



الموضوع

واقع اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري و مواكبته
لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية
شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف:
عزوز ميلود

إعداد الطالبان:
بن دويس فاتح
قطاف تمام هشام

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	شناي عبد الكريم	استاذ محاضر أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	عزوز ميلود	استاذ محاضر أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	بن تركي وليد	استاذ محاضر ب	ممتحنا	جامعة بسكرة

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" يرفع الله الذين آمنوا والذين أتموا العلم درجات "

سورة المجادلة الآية (11)

الحمد لله ومهما حمدناه لن نستوفي حمده، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين.

بسم الله الرحمن الرحيم " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما".

سورة الاسراء الآية (23)

الى نبع الحنان الذي ينبض ... امي الغالية

إلى ينبوع العطاء الذي زرع في نفسي الطموح والمثابرة... والدي العزيز

الى الغالية وقرّة عيني نرجوسة

الى الكتاكيت الذين دائما يزرعون في الانفس السعادة والامل

ذاكر، رفيدة، شهد، زاكي

الى كل من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي وشبابي... اخوتي واخواتي

إلى من شاركني في انجاز هذا البحث: بن دويس فاتح.

إلى كل هؤلاء اهدي ثمرة جهدي وعملي المتواضع

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" يرفع الله الذين آمنوا والذين أتوا العلم درجات "

سورة المجادلة الآية (11)

الحمد لله ومهما حمدناه لن نستوفي حمده، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين.

بسم الله الرحمن الرحيم" وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما".
سورة الاسراء الآية 23.

أهدي ثمرة جهدي إلى العزيزة الغالية التي يفيض القلب بحبها التي لم تبخل علي
يوما بشيء أمي الحنون.

إلى من اعتر بذكره علمني ومدلي يد المساعدة أبي العزيز .

إلى زوجتي الغالية جعلها الله من أهل الجنان وأثابها مكانا رفقة سيد الخلق أجمعين.

إلى ولدي العزيزين ساجد وإياد.

إلى كتكوتتي الصغيرة وجدان.

إلى من شاركوني حلو الحياة ومرها إخوتي .

إلى جميع أفراد عائلتي .

إلى من شاركني في انجاز هذا البحث: هشام قطاف تمام.

إلى كل هؤلاء اهدي ثمرة جهدي وعملي المتواضع.

شكر وتقدير

في البداية الشكر والحمد لله ،جل في علاه، فاليه ينسب الفضل كله في اكمال
– والكمال يبقى لله وحده- هذا العمل. وبعد الحمد لله، فانني اتوجه الى استاذي الدكتور
"عزوز ميلود" بالشكر والتقدير الذي لن تفيه اي كلمات حقه فلولا مثابراته ودعمه
المستمر ماتم هذا العمل وبعدها فالشكر موصول لكل اساتذتي الذين تتلمذت على
ايديهم فكل مراحل دراستي حتى تنتشر بوقوفي امام حضراتكم اليوم.

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
41	.....( IPSAS) معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام	1
45	.....وضعيات تطبيق دول العالم لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	2

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
82	هيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي..... سيدي عقبة	1

قائمة المختصرات:

CODE	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IPSAS s	International public sector accounting standards	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
IPSAS b	International public sector Accounting standards board	مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
GAS b	Governmental Accounting standards board	مجلس معايير المحاسبة العمومية
IFAC	International federation of accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
NCT	Nomenclature des comptes de trésor	مدونة حسابات الخزينة
PCE	Plan comptable de état	المخطط المحاسبي للدولة
ISA	International Accounting standards	معايير المحاسبة الدولية
MSB	Modernisation des systèmes budgétaires	تحديث نظام الميزانية
IFRIC	International financial reporting Interpretation committee	لجنة التفسيرات معايير التقارير المالية الدولية
IFRS	International Financial reporting standards	معايير التقارير المالية الدولية

فہرس

الفهرس:

