

Université Mohamed KHIDHER -Biskra

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et  
des Sciences de Gestion Accounting

جامعة محمد خيضر- بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية



## الموضوع

دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية  
دراسة حالة  
بالمؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح - سيدي عقبة -  
بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في محاسبة

تخصص: محاسبة

إعداد الطالب(ة):

الأستاذ المشرف:

بوعافية حدة

شحتاني عبد العالي

حملوي زكرياء

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	قطاف عقبة	أستاذ محاضرة ب	رئيسا	جامعة بسكرة
2	شحتاني عبد العالي	أستاذ مساعد أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	تومي إبراهيم	أستاذ محاضر أ	ممتحنا	جامعة بسكرة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الشكر

أول مشكور هو الله عز وجل

ثم والداي على كل مجهوداتهم منذ ولادتي إلى هذه اللحظات , أنتما كل شئ لي حفظهما الله لي ويسرني أن أوجه شكري لكل من نصحني أو أرشدني أو وجهني أو ساهم مع في إعداد هذا البحث بإيصالي للمراجع والمصادر المطلوبة في أي مرحلة من مراحلها .

وأشكر على وجه الخصوص أستاذي الفاضل ( شحتاني عبد العالي ) على مساندتي وإرشادي بالنصح والتصحيح , كما أن شكري موجه طاقم كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية (قسم المحاسبة)

ولرئيس مصلحة يلحسن على رعايته لشعبة المحاسبة ودعمه للمجهودات المبذولة لطلبة

# إهداء

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

الحمد لله الذي وفقنا لتتضمن هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة  
إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي

ولى كل أفراد أسرتي

وإلى روح جدي وجدتي رحمهما الله

إلى أستاذتي سامية ( بن بلاط ) على مساندتي

وإلى كل من لم يدخر جهدا في مساندتي من بعيدا وقريبا

وإلى كل من ساهم في تلقيني ولو بحرف في حياتي الدراسية

تهدف دراستنا إلى إبراز الجانبين الأساسيين التي تركز عليهما أي دولة من أجل المحافظة على ممتلكاتها المالية وغيرها حيث يتمثل هذين الجانبين في المحاسبة العمومية والنفقات العامة حيث تم التطرق فقط والتركيز على جانب دون ذكر الإيرادات بسبب اقتصار داستنا على الجانب النفقات ودور المحاسبة العمومية في ترشيدها في المؤسسات العمومية ذات الغير ربحي (الثانوية)، حيث تم إبراز الأعوان الذين يقومون بتنفيذ النفقات في كافة مراحلها إلى آخر مرحلة وهيا صرفها مع ضرورة التقيد بإنفاقها على الأشياء الضرورية من اجل الترشيذ العقلاني لها .

ومن خلال هذه الدراسة توصلنا إلى نتيجة أن المحاسبة العمومية لها دور كبير في ترشيذ النفقات وذلك بتركيز الوزارة المالية بالرقابة المؤسسات في ما يخص النفقات وتنظيم مراسيم وقوانين تشريعية تحكمها وان أعوان المحاسبين لهم دور هو تجنب التبذير والإسراف لتحقيق الرشاد في إنفاق العام  
الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية, معايير المحاسبة الدولية, النفقات , الأعوان المحاسبين , ترشيذ النفقات

## Summary :

Our study aims to highlight the two main aspects on which any country is based in order to preserve its financial and other assets. These two aspects are represented in public accounting and public expenditures, where only the focus was on an aspect without mentioning revenues due to the fact that our study was limited to the aspect of expenditures and the role of public accounting in rationalizing them in institutions The general non-profit (secondary), where the agents who carry out the expenditures in all its cases were highlighted to the last stage and it was spent with the need to adhere to spending them on the necessary things in order to rationalize them. Through this study, we came to the conclusion that vertical accounting has a major role in Rationalization of expenditures by focusing the Ministry of Finance on monitoring institutions with regard to expenditures and organizing decrees and legislative laws governing them, and that accountants' assistants have a role in avoiding waste and extravagance to achieve rationalization in public spending, public accounting, international accounting standards, expenditures, accountants brothers

قائمة الجداول

الرقم	الاسم	الصفحة
01	عدد المرافق المؤسسة	42
02	تحصيل الأفواج	43
03	حوصلة عامة للإيرادات والنفقات من ميزانية التسيير الأولية	49
04	مراحل تنفيذ النفقة العامة	53

قائمة الأشكال

الرقم	الاسم	الصفحة
01	مراحل تنفيذ النفقة	32
02	نسبة النجاح في البكالوريا	43
03	التنظيم الإداري لهيكل المؤسسة التربوية	44
04	مراحل تنفيذ النفقة العامة	52
05	تحليل النفقات التسيير لسنتين 2019 و2020	50

قائمة الرموز الاختصارات

الصفحة	الاسم	المصطلح
17	معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام	IPSAS

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مخطط الهيكل التنظيمي لثانوية السايب بولرباح	66
02	حويصلة عامة للإيرادات والنفقات	67
03	ميزانية التسيير	68
04	فاتورة	72
05	حوالة الدفع	75
06	دفتر الوصولات	76
07	حوالات الدفع	77
08	بطاقة التزام والدفع	78
09	النفقات لي سنة 2019	81
10	النفقات لسنة 2020	80

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	الشكر
	ملخص
	قائمة الجداول
	قائمة أشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة المحتويات
أ-ث	المقدمة
	<b>الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية</b>
06	<b>تمهيد الفصل</b>
	<b>المبحث الأول: مدخل إلى المحاسبة العمومية</b>
07	المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية
08	المطلب الثاني: أهداف ومجال تطبيق المحاسبة العمومية
09	المطلب الثالث: مبادئ قواعد المحاسبة العمومية
12	المطلب الرابع: أعوان المحاسبة العمومية
	<b>المبحث الثاني: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام</b>
17	المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية ونطاق صلاحيتها
18	المطلب الثاني: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
19	المطلب الثالث: مراحل إصدار معايير محاسبة الدولية في القطاع العام
	<b>المبحث الثالث: النفقات العامة</b>
20	المطلب الأول: ماهية النفقة العامة
23	المطلب الثاني: قواعد وتقسيمات النفقة العامة
27	المطلب الثالث: أسباب تزايد النفقات العامة
29	المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة ومراحل تنفيذها
31	المطلب الخامس: مراحل تنفيذ النفقات العامة
	<b>المبحث الرابع: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات</b>
33	المطلب الأول: مفهوم و ترشيد النفقات ومبرراته
34	المطلب الثاني: عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات
35	المطلب الثالث: دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة
36	<b>خلاصة</b>
	<b>الفصل الثاني: الإطار التطبيقي لدور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة</b>
40	<b>تمهيد الفصل</b>
41	<b>المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسة العمومية التربوية</b>
41	المطلب الأول: مفهوم ومهام المؤسسة التربوية
42	المطلب الثاني: تعريف مؤسسة العمومية ثانوية سابب بولرباح
44	المطلب الثالث: لهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية
45	<b>المبحث الثاني: النفقات العامة في المؤسسة العمومية الثانوية</b>

45	المطلب الاول : النفقات العامة والوثائق المالية و المحاسبية الخاصة بها
50	المطلب الثاني : مراحل العملية لتنفيذ النفقات
52	المطلب الثالث : مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية
59	خلاصة الفصل
61	الخاتمة
63	المراجع
65	الملاحق

مقدمة

يتمثل الدور الحديث للمحاسبة الحكومية، في دفع خطط التنمية، عن طريق توفير المحاسبة والمالية، التي تساعد في عمليات التخطيط والرقابة والمتابعة، إضافة إلى اتخاذ القرارات الرشيدة، في مجال الشؤون المالية؛ حيث تعتبر المحاسبة بصفة عامة على 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 وزمان الرصيد المالي المتوفر والاعتماد المتبقية أو نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)، إضافة إلى مراقبة استعمالها، فنجدها تنقسم إلى نوعين وهما المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية، فهذه الأخيرة هي عبارة عن نظاما خاصا للمعلومات المحاسبية بحكم النشاط المالي لوحدات القطاع ذات الطابع الإداري أو غير الربحي، حيث تستمد هذه الخصوصية في كونها تتناول تسجيل ومراقبة صرف وتداول المال العام. ولهذا السبب، ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطا وثيقا مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية العامة للدولة، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، وحماية المال العام من الاختلاسات والتبديد إضافة إلى تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد العمومية.

**الإشكالية الرئيسية :**

✓ ما هو دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة

**أولا: الأسئلة الفرعية :**

للإجابة عن هذه الإشكالية تتوالى التساؤلات التالية :

✓ ما المقصود بالمحاسبة العمومية؟

✓ ما هو مفهوم النفقات العامة ؟

✓ هل للمحاسبة العمومية دور في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات التربوية؟

**ثانيا: الفرضيات :**

المحاسبة العمومية هي التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانية والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة. النفقة هي مبلغ نقدي .

نعم للمحاسبة العمومية دور كبير في ترشيد النفقات العامة في المؤسسات التربوية غير هادفة للربح.

**ثالثا: 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 الإدارة الرشيدة للموارد في ظل سياسة ترشيد النفقات التي تنتجها.

**ربعا: أهداف الدراسة**

تهدف هذه الدراسة إلى جملة من الأهداف وهي كما يلي :

■ بيان أهمية واقع المحاسبة العمومية في الجزائر و القوانين والأنظمة التي تحكمها؛

- إبراز دور محاسبة العمومية في ترشيد النفقات؛
- مدى نجاح عملية ترشيد النفقات؛

#### خامسا: أسباب اختيار الموضوع

- موضوع شيق ويمس الجانب الاجتماعي للدول
- ارتباط الوثيق للموضوع بمجال تخصصنا محاسبة؛
- الرغبة الشخصية في معرفة أكثر على هذا الموضوع؛
- تداول الموضوع في الكثير من المسابقات التوظيف.

#### سادسا: منهج الدراسة

ومن أجل إجابة على إشكالية المطروحة، وإثبات الفرضيات المتبناة، قمنا، باستعمال المنهج الوصفي فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخل للدراسات المتعلقة بالمحاسبة العمومية من خلال أهميتها ومبادئها وتعريف بالنفقات وأهم خصائصها.

كما سنعتمد في دراستنا على منهج دراسة الحالة في الدراسة الميدانية للمؤسسة التربوية "ثانوية سايب بولرباح- سيدي عقبة-بسكرة.

#### ثامنا: الأدوات المستخدمة في الدراسة.

فيما يخص طريقة جمع المعلومات فقد اعتمدت على المراجع والكتب والمقابلة والملاحظة الوثائق المحاسبية.

#### تاسعا: هيكل الدراسة.

للإلمام بهذا الموضوع بشكل جيد قسمت البحث إلى جانبين جانب نظري وآخر تطبيقي.

الجانب النظري يشمل على فصل : مقسم إلى أربعة مباحث , حيث المبحث الأول يحتوي على ماهية المحاسبة العمومية , أما فيما يخص المبحث الثاني يحتوي على معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. والمبحث الثالث ماهية النفقات العامة والمبحث الرابع دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات؛

فيما يتعلق بالجانب التطبيقي لقد تضمن على مبحثين حيث تطرقنا في الأول إلى مدخل إلى تعريف المؤسسات العمومية والمؤسسة محل الدراسة، والثاني مراحل تنفيذ النفقات العامة في ثانوية.

#### عاشرا :صعوبات الدراسة.

تجدد بنا الإشارة إلى أنه قد واجهتنا عدة صعوبات أثناء القيام بهذه الدراسة و يرجع ذلك إلى حساسية الموضوع في بلادنا ومن بين هذه الصعوبات ما يلي:

- ✓ قلة المراجع الخاصة بالمحاسبة العمومية وصعوبة الحصول على الموجود وهذا راجع إلى التغير في العنوان وما يتضمنه حيث كانت تسمى بالمحاسبة الحكومية؛
- ✓ صعوبة وتعقد عملية تنفيذ النفقات حيث تمر بالعديد من المراحل.
- ✓ الوقت الضيق

#### حادي عشر: الدارسات السابقة

من خلال البحث في هذا الموضوع صادفت مجموعة من الدراسات السابقة التي عالجت نفس الموضوع نجد هناك بعض الدراسات التي عالجت موضوع المحاسبة العمومية من جهة وموضوع النفقات العامة وترشيدها من جهة أخرى والتي تمثلت في:

- ✓ عبد الكريم نجيب لونيصة، دور المحاسبة العمومية في تحصيل إيرادات وترشيده نفقات المؤسسة في ظل الأزمة المالية الحالية، مذكرة تخرج استكمال متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسة 2017-2018 جامعة 8 ماي 1945 قامة.
- ✓ بريزني زهرة ، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيده النفقات العامة في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية 2018-2019 ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- ✓ بوشنطر سليمة، المحاسبة العمومية ودورها في حماية أملاك الدولة ( دراسة حالة إقامة جامعية)، مذكرة مقدمة متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2010 ،

# الفصل الأول

## تمهيد الفصل

يعرف علم المحاسبة بأنه تلك العلم الذي يهتم بإثبات الوقائع المالية أولاً ويتسلسل تاريخي وتحليلها في كشوف وبيانات للوصول إلى المركز المالي للمشاريع الاقتصادية , ومن أنواع المحاسبة المحاسبة العمومية التي تعتمد على مجموعة القواعد والإجراءات التي تحقق أهداف النشاطات الحكومية التي تسعى إلى تقديم خدمات العامة دون مقابل مثل الجامعات. المستشفيات البلديات...إلخ وهذا من أجل تحقيق الرفاهية لجميع أفراد المجتمع , فنظام المحاسبة العمومية يهدف إلى تحقيق الرقابة المستمرة والدائمة التي تضمن الحفاظ على المال العام.

وفي هذا الإطار يحدد أهدافها ونطاق عملها والمتمثل في الميزانية العامة المتشكلة من إيرادات والنفقات والأعوان الذين يقومون بتنفيذها حسب اختصاصاتهم ومع مسؤوليات التي تترتب عليهم. لذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث كما يلي:

المبحث الأول : مدخل إلى المحاسبة العمومية

المبحث الثاني : معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

المبحث الثالث : النفقات العامة

المبحث الرابع : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات في المؤسسات غير هادفة لربح

المبحث الأول : مدخل إلى المحاسبة العمومية

تعتبر المحاسبة العمومية بأنها القواعد و الأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية(أي المحلية) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. في هذا المبحث سنتطرق إلى مختلف تعاريف المحاسبة العمومية عن طريق بيان مفاهيم أساسية لمحاسبة العمومية و تحديد أهدافها ومجال تطبيقها وأعراف المكفون بها.

المطلب الأول : ماهية المحاسبة العمومية

لقد تم تعريف المحاسبة العمومية بعدة تعريفات يمكن ذكر منها مايلي:

تعرف المحاسبة العمومية بأنها: " مجموعة من القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للدولة وهذه الأخيرة تخرج من زاوية كونها اعتماد ينبغي صرفها في الأغراض المخصصة ,كما غنها من زاوية أخرى تمثل إيرادات ينبغي تحصيلها وتخضع كلا من إجراءات الصرف والتحصيل لقوانين وتشريعات قائمة تقسرها وتوضحها مجموعة من القواعد الصادرة لأجهزة الصرف والتحصيل والتي تحدد كيفية التقيد في السجلات المحاسبية المعمولة بها في جميع الوحدات الحكومية" . (بوشنطر، 2010/2011)

كما يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها: " فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ التي تحكم عمليات التسجيل والتبويب والإيرادات والنفقات المتعلقة بنشاط الوحدات الحكومية والرقابة عليها والمساعدة في اتخاذ القرارات" . (مرغيث، 2019/2018)

كما عرفها قانون 90-21 المؤرخ في 15/8/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية في المادة الأولى بأن: "المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية العامة التي يحددها هذا القانون والتي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية التي تشمل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها والخاصة ب: الدولة -المجلس الدستوري- المجلس الشعبي الوطني -مجلس المحاسبة -الميزانيات الملحقة -الجماعات الإقليمية- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري" . (90-21، 1990)

وفي تعريف أخر للمحاسبة العمومية يقصد بها : " مجموعة المبادئ والأصول والقواعد القانونية والتعليمات المالية التي تحكم الدورة المحاسبية بالوحدات الإدارية ,وتمكن من قياس نشاط الدولة ماليا وتحقيق الرقابة عليه . (شويخي، 2010-2011)

نستخلص مما سبق أن المحاسبة العمومية هي فرع من فروع المحاسبة حيث تهتم بتسجيل الإيرادات والنفقات وتبويب المعلومات المالية ,و هي تطبق في المؤسسات الإدارية الغير هادفة لتحقيق الربح. تتمتع المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص نذكر منها : (معايش، 2016-2017)

- نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما يهدف إلى تأدية مجموعة من الخدمات (الأمن, العدالة, الصحة) حيث تقوم المحاسبة الحكومية بتوفيرها إلى أفراد المجتمع بدون مقابل ؛
- لا يوجد رأسمال معين للوحدات الحكومية , أي تعتمد على الموارد المتخصصة لها سنويا؛
- تتمتع بنظام مالي الموحد ؛
- الملكية العامة للوحدات العمومية ( أي تابعة للدولة لا يسمح للأفراد أو المؤسسات تملكها)؛
- تتمتع بالسلطة والسيادة اللازمة لأداء نشاطها وبقوة الرقابة الداخلية اللازمة؛

**المطلب الثاني : أهداف المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها**  
نتطرق في هذا المطلب إلى أهداف المحاسبة العمومية ثم نعرض مجال تطبيقها.

### أولاً: أهداف المحاسبة العمومية

تهدف المحاسبة العمومية إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن إيجاز أبرزها في ما يلي : (ميلود، 2020)

- ضمان حماية الأموال العمومية من أشكال التلاعب بها وسوء استخدامها؛
- ضمان احترام الترخيصات المحددة في إطار الميزانية العامة؛
- ضمان احترام القوانين وتطبيق مضمون المخطط التنموي للوحدة في إطار الميزانية العمومية؛
- التحقق من احترام مبدأ المشروعية وفعالية الاختيار الملائمة
- توفير البيانات اللازمة لتقييم الأداء عن طريق مقارنة الأداء الفعلي مع توقعات الأداء المخطط له في الميزانية العامة ؛
- المساعدة في اتخاذ القرارات وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازم؛
- تسجيل تفاصيل العمليات المالية العمومية (إيرادات و نفقات للوحدات الحكومية)؛ (مرغيث، 2018/2019)
- تحقيق الرشادة في الإنفاق، أي صرف الأموال العمومية بطريقة تسمح بتحقيق الأهداف المرجوة من النفقة بأقل تكلفة ممكنة؛ (منصوري)
- ترشيد النفقات العمومية.

### ثانياً : مجالات تطبيق المحاسبة العمومية:

يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية في جانبين: (ميلود، 2020، الصفحات 240-241)

**1- الجانب العضوي : الهيئات العمومية:** وهي التي تكون خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية والمتمثلة في :

- الدولة؛

- المجلس الدستوري؛

- المجلس الشعبي الوطني؛

- مجلس المحاسبة؛

- الجماعات الإقليمية ( أو الجماعات المحلية، أي البلديات والولايات)؛

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعات، المستشفيات...)...

**2- الجانب المادي :العمليات المالية والمحاسبية:** وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية أو (بيانات تقدير إيراداتها ونفقاتها). من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة، بما يلي :

- تنفيذ الإيرادات والنفقات،

- إنجاز عمليات الخزينة،

- تسيير الممتلكات،

- مسك المحاسبة؛

يمكن الاستنتاج بان مجال اختصاص المحاسبة العمومية يشمل مختلف وحدات القطاع العام بحيث تشمل على

كافة العمليات لتنفيذ الميزانية العمومية لتمويل نشاطها بغرض تحقيق خدمة عامة.

