلة المحاسبية.

الفرع الأول: المرحلة الإدارية

وتمر هذه المرحلة بثلاثة مراحل مرتبة كما يلي: (عبود، 2018-2019، صفحة 73)

أولا. الالتزام:

وهو إبرام عقد ويقوم بهذا العمل مدير المؤسسة، كأن يمضي على طلب بضاعة أو طلب القيام بخدمة أو الالتزام بصفقة، فتتحمل المؤسسة في ذمتها المالية التزام تسديد تكاليف الصفقة المبرمة، والمؤهل الوحيد لعقد مثل الصفقات هو رئيس المؤسسة، لان ذلك يدخل في نطاق الصلاحيات المخولة بصفة الأمر بالصرف، ويمكن له أن يخول للمقتصد حق القيام بذلك خاصة إذا كان الأمر يخص المصاريف العادية كالتأمينات الغذائية مثلا.

أما فيما يخص المنح فيكون عبارة عن قرار، تلتزم بموجبه الدولة بإعطاء التلميذ المنحة الداخلية أو نصف الداخلية.

ثانيا. التصفية:

وهي تحديد مبلغ معين لنفقة معينة ومراقبة الوثائق المبررة التي تسلم إلى المسير المالي للدفع، والتأكد من أن الخدمات المطلوبة قد أُنجزت فعلا وفق للشروط والمواصفات المتفق عليها في العقد، وتمثل هنا في مراقبة الفواتير بالنسبة للبضائع والكشوف بالنسبة للخدمات الأخرى "كالغاز، الماء، الكهرباء".

أما فيما يخص الرواتب في الوثيقة المبررة هي قائمة للتصفية، كذلك بالنسبة لكل نفقات التسيير كالمناج والسيارات الإضافية. إذن للتصفية هناك مرحلتين: (مراقبة الوثائق المبررة وإنجاز حوالة للدفع لاستعمال الوثائق المبررة).

ثالثا. الأمر بالصرف:

وهي العملية الوحيدة التي تتمثل في إمضاء الأمر بالصرف على الوثائق المبررة والحوالات، ويكون الإمضاء شخصيا.

الفرع الثاني: المرحلة المحاسبية.

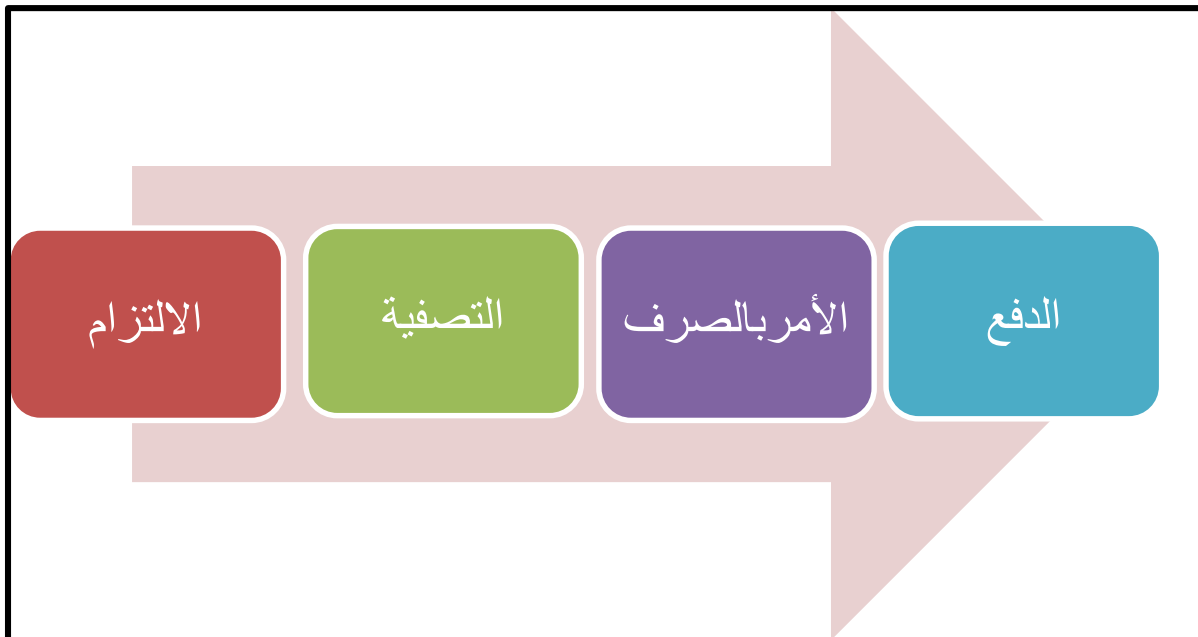
تتمثل في مرحلة واحدة وهي مرحلة الدفع:

الدفع: ويقوم بهذا العمل المسير المالي كمحاسب عمومي تحت مسؤوليته الشخصية. إذ يجب أن يتحقق ثانية من أن الالتزام قانونيا وأن الاعتماد المخصص كافيا، ويقوم بمراقبة الحوالات والوثائق المبررة كالفواتير والكشوف وقائمة التصفية.

وبعد ذلك تسجل الحوالة في سجل الصندوق اليومي وفي سجل النفقات، بعدها يقوم المحاسب العمومي بإنجاز كشوف الدفع لصالح الممولين، والإمضاء على صك الدفع وإيداع هذه الوثائق لدى الخزينة العمومية للتحويل لصالح الممولين الدائنين.

أخيرا تحفظ حوالة الدفع داخل كشف الحوالات المدفوعة الذي يفتح لكل بند من بنود الميزانية.

الشكل رقم(1): مراحل تنفيذ النفقات العامة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المذكورة سابق.

تمت عملية التنفيذ للنفقات العامة بالمرور على المراحل الأربعة الموضحة في الشكل وهي: الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، الدفع.

المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

يعتبر ترشيد النفقات العامة من المفاهيم الاقتصادية والعقلانية المرتبطة بالسلوك الاقتصادي للفرد والمجتمع ككل، وبالرغم من الاختلافات المفاهيمية والتطبيقية لترشيد النفقات، إلا أن هناك اتفاق واسع حول أهمية مبدأ الترشيد وضرورته، وخصوصاً في ظل الأزمات المالية التي تعصف باقتصاديات الدول من حين لآخر، لذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم ترشيد النفقات العامة ومبرراته، وعوامله ومتطلبات نجاحه، ودور المحاسب العمومي في ترشيد هذه النفقات.

المطلب الأول: ماهية ترشيد النفقات العامة وأهدافه.

تعتبر النفقات العامة الخلية الأساسية في تنمية المؤسسات وتطور الاقتصاد وكذا الازدهار في كافة المجالات، حيث يحظى بدور أساسي لدفع الاقتصاد وتطور مختلف الهيئات العمومية، لذا لا بد من البحث عن طريقة فعالة لتسيير هذه النفقات بصفة عامة، سنشير في هذا المطلب إلى مفهوم هذه الطريقة التي تتمثل في ترشيد النفقات العامة، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

الفرع الأول: تعريف ترشيد النفقات العامة.

يتخذ مصطلح ترشيد النفقات العامة عدة معاني نشير إليها فيما يلي: (العهد، 2012-2013، صفحة 87)

أولاً. المفهوم الشرعي للترشيد:

يعود الفضل لظهور وتطور مفهوم الترشيد إلى الإسلام من خلال النصوص القرآنية الواردة في هذا الشأن، من خلال قوله تعالى: (فان أنستم منهم رشدا فادفعوا إليهم أموالهم ...) (سورة النساء الآية 6)، أي إذا اقتنعتم أن هؤلاء اليتامى قد توفرت لديهم إمكانيات الضبط، وحفظ الأموال وحسن التصرف فيها في أوجه الصلاح والسداد، فيمكنكم أن تعطوهم أموالهم، ومنه يمكن القول إن مفهوم الرشد يعني الاهتداء إلى أوجه الصلاح والسداد وحسن التصرف، وضبط السلوك.

وهو يعني حسن التصرف في الأموال وإنفاقها بحكمة وعقلانية، دون إسراف ولا تبذير في قوله تعالى: " والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواما " (سورة الفرقان الآية 67)، وقوله تعالى " وآت ذا القربى حقه والمسكين وابن السبيل ولا تبذر تبذيراً " (سورة الإسراء الآية 26).

ثانياً. الترشيد لغة:

من رشد بالفتح، يرشد رشداً: اهتدى وأصاب وجه الأمر والطريق والهدى والاستقامة في الأمر الواضح والهداية والدلالة، واسترشد الرجل: اهتدى وطلب الرشد. (منظور، 1990، صفحة 1649)

ثالثا. الترشيده اصطلاحا:

إن ترشيده الإنفاق يتضمن ضبط النفقات العامة، وإحكام الرقابة عليها، والوصول بالإسراف والتبذير إلى الحد الأدنى، وتلافي النفقات غير الضرورية، وزيادة الكفاية الإنتاجية، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة. (عصفور، 2014، صفحة 399)

رابعا. مفهوم ترشيده النفقات العامة:

يمكن استخراج معنيين لمفهوم ترشيده النفقات العامة: (بن موسى و نبوية، صفحة 190)

أ- المعنى الأول: يرى البعض أن ترشيده النفقات العامة يعني تخفيضها، إلا أن تحليل أسباب تزايد الإنفاق العام وخاصة في الدول النامية من عدمه، وإسقاط وجهة النظر هذه على الواقع يوضح مدى صحة أو خطأ وجهة النظر هذه، فإذا كان تزايد الإنفاق العام يرجع إلى أسباب يمكن تجنبها، وليس لها ما يبررها اقتصاديا أو اجتماعيا، فإن سلوك الدولة هنا يتسم بالإسراف، وفي مثل هذه الأمور تقضي الأولوية إلى ترشيده النفقات العامة بتخفيض الإنفاق العام.

أما إذا كان الإنفاق العام بمثابة متغير ثابت شديد الارتباط بعدد من المتغيرات المحلية والعالمية التي يصعب تجنبها على الأقل في المدى المتوسط والقصير، في مثل هذه الأمور يقضي ترشيده النفقات العامة إلى زيادة الإنفاق العام، الذي يرجع إلى عاملين أساسيين هما: (ابو دوح، 2006، الصفحات 19-20)

1- تطور الدور الوظيفي للدولة وتدخلها اعتمادا على كافة الأدوات والوسائل الممكنة.

2- تزايد الإنفاق العام في ظل ظروف الدول النامية، بعوامل يصعب تجنبها.

ب- المعنى الثاني: (ابو دوح، 2006، صفحة 44)

يخص هذا المعنى الدول المتقدمة حيث يعني ترشيده النفقات العمومية، التزام الفعالية في التخصيص والكفاءات في استخدامها بما يعظم رفاهية المجتمع، ويقصد بالفاعلية توجيه الموارد العامة إلى الاستخدامات التي ينشأ منها مزيد من المخرجات تنفق مع تفضيلات أفراد المجتمع، فهي تنصرف إلى دراسة الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها، وترتيب هذه الأهداف وفقا لأهميتها النسبية.

تبعا للسياسة الاقتصادية المنتهجة واستقطاب الموارد الضرورية لتحقيق هذه الأهداف، ويمكن القول بأن الفاعلية تتم في مرحلتي إعداد الميزانية واعتمادها، وتزيد كلما زادت درجة الديمقراطية في اتخاذ القرارات العامة، أما الكفاءة فيقصد بها تقنين العلاقة بين المدخلات والمخرجات، وللكفاءة بعدين:

1- كفاءة المخرجات: تعني تحقيق قدر أكبر من المخرجات بنفس القدر من المدخلات، وعلى هذا فهي تقاس بنسبة

المخرجات الفعلية على المخرجات المتوقعة عند قدر معين من المدخلات.

2- كفاءة المدخلات: وتعني تحقق قدر معين من المخرجات بقدر أقل من المدخلات، ومن ثم فهي تقاس بنسبة المدخلات الفعلية على المدخلات المتوقعة عند قدر معين من المخرجات.

- من هذين المعنيين نستنتج أن: (درواسي، 2005-2006، صفحة 171)

ترشيد النفقات العمومية: يقصد به تحقيق أكبر نفع للمجتمع، عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق لأعلى درجة ممكنة والقضاء على أوجه الإسراف والتبذير، ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العمومية، وأقصى ما يمكن تديره من الموارد العادية للدولة.

الفرع الثاني: أهداف ترشيد النفقات العامة.

يهدف ترشيد النفقات العامة إلى تحقيق جملة من الأهداف نعرضها كالآتي: (العربي، 2016-2017، صفحة 51)

- ✓ رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات، أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس مستوى المخرجات.
- ✓ تحسين طرق الإنتاج الحالية، وتطوير نظم الإدارة والرقابة، وإدخال الأساليب التقنية، ودراسة الدوافع والاتجاهات.
- ✓ خفض عجز الموازنة وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب، والمساعدة في السيطرة على التضخم والمديونية، والمساهمة في تدعيم وإحلال وتجديد مشروعات البنية الأساسية.
- ✓ مراجعة هيكلية للمصروفات، عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
- ✓ دفع عجلة التطور والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة تحدياتها.
- ✓ محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام.
- ✓ الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا.
- ✓ المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والطويلة.
- ✓ تجنب مخاطر المديونية الحالية وأثارها خصوصا وان كثير من الدول النامية تعاني من مشكلة تسديد ديونها، التي من المحتمل أنها أسرفت فيها في الماضي.
- ✓ المساعدة على تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل، وبالتالي تجنب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها.
- ✓ تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.

المطلب الثاني: عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات العامة.

تعتبر سلامة عملية الترشيد وتكامل عناصرها، هي خطوة أولى لوجود إنفاق عام ورشيد لكنها بمفردها غير كافية، فهي بحاجة إلى توافر جملة من العوامل والمتطلبات لإنجاح هذه العملية، وهذا ما سنشير إليها في الفرعين الآتيين:

الفرع الأول: عوامل ترشيد النفقات العامة.

تتطلب عملية ترشيد الإنفاق العام توفر مجموعة من العوامل والدعائم التي تركز عليها، ولعل من أهمها ما يلي:

أولاً. التحديد الدقيق لحجم النفقات العامة الأمثل: (فرحي، 1998-1999، صفحة 286)

يتحقق ذلك بتضييق المجال بين السقف الأعلى، والحد الأدنى للإنفاق، ويتوقف حجم الإنفاق على القرار السياسي المعبر عن موقف الدولة إزاء الوظائف التي يمكن أن تتحملها الحكومة باتجاه المجتمع، وهو الموقف الذي بدوره يحدده النظام الاجتماعي والاقتصادي القائم، بالإضافة إلى الظروف البيئية التي يمر بها المجتمع، وكل هذه الاعتبارات ضرورية لتحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام، ولو استخدمنا المنفعة كأداة للتحليل على غرار الفكر الحدي، لا يمكن القول بأن الحجم الأمثل لهذا الإنفاق يتحدد إذا ما تم التوصل إلى النقطة التي تتعادل عندها المنفعة الحدية للمنفعة العامة، مع المنفعة الحدية لهذه النفقة لو بقيت في يد الأفراد ولو قاموا بإنفاقه، ومن هذا المنظور فإن تقسيم الوظائف بين الدولة والهيئات الخاصة، لا يعتمد على معيار النسب أو القطاعات، لان في ذلك قصر النظر، وإنما يعتمد على معيار تعظيم مصلحة المجتمع المحقق.

ثانياً. توجيه النفقات العامة نحو النفع العام: (بن داود، 2009، صفحة 32)

ونقصد به ضرورة أن تكون النفقة العامة لإشباع حاجات عامة، ولن ندخل هنا في الجدل العلمي الدائر بين علماء المالية حول تحديد طبيعة وماهية الحاجة العامة، والمعايير التي يحتكم إليها ذلك، فهذا معروف جيداً في الأدب المالي المعاصر، لكن الذي يستحق التأكيد والتنويه به، هو أن الفكر المالي المعاصر يعتبر ذلك ركن أساسياً من أركان النفقة العامة، ويعتبر الخروج عليه هو خروج عن المبادئ المالية الرشيدة، ويتطلب هذا عدم تخصيص النفقات العامة لتحقيق المصالح الخاصة ببعض الأفراد، أو الفئات لما يتمتعون به من نفوذ خاصة. ولذا متى كان الإنفاق يستهدف حاجة خاصة كان هدراً للمال العام، وخروجاً عن سياسة الترشيح.

ثالثاً. إتباع مبدأ الأولوية: (قدوري، 2015-2016، صفحة 129)

يوصي الخبراء الماليون بضرورة احترام هذا المبدأ وعدم الخروج عليه، وإلا اتجهت الأموال إلى مجالات ومشروعات أقل أهمية وحرمت منها مجالات ومشروعات أكثر أهمية، الأمر الذي يؤدي إلى تشويه الاقتصاد الوطني، وعدم تحقيق الإنفاق العام لأثاره المرجوة، فاحترام هذا المبدأ ضرورة لحفظ الأموال من الضياع وتعظيم منفعة استخدامها، وقد تعرض الفكر الاقتصادي على بعض الأدوات التي تمكن من تطبيق هذا المبدأ ومن ذلك تحليل التكلفة والعائد، حيث أن المقارنة بين تحليل التكلفة ومستوى العائد تسمح باختيار تلك المشاريع، التي تكون عوائدها أكبر من التكاليف اللازمة لإنشائها، كما أن إعطاء أوزان ترجيحية للأهداف الموجودة، والآثار المباشرة لكل من هذه المشاريع، يسمح بترتيبها والبدء بأقربها تحقيقاً للمصلحة العامة .

رابعاً. الحرص على ضمان الجودة والرفع من المردودية: (حداب، 2017، صفحة 179)

بحيث ينبغي أن تعكس المردودية النتيجة التي تترتب على النفقة العامة إلى المردودية الاقتصادية والاجتماعية للنفقة العامة، فينبغي أن تكون المردودية جيدة تعكس قيمة الأموال التي صرفتها الدولة من اجل توفير السلع والخدمات، مع الحرص على جودة الخدمات والسلع التي تمكن من تجنب المصاريف الإضافية الكثيرة التي تثقل كاهل الدولة وتغني عن أعمال الترميم المتكررة والمتابعة عن تكاليفها.

خامساً. التحديد الدقيق لوقت ومقدار النفقة: (فرج، 2011-2012، صفحة 91)

هذا العنصر يتعامل مع قضيتين لا غنى عن أي منهما، الأولى أن تكون النفقة في حدود الوضع الأمثل لها، أو بعبارة أخرى ضرورة تحري أن كون النفقة معيارية أو قريبة منها، والثانية أن يتم الإنفاق في الوقت المناسب دون تقديم أو تأخير، وكلتا القضيتين لهما تأثير جوهري في عملية ترشيد النفقات العامة.

سادساً. توافر المعلومات المالية: (فرج، 2011-2012، صفحة 92)

يجب توافر مجموعة من المعلومات اللازمة عن الموارد المالية المتوقعة، وعن أوجه الإنفاق العام المختلفة، كما يجب أن تكون هذه المعلومات معالجة وقابلة للاستعمال، مما يساعد على التأكد من اتجاهات حركة الإيرادات والإنفاق مستقبلاً، كما أن استخدام الأساليب التنبئية يسمح ببناء الدراسة اللازمة على أسس أكثر واقعية، مع الإدراك التام بقدرة الجهات المعنية على التحصيل أو الصرف.

الفرع الثاني: متطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات العامة.

إن تكامل عناصر عملية الترشيد وسلامتها تعتبر الخطوة الأولى لوجود إنفاق عام رشيد، لكنها لوحدها غير كافية فهي تتطلب توفر مجموعة من المتطلبات لإنجاز العملية على الشكل المطلوب، ومن أهم هذه المتطلبات:

أولاً. ضرورة توافر بيئة سليمة للحكم: (العولمة، 1992، صفحة 41)

إن الالتزام بمبادئ الحكم الراشد ضروري جدا لعملية ترشيد النفقات العامة فالإدارة الجيدة لموارد الدولة وتوفر الشفافية في تدفق المعلومات ووصولها إلى الجميع والرقابة الجيدة عن موارد الدولة سواء في جانب الصرف أو التحصيل وكذا السماح بمشاركة جميع أطراف المجتمع في رسم سياسات الدولة وتوجيه نفقاتها سوف يساهم فعلا في ذلك، هذا فضلا على أن الحكم الراشد يجارب كل أشكال الفساد وهدر المال العام ما يعمل في النهاية على ترشيد النفقات العامة.