.....	الإهداء
.....	التشكرات
.....	قائمة الجداول
.....	قائمة الأشكال
.....	قائمة المختصرات
أ	مقدمة عامة
24	الفصل الأول الإطار النظري والقانوني للمحاسبة العمومية
25	تمهيد
26	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
26	المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية
28	المطلب الثاني: خصائص المحاسبة العمومية
29	المطلب الثالث: الأطراف الفاعلة في المحاسبة العمومية
35	المبحث الثاني: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتمييز بينها وبين المحاسبة المالية
35	المطلب الأول: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية
37	المطلب الثاني: التمييز بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية
40	المبحث الثالث: مكونات نظام المحاسبة العمومية
40	المطلب الأول: النظام المحاسبي العمومي
43	المطلب الثاني: نظام الموازنة العامة
46	المطلب الثالث: نظام الرقابة على المال العام
48	خلاصة الفصل الأول
49	الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية

ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

50	تمهيد
51	المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
51	المطلب الأول: التعريف بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
54	المطلب الثاني: نطاق تطبيق وأهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
58	المطلب الثالث: دور وأهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
60	المبحث الثاني: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق
61	المطلب الأول: معايير إعداد التقارير وعرض البيانات المالية
63	المطلب الثاني: معايير معالجة الأصول الملموسة والغير الملموسة
67	المطلب الثالث: معايير الأدوات المالية
69	المطلب الرابع: باقي معايير القطاع العام وفق أساس الاستحقاق
71	المبحث الثالث: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر
71	المطلب الأول: المحاسبة العمومية الجزائرية
74	المطلب الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية الحالي
75	المطلب الثالث: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
77	المبحث الرابع: تطوير مشروع نظام المحاسبة العمومية
77	المطلب الأول: التعريف بمشروع تحديث نظام الموازنة العامة
79	المطلب الثاني: عرض مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية
80	المطلب الثالث: أهداف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية
82	المطلب الرابع: أهداف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية
85	خلاصة الفصل الثاني
86	الفصل الثالث: دراسة حالة بمركز التكوين المهني والتمهين سيدي عقبة
87	تمهيد

87	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مؤسسات التكوين المهني والتمهين
88	المطلب الأول: تعريف ونشأة قطاع التكوين المهني والتمهين
90	المطلب الثاني: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة
92	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسات التكوين المهني والتمهين
94	المطلب الرابع: التعريف بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي من خلال قوانين وزارة المالية
95	المبحث الثاني: التسيير المالي والمادي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين.....
96	المطلب الأول: إعداد مشروع الميزانية والمصادقة عليها
100	المطلب الثاني: عرض مدونة الميزانية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين
104	المطلب الثالث: عمليات التسيير المادي والمالي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين .
114	المطلب الرابع: مدى استجابة المحاسبة العمومية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين للمعايير الدولية للقطاع العام
119	خاتمة عامة
123	قائمة المصادر والمراجع
126	الملحقات

مُقَدِّمَةٌ عَامَّةٌ

يشهد عالمنا اليوم تطورات في مجال المحاسبة العمومية لان لكل دولة نظام خاص بها ومن بينها نظام محاسبي عمومي.

وليست الإدارة ابتكارا جديدا للإنسان بل أنه نظام لازم البشرية منذ القدم حتى عصرنا الآن ، إذ الملاحظ تاريخيا أن التجمعات الصغيرة نشأة قبل أن تنشأ الدولة أو قبل أن يتبلور مفهوم الدولة في الوقت الحاضر، وكانت هذه التجمعات و المدن الصغيرة تجتمع بين حين وآخر- اجتماع أفرادها- لإدارة شؤونهم وحل مشاكلهم وكان هذا خير دليل لتطبيق الديمقراطية المباشرة بين أفراد المجتمع الواحد ولذا فإن الإدارة العمومية تعد الأصل والمنبع استحدثت منه الدول الحديثة النظام بل والتفكير الديمقراطي، ومبدأ السيادة الشعبية بمفهومها الحديث، بل أن هذه الدول أخذت منه أساس وجودها ونشأتها وحدود وظيفتها التي قامت من أجلها.