### المطلب الثالث : مبادئ وقواعد المحاسبة العمومية

هناك العديد من المبادئ والأسس التي تعتمد عليها المحاسبة العمومية؛ والتي تعبر بمثابة القواعد التي يتم الاعتماد عليها للقيام بالعمليات المحاسبية وكذلك الإنشاء القوائم المالية بمختلف أنواعها .

**أولاً : مبادئ المحاسبة العمومية :**

من أهم المبادئ التي تعتمد عليها المحاسبة العمومية مايلي : (على)

**1- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي :** هذا المبدأ من منظوره الإداري لا يبتعد كثيراً عن مبدأ الفصل بين السلطات من المنظور السياسي، إلا أنه في المحاسبة العمومية يعتبر مبدأ عملي يهدف إلى إقامة تنظيم عقلاني، متوازن وفعال للمهام والوظائف المالية دون الإخلال بوحدة، تكامل وانسجام النشاط الإداري؛

من هنا تبرز سلطة الميزانية إلى جانب سلطة الخزينة الأولى يمثلها الأمر بالصرف والثانية يجسدها المحاسب العمومي بداية يعتبر هذا الازدواج عنصر أمني أكثر منه ضمانة قانونية، لذلك أضيفت له إمكانية المراقبة المتبادلة بين الوظيفتين مع إدراج التعارض بين المنصبين وتمديده إلى الأزواج؛

وتنص قوانين المحاسبة العمومية على أنه تتنافى وظيفة المحاسب العمومي مع وظيفة الأمر بالصرف وذلك حسب المادة 55 من القانون " : 21 / 90 تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي ". (بلعروسي، 2011)

**2- مبدأ التميز بين الشرعية والملائمة :**

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

**3- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات :**

أي لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل حيث تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز؛ غير انه يمكن أن ينص قانون المالية على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات (مادة 08 ) قانون المحاسبة العمومية . (بلعروسي، 2011)

**4- مبدأ المسؤولية/الشخصية والمالية للمحاسب العمومي :** المحاسب العمومي مسؤول مسؤولية شخصية ومالية

على العمليات الموكلة له وعن كل خطأ يرتكبه، أثناء تنفيذه لمختلف العمليات المالية . (90-21، 1990)

**ثانياً :قواعد المحاسبة العمومية**

تفتدي المحاسبة العمومية بمجموعة من القواعد منها القانونية وأخرى تقنية ؛ ومن أهم هذه القواعد ما يلي : (منصوري)

**1- القواعد القانونية للمحاسبة العمومية: تتمثل في:**

- القانون رقم 21/90: المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر ويسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية؛

- القانون رقم 17-84: المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية حيث نص على عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية؛

- المراسيم التنفيذية: نذكر منها:

✓ المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين

العموميين ؛

✓ المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، إجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ؛

✓ المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها ؛

✓ المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين ؛

- **الدستور:** و هي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 و المتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الاعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة؛

و هناك مجموعة من مواد الدستور(دستور 1996) تعطي الحق للبرلمان في الرقابة ,من بينها المادة 84من الدستور "تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة بيانا عن السياسة العامة تعقبه مناقشة لعمل و أداء الحكومة لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها؛

- **الاجتهاد القضائي:** الذي يمكنه إعطاء تفسيراً لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة ,أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق,و كذا سدا للفراغ القانوني في بعض الحالات؛

2- **القواعد التقنية للمحاسبة العمومية:** هي تلك القواعد التي إلى تهدف البيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية و عرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون في اغلب الأحيان محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة من وزارة المالية . (نصيرة، 2013)

### المطلب الرابع: أعوان المحاسبة العمومية

#### الأولا :الأمرين بالصرف

سيتم التطرق في هذا الفرع إلي تعريف بالأمرين بالصرف وشروط اكتساب هذه الصفة ، مسؤوليات، أصناف، والسجلات الخاصة بها فيما يلي :

#### 1- تعريف الأمر بالصرف :

يعرف الأمر بالصرف بأنهم: " حسب المادة 23 يعد الأمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد (المادة 16،17،19،20،21)؛ (داود، 2010)

وهذه العمليات هي الإثبات، التصفية بالنسبة للإيرادات وعمليات الالتزام والتحويل والأمر بالصرف للنفقات؛ (بلعروسي، 2011)

الإثبات: نصت عليها المادة 16 يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي.

-التصفية: المادة 17 تسمح تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحويلها.

-الالتزام: المادة 19 يعد الالتزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.

-التصفية: المادة 20 تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.

الأمر بالصرف للنفقة: المادة 21 يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية؛

و بحسب قانون المحاسبة العمومية فإنه لا بد من اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي ويكون ذلك من خلال إيداع الأمر بالصرف لنموذج توقيعه، إضافة إلى نسخة من مرسوم أو قرار تعيينه في المنصب لدى المحاسب العمومي , وتحدد كيفية الاعتماد عن طريق التنظيم . (90-21، 1990)

2- شروط اكتساب صفة الأمر بالصرف :

تتعدد شروط اكتساب شخص ما لصفة الأمر بالصرف، نص عليها قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، بالمواد 23، 24 و 55 وتتحدد تلك الشروط في كل مرة من ضرورة حصول التعيين أو الانتخاب لمسؤول هيئة عمومية، التحويل للقيام بعمليات تنفيذ الميزانية العامة، التنافي مع منصب المحاسب العام، وأخيرا ضرورة اعتماد الأمر بالصرف لدى المحاسب العمومي المعين لديه. (سكوتي، 2017)

3- أنواع الأمرون بالصرف: يصنف الأمرون بالصرف إلى ثلاث أنواع نعرضهم في ما يلي:

1-3- **الأمرين بالصرف الرئيسيين أو الابتدائيين :** " هم المسؤولون الموجود على قمة الهرم الإداري في الهيئات الموكل لهم أمرها"؛ (داود، 2010)

يعرف الأمرين بالصرف الرئيسيين بأنهم: "هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر تفويض الإعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين". (التنفيذي، 1991) حسب المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية فإن الأمرين بالصرف الأساسيين هم كالتالي: (90-21، 1990)

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛
- الوزراء؛
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية ؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

2-3- **الأمر بالصرف الثانويين :** "هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات اتجاه الدائنين". (التنفيذي، 1991)

3-3- **الأمرون بالصرف بالتفويض :** يعتبرون المستفيدون من تفويض للتوقيع الاستعمال الاعتمادات المالية وهذا التفويض يمنح للعاملين تحت سلطة الأمر بالصرف وتحت مسؤوليته ". (90-21، 1990)

4- **مسؤولية الأمر بالصرف:**

- الأمر بالصرف مسئول على الإثباتات الكتابية التي يسلمها؛
- ومسؤول على كل الأفعال اللاشريعة والأخطاء التي يرتكبها؛
- مسؤول مدنيا وجزائيا على صيانة واحتفاظ واستعمال الممتلكات المكتسبة من أموال الدولة وبهذه الصفة؛
- مسؤول شخصيا على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة له؛ (قانون 90-21 مواد 31-32)

- يعتبر الأمرون بالصرف مسئول ون مدنيا وجزائيا عن صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية. (دنديني، 2014)

ثانيا : المحاسب العمومي:

1- **تعريف المحاسب العمومي :**

يعرف المحاسب العمومي: " بأنه كل شخص معين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وضمان حراسة الأموال الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها وكذا تداول الأموال والسندات والقيم و الممتلكات والعائدات و المواد مع القيام بمسك الحسابات المتعلقة بكل هذه العناصر؛ ويتم تعيين المحاسب العمومي من طرف الوزير المكلف بالمالية ويمارس عليه سلطته الرئاسية". (داود، 2010)

كما يعرف المحاسب العمومي على أنه: " كل شخص أو عون له الصفة القانونية لممارسة باسم الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية عمليات الإيرادات والنفقات وحيازة تداول الأموال والقيم العمومية ". (بوشنطر، 2010/2011)

ومنه يمكن القول أن المحاسب العمومي تكون له صفة الموظف العمومي فهو موظف لدى الدولة إما ملحق بوزارة المالية أو لدى هيئة عمومية أخرى وبمجرد تعيينه يصبح مرخصاً قانونياً من طرف وزير المالية وهذا الترخيص يجيز له التصرف في الأموال العمومية من تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات .

## 2- تصنيف المحاسبين العموميين:

1-2- المحاسبون العموميون الرئيسيون وهم: تطرقت المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 31-312 المؤرخ في 1991/09/07 إلى المسؤولين العموميين كما يلي: (نصيرة، 2013)

- العون المحاسب المركزي للخرينة: حيث يتولى مهمتين أساسيتين تتمثل في تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون لآخرون وهم أمين الخزينة الرئيس وأمين الخزينة المركزي وأمناء الخزينة لـ 48 ولاية ومتابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي؛

- أمين الخزينة المركزي: هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على مستوى المركزي خاصة ميزانيات الوزارات فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاص بميزانيات التسيير وميزانيات التجهيز.

- أمين الخزينة الرئيسي: يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة .

- أمين الخزينة الولائي: يتكفل بمهام تركيز العمليات التي يجريها المحاسبين الثانويين على مستوى ولايته ويتولى إنفاق نفقات الدوائر الوزارية على مستوى المحلى أي تلك التي يأمر بصرفها الأمرين الثانويين

## 2-2- المحاسبون العموميون الثانويين:

وقد تم ذكرهم في المرسوم التنفيذي 313/91 مادة 32

"و يتميز المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون المحاسب الثانوي يتمتع بصلاحيات واسعة في جميع المجالات أما المحاسب العمومي الثانوي فيختص بمجال محدد".

و يتمثل المحاسبون الثانوي في:

- قابض الضرائب؛
- قابض الجمارك؛
- قابض أملاك الدولة؛
- محافظ الشرفون؛
- أمين الخزينة البلدي ؛
- أمين خزينة المؤسسات الصحية؛

## 3- مسؤولية المحاسب العمومي :

سيتم التطرق في هذا العنصر إلى المسؤوليات التي تقع على عاتق المحاسب العمومي عند أداء مهمته.

إن المحاسب العمومي يخضع لإطار قانوني خاص بالمسؤوليات التي قد تكون شخصية أو مالية، مذكورة في قانون 90-21 السالف ذكره في المادة 38 إلى المادة 46؛

فحسب نص المادة 38 من القانون 90-21 فإن المحاسبين العموميين مسئولون شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة إليهم، ولا تقوم هذه المسؤولية إلا بقرار من وزير المالية أو بقرار من مجلس المحاسب؛

**3-1- المسؤولية المالية:** المادة 42 من القانون السابق صريحة في تطبيق المسؤولية المالية، حيث أن المحاسب مسئول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة، وتغطية العجز الذي يتسبب فيه، وليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات فبمجرد وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض مباشرة أي لا يؤخذ بالنية في الأخطاء.

**3-2- المسؤولية الشخصية:** المادة 43 من نفس القانون تنص على أن المحاسب مسئول شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية، ولا يمكنه إرجاع هذه المسؤولية على موظف أو عون ينتمي إليه. (مايدة، عتير، و سباع، 2017)

### ثالثا : المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية الذي تنحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية ولتعرف على مهامه وتعيينه سيتم التطرق إلى :

#### 1- التعريف بالمراقب المالي :

يعرف المراقب المالي بأنه : " هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية , ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري , ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة ". (داود، 2010)

ويعرف أيضا بأنه : "عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية ويعين بقرار وزاري من طرق الوزيرين المكلف بالميزانية". (بن ناصر، 2012-2013)

#### 2- مسؤولية المراقب المالي :

تكون مسؤولية المراقب المالي كما يلي : (محمد، 2004/2005)

**2-1- المسؤولية الإدارية:** لا تطبق عليه المسؤولية المالية والشخصية لأنه لا يعتبر عونا محاسبيا , ويكون مسؤولا إداريا أمام وزير المالية , والمراقب المالي يعتبر اقرب أكثر إلى المحاسب العمومي بالنسبة الاحترام الأوامر والسلمية؛

**2-2-المسؤولية المحاسبية :** المراقب المالي يجب عليه ضبط حسابات الالتزام وهذا سيؤدي به إلى دفع التقارير الدورية لوزير المالية لكي يتمكن من متابعة تنفيذ الميزانية

**2-3-المسؤولية الجزائية :** التأخير غير شرعي في إعطاء التأشيرة يعرض المراقب المالي إلى متابعة من مجلس المحاسبة , لان هذا التأخير يتسبب في ديون على عاتق الدولة ويسبب خسارة في الخزينة , ولا يتمكن الأمر بالصرف أن يغطي بعض الديون.

#### 3- مهام المراقب المالي : (التنفيذي، 1991)

- الحرص على تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية؛
- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها؛
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق مراقبة النفقات الملتزمة بها؛
- القيام بأي مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية؛
- تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات ولدى المجالس الإدارية ولدى مجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- إعداد تقارير سنوية عن النشاطات التي توجه إلى الوزير المكلف بالمالية.
- تقديم نصائح للأمرين بالصرف على مستوى المالي ؛
- المساهمة في الأعمال التحضيرية للميزانية .

#### المبحث الثاني :ماهية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS

سيتم التطرق إلى مفهوم معايير المحاسبة الدولية وأسباب ظهورها واهم مراحل صدورها وتصنيفاتها .

#### المطلب الأول :مفهوم معايير المحاسبة الدولية في القطاع العامIPSAS

1- تعريف معايير المحاسبة الدولية IPSAS :

تعرف المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بأنها: " القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير هادف للربح , وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجتها للأموال المتمثلة كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام , باعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسة بإنفاقها ". (خضيرة و مونة، 2016)

في حين أن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، يعرفها بأنها " توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام"؛ (غريب و هيدوب، 2015)

ويمكن تعريفها بأنها ترجمة للإطار المفاهيمي للمحاسبة سواء في الأهداف، المفاهيم أو الفروض والمبادئ، كما أنها تمثل إحدى أدوات التطبيق العملي مما يتطلب مراعاة الظروف البيئية المحيطة في بنائها. (الجزراوي و صالح، 2012)

✓ ومن خصائص المعايير المحاسبة الدولية المتمثلة في ما يلي : (ميلود، 2020)

- ✓ **منطق الأداء** : فعلى الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل استثمارها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول تهلك بمرور الزمن . وفي المقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم، عملاً بمبدأ القيد المزدوج.
- ✓ **الانتقال إلى محاسبة الحقوق المثبتة** : إن محاسبة الصندوق تجاوزتها الأحداث وأصبحت أشبه بمحاسبة لما قبل التاريخ، فهي لا تعبر إلا عن ما تم إنفاقه بعيداً عن ما يجب تحصيله أو ما يجب إنفاقه، إن محاسبة الحقوق المثبتة أو محاسبة الذمة المالية للدولة تعطي قراءة أوضح لموازنة الدولة .
- ✓ **الشفافية والدقة في المعلومات المحاسبية** : من خلال حسابات تتيح تحديد إيرادات بالضبط وكذا مجال صرف أموال الدولة بدقة .
- ✓ **الاتساق المنطقي الداخلي والخارجي** : فالمعايير يجب أن تكون متسقة منطقياً من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ.
- ✓ **الملائمة** : أي يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة للواقع التطبيقي العملي وهذا يتطلب الموازنة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق.
- ✓ **الواقعية** : يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلاءم مع الظروف البيئية المحيطة بها كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة.
- ✓ **المفهومية** : يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين ويتم ذلك عن طريق أخذ أي الجهات المستفيدة عند إعدادها؛

2- نطاق وصلاحيات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS :

- يضع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام معايير تنطبق على أساس الاستحقاق المحاسبي ومعايير تنطبق على الأساس النقدي المحاسبي ؛
- إن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مصممة ليتم تطبيقها على البيانات المالية ذات الغرض العام لجميع منشآت القطاع العام ؛
- يتم توضيح أي قيد على إمكانية تطبيق معايير محددة من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في تلك المعايير، ولا تنطبق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على البنود غير المادية؛
- تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام سياسة تقتضي بأن يكون لجميع الفقرات نفس النفاذ وأنه ينبغي تحديد نفوذ نص معين من خلال اللغة المستخدمة . ومن أجل تجنب أي عواقب غير مقصودة، قرر

المجلس تطبيق هذه السياسة بأثر مستقبلي حين يقوم بمراجعة وإعادة إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الصادرة مسبقا. (للمحاسبين، 2010)

### مطلب الثاني: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

جاء ظهور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لمجموعة من الأسباب أهمها : (مرغيث، 2019/2018)

- تحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية الحكومية، والارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية لمختلف وحدات القطاع العام على المستوى الدولي ؛
- الاستجابة إلى المزيد من النداءات المطالبة بزيادة الشفافية والمساءلة المالية في مجال إدارة المال العام.
- الحاجة الملحة لإنتاج وتثمين المعلومات المحاسبية للدولة والجماعات المحلية والشركات العامة من خلال إعداد الوثائق المالية الضرورية والكافية التي تسمح بما يلي:

الوصف الدقيق لعمليات الميزانية والعمليات المالية ؛  
التقديم السريع للمعلومات الموثوق بها والضرورية لاتخاذ القرار ؛  
سهولة تقييم أداء الوحدات الحكومية.

### المطلب الثالث: مراحل إصدار المعايير المحاسبية الدولية وتصنيفها

1- مراحل إصدار المعايير المحاسبية الدولية

تتمثل مراحل إصدار المعايير المحاسبية الدولية في الخطوات التالية : (خضيرة و مونة، 2016)

1-1- دراسة إصدارات كل من :

مجلس معايير المحاسبة الدولية؛

الهيئات الوطنية لوضع المعايير والسلطات التنظيمية وغيرها من الهيئات الرسمية؛  
هيئات المحاسبة المهنية ؛

المؤسسات الاخرى المعنية بإعداد التقارير المالية في القطاع العام؛

1-2- تشكيل لجان توجيهية أو هيئات استشارية للمشاريع أو لجان فرعية لتقديم مدخلات إلى مجلس معايير

المحاسبة الدولية للقطاع العام حول مشروع ما؛

1-3- تنشر مسودة عرض لإبداء ملاحظات الجمهوري المتأثرين بإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية

للقطاع العام , وعادة تكون لمدة 4 أشهر على اقل؛

1-4- دراسة جميع الملاحظات المستلمة وإجراء التعديلات على المعايير المقترحة , حيثما كان ملائما وعلى ضوء

أهداف المجلس معايير المحاسبة للقطاع العام IPSASB ؛

1-5- نشر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS.

### 2- تصنيف المعايير المحاسبية الدولية IPSAS

يتم عرض مختلف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق التصنيفات التالية : (خضيرة و مونة، 2016)

#### 1-2- معايير متعلقة بالميزانية العامة للدولة : نجد يتضمن

- المعيار 13 عقود الإيجار؛
- المعيار 16 العقارات الاستثمارية ؛
- المعيار 17 الممتلكات والمصانع والمعدات ؛
- المعيار 31 الأصول غير الملموسة؛
- المعيار 12 المخزون؛

- المعيار 5 تكاليف الإقراض ؛
- المعيار 25 منافع الموظفين .

#### 2-2- معايير متعلقة بحسابات التسيير :

- المعيار 9 الإيرادات الناتج عن عمليات التبادل
- المعيار 23 الإيراد الناتج عن عمليات غير التبادلية
- المعيار 03 السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
- المعيار 14 الإحداث بعد تاريخ إعداد التقارير

#### 2-3-معايير متعلقة بالحسابات المجمععة للدولة:

- المعيار 6 البيانات المالية الموحدة والمنفصلة
- المعيار 7 المحاسبة عن الاستثمارات في المؤسسة الزميلة
- المعيار 08 الحصص في المشاريع المشتركة

#### 2-4-معايير أخرى مثل:

- المعيار 15 الأدوات المالية والإفصاح العرض
- المعيار 10 التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع
- المعيار 18 تقديم التقارير حول القطاعات
- المعيار 29 الأدوات المالية والاعتراف والقياس

### المبحث الثالث: النفقات العامة

إن دراسة النفقات العامة يستلزم التعرف على مفهومها وعناصرها وطبيعتها وقواعدها ، مع الوقوف على تقسيمات النفقات العامة في الاقتصاد وعلى ضوء ما تقدم ومن خلال هذا المبحث الذي بدوره ينقسم إلى أربعين مطلب.