ثانياً. إرادة سياسية قوية: (حداب، 2017، صفحة 40)

من المعلوم أن تخصيص الموارد لأوجه معينة للإنفاق تثير العديد من الحساسيات بين الفئات ذات المصالح المتعارضة، وبالأخص إذا كان المجال مفتوحاً أمام مناقشة أو إعادة النظر في قرارات التخصيص، وعليه فوجود حوكمة قوية تواجه مثل هذه

التحديات، يعد أمراً ضرورياً لإتمام عملية الترشيد، وهذا يعني انه بالإضافة إلى القدرة على اتخاذ القرار يجب توفير الإمكانيات اللازمة، للتأثير على تنفيذ هذا القرار من اجل إعطاء سياسة الموازنة فعالية كاملة.

ثالثاً. القياس الدوري لأداء برامج الإنفاق العام: (قروج و قصاص، 2016، صفحة 181)

"ويقصد به تقييم مدى كفاءة وفعالية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الخدمات، والبرامج المختلفة الموكلة إليها، وذلك أن الوحدات الحكومية يجب أن تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة، عند تقديم الخدمات والبرامج للمواطنين".

رابعاً. التطبيق الجاد للمعرفة العلمية المكتسبة: (قدوري، 2015-2016، صفحة 131)

ينبغي تطبيق كل ما يتم التوصل إليه عن طريق الخبرة على ترشيد الإنفاق العام، وكذلك إقامة سياسة اقتصادية حكيمة تكون رهينة وجود حكومة قوية لديها القدرة على السماع والاعتناء، وتقدير الخبرات ومناقشتها بكل موضوعية، وكذلك رهينة شعب يؤمن بالنصح ويعمل به، ويجبر الحاكم على الالتزام به.

خامساً. توفر نظام محاسبة ورقابة فعال: (قيمي و حفاي، 2017، صفحة 385)

من اجل التأكد من بلوغ النتائج المرجوة من النفقات العامة وفقاً للخطة التي تم وضعها، بحيث تستطيع مختلف الجهات المعنية من خلاله التعرف على كل عمليات الإنفاق العام ومجالاته، ويمكنها من تقييم كل عملية، ولعل أكبر دليل على قوة الدولة، التزامها بنشر نتائج نشاطها، وإطلاع الرأي العام على ما تزعم القيام به، إذ بقدر نجاح الدولة في ذلك بقدر ما يطمئن إليها أفرادها وهيئاتها، وهذا ما يؤدي بهم إلى المساهمة في إنجاح عملية الترشيد، وتضمن للسياسة المنتهجة فعالية هيئتها الحقيقية.

سادساً. الابتعاد عن مزاحمة القطاع الخاص: (الشقاوي، 2002، صفحة 44)

وذلك بعدم إقامة المزيد من المشروعات العامة المملوكة للدولة، وفتح للقطاع الخاص حق الاستثمار فيها، فالتوسع في المشاريع العامة من قبل الدولة، ينتج عنه المزيد من عجز الموازنة أو نمو المديونية، وقد أثبتت التجارب خاصة في ظل التوجه نحو اقتصاد السوق، أنه بإمكان الاعتماد على القطاع الخاص في انجاز الكثير من المشروعات، التي كانت حكرًا على الدولة وربما بتكلفة اقل مما تنجزها الدولة، ذلك أن المستثمر الخاص يكون حريصاً أكثر على الأموال من اجل تحقيق أكثر ربح، أما إذا قامت الدولة بتلك المشاريع، فمن الممكن أن يحدث اختلاس أو تبذير للمال العام، مما يزيد في تكلفة انجاز المشروع ويبعدنا عن ترشيد الإنفاق. لهذا أصبح من الضروري أن يكون تدخل الدولة وفق ضوابط ومعايير، تحد من تدخلها في إنفاق الموارد الاقتصادية على نشاطات اقتصادية، يستطيع القطاع الخاص أن يؤديها بشكل أفضل، وهو ما يتطلب من الدولة إعادة صياغة دورها في النشاط الاقتصادي، بما يرشد إنفاقها عن طريق دعم وزيادة برامج ومشاريع مشاركة، نحو أداء أفضل في القطاع الحكومي، فيشرك القطاع الخاص في عمليات تقديم الخدمات وزيادة مساهمته في عمليات التنمية، والتي تستند بشكل رئيسي على دعم سياسة الخوصصة.

المطلب الثالث: دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة. (بلحسين و لخداري، 2022، صفحة 1602)

يتواجد المحاسب العمومي على مستوى جميع الهيئات والإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وذلك ليمارس رقابة محاسبية على جميع النفقات العمومية بصفة شاملة، و تمارس هذه الرقابة من طرفه قبل قيامه بعمليات الدفع للنفقات على جميع أجهزة الدولة، و على جميع تصرفاتها المالية المتعلقة بتنفيذ هذه النفقات، فهي شاملة من حيث مجال تغطيتها للأجهزة، لان المحاسب العمومي يتواجد كما سبق الذكر على مستوى جميع الإدارات التابعة للدولة، و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة و مجلس المحاسبة والمصالح، التي كانت لديها الميزانيات الملحقه والجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

الفرع الأول: طبيعة رقابة المحاسب العمومي على النفقات العامة. (سكوتي، 2020، صفحة 97)

يتولى المحاسب العمومي تنفيذ الميزانية والعمليات المالية في شقها المحاسبي، حيث يختص بمرحلة الدفع، وهو الإجراء الذي بموجبه تتحرر الدولة من أعبائها اتجاه الدائنين، كما نصت عليه المادة 22 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية. كما يجب على المحاسب العمومي مراقبة مدى صحة تنفيذ النفقة، وذلك سهرا على مبدأ خصوصية الاعتماد على مستوى بنود الميزانية، بحيث يجب أن يقابل كل نفقة بند معين أو باب معين أو مادة معينة، ويتم ذلك بمقارنة موضوع النفقة (الكهرباء والغاز) بالاعتمادات الواردة ضمن بنود الميزانية لمثل هذه النفقات، فإذا كان هناك تطابقا بين موضوع النفقة وبند الميزانية المقابل لها تنفذ النفقة.

الفرع الثاني: الإجراءات الرقابية للمحاسب العمومي.

بعد أن يقوم الأمر بالصرف بالمرحلة الإدارية من تنفيذ النفقة العمومية، والتي تشمل التصفية والأمر بالدفع، يحول الملف إلى المحاسب العمومي، الذي يتعين عليه وقبل تنفيذ الدفع، القيام بعمليات الرقابة التالية من اجل ترشيد النفقات العمومية: (صدوق و شرطي، 2016، صفحة 241)

أولا. رقابة الشرعية القانونية للنفقة:

يقصد بها التحقق مما إذا كانت العملية غير مخالفة للنصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها وهي تشمل ما يلي:

أ-التأكد من عدم مخالفة القوانين والتنظيمات المعمول بها.

ب-الخدمة المنجزة، وهي أحد أهم الركائز المحاسبية العمومية، ويقصد بها أنه لا يتم الدفع إلا إذا كانت هناك خدمة فعلية مقابلة لها مع وجود استثناءات.

ج-التأكد من وجود الوثائق الثبوتية، حيث يتعين إرفاقها بملف النفقة لإثبات تأدية الخدمة.

د-التأكد من وجود التأشيرات المنصوص عليها قانونا، وهي تشمل تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية.

ثانيا. رقابة الشرعية المالية والمحاسبية:

يقصد بها التأكد مما إذا كانت المبادئ المحاسبية والمالية محترمة، وهي تشمل أساسا ما يلي:

أ- التأكد من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، من خلال التأكد من النفقة تدخل ضمن مجال اختصاصه النوعي والزمني والمكاني.

ب- التأكد من توفر الاعتمادات المالية وهذا بالتنسيق مع المراقب المالي، حيث يتأكد من أن المبلغ المتوفر كافي لتغطية النفقة.

ج- التأكد من أن الديون لم تسقط أجالها وأنها ليست محل معارضة، والتأكد من طابعها الابرائي.

د- التأكد من التخصيص القانوني للنفقة وشرعية تصنيفاتها.

ثالثا. النتائج المترتبة على رقابة المحاسب العمومي: (عنتر، مايدة، و سباع، 2017، صفحة 374)

أ- الحالة الأولى: إذا كانت النفقة محل التنفيذ متطابقة مع القوانين والتنظيمات المعمول بها، فان المحاسب العمومي يقوم بإتمام عملية الدفع دون أي اعتراض أو تحفظ.

ب- الحالة الثانية: إذا كانت النفقة محل التنفيذ مخالفة للقوانين أو التنظيمات السارية المفعول، فان المحاسب العمومي يقوم برفض إتمام عملية الدفع وإعلام الأمر بالصرف بهذا القرار مع ذكر الأسباب والملاحظات المدعمة لقراره.

وفي هذه الحالة على الأمر بالصرف اتخاذ أحد الإجراءات التاليين:

1- القيام بتصحيح الأخطاء والمخالفات الواردة ضمن قرار الرفض، حيث يعيد مرة ثانية الملف الى المحاسب العمومي الذي يتولى إتمام تنفيذ النفقة.

2- إذا تعذر إمكانية تصحيح الأخطاء والمخالفات الواردة في قرار رفض المحاسب العمومي، أجاز القانون للأمر بالصرف اللجوء إلى ما يسمى "التسخير"، حيث يقدم هذا الأخير طلبا إلى المحاسب العمومي للتنازل عن قرار الرفض تحت مسؤوليته الكاملة. وتجدر الإشارة إلى أن التسخير لا يمكن أن يتم في الحالات التالية:

-عدم توفر الاعتمادات والمناصب المالية.

- عدم توفر الأموال في الخزينة.

- انعدام إثبات إنجاز الخدمة.

- غياب التأشيرات القانونية الواجبة.

خلاصة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في هذا الفصل لمختلف جوانب النفقات العامة، تبين لنا أن النفقات العامة وسيلة من الوسائل التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها، تسعى الدولة من خلالها إلى تحقيق النفع العام وإشباع حاجات المواطنين، ولو بالحد الأدنى الذي يضمن بقاء هذه الدولة. استنتجنا أن مفهوم النفقات العامة يمكن اختصاره في تعريف واحد، وهو أنها عبارة عن مبلغ نقدي مالي، يخرج من ذمة الشخص المعنوي (الهيئات العامة) بهدف تحقيق منفعة عامة، ولاحظنا تقسيماتها العلمية والوضعية، والأسباب التي أدت إلى تطورها وزيادة الإنفاق الخ، أما فيما يخص موضوع ترشيد النفقات العامة، هو تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة.

- كما تعرفنا على أهدافه التي تكمن في القضاء على أوجه الإسراف والتبذير، ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العامة وأقصى ما يمكن تديره من الموارد العادية للدولة.

- تكمن متطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات العامة في ضرورة توفر بيئة سليمة للحكم، توفر نظام محاسبة ورقابة فعالة...

- ومن هنا نلاحظ أن نظرا لزيادة نشاط الدولة، اتسعت دائرة الإنفاق العام وتحددت ميادينه، لذا يجب على الدولة أن تراعي حدود معينة، وهي العوامل التي تحدد حجم النفقات العامة، حيث تسعى الدولة من خلالها لترشيد الإنفاق وزيادة فعاليته.

الفصل الثالث

تمهيد:

تسعى الجزائر على غرار دول العالم إلى صنع وإنتاج الكوادر والكفاءات البشرية المهنية، التي تطلع بمهام ومسؤوليات قيادة وتسيير مؤسسات الدولة في مختلف القطاعات والمجالات، سواء منها الخدمائية أو الإنتاجية، ومن أجل خلق هذه الكفاءات البشرية لا بد من إنفاق الكثير من الجهود التعليمية في مختلف المؤسسات النظامية، ومختلف المستويات التعليمية المتدرجة لبناء قاعدة ومنظومة ذات مهارات لقوة العمل، يتطلب ذلك وجود أنظمة تعليمية وتكوينية ذات كفاءة وفعالية. تنتج هذه الأنظمة من تضافر كافة مؤسسات المجتمع وبالأخص مؤسسات التعليم والتكوين المهنيين.

تعتبر مؤسسات التكوين والتعليم المهنيين وحدة اجتماعية، يتفاعل فيها الأفراد من خلال العملية التكوينية، حتى يصبحوا أفراداً أكفاء فعالين يساهمون في تنمية المجتمع.

لقد حظي قطاع التكوين والتعليم المهنيين على أهمية كبيرة وإقبالا واسعا، من جميع الجهات الاجتماعية الفاعلة والحكومة والمتعاملين الاقتصاديين، لما له دور في تنمية الموارد البشرية التي تشكل الركيزة الأساسية في تفعيل نشاطات المؤسسات، وبالتالي تحقيق الفعالية التنظيمية التي ينتج عنها تقديم خدمات أو منتجات ترضي أفراد المجتمع، الذي يعتبر محور اهتمام كل المؤسسات خاصة المؤسسات العمومية، التي تهدف إلى تلبية الحاجات العامة وتحقيق الرخاء والازدهار. كل ذلك حتم القائمين على إدارتها إيجاد الوسائل والسبل لمقابلة هذه المتطلبات والاستجابة السريعة لمتطلباتهم واحتياجاتهم، من خلال تحسين جودة خدماتها والاهتمام بالتسيير الحسن في ترشيد النفقات. وفي هذا الفصل نركز على أهم الجوانب التي تناولتها دراستنا، نتطرق لها في المباحث التالية:

المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسات العمومية المتخصصة في التكوين والتعليم المهنيين.

المبحث الثاني: النفقات العامة في المؤسسات العمومية التكوينية.

المبحث الثالث: إصلاحات النظام الميزانياتي ومدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسات العمومية المتخصصة في التكوين والتعليم المهنيين.

يحتوي هذا المبحث على مفهوم المؤسسات التكوينية وأهدافها التي أنشأت من أجلها هذه المؤسسات، كما يتعرض إلى تعريف بالمؤسسة محل الدراسة والهيكلة التنظيمي لها.

المطلب الأول: مفهوم وأهداف المعاهد الوطنية للتكوين والتعليم المهنيين.

نتطرق في هذا المطلب إلى المعاهد الوطنية التي تختص في التكوين والتعليم المهنيين، كما نتناول الأهداف التي أنشئت من أجلها هذه المعاهد.

الفرع الأول: مفهومها.

هي مؤسسات عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية، موضوعة تحت وصاية الوزير المكلف بالتكوين والتعليم المهنيين.

الفرع الثاني: أهدافها.

يتضمن جملة من الأهداف أهمها ما يلي:

- ضمان يد عاملة تتميز بتكوين مهني مؤهل لتلبية احتياجات سوق العامل من خلال التكوين الاقامي والتكوين عن طريق التمهين.
 - ضمان تكوين تكميلي أو تحويلي لفائدة العمال والموظفون قصد تحسين مؤهلاتهم وإتقان مهاراتهم بصفة متواصلة وفقا لمتطلبات سوق الشغل والتطور التكنولوجي.
 - تزويد المتعاملين الاقتصاديين والاجتماعيين بالموارد البشرية المؤهلة القادرة على التحكم في منصب شغل.
 - تطوير وتحسين مردود المؤسسات الاقتصادية من خلال التحسين المستمر لمعارف ومؤهلات العمال وفق تطورات المهن.
 - ضمان لكل شخص تكوينا مهنيا أولي يؤهله لشغل منصب عمل.
 - ترقية الفئات الخاصة للمجتمع قصد إدماجهم في الحياة العملية.
- المطلب الثاني: تعريف المؤسسة العمومية محل الدراسة ومهامها.**

للقيام بدراسة حالة في أي مؤسسة لا بد أن نعطي لمحة عن هذه المؤسسة، في هذا المطلب سنتطرق إلى التعريف بمهامها المسطرة لها.

الفرع الأول: تعريف معهد سلطان إبراهيم.

هو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي، يقع في الطريق الوطني 31 شتمة _العالية 2 بولاية بسكرة، تبلغ مساحته 2.27877.00 متر مربع، تمثل مساحته المبنية في: 2.4515.88 متر مربع ومساحته غير المبنية في: 2.23161.12 متر مربع.

- أنشئ بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 16/16 المؤرخ في: 2016/01/18، تاريخ بداية الاستغلال: 2016/09/25. الفرع الثاني: مهام المعهد.

وتنقسم إلى أربعة مهام مقسمات كالآتي:

أولاً. المهام القانونية للنائب التقني البيداغوجي المكلف بالتكوين الاقامي:

- إعداد المخططات السنوية والمتعددة السنوات للتكوين الحضورى.
 - ضمان التنسيق التقني والبيداغوجي للتكوين المقدم داخل المؤسسة.
 - ضمان السلطة البيداغوجية على المكونين والمتربصين.
 - ضمان تنظيم التعليم.
 - ضمان المتابعة التقنية والبيداغوجية لموظفي التعليم واقتراح كل إجراءات التي من شأنها تحسن مستوى تأهيلهم.
 - إعداد مخططات التكوين وتحسين مستوى موظفي التعليم واقتراح كل إجراءات التي من شأنها تحسن مستوى تأهيلهم.
 - المشاركة في تنظيم وتنشيط الاجتماعات البيداغوجية.
 - ضمان الامتحانات المهنية وذلك المتعلقة بالمترشحين الأحرار.
 - تنظيم امتحانات نهاية التكوين لمتربصي المؤسسات الخاصة.
 - تنظيم امتحان نهاية التكوين الحضورى للمتربصين وإعداد الحصائل البيداغوجية للمؤسسة.
 - متابعة ومراقبة تطبيق برنامج التكوين واقتراح التعديلات.
 - التنسيق بين النشاطات البيداغوجية لمختلف رؤوس الأقسام، والسهر على تطبيق الحجم الساعي المخصص لموظفي التعليم.
 - إعداد جداول التوقيت للتعليم ولموظفي التعليم، تنظيم وتحضير اجتماعات مجالس المكونين.
 - تحديد الاحتياجات في مجال مواد العمل، والأدوات والتجهيزات التقنية والبيداغوجية المكملة والضرورية لسير الأقسام.
- ثانياً. المهام التقنية:

- مخطط منهاج التربصات: بين مدى التحكم في تسيير الفروع يوضح فيه بداية التربص، نهاية التربص، تكوين تحضيرى، التربص التطبيقي، الامتحانات والمراقبات، والعطل الذي يوجد بالدليل التطبيقي للنائب التقني البيداغوجي.
- جدول تعداد المتربصين: يبين مدى التحكم في الغيابات للمتربصين يوضح فيه الحضور والغيابات، العطل المرضية، المتخلفين عن التربص، عدد المندمجين، عدد المتواصلين.
- الجدول الزمني العام للفروع: دورة التحكم في تسيير الفروع من خلال توضيح الفروع المدرسة، الحجرات، الأساتذة المعنيين التوقيت الزمني، نسبة الاستغلال والذي يوجد بالدليل التطبيقي للنائب التقني البيداغوجي.
- الجدول الزمني الأسبوعي للفروع: دورة التحكم في تسيير مواد المدرسة من خلال توضيح مواضيع الدروس المقررة أسبوعياً، الأستاذ المعني، التوقيت، رقم الأسبوع والذي يوجد بالدليل التطبيقي للنائب التقني البيداغوجي.