نظرا لاهتمام الدول بتطور نظام محاسبة العمومية يتماشى وتطورات أجهزة قطاعها العام واتساع نشاطاتها، يضمن لها نظام المحاسبة العمومية الاستعمال الأمثل للموارد والاستخدامات العمومية والرقابة على تنفيذها، عملت منظمات عديدة في كثير من الدول على تطوير نظامها عبر مختلف الجهود المبذولة وفرضت حتمية التغير على الدول القيام بمجموعة من التغييرات والإصلاحات على مختلف الأصعدة والمستويات لاسيما في مجال المالية العامة، فبرزت صورة تطوير المحاسبة العمومية بهدف ترشيد و عقلنه تسيير الأموال العمومية وكذا إعطاء صورة واضحة ومتكاملة لنشاط الدول.

وفي ظل تطور حجم أجهزة القطاع العام على مدى العصور، أجرت معظم دول العالم ذات الاقتصاد الحر أو التي تحولت إلى الاقتصاد الحر إصلاحات جذرية على نظم المعلومات المحاسبية بأجهزتها الحكومية رغبة منها في رفع كفاءة هاته الأجهزة واستجابة لرغبة الجمهور في الحصول على خدمات عامة بجودة أعلى، ولإقناع الدول بأن إصلاح جهاز القطاع العام يبدأ من تطور نظم المعلومات المحاسبية وذلك لأن التخطيط الكفء والرقابة الفعال والشفافية في عرض المعلومات الكاشفة للأخطاء والباعثة على التطوير والابتكار تعتمد جميعها على نظام معلوماتي محاسبي عمومي قادر على توفير بيانات شاملة ودقيقة.

وانطلاقاً من هذا تطورات المحاسبة العمومية على المستوى الدولي في ظل الجهود المبذولة من طرف الهيئات والمنظمات الدولية التي تشرف على تنظيم مهنة الممارسة المحاسبية على رأسها مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC الذي يقوم بإصدار معايير المحاسبة الدولية IPSAS، لتواكب التطورات الجديدة في وظائف الحكومة واتساع نشاط القطاع العام، وما تترتب عليه من ازدياد كبير في النفقات وتنوع مجالاتها والإيرادات وتنوع مصادرها، ولهذا تخلت معظم الدول عن إتباع أسلوب الأساس النقدي في القياس المحاسبي إلى إتباع أساس الاستحقاق لما يوفره من رؤية موضوعية لسلامة إنفاق القطاع العام، فضلاً عن إعداد ميزانية تظهر أصول والتزام هذه الوحدات مما يعطي إمكانية لمتابعة تطور أصول الوحدة و استهلاكاتها وجهود المحافظة عليها وتمييزها.

وهذا مما أدى بالجزائر لمحاولة التكيف والتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وذلك من خلال إصلاح نظامها المحاسبي العمومي ومحاولة منها لضبط تسيير المال العام وتحسين جودة الإبلاغ المالي للقطاع العام.

الإشكالية الرئيسية:

كما يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة من الجانب المحاسبي لكونه يركز على تحليل الإطار التقني للمحاسبة العمومية الأمر الذي أوجب بناء وتأسيس إطار وقواعد ومعايير مستقلة للمحاسبة العمومية مراعية لذلك الاختلاف مع إعطائها له حقه، ومن غير ذلك لا نستطيع تخمين أو توقع نجاح تبني الممارسات المحاسبية العمومية لقواعد أو مفاهيم أو أطر محاسبية أو اقتصادية أو إدارية خارجية أخرى، وفي مجال حركة الإصلاحات التي عرفت الجزائر، قدمت وزارة المالية إصلاح لنظام المحاسبة العمومية يهدف إلى تطور وعصرنه الإطار التقني لنظام محاسبة الخزينة ، وبعد تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام **IPSAS**.

ومن خلال هذا يمكننا صياغة الإشكالية التالية:

ما هو واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري ومواكبته لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام **IPSAS**؟

ولمعالجة مختلف جوانب الإشكالية الرئيسية تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وما مجال تطبيقها ومكوناتها؟
- ما هو مجال نطاق و أهداف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟
- ماهي أهداف وأفاق مشروع إصلاح نظام المحاسبة في الجزائر؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ثم وضع الفرضية العامة الآتية :

- عند وضع النظام المحاسبي الحكومي يمكن الاختيار بين عدة أسس محاسبية تؤثر مباشرة على طبيعة وجودة البيانات المالية لمخرجات النظام المحاسبي ، حيث يتطلب إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية التخلي عن تطبيق الأساس النقدي والتوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الأمر الذي يستلزم تنفيذ مختلف الإصلاحات في طريقة تنظيم وإدارة المال العام.