#### المطلب الأول : ماهية النفقات العامة

نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم النفقات العامة والعناصر التي تشكلها ومختلف صورها.

#### أولا - ماهية النفقة العامة وعناصرها:

##### 1. تعريف النفقة العامة:

- مبلغ من النقود يخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى هيئاتها العامة بقصد إشباع إحدى الحاجات العامة. (عواد، 2013-1434)
- تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة. (ناشد، 2006)
- النفقة العامة هي مبالغ مالية مخصصة لمواجهة الالتزامات الحالية والمستقبلية، وهي تمثل المدفوعات النقدية بهدف الحصول على الخدمات أو الأصول المختلفة. (امحمد، 2017/2016)

2. عناصر النفقة العامة :ويمكن من خلال التعارف السابقة أن نحدد عناصر النفقة العامة بما يأتي:  
(المهايني، 2013)

- أ- النفقة العامة مبلغ نقدي : تقوم الدولة ممثلة بالوزارات والإدارات والهيئات العامة (الأشخاص العامة) بإنفاق مبالغ نقدية ثمنا لما تحتاجه من سلع وخدمات لازمة لتسيير المرافق العامة، وثمرنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشروعات الاستثمارية التي تتولاها، وأخيرا المنح المساعدات والإعانات المختلفة من اقتصادية واجتماعية وثقافية وغيرها.
- ب- النفقة العامة يقوم بها شخص عام: ويدخل في عداد النفقات العامة تلك النفقات التي يقوم بها الأشخاص المعنوية العامة (وهم أشخاص القانون العام) وتتمثل في الدولة على اختلاف أنظمتها وسواء أكانت جهات عامة مركزية أو محلية ، وعلى هذا فإن المبالغ التي ينفقها الأشخاص الخاصة الطبيعية والاعتبارية لا تعتبر نفقة عامة حتى ولو كانت تهدف إلى تحقيق خدمات عامة، كتبرع أحد هؤلاء الأشخاص بالمبالغ اللازمة لبناء مدرسة أو مستشفى أو مسجد مثلا.
- ت- النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عان ينبغي أن تصدر النفقات العامة مستهدفة بالأساس إشباع الحاجات العامة، وتحقيق الصالح العام، فالنفقات التي لا تشبع حاجة عامة ولا تعود بالنفع العام على الأفراد لا يمكن اعتبارها نفقات عامة.

## 2- أشكال النفقات العامة:

للنفقات العامة أشكال مختلفة نذكرها في ما يأتي: (عواد، 1434-2013)

- الأجور والمرتبات التي تدفعها الدولة إلى الموظفين والعمال والمتقاعدين العاملين في أجهزتها؛
- قيم السلع والخدمات التي تتبعها الدولة وتهدف من ذلك إلى إشباع الحاجات العامة؛
- الإعانات المختلفة التي تقدمها الدولة إلى مختلف الفئات الاجتماعية والى الدول والمنظمات الدولية.
- 1-2 الأجور والمرتبات :تعرف المرتبات والأجور بأنها المبالغ النقدية التي تقدمها الدولة للأفراد العاملين في أجهزتها المختلفة فعلا ثمنا للخدمات التي يقدمها هؤلاء لها أو الذين عملوا لديها فترة من الزمن ثم وصلوا سنا من العمر يجعل استمرارهم في العمل متعذرا، فأحالتهم الدولة على التقاعد.
- 2-2 أثمان مشتريات الدولة :وتمثل قيمة الأدوات والمعدات والآلات التي تقوم الدولة بتباعها وتخصصها لإشباع الحاجات العامة.
- 3-2 الإعانات : تعتبر الإعانات تيار من الإنفاق تقرر الدولة دفعه إلى فئات اجتماعية أو الهيئات العامة والخاصة دون أن يقابله تيار من السلع والخدمات تحصل عليها الدولة في المبالغ النقدية التي تدفعها دولة معينة إلى دولة أخرى.
- أ- الإعانات الداخلية : وهي المبالغ النقدية التي تدرجها الدولة في ميزانيتها العامة وتوجه الأغراض إدارية؛ اقتصادية؛ اجتماعية وتختلف الإعانات فيما إذا كانت دولية أم داخلية؛
- الإعانات الدولية : وتتمثل في المبالغ المالية النقدية التي تدفعها دولة معينة إلى دولة؛ أخرى أي أن الدولة الأولى تقوم بدفع هذه الإعانات إذا وجد لديها فائض إلى دولة أخرى بسبب مشاركة الأخيرة لها في الاتجاه السياسي؛

- الإعانات الداخلية : وهي المبالغ المالية النقدية التي تدرجها الدولة في ميزانيتها لعامة وتوجه أغراض إدارية واقتصادية واجتماعية.
- ب- الإعانات الإدارية: وهي المبالغ النقدية التي تقدمها الدولة إلي الهيئات العامة أو الهيئات المحلية التي تتمتع بشخصه معنوية لمساعدتها على القيام بواجباتها ؛
- ت- الإعانات الاقتصادية: هي مبالغ التي تدفعها الدولة إلي بعض المشروعات الصناعية لدعم موقفها لتستطيع الوقوف بوجه المنافسة الأجنبية؛
- ث- الإعانات الاجتماعية :وهي مبالغ تدفعها الدولة إلي الهيئات أو الأفراد لغرض تحقيق أهداف اجتماعية؛
- ج- إعانات السياسية :وهي مبالغ التي تقدمها الدولة إلي المنظمات والمؤسسات التي تربطها بالدولة والاقتصاد رابط سياسية على مستوى الفكر والعمل.

### المطلب الثاني : قواعد النفقات العامة وتقسيماتها

أولا :قواعد النفقات العامة: تتمثل في: (زهرة، 2019-2018)

- **قاعدة المنفعة**: تعني قاعدة المنفعة القصوى، إن تهدف النفقات العامة، إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل تكلفة ممكنة، أو تحقيق أكبر رفاهية لأكثر عدد ممكن من أفراد المجتمع، وخاصة إن أحد أركان النفقات العامة هو تحقيق المنفعة العامة .
- **قاعدة الاقتصاد**: وهي قاعدة تقليدية تنص على وجوب الاقتصاد في الإنفاق العام وعدم التبذير، ولا يقصد بالاقتصاد في النفقة التقتير في النفقة أي الشح في الإنفاق، ولكن يقصد به إنفاق ما يلزم إنفاقه مهما بلغ مقداره على المسائل الجوهرية وضرورة الابتعاد عن الإنفاق على ما هو خلاف ذلك؛
- **قاعدة الترخيص**: وتعني هذه القاعدة أن لا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه إلا إذا سبق موافقة الجهة المختصة، أي موافقة الجهة المختصة بالتشريع، ضمن حدود اختصاصها الزماني والمكاني، وبخاصة أن النفقات العامة هي مبالغ ضخمة مخصصة لإشباع الحاجات العامة، وتحقيق المنفعة العامة.

ثانيا :تصنيف النفقات العام::تصنف النفقات العامة الى: (زهرة، 2019-2018)

- 1- **نفقات التسيير**: هي تلك النفقات التي لا تأتي بقيمة مضافة للاقتصاد الوطني، بل هي نفقات تستعمل لسير أجهزة الدولة الإدارية، وتنقسم نفقات التسيير إلى أربعة أبواب كل باب تدرج تحته سبع فقرات، وهذه الأخيرة بدورها أن تضم نحو 99 فصلا وعدد المواد التي شملها الفصل غير محدودة. ويمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول والثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية، والباب الثالث والرابع نجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات وتتمثل الأبواب التي تجمع فيها نفقات التسيير كالتالي :
  - أ -الباب الأول :أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات ؛
  - ب -الباب الثاني :تخصيصات السلطات العمومية .وتشمل نفقات تسيير المؤسسات العمومية السياسية وغيرها كالمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، المجلس الدستوري، ... الخ وهي نفقات مشتركة بين الوزارات.
  - ج -الباب الثالث :النفقات الخاصة بوسائل المصالح .وتشمل الإعتمادات التي توفر لجميع المصالح ووسائل التسيير المتعلقة بالموظفين والمعدات.

د-الباب الرابع :التدخلات العمومية .وتشمل نفقات التحويل التي تقسم بدورها بين مختلف أصناف التحويلات حسب الأهداف المختلفة لعملياتها كالنشاط الثقافي والاجتماعي، والاقتصادي وعمليات التضامن.  
**2-نفقات التجهيز والاستثمار:** هي تلك النفقات التي يتولد عنها زيادة الناتج الوطني الإجمالي ومنه زيادة ثروة البلاد، فهي نفقات استثمارية تتكون من الاستثمارات الهيكلية الاقتصادية والاجتماعية والإدارية، والتي تعبر مباشرة استثمارات منتجة.  
 ويضاف إلى تلك النفقات الاستثمارية إعانات التجهيز المقدمة لبعض المؤسسات العمومية.  
 تخص نفقات التجهيز للقطاعات الاقتصادية للدولة من أجل تجهيزها بوسائل للوصول إلى تحقيق تنمية شاملة في الوطن .

### ثالثا : التقسيمات النفقات العامة

وبالنظر لتعدد وتنوع وتباين هذه النفقات سواء من حيث مضمونها أو من حيث أثارها الاقتصادية والمالية تم تقسيم هذه النفقات واحتواء كل قسم على أقسام تنتم بصفات مشتركة . وتلجأ الدولة إلى تقسيمات أخرى وضعية مراعية في ذلك مختلف الاعتبارات التاريخية والسياسية والإدارية الخاصة بها وهي :

#### 1- تنقسم النفقات العامة من حيث انتظامها و دوريتها إلى قسمين : (كردودي، 2017)

النفقات عادية : هي تلك النفقات التي تتصف الدورية والتكرار كل عام ؛بمعني انه يمكن أن تتغير قيمتها سواء بالنقصان أو الزيادة وذلك من سنة إلى أخرى؛

نفقات غير عادية : هي تلك النفقات التي لم يمكن حدوثها منتظرا ؛بمعنى أنها نفقات استثنائية ولا تتكرر سنوا كالمصروفات على الحروب وعلى إعانات المنكوبين في حوادث الزلازل ؛

#### 2- تقسيم النفقات حسب أغراضها : تنقسم النفقات حسب الغرض إلى ثلاثة أقسام هي : (كردودي، 2017، صفحة

(24

النفقات الحكومية الإدارية :تتضمن كافة النفقات الحكومية الضرورية الإدارة وتشغيل كل المرافق الحكومية ؛ من دفاع وامن وعدالة والتمثيل الدبلوماسي وكل المرافق الاقتصادية والإدارية ؛وكل نفقة تساهم في سير المرافق العامة للدولة وقيامها بوظائفها الإدارية؛

النفقات الحكومية الاقتصادية : وتشمل النفقات التي تقوم الحكومة بإنفاقها من أجل تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية وكتشجيع وحدات القطاع الخاص من أجل زيادة الإنتاج أو تحقيق الكفاءة بزيادة الطاقة الإنتاجية للاقتصاد وذلك بتشجيع وتحفيز الاستثمارات وزيادة كفاءتها؛

النفقات الحكومية الاجتماعية : ويغلب على هذه النفقات الطابع الاجتماعي حيث يكون الغرض من هذه النفقات هو زيادة مستوى الرفاهية الأفراد المجتمع حيث تشمل هذه النفقات على نفقات التعليم والصحة والإسكان والإعانات النقدية الاجتماعية ؛

#### 3- تقسيم النفقات حسب طبيعتها : تنقسم النفقات حسب الطبيعة إلى نفقات الحقيقة والنفقات التحويلية: (يونس،

(1991

النفقات الحقيقية: وهي تشمل كافة المصروفات التي تقوم بها الدولة مقابل الحصول على أموال إنتاجية أو استهلاكية ، أي تلك النفقات التي تؤدي إلى زيادة الدخل القومي بشكل مباشر . فهي إذا نفقات منتجة ، ذلك لأن الدولة تحصل في مقابلها على سلع وخدمات ، ومثالها الأجور والمرتببات التي تدفعها الدولة للعاملين بها مقابل الخدمات التي يقدمونها ، وكذلك ما ينفق لشراء مختلف السلع التي تحتاجها الإدارات العامة لتسيير شؤونها والقيام بأعمالها المختلفة . كالإنفاق على التعليم أو الصحة أو الدفاع.

النفقات التحويلية: وهي تلك النفقات العامة التي لا تؤدي إلى زيادة الإنتاج القومي بشكل مباشر ولكنها تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع وفئاته . فالدولة تقوم بإنفاقها بدون مقابل بقصد زيادة القوة الشرائية لبعض فئات المجتمع أو قطاعاته دون أن ينطوي ذلك على استهلاك جانب من إنتاج المجتمع من السلع والخدمات كما هو الحال بالنسبة للنفقات الحقيقية . ومثال ذلك الإعانات الاجتماعية المقدمة للعجزة والفقراء ؛

وتنقسم النفقات التحويلية إلى الأنواع الثلاثة التالية : (يونس، 1991)

النفقات التحويلية الاقتصادية: وهي تلك التي تقوم بها الدولة بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي.

النفقات التحويلية الاجتماعية: وهي النفقات التي تستهدف تحقيق التوازن الاجتماعي من خلال رفع مستوى حياة بعض أفراد المجتمع وفئاته ، من ذلك الإعانات أو المساعدات التي تمنحها الدولة لمحدودي الدخل لمعاونتهم على تحمل أعباء المعيشة . وكذلك الإعانات التي تمنح لأصحاب الأسر الكبيرة ، أو للمتضررين من حرب أو فيضان أو جفاف أو زلزال ، كما تشمل مساهمة الدولة في أنظمة التأمينات الاجتماعية وصندوق الضمان الاجتماعي .

النفقات التحويلية المالية: وهي النفقات التي تقوم بها الدولة بمناسبة مباشرتها لنشاطها المالي واهم صورها فوائد الدين العام وإسقاط استهلاكه السنوية . وقد زادت أهمية هذا النوع من النفقات في الآونة الأخيرة نظرا لتضخم حجم الإنفاق العام في معظم الدول .

4- التقسيمات الوضعية للنفقات العمومية: تقسم النفقات إلى ثلاثة أنواع: (كرودي، 2017، الصفحات 25-26)

التقسيم الإداري: ويتم هذا التقسيم على أساس الإدارات الحكومية التي تقوم بعملية الإنفاق مثل الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة وذلك على حسب العمل الوظيفي لكل دائرة ؛ وبعده يتم التقسيم داخل وحدة إدارية الأقل في التنظيم الإداري والأصغر فالأصغر ؛

التقسيم الوظيفي: في هذا التقسيم تقسم النفقات العامة إلى عدة مجموعات اتفاقيه مختلفة ؛ وكل مجموعة تكون مرتبطة بأداء وظيفة محددة من الوظائف التي تقوم بها الدولة ؛ فتقسم عادة الوظائف الحكومية إلى وظيفة الدفاع ووظيفة الأمن الداخلي ووظيفة الزراعة ووظيفة الصحة

التقسيم الاقتصادي: ويرتكز هذا التقسيم على مهام والأعمال المختلفة التي تمارسها جميع إدارات الدولة وذلك شرط أن توزعها حسب القطاعات الاقتصادية ويهدف هنا التقسيم إلى التمييز بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية في الوحدة الإدارية فكل وحدة إدارية تحتوى على نفقات جارية وعلى نفقات رأسمالية.

المطلب الثالث: أسباب تزايد النفقات العامة وأثارها الاقتصادي

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 أو حقيقية وستناول في ما يلي شرح هذه الأسباب على التوالي:

### 1- الأسباب الظاهرية لتزايد الإنفاق العام :

المقصود بالأسباب الظاهرية لتزايد الإنفاق العام تلك التي تؤدي لتضخم أرقام الإنفاق العام دون أن يقابلها زيادة في حجم الخدمات العامة المقدمة للمواطنين أو تحسين في مستواها. واهم هذه الأسباب مايلي: (خالد، 2015/2014)

أ. انخفاض قيمة النقد الوطني

ب. تغيير أساليب المحاسبة الحكومية

ت. اتساع المساحة الإقليمية للدولة

وفيما يلي سنقدم شرح مجمل هذه الأسباب:

أ. انخفاض قيمة النقد الوطني: إن انخفاض قيمة العملة وتدهورها ينجر عنه انخفاض قوتها الشرائية، مما يستلزم إنفاق مبالغ أكبر للحصول على نفس المستوى من السلع والخدمات العامة وتفسير هذه الظاهرة بارتفاع المستوى العام للأسعار (حالة تضخم) بحيث يستوجب على الدولة أن تدفع عددا من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات، وهذا ما ينجم عنه تزايد النفقات العامة للدولة.

ب. تغيير أساليب المحاسبة الحكومية: قد يؤدي التغيير في أساليب الحسابات الحكومية إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة للدولة وهذا من خلال إلغاء قاعدة تخصيص الإيرادات العامة إذ يتم إدراج كل النفقات العامة جميعها في الموازنة العامة للدولة، فإن هذه الزيادة في النفقات العامة ناتجة عن تغيير القواعد المالية فهي زيادة ظاهرية ومن أبرز الحالات أيضا الداعية إلى زيادة الظاهرية في النفقات العامة تمديد الفترة الزمنية للميزانية.

ت. اتساع المساحة الإقليمية للدولة وزيادة عدد سكانها: يترتب عن اتساع المساحة الإقليمية للدولة وكذا زيادة عدد سكانها إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة تهدف مواجهة مطالب عدد سكان المتزايد والأقاليم الجديد المنظمة، وتعد زيادة ظاهرية لكونها لا تنتج بسبب التوسع في أنواع الخدمات ولا في تحسينها نوعا.

### 2- الأسباب الحقيقية لتزايد الإنفاق العام:

نعني بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة، زيادة المنفعة الحقيقية التي تترتب عنها أي استفادة للمواطنين من منافع إضافية. (طالبي، 2017/2016)

- الأسباب الإيديولوجية: تغير دور الدولة من حارسة إلى متدخلة (و حتى اشتراكية) على ما رأينا؛

- الأسباب الاقتصادية: زيادة الإيرادات، التوسع في انجاز المشاريع العامة، زيادة الدخل الوطني؛

- الأسباب الاجتماعية: زيادة النمو الديمغرافي تدفع إلى زيادة الإنفاق الحكومي، لمجابهة الطلب الجديد على الخدمات العامة مثل الصحة والتعليم بالإضافة إلى تطور الخدمة العمومية وزيادة الطلب عليها؛

- الأسباب الإدارية: يؤدي سوء التنظيم الإداري إلى زيادة النفقات الإدارية وخاصة في الدول النامية حيث تنخفض كفاءة وفعالية الإنفاق العام بسبب الفساد وسوء اختيار المشاريع العمومية والبيروقراطية والبطالة المقنعة وسوء تطبيق نظام الأولويات في الحاجات العامة والضعف المؤسسي بصفة عامة؛

- الأسباب المالية: تتمثل هذه الأسباب في عنصرين أساسيين: (زهير، 2019/2018)

أ- سهولة الاقتراض في العصر الحديث، مما أدى إلى كثرة لجوء الدولة إلى القروض العامة

للحصول على ما تحتاج إليه لتغطية أي عجز في إيراداتها مما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة، لأن خدمة الدين تستلزم دفع الأقساط و الفوائد؛

ب- وجود فائض في الإيرادات العامة غير مخصص لغرض معين مما يدفع إلى تشجيع الحكومة على إنفاقه سواء في أوجه إنفاق ضرورية أو غير ضرورية، و تتجلى خطورة ذلك في الفترات التي تحتم فيها السياسة الرشيدة على السلطة التنفيذية العمل على خفض نفقاتها لأنه من الصعب مطالبة الدولة بتخفيض كثير من أبواب النفقات العامة.