- جداول البرامج: متابعة مدى تطبيق المقررات والبرامج يتضمن برامج التخصصات المدرسة (المواد والحجم الساعي)، مادة العمل وسائل الإيضاح.
- المخطط العام للمركز: يوضح خريطة المركز ووضعية مختلف الورشات والأقسام، مخارج النجدة، وضعية أجهزة الإطفاء لتسهيل مهمة التدخل في حالة الكوارث الطبيعية كالحريق والفيضان والزلازل وسهولة الوصول إلى المنافذ.
- مخطط الحجم الساعي للمكونين والفروع: التقيد بتنفيذ الحجم الساعي الأسبوعي للأستاذ أو الفرع يوضح فيه أسماء الأساتذة، والتخصصات الحجم الساعي الإجمالي الأسبوعي.
- المشاركة في لجنة الإعلام والتوجيه: لتسطير البرنامج الإعلامي والإدماج والتوجيه من خلال تهيئة الظروف الملائمة للعملية من مقابلات واختبارات والدخول والانتقاء زائد الفحص الطبي وذلك حسب بطاقة الرغبات للاختصاصات المرغوب فيها ومؤسسات التكوين المطلوبة حسب الميولات والاستعدادات المهنية.
- إنجاز البطاقات الفنية للاختصاصات وألواح الإعلانات المطويات: وذلك لتوسيع دائرة الإعلام والتحكم في توصيل المعلومات، التي تشمل كل من الشعبة المهنية وصف الاختصاص، وتعريف المميزات بالصور الفوتوغرافية وتعريف أنماط التكوين الخ، يكون التسجيل الأولي والتسجيل النهائي في سجلات خاصة، تملأ من طرف المستشار الإعلام والتوجيه وذلك بحصر الاختصاصات المطلوبة وحصر المترشحين المعنيين بالدخول بتعيين - رقم التسجيل، تاريخ التسجيل، الاسم واللقب، تاريخ ومكان الازدياد، العنوان الشخصي، المستوى الدراسي، الاختصاص المطلوب، التقييمات وتوجه إلى المصلحة التقنية لتنظيم الدخول والتحضير المادي والتقني، وذلك حسب القرار 04/04 المؤرخ في 23 جانفي 2004 المحدد لكيفيات تنظيم إعلام تسجيل توجيه وإدماج المترشحين.
- متابعة الفروع الخريجة: بإدراج حصص البحث الفعال عن شغل دائم للحصول على منصب شغل دائم خلال قائمة المؤسسات.

ثالثا. المهام الإدارية: وتمثل في إنجاز ما يلي:

- ملفات الفروع: التي تشمل نشاطات التكوين والتقييم المستمر بإنجاز محضر نتائج الدخول والإدماج، محضر فتح الفرع، برنامج التوزيع الأسبوعي للفرع، التقييمات المختلفة، المحاضر السداسية، محاضر نهاية المسار.
- ملفات المترشحين: التي توفر المعلومات والتقييمات المستمرة والتي تحتوي على شهادات الميلاد، الشهادات المدرسية، كشف النقاط، استمارة التسجيل والرغبات، بطاقة الغيابات والتأخيرات والشهادات الطبية والمرضية.
- ملفات الأساتذة: توضح فيها جميع تربصات تحسين المستوى والنشاطات المقدمة من طرف المكونين الحركة والترقية وتحتوي على محضر تنصيب، قرار التعيين، قرار التثبيت، بطاقة المعلومات، بطاقة الحضور، بطاقة الزيارات البيداغوجية، بطاقة التنقيط، شهادات عطل مرضية أو استثنائية كإجراء اختبارات.
- السجلات المختلفة: توضح نشاطات التكوين المقدم (حوصلة) وتقديم العمل لزيارات التفتيش نذكر منها - سجل تعداد المترشحين - سجل شهادات النجاح المؤقتة - سجل شهادات الدبلوم - سجل متابعة التربص التطبيقي - سجل محاضر المداولات -

- سجل محاضر الاجتماعات-سجل الزيارات الفجائية-سجل مقررات الإدماج والفصل والتحويل-سجل الشهادات المدرسية وذلك وفق القرار 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.
- البريد الصادر والوارد: توضع المراسلات والنصوص في الحافظات classeurs قصد ترتيب المنظم واللائق وسهولة البحث بالترقيم التسلسلي (عددي تسلسلي) أرشفة ملفات المتربصين المتخرجين في حافظات خاصة للاستغلال عند الحاجة-الترتيب يكون حسب تواريخ التخرج والشعب والتخصصات المهنية.
 - بطاقة معلومات الأساتذة: تنظم وتحين وتضبط المؤهلات للأساتذة التي تحتوي على البيانات التالية: -الاسم واللقب-تاريخ ومكان الازدياد-السلوك، الرتبة-التخصص الأصلي-التخصص المدرس-تاريخ التعيين-تاريخ التثبيت-التكوين والتربصات-لخبرة خارج القطاع.
 - برنامج النشاط السنوي للمصلحة: ويقوم بتحديد العناصر الكبرى لعمل المصلحة والأنشطة المستهدفة للأعمال المبرجة للتنفيذ في التاريخ المتوقع للتنفيذ وذلك حسب المرسوم التنفيذي رقم 27/92 المؤرخ في 1992/01/20.
 - بطاقة تقنية للمؤسسة التكوينية: لتقديمها في النشاطات الإعلامية والاتفاقيات الجماعية والتي توضح: مرجع الإنشاء، قدرة الاستيعاب، عدد القاعات والورشات، عدد استيعاب الداخلية والمطعم، تعداد تكوين تلمهين، تعداد الدروس المسائية، تعدادات أخرى، التعداد الإجمالي للمستخدمين.
 - الموجز الشهري: يقوم بإحصاء المتخيلين والمفصولين كل نهاية شهر يرسل للمديرية.
 - انجاز الحصيلة السداسية: كل نهاية فترة سداسي يقيم فيها عدد المفصولين والمحولين والفروع وعدد ما يلي حامل الشهادات.
 - المرسلات: يقوم بالرد على المراسلات الوارد إلى الهيئة التقنية إرسال.
 - التصريحات لضمان الاجتماعي: بعد عملية كل دخول للمتربصين وعلى كل حال لا يجب تأخير التصريح بالمتربصين أكثر من عشرة أيام كحد أقصى.
 - إرسال الجداول ومتابعة النشاطات الثقافية والرياضية: يشرف على الأعمال الخاصة بالنشاطات الثقافية والرياضية داخل المركز.
- رابعاً. المهام البيداغوجية: وتتمثل فيما يلي:
- الكراس اليومية: سجل يدون من طرف الأستاذ ويراقب أسبوعياً من طرف النائب التقني لبيّن مدى مطابقة التمرينات مع المحتوى المقدم يوضح فيه كل من تاريخ، التوقيت، المواد المدرسة/ تقيمها حسب البرنامج، رقم الأسبوع، غيابات المتربصين، الأستاذ المكلف، الملاحظات في حالة غياب أو تأجيل درس أو تأخيره ثم القيام بعملية المصادقة عليه وذلك حسب القرار 53 المؤرخ في 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.
 - بالتوزيع الزمني الأسبوعي للفرع: عبارة عن الجدول يملأ من طرف الأستاذ نهاية كل أسبوع يقدم مع الكراس اليومي يوضح فيه مواضيع المواد المدرسة في الأسبوع القادم وتقيمها حسب البرنامج كما نجد فيه الأيام، الساعات، الفترة الصباحية/ المسائية، الأسبوع من إلى إمضاء الأستاذ يتم فحصه والمصادقة عليه من طرف النائب التقني وذلك حسب القرار 53 المؤرخ في 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.

- دفتر التربصات التطبيقية: دفتر تقييم المكتسبات في الوسط المهني يحتوي على معلومات مؤسسة التكوين، معلومات حول المستخدم، مواضيع التربص التطبيقي وتقييمات الأستاذ والمستخدم وذلك حسب القرار 53 المؤرخ في 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.
- مخططات التقييمات السداسية: عبارة عن مخطط التحكم في سير وتنظيم الامتحانات، الفروع، التواريخ، المواد، المدة، التوقيت الأساتذة المشرفين وذلك حسب القرار 53 المؤرخ في 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.
- امتحانات نهاية السداسيات ونهاية المسار: يشرف النائب التقني والبيداغوجي على تحضير امتحانات نهاية السداسيات ونهاية المسار وتحضير المادة والأدوات والآلات الضرورية لذلك وإنجاز المحاضر السداسية، المحاضر الاستدراكية، محاضر نهاية المسار، والمصادقة على كشوف النقاط.
- التكوين وإتقان وتحسين المستوى: عبارة عن برنامج مسطر يوضح مختلف التكوينات في هذا المجال، ومختلف المعاهد الوطنية المشرفة على ذلك لرفع مستوى الأداء التربوي يستنبط، من خلال مذكرات الزيارة (النقائض الملاحظة أثناء التفتيش) وذلك حسب القرار 53 المؤرخ في 2004/10/09 دليل أدوات التسيير البيداغوجي.
- مخطط الندوات والاجتماعات البيداغوجية: وهو عبارة عن مخطط ينجز في بداية السنة التكوينية لترقية النقائض والصعوبات عند الأستاذ من الناحية البيداغوجية: مثل كيفية ملء الكراس اليومية، إلقاء الدرس، الامتحانات والتصحيحات، التقويم، الغرض البيداغوجي، بطاقة التنقيط، أدوات الاتصال والندوات مثل التسرب المدرسي، السيدا المخدرات حيث أن النائب التقني ملزم بتنشيط هذه الاجتماعات برئاسة مدير المركز.
- الزيارات الفجائية تدون على سجل يبين فيه مدى متابعة تطبيق الإرشادات الموجهة، السيرة الذاتية للأساتذة، علاقة العمل، نظافة الورشة وتقديم الإرشادات.
- زيارات المتابعة التقنية البيداغوجية: كشف الزيارة حسب الدليل التطبيقي للنائب التقني البيداغوجي وحسب مخطط الزيارات البيداغوجية لمعرفة مدى تطبيق الأغراض وتحقيقها، التحضير الكتابي للمادي للأستاذ، الحضور الفعلي عند إلقاء الدرس، متابعة طرق التدريس، متابعة سير الأعمال التطبيقية أثناء الحصة وتقديم الملاحظات والإرشادات، ينجز من طرف النائب التقني والبيداغوجي أو المفتش البيداغوجي إن حضر.
- اجتماعات المداولات: يجتمع النائب التقني البيداغوجي مع الأساتذة المعنيين لدراسة وتقييم مكتسبات المتربصين وإعلان النتائج وملاً كشوفات النقاط.
- تنشيط اجتماعات تقنية بيداغوجية: حسب مخطط الاجتماعات والندوات لتدارك النقائض المسجلة أثناء الزيارات البيداغوجية وتكون بإشهار وتوزيع المذكرة قبل الاجتماع وتحديد جداول الأعمال، الوقت، مكان الاجتماع.
- اللقاءات التنسيقية: يوضح مدير المركز برنامج السير الحسن للمؤسسة التكوينية مع المتعاملين الاقتصاديين العموميين والخواص لإبرام الاتفاقيات النهائية والقوانين المسيرة للعلاقات مع المحيط ومشاركة جميع الأطراف المعنية لاسيما النائب التقني البيداغوجي.

- تنشيط اللجان الاستشارية: يقوم بتنشيط الاجتماع والحوار والتشاور (اقترح حلول) في: -مجلس المكونين-مجلس التوجيه التقني التربوي - مجلس تنسيق المتربصين-مجلس الغدارة-المجلس التأديبي-اللجنة الثقافية والرياضية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التكوينية.

لكل مؤسسة تربوية إطار تنظيمي يضم مجموعة من المصالح ويرأسها مدير يمارس مهامه، حيث يعتبر مسؤول عن تسيير المؤسسة وعن التأطير والتسيير الإداري والتكويني.

واستنادا على وثائق المؤسسة يتكون الهيكل التنظيمي لها مما يلي:

أ. العناصر البشرية المكونة لهيكل المؤسسة التكوينية لها من:

- الأساتذة.

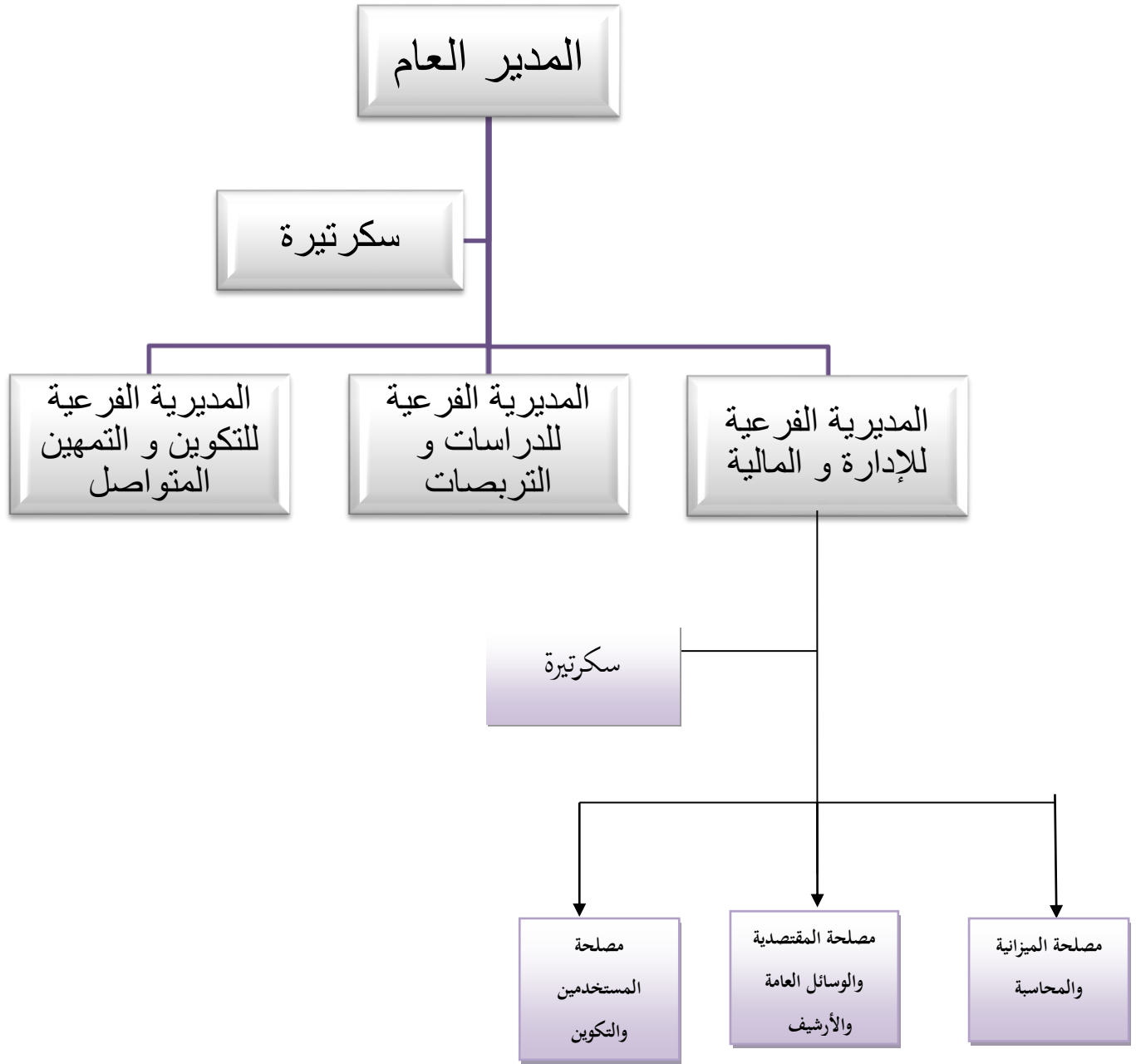
- المستخدمين.

- المتربصين.

ب. من الناحية الإدارية:

واستنادا على وثائق المؤسسة يتكون الهيكل الإداري من:

الشكل رقم(02): التنظيم الإداري لهيكل المؤسسة التكوينية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

- ينقسم الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة إلى عدة مديريات فرعية ومجموعة من المصالح، تخدم كل مصلحة أفراد معينين، نرى من خلال الشكل أنه من المستحسن إضافة مديرية رابعة تخص الإعلام والتوجيه لإحداث التناسق في العمل بين مختلف المديريات، ويكون تنظيمًا متكاملًا.

المبحث الثاني: النفقات العامة في المؤسسات العمومية التكوينية.

يتناول هذا المبحث أنواع النفقات العامة التي تطرقنا لها من خلال الدراسة التي قمنا بها في المؤسسة التكوينية، ومختلف الوثائق المالية والمحاسبية التي تخص النفقة، كما تناول المراحل التي تمر بها النفقات العامة أثناء تنفيذها.

المطلب الأول: النفقات العامة للمؤسسة.

يتطلب إنجاز النفقات المصادقة على مشروع الميزانية الخاصة بالمؤسسة التكوينية، حيث يتضمن مشروع الميزانية الخاص بالمعهد على إيرادات ونفقات هذه الأخيرة هي محل دراستنا. وتنقسم إلى:

الفرع الأول: نفقات المستخدمين: وتنقسم إلى 8 أبواب مقسمة كالآتي: (أنظر الملحق رقم 01).

الباب 01: أجور العمال المرسمين.

الباب 02: العلاوات المختلفة.

الباب 03: أجور العمال المتعاقدين.

الباب 4: المنحة المقدمة للمتربصين.

الباب 05: شبه الرواتب المقدمة للمتربصين.

الباب 06: التكاليف الاجتماعية ومكون من ثلاث مواد.

- المادة 01: المنح العائلية.

- المادة 02: الضمان الاجتماعي 25 %.

- المادة 03: الضمان الاجتماعي للمتربصين والمتمهنين.

الباب 07: معاش الخدمة والأضرار الجسدية.

الباب 08: المساهمة في الخدمات الاجتماعية.

الفرع الثاني: نفقات التسيير: وينقسم هذا الفرع إلى 14 بابا (أنظر الملحق رقم 02)

الباب 01: تسديد النفقات وينقسم إلى سبعة مواد:

- المادة 01: نفقات المهام والتنقلات.

- المادة 02: نفقات الاستقبال.

- المادة 03: النفقات القضائية، نفقات الخبرة (المحامين المحضرين القضائيين والموثقين).
- المادة 04: نفقات استئجار الحافلات للرحلات التعليمية.
- المادة 05: نفقات نقل العمال وعائلاتهم العاملين بولايات الجنوب خلال العطل السنوية (مرسوم تنفيذي رقم 50-66 مؤرخ في 1966/02/27).
- المادة 06: نفقات نقل المتربصين الأجانب (مرسوم رئاسي رقم: 86-61 مؤرخ في 1986/03/25).
- المادة 07: نفقات الاستهلاك المنزلي للغاز والكهرباء (للاستهلاك المنزلي لفائدة موظفي الجنوب الكبير) (مرسوم تنفيذي رقم 28-95 مؤرخ في 1995/01/12).

الباب 02. الأدوات والأثاث وينقسم إلى 6 مواد:

- المادة 01: اقتناء وصيانة الأدوات والأثاث المكتبي.
- المادة 02: اقتناء وصيانة أجهزة الإعلام الآلي وشراء البرمجيات.
- المادة 03: تجديد وصيانة الأدوات وأثاث الداخلية والمطعم.
- المادة 04: تجديد وصيانة العتاد التقني والبيداغوجي.
- المادة 05: تجديد وصيانة عتاد الأمن ومحاربة الحرائق.
- المادة 06: تجديد وتركيب وصيانة أجهزة الهاتف.

الباب 03. وينقسم إلى ستة مواد:

- المادة 01: الأوراق، اللوازم المكتبية ومستهلكات الإعلام الآلي.
- المادة 02: مواد الصيانة والتنظيف.
- المادة 03: نفقات الطبع وإعداد المطبوعات المختلفة الخاصة بالمؤسسة.
- المادة 04: المواد الصيدلانية والأدوات الطبية الصغيرة.
- المادة 05: شراء الأعلام والرايات.
- المادة 06: شراء البياضة، والأسرة (أقمشة، أغطية) خاص بالمؤسسات التي بها داخلات.

الباب 04. الألبسة وينقسم إلى مادتين:

- المادة 01: ألبسة مستخدمي الاستقبال والسائقين.
- المادة 02: مآزر العمل لمستخدمي المصالح والمطبخ.

الباب 05. النشاطات الثقافية والرياضية يتضمن مادة وحيدة:

- المادة 01: النشاطات الثقافية والرياضية لفائدة المتربصين.

الباب 06. ملتقيات محاضرات ومعارض يتضمن مادة وحيدة:

- المادة 01: المشاركة في المعارض والملتقيات.

الباب 07. تسيير المطبعة وينقسم إلى مادتين:

- المادة 01: اقتناء مواد الاستهلاك لتسيير المطبعة.

- المادة 02: صيانة تجهيزات المطبعة.

الباب 08. نفقات التكوين وتنقسم إلى مادتين:

- المادة 01: نفقات التكوين ما قبل الترقية والتكوين التحضيري أثناء فترة التربص (التعليمتين رقم 45 المؤرخة في

2008/12/01 ورقم 02 المؤرخة في 2009/01/03 الصادرتين عن مصالح المديرية العامة للتوظيف العمومية).

- المادة 02: نفقات الامتحانات ومسابقات التوظيف...

الباب 09. التكاليف الملحقة وينقسم إلى ستة مواد:

- المادة 01: الماء، الغاز، الكهرباء، الوقود.