انطلاقاً من الفرضية العامة يمكن وضع جملة من الفرضيات الجزئية المتمثلة في ما يلي:

1- يتيح تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتحقيق الشفافية في تسيير المال العام وتحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي وتوفير أدوات المسائلة عن الأداة.

2- تشجيع المنظمات الدولية المتخصصة في مجال المحاسبة العمومية على تبني المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وتطبيق أساس الاستحقاق.

3- يهدف مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر إلى تطبيق تطوير نظام محاسبي فعال يعرض مجمل أصول وخصوم الدولة بهدف تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي لتحقيق الشفافية والرشادة في تسيير المال العام.

4- تبني مشروع إصلاح المخطط المحاسبي للدولة لتطبيق قواعد أساس الاستحقاق في ثبات تسجيل الإيرادات والنفقات والاستثمارات العمومية وعرضها على القوائم المالية.

أهمية الدراسة:

يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة وذلك نظرا للمكانة الاستراتيجية لنظام المحاسبة العمومية في نظام الإدارة المالية الدولية، حيث أن هذا الأخير يقوم بتوثيق واثبات المعاملات المالية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة و عرضها في شكل تقارير وقوائم مالية تعرض نتائج نشاط الوحدات للقطاع العام و التي يتم استعمالها لأغراض التخطيط والرقابة لأداء الوحدات الحكومية في مجال العقلنة والاقتصاد في تسيير الموارد العمومية، لأن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هي التي تحدد مضمون وطريقة عرض وإعداد البيانات المالية الفعلية عن مصادر تحصيل الموارد العمومية وعن حجم مجال الإنفاق الحكومي، إضافة إلى بيان الوضعية المالية الفعلية للخزينة و التي يتم على أساسها اتخاذ القرار المتعلق بتمويل نشاط وحدات القطاع العام.

دوافع الدراسة:

دوافع موضوعية:

- حداثة الموضوع من حيث الطرح، والاهتمام المتزايد به في الآونة الأخيرة.
- قلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع من الجانب النظري والتقني وكمساهمة متواضعة منا أن يكتب هذا الموضوع.
- النقص المطروح في البحوث المتخصصة في مجال المحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- تقديم إضافة من خلال هذا البحث في مجال المحاسبة العمومية الذي يشهد نقصا كبيرا.

- الإصلاحات التي باشرتها الدولة على نظام المحاسبة العمومية.

دوافع ذاتية:

- الميول والرغبة الشخصية في تناول الموضوع وذلك لارتباطه بطبيعة العمل وكذا التخصص المدروس في الجامعة * محاسبة *
- باعتباري موظف في الرقابة المالية قمنا بهذا البحث لاكتساب معارف جديدة وتحسين المعلومات وتقديم إضافة.

المنهج المتبع:

للإلمام بمختلف جوانب موضوع الدراسة تم استخدام أدوات المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض وشرح المفاهيم النظرية وتقديم الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية ومشاريع الإصلاح في الجزائر.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى جملة من الأهداف وهي كما يلي:

- التعرف على نظام المحاسبة العمومية من خلال تعريفها وخصائصها، وتنظيمها القانوني والنظري والعضوي ومجال تطبيقها.
- التعرف على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وكيفية إصدارها ونطاقها ومجال تطبيقها.
- عرض معايير المحاسبة العمومية الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق.

- عرض واقع نظام المحاسبة العمومية ومشروع تحديث الموازنة العامة لمواكبة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

صعوبات الدراسة:

- موضوع حديث بالنسبة للأبحاث الجزائرية.
- نقص الدراسات في الجانب النظري والتقني في مجال نظام المحاسبة العمومية وخاصة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- نقص مستوى الإدراك والفهم لمشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية من طرف