- الأسباب السياسية: المساعدات بين الدول ، نفقات الانتخابات. (طالبي، 2016/2017)

أ-انتشار مبادئ الديمقراطية : إرضاء الناخبين و زيادة اهتمام الدولة بتوفير خدمات عامة و دسترة الكثير من الحقوق المدنية والاجتماعية في الكثير من الدول و خاصة بعد نهاية الحرب العالمية الثانية بالإضافة إلى نفقات الانتخابات الرئاسية و النيابية و البلدية و ما يتبعها من مصاريف للهيئات ذات الصلة؛

ب- نمو مسؤولية الدولة : تعويض خسائر المواطنين كانعكاس لنمو مسؤولية الدولة ؛

ت- نفقات الدولة في الخارج: التمثيل الدبلوماسي , المساهمات المالية في تمويل ميزانيات الهيئات الدولية التي لديها عضوية فيها.

### المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

تنقسم الآثار الاقتصادية للنفقات العامة لآثار اقتصادية مباشرة و غير مباشرة .

#### 1- الآثار الاقتصادية المباشرة:

أولاً: آثار النفقات العامة على الإنتاج القومي

تؤثر النفقات العامة على حجم الإنتاج والعمالة من خلال تأثيرها على حجم الطلب الكلي الفعلي، حيث تمثل النفقات العامة جزءاً هاماً من هذا الطلب، وتزداد أهميته بازدياد مظاهر تدخل الدولة في حياة الأفراد. والعلاقة بين النفقات العامة وحجم الطلب الكلي يتوقف على حجم النفقة ونوعها. (ناشد، 2006)

ثانياً: آثار النفقات العامة على الاستهلاك الوطني:

إذا كانت للنفقات العامة أثرها السابق بيانها بالنسبة للإنتاج الوطني، فإنها تؤثر أيضاً في الاستهلاك الوطني بصورة مباشرة، وذلك عن طريق الزيادة الأولية في الطلب على أموال الاستهلاك نتيجة للإنفاق العام. (محمد ب، 2008/2009)

أ- بالنسبة لنفقات الاستهلاك العام:

تتطوي النفقات العامة هذه على شراء خدمات استهلاكية ( كالخدمات الصحية وخدمات الأمن والدفاع) وكذلك شراء سلع استهلاكية من طرف الدولة في سبيل إشباع الحاجات العامة مما يؤثر بالزيادة في الاستهلاك الوطني، كما قد تقوم الدولة كذلك بتقديم أو توزيع سلع استهلاكية بالمجان على بعض الفئات الاجتماعية ( كالخدمات الطبية مثلا) وأخرى بمقابل جزئي أو كلي، فينتج عنه زيادة في مستوى الاستهلاك.

ب- بالنسبة لنفقات الاستهلاكية الخاصة بتوزيع الدخول المخصصة للاستهلاك :

و تنطوي هذه النفقات على توزيع دخول نقدية، بحيث تقوم الدولة بتوزيع هذه الدخول الموجهة جزئيا أو كليا لإشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصة من السلع والخدمات ، وهذا الإنفاق هو يعتبر مقابل ما يؤديه موظفوها وعمالها من أعمال أو خدمات يقدم في شكل مرتبات وأجور ومعاشات، ومن ثم فدخل الأفراد هنا تؤدي إلى زيادة الاستهلاك فيؤثر على الاستهلاك الوطن هذا من جهة.

### ثالثا: آثار النفقات العامة على نمط توزيع الدخل القومي

يمكن أن تقوم الدولة بذلك في مرحلتي التوزيع الأولي للدخول، وإعادة توزيعها: (العكام، 2018)

- أثر النفقات العامة في عملية التوزيع الأولي للدخول:

تستخدم النفقات العامة في هذا المجال:

أ- من أجل خلق دخول لعوامل الإنتاج، ويتحقق هذا الأثر عن طريق النفقات الحقيقية.

ب- من أجل تحديد مكافأة عوامل الإنتاج وهي الأجور والفوائد والربح والأرباح، إما بطريق مباشرة كتحديد تلك الأجور بدقة، أو بطريق غير مباشرة بتحديد أثمان السلع والخدمات التي تؤثر في الأرباح.

- أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل :

النفقات العامة في مجموعها لا تحدث نفس الآثار في إعادة توزيع الدخل القومي، فالنفقات العامة التحويلية تؤدي عادة إلى إعادة توزيع الدخل القومي بطريق مباشر، أما النفقات الحقيقية فتساهم بشكل مباشر في عملية التوزيع الأولية للدخول وبشكل غير مباشر في إعادة توزيعها.

### 2- الآثار الاقتصادية الغير المباشرة للنفقات العامة

تحدث النفقات العامة أثارا غير مباشرة على الاستهلاك و على الإنتاج من خلال الأثر الخاص

بمعلمي " المضاعف "و" المعجل " و تعرض هذه الآثار في نقطتين على التوالي. (بومدين، 2010/2011)

#### أ- أثر المضاعف

إن الفكر الاقتصادي الحديث يميل إلى توسيع فكرة المضاعف و تحليل أثره ليس فقط

بالنسبة للاستثمار، و لكن بالنسبة للظواهر الاقتصادية الأخرى مثل الاستهلاك، الإنفاق العام،

و بالتالي فإنه يمكن تعميم نظرية المضاعف على هذا الظواهر أيضا، و لتوضيح ما تقدم فإن من المعلوم أن النفقات العامة تؤدي إلى توزيع دخول يستفيد منها الأفراد في صورة مرتبات أو

أجور أو فوائد أو أمان للمواد الأولية، وهؤلاء يخصصون جزءا من هذه الدخول للاستهلاك و

يقومون بادخار الباقي طبقا للميل الحدي للاستهلاك أو الميل الحدي للادخار، فالجزء الذي

مخصص للاستهلاك لا يؤدي إلى توزيع دخول جديدة تذهب بدورها إلى الاستهلاك و الادخار

و هكذا تستمر حركة توزيع الدخول خلال ما يعرف بدورة الدخل التي تتمثل في: الإنتاج -

الدخل - الاستهلاك - الإنتاج.

#### ب- أثر المعجل

يعرف المعجل هو العلاقة بين الاستثمار و معدل التغير في الإنتاج الجاري، وتفصيل ذلك، إن

الزيادة في الإنفاق العام ، تؤدي إلى زيادة الطلب على السلع النهائية الاستهلاكية، مما يدفع منتجي هذه السلع إلى زيادة إنفاقهم الاستثماري، لإنتاج تلك السلع التي ازداد الطلب عليها، بمعدل أكبر. ويمكن حساب المعجل، بقسمة التغير في الاستثمار (الزيادة)، على التغير في الناتج الوطني .

ويتوقف أثر المعجل على ما يعرف معامل رأس المال (معامل الاستثمار)، أي على العلاقة الفنية بين رأس المال و الإنتاج، وهو (معامل رأس المال يحدد ما يلزم من رأس المال الإنتاج وحدة واحدة من سلعة ما أو صناعة ما؛ أي إذا ما ارتفع الطلب النهائي على سلعة ما، يقتضي هذا الارتفاع، زيادة الإنتاج لمقابلته أي ضرورة التوسع وبالنسبة نفسها في رأس المال المستخدم في إنتاج هذه السلعة.

### مطلب الخامس: مراحل تنفيذ النفقات العامة

إن عمليات تنفيذ النفقات العامة تعني استعمال الإعتمادات المرخصة بحيث لا يجوز صرف نفقة عامة لما يتجاوز مبلغ الاعتماد المفتوح لها، حيث تمر عملية صرف النفقة بأربع مراحل أساسية تتمثل في: (ابراهيم، 2010)

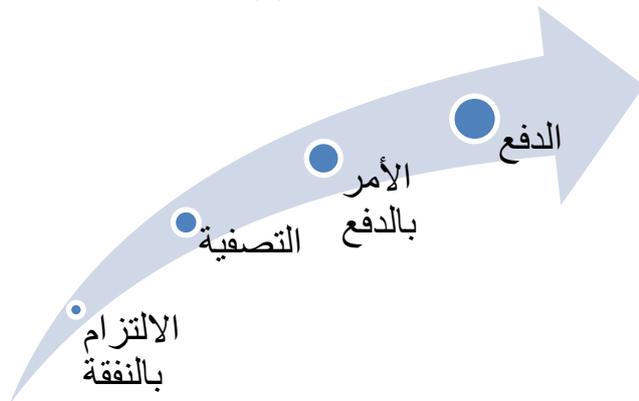
1-الالتزام بالنفقة : هو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين؛  
2-التصفية :وهو التقدير الفعلي والحقيقي للمبلغ الواجب أدائه بناء على المستندات التي تثبت وجود دين في الدولة تدفع المبلغ المطالب به إلا إذا تمت الخدمة فعلا وتعتبر هذه القاعدة بمثابة حماية للدولة ضد سوء تنفيذ التزامات الدائنين؛

3-الأمر بالدفع :يعني صدور الأمر من الموظف المختص إلى الخزينة العامة بصرف مبلغ الدين المترتب في ذمة الدولة لصاحب الحق كما حدد في مرحلة التحقق، وتسحب أوامر الدفع مباشرة على وزارة المالية التي تقوم بمجرد وصول أمر الدفع بإصدار شيك مسحوب على الخزينة العامة، ويرفق بأمر الصرف جميع المستندات الثبوتية التي تسمح للمحاسب بالتأكد من قانونية النفقة.

4-الدفع: وهي المرحلة المحاسبية الموالية الإدارية السالفة الذكر وهي مرحلة يراقب بموجبها المحاسب العمومي المختص المراحل السابقة وهي الالتزام بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع فيعمل على تأكد مراقبة عدة عناصر :

- التأكد من توافر الاعتماد المطلوبة ؛
- سلامة إدراج النفقة في الفصل المعنى به؛
- التأكد من انجاز العمل المقصود بالدفع.

الشكل رقم (1):مراحل تنفيذ النفقة



المصدر: من إعداد طالبين

يوضح الشكل أعلاه المراحل التي تمر ببيها عملية تنفيذ النفقة بداية من الالتزام بالنفقة إلى آخر مرحلة وهي الدفع وقبل هذا تمر بمرحلتين أساسيتين في تنفيذ النفقة ألا وهي التصفية والأمر بالدفع .

## المبحث الرابع : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات

### مطلب الأول : مفهوم ومبررات ترشيد النفقات

نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم ومبررات ترشيد النفقات العامة:

#### أولا : ترشيد النفقات

يقصد به " الاستخدام الأمثل و التوجيه الأنسب للنفقات، نحو أفضل البدائل الاتفاقية التي تعظم الفائدة للإنسان الذي يقوم بالإنفاق، و تقلل الخسارة والتضحية بالفرصة البديلة أمام الإنسان ( الفرد العادي، المنظمات الخاصة، الحكومات )... ، وأن الإنفاق العام و ترشيده هي مسألة ترتبط بمدى إتباع الأجهزة الحكومية لأساليب الرشد والعقلانية في توزيع برامجها الاتفاقية، على نحو يحقق أفضل الاستخدامات و أثرها مردودا وفعالية و إشباعا للحاجات العامة.

ترشيد الإنفاق معناه من اصطلاح الرشد بمعناه الاقتصادي والذي يعنى التصرف بالأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة و على أساس رشيد وطبقا لما يملى به العقل. (كردودي، 2017)

يتطلب الترشيح جملة من العناصر أهمها: (عز الدين، 2018/2019)

- التحديد الدقيق لحجم الإنفاق العام الأمثل : وذلك بتضييق المجال بين السقف الأعلى، والحد الأدنى للإنفاق، مع تقييد تقديرات المصروفات في حدود الالتزامات الفعلية.
  - توجيه النفقات العمومية نحو النفع العام : و نقصد به ضرورة أن تكون النفقة العامة لإشباع حاجات عامة و ليس لمصالح خاصة ببعض الأفراد أو الفئات التي لها نفوذ في الدولة، و دعم ببرامج و مشاريع مشاركة القطاع الخاص في تقديم الخدمات و مساهمته في التنمية.
  - إتباع مبدأ الأولوية : وإلا اتجهت الأموال إلى مجالات و مشروعات أقل أهمية.
  - الحرص على ضمان الجودة و الرفع من المردودية : بحيث ينبغي أن تعكس المردودية النتيجة التي تترتب عن النفقة العامة، أي المردودية الاقتصادية و الاجتماعية للنفقة العامة.
  - التحديد الدقيق لوقت و مقدار النفقة : هذا العنصر يلتزم أمرين، الأول أن تكون النفقة في حدود الوضع الأمثل لها، و الثاني أن يتم الإنفاق في الوقت المناسب دون تقديم أو تأخير.
  - توافر المعلومات المالية اللازمة عن الموارد المالية المتوقعة و عن أوجه الإنفاق المختلفة.
- الالتزام بالقوانين و التعليمات المتعلقة باعتماد و تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

#### ثانيا: مبررات ترشيد النفقات

تتمثل مبررات ترشيد النفقات في ما يلي: (كردودي، 2017)

- 1- التأكيد على المسؤولية العامة للدولة فيما يتعلق باستخدام الأموال العامة بأفضل السبل الكفيلة بإشباع الحاجات العامة؛ وفقا لمبدأ الأولويات المرتبطة بالاقتصاد و المجتمع؛
- 2- محاربة الإسراف و التبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة و المال العام؛

- 3- الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة ؛ والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا؛
- 4- المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والبعيدة؛
- 5- تجنب مخاطر المديونية وأثارها وخصوصا وان كثيرا من الدول النامية تعاني من معضلة ديونها الخارجية التي أسرفت فيها في الماضي؛
- 6- إن تطبيق مبدأ الترشيد يساعد في تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل وبالتالي يجنب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسة وغيرها؛
- 7- تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة ؛ والسلوك الاقتصادي في هته المجتمعات من جهة أخرى.

### المطلب الثاني : عوامل ومتطلبات نجاح عملية ترشيد النفقات العمومية

هناك عوامل موضوعية من شأنها المساعدة على نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام مما يستدعي تضافر الجهود من كل الجهات والنواحي لتجسيدها على الواقع ويمكن إيجازها فيما يلي: (سهام، 2015/2014)

#### 1. تحديد الأهداف بدقة

يتم تقرير الأهداف طويلة الأجل ومتوسطة الأجل من خلال حصر الاختصاصات الرئيسية التي من أجلها تطلب الأموال، كما أن طبيعة الأهداف تحدد طبيعة وحجم الوظيفة أو الوظائف المتعدد بالمجتمع ككل أو بالوحدات التنظيمية، ومن الضروري عدم تعارض أهداف الوحدات التنظيمية مع أهداف المجتمع المحدد سلفا في خطط تنمية طويلة ومتوسطة الأجل.

#### 2. تحديد الأولويات:

تقوم عملية تحديد الأولويات على مجموعة من المبادئ الأساسية هي:

- مدى خطورة المشكلة التنموية القائمة وانعكاساتها السلبية على أفراد المجتمع وجوانب الحياة المختلفة فيها، له دور كبير عند تحديد الأولويات؛
- عامل الزمن: فالزمن المطلوب لحل مشكلة معينة يلعب دورا كبيرا في تحديد الأولويات بين البرامج والمشاريع، فكلما كان الوقت المطلوب لإنجاز برنامج معين أقصر كان ذلك مبرر مقنعا لاختيار هذا البرنامج؛
- درجة اهتمام المواطنين بالمشكلة القائمة، فكلما زاد الاهتمام الشعبي بالمشكلة زاد التفضيل لها ومنحت الأولوية لحلها قبل غيرها من المشاكل؛
- عامل الخبرة: كلما كانت الحلول المطروحة لحل مشكلة معينة مضمونة النجاح، كلما كان ذلك دافعة لمنحها الأولوية في الإنجاز.

#### 3. القياس الدوري البرامج الإنفاق العام

تخصيص مواردها الهيكل برامج تحقيق الأهداف وما يؤدي إليه ذلك من إعادة تنظيم الهيكل الإداري للدولة بما يتفق ومتطلبات الاضطلاع بالبرامج، مع تفصيل البرامج إلى مكوناتها من برامج فرعية وأنشطة ومهام، الأمر الذي يمكن من تحديد مراكز المسؤولية عن إنجازات مكونات البرامج. (مرزوق، 2020/2019)

#### 4. تفعيل دور الرقابة على النفقات

ضرورة توافر نظام رقابي يضمن توافق التنفيذ مع ما سبق تخطيطه على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز مع تطوير مفهوم الرقابة المستندية إلى الرقابة التقويمية. (مرزوق، 2020/2019)

### المطلب الثالث: دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات العامة

أولاً: يتمثل دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات في ما يلي: (عمامرة، محمد، و الشيخ، 2017)

مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات

التالية بغرض تحديد النتائج عن قفل السنة المالية، كما يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم

والمستندات التي تعد شهرياً المشتملة على مقدار المبالغ التي أنفقت بالمقارنة مع الاعتمادات

المسجلة في الميزانية والخاصة بكل فرع وبكل باب ومادة بالإضافة إلى الأرصدة المتبقية.

كما يلتزم بإعداد حساب التسيير بعد قفل السنة المالية في 31 ديسمبر خلافاً للحساب الإداري الذي يتولى الأمر بالصرف إعداداً.

### ثانياً: المجالات الرقابية للمحاسب العمومي

تتمثل مجالات الرقابة حسب ما نصت عليه المادة 36 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية

✓ مطابقة عملية الإنفاق للقوانين والتنظيمات المعمولة بها؛

✓ التأكد من صفة الأمر بالصرف أو نائبه؛

✓ توفر الاعتمادات؛

✓ عدم القضاء الدين بالتقادم الرباعي؛

✓ عدم وجود معارضة للدفع؛

✓ التأكد من وجود التأثيرات المنصوص عليها قانوناً؛

✓ التأكد من انجاز الخدمة؛

✓ الطابع الإبرائي للدفع.

### ثالثاً: نتيجة رقابة المحاسب العمومي

الحالة الأولى :

ان كان ملف الالتزام بالنفقة مطابقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بهما فان المحاسبة العمومية يقوم بإتمام المرحلة

الأخيرة من عملية الدفع وذلك بتسديد المبلغ المشار إليه في حوالة الدفع أو أوامر الدفع وبالتالي تكون المراحل

الخاصة بتنفيذ النفقة العمومية قد انتهت ؛

الحالة الثانية :

عدم مطابقة ملف الالتزام في هذه الحالة يقوم المحاسب العمومي برفض إجراءات عملية الدفع الخاصة بالنفقة

الملتزم بها ؛

حيث يقوم بإعلام الأمر بالصرف بقرار رفض النفقة الملتزم بها مع ذكر الأسباب والملاحظات المبرر لذلك، ونجد

أن الأمر بالصرف في حالة رفض المحاسب قبول ملف الالتزام يتخذ احد الإجراءات :

يقوم بتصحيح الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار رفض الدفع وهنا يعيد الملف إلى محاسب العمومي الذي يقوم بعملية الدفع.

في حالة عدم إمكانية تصحيح هذه الأخطاء والمخالفات المذكورة في قرار الرفض يلجأ الأمر بالصرف إلى تسخير

المنصوص عليه في القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وذلك بتقديم الأمر بالصرف طلباً للمحاسب

العمومي يخص التنازل عن قرار الرفض تحت مسؤوليته الكاملة .

### خلاصة:

من خلال دراستنا لهذا الفصل استخلصنا أن المحاسبة العمومية عبارة عن حلقة وصل بين الدولة والمرافق الخاصة بها ؛ فمن خلال محاسبة العمومية تمرر الدولة سياستها المالية ؛ والعمل على التسيير واستغلال الجيد لأموالها الإشباع الحاجات المختلفة للمجتمع ، وما ميز المحاسبة العمومية أكثر عن باقي محاسبات هي خصائصها والقواعد المتبعة ومحدودية نطاق تطبيقها .