- المادة 02: إتاوات البريد والمواصلات والرسوم.

- المادة 03: نفقات كراء آلات حساب البريد والإعفاء من التخليص.

- المادة 04: النشر والإشهار.

- المادة 05: تأمين المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي.

- المادة 06: التوثيق البيداغوجي، الاشتراكات وشراء الكتب المتخصصة.

الباب 10. حظيرة السيارات وينقسم إلى سبعة مواد:

- المادة 01: اقتناء وتجديد حظيرة السيارات.

- المادة 02: شراء الوقود والزيوت.

- المادة 03: شراء المحلات.

- المادة 04: الصيانة، تصليح وشراء قطع الغيار المختلفة.

- المادة 05: تأمين السيارات.

- المادة 06: نفقات التقييم والمراقبة التقنية.

- المادة 07: شراء قسيمة السيارات.

الباب 11. مواد التدريب وينقسم إلى مادة وحيدة:

- المادة 01: اقتناء مواد التدريب، الوقود والزيوت لورشات التدريب.

الباب 12. التغذية وينقسم إلى مادتين:

- المادة 01: تغذية المتربصين.

- المادة 02: وجبات مقدمة للمستخدمين.

الباب 13. ألبسة المتربصين ويتضمن مادة وحيدة.

- المادة 01: اقتناء ملابس العمل ووسائل وأدوات الوقاية والأمن المخصصة للمتربصين، المتهنين وأساتذة التكوين والتعليم

المهنيين (تعليمية السيد وزير الأول رقم 541 المؤرخة في 2013/06/12).

الباب 14. أشغال الصيانة وينقسم إلى ثلاثة مواد:

- المادة 01: صيانة وإصلاح المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي واقتناء المواد للصيانة.

- المادة 02: تهيئة المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي.

- المادة 03: صيانة المساحات الخضراء واقتناء المواد والعتاد للصيانة.

الجدول رقم (01): حوصلة عامة للإيرادات والنفقات من ميزانية التسيير الأولية: (أنظر الملحق رقم 03).

5322600,00	مجموع العنوان الأول: الإيرادات	
50516000,00	الفرع الأول: نفقات المستخدمين	العنوان الثاني: النفقات
2710000,00	الفرع الثاني: نفقات التسيير	
5322600,00	مجموع العنوان الثاني: النفقات	

نلاحظ من خلال الجدول أن الميزانية متوازنة أي أن الإيرادات المقدرة تغطي كامل النفقات وتسجل 00 رصيد

كفائض إيرادات.

الفرع الثالث: نفقات التجهيز.

في هذا الجانب من النفقات صعب علينا الحصول على أبواب ومواد الفرع الثالث، التي تخص نفقات التجهيز فحاولنا التطرق إلى المراحل التي تمر بها عملية التجهيز، حسب المعلومات المقدمة لنا، تمر عمليات التجهيز والاستثمار بعدة مراحل نلخصها فيما يلي:

أولاً. تحضير دفاتر الشروط الخاصة:

أ-دراسة سابقه لمشروع ما.

ب-إنجاز أشغال المشروع.

ج-تجهيز بالأثاث المدرسي والمكتبي والمصالح المشتركة، وتحضير السيارات أي كل التجهيزات الخاصة بالمشروع (المؤسسة التكوينية).

ثانياً. إنشاء عقد المشروع:

يتم إنشاء عقد المشروع بناء على الكشوفات التقنية والتقديرية لهذا المشروع، حيث يطلب من مصالح الوزارة المالية بالتنسيق مع مصالح وزاره التكوين والتعليم المهنيين، لتقدير المبلغ المتوقع لإنجاز هذا المشروع.

ثالثاً. يتم منح هذا المبلغ من طرف مصالح الوزارة المالية وذلك عن طريق الولاية.

رابعاً. البدء في عمليات الاستثمار في الجرائد الرسمية الوطنية ويتم تسجيل العملية الاستثمارية.

خامساً. يتم منح المشروع للمقاولة ليتم تنفيذه على أرض الواقع.

المطلب الثاني: الوثائق المالية والمحاسبية للنفقات.

تلزم قواعد المحاسبة العمومية على كل محاسب عمومي مسك سجلات ودفاتر حسابات يومية وشهرية وسنوية، تستخدم لقيد

(أنظر الملحق رقم 4,5,6,7): مختلف العمليات المالية للدولة، وتطبق على هذه السجلات تعليمات صارمة من أهمها ما يلي

- تحفظ سجلات المحاسبة ووثائق إثبات النفقات والإيرادات لمدة 10 سنوات.
- تتركز مسؤولية الإشراف على هذه السجلات تحت يد مسؤول واحد أو نائبه.
- تكون صفحات سجلات المحاسبة مرقمة بأرقام متسلسلة ومختومة بختم الإدارة المكلفة بتسييرها.
- تجنب المحو والشطب، أما عند التصحيح يجب إثبات ختم وتوقيع الموظف المسؤول على مسك هذه السجلات.

وتتمثل الوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات فيما يلي:

- سند الطلب: هو وثيقة رسمية يصدرها الأمر بالصرف يدون فيها رغبته في اقتناء احتياجات المؤسسة، ويعتبر أول خطوة من خطوات النفقة، ويتضمن (اسم المؤسسة؛ تاريخ الطلب ورقمه؛ اسم الممون؛ رقم الباب؛ البند؛ نوع السلعة؛ الثمن الفردي لكل سلعة) (ملحق رقم 04).
- حوالة الدفع: هي وثيقة مالية تنجز في نسختين، يسجل فيها جميع المعلومات الضرورية التي تبين موضوع النفقة وتحتوي على الوثائق الثبوتية المبررة للنفقة (فاتورة؛ بطاقة طلب؛ وصل استلام) (ملحق رقم 05).
- جدول الحوالات المدفوعة: هو عبارة عن حافظة من ورق مقوى، حيث يفتح لكل بند من لبواب الميزانية جدول خاص به يحضر في نسختين ويوقف كل ثلاثة أشهر، مع ذكر مجموع الحوالات ومجموع الوثائق المتواجدة في كل جدول ويمضي من طرف الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- الفاتورة: هي وثيقة تجارية ومحاسبية وقانونية يتم استلامها من الممول، وتكون مطابقة لوصول الاستلام (نفس المعلومات) وتكون مصحوبة بسند تسليم (ملحق رقم 06).
- بطاقة الالتزام: تبين الرصيد المتبقي في كل بند بعد عملية الدفع، يمسكها المسير المالي تسهل عليه عدم وقوعه في تجاوز في ذلك البند (ملحق رقم 07).
- ورقة استهلاك المطعم: وهي ورقة الاستهلاك اليومي تنجز من طرف المسير المالي يوميا بعد وجبة الغداء، لمعرفة الكمية المدخلة والمخرجة والمبلغ الإجمالي للنفقة ومعرفة نفقة كل تلميذ لكيلا يقع في تجاوز في بند التغذية.
- سند الاستلام: وثيقة تثبت استلام السلع من حيث الكمية والتنوعية.
- الخريطة التكوينية والإدارية: الخريطة التكوينية تبين فيها عدد الأساتذة في المؤسسة وحسب كل تخصص، أما الخريطة الإدارية تبين فيها (المدير، المقتصد، سائق، طباط، عمال، عدد الإداريين بمختلف الفئات الخ).

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ النفقات في المؤسسة العمومية محل الدراسة.

يتم تنفيذ النفقات العامة على مراحل وفق قانون (20/90) كما يلي:

- الالتزام: وهي المرحلة الأولى في صرف النفقة وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، في هذه المرحلة يتم إعداد نسختين من سند الطلب توقع تأشير أولا من طرف المدير (الأمر بالصرف) من اجل الترخيص بالنفقة والالتزام الممون بالدين وتأشير وتوقع ثانيا من طرف المحاسب العمومي بعد تأكده من شرعية النفقة وإمكانية تغطيتها ماليا.
- النسخة الأولى يتم تسليمها إلى المورد من اجل توريد السلعة لفائدة المؤسسة.
- أما النسخة الثانية يتم تسليمها إلى أمين المخزن لأنها تعتبر ترخيصا له باستلام السلعة من الممون (وصل استلام).
- التصفية: تهدف عملية التصفية إلى التأكد من حقيقة وتحديد مبلغ النفقة وتتم هذه العملية على أساس وثائق الإثبات التي تقرر حقوق الطرفين وتعتبر عملية التصفية من مهام الأمر بالصرف.

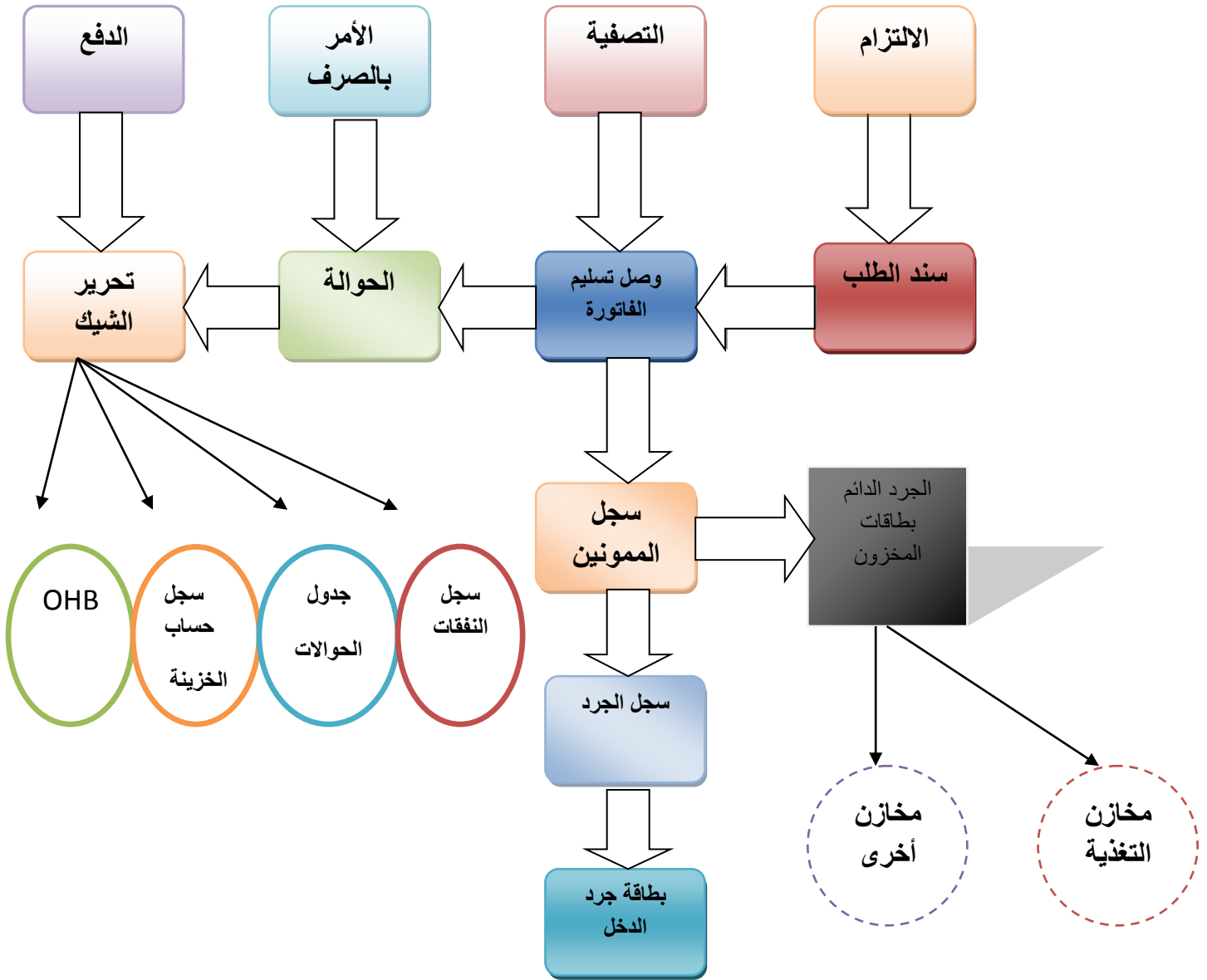
- في هذه المرحلة يقوم أمين المخزن بمقارنة وصل الاستلام الذي يمثل الكمية الحقيقية المسلمة للمؤسسة ونوعيتها وقيمتها مع الفاتورة ليتأكد أنها تحمل نفس المعلومات، ويكون وصل الاستلام موقع من طرف المقتصد وأمين المخزن.

بعد الانتهاء من عملية المقارنة، يقوم أمين المخزن بالتوقيع على ظهر الفاتورة للإقرار باستلام السلعة فعلا من حيث الكمية والنوعية، إضافة إلى توقيع وتأشير المدير الذي يقر بأداء الخدمة واستلام السلع.

- الأمر بالصرف: هو العمل الإداري الذي يحتوي طبقا لنتائج التصفية على الأمر بأداء دين المنظمة العمومية، ويقوم بهذا العمل الأمر بالصرف، ويكون عن طريق تحرير حوالة الدفع التي تحمل في طيها الوثائق الثبوتية للنفقة، وسند الطلب والفاتورة.
- الأمر بالدفع: هي آخر مرحلة من مراحل تنفيذ النفقة يصدر فيها الأمر بالدفع، وهو أمر خطي يوجهه الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي.

بعد التحقق من شرعية النفقة ومبلغها والإجراءات الإدارية السابقة والتأكد من مواصفات الفاتورة المحددة قانونيا، يقوم المقتصد بإصدار صك خزينة فردي أو عن طريق تحويل من حساب الخزينة لفائدة المتعاملين مع المؤسسة.

الشكل رقم (03): مراحل تنفيذ النفقات في المؤسسة محل الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات المؤسسة والمعلومات السابقة.

العمليات التي تتم خارج الميزانية تسجل في OHB (عمليات خارج الميزانية) (أنظر الملحق رقم 08).

- يتم تنفيذ عمليات النفقات العامة في معهد سلطان إبراهيم أي المؤسسة محل الدراسة وفق المراحل الموضحة في الشكل، وباستخدام مجموعة من الوثائق المحاسبية والسجلات لغرض إثبات وتسديد هذه النفقات.

المبحث الثالث: إصلاحات النظام الميزانياتي ومدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

نتناول في هذا المبحث الإصلاح الجديد الذي على طراً على الإطار القانوني لنظام الميزانية، والتغيرات التي تعرضت لها الميزانية نيين بذلك شكل الميزانية الجديد، وفي الأخير نوضح دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

المطلب الأول: القانون العضوي 15-18 إصلاح الإطار القانوني للنظام الميزانياتي الحالي.

عرف الإطار الميزانياتي الساري حالياً المتمثل في قانون 84-17 العديد من النقائص، خاصة بعد التطورات المالية والمحاسبية على المستوى الدولي، ولهذا تم إصدار إطار قانوني جديد للمالية العمومية تجسد من خلال القانون ال عضوي 15-18.

الفرع الأول: نقائص الإطار الميزانياتي الحالي.

أولاً. عدم دمج ميزانيتي التسيير والتجهيز:

عدم تماشي مدونة ميزانية التسيير مع مدونة التجهيز، بحيث نجد أن تقدم مدونة نفقات التسيير توزع الاعتمادات المالية حسب الدوائر الوزارية في حين مدونة التجهيز والاستثمار تقسمها على شكل قطاعات، مما يصعب على متصفح الميزانية وقانون المالية عملية فهمها واستيعابها.

ثانياً. غياب تسيير ميزانياتي مبنى على النتائج:

يرتكز التسيير الحالي للمال العام على منطق توفير الوسائل في تسيير الأموال العمومية، دون الاهتمام بالنتائج والأهداف المرجوة إذن "الاعتمادات تمنح لأجل التكفل بالحاجيات المعبر عنها من طرف الأمر بالصرف، خلال السنة المعنية وليس بدلالة أهداف الأداء التي يجب تحقيقها أو النتيجة التي يجب بلوغها".

ثالثاً. نقص الشفافية في تقديم وثائق الميزانية مع صعوبة الوصول إليها:

فهذه الصعوبات تتم مواجهتها أثناء النقاشات البرلمانية حول مشروع ميزانية الدول، لأنه لا يمنح للبرلمان سلطة حقيقة وصلاحيات واسعة لمناقشة الميزانية، لأن الوثائق المقدمة من طرف الوزارة المالية غير كافية، لأن عمل البرلمان منحصر في كونه ينظر إلى حجم الاعتمادات وعن نسب تطورها واستهلاكها.

رابعاً. عدم تحميل المسؤولية للمسيرين:

أ- انعدام روح المسؤولية لدى المسيرين.

ب- النظام المالي لا يحمل الأمرين بالصرف المسؤولية، كما لا يحدد لهم الأهداف التي يتعين عليهم بلوغها خلال السنة المالية، أي الاعتمادات المالية تخضع في استهلاكها لقواعد وشروط قانونية، ومنه نجد المسيرين غير مسؤولين عن كفاءة وفعالية تسيير المصالح الحكومية.

ج- عدم تسطير الأهداف مسبقا وتحديدًا بدقة ولهذا لا يمكن محاسبتهم.

خامسا. يعيد هذا القانون وضع مناقشة الميزانية في صميم المناقشة البرلمانية.

سادسا. يقترح هذا القانون تعديل مفهوم المقرر بتغييره، إلى ما يتجاوز مقرا قانونيا (الامتثال للقواعد والإجراءات)، نحو مقرر اقتصادي (تحديد السياسات العمومية وفعاليتها).

سابعًا. اعتماد مبدأ الحكامة في تسيير المالية العمومية، وتقييد حرية المبادرة لتحويل الاعتمادات بشروط صارمة.

ثامنا. يهدف هذا القانون العضوي الى تقليص الصناديق الخاصة، والتي هي محل الانتقاد من قبل المؤسسات المالية العالمية، لأنها أصبحت مصدر للفساد في الكثير من القطاعات، والتي تعاني من سوء التسيير.

تاسعا. تعزيز الشراكة بين القطاعين العام والخاص، لتمويل عمليات الاستثمار، من خلال تسهيلات حكومية لفتح رأسمال المؤسسات الحكومية الصغيرة والمتوسطة أمام مستثمرين قطاع الخاص.

الفرع الثاني: الأهداف الرئيسية للقانون العضوي 18-15 لقوانين المالية.

جاء القانون العضوي إلى إصلاح تسيير المالية العامة وذلك من خلال الأهداف التي أدرجت فيه من أجل تحقيقها والمتمثل في:

أولًا. الانتقال من إدارة قائمة على الوسائل إلى إدارة قائمة على النتائج:

إن النظام الميزانياتي الحالي قائم على منطق الوسائل، حيث يركز على تحديد الاعتمادات المالية لسد الاحتياجات والإمكانات خلال السند دون وجود أهداف محددة لتحقيقها، وهذا ما جعل الجزائر تبحث عن تسيير النفقات العمومية وفقا للنتائج المتفق عليها وذلك من خلال توليها لمشروع نظامها الميزانياتي ونشاء قاعدة قانونية جديدة تؤطر المالية العامة في البلاد.

ثانيا. منح الحرية للمسؤولين ووضع المسؤولية على عاتقهم ومراقبة الأداء:

تم تكريس مبدأ جديد في تسيير المال مبنى على اعتماد إصلاح قائم على تحميل المسؤولية على المسيرين وتقسيم أدائهم وهذا ما وضع في الهدف الجديد المرسوم لقانون المالية ومن خلال المادة "6" التي تنص على " يعد قانون المالية بالرجوع إلى تأطير وبرمجة الميزانية كما هو محدد في المادة 5 من القانون.

ثالثًا. المقاربة الميزانية على المدى المتوسط:

تعتبر هذه المقاربة كأسلوب فعال في تسيير الموارد العمومية، حيث تعبر بصورة واضحة لتقديرات إيرادات ونفقات الدولة على مدى يتجاوز السنة، أي أنه يشمل تقدير سقف الإيرادات والنفقات الكلية لثلاث سنوات القادمة ، كما يحدد رصيد ميزانية الدولة وكذا مديونية الدولة عند الاقتضاء، وذلك بالاحتفاظ على مبدأ السنوية الذي يظل "حتميا" في مجال المالية العمومية، وذلك

من خلال عدة وسائل أهمها ميزانية البرامج، حيث تقدم هذه الميزانية في شكل قانون خاص مستقل عن ميزانية السنة، لدراسته والمصادقة عليه فيما يعرف برخصة البرنامج، ويجب أن تترجم هذا القانون ببرنامج تنفيذ المشروع.