والمحاسبة العمومية تستند على أعوانها التي تم تبيان كل عون مهامه الخاصة به وحدود عملهم وذلك من اجل التنظيم الجيد للمهام وعدم التداخل وإعطاء قدر كبير من حرص على استغلال امثل وعدم تبذير في المال العام .

وتم التطرق إلى النفقات العامة التي تعتبر جزء هام ؛ لكون تعريفاتها تدور في نفس المعنى وهذا ما التمسناه من خلال الاطلاع على مختلف التعريفات والعناصر مكونة لها وتقسيماتها واهم أثارها الاقتصادية. وتطرقنا أيضا إلى ترشيد النفقات من خلال مفهومها والمبررات التي دفعت إلى ترشيد النفقات واهم العوامل التي تتطلبها لنجاح عملية ترشيد النفقات وذلك من خلال تبيان دور المحاسب العمومي في ترشيد النفقات .



# الفصل الثاني

## تمهيد الفصل

تعتبر المؤسسات التعليمية إحدى هيئات العمومية للدولة ذات الطابع الإداري والتربوي لها وظيفة خاصة بها وتتمثل في تربية الأجيال وتعليمهم تربية سليمة وتؤهلهم لبناء البلاد والسير بها نحو التقدم والازدهار.

وإن كانت وظيفة التعليم منطوية أساسا بالطاقت التربوي فإن وظيفة التربية تشمل مجموعة الفاعلين بالمؤسسة وخاصة المدير والمقتصد , والمصالح الاقتصادية من أهم أدوات واليات التربية التي تسخر إمكانيات المؤسسة المالية والبشرية لصالح التلميذ بالدرجة الأولى .

يحتوي هذا الفصل على مبحثين نذكرها :

المبحث الأول : تعريف المؤسسة العمومية التربوية

المبحث الثاني : النفقات العامة في المؤسسة العمومية الثانوية

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

### المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسة العمومية التربوية

يحتوي هذا المبحث على تعريف المؤسسة التربوية وأهدافها التي أنشأت من أجلها هذه المؤسسات .

### المطلب الأول: مفهوم ومهام المؤسسة العمومية التربوية

تعتبر المؤسسة العمومية مجموعة من الوسائل المادية والبشرية والمالية التي تهدف إلى تقديم خدمات للمصلحة العامة .

#### 1- تعريف المؤسسة العمومية التربوية:

تعرف المؤسسة التربوية بأنها: " هي مؤسسة عمومية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي , وتوضع تحت وصاية الوزير المكلف بالتربية" (للثانوية، 15).

وتعرف أيضا وفق المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتضمن لتنظيم الصفقات العمومية: "تنشأ الثانوية بموجب مرسوم وتلغى وفق الشكل نفسه, وتوضع تحت وصاية وزارة التربية الوطنية "

من التعريفين السابقين يمكن لنا استخلاص الخصائص التي تميز المؤسسة التربوية وهي كالآتي :

- الاستقلالية المالية يعني للمؤسسة التربوية ميزانية خاصة لها بواسطتها تقدر إيراداتها وترخص نفقاتها؛
  - التمتع بالشخصية المعنوية فيترتب على ذلك أهلية قانونية لاكتساب الحقوق والالتزام بالواجبات؛
  - تنشأ وتلغى بموجب مرسوم؛
  - المدير هو الممثل الشرعي للمؤسسة التي يشرف عليها.
- #### 2- أهداف المؤسسة التربوية :

تتمتع المؤسسة التربوية بمجموعة من الأهداف نذكر منها (للثانوية، 15)

- تقوية الوعي الفردي والجماعي بالهوية الوطنية باعتباره وثاق الانسجام الاجتماعي؛
- ترسيخ مبادئ ثورة نوفمبر 1954 ومبادئها النبيلة لدي الأجيال الصاعدة؛
- تكوين جيل مشبع بمبادئ الإسلام وقيمة الروحية والأخلاقية والثقافية والحضارية؛
- إرساء ركائز مجتمع متمسك بالسلم والديمقراطية ؛
- ضمان اكتساب التلاميذ معارف في مختلف مجالات المواد التعليمية ؛
- ضمان التحكم في اللغة العربية ولغتين أجنبيتين على الأقل؛
- إعادة استثمار المعارف والمهارات المكتسبة وتوظيفها؛

وان أهم هدف هو حد من ظاهرة الأمية .

### المطلب الثاني: تعريف مؤسسة العمومية ثانوية سايب بولرباح

ثانوية سايب بولرباح أنشأت سنة 1985 بسيدي عقبة ولاية بسكرة ؛ حيث تبلغ مساحتها الكلية 3760000م<sup>2</sup>

يبلغ تعداد تلاميذها داخل بـ نصف داخلي 153 , خارجي 588- ذكور 283 وإناث 458 و تتميز بتوفر جيد لمعظم الهياكل المطلوبة , وها الهياكل موزعة كالتالي :

الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية  
سايب بولرباح

الشكل رقم (01) : عدد المرافق المؤسسة (أنظر للشكل 01)

10	المكاتب الإدارية
01	قاعة الأرشيف
01	المدرج
01	مخابر الإعلام الآلي
29	المدرج
04	المخابر
08	المراقد
02	الورشات
02	المخازن
01	لمكتبة
01	المطعم
01	قاعة الرياضة
02	الملاعب
50	عدد المكيفات

المصدر: وثائق المؤسسة

تحصيل الأفواج :

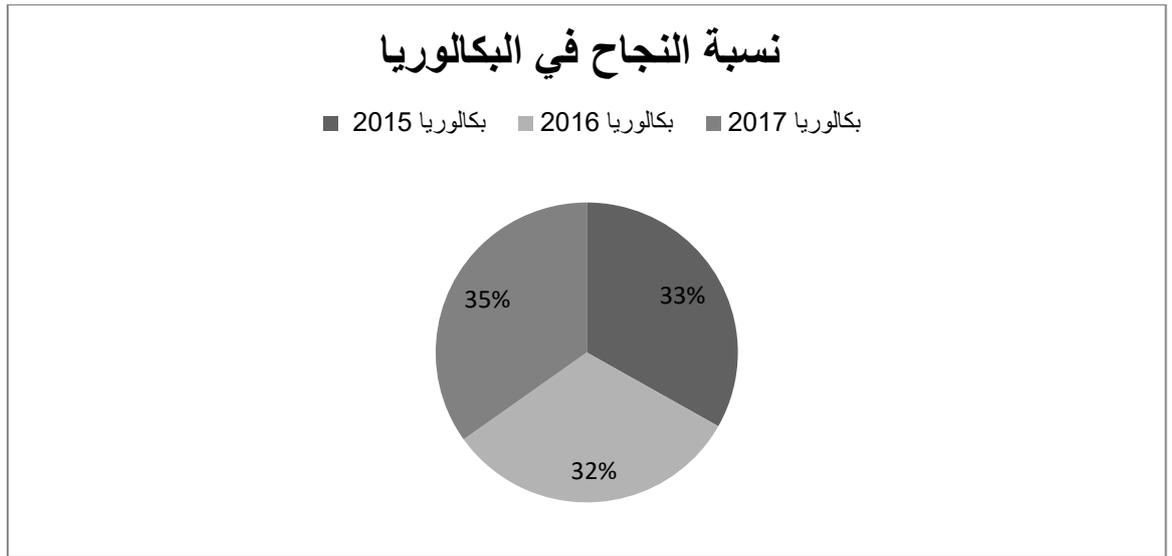
المجموع : 05/196 المعيدون : 05	علوم وتكنولوجيا 03/124	آداب : 02/72	عدد الأفواج	جذع
			عدد التلاميذ	مشترك

المصدر: وثائق المؤسسة

- تطور نسبة النجاح في البكالوريا
- بكالوريا 2015 : 24.12% ؛ الرتبة في الولاية: 31
- بكالوريا 2016: 40.57%؛ الرتبة في الولاية: 33
- بكالوريا 2017: 44.22% ؛ الرتبة في الولاية 43

الشكل رقم (02) نسبة النجاح في البكالوريا

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح



المصدر: من إعداد الطالبين :

نلاحظ تطور نتائج البكالوريا خلال السنوات الثلاث الأخيرة (تقدم، تأخر) : في تقدم وهذا بسبب

- الاستقرار الإداري والتربوي عموماً؛
- متابعة كثرة العيادات والعطل المرضية بطريقة دقيقة ومستمرة؛
- برمجة حصص الدعم والتقوية دورياً ؛
- فتح قنوات الحوار وإشراك جمعية أولياء التلاميذ؛

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية:

لكل مؤسسة تربوية إطار تنظيمي يظم مجموعة من المصالح ويرأسها مدير يمارس مهامه, حيث يعتبر مسؤول عن تسيير المؤسسة وعن التطوير والتسيير الإداري والتربوي.

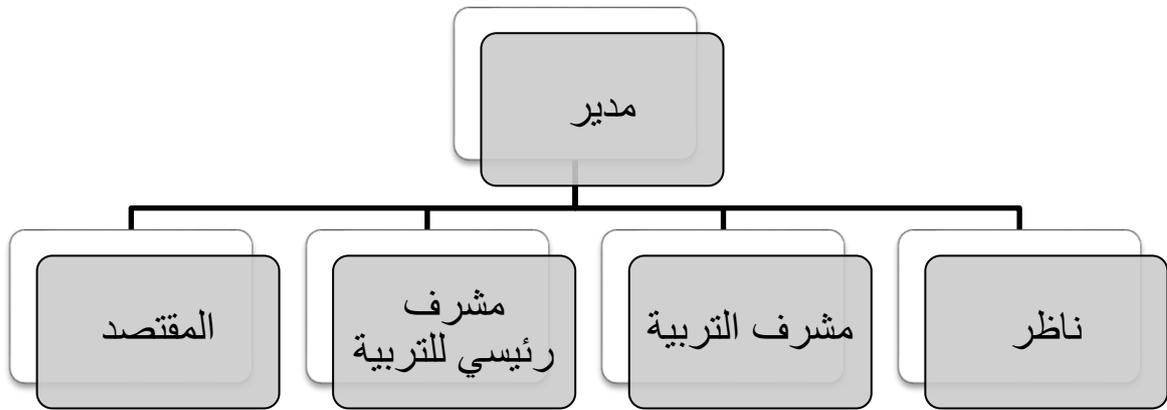
واستناداً على وثائق المؤسسة يتكون الهيكل التنظيمي لها مما يلي :

- 1- العناصر البشرية المشكلة الأساسية المشكلة لهيكل المؤسسة التربوية
  - التلاميذ؛
  - الأساتذة؛
  - المستخدمين.
- 2- من الناحية الإدارية :

واستناداً على وثائق المؤسسة يتكون الهيكل الإداري لها من :

الشكل رقم (02): التنظيم الإداري لهيكل المؤسسة التربوية

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح



من إعداد: الطالبين

### المبحث الثاني: النفقات العامة في المؤسسات العمومية التربوية

#### المطلب الأول: النفقات العامة والوثائق المالية و المحاسبية الخاصة بها .

إن الترخيص بانجاز النفقات لا يتطلب سوى المصادقة على مشروع ميزانية التسيير الخاصة بالمؤسسة التربوية. يتضمن مشروع ميزانية التسيير الخاص ثانوية مثلها مثل باقي الميزانيات بكل المؤسسات العمومية الأخرى إي الإيرادات و مجموعة من النفقات التي هي محل الدراسة والذي يتم السماح بانجازها ضمن حدود الإعتمادات المفتوحة.

#### أولا: النفقات العامة

تنقسم ميزانية التسيير ثانوية إلى قسمين الإيرادات والنفقات ولأكن نخص بالذكر جانب النفقات التي هي محل الدراسة وتتكون من: (انظر للملاحق 13.12.11.10.14).

الفرع الأول: نفقات التسيير وينقسم هذا الفرع إلى 15 بابا

الباب 01 :تسديد المصاريف وينقسم هذا الباب إلى مادتين

المادة 01 : مصاريف المهام والتنقلات والاستقبالات داخل التراب الوطني والخرجان البيداغوجية

1/ مصاريف المهام والتنقلات :طبقا للمرسوم التنفيذي 91-499 المؤرخ في 21 ديسمبر 1991 الذي يحدد مبلغ

المنحة التعويضية عن المصاريف التي ينفقها الأعوان أثناء تنقلهم عبر التراب الوطني وشروط منحها يتم صرف هذه

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

النفقات لتغطية مصاريف المهام والتنقلات داخل التراب الوطني والتي يقوم بها الموظفون العموميون أثناء تأدية مهامهم حيث يشترط أن تكون المسافة أكثر من 50 كلم عن المكان العمل , أما بالنسبة للإمضاء أمر بالمهمة داخل الولاية يكون من طرف مدير المؤسسة , أما خارج الولاية فيكون من طرف مدير التربية ويتم تعويض مصاريف الإطعام والإيواء

**2/مصاريف الاستقبالات :** يتم تسديد نفقات تغطية تكاليف كل الاستقبالات التي تقوم بها الجماعة التربوية للمؤسسة في إطار نشاطاتها التربوية , لاسيما ما تعلق بزيارات هيئات التفتيش واللجان التابعة للوزارة التربوية الوطنية ويقصد بتكاليف الاستقبالات , التكاليف المترتبة عن اقتناء مرطبات وحلويات أو مشروبات بهدف تقديمها للضيوف ومثال على ذلك الكاكاو, الحلويات والمرطبات, الماء معدني, عصير , سكر...الخ

**3/ الخرجات البيداغوجية :** كنقل التلاميذ في خرجات بيداغوجية من مقر المؤسسة إلى مصنع تجهيزات الكترونية , موقع اثري تاريخي, متحف وطني , حديقة تجارب ....ويشترط فيها

إن تكون خرجات البيداغوجية مرخصة كتابيا من مديرية التربية المختصة إقليميا ومدعمة بأمر بمهمة للمطرين ممضي من طرف رئيس المؤسسة المؤهل قانونا.

لابد إن يطر التلاميذ أستاذ وموظف تربوية (مشرف تربوية و مساعد تربوية, مستشار التربية ...)

**المادة 02 :مصاريف الدراسة,الخبرة,المحامون والمحضرون القضائيين :**وتسد من ههذه المادة ما يلي

- مذكرات أتعاب المحامين , خصوصا إذا تعلق المر بقضايا الإدارية
- مذكرات النعاب المحضرين القضائيين خصوصا إذا تعلق الأمر بالإثبات القانوني للوقائع والمعائنات وتبليغ الأحكام القضائية
- مذكرات أتعاب مكاتب الدراسة والخبرة , وخصوصا إذا تعلق الأمر ببعض أشغال الترميمات وتجدر الإشارة إلى مايلي :

يتم اللجوء إلي المختصين المعتمدين أعلاه بعد إعلام السلطة الوصية والحصول على إذن منها لا يملك صلاحية مباشرة إجراءات التعامل مع المختصين أعلاه إلا رئيس المؤسسة التعليمية والأمر بالصرف فيها وعلى سبيل المثال لا حصر :توكيل محامي بخصوص قضية اعتداء على موظف بالمؤسسة أثناء أداء المهام أو إخراج شاغل غير قانوني للسكنات الوظيفية, التعاقد مع مكتب دراسات أو مكتب خبرة معتمد الإبداء رأيه حول الحالة المادة لهيكل من هياكل من هياكل المؤسسة أو متابعة احد أشغال الترميم كتجديد المسافة , تكاليف محضر قضائي بمعاينة الحالة المادة للسكن الوظيفي بعد خروج شاغله أو تبليغ حكم قضائي بالزامية إخلاء السكن الوظيفي

**الباب 02 : التكاليف الملحقة** وينقسم هذا الباب إلى ستة (06) مواد

- المادة 01 :الماء الكهرباء والغاز والوقود , الطاقة الشمسية
- المادة 02 :مصاريف البريد والموصلات ( إتوات الهاتف , التلكس, الانترنت والرسوم المختلفة)
- المادة 03 :مصاريف الإعلان في الصحف
- المادة 04 :تعويض مصاريف الاستهلاك المنزلي للكهرباء والغاز 50% للجنوب الكبير
- المادة 05 :اقتناء وتركيب لواحق الهاتف والربط بالانترنت
- المادة 06 :تامين المباني

**الباب 03 :اللوازم (المستهلكات) :**وينقسم هذا الباب إلى ستة مواد

- المادة 01 :اقتناء لوازم المكتب
- المادة 02 :مستهلكات وبرامج الإعلام الآلي
- المادة 03 :مصاريف النسخ والطبع المخصص للإدارة
- المادة 04 :البياضة

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

- المادة 05: المواد الصيدلانية
- المادة 06: مواد التنظيف
- الباب 04: الأدوات والأثاث وينقسم هذا الباب إلى خمسة مواد**
- المادة 01 : تجديد وصيانة أدوات وأثاث المكتب والعتاد المدرسي والتجهيز العلمي والبيداغوجي
- المادة 02 :اقتناء وصيانة أجهزة الإعلام الآلي
- المادة 03 :اقتناء وصيانة أدوات الوقاية والأمن
- المادة 04 :تجديد وصيانة لوازم ومستلزمات المطعم والمطبخ
- المادة 05 :اقتناء الستائر والإعلام ولوازم الداخلية
- الباب 05 :اللوازم البيداغوجية وينقسم هذا الباب إلى ثلاثة مواد**
- المادة 01 : لوازم التجارب
- المادة 02 :مواد التجارب والكواشف ومواد المخابرة
- المادة 03 : الاستنساخ , الطباشير , الأقلام , الطلاسات وغيرها
- الباب 06 :نفقات الإطعام وينقسم هذا الباب إلى ثلاثة مواد**
- المادة 01 :إطعام التلاميذ ( الداخليين , نصف الداخلي ) وحسب كماله
- إطعام التلاميذ = عدد التلاميذ نصف الداخلي \* 12000دج + عدد التلاميذ الداخليين \* 24000دج
- المادة 02 :إطعام المستخدمين ( الطاولة المشتركة والعمليات التكوينية )
- المادة 03 :إطعام المدعون وآخرون
- الباب 07 :ملابس العمال ( مادة وحيدة ) ( السائق , الحاجب , عون استقبال , أعوان الخدمات )**
- الباب 08 :التامين ( مادة وحيدة )**
- الباب 09 :نفقات التكوين ينقسم إلى خمسة مواد**
- المادة 01 :نفقات التكوين والتحسين المستمر للمستوى المنظم على مستوى ألولائي
- المادة 02 :نفقات التكوين الامتحانات ما قبل الترقية
- المادة 03 :نفقات الامتحانات والمسابقات المهنية
- المادة 04 :تشجيع التكوين أثناء الخدمة عن بعد لمعملي التعليم الابتدائي
- المادة 05 :نفقات التكوين الخاص للتحسين المستمر المنظم على مستوى الجهوي و/أو الوطني , التكوين ما قبل الترقية , نفقات الامتحانات
- الباب 10 حظيرة السيارات يتكون هذا الباب من 08 مواد مخصصة لتسيير حظيرة السيارات بالنسبة للمؤسسات التي تملك سيارات والمدونة في البطاقة الوصفية وتمثل هذه المواد في**
- المادة 01 :اقتناء وتجديد السيارات
- المادة 02 :الوقود والزيوت
- المادة 03 :صيانة وتصليح وشحن السيارات وشراء قطع الغيار
- المادة 04 :اقتناء العجلات
- المادة 05 :مصاريف الترقيم والتعرف
- المادة 06 :تامين السيارات
- المادة 07 :مصاريف اقتناء قسيمة السيارات
- المادة 08 :مصاريف المراقبة والتقنية للسيارات
- الباب 11 نفقات تسيير وحدات الكشف والمتابعة تتكون من مادة وحيدة**