رابعاً. توحيد الميزانية:

جاء هذا الإصلاح المباشر من أجل تحديث الممارسات المالية الحالية، وهذا يستدعي دمج ميزانيتي التسيير والاستثمار في وثيقة واحدة، وهذا احتراماً لمبدأ وحدة الميزانية، وذلك بوضع هيكلية جديدة للميزانية في القطاعات وتقسيمها نحو البرامج التي تعكس السياسات العامة، وجاء هذا التصنيف الجديد المنصوص عليه في القانون العضوي كما يلي:

أ- تصحيح مجموعة من الإختلالات المتواجدة في التصنيف الحالي.

ب- لتسهيل قراءة الوثائق المتعلقة بميزانية الدولة لنواب البرلمان.

ج- تسهيل عليهم عملية تقييم الأهداف المسطرة صوب النتائج المعلنة.

المطلب الثاني: تقسيمات النفقات وفق القانون العضوي 18-15.

نقسم هذا المطلب إلى فرعين الأول نتناول فيه تقسيم النفقات وفق الطبيعة الاقتصادية، والثاني نتعرض فيه إلى الأصناف الفرعية ورموزها حسب الطبيعة الاقتصادية كالآتي:

الفرع الأول: تقسيم النفقات وفق الطبيعة الاقتصادية.

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

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 الصالح:

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

ثالثا. نفقات الاستثمار:

تتكون من المواد الآتية: الثببتات العينية والثببتات 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 الإداري والصناعي والتجاري والمؤسسات المماثلة العمومية الأخرى، والتحويلات للجماعات المحلية، والتحويلات لفائدة الجماعات، 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 والتسيقات، وودائع وكفالات.

سابعاً. نفقات غير المتوقعة:

الفرع الثاني: الأصناف الفرعية وكذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية: (انظر الملحق رقم 09)

الترميز	طبيعة النفقة
10000	نفقات المستخدمين
11000	الرواتب
11100	رواتب الموظفين والأعوان العموميين
11200	رواتب المستخدمين والمتعاقدين
11210	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكامل
11220	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي
11300	تعويضات أعضاء الحكومة والبرلمان
11400	رواتب المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج
11500	رواتب المستخدمين المتعاونين
12000	العلاوات والتعويضات
12100	علاوات وتعويضات الموظفين والأعوان العموميين
12200	علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاقدين

علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاونين	12300
تعويضات الأعضاء الدائمين للهيئات والمؤسسات	12400
تعويضات المستخدمين الموضوعين تحت التصرف	12500
تعويضات المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج	12600
الزيادات	13000
الزيادة الاستدلالية	13100
زيادات أخرى	13200
مساهمات صاحب العمل	14000
مساهمات في هيئات الضمان الاجتماعي والتقاعد	14100
مساهمات الخدمات الاجتماعية	14200
الخدمات الاجتماعية	14210
المساهمة في السكن الاجتماعي	14220
المساهمة في نظام التقاعد	14230
الخدمات الاجتماعية على عاتق صاحب العمل	15000
خدمات ذات الطابع العائلي	15100
المنح العائلية	15110
علاوة الدراسة	15120
منحة الأجر الوحيد	15130
المنح الاختيارية	15200
حوادث العمل ومعاش الخدمة	16000
ربوع الحوادث المهنية	16100
معاشات جراء أضرار جسدية	16200
معاشات الخدمة	16300
تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	17000
نفقات التسيير	20000
التنقلات والنقل والاتصال	21000
المهمات التنقلات والمصاريف ذات الصلة	21100
النقل بالبريد والإعفاء البريدي والوسائل	21200
مصاريف الاستقبال والاحتفالات	21300
مصاريف المؤتمرات والندوات والملتقيات والتظاهرات	21400
النوعية والتعميم	21500
الإعلام والتوثيق	22000
الإشهار والإعلام والتوثيق	22100

التحرير والترجمة	22000
مصاريف إعداد المطبوعات ومختلف الوثائق	22300
الخدمات المهنية	23000
الأتعاب	23100
الخدمات التقنية للدراسات والخبرة والبحث	23200
الخدمات المهنية في الاتصالات	23300
المصاريف القضائية	23400
الإيجار	24000
إيجار العقارات	24100
إيجار المنقولات	24200
تكاليف الإيجار الأخرى	24300
الصيانة والإصلاح	25000
صيانة وتصليح الحطائر	25100
صيانة وتصليح حطائر السيارات	25110
صيانة وتصليح حطائر النقل الجوي	25120
صيانة وتصليح حطائر النقل البحري	25130
صيانة وتصليح حطائر النقل بالسكك الحديدية	25140
صيانة وتصليح الآلات والمعدات والتجهيزات	25200
صيانة البيانات والمنشآت القاعدية	25300
صيانة البيانات	25310
صيانة المنشآت القاعدية	25320
صيانة المساحات الخضراء	25400
الحراسة والأمن	25500
نفقات أخرى للصيانة والتصليح	25600
خدمات أخرى	26000
التموينات واللوازم	27000
التغذية	27100
المواد الصيدلانية والطبية وشبه الصيدلانية	27200
المعدات والتجهيزات الصغيرة ومستهلكات الإعلام الآلي	27300
الوراقة واللوازم المكتبية	27400
الملابس والأحذية	27500
الوقود وزيوت التشحيم المنتجات القابلة للاشتعال	27600
مصاريف الاتصال	27700

مصاريف الكهرباء والغاز والماء	27800
تموينات وتجهيزات أخرى	27900
أعباء أخرى للتسيير	28000
المصاريف البنكية والمصاريف المماثلة	28100
العقوبات	28200
مصاريف التأمين	28300
التعويض عن الأضرار المادية أو الجسدية	28400
الضرائب والرسوم والمدفوعات الأخرى المماثلة	28500
رسوم الامتياز وبراءات الاختراع والتراخيص والعلامات والبرمجيات والعمليات	28600
المصاريف المتعلقة بالمسابقات والجوائز	28700
تعويضات أعضاء اللجان ولجان التحكيم	28800
اشتراكات، مساهمات ومصاريف الانخراط في الهيئات	28900
خدمات التمهين والتكوين	29000
التكوين وتحسين المستوى	29100
التكوين بالخارج	29200
التمهين	29300
خدمات أخرى للتمهين والتكوين	29400
تخصيصات تسيير للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	
نفقات الاستثمار	30000
تثبيتات عينية	31000
الأراضي	31100
الأراضي الفارغة	31110
الأراضي المهياة	31120
أراضي الآبار	31130
الأراضي المبنية	31140
تهيئة وإعادة تأهيل الأراضي	31200
الأشغال الغاية	31300
البناء والصيانة	31400
المنشآت القاعدية	31410
المنشآت القاعدية البحرية	31411
المنشآت القاعدية لطرقات	31412
المنشآت القاعدية للمطارات	31413
للمنشآت القاعدية لسكك الحديدية	31414

المنشآت القاعدية لري	31315
المنشآت القاعدية الرياضية	31416
المنشآت القاعدي الطاقوية	31417
المنشآت القاعدية لمعالجة النفايات والمياه المستعملة	31418
المنشآت الفنية	31419
البنائيات	31420
السكنات	31430
صيانة وإعادة تأهيل التراث العقاري التاريخي والديني والثقافي	31440
التركيبات والترتيب وتهيئة البنائيات	31500
التركيبات التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	31600
التركيبات التقنية والخاصة	31610
المعدات والأدوات الصناعية	31620
معدات وتجهيزات أخرى	31630
العتاد العسكري	31700
معدات النقل	31800
النقل البري	31810
مركبات نقل الأشخاص	31811
مركبات نقل البضائع والمواد والمنتجات والمواد الخطيرة	31812
النقل البحري	31820
النقل الجوي	31830
النقل الموجه: المترو، الترامواي والتلفريك	31840
تثبيتات عينية أخرى	31900
أجهزة الإعلام الآلي	31910
معدات وأثاث المكتب	31920
الأعمال الفنية واللوحات والمجموعات	31930
تثبيتات معنوية	32000
مصاريف التطوير والأبحاث والدراسات	32100
التنازلات والحقوق وبراءات الاختراع والترخيص وما يماثلها	32200
برمجيات الإعلام الآلي وما يماثلها	32300
تثبيتات معنوية أخرى	32300
تخصيصات الاستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	33000
نفقات التحويل	40000
التحويلات لفائدة الأشخاص	41000

التحويلات لفائدة المتعلمين	41100
التحويلات ذات الطابع الاجتماعي	41200
التحويلات لفائدة المجاهدين	41300
تحويلات أخرى لفائدة الأشخاص	41400
التحويلات لفائدة المؤسسات	42000
دعم لفائدة القطاعات	42100
تسديد الديون	42200
تخفيض نسب لفائدة	42300
التحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	43000
التحويلات للجماعات المحلية	44000
تحويلات للجماعات المحلية بعنوان رواتب المستخدمين	44100
تحويلات للجماعات المحلية بعنوان التسيير	44200
تحويلات للجماعات المحلية بعنوان الاستثمار	44300
التحويلات لفائدة الجمعيات	45000
التحويلات لفائدة المنظمات الدولية ولدول أجنبية	46000
تحويلات أخرى	47000
اعباء الدين العمومي	50000
فؤاد على الدين العمومي	51000
فوائد على الدين الداخلي	51100
فوائد على الدين الخارجي	51200
التزامات وضمائنات الدولة	51300
التزامات الدولة	51310
ضمائنات الدولة	51320
مصاريف أخرى على الدين	52000
رسوم والالتزام	52100
علاوات الإصدار وتسديد السندات	52200
مصاريف إصدار القروض	52300
علاوات التشجيع على الادخار	52400
نفقات العمليات المالية	60000
المساهمات المالية	61000
المؤسسات المالية	61100

المؤسسات المالية المراقبة	61110
المؤسسات المالية غير المراقبة	61120
المؤسسات غير المالية	61200
المؤسسات غير المالية المراقبة	61210
المؤسسات غير المالية غير المراقبة	61220
القروض والتسيقات	62000
القروض	62100
قروض للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري	62110
قروض للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي	62120
قروض للجماعات المحلية	62130
قروض لصناديق الاجتماعية	62140
قروض للخواص	62150
تسيقات	62200
تسيقات لمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي التجاري	62210
تسيقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي	62220
تسيقات لجماعات محلية	62230
تسيقات لصناديق الاجتماعية	62240
تسيقات للخواص	62250
ودائع وكفالات	63000
النفقات غير المتوقعة	70000

المصدر: وثائق المؤسسة

المطلب الثالث: مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

في هذا المطلب سنتطرق إلى عرض النفقات العامة الخاصة بالمؤسسة لسنتي 2020-2021، بعد ذلك نقدم تحليل عن التغيرات التي طرأت على هذه النفقات، وفي الأخير نتناول دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

الفرع الأول: عرض النفقات لسنتي 2021 و2022:

تنقسم نفقات المؤسسة التكوينية إلى ثلاثة أجزاء حيث تتمثل الأولى في نفقات المستخدمين والثانية في نفقات التسيير، أما النفقات الأخيرة تتمثل في نفقات التجهيز، حيث كل جزء من هذه النفقات مقسم على أبواب ومواد لكل منها اعتماد خاص بها.

أولاً. الفروع: هي صفحة يتم فيها تسجيل الفروع بالترتيب من الفرع الأول نفقات المستخدمين يقابلها 8 أبواب وسطر مجموعة الفرع الأول، يليه الفرع الثاني نفقات التسيير التي يقابل 14 بابا وسطر لمجموعة الفرع الثاني، ثم الفرع الثالث يقابله.

ثانياً. الأبواب: تدون أرقام الأبواب بالترتيب من الباب الأول إلى آخر باب لكل فرع حسب المدونة الرسمية.

ثالثاً. المواد: تدون أرقام المواد بالترتيب من المادة الأولى إلى آخر مادة لكل باب حسب المدونة الرسمية.

رابعاً. العناوين: لتدون مقابل كل رقم باب ومادة عنوانها بالضبط كما في المدونة الرسمية.

خامساً. الاعتمادات المسقفة: يسجل في هذا العمود التقديرات المعدلة لكل باب من أبواب النفقة.

سادساً. الاعتمادات المستهلكة: يسجل في هذا العمود ما تم استهلاكه في كل باب من أبواب النفقات.

سابعاً. الرصيد: يتمثل في ناتج الاعتمادات المسقفة مطروحاً منه الاعتمادات المستهلكة.

جدول 01: النفقات العامة لسنة 2021: (انظر الملحق رقم 10)

الباب	المادة	العناوين	الاعتمادات المسقفة	الاعتمادات المستهلكة	الرصيد
I		نفقات المستخدمين			
1		أجور العمال المرسمين	7 221 260,00	5 879 928,00	1 341 332,00
2		العلاوات المختلفة	10 746 436,27	5 977 937,68	4 768 498,59
3		أجور العمال المتعاقدين	4 200 000,00	2 881 774,21	1 318 225,79
4		منحة المقدمة للمتربصين	1 500 000,00	394 470,00	1 105 530,00
5		شبه الرواتب المقدمة للمتربصين	5 200 000,00	3 450 600,00	1 749 400,00
		التكاليف الاجتماعية			
1		المنح العائلية	207 200,00	128 562,50	78 637,50
6	2	الضمان الاجتماعي 25 %	4 250 000,00	2 964 466,37	1 285 533,63
	3	الضمان الاجتماعي للمتربصين والمتمهنيين	1 442 800,00	1 043 400,00	399 400,00
7		معاش الخدمة والأضرار الجسدية	0,00	0,00	0,00
8		المساهمة في الخدمات الاجتماعية	632 303,73	632 303,73	0,00
		مجموع النفقات الفرع الأول:	35 400 000,00	23 353 442,49	12 046 557,51
II		نفقات التسيير			

10 000,00	0,00	10 000,00	تسديد النفقات	1
0,00	85000,00	85 000,00	الأدوات والأثاث	2
5,19	129994,81	130 000,00	اللوازم	3
5 000,00	0,00	5 000,00	الألبسة	4
0,00	10000,00	10 000,00	النشاطات الثقافية والرياضية	5
0,00	0,00	0,00	ملتقيات محاضرات ومعارض	6
0,00	0,00	0,00	تسيير المطبعة	7
0,00	30000,00	30 000,00	نفقات التكوين وامتحانات ومسابقات	8
593 594,90	306405,10	900 000,00	التكاليف الملحقمة	9
0,00	0,00	0,00	حظيرة السيارات	10
51 679,50	208320,50	260 000,00	مواد التدريب	11
1 132 000,00	0,00	1 132 000,00	التغذية	12
0,00	0,00	0,00	ألبسة المتربصين	13
42 063,92	207936,08	250 000,00	أشغال الصيانة	14
1 834 343,51	977 656,49	2 812 000,00	مجموع النفقات الفرع الثاني:	
13 880 901,02	24 331 098,98	38 212 000,00	مجموع النفقات 2+1:	
	28 418 240,07	38 212 000,00	مجموع الإيرادات:	

المصدر: وثائق المؤسسة.

جدول 02: النفقات العامة لسنة 2020 (ملحق رقم 11).

الباب	المادة	العناوين	الاعتمادات المسقفة	الاعتمادات المستهلكة	الرصيد
I		نفقات المستخدمين			
1		أجور العمال المرسمين	6 955 445,00	6 148 846,50	806 598,50
2		العلاوات المختلفة	11 019 063,25	7 867 145,70	3 151 917,55
3		أجور العمال المتعاقدين	4 040 000,00	3 625 133,67	414 866,33
4		منحة المقدمة للمتربصين	2 000 000,00	0,00	2 000 000,00
5		شبه الرواتب المقدمة للمتربصين	5 400 000,00	1 215 000,00	4 185 000,00
		التكاليف الاجتماعية			
6	1	المنح العائلية	197 200,00	180 475,00	16 725,00
	2	الضمان الاجتماعي 25 %	4 200 000,00	3 503 998,08	696 001,92

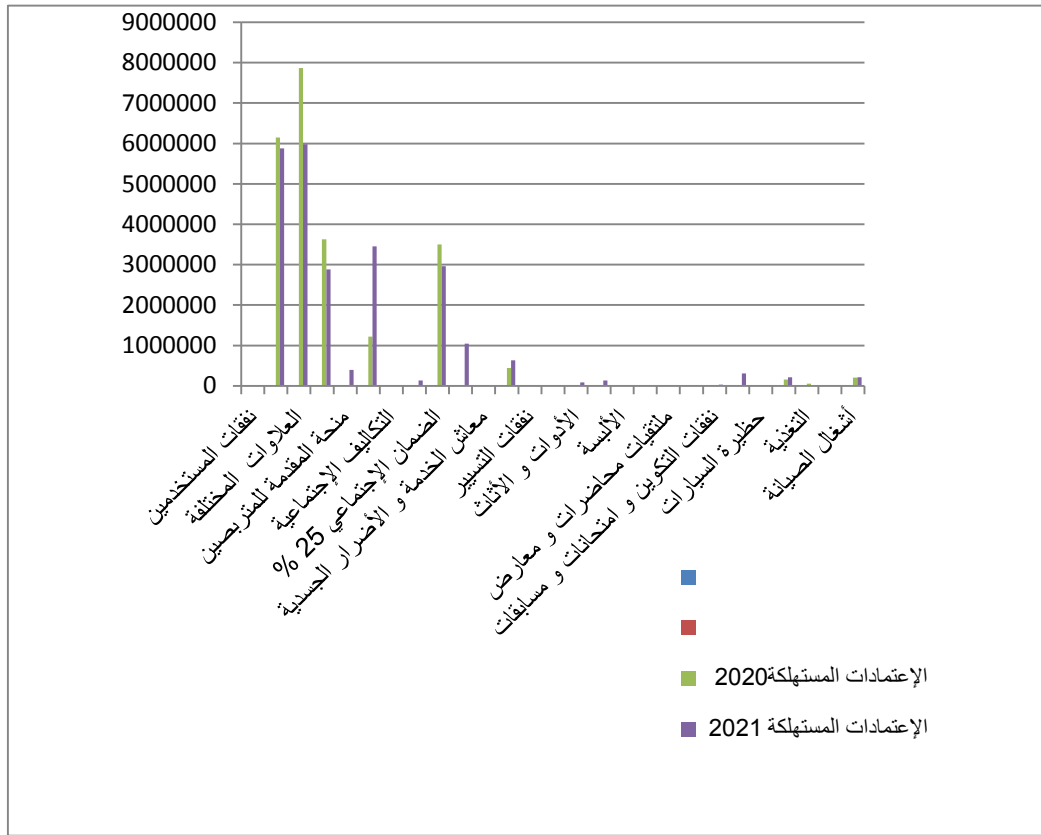
901 230,00	501 570,00	1 402 800,00	الضمان الاجتماعي للمتريصين والمتمهين	3
0,00	0,00	0,00	معاش الخدمة والأضرار الجسدية	7
0,00	437 491,75	437 491,75	المساهمة في الخدمات الاجتماعية	8
12 172 339,30	23 479 660,70	35 652 000,00	مجموع النفقات الفرع الأول:	
			نفقات التسيير	II
0,00	0,00	0,00	تسديد النفقات	1
6,05	104993,95	105 000,00	الأدوات والأثاث	2
326,40	154673,60	155 000,00	اللوازم	3
0,00	0,00	0,00	الألبسة	4
0,00	10 000,00	10 000,00	النشاطات الثقافية والرياضية	5
0,00	0,00	0,00	ملتقيات محاضرات ومعارض	6
0,00	0,00	0,00	تسيير المطبعة	7
0,00	0,00	0,00	نفقات التكوين وامتحانات ومسابقات	8
40 164,39	404835,61	445 000,00	التكاليف الملحقه	9
0,00	0,00	0,00	حظيرة السيارات	10
1 294,15	158705,85	160 000,00	مواد التدريب	11
481 444,55	50555,45	532 000,00	التغذية	12
0,00	0,00	0,00	ألبسة المتريصين	13
49,88	199950,12	200 000,00	أشغال الصيانة	14
523 285,42	1 083 714,58	1 607 000,00	مجموع النفقات الفرع الثاني:	
12 695 624,72	24 563 375,28	37 259 000,00	مجموع النفقات 2+1:	
39 092 927,56			مجموع الإيرادات:	

الفرع الثاني: تحليل قيم النفقات العامة خلال السنتين.

نلاحظ من خلال التمثيل البياني الذي يمثل تطور النفقات العامة الخاصة بالمعهد لفرعي نفقات المستخدمين ونفقات التسيير انه تم تنفيذ الميزانية في جانب النفقات على أكمل وجه طبقا للقوانين والإجراءات المنصوص عليها. حيث تم تسديد جميع النفقات المتزم بتا في إطار الميزانية لكلتا السنتين 2020 و 2021، ولم يسجل أي تجاوز في أي باب من أبواب النفقات.

كما نلاحظ أن الرصيد المتبقي من الاعتمادات كان أكبر في سنة 2021 حيث قدر بـ 13880901.02 دج، في حين كان الرصيد المتبقي للاعتمادات أقل في سنة 2020 قدر بـ 12904241.52 دج، ومن جهة أخرى نلاحظ أن الاعتمادات المسقفة في بعض الأبواب غطت كامل تكاليف و احتياجات المؤسسة في هذه الأبواب و حققت فائض، لاحظنا كذلك أن قيمة الاعتمادات المستهلكة انخفضت في سنة 2021 ، حيث كانت تقدر في سنة 2020 بـ 24354758.48 دج ، وفي سنة 2021 أصبحت تقدر بـ 24331098.98 دج، و من خلال ما سبق يمكن القول أن سنة 2021 أفضل من سنة 2020 من ناحية تسيير و تنفيذ النفقات العامة .

الشكل رقم 04: تحليل نفقات التسيير لسنتي: 2020-2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجداول

الفرع الثالث: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة.

من خلال دراستنا التطبيقية أثناء التبرص الميداني الذي قمنا به، على مستوى معهد سلطان إبراهيم المتخصص في التكوين والتعليم المهنيين وبالاعتماد والاطلاع على الوثائق المالية و المحاسبية للمعهد، استنتجنا أن للمحاسبة العمومية دور كبير و وظيفي في ترشيد النفقات العامة، وذلك من خلال التطبيق العقلاني للميزانية، من طرف كل من الأمر بالصرف والمراقبين الماليين، حيث يبدلون قسارى جهدهم بخصوص التحكم وعقلنة النفقات العامة، للاستعمال الأمثل في إنفاقها وحرصهم على صرف الاعتمادات والمخصصات المالية الممنوحة، ويتم هذا باحترام القوانين والتشريعات المعمول بها، والمنصوص عليها في المراسيم

التشريعية، حيث يهدف هذا الترشيد إلى التحكم والاستخدام الأمثل للمال العام، وترشيد النفقات العامة من خلال الحفاظ على موارد الدولة من التبذير و الإسراف لتحقيق خدمة عمومية بجودة عالية.

هناك جملة من الإرشادات يلتزم بها مسيرين المعهد لتحقيق التحكم الجيد في النفقات، أهمها المتمثلة في:

- تقليص استعمال الماء وعدم التبذير.
- الإصلاح الفوري عند تواجد عطب أو خلل في أنابيب الماء لتفادي الإسراف.
- استعمال الهاتف المحمول الخاص بالمعهد التكويني في إطار العمل فقط.
- التقليص في استهلاك الكهرباء مثلاً: استعمال المصابيح الأقل تكلفة.
- العقلنة في استعمال كل من المدفئات والمبردات الهوائية.
- تقليل استعمال ورق الطباعة من طرف المستخدمين.
- الحيلة في استعمال المواد الغذائية في المطبخ لتجنب الإسراف والتقليل من نفقة المطبخ.
- استعمال السيارات الإدارية لغرض العمل أو للضرورة فقط لتقليل نفقات الوقود، واستعمال وقود الغاز بدل الوقود لتخفيض تكلفة النفقة.

خلاصة:

بعد ما تم عرضه في هذا الفصل يمكننا الإجابة عن التساؤلات التي كانت تراودنا عن كيفية إعداد مشروع الميزانية في المؤسسات التكوينية.

فان ميزانية المؤسسة تعد كل سنة مالية من طرف الأمر بالصرف، وبالمشاركة التقنية للمسير المالي والعملية تتطلب منها الدقة بالتحديد في العمليات والنصوص المتعلقة بإعداد مشروع الميزانية، ولإعداد مشروع الميزانية في المؤسسات التكوينية نحتاج إلى وجود مجموعة من الوثائق، التي تكون لازمة وضرورية للاستناد عليها في تحضيره (كالبطاقة الوصفية، ميزانية السنة السابقة، المنشور الوزاري... الخ).

ويتم إعدادها في وثيقة تسمى مدونة الميزانية، وهي تحتوي على جانبين الأول تقدر فيه الإيرادات، أما الثاني فخصص لتحديد النفقات طبقا لاحتياجات المؤسسة، وبعد تحضيرها ترسل للمصادقة عليها من طرف السلطة الوصية المتمثلة في مديرية التكوين والتعليم المهنيين للولاية، بعد المصادقة عليها ترجع نسخة للمؤسسة وترسل أخرى إلى وزارة التكوين والتعليم المهنيين لتصبح بعد ذلك وثيقة رسمية قابلة للتنفيذ.

فإيرادات المؤسسة عبارة عن المقبوضات المحصلة عن طريق أشخاص طبيعيين (كمداخيل على عاتق العائلات... الخ)، وأشخاص معنويين (كمساهمات الدولة والمنح الوطنية)، حيث يتم تحصيلها وفقا للسجلات ودفاتر خاصة، أما النفقات فهي جميع المصاريف التي تقوم بها المؤسسة من أجل توفير الحاجيات والوسائل الضرورية لحسن سيرها، وذلك عن طريق التعامل مع أشخاص طبيعيين (كالممولين)، أو أشخاص معنويين (كشركة الغاز والكهرباء)، ويتم دفع النفقات وفقا لسجلات ودفاتر ووثائق محاسبية ثبوتية (حوالة الدفع، سجل النفقات).

كما اتضح لنا أن هناك علاقة ترابط بين المحاسبة العمومية والنفقات العامة، وذلك من خلال الدور الكبير الذي تقوم به المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات، من خلال التحكم الجيد في النفقات وحرص الأعوان المتمثلون في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث كل منهما يشرف على مرحلة من مراحل تنفيذ النفقة، مع مراعاة الجوانب القانونية في تنفيذها وصرف النفقة على ما هو أساسي وأولي، ويتطلب وهذا ما يعتبر بترشيد النفقات العامة، وحرص عليه قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وقانون المالية والمراسيم التنفيذية.

خاتمة

تعتمد الحكومة في تسيير أموالها العمومية على المحاسبة العمومية، حيث تتناول مجمل النشاط الاقتصادي وتطبق في الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري، والتي لا تسعى إلى تحقيق الربح بل تهدف إلى المساعدة على تلبية حاجات المجتمع من تعميم وأمن وعدالة والخدمات الصحية والإعلامية وذلك دون مقابل أو مقابل مبالغ رمزية لتغطية تلك الخدمات فقط.

فالمؤسسات العمومية هي المؤسسات التي تكون ملك للدولة، وتخضع لسلطتها وتسير بقوانينها، وبالتالي ينطبق عليها قانون المحاسبة العمومية، وتخضع لمختلف هيئات الرقابة التي تفرضها الدولة، بهدف حماية المال العام، باعتبار المحاسبة العمومية نظام يحدد النصوص والقوانين والإجراءات الواجب تنفيذها، من طرف الأعوان المحاسبين في إعداد الميزانية، والتي تتمثل في الإيرادات والنفقات ونخص بالذكر النفقات، التي هي محل دراستنا، هذه الأخيرة تعد وسيلة مهمة تستعملها الدولة للقيام بوظائفها وتحقيق أهدافها عن طريق المبالغ النقدية التي تنفقها لإشباع الحاجات العامة.

تحرص الدولة على ضمان تسيير الأمثل للنفقات العامة، والرقابة عليها والامتثال للقوانين والتشريعات التي تضعها، للتأكد من أنها حققت الغرض الذي أنشئت من أجله، والمدى الذي وصلت إليه لتحقيق الترشيح العقلاني لها، مع مراعاة الأخطاء ومحاوله معالجتها بتفقد جميع مستويات الرقابة المطبقة.

فضابط الاقتصاد في الإنفاق يعتبر شرطا ضروريا لتحقيق المنفعة العامة، بأقل تكلفة أو نفقة ممكنة وذلك في حدود القانون المعمول في الحكومة لتنمية الاقتصاد الوطني من جهة، ومحاربة كل أنواع الإسراف والتبذير والغش وسرقة أموال الدولة من جهة أخرى، وتطبيق عقوبات صارمة على كل من قام أو حاول القيام بأعمال التدنيس.

على ضوء هذا المنطلق ثم طرح الإشكالية المدروسة "كيف تساهم المحاسبة العمومية في ترشيح النفقات العامة في المؤسسات العمومية"، وتم طرح تساؤلات فرعية عديدة، وضعت لها فرضيات تم اختبار صحتها على مسار هذا البحث.

1- اختبار صحة فرضيات الدراسة: كمحاولة للإجابة عنها تم وضع مجموعة من الفرضيات التي سبق ذكرها في المقدمة العامة وبعد اختبارها تم التوصل إلى:

- تأكيد صحة الفرضية الأولى لأن الميزانية العامة تحتوي على مجموعة من الإيرادات والنفقات، حيث أن هذه الأخيرة تنقسم إلى نفقات تسيير ونفقات التجهيز، أما بالنسبة لميزانية التسيير الخاصة بالمعهد محل الدراسة فإن إيراداتها، تتمثل في إعانات الدولة التي تمنحها لها في بداية السنة المالية، أما النفقات العامة لديها فهي تتمثل في نفقات المستخدمين ونفقات التسيير، لأن نفقات التجهيز ليست من اختصاصها، هنا تبين أن المحاسبة العمومية هي التي تحكم كيفية ومراحل تنفيذ النفقات بأنواعها. أما فيما يخص النفقات العامة، فهي وسيلة مهمة تستعملها الدولة للقيام بوظائفها على أحسن حال، وتحقيق أهدافها (الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية...)، لأنها عبارة عن مبلغ مالي يقوم شخص معين عام اقتصادي أو اداري أو غيره بإنفاقه على وجه صحيح عن طريق الخزينة العمومية.

- تأكيد صحة الفرضية الثانية في الفصل الأول من الدراسة عندما تم التطرق إلى أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية ، والتي تنص "على العلاقة بين ترشيد النفقات العامة و إصلاح نظام المحاسبة العمومية، تكمن في كون هذا الأخير نظاما تأتي من أجل ترشيد النفقات العامة وتعظيم الإيرادات"، حيث يعتبر إصلاح نظام المحاسبة العمومية نظاما يعمل على ترشيد النفقات و محاولة القضاء على الإسراف و التبذير، و هذا من أجل تحقيق التوازن في الموازنة العامة للدولة، وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتمادات ينبغي إنفاقها في الأغراض المخصصة، كما أنها زاوية أخرى تمس إيرادات ينبغي تحصيلها، و تخضع كلا من إجراءات الانفاق و التحصيل لقوانين و تشريعات قائمة تفسرها، و توضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الإنفاق الحكومية.

- فيما يخص الفرضية الثانية والتي تنص على أن إعداد وتنفيذ الميزانية يتم من طرف شخصين معنويين متكاملان، لكنهما مستقلان في المسؤولية، بعد دراستها واختبارها تم إثبات صحتها، فمن حيث الإعداد تكون من المهام المالية للأمر بالصرف، والذي يسندها للمحاسب العمومي كمهام إدارية، أما من ناحية التنفيذ سنجد أن الأمر بالصرف مسؤول عن المرحلة الإدارية من جانب النفقات والمتمثلة في الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع. أما المحاسب العمومي فهو مسؤول عن المرحلة المحاسبية، والمتمثلة في دفع النفقات إضافة إلى وجود المراقب المالي، الذي يقوم بالمراقبة السابقة على النفقات، التي يعدها الأمر بالصرف ليتأكد من مدى شرعيتها وتوفر الاعتمادات الخاصة بها.

- بعد دراسة واختبار الفرضية الرابعة المتضمنة، نعم للمحاسبة العمومية دور كبير في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات التكوينية غير الهادفة للربح، وذلك من خلال الالتزام بالقوانين والمراسيم التشريعية في إعداد الميزانية، التي بينها قانون 21/90 الذي تعتمد عليه المحاسبة العمومية، والذي يبين مهام كل عون محاسبي وهم الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي في تنفيذ النفقات، ومرآحتها المنتظمة، وأهمية الرقابة عليها مما يؤدي إلى الترشيد الحسن للنفقات.

- كما تم التوصل إلى تأكيد صحة الفرضية الخامسة، التي تنص بان تبني المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، يسمح بتحقيق الشفافية في تسيير المال العام، وتحسين جوده الإبلاغ المالي الحكومي وتوفير أدوات المسائلة عن الأداء، لأن المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، تقدم أفضل الممارسات المحاسبية المتفق عليها دوليا، لتصميم نظام محاسبي يسمح بعرض قوائم مالية حكومية ذات مصداقية تحقق الشفافية في تسيير الموارد العمومية، وترقى بجوده الإبلاغ المالي الحكومي من الرقابة إلى تقديم أدوات المسائلة عن الأداء، وتقييم نتائج نشاط وحدات القطاع العام مما يسمح لها بتلبية حاجيات فئات مستخدمي البيانات المالية الحكومية.

نتائج الدراسة: من خلال ما سبق ذكره تم التوصل إلى النتائج التالية:

• نتائج على الجانب النظري:

✓ المحاسبة العمومية هي إحدى فروع المحاسبة تهتم بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير والتسجيل والتقرير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الحكومات.

- ✓ يعتبر نظام المحاسبة العمومية من أهم الأنظمة المساعدة على تسيير المال العام والحفاظ عليه، وذلك طبقا للتقنيات والمبادئ التي بنيت عليها المحاسبة العمومية.
- ✓ غياب قانون أساسي للمحاسبين العموميين يجعلهم عرضة للإغراءات ومختلف أشكال الضغوطات والإجراءات الإدارية الانتقامية.
- ✓ من متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية إعادة تأهيل وتدريب العنصر البشري في القطاع الحكومي.
- ✓ الإصلاح المحاسبي في الجزائر يهدف إلى التوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- ✓ معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تلعب دورا أساسيا في تحقيق الإفصاح الكامل للقوائم المالية، للمؤسسات الحكومية وتحقيق جودتها في التسيير الراشد للمال العام.
- ✓ تعد النفقات العامة أداة من أدوات السياسة المالية التي تستعملها الدولة في القيام بوظائفها، وتحقيق الأهداف التي تسعى إليها فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة، الهدف منها الحفاظ على استمرارية الدولة وتلبية الحاجات العامة.
- ✓ تعتمد معايير المحاسبة العمومية المطبقة في القطاع العام، على معايير التقارير الدولية للقطاع العام والتي تكون صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث تكون متطلبات هذه المعايير قابلة للتطبيق على القطاع العام للوحدات الحكومية والمهيمات المحلية.
- ✓ يعتبر ترشيد النفقات العامة السبيل الوحيد للحفاظ على موارد الدولة من التبذير والإسراف، وكذلك إعطاء فرص للدولة لإيجاد حلول حقيقية لتنويع مصادرها.
- ✓ إن عملية ترشيد الإنفاق العام لا تعني تخفيضه، ولكن يقصد به الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق العام ولا يتأتى ذلك إلا إذا استطاعت الدولة، التقليل بقدر الإمكان من تبديد الموارد العامة والإسراف باستخدامها في صورة نفقات عامة وهذا الإصرار ممكن تحديد نطاقه لو زاد الإنفاق العام، و وصل إلى مستوى أعلى مما يجب عليه أن يكون عليه بالنسبة لموارد الدولة و إما أن يتمثل ذلك الإسراف في انخفاض إنتاجية الإنفاق العام إلى أدنى حد ممكن، وهو ما يؤكد وجهة النظر في رفض المفهوم الضيق لترشيد الإنفاق (تخفيضه).
- ✓ توجد العديد من العوامل التي من شأنها المساعدة على نجاح ترشيد النفقات العامة أهمها تحديد الأهداف، تحديد الأولويات.
- نتائج على الجانب التطبيقي:
- ✓ لكل من اعوان المحاسبة العمومية التزامات وضوابط دون غيرهم، لكن نظرا للتداخل موجود بينهما فقد خص القانون المتعلق بالمحاسب العمومية، الأمر بالصرف المرحلة الإدارية، والمحاسب العمومي بالمرحلة المحاسبية، وهذا من أجل ضمان يحدث العمليات المالية على مستوى الدولة، وانسجامها وبذلك تسهيل عمليات الرقابة من طرف الأجهزة المخولة بذلك، كما أنها تمثل السلطات التنفيذية من معرفة الأوزاع المالية في كل وقت، ومتابعة عملية التنفيذ بصورة دقيقة وادخال الاجراءات اللازمة، التي يمكن تداركها في حالة حدوث أي اضطرابات.

- ✓ تتم عملية صرف النفقة العمومية بمجموعة من الإجراءات، تتمثل في مجموعة من الخطوات، وتستهدف هذه الخطوات المحافظة على أموال الدولة، ومنع سوء استخدامها من خلال الرقابة على تنفيذ الموازنة، وتبدأ هذه الخطوات بالالتزام بالنفقات، تصفيتها والامر بدفع مبلغها وأخيرا صرفها.
- ✓ للمحاسب العمومي دور، يراقب من خلاله شكل ومضمون الوثائق الثبوتية الخاصة بتنفيذ النفقات.
- ✓ عدم ارتباط نفقات التسيير بنفقات التجهيز، وهذا ما يؤدي إلى هدر نفقات التسيير، بسبب عدم توفر أو نقص في ميزانية التجهيز، كتسديد مرتبات باحثين من دون ان يوفر لهم تجهيزات البحث أو العكس.

الاقتراحات: على ضوء النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- يجب أن يكون نظام المحاسبي العمومي الجديد ملم بكافة التقارير والقوائم المالية، حتى يشمل ويغطي جميع المعلومات ذات التأثير المحسوس على قرارات مستخدميها، كما يجب أن يتماشى هذا النظام الجديد مع التطورات السائدة التي تخدم الاقتصاد الوطني من جهة ويتكيف مع الأنظمة الدولية من جهة أخرى.
 - القيام بالتغييرات اللازمة وبما يلائم مشروع الإصلاح المحاسبي، وعلى وجه الخصوص بما يتعلق بإعادة تنظيم المهام والمسؤوليات للأعوان التنفيذيين (الأمر بالصرف، المحاسب العمومي والمراقب المالي).
 - تنفيذ مشروع تحديد نظام الميزانية والتخلص من تطبيق الميزانية التقليدية، لضمان نجاعة عملية ترشيد الإنفاق العام في الجزائر.
 - ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، لما تتسم به من المصداقية والقبول العام للبيانات المالية المنشورة من طرف المؤسسات العمومية.
 - يجب تطبيق ترشيد الإنفاق العام بصفه دائمة ليس في ظل الأزمات فقط، ليمنع استغلال المسؤولين له وكذلك لما يوفره من احتياط صرف كبير تلجأ إليه الدولة في وقت الأزمات.
- آفاق الدراسة:** رغم الجهد المبذول والبحث والسعي للإمام بمختلف جوانب الدراسة، إلا أنه من الطبيعي ألا يخلو موضوعنا من نقائص أو إغفال عن بعض النقاط، التي لم يتم دراستها أو لم نوفيها حقها من الدراسة، التي يمكن أن تكون محل الدراسات وأبحاث مستقبلية نذكر منها:

- الرقابة المالية ودورها في تحقيق الرشادة المالية للنفقات العمومية.
- دور عصرة نظام المحاسبة العمومية في الرقابة على المال العام.
- أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية.
- مدى نجاعة الإجراءات المتخذة في ترشيد النفقات العمومية في ظل إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

I-الكتب:

1. ابراهيم بن داود. (2009). الرقابة على النفقات العامة. القاهرة: دار الكتاب الحديث.
2. ابن منظور. (1990). لسان العرب. بيروت: دار صادر.
3. بلعروسي احمد التيجاني. (2011). قانون المحاسبة العمومية. الجزائر: مطبعة دار هومة.
4. حامد عبد المجيد دراز. (2003). مبادئ المالية العامة. الاسكندرية: الدار الجامعة.
5. خالد الخطيب شحادة، و محمد خالد المهاني. (2008). المحاسبة الحكومية. عمان: الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
6. خالد شحادة الخطيب، و احمد زهير شامية. (2003). اسس المالية العامة. عمان: دار وائل.
7. سعود جايد مشكور. (2014). المحاسبة الدولية. العراق: دار الكتب والوثائق.
8. صلاح الدين عبد المنعم مبارك. (2008). المحاسبة الحكومية مدخل معاصر. الاسكندرية: دار المطبوعات الجامعية.
9. طارق الحاج. (2008). المالية العامة. عمان: دار صفاء.
10. طرطار احمد. (1999). تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة. ديوان المطبوعات الجامعية.
11. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي. (2014). المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها. الاسكندرية: المكتب الجامعي الحديث.
12. علي زغدود. (2005). المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
13. مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع. (2016). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. عمان: المملكة الاردنية الهاشمية.
14. محمد القيومي عبد الحي مرعي. (1999). المحاسبة العمومية والقومية. الاسكندرية: دار الجامعة.
15. محمد شاكر عصفور. (2014). اصول الموازنة العامة. عمان: دار المسيرة.