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

**الباب 12 المكتبة المدرسية** وسنقسم هذا الباب إلى مادتين

- المادة 01 شراء كتب ومجلات تربوية

- المادة 02 الاشتراك في المجلات والدوريات البيداغوجية والنشرات الرسمية

**الباب 13 النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي** يجب إن تتطابق مع الإيرادات المسجلة في الباب 01 ( إعنات

النشاط الثقافي والرياضي) وينقسم هذا الباب إلى مادتين

- المادة 01 النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي

- المادة 02 النفقات المتعلقة بالنشاط الرياضي

**الباب 14 صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والإدارية والهياكل الملحقة**

- المادة 01 صيانة صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والإدارية والهياكل الملحقة

- المادة 02 اقتناء مواد البناء , الترميم, الخردوات , الكهرباء, التدفئة, التكييف, وأدوات الصيانة الصغيرة

- المادة 03 صيانة المساحات الخضراء والمسالك

-المادة 04 مصاريف النقل

**الباب 15 المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة وعلى عاتق الدولة** (مادة حيدة )

الفرع الثاني : نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة يتكون من باب وحيد

الباب الوحيد نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة

- المادة 01 مصاريف لإطعام

- المادة 02 نقل وتأمين التلاميذ

- المادة 03 اقتناء الأدوات واللوازم الرياضية والبيداغوجية

الفرع الثالث نفقات ذات طابع الخاص وينقسم هذا الفرع إلى أربعة مواد

**الباب 01 (مادة حيدة) منحة التمدريس الخاص لفائدة التلاميذ المعوزين**

**الباب 02 مادة وحيدة المنح المدرسية** ( منح التجهيز)

**الباب 03 نفقات الكتاب المدرسي** وينقسم إلى مادتين

- المادة 01 تسديد النفقات الخاصة بمجانبة الكتاب المدرسي لفائدة التلاميذ المعوزين ويجب إن تتطابق مع

إيرادات المسجلة في الباب09

- المادة 02 تسديد مستحقات الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية من بيع الكتاب المدرسي يجب إن تتطابق مع

إيرادات المسجلة في الباب4 إيرادات بيع الكتاب المدرسي وإيرادات الشبه المدرسية

**الباب 04 نفقات النشاط التربوي الاستثنائي** ( خاص بتلاميذ الصحراء الغربية )

- المادة 01 الإطعام

- المادة 02 مصاريف الإقامة والتمدرس

الشكل رقم (03) : حوصلة عامة للإيرادات والنفقات من ميزانية التسيير الأولية (أنظر للملحق رقم 07)

مجموع العنوان الأول :الإيرادات	3347108.00 دج
العنوان الثاني : النفقات	الفرع الأول :نفقات التسيير
	الفرع الثاني نفقات تسيير أقسام الرياضة ودراسة
	الفرع الثالث نفقات طابع خاص
مجموع العنوان الثاني :النفقات	3347108.00 دج

المصدر : من وثائق المؤسسة

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

نلاحظ من خلال الجدول أن مبالغ الإيرادات والنفقات توازن الميزانية ي انه تم توزيع كل الإيرادات المقدره على أبواب النفقات وتسجيل 00 دح كفائض إيرادات . (انظر للملحق رقم 11)

### ثانيا : الوثائق المالية والمحاسبية الخاصة بالنفقات

1- **دفتر سند الطلب** : وهي وثيقة مالية تنجز من طرف الأمر بالصرف تدون عليها احتياجات المؤسسة من السلع بغية اقتنائها( باعتبارها الانطلاقة التمهيديّة لعملية النفقة؛ ويتضمن (اسم المؤسسة؛ تاريخ الطلب ورقمه ؛ اسم الممون؛ رقم الباب؛ البند؛ نوع السلعة؛ الثمن الفردي لكل سلعة ) ؛

2- **حوالة الدفع** : وهي وثيقة مالية تنجز في نسختين تدون عليها المعلومات الضرورية التي توضح موضوع النفقة، وتحفظ فيها ( الوثائق الثبوتية المبررة للنفقة ) الفاتورة + بطاقة الطلب + وصل استلام.( الملحق رقم 02)

3- **جدول الحوالات المدفوعة** : وهو عبارة عن حافظة من ورق مقوى يفتح في كل سنة مالية حيث يخصص لكل بند جدول خاص به وتوزع الفقرات على أعمدة الجدول؛ يحضر في نسختين ويوقف الجدول في أية كل ثلاثي وذلك بجمع كل المبالغ الخاصة بكل عمود و يجب أن يطابق ذلك ما يحتويه سجل( النفقات).( الملحق رقم 03)

4- **الفاتورة** : نستلمها من الممول تكون مطابقة لوصول الاستلام ( الملحق رقم 04)

5- **سند الاستلام** : وثيقة تثبت إسلام السلع من حيث الكمية والنوعية (الملحق رقم 05)

**بطاقة الالتزام والدفع** : هي بطاقة يمسكها المسير المالي، تبين الرصيد المتبقي في كل بند بعد عملية الدفع، مما يسهل على المسير المالي بعدم وقوعه في تجاوز في ذلك البند(الملحق رقم 06)

**ورقة الاستهلاك اليومي** وهي ورقة يعدها المسير المالي كل يوم بعد تقديم وجبة الغذاء، وهذا لمعرفة الكمية المدخلة و المخرجة والمبلغ الإجمالي للنفقة، إضافة إلى معرفة مبلغ نفقة كل تلميذ، وهذا يسهل عليه بعد وقوعه في تجاوز في بند التغذية.

**الخريطة التربوية والإدارية** : الخريطة التربوية تبين فيها عدد الأساتذة في المؤسسة وحسب كل تخصص، أما الخريطة الإدارية تبين فيه (مدير، مقتصد، ناظر، مستشار التربية، مشرف التربية، مخبري، كاتب، طبّاح، سائق، عمال، عدد الإداريين بمختلف فئ..... الخ

### المطلب الثاني : مراحل العملية لتنفيذ النفقات

نوضحها كما يلي : (21/90)

الالتزام : تخص هذه المرحلة بطاقة الطلب حيث يتم إعداد نسختين منها ويتم تأشيرها وتوقيعها من طرف المدير أولا فتمثل تأشيرته وتوقيع ترخيص بالنفقة والتزام لفائدة الممون

ومن ثم يتم تأشيرة المحاسب العمومي أي المقتصد التي تقر بشرعية النفقة و الاعتماد المالي لتغطيتها وبالتالي يتم تسليم النسخة الأولى إلى الممون للقيام بتوريد السلعة لفائدة المؤسسة إما النسخة الثانية فتسلم إلى أمين المخزن لأنها تعد ترخيصا له باستلام السلعة من الممون

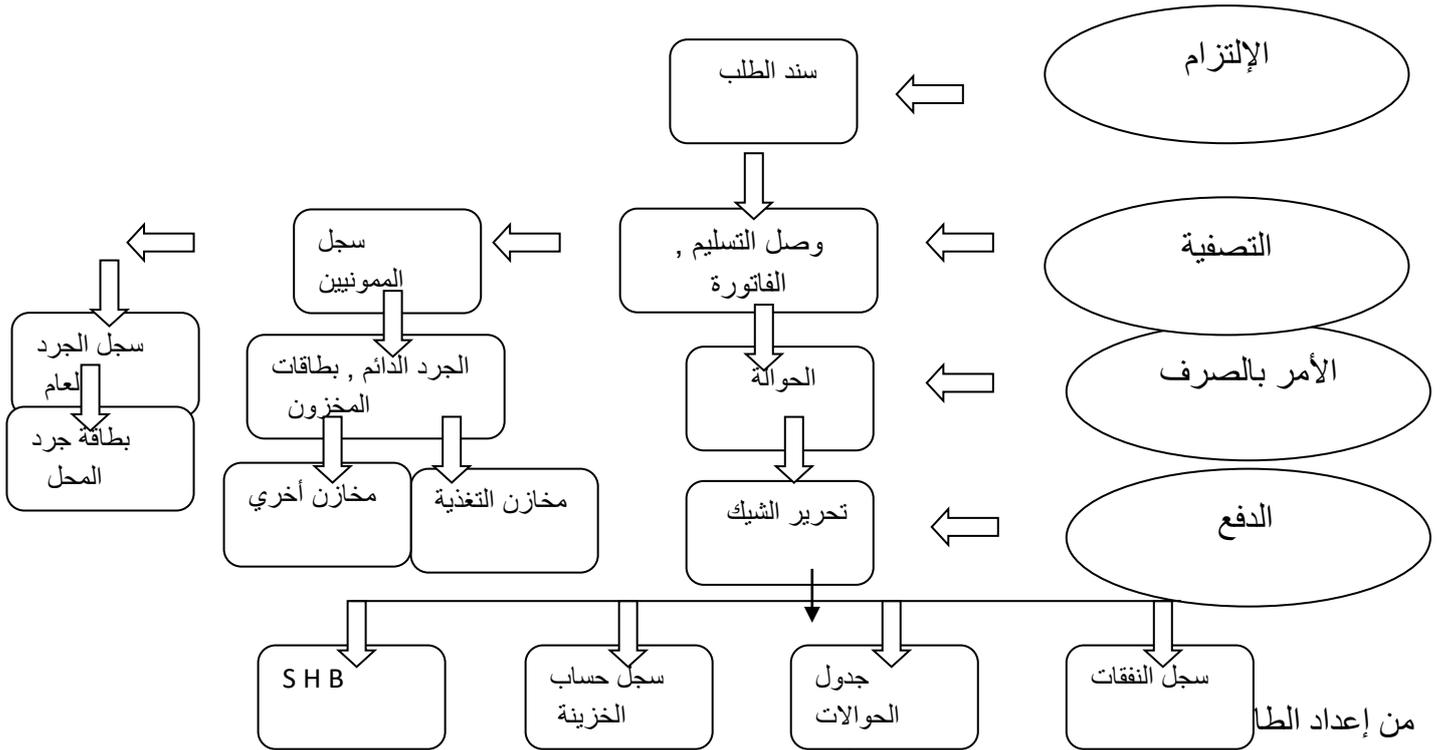
التصفية : يقابلها وصل الاستلام أو التسليم موقع من طرف المقتصد وأمين المخازن حيث يمثل الكمية الحقيقية المسلمة للمؤسسة ونوعيتها وقيمتها ثم الفاتورة إذ يجب على أمين المخازن مقارنة الفاتورة بوصل الإسلام وبطاقة الطلب ثم يقوم بالتوقيع والتأشير على ظهر الفاتورة للإقرار باستلام السلعة فعلا من حيث الكمية والنوعية إلى جانب تأشيرة مدير المؤسسة الذي يقر بأداء الخدمة واستلام السلع أو الإقرار بتسجيل على سجل الجرد الأمر بالصرف : يكون عن طريق تحرير حوالة الدفع التي تحمل في طيها الوثائق الثبوتية للنفقة وبطاقة الطلب، الفاتورة

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

الدفع : بعد التأكد من مبلغ النفقة وشرعيتها وتحقق الإجراءات الإدارية السابقة والتأكد من مواصفات الفاتورة المحدد قانونيا يقوم المقتصد بإصدار صك خزينة فردي أو عن طريق تحويل من حساب الخزينة لفائدة المتعاملين مع المؤسسة

هنا يمكنني الاستنتاج أن مرحلة الالتزام والتصفية والأمر بالصرف تعتبر مرحلة إدارية لأنها يقوم بتنفيذها الأمر بالصرف (المدير) والدفع مرحلة محاسبية يقوم بتا المحاسب العمومي (المقتصد)

الشكل رقم (04) : مراحل تنفيذ النفقة العامة



إذا كانت النفقات خارج الخزينة تسجل في SHB أي في إحدى حسابات ح/511 الدفع الغير مستحق , ح/512 مبالغ في انتظار التخصيص , ح/513 النشاط الثقافي والرياضي

**المطلب الثالث : مدى مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية**

**أولا : عرض النفقات لسنتين 2019 و2020**

الفروع : هي صفحة يتم فيها تسجيل الفروع بالترتيب من الفرع الأول نفقات التسيير التي تقابل 15 بابا و سطر لمجموعة الفرع الأول , يليه الفرع الثاني نفقات أقسام رياضة ودراسة الذي يقابل سطر واحد للباب الوحيد و سطر آخر لمجموعة الفرع الثاني , ثم الفرع الثالث نفقات ذات طابع الخاص الذي يقابل أربعة أبواب و سطر آخر لمجموع الفرع الثالث و سطر أخير لمجموع العنوان الثاني النفقات؛

الأبواب : تدون أرقام الأبواب بالترتيب من الباب الأول إلى آخر باب لكل فرع حسب المدونة الرسمية العناوين لتدوين مقابل كل رقم باب عنوانه بالضبط كما هو في المدونة الرسمية ؛

الاعتماد المفتوحة في الميزانية : وتسجل في هذا العمود تقديرات الميزانية المعدلة لكل باب من أبواب النفقات ؛ التحويلات : يتفرع هذا العمود إلى عمودين أحدهما للتحويلات بالزيادة والثاني للتحويلات بالنقصان وتسجل في هذين العمودين كل المبالغ المحولة من باب إلي باب وفق مقرر تحويل من مديرية التربية وبين المواد للباب الواحد وفق مقرر من مدير المؤسسة على أن تتحقق دوما المساواة بين مجموع التحويلات بالزيادة ومجموع التحويلات بالنقصان للفرع الأول وعلى اعتبار أن أبواب الفرعين التالية لا يمكن إجراء تحويلات عليهما؛

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

الاعتماد النهائية : وهي ناتج جمع اعتماد الميزانية المعدلة مع التحويلات بالزيادة مطروح منها التحويلات بالنقصان وهي الاعتماد النهائي المفتوح لكل باب من أبواب النفقات ؛  
أوامر الدفع :تسجل في هذا العمود مجموعة أوامر الدفع المقبولة لكل باب على ألا تتجاوز مبلغ الاعتماد  
النفقات لسنة 2019 : (انظر للملحق رقم 16)

الفرو ع	الأبواب	العناوين	الإتمادات المفتوحة في الميزانية	التحويلات		الإتمادات المفتوحة في الميزانية	أوامر الدفع	النفقات المسدة	باقي الإعتماد
				بالزائد (+)	بالنقصان (-)				
	1	تسديد المصاريف	19500.00	0.00	0.00	19500.00	195000.00	19500.00	0.00
	2	التكاليف الملحقة	894570.00	7850.00	7850.00	894570.00	50000.00	894570.00	9.20
	3	اللوازم	50000.00	20000.00	2000.00	50000.00	84276.00	50000.00	0.00
	4	الأدوات والأثاث	84300.00	0.00	0.00	84300.00	84276.00	84300.00	24.00
	5	اللوازم البيداغوجية	290000.00	5000.00	5000.00	290000.00	289990.00	290000.00	10.00
	6	نفقات الإطعام	1481800.00	0.00	0.00	1481800.00	1455730.00	1481800.00	26070.00
	7	الألبسة	10000.00	0.00	0.00	10000.00	10000.00	10000.00	0.00
	8	التأمين	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	9	نفقات التكوين	108021.25	0.00	0.00	108021.25	108021.25	108021.25	0.00
	10	حظيرة السيارات	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	11	نفقات تسيير وحدات الكشف والمتابعة ) (UDS	425000.00	0.00	0.00	425000.00	425000.00	425000.00	0.00
	12	المكتبة المدرسية	23180.00	0.00	0.00	23180.00	22950.40	23180.00	229.60
	13	النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي	50000.00	0.00	0.00	50000.00	50000.00	50000.00	0.00
	14	صيانة وتصلح المباني البيداغوجية	155612.00	810.00	810.00	155612.00	155520.00	155612.00	92.00
	15	المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة على عاتق الدولة	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		مجموع الفرع الأول	3546983.25	33660	33660	3546983.25	3520548.45	3546983.25	13445.60
		نفقات أقسام رياضة ودراسة	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
		مجموع الفرع الثاني	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

**الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح**

0.00	665000.00	665000.00	665000.00	0.00	0.00	665000.00	منحة التمدرس الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين	1	نفقات ذات
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	المنح المدرسية	2	طابع
0.00	942539.67	942539.67	942539.67	0.00	0.00	942539.67	نفقات الكتاب المدرسي	3	خاص
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	نفقات النشاط التربوي الاستثنائي	4	
0.00	1607539.67	1607539.67	1607539.67	0.00	0.00	1607539.67	مجموع الفرع الثالث		
13445.605	5020066.87	5020066.87	5154522.92	33660.00	3366.00	5154522.92	النفقات :مجموع العنوان الثاني		

المصدر: وثائق المؤسسة

**النفقات سنة 2020 : ( انظر للملحق رقم 15 )**

الفروع	الأبواب	العناوين	الإعتمادات المفتوحة في الميزانية	التحويلات		الإعتمادات النهائية	أوامر الدفع	النفقات المسددة	باقي الإعتماد
				بالزائد (+)	بالنقصان (-)				
	1	تسديد المصاريف	805000.00	0.00	0.00	80500.00	80500.00	80500.00	0.00
	2	التكاليف الملحقة	575000.00	13726.12	12.	475000.00	475998.88	474998.88	1.12
	3	اللوازم	596800.00	1019.00	1019.00	596800.00	595942.50	595942.50	857.50
	5	اللوازم البيداغوجية	37000.00	0.00	0.00	37000.00	370000.00	370000.00	0.00
	6	نفقات الإطعام	12860200.00	48180.00	48180.00	1286200.00	1001601.50	1001601.50	284598.50
	7	الألبسة	10000.00	0.00	0.00	10000.00	10000.00	10000.00	0.00
	8	التأمين	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	9	نفقات التكوين	101412.50	0.00	0.00	101412.50	101412.50	101412.50	0.00
	10	حظيرة السيارات	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	11	نفقات تسيير وحدات الكشف والمتابعة ( UDS)	40230442.61	0.00	0.00	4023042.61	3928429.02	3928429.02	94613.59
	12	المكتبة المدرسية	64580.00	21999.20	21999.20	64580.00	64179.20	64179.20	400.80
	13	النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي	40000.00	0.00	0.00	40000.00	40000.00	40000.00	0.00
	14	صيانة وتصلح المباني البيداغوجية	706752.00	40000.00	0.00	746752.00	740451.50	740451.50	6300.50

**الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية  
سايب بولرباح**

0.00		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة على عاتق الدولة	15	
388719 25.	7745067.8 6	7745067.8 6	8122787.1 1	631034.32	63103 4.32	8133787.1 1	مجموع الفرع الأول		
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة	وحيد	نفقات أقسام رياضة ودراسة
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	مجموع الفرع الثاني		
0.00	665000.00	665000.00	665000.00	0.00	0.00	665000.00	منحة التمدرس الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين	1	نفقات ذات طابع خاص
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	المنح المدرسية	2	
586819 44.	113100.00	113100.00	699919.44	0.00	0.00	699919.44	نفقات الكتاب المدرسي	3	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	نفقات النشاط التربوي الاستثنائي	4	
586819 44.	778100.00	778100.00	1364919.4 4	0.00	0.00	1364919.4 4	مجموع الفرع الثالث		
975538 69.	8523167.8 6	8523167.8 6	9498706.5 5	631034.32	63103 4.32	9498706.5 5	النفقات :مجموع العنوان الثاني		

المصدر:وثائق المؤسسة

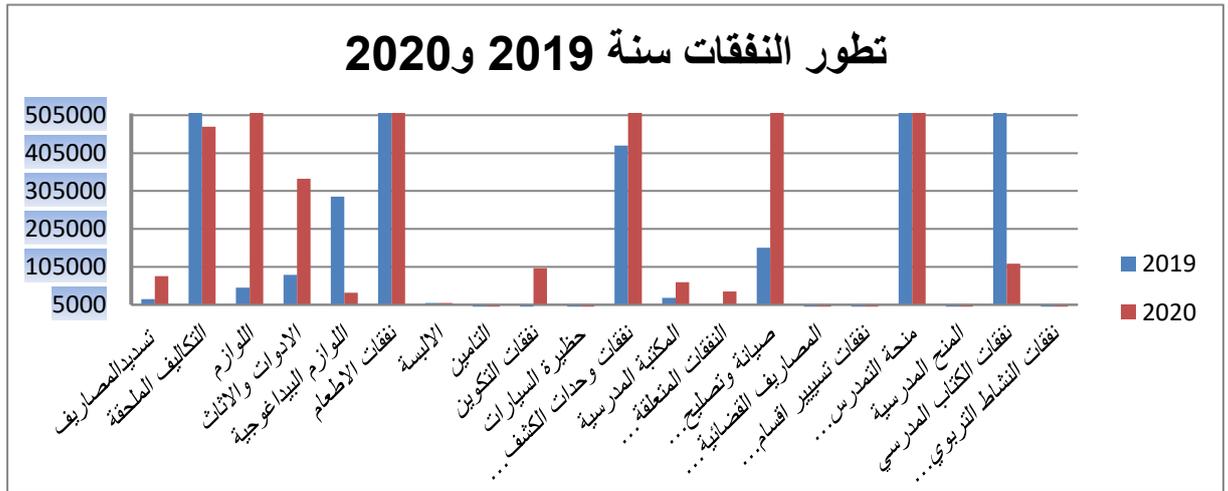
**ثانيا :تحليل النفقات التسيير لسنتين 2019 و2020**

نلاحظ من خلال تمثيل البياني انه تم تنفيذ الميزانية في جانب النفقات على أحسن وجه ووفق لقوانين والإجراءات المعمول بتا , حيث تم تسديد جميع النفقات الملتزم بنا في إطار الميزانية لكنتا السنتين 2019 و2020 كما انه لم يسجل أي تجاوز في أي باب من أبواب النفقات.