16. محمد عباس محرزى. (2005). اقتصاديات المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
17. محمد عمر ابو دوح. (2006). ترشيد الانفاق العام وعجز ميزانية الدولة. الاسكندرية: الدار الجامعية.
18. محمود حسين الوادي. (2006). مبادئ المالية العامة. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.
19. محمود رأفت سلامة. (2011). المحاسبة الحكومية. عمان، الجزائر: دار المسيرة والتوزيع.
20. نواف محمد عباس الرماحي. (2009). المحاسبة الحكومية. عمان، الجزائر: دار صفاء للنشر والتوزيع.
21. يلس شاوش بشير. (2013). المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري. ديوان المطبوعات الجامعية.

II-المقالات

1. اسية قمو. (2022). المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 7 (2)، 32.
2. ام كلثوم بن موسى، و عيسى نبوية. ترشيد النفقات العمومية. مجلة ادارة الاعمال والدراسات الاقتصادية(4).
3. جميلة صادق، و عبد القادر دربال. (جوان، 2009). اجراءات ترشيد النفقات العمومية في الجزائر في ظل تقلبات اسعار النفط منذ سنة 2014. مجلة التكامل الاقتصادي.
4. حكيم براضية. (2016). اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة والرقابة على المال العام. مجلة اداء المؤسسات الجزائرية (10).
5. خالد سكوتي. (2020). دور المحاسب العمومي في مراقبة الميزانية. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، 09 (03).
6. خيضر خبيطي، و يونس مونه. (2016). آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية (02).
7. سليمان عنتر، محمد فيصل مايدة، و احمد الصالح سباع. (2017). دور المحاسب العمومي في الرقابة على إنفاق الهيئات الحكومية الجزائرية-قراءة تحليلية لقانون المحاسبة العمومية. مجلة التنمية الاقتصادية، 2 (2).
8. عفاف قيميتي، و عبد القادر حفاي. (2017). التوجهات الحديثة لترشيد سياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة (2001-2017). 1 (35).

9. كنزة بلحسين، و عبد المجيد لخداري. (2022). رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية والتسخير. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، 15 (1).
10. محمد الصالح بلول، و ميلود عبود. (2019, 11 23). الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر. الوادي، الجزائر: جامعة الوادي.
11. محمد براق، و عمر قمان. (29-30 نوفمبر، 2011). أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلية المنظمات المهنية في الجزائر. مداخلة ضمن المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر. ورقلة، الجزائر: جامعة ورقلة.
12. محي الدين حداب. (2017). ترشيد الانفاق العام كدعامة للتنوع الاقتصادي في الجزائر في ظل الأزمة النفطية الراهنة. مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية (06).
13. المهدي صدوق، و خيرة شراطي. (2016). فعالية الرقابة المالية السابقة على الصفقات العمومية في ترشيد النفقات العمومية. مجلة القانون والمجتمع، 06 (01).
14. ناجم وافي، و عبد الحليل جلايلة. (2020). ظاهرة تزايد النفقات العامة وواقعتها في الجزائر خلال الفترة 1990 - 2019. مجلة التكامل الاقتصادي، 08 (02).
15. نائل عبد الحافظ العولمة. (1992). ترشيد الإنفاق العام في الأجهزة الإلكترونية للإدارة العامة في الأردن. مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، 07 (02).
16. نور الدين مزياي، و مريم حفصي. (2019). أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، 02 (01).
17. يوسف جيلالي. (2016). النظام القانوني للأمر بالصرف في القانون الجزائري. مجلة القانون.
18. يوسف قروج، و فتيحة قصاب. (2016). عقود النجاعة كألية لتفعيل الحوكمة ودورها في ترشيد النفقات في المؤسسات العمومية. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية (6).

III-المذكرات والأطروحات

1. بن علي بوعلام العربي. (2016-2017). آليات ترشيد النفقات العامة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق في إطار مدرسة الدكتوراه. سيدي بلعباس، الجزائر: جامعة الجيلالي اليابس.
2. حسن زكي احمد عثمان. (2011). تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والاداء، مذكرة ماجستير. القاهرة، مصر: جامعة القاهرة.

3. حسن زكي احمد عثمان. (2011). تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والاداء، مذكرة ماجستير. القاهرة، مصر: جامعة القاهرة.
4. سعد اولاد العيد. (2012-2013). ترشيد سياسة الانفاق العام، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه. الجزائر: جامعة الجزائر.
5. شعبان فرج. (2011-2012). الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الانفاق العام والحد من الفقر، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية. الجزائر: جامعة الجزائر 3.
6. شلال زهير. (2013-2014). افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات الدولية اطروحة الدكتوراه. بومرداس، الجزائر: جامعة أمحمد بوقرة.
7. شويخي سامية. (2010-2011). اهمية الاستفادة من الاليات الحديثة والمنظور الاسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة ماجستير. تلمسان، الجزائر: جامعة ابو بكر بلقايد.
8. الصادق الاسود. (2010-2011). مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. الجزائر: جامعة الجزائر 3.
9. طارق قدوري. (2015-2016). مساهمة ترشيد الانفاق الحكومي في تحقيق التنمية الاقتصادية في الجزائر، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم الاقتصادية. بسكرة، الجزائر: جامعة محمد خيضر.
10. محمد فرحي. (1998-1999). النمذجة القياسية ترشيد السياسات الاقتصادية الكلية، اطروحة دكتوراه دولة. الجزائر: جامعة الجزائر.
11. محمود عبد الله محمود وشاح. (2008). الإطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني، مذكرة ماجستير. غزة، فلسطين: الجامعة الاسلامية.
12. مسعود درواسي. (2005-2006). السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، اطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية. الجزائر: جامعة الجزائر.
13. ميلود عبود. (2018-2019). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه. أدرار، الجزائر: جامعة أحمد دراية.

IV-محاضرات

- 1.الزين منصورى. (2011). محاضرات فى المحاسبة العمومية. البلدة، الجزائر: جامعة البلدة.
- 2.سعيد عيماد داتو. (2020-2021). محاضرات فى المالية العامة. سيدي بلعباس، الجزائر: جامعة جيلالى لىابس.

VI-مواقع

- 1.عبد الرحمان بن عبد الله الشقاوى. (أكتوبر، 2002). ندوة الرؤية المستقبلية للاقتصاد السعودى حتى عام 1440هـ. تاريخ الاسترداد 4 ماي، 2023، من وزارة التخطيط- <http://dr-ama.com/wp-content/uploads/2015/10/%D9%86%D8%AD%D9%88-%D8%A3%D8%AF%D8%A7%D8%A1-%D8%A7%D9%81%D8%B6%D9%84-%D9%81%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D9%82%D8%B7%D8%A7%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D8%A7%D9%85.pdf> -

قائمة الملاحق

العنوان : النفقة : النفقات

الإتمادات المخصصة (دج)	العناوين
	الفرع I : نفقات المستخدمين
12 111 660,00	الباب I الراتب الرئيسي للنشاط
15 687 123,76	الباب II التعويضات والمنح المختلفة
5 891 000,00	الباب III المستخدمين المتعاقدون، رواتب، منح ذات طابع عائلي و اشتراكات في الضمان الاجتماعي
2 000 000,00	الباب IV المنح
5 600 000,00	الباب V شبه الرواتب
8 525 000,00	الباب VI التكاليف الاجتماعية
0,00	الباب VII معاش الخدمة والأضرار الجسدية
701 216,24	الباب VIII المساهمة في الخدمات الاجتماعية
50 516 000,00	مجموع الفرع I



النفقات التسيير		المادة
الاعتمادات المخصصة (دج)	العنوان	
	تسيير المصالح	
	تسديد النفقات	
5 000,00	نفقات المهام والتنقلات	1
0,00	نفقات الإستقبال	2
0,00	النفقات القضائية، نفقات الخبرة (المحامين، المحضرين القضائيين والموثقين)	3
0,00	نفقات استئجار الحافلات للرحلات التعليمية	4
0,00	نفقات نقل العمال وعائلاتهم العاملين بولايات الجنوب خلال العطل السنوية (مرسوم تنفيذي رقم 50-66 مورخ في 1966/02/27)	5
0,00	نفقات نقل المتربصين الاجانب (مرسوم رئاسي رقم : 61-86 مورخ في 1986/ 03 /25)	6
0,00	نفقات الإستهلاك المنزلي للغاز والكهرباء (للاستهلاك المنزلي لفائدة موظفي الجنوب الكبير) (مرسوم تنفيذي رقم 28-95 مورخ في 1995/01/12)	7
5 000,00	مجموع الباب I	
	الادوات والأثاث	
26 200,00	إقتناء وصيانة الأدوات والأثاث المكتبي	1
10 000,00	إقتناء وصيانة اجهزة الإعلام الآلي و شراء البرمجيات	2
0,00	تجديد و صيانة الأدوات وأثاث الداخلية والمطعم	3
0,00	تجديد وصيانة العتاد التقني والبيداغوجي	4
35 000,00	تجديد وصيانة عتاد الأمن ومحاربة الحرائق	5
23 800,00	تجديد و تركيب وصيانة أجهزة الهاتف	6
95 000,00	مجموع الباب II	

الاعتمادات المخصصة (دج)	العناوين	رقم
	اللوازم	
120 000,00	الأوراق، اللوازم المكتبية ومستهلكات الإعلام الآلي	1
15 000,00	مواد الصيانة والتنظيف	2
35 000,00	نفقات الطبع وإعداد المطبوعات المختلفة الخاصة بالمؤسسة	3
0,00	المواد الصيدلانية و الأدوات الطبية الصغيرة	4
20 000,00	شراء الأعلام والرايات	5
0,00	شراء البيضاء، والأسرة (أقمشة، أغطية) خاص بالمؤسسات التي بها داخلات	6
190 000,00	مجموع الباب III	
	الألبسة	
0,00	ألبسة مستخدمي الإستقبال والسائقين	1
0,00	مآزر العمل لمستخدمي المصالح والمطبخ	2
0,00	مجموع الباب IV	
	النشاطات الثقافية والرياضية	
10 000,00	النشاطات الثقافية والرياضية لفائدة المترجمين	وحدة
10 000,00	مجموع الباب V	



الاعتمادات المخصصة (دج)	العنوان
	المحاضرات، محاضرات ومعارض المشاركة في المعارض والملتقيات
0,00	
0,00	<u>مجموع الباب VI</u>
	المطبعة
0,00	إقتناء مواد الإستهلاك لتسيير المطبعة
0,00	صيانة تجهيزات المطبعة
0,00	<u>مجموع الباب VII</u>
	نفقات التكوين، إمتحانات والمسابقات:
00 000,00	نفقات التكوين ماقبل الترقية والتكوين التحضيري أثناء فترة التريص (التعليمتين رقم 45 المؤرخة في 2008/12/01 و رقم 02 المؤرخة في 2009/01/03 الصادرتين عن مصالح المديرية العامة للتوظيفة العمومية).
0,00	نفقات الامتحانات ومسابقات التوظيف..
00 000,00	<u>مجموع الباب VIII</u>
	التكاليف الملحقة
400 000,00	الماء ، الغاز ، الكهرباء والوقود
45 000,00	إتاوات البريد والمواصلات والرسوم
0,00	نفقات كراء آلات حساب البريد والإعفاء من التخليص
0,00	النشر والإشهار
100 761,49	تأمين المباني ذات الإستعمال الإداري والبيداغوجي
354 238,51	التوثيق البيداغوجي، الإشتراكات وشراء الكتب المتخصصة
900 000,00	<u>مجموع الباب IX</u>
	حاضرة السيارات
0,00	إقتناء و تجديد حاضرة السيارات
0,00	شراء الوقود والزيوت
0,00	شراء العجلات
0,00	الصيانة ، تصليح وشراء قطع الغيار المختلفة
0,00	تأمين السيارات



المادة	العنوان	الاعتمادات المخصصة
	مواد التدريب	
وحدة	اقتناء مواد التدريب، الوقود و الزيوت لورشات التدريب	260 000,00
	<u>مجموع الباب XI</u>	260 000,00
	<u>التغذية</u>	
1	<u>تغذية المتربصين</u> الداخليين: العدد X المدة X سعر الوجبة نصف الداخليين: العدد X المدة X سعر الوجبة	550 000,00
2	<u>وجبات مقدمة للمستخدمين</u> العدد X المدة X سعر الوجبة	450 000,00
	<u>مجموع الباب XII</u>	1 000 000,00
XII	<u>البسة المتربصين</u> اقتناء ملابس العمل، أدوات ووسائل الوقاية والأمن المخصصة للمتربصين، المتهنين وأساتذة التكوين والتعليم المهنيين (تعليمية السيد وزير الأول رقم 541 المؤرخة في 2013/06/12)	0,00
وحدة		0,00
	<u>مجموع الباب XIII</u>	
	<u>أشغال الصيانة</u>	
1	صيانة وإصلاح المباني ذات الإستعمال الإداري والبيداغوجي و إقتناء المواد للصيانة	75 000,00
2	تهيئة المباني ذات الإستعمال الإداري والبيداغوجي	50 000,00
3	صيانة المساحات الخضراء و إقتناء المواد و العتاد للصيانة	125 000,00
	<u>مجموع الباب XIV</u>	250 000,00
	<u>مجموع الفرع II</u>	2 710 000,00
	<u>مجموع العنوان II</u>	53 226 000,00



الحوصلة العامة

الإيرادات

مجموع العنوان I

5 322 600,00



النفقات

الفرع I: نفقات المستخدمين

50 516 000,00

الفرع II: نفقات التسيير

2 710 000,00

مجموع العنوان II

53 226 000,00

يخبرني على ميزانية التسيير المعدلة للمعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني العالية - بسكرة -
بعنوان السنة المالية 2022

53 226 000,00

بمبلغ يقدر (بالأحرف والأرقام): بثلاثة وخمسون مليون و مئتان وستة وعشرون ألف دينار جزائري

53 226 000,00

بمبلغ يقدر (بالأحرف والأرقام): بثلاثة وخمسون مليون و مئتان وستة وعشرون ألف دينار جزائري

بمبلغ في الإيرادات بمبلغ قدره (بالأحرف والأرقام) : 0,00 دج صفر دينار جزائري

والي الولاية

مدير المعهد

مدير المعهد
مولاي علي

مدير المعهد
تومي منصف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

سلسلة الطلب					
رقم: 03	التاريخ: 2023/04/30				
التعريف بالمصلحة المتعاقدة					
- التسمية: المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني الشهيد سلطان ابراهيم العالية * بكرة *					
- رمز المسير (الأمر بالصرف) :					
- العنوان: العالية طريق شتمة بكرة					
- الهاتف: 033.54.93.27 الفاكس: 033.54.93.25					
التعريف بالمعامل الاقتصادي					
- الاسم و اللقب: بكرة للإشهار موسى ياسين					
اسم الشركة (تحديد الشكل القانوني) :					
- يتصرف لحساب: بكرة للإشهار موسى ياسين					
- العنوان: التعاونية العقارية المسماة البستان القطعة رقم 01 المنطقة الغربية شمالا - بكرة					
- الهاتف: / النقال: أو					
رقم التسجيل التجاري: 09 - 1235400 - 07/00	رقم التعريف الجبائي: 197807150034336				
رقم المادة: 07014139247	رقم التعريف الإحصائي: 197807150034336				
كشفت الحسابات البنكية (أو البريدية): 03800701007020400187 / مصرف السلام - بكرة					
موضوع الطلب (بالتفصيل) :					
طلب إعداد و إنجاز اختام خاصة بالمصلحة					
الرقم	البيانات	وحدات القياس	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
01	الإنجاز اختام البنية مستطيلة قياس: 4913	و	05	1 800,00	9 000,00
02	الإنجاز اختام البنية مستطيلة قياس: 4912	و	04	1 700,00	6 800,00
03	الإنجاز اختام البنية دائرية قياس: r42	و	01	3 300,00	3 300,00
04	الإنجاز اختام البنية مستطيلة مع التاريخ قياس: 60	و	01	6 100,00	6 100,00
المبلغ بدون الرسم					
25 200,00					
مبلغ الرسم على القيمة المضافة (19%)					
4 788,00					
المبلغ باحتساب كل الرسوم					
29 988,00					

المصلحة المراقبة
المالية

في
(هذا الحيز مخصص
لمصلحة الرقابة المالية
لوضع خاتم التأشير
لأفضل مراقبة و متابعة)

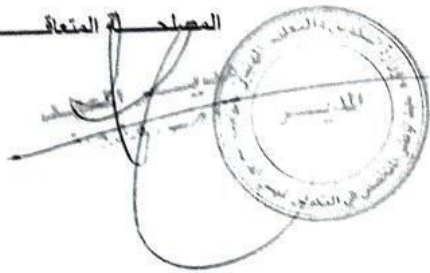
يوجب سند هذا الطلب على المبلغ الإجمالي (بالحروف): تسعة و عشرون الف و تسع مائة وثمانية وثمانون دينار جزائري

- يلتزم المتعامل الاقتصادي بتنفيذ هذا الطلب، حسب الشروط المحددة.

- مصدر التمويل: ميزانية التسبير 2023

- تقدر مدة التسليم أو التنفيذ بشهر واحد، و هذا ابتداء من تاريخ إمضاء هذا السند.

المصلحة المتعاقدة



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

حوالة الدفع

نققات مقتطعة من ميزانية المعهد الوطني
المتخصص في التكوين المهني العالية بسكرة

أمين الخزينة لولاية بسكرة
حساب الخزينة رقم
الحساب الجاري البريدي رقم 300037cle70

وزارة التكوين والتعليم المهنيين
المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني العالية
بسكرة

الأمور بالصرف	التصيير	الفرع	الباب	المواد
53907005	2021	1	1	متنوع

الدفع	ح ج ب	صنف مستخدمين	دائمون
-------	-------	--------------	--------

رقم الحوالة	47	التاريخ	2021/06/01
-------------	----	---------	------------

المرسمين	رواتب العمال
المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني العالية	راتب شهر جوان 2021

86 983,68	اقتطاع الضمان الاجتماعي
88 102,00	اقتطاع الضريبة / الدخل الاجمالي
0,00	التعاضدية العامة للعمال
83 900,04	اقتطاع المحاسب
0,00	التعاضدية العامة للعمال ش
21 000,00	اقتطاع لحساب الخدمات الاجتماعية
279 985,72	المجموع العام للاقتطاعات
697 655,78	المجموع الصافي
977 641,50	المجموع الخام

إطار خاص بالمحاسب	
المجموع العام	
المادة	
المادة	
المادة	
المادة	
المادة	
الرفض	
المادة	
المادة	
المادة	
التنققات المقبولة	
مقتطعات المحاسب	
المجموع الصافي	

مجموع الفصل 1	التوزيع المفصل
554 670,00	المادة 1/1 522 360,00
	المادة 2/1 32 310,00
	المادة 3/2 31 005,00
	المادة 4/2 5 096,25
مجموع الفصل 2	المادة 7/2 0,00
411 815,25	المادة 14/2 19 504,30
	المادة 17/2 38 000,00
	المادة 20/2 158 271,75
	المادة 21/2 0,00
مجموع الفصل 6	المادة 22/2 70 500,00
11 156,25	المادة 24/2 18 304,20
	المادة 35/2 56 693,25
	المادة 36/2 14 440,50
	المادة 1/6 5 956,25
	المادة 5/6 5 200,00
	المجموع الخام 977 641,50

#NOM? تضبط هذه الحوالة بمبلغ:

مبلغ التنققات المقبولة:

بسكرة في

الأمور بالصرف

المحاسب

بشكرا للإشهار

موسى ياسين

العنوان : التعاونية العقارية المسماة البستان القطعة رقم 01 المنطقة الغربية شمالا - بسكرة
 رقم السجل التجاري: 09 أ 1235400 - 07 / 00
 تاريخ التسجيل : 2017 / 02 / 28
 رقم المادة: 07014139247
 الرقم الجبائي : 197807150034336
 رقم الليل الإحصائي: 197807150034336
 رقم الحساب البنكي : 03800701007020400187 مصرف السلام - بسكرة .

فاتورة رقم: 2023/18

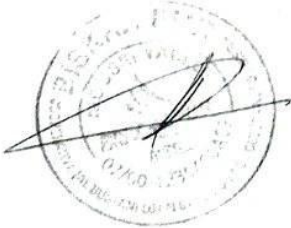
تاريخ: 30 افريل 2023

المطلوب من: المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني العالية - بسكرة

الرقم	التعيينات	الوحدة	الكمية	سعر الوحدة	المجموع
01	انجاز أختام آلية مستطيلة قياس: 4913	و	05	1800.00	9000.00
02	انجاز أختام آلية مستطيلة قياس: 4912	و	04	1700.00	6800.00
03	انجاز أختام آلية دائرية قياس: r42	و	01	3300.00	3300.00
04	انجاز أختام آلية مستطيلة مع التاريخ قياس: 60	و	01	6100.00	6100.00
	المجموع				25200.00
	ر ق م 19%				4788.00
	المجموع الكلي				29988.00

حددت هذه الفاتورة بمبلغ قدره: تسعة و عشرون ألف و تسع مائة و ثمانية وثمانون دينار جزائري

المسير



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

2023/05/07
1710

وزارة التكوين و التعليم المهنيين
المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني العالي
- بسكرة -

بطاقة التزام

السنة : 2023
بطاقة رقم : 03

تأشيرة المراقب الميزانياتي
رقم :
تاريخ :
2023 07 07

الموضوع :		T2		
نقذات اقتصاد	مبلغ العلية	الرصيد القديم	المادة	الباب
X	الرصيد الجديد		18	01
	40 488,10	29 988,00	70 476,10	

ملاحظات المصلحة

العنوان 02 : نقذات تسيير المصالح
الباب 01 : تسيير المصالح
المادة 18 : نقذات الطبع وإعداد المطبوعات المختلفة الخاصة بالمؤسسة

بسكرة في : 07 MAI 2023
الامر بالصرف

الامر بالصرف في التكوين في التكوين المهني العالي
الامر بالصرف في التكوين المهني العالي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين والتعليم المهنيين

شهر ديسمبر لسنة 2022

وزارة المالية

خزينة ولاية بسكرة

المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني

الشهيد سلطان براهيم العالية بسكرة

رقم تعريف المؤسسة :

رقم الحساب الجاري للمؤسسة : 00531324/20

لدى الخزينة : 82 1070000352 001 07 08

لدى البريد : 08 0000324531 99 07

الوضعية المالية والمحاسبية

الموقوفة بتاريخ: 31/12/2022

العناوين	عمليات الميزانية	عمليات خارج الميزانية	المجموع
الرصيد ال غاية : 31/12/2021	2 909 229,80	18 636 750,63	21 545 980,43
الإيرادات من : 01/01/2022 الى 31/12/2022	20 636 700,00	49 677 243,93	70 313 943,93
مجموع الإيرادات	23 545 929,80	68 313 994,56	91 859 924,36
النفقات من : 01/01/2022 الى 31/12/2022	23 454 239,80	40 199 452,53	63 653 692,33
الأرصدة الى غاية : 31/12/2022	91 690,00	28 114 542,03	28 206 232,03

بسكرة في :

المحاسب المعتمد
جمال عويحارة



الامر بالصرف

الامر بالصرف
جمال عويحارة

السيولة	
0,00	قنا
28 206 232,03	حساب خزينة
0,00	حساب جاري بريد
28 206 232,03	المجموع

مجموع أرصدة الميزانية و مجموع السيولة يجب أن تظهر متوازنة

الملحق

الأصناف الفرعية للنفقات و كذا ترميز التصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية لأعباء ميزانية الدولة

الترميز	طبيعة النفقة
10000	نفقات المستخدمين
11000	الرواتب
11100	رواتب الموظفين و الأعران العموميين
11200	رواتب المستخدمين المتعاقدين
11210	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكامل
11220	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي
11300	تعويضات أعضاء الحكومة و البرلمان
11400	رواتب المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج
11500	رواتب المستخدمين المتعاونين
12000	علاوات و التعويضات
12100	علاوات و تعويضات الموظفين و الأعران العموميين
12200	علاوات و تعويضات المستخدمين المتعاقدين
12300	علاوات و تعويضات المستخدمين المتعاونين
12400	تعويضات الأعضاء الثائمين للهيئات و المؤسسات
12500	تعويضات المستخدمين الموضوعين تحت التصرف
12600	تعويضات المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج
13000	الزيادات
13100	الزيادات الاستدلالية
13200	زيادات أخرى
1400	مساهمات صاحب العمل
14100	مساهمات في هيئات الضمان الإجتماعي و التقاعد
14200	مساهمات الخدمات الإجتماعية
14210	الخدمات الإجتماعية
14220	المساهمة في السكن الإجتماعي
14230	المساهمة في نظام التقاعد
15000	الخدمات الإجتماعية على عاتق صاحب العمل
15100	خدمات ذات الطابع العائلي
15110	المنح العائلية
15120	علاوة الدراسة
15130	منحة الأجر الوحيد
15200	المنح الاختيارية
16000	حوادث العمل و معاش الخدمة
16100	ربوع الحوادث المهنية
16200	معاشات جراء أضرار جسدية
16300	معاشات الخدمة
17000	تخصيصات الرواتب للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات العمومية المماثلة الأخرى
20000	نفقات تسير المصالح
21000	التنقلات و النقل و الإتصالات
21100	المهمات، التنقلات و المصاريف ذات الصلة
21200	النقل بالبريد و الإغناء البريدي و الرسائل
21300	مصاريف الإستقبال و الإحتفالات
21400	مصاريف المؤتمرات و الندوات و الملتقيات و التظاهرات
21500	التوعية و التعميم
22000	الإعلام و التوثيق
22100	الإتهار و الإعلام و التوثيق

التحرير و الترجمة	22200
مصاريف إعداد المطبوعات و مختلف الوثائق	22300
الخدمات المهنية	23000
الأتعاب	23100
الخدمات التقنية للدراسات والخبرة و البحث	23200
الخدمات المهنية في الإتصالات	23300
المصاريف القضائية	23400
الإيجار	24000
إيجار المقارنات	24100
إيجار المنقولات	24200
تكاليف الإيجار الأخرى	24300
الصيانة و الإصلاح	25000
صيانة و تصليح الحظائر	25100
صيانة و تصليح حظائر السيارات	25110
صيانة و تصليح حظائر النقل الجوي	25120
صيانة و تصليح حظائر النقل البحري	25130
صيانة و تصليح حظائر النقل بالسكك الحديدية	25140
صيانة و تصليح الآلات و المعدات و التجهيزات	25200
صيانة المبانيات و المنشآت القاعدية	25300
صيانة المبانيات	25310
صيانة المنشآت القاعدية	25320
صيانة المساحات الخضراء	25400
الحراسة و الأمن	25500
نفقات أخرى للصيانة و التصليح	25600
خدمات أخرى	26000
انتمويات و اللوازم	27000
التنفيذية	27100
المواد الصيدلانية و الطبية و شبه الصيدلانية	27200
المعدات و التجهيزات الصغيرة و مستهلكات الاعلام الاتي	27300
الوراقة و اللوازم المكتبية	27400
الملابس و الأحذية	27500
الوقود و زيوت التشحيم و المنتجات القابلة للإستعمال	27600
مصاريف الإتصالات	27700
مصاريف الكهرباء و الغاز و الماء	27800
تموينات و تجهيزات أخرى	27900
أعباء أخرى للتسيير	28000
المصاريف البنكية و المصاريف المماثلة	28100
العقوبات	28200
مصاريف التأمين	28300
التعويض عن الأضرار المادية أو الجسدية	28400
الضرائب و الرسوم و المدفوعات الأخرى المماثلة	28500
رسوم الإمتياز و براءات الإختراع و التراخيص والعلامات و النسخيات و العمليات	28600
المصاريف المتعلقة بالمسابقات و الجوائز	28700
تموينات أعضاء اللجان و لجان التحكم	28800
إستراكات، مساهمات و مصاريف الإنخراط في الهيئات	28900
خدمات التمهين و التكوين	29000
التكوين و تحسين المستوى داخل الوطن	29100
التكوين بالخارج	29200
التمهين	29300
خدمات أخرى للتمهين و التكوين	29400
تخصيصات تسيير للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	2A000
نقلات الإستثمار	30000
تثبيثات عينية	31000

الأراضي	31100
الأراضي القارعة	31110
الأراضي المهياة	31120
أراضي الأبار	31130
الأراضي المنبئة	31140
تهيئة وإعادة تأهيل الأراضي	31200
الأشغال الغابية	31300
البناء و الصيانة	31400
المنشآت القاعدية	31410
المنشآت القاعدية البحرية	31411
المنشآت القاعدية للطرق	31412
المنشآت القاعدية للمطارات	31413
المنشآت القاعدية للسكك الحديدية	31413
المنشآت القاعدية للري	31415
المنشآت القاعدية الرياضية	31416
المنشآت القاعدية الطاقوية	31417
المنشآت القاعدية لمعالجة النفايات و المياه المستعملة	31418
المنشآت الفنية	31419
البنيات	31420
السكنات	31430
صيانة وإعادة تأهيل التراث العقاري التاريخي و التينى و الثقافي	31440
التركيبات و الترتيب و تهيئة البنيات	31500
التركيبات التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية	31600
التركيبات التقنية و الخاصة	31610
المعدات و الأدوات الصناعية	31620
معدات و تجهيزات أخرى	31630
العقاد العسكري	31700
معدات النقل	31800
النقل البري	31810
مركبات نقل الأشخاص	31811
مركبات نقل البضائع و المواد و المنتجات و المواد الخطيرة	31812
النقل البحري	31820
النقل الجوي	31830
النقل الموجه: المترو، التراموي و التيفريك	31840
تثبيات عينية أخرى	31900
أجهزة الإعلام الآلي	31910
معدات و أثاث المكتب	31920
الأعمال الفنية و اللوحات و المجموعات	31930
تثبيات معنوية	32000
مصاريف التطوير و الأبحاث و الدراسات	32100
التقارلات و الحقوق و براءات الاختراع و التراخيص و ما يماثلها	32200
برمجيات الإعلام الآلي و ما يماثلها	32300
تثبيات معنوية أخرى	32400
تخصيصات الإستثمار للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات العمومية المماثلة الأخرى	33000
نققات التحويل	40000
التحويلات لفائدة الأشخاص	41000
التحويلات لفائدة المتعلمين	41100
التحويلات ذات الطابع الإجتماعي	41200
التحويلات لفائدة المجاهدين	41300
تحويلات أخرى لفائدة الأشخاص	41400
التحويلات لفائدة المؤسسات	42000
دعم لفائدة القطاعات	42100
تسديد الديون	42200

42300	تخفيض نسب الفائدة
43000	التحويلات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإقتصادي و الصناعي و التجاري و المؤسسات العمومية المتعلقة الأخرى
44000	التحويلات للجماعات المحلية
44100	تحويلات للجماعات المحلية بعنوان رواتب المستخدمين
44200	تحويلات للجماعات المحلية بعنوان التسيير
44300	تحويلات للجماعات المحلية بعنوان الاستثمار
45000	التحويلات للقاعدة الجماعات
46000	التحويلات للقاعدة المنظمات الدولية و لدول أجنبية
47000	تحويلات أخرى
50000	أعياء الدين العمومي
51000	فوائد على الدين العمومي
51100	فوائد على الدين الداخلي
51200	فوائد على الدين الخارجي
51300	التزامات و ضمانات الدولة
51310	التزامات الدولة
51320	ضمانات الدولة
52000	مصاريف أخرى على الدين العمومي
52100	رسوم الالتزام
52200	علاوات الإصدار و تسديد السندات
52300	مصاريف إصدار القروض
52400	علاوات التشجيع على الإذخار
60000	نقلات العمليات المالية
61000	المساهمات المالية
61100	المؤسسات المالية
61110	المؤسسات المالية المراقبة
61120	المؤسسات المالية غير المراقبة
61200	المؤسسات غير المالية
61210	المؤسسات غير المالية المراقبة
61220	المؤسسات غير المالية غير المراقبة
62000	القروض و التسيقات
62100	القروض
62110	قروض للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري
62120	قروض للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإقتصادي
62130	قروض للجماعات المحلية
62140	قروض للمصالح الاجتماعية
62150	قروض للخواص
62200	تسيقات
62210	تسيقات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري
62220	تسيقات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإقتصادي
62230	تسيقات للجماعات المحلية
62240	تسيقات للمصالح الاجتماعية
62250	تسيقات للخواص
63000	ودائع و كفالات
70000	النقلات غير متوقعة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تنفيذ الميزانية للمؤسسات التكوينية (المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني)
الموقوفة إلى غاية ٢٠٢١/١٢/٣١

الباب	المادة	العناوين	الإعتمادات المسقفة	الإعتمادات المستهلكة	الرصيد
I		نفقات المستخدمين			
1		أجور العمال المرسمين	7,221,260.00	5,879,928.00	1,341,332.00
2		العلاوات المختلفة	10,746,436.27	5,977,937.68	4,768,498.59
3		أجور العمال المتعاقدين	4,200,000.00	2,881,774.21	1,318,225.79
4		منحة المقدمة للمتريصين	1,500,000.00	394,470.00	1,105,530.00
5		شبه الرواتب المقدمة للمتريصين	5,200,000.00	3,450,600.00	1,749,400.00
		التكاليف الإجتماعية			
	1	المنح العائلية	207,200.00	128,562.50	78,637.50
6	2	الضمان الإجتماعي ٢٥ %	4,250,000.00	2,964,466.37	1,285,533.63
	3	الضمان الإجتماعي للمتريصين و المتمهين	1,442,800.00	1,043,400.00	399,400.00
7		معايش الخدمة و الأضرار الجسدية	0.00	0.00	0.00
8		المساهمة في الخدمات الإجتماعية	632,303.73	632,303.73	0.00
		مجموع النفقات الفرع الأول :	35,400,000.00	23,353,442.49	12,046,557.51
II		نفقات التسيير			
1		تسديد النفقات	10,000.00	0.00	10,000.00
2		الأدوات و الأثاث	85,000.00	85000.00	0.00
3		اللوازم	130,000.00	129994.81	5.19
4		الألبسة	5,000.00	0.00	5,000.00
5		النشاطات الثقافية و الرياضية	10,000.00	10000.00	0.00
6		ملتقيات محاضرات و معارض	0.00	0.00	0.00
7		تسيير المطبعة	0.00	0.00	0.00
8		نفقات التكوين و امتحانات و مسابقات	30,000.00	30000.00	0.00
9		التكاليف الملحقة	900,000.00	306405.10	593,594.90
10		حظيرة السيارات	0.00	0.00	0.00
11		مواد التدريب	260,000.00	208320.50	51,679.50
12		التفذية	1,132,000.00	0.00	1,132,000.00
13		البسة المتريصين	0.00	0.00	0.00
14		أشغال الصيانة	250,000.00	207936.08	42,063.92
		مجموع النفقات الفرع الثاني :	2,812,000.00	977,656.49	1,834,343.51
		مجموع النفقات ٢+١ :	38,212,000.00	24,331,098.98	13,880,901.02
		مجموع الإيرادات :	38,212,000.00	28,418,240.07	
		الرصيد المالي إلى غاية ٢٠٢٠/١٢/٣١		4,087,141.09	

إمضاء مدير التكوين و التعليم المهنيين

إمضاء مدير المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني

تنفيذ الميزانية للمؤسسات التكوينية (المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني)
الموقوفة إلى غاية ٢٠٢٠/١٢/٣١

الباب	المادة	العناوين	الإعتمادات المسقفة	الإعتمادات المستهلكة	الرصيد
I		نفقات المستخدمين			
1		أجور العمال المرسمين	6,955,445.00	6,136,306.50	819,138.50
2		العلاوات المختلفة	11,019,063.25	7,853,672.81	3,165,390.44
3		أجور العمال المتعاقدين	4,040,000.00	3,606,242.98	433,757.02
4		منحة المقدمة للمتريصين	2,000,000.00	0.00	2,000,000.00
5		شبه الرواتب المقدمة للمتريصين	5,400,000.00	1,215,000.00	4,185,000.00
		التكاليف الإجتماعية			
6	1	المنح العائلية	197,200.00	176,075.00	21,125.00
	2	الضمان الإجتماعي ٢٥ %	4,200,000.00	3,497,494.86	702,505.14
	3	الضمان الإجتماعي للمتريصين و المتمهين	1,402,800.00	349,560.00	1,053,240.00
7		معاش الخدمة و الأضرار الجسدية	0.00	0.00	0.00
8		المساهمة في الخدمات الإجتماعية	437,491.75	437,491.75	0.00
		مجموع النفقات الفرع الأول :	35,652,000.00	23,271,843.90	12,380,156.10
II		نفقات التسيير			
1		تسديد النفقات	0.00	0.00	0.00
2		الأدوات و الأثاث	105,000.00	104,193.95	806.05
3		اللوازم	155,000.00	154,673.60	326.40
4		الأكبسة	0.00	0.00	0.00
5		النشاطات الثقافية و الرياضية	10,000.00	10,000.00	0.00
6		ملتقيات محاضرات و معارض	0.00	0.00	0.00
7		تسيير المطبعة	0.00	0.00	0.00
8		نفقات التكوين و امتحانات و مسابقات	0.00	0.00	0.00
9		التكاليف الملحقة	445,000.00	404,835.61	40,164.39
10		حظيرة السيارات	0.00	0.00	0.00
11		مواد التدريب	160,000.00	158,705.85	1,294.15
12		التغذية	532,000.00	505,555.45	481,444.55
13		البسة المتريصين	0.00	0.00	0.00
14		أشغال الصيانة	200,000.00	199,950.12	49.88
		مجموع النفقات الفرع الثاني :	1,607,000.00	1,082,914.58	524,085.42
		مجموع النفقات ٢٠٢٠ :	37,259,000.00	24,354,758.48	12,904,241.52
		مجموع الإيرادات :	37,259,000.00	32,678,894.59	
		الرصيد المالي إلى غاية ٢٠٢٠/١٢/٣١		4,580,105.41	

مدير التكوين و التعليم المهنيين

ملحق بالقرار رقم 10822... المؤرخ في 27 يونيو 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.

السيد(ة): ليلى حنين الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 1498050000000000000 بتاريخ 2021.07.04
المسجل(ة) بكلية / معهد كلية العلوم الاقتصادية والمالية والمحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: مساهمة المحاسبة العمومية في ترسيخ النزاهة العلمية في المؤسسات العمومية
الجمهورية

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2021.06.17

توقيع المعني (ة)

ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 جوان 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.
السيد(ة): قاي خديجة الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
العامل (ة) لبطاقة التعريف الوطني رقم 199823008099 والصادرة بتاريخ 2011/12/13
المسجل (ة) بكلية / معهد كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم المالية والمحاسبة
والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: دسالة علمية المحاسبة العمومية في تربية المتفوقات العاهة في المؤسسات
.....
أصبح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2021.03.16

توقيع المعني (ة)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 07 - 05 - 2023

إلى السيد: مدير معهد سلطاني
ابراهيم - بسكرة -



محمد خيضر - بسكرة
ية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية

الرقم: 635 / ل.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلّابان :

1 - رقاب خديجة

2 - بعرة حنين

المسجلان بالسنة : ثانية ماستر تخصص : محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ :

" مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات العمومية "

تحت إشراف : د/ تومي ابراهيم

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام



تأشيرة المؤسسة المستقبلة



جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر - بسكرة