كما سجل باقي الاعتماد في بعض الأبواب كان اكبر في سنة 2020 حيث سجل اعتماد يقدر ب : 975538.39:دج في حين سجل باقي اعتماد اقل في سنة 2019 ,من جهة أخرى نلاحظ من خلال تنفيذ الميزانية في جانب النفقات يتضح إن الاعتماد المخصصة في بعض الأبواب لا تغطي كل تكاليف واحتياجات المؤسسة في هذه الأبواب وعليه كان من الواجب إجراء تحويلات إجمالي في سنة 2020 بمبلغ 6321034.32 دج أكثر من سنة 2019 : 33660.00 دج ومنه ومن خلال ما سبق يمكن القول إن سنة 2019 أفضل من سنة 2020 في ناحية تسيير تنفيذ النفقات

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

الشكل رقم (03) تحليل النفقات التسيير لسنتين 2019 و2020



من إعداد

الطالبيين

### ثالثا: دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة

من خلال التربص الميداني الذي قمنا به على مستوى ثانوية متقن السايب بولرباح و للوثائق والرسائل لاحظنا أن الوزارة الوصية وكذلك وزارة المالية تقوم في كل مرة بمراسلة الإدارة المركزية والإدارة بخصوص التحكم وعقلنة النفقات العمومية، يطلب من الأمرين بالصرف والمراقبين الماليين التطبيق العقلاني للميزانية والاستعمال الأمثل للاعتمادات والمخصصات المالية الممنوحة وخاصة المناصب المالية المفتوحة، وذلك من خلال احترام القوانين والتشريعات المعمول بها والمنصوص عليها في المراسيم التشريعية. وتهدف هذه التعليمات والرسائل إلى التحكم والاستخدام الأمثل والعقلاني للمال العام بأكثر فعالية وتحقيق تحقيق خدمة عمومية بجودة عالية.

- تقليص استعمال الكهرباء والماء والهاتف الثابت والمحمول
- تقليص استعمال الورق والمطبوعات من طرف المستخدمين
- تصليح الاعطاب المتعلقة بتسريب المياه
- عقلنة استعمال التدفئة المركزية
- تلقى دورات التكوينية والملتقيات عن طريق التحاضر المرئي ( لتقليص تكاليف التنقل ومصاريف الإطعام )
- استعمال السيارات الإدارية المخصصة للمصلحة لضرورة لتقليص نفقات الوقود
- استعمال العقلاني لنفقات الحصيرة من خلال مباشرة تنفيذ برنامج تحويل واستخدام الغاز النفطي السائل
- استعمال السيارات بوقود غاز بدل السيارات بالوقود؛
- تقليص نفقات المتعلقة بالزيارات الميدانية .

## الفصل الثاني : دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح

---

### خلاصة الفصل :

بعد الدراسة التطبيقية التي قمنا بهذا اتضح لنا إن هناك علاقة ترابط بين المحاسبة العمومية والنفقات العامة ؛ وذلك من خلال الدور الكبير الذي تلعبه المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات من خلال التحكم الجيد في النفقات وحرص الأعوان المتمثلون في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي حيث كل منها يشرف على مرحلة من مراحل تنفيذ النفقة وحرص على الجوانب القانونية في تنفيذها , وصرف النفقة على ما هو أساسي وأولى ويتطلب إنفاق عن يره من الإنفاقات وهذا مايعتبر بترشيد النفقات العامة وهذا احرص عليه قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وقانون المالية والمراسيم التنفيذية .

الخاتمة

تسعى الدولة جاهدة إلى توفير جميع متطلبات واحتياجات الفرد في المجتمع في كافة المؤسسات التابعة لها ومنهم المؤسسات العمومية التي تعتبر كيان اعتباري يهدف إلى تلبية حاجات المجتمع من تعميم وأمن وعدالة والخدمات الصحية والإعلامية وذلك دون مقابل أو مقابل مبالغ رمزية لتغطية تكاليف أداء تلك الخدمات فقط وليس بغرض الربح،

ولاكن الأمر الذي تحرص عليه الدولة هو امتثال لقوانينها القانونية والتشريعية من أهمهم قانون 90-21 والتعلق بالمحاسبة العمومية التي تعتمد عليه هذه المؤسسات وعلى محتواه للحفاظ على أموال الدولة والرقابة عليه, باعتبار المحاسبة العمومية نظام يحدد النصوص والقوانين والإجراءات الواجب تنفيذها من طرف الأعدان المحاسبين في إعداد الميزانية المتمثلة في إيرادات والنفقات ونخص بالذكر النفقات التي هيا محل دراستنا من اجل التسيير الأمثل لها لكي تحقق الأهداف الدولة وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن ودون استعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة مما يؤدي الى الترشيد العقلاني

من هذا المنطلق تم طرح الإشكالية المدروسة " دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة ؟" وقد طُرحت تساؤلات فرعية عديدة، ووضعت فرضيات تم اختبارها على مسار هذا البحث، مبيّنة الإجابة على التساؤلات المطروحة والأهداف المرجوة منها.

### 1. نتائج الفرضيات

- نعم المحاسبة العمومية هي التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانية والحسابات والعمليات الخاصة بالدولة وذلك باستعانة بقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وقرارات الوزير المالية .
- نعم النفقة هي مبلغ نقدي حيث تخرج من شخص معنوي قصد تحقيق منفعة عامة
- نعم للمحاسبة العمومية دور كبير في ترشيد النفقات العامة في مؤسسات الاقتصادية غير هادفة للربح وذلك من خلال التزام بالقوانين والمراسيم التشريعية في إعداد الميزانية ,تبيان قانون 90-21 الذي تعتمد على المحاسبة العمومية الذي يحتوي ويبين مهام كل عون محاسبي اولا وهما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي في تنفيذ النفقات ومراحلها المنتظمة وأهمية رقابة عليها مما يؤدي إلى الترشيد الحسن للنفقات.

### 2- نتائج الدراسة

- ✓ العمل على تجسيد المحاسبة العمومية أكثر من اجل ترقية التسيير .
- ✓ نقصد بترشيد النفقات العمومية الحصول على أعلى إنتاجية ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية ,ولا يتحقق ذلك إلا من خلال حرص بقدر المستطاع التقليل من التبذير والإسراف في إستخدامها .
- ✓ يجب على الأعدان المحاسبين أن يكونا مؤهلين تأهيل عملي وعلمي جيد وذوي حنكة عملية ومن اجل الفطنة عند وجود أي ثغرات التي يمكن أن تقع فيها المؤسسة ,
- ✓ تعد النفقات العامة وسيلة مهمة تستعملها الدولة للقيام بوظائفها وتحقيق أهدافها والتأثير على متغيرات النشاط.

## مراجع

21/90. (بلا تاريخ). قانون المحاسبة العمومية.

ابراهيم داود. (2010). *الرقابة المالية على النفقات العامة*. القاهرة: ار الكتاب الحديث.

احمد التيجاني بلعوسي. (2011). *قانون المحاسبة العمومية*. الجزائر: دار هومة.

اساسيات المحاسبة العمومية، (2003). جامعة جيجل، الجزائر،، الحج ازئر،: عبد الحميد مرغيت.

الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). *الإصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، 2008 ، الجزء الأول، (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المترجمون)*

الزين منصور. (بلا تاريخ). *دروس في محاسبة العمومية*. كلية علوم اقتصادية والتجارية، البلدية: جامعة سعد دحلب.

القانون رقم 21-90. (15 غشت، 1990). *المحاسبة العمومية*. الجزائر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد35.

النموذجي لقانون الاساسي للثانوية. (05 2017 ,15). مرسوم رقم 2017/162، الجزائر.

المرسوم التنفيذي. (07 09 1991). المرسوم ، التنفيذي رقم 91-313. الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 43.

امينة شيما بن مرزوق. (2020/2019). *إصلاح الادارة المحلية ودورها في ترشيد النفقات العامة*. بسكرة : جامعة محمد خيضر بسكرة .

بريزيني زهرة. (2018-2019). *مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة في المؤسسة(مذكرة ماستر)*. بسكرة: جامعة محمد خيضر.

بساعد على. (بلا تاريخ). *دروس في المحاسبة العمومية (المدرسة العليا للقضاء)*.

بشرى عز الدين. (2019/2018). *دور الرقابة المالية في ترشيد النفقات العمومية*.

بصديق محمد. (2009/2008). *نفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية (مذكرة ماجستير)*. الجزائر: جامعة الجزائر.

بن نوار بومدين. (2011/2010). *النفقات العامة على التعليم*. تلمسان: جامعة ابو بكر بلقايد.

بولرباح غريب، و ريمة ليلي هيدوب. (24-25 نوفمبر، 2015). *دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (IPSAS) في خلق توافق النظم المحاسبية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي (ISA-IFRS-IPSAS) /الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية/الجزائري (المالي والعمومي)* .

بولرواح محمد. (2004/2005). *دروس المحاسبة العمومية*.

خالد سكوتى. (15 06 2017). *دور الأمر بالصرف في مراقبة الميزانية،(مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية)*.

خبيطي خضير، و يونس مونة. (2016). *آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS5 ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائر*.

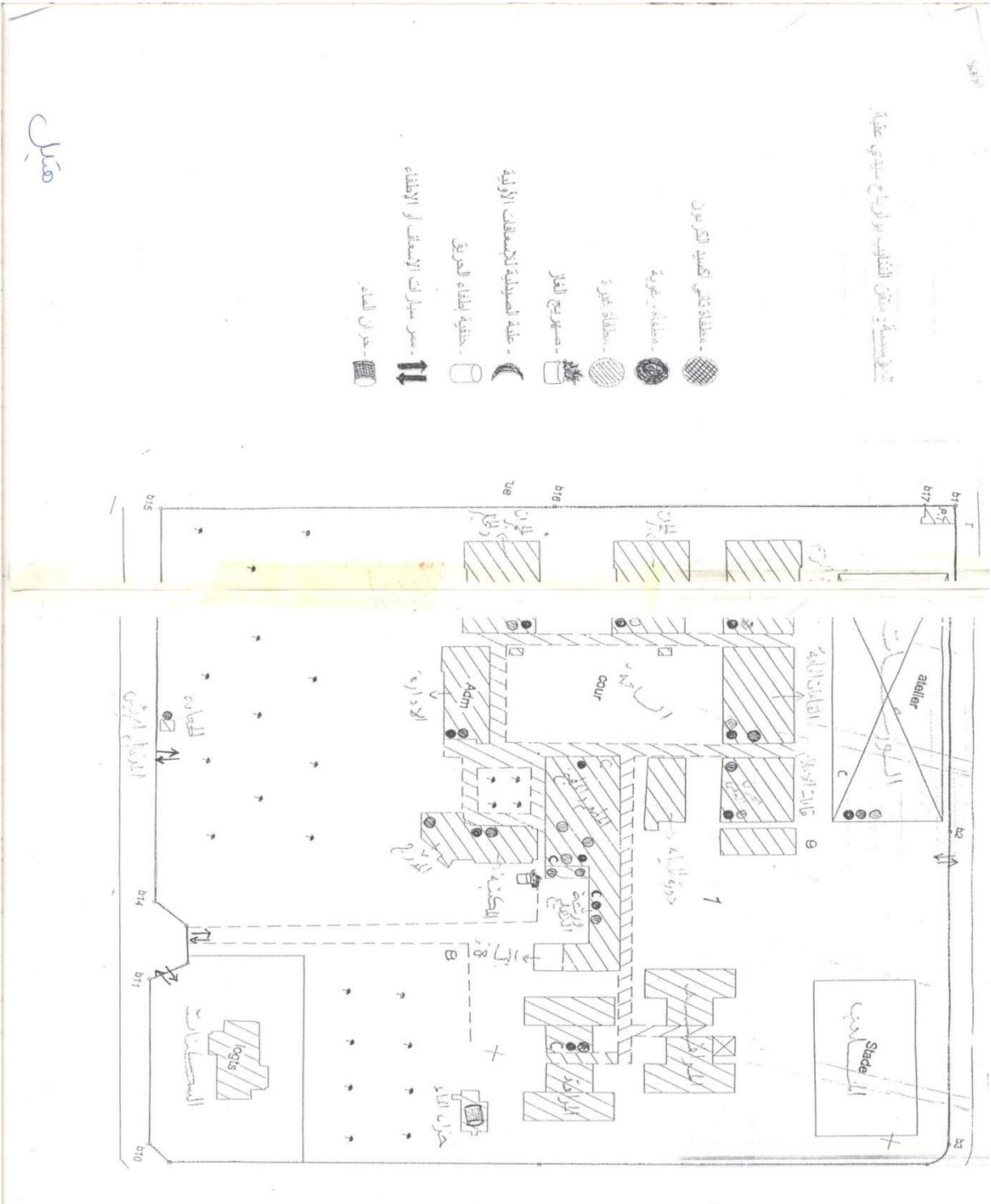
د.بن داود ابراهيم. (2010). *الرقابة المالية على النفقات العامة*. دار الكتاب الحديث.

دصبرينة كردودي د سهام كردودي. (2017). *ترشيد الانفاق العام ودوره في عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي*. الاردن: دار حليس الزمان.

زاوش زهير. (2019/2018). *محاضرات في المالية العامة*. قسنطينة: جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري .

- سامية شويخي. (2010-2011). أهمية الاستفادة من الالبيات الحديثة والمنطور الاسلامى في الرقابة على المال العام (مذكرة ماجستير). كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، تلمسان: جامعة ابو بكر بلقايد.
- سلمية بوشنطر. (2010/2011). المحاسبة العمومية ودورها في حماية الاملاك الدولة (مذكرة الماجستير). الجزائر، كلية علوم تجارية ( فرع المحاسبة وتدقيق)، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- سوزي عدلي ناشد. (2006). *المالية العامة*. لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- صلاح الدين طالبي. (2016/2017). محاضرات في المالية العامة. البيض: المركز الجامعي النور البشير.
- عائشة بن ناصر. (2012-2013). الرقابة المالية على النفقات العمومية (مذكرة ماستر). كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- عبد الحميد مرغيث. (2018/2019). محاسبة العمومية (محاضرات). كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جيجل: جامعة محمد الصديق بن يحي.
- عبود ميلود. (19 جانفي، 2020). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره ( أطروحة دكتوراء). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية .
- على محمد الابراهيم الجزراوي، و سليمان عبد الهادي صالح. (2012). ، معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق. *مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 02 ، العدد 0* .
- فتحي احمد ذياب عواد. (2013-1434). *المالية العامة*. عمان: دار الرضوان.
- فتوح خالد. (2014/2015). تطور الانفاق العمومي وأثره على التنمية المستدامة . تلمسان : جامعة أبي بكر بلقايد.
- فيصل محمد مايدة، سليمان عتير، و الصالح احمد سباع. (2017). دور المحاسب العمومي في الرقابة على إنفاق الهيئات الحكومية الجزائرية (قراءة تحليلية لقانون المحاسبة). صفحة جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي العدد 201، 04.
- لوني نصيرة. (2013). المحاسبة العمومية (محاضرات). الجزائر.
- محروق سهام. (2014/2015). طرق واليات ترشيد الانفاق العام في الجزائر . المسيلة : جامعة المسيلة .
- محمد العيد عامرة، عبد المالك مسعي محمد، و عبد الكامل عازب الشيخ. (2017). فعالية الرقابة الادارية والمحاسبية في ترشيد النفقات العمومية (شهادة ماستر اكاديمي ). جامعة الوادي .
- محمد خالد المهابني. (2013). محاضرات في المالية العامة. المعهد الوطني للإدارة العامة.
- محمد خير العكام. (2018). *المالية العامة 1*. سوريا: الجامعة الافتراضية السورية .
- معيوف امحمد. (2016/2017). محاضرات في المالية العامة . بومرداس: جامعة امحمد بوقرة بومرداس.
- منصور ميلاد يونس. (1991). *مبادئ المالية العامة*. طرابلس: منشورات الجامعة المفتوحة .
- نسرين معياش. (2016-2017). محاضرات المحاسبة العمومية. كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، قالمة: جامعة 08 ماي 1945.
- يحيى دنيدي. (2014). *المالية العمومية*. الجزائر: دار الخلدونية.

ملاحق



## حوصلة عامة للإيرادات والنفقات

المبلغ (دج)		
3 347 108,00	مجموع العنوان الأول : الإيرادات	
3 347 108,00	الفرع الأول : نفقات التسبير	العنوان الثاني : النفقات
-	الفرع الثاني: نفقات تسبير أقسام رياضة و دراسة	
-	الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص	
3 347 108,00	مجموع العنوان الثاني : النفقات	

لوحظ و صودق على ميزانية تسبير المؤسسة: متقن السابب بولرباح - سدي عقبة بعنوان السنة المالية: 2021 حددت بمبلغ

في الإيرادات بمبلغ يقدر ب: ثلاثة ملايين و ثلاثمئة و سبعة و أربعون ألفا و منة و ثمانية دنانير جزائرية

في النفقات بمبلغ يقدر ب: ثلاثة ملايين و ثلاثمئة و سبعة و أربعون ألفا و منة و ثمانية دنانير جزائرية

أي بغناض في الإيرادات بمبلغ يقدر ب: 0,00

بمسرة في :

مدير التربية

سدي عقبة في : 07/04/2021

مدير المؤسسة

العنوان الثاني: النفقات

الفرع الأول: نفقات التشغيل

الإتمادات المخصصة (دج)	العناوين	المواد	الأيواب
-	تسديد المصاريف		1
	مصاريف المهام و التنقلات والاستقبالات داخل التراب الوطني و الخرجات البيداغوجية	1	
65 000,00	مصاريف الدراسة، الخبرة، المحامون والمحضرون القضاة	2	
65 000,00	<b>مجموع الباب 1</b>		
	<b>التكاليف الملحقة</b>		2
950 000,00	الماء، الكهرباء و الغاز، الوقود، والطاقة الشمسية	1	
70 000,00	مصاريف البريد والمواصلات ( اتوات الهاتف، التلكس، الانترنت والرسوم المختلفة )	2	
-	مصاريف الإعلان في الصحف	3	
-	تعويض مصاريف الاستهلاك المنزلي للكهرباء و الغاز بنسبة 50% للجنوب	4	
-	اقتناء و تركيب لوحق الهاتف والربط بالانترنت	5	
-	تأمين المياني	6	
1 020 000,00	<b>مجموع الباب 2</b>		
	<b>اللوازم</b>		3
50 000,00	اقتناء لوازم المكتب	1	
15 000,00	مستهلكات وبرامج الإعلام الالي	2	
20 000,00	مصاريف النسخ والطبع	3	
-	الرياضة	4	
10 000,00	المواد الصيدلانية	5	
20 000,00	مواد التنظيف	6	
115 000,00	<b>مجموع الباب 3</b>		

الإعتمادات المخصصة (دج)	العناوين	المواد	الأبواب
	<b>الأدوات والأثاث</b>		<b>4</b>
30 000,00	تجديد وصيانة أدوات وأثاث المكاتب والعتاد المدرسي	1	
-	اقتناء وصيانة أجهزة الإعلام الآلي	2	
60 000,00	اقتناء وصيانة أدوات الوقاية والأمن	3	
70 000,00	تجديد وصيانة لوازم ومستلزمات المطعم	4	
10 000,00	اقتناء الستائر والأعلام ولوازم الداخلية	5	
170 000,00	<b>مجموع الباب 4</b>		
	<b>اللوازم البيداغوجية</b>		<b>5</b>
20 000,00	لوازم التجارب	1	
-	مواد التجارب والكواشف ومواد المخابرة	2	
180 000,00	الإستساح ، الطبائير ، الأعلام ، البلاستيك وغيرها	3	
200 000,00	<b>مجموع الباب 5</b>		
	<b>الإطعام</b>		<b>6</b>
	إطعام التلاميذ	1	
-	داخليين = العدد × المدة × سعر الوجبة		
1 608 000,00	نصف الداخليين = العدد × المدة × سعر الوجبة		
-	إطعام المستخدمين = العدد × المدة × سعر الوجبة	2	
-	إطعام المدعوين و آخرون = العدد × المدة × سعر الوجبة	3	
1 608 000,00	<b>مجموع الباب 6</b>		
	<b>الآليسة</b>		<b>7</b>
-	ملابس العمال المهنيين (السائق، الحاجب، عون الاستقبال، أعوان الخدمات)		مادة وحدة
-	<b>مجموع الباب 7</b>		
	<b>التأمين</b>		<b>8</b>
-	تأمين التلاميذ أثناء الخرجات البيداغوجية		مادة وحدة
-	<b>مجموع الباب 8</b>		
	<b>نفقات التكوين</b>		<b>9</b>
-	نفقات التكوين والتحسين المستمر للمستوى المنظم على المستوى الولائي	1	
-	نفقات التكوين ما قبل الترقية على المستوى الولائي	2	
-	نفقات الامتحانات و المسابقات المهنية على المستوى الولائي	3	
-	تشجيع التكوين أثناء الخدمة و عن بعد لمعلمي التعليم الإبتدائي	4	
-	تشجيع التكوين الخاصة لتحسين المستوى المنظم على المستوى الجهوي و/أو الوطني ، التكوين ما قبل الترقية ، نفقات الامتحانات	5	
-	<b>مجموع الباب 9</b>		

الإعتمادات المخصصة (د.ج)	العناوين	المواد	الأبواب
-	حظيرة السيارات		10
-	اقتناء وتجديد السيارات	1	
-	الوقود والزيوت	2	
-	صيانة وتصليح و شحن السيارات وشراء قطع الغيار	3	
-	اقتناء العجلات	4	
-	مصاريف الترقيم والتعريف	5	
-	تأمين السيارات	6	
-	مصاريف اقتناء قسيمة السيارات	7	
-	مصاريف المراقبة التقنية للسيارات	8	
-	<b>مجموع الباب 10</b>		
-	نفقات تسيير وحدات الكشف والمتابعة (UDS)		11
-	<b>مجموع الباب 11</b>		
-	المكتبة المدرسية		12
-	شراء كتب ومجلات تربوية	1	
-	الإشتراك في المجلات والدوريات البيداغوجية	2	
-	<b>مجموع الباب 12</b>		
30 000,00	النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي والرياضي		13
20 000,00	النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي	1	
50 000,00	النفقات المتعلقة بالنشاط الرياضي	2	
	<b>مجموع الباب 13</b>		

الإعتمادات المخصصة (دج)	العناوين	المواد	الأبواب
	صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والإدارية		14
-	صيانة وتصليح المباني البيداغوجية والإدارية	1	
119 108,00	أقتناء مواد البناء، الترخيص، الخرذوات، كهرباء، التدفئة التكييف وأدوات الصيانة الصغيرة	2	
-	صيانة المساحات الخضراء والمسالك	3	
-	مصاريف نقل (الخرذوات والمهمات،....)	4	
119 108,00	مجموع الباب 14		
-	المصاريف القضائية والتعويضات المستحقة على عاتق الدولة	مادة وحدة	15
-	مجموع الباب 15		
3 347 108,00	مجموع الفرع الأول : نفقات التشغيل		

ملحق رقم 4



مكتبة ووراقة النور  
بيع أجهزة الاعلام الالى ولواحقه ومستهلكات  
المكتبة والوراقة

TEL بسكرة بسكرة  
R-Com :[07/00-16/A/1253791] C-Art :[07150153661] NIF :[197071500276132] NIS :[]

SAADI ABDENNOUR

FACTURE

N° : 0317/2020 du :30/04/2020

Réf Bancaire :  
BANC: B A D R  
N° Cpte: 00300396100115300003  
AGENCE: ZERIBET EL OUED

Client :  
Code : 0141 N° TEL :  
Nom : ثانوية بنشير بسكري سيدي عقبة  
N° RC :  
N° Art :  
N I F : N I S :  
ADRESSE :

No	Code	DESIGNATIONS	unite	T.V.A	QTE	Prix_U	MONTANT
1	00175	TONER 3010 MR INK		0%	1	1 200.00	1 200.00
2	00176	CD PRINCO		0%	20	35.00	700.00
3	00497	RAMME PAPIER A4 HILLAL 80G		0%	2	510.00	1 020.00

Total Qte : 23 Montant HT 2 920.00  
Net a payer : 2 920.00

arrété La Présente Facture à La somme de: Deux Mille Neuf Cent Vingt DA et 00 Cts

Remarque :

.....

.....

.....



Page :1/1

Merci de nous avoir choisi

Le Gérant



مكتبة ووراقة النور  
بيع أجهزة الاعلام الآلي ولواحقه ومستهلكات  
المكتبة والوراقة

بسكرة بسكرة TEL

R-Com :[07/00-16/A/1253791] C-Art :[07150153661] NIF :[197071500276132] NIS :[]

SAADI ABDENNOUR

FACTURE

N° : 0317/2020 du :30/04/2020

Réf Bancaire :

BANC: B A D R

N° Cpte: 00300396100115300003

AGENCE: ZERIBET EL OUED

Client :

Code : 0141

N° TEL :

Nom : ثانوية بشير بسكري سيدي عقبة

N° RC :

N° Art :

N I F :

N I S :

ADRESSE :

No	Code	DESIGNATIONS	unite	T.V.A	QTE	Prix_U	MONTANT
1	00175	TONER 3010 MR INK		0%	1	1 200.00	1 200.00
2	00176	CD PRINCO		0%	20	35.00	700.00
3	00497	RAMME PAPIER A4 HILLAL 80G		0%	2	510.00	1 020.00

Total Qte :

23

Montant\_HT

2 920.00

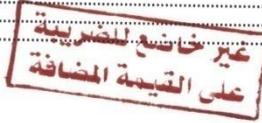
Net a payer :

2 920.00

arrêté La Présente Facture à La somme de: Deux Mille Neuf Cent Vingt DA et 00

Cts

Remarque :



Page :1/1

Merci de nous avoir choisi

Le Gérant



مكتبة ووراقة النور  
بيع أجهزة الاعلام الآلي ولواحقه ومستهلكات  
المكتبة والوراقة

بسكرة بسكرة Tel:

R-Com :[07/00-16/A/1253791] C-Art :[07150153661] NIF :[197071500276132] NIS :[]

Code : 0141

BON DE LIVRISONS

Client : ثانوية بشير بسكري سيدي عقبة

N° de Bon : 0317/2020 Le :30/04/2020

Code	Désignation	Unite	Qte	Prix H_T	TVA %	Montant
00175	TONER 3010 MR INK		1	1200.00	0%	1200.00
00176	CD PRINCO		20	35.00	0%	700.00
00497	RAMME PAPIER A4 HILLAL 80G		2	510.00	0%	1020.00

Total 23 2920.00

Fait le:

Emargement



ملحق 2

المادة _____ حساب الوثائق رقم حساب حوالة رقم <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px;"><b>018</b></div>	<h2 style="margin: 0;">حوالة الدفع</h2> <p style="margin: 5px 0;">السنة المالية : 2020 الفرع الاول</p> <p style="margin: 0;">الباب : 5 المادة : 1</p>	اسم المؤسسة ثانوية بشير بسكري سيدي عقبة																		
المبالغ 5,200.00 23,990.00 <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px;"><b>29,190.00</b></div> ← المبلغ الاجمالي للحوالة <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px; width: 50px;"></div> ← المبلغ المحسوم <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px;"><b>29,190.00</b></div> ← المبلغ الصافي للدفع	موضوع المصاريف : <h3 style="text-align: center; margin: 0;">تسديد مصاريف الصيانة و التصليح</h3> الوثائق التي تثبت المصاريف : <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">02</td> <td style="width: 10%;">ووصل طلب</td> <td style="width: 10%;">01</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> </tr> <tr> <td>02</td> <td>ووصل إستلام</td> <td>02</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>02</td> <td>فاتورة رقم : 2019/17</td> <td>03</td> <td>2019/21</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px; width: 50px;">06</div> ← عدد الوثائق		02	ووصل طلب	01				02	ووصل إستلام	02				02	فاتورة رقم : 2019/17	03	2019/21		
02	ووصل طلب	01																		
02	ووصل إستلام	02																		
02	فاتورة رقم : 2019/17	03	2019/21																	
<h3>دفع المصاريف</h3>																				
رقم حساب المستفيد	الصك المدفوع رقم التاريخ	المبالغ المسددة عن طريق نقدا حساب الخزينة حساب بريدي	تعيين الدائن بشيشي عبد الحليم سيدي عقبة																	
م. الداخلية	4213285 2019-11-07	29,190.00	..... ..... ..... ..... .....																	
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; padding: 5px;"> <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">التسديد نقدا</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">اسم ولقب المستفيد: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">طبيعة الوثيقة الشخصية: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رقمها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">تاريخ صدورها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">لاستلام المبلغ المذكور أعلاه</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">فـي: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">توقيع الدائن،</p> </div> </td> <td style="width: 33%; padding: 5px;"> <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حوالة الدفع محددة بمبلغ صافي قدره : تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="text-align: center; margin: 5px 0;">07/11/2019</p> <p style="text-align: center; margin: 0;">المقتصد،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب: بكاري هشام</p> </div> </td> <td style="width: 33%; padding: 5px;"> <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الأمر بالصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره: تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: سيدي عقبة 07/11/2019</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رئيس المؤسسة ،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب :تاسة الطيب</p> </div> </td> </tr> </table>			<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">التسديد نقدا</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">اسم ولقب المستفيد: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">طبيعة الوثيقة الشخصية: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رقمها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">تاريخ صدورها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">لاستلام المبلغ المذكور أعلاه</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">فـي: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">توقيع الدائن،</p> </div>	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حوالة الدفع محددة بمبلغ صافي قدره : تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="text-align: center; margin: 5px 0;">07/11/2019</p> <p style="text-align: center; margin: 0;">المقتصد،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب: بكاري هشام</p> </div>	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الأمر بالصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره: تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: سيدي عقبة 07/11/2019</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رئيس المؤسسة ،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب :تاسة الطيب</p> </div>															
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">التسديد نقدا</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">اسم ولقب المستفيد: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">طبيعة الوثيقة الشخصية: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رقمها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">تاريخ صدورها: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">لاستلام المبلغ المذكور أعلاه</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">فـي: .....</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">توقيع الدائن،</p> </div>	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حوالة الدفع محددة بمبلغ صافي قدره : تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="text-align: center; margin: 5px 0;">07/11/2019</p> <p style="text-align: center; margin: 0;">المقتصد،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب: بكاري هشام</p> </div>	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;"> <h4 style="text-align: center; margin: 0;">الأمر بالصراف</h4> <p style="font-size: small; margin: 0;">حددت هذه الحوالة بمبلغ قدره: تسعة وعشرون الف ومائة و تسعون دينار جزائري</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">ب: سيدي عقبة 07/11/2019</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">رئيس المؤسسة ،</p> <p style="font-size: small; margin: 0;">الاسم و اللقب :تاسة الطيب</p> </div>																		







## الفرع الثاني: نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة

الإعتمادات المخصصة (دج)	العناوين	المواد	الأبواب
-	نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة		باب وحيد
-	مصاريف الإطعام	1	
-	نقل وتأمين التلاميذ	2	
-	إقتناء الأدوات واللوازم الرياضية والبياجوجية	3	
-	مجموع الباب 1		

-	مجموع الفرع الثاني : نفقات تسيير أقسام الرياضة والدراسة
---	---

## الفرع الثالث: نفقات ذات طابع خاص

الإعتمادات المخصصة (دج)	العناوين	المواد	الأبواب
-	منحة التمدريس الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين		1
-	منحة التمدريس الخاصة لفائدة التلاميذ المعوزين		مادة وحيدة
-	مجموع الباب 1		
-	المنح المدرسية		2
-	منحة التجهيز لفائدة التلاميذ		مادة وحيدة
-	مجموع الباب 2		
-	نفقات الكتاب المدرسي		3
-	تعويض النفقات المترتبة بحجانية الكتاب المدرسي لفائدة التلاميذ المعوزين	1	
-	تسديد مستحقات الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية من بيع الكتاب المدرسي	2	
-	مجموع الباب 3		
-	نفقات النشاط التربوي الاستثنائي		4
-	الإطعام	1	
-	مصاريف الإقامة و التمدريس	2	
-	مجموع الباب 4		

-	مجموع الفرع الثالث : نفقات ذات طابع خاص
---	---

3 347 108,00	مجموع العنوان الثاني : النفقات
--------------	--------------------------------

الصفحة رقم : 3

العنوان الثاني: النفقة حسب الأبواب

حساب التسيير 2020

رقم الفروع	العنوان	الإعتمادات المقترحة في الميزانية	التحصيلات		الإعتمادات المقترحة في الميزانية	مجموع الفروع الثاني		
			بالقسم (-)	بإيرادات (+)				
1	مجموع الفروع الأول	80 500,00	0,00	0,00	80 500,00	80 500,00		
		474 998,88	113 726,12	13 726,12	575 000,00	575 000,00		
		595 942,50	1 019,00	1 019,00	596 800,00	596 800,00		
		337 552,76	12 490,00	72 490,00	279 500,00	279 500,00		
		370 000,00	0,00	0,00	370 000,00	370 000,00		
		1 001 601,50	481 800,00	481 800,00	1 286 200,00	1 286 200,00		
		10 000,00	0,00	0,00	10 000,00	10 000,00		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		101 412,50	0,00	0,00	101 412,50	101 412,50		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		3 928 429,02	0,00	0,00	4 023 042,61	4 023 042,61		
		64 179,20	21 999,20	21 999,20	64 580,00	64 580,00		
		40 000,00	0,00	0,00	40 000,00	40 000,00		
		740 451,50	0,00	40 000,00	706 752,00	706 752,00		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
2	مجموع الفروع الثاني	7 745 067,86	631 034,32	631 034,32	8 133 787,11	8 133 787,11		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		665 000,00	0,00	0,00	665 000,00	665 000,00		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		113 100,00	0,00	0,00	699 919,44	699 919,44		
		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
		778 100,00	0,00	0,00	1 364 919,44	1 364 919,44		
		8 523 167,86	631 034,32	631 034,32	9 498 706,55	9 498 706,55		
		3	مجموع الفروع الثالث	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
				586 819,44	0,00	0,00	699 919,44	699 919,44
				0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
				975 538,69	0,00	0,00	1 364 919,44	1 364 919,44

المعنوان الثاني : النفقات

الفرع	الأبواب	المعروض	مؤشرات		الإجمالي	الفرع الأول : نفقات التسيير
			بالقيمة (+)	بالنقصان (-)		
الفرع الثاني : نفقات أقسام رياضة و دراسة	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15	تسيير المرافق	19,500.00	0.00	19,500.00	الفرع الثاني : نفقات أقسام رياضة و دراسة
		الكاليف السابعة	894,570.00	7,850.00	894,570.00	
		الزوارم	50,000.00	20,000.00	50,000.00	
		الأعوام و الأثاث	84,300.00	0.00	84,300.00	
		الزوارم البدافوعة	290,000.00	5,000.00	290,000.00	
		نفقات الإطعام	1,481,800.00	0.00	1,481,800.00	
		الأسلحة	10,000.00	0.00	10,000.00	
		التأمين	0.00	0.00	0.00	
		نفقات الكونكريت	108,021.25	0.00	108,021.25	
		حظوة السيارات	0.00	0.00	0.00	
		نفقات تسيير وحدات الكلف و السابعة (UDS)	425,000.00	0.00	425,000.00	
		المكينة المدرسية	23,180.00	0.00	23,180.00	
		النفقات المتعلقة بالنشاط الثقافي و الرياضي	5,000.00	0.00	5,000.00	
		صيانة و تصليح المباني البدافوعة و الإدارية	155,612.00	810.00	155,612.00	
		المصاريف القضائية و الوصيات المسجلة على عاقب الدولة	0.00	0.00	0.00	
مجموع الفرع الأول		3,546,983.25	33,660.00	3,546,983.25		
الفرع الثاني : نفقات أقسام رياضة و دراسة	مجموع الفرع الثاني	نفقات تسيير أقسام الرياضة و الدراسة	0.00	0.00	0.00	الفرع الثالث : نفقات ذات طابع خاص
		مجموع الفرع الثاني	0.00	0.00	0.00	
		محة الصيادين الخاصة بالنفقات الموزونة	665,000.00	0.00	665,000.00	
		البيع المدرسية	0.00	0.00	0.00	
الفرع الثالث : نفقات ذات طابع خاص	مجموع الفرع الثالث	نفقات الكتاب المدرسي	942,539.67	0.00	942,539.67	الفرع الثالث : نفقات ذات طابع خاص
		نفقات النجارة التربوي الاستثنائي	0.00	0.00	0.00	
		مجموع الفرع الثالث	1,607,539.67	0.00	1,607,539.67	
		مجموع العنوان الثاني : النفقات	5,128,088.12	33,660.00	5,154,522.92	
باقي الإحصاء 6-4=7	0.00	19,500.00	19,500.00	0.00	19,500.00	
النفقات المسجلة 6	9.20	894,560.80	894,560.80	7,850.00	7,850.00	
0.00	50,000.00	50,000.00	20,000.00	20,000.00	20,000.00	
24.00	84,276.00	84,276.00	0.00	0.00	0.00	
10.00	289,990.00	289,990.00	5,000.00	5,000.00	5,000.00	
26,070.00	1,455,730.00	1,455,730.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	10,000.00	10,000.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
108,021.25	0.00	108,021.25	0.00	0.00	0.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	425,000.00	425,000.00	0.00	0.00	0.00	
229.60	22,950.40	22,950.40	0.00	0.00	0.00	
0.00	5,000.00	5,000.00	0.00	0.00	0.00	
92.00	155,520.00	155,520.00	810.00	810.00	810.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
134,456.05	3,412,527.20	3,520,548.45	33,660.00	33,660.00	33,660.00	
6.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	665,000.00	665,000.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	942,539.67	942,539.67	0.00	0.00	0.00	
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
0.00	1,607,539.67	1,607,539.67	0.00	0.00	0.00	
134,456.05	5,020,066.87	5,128,088.12	33,660.00	33,660.00	33,660.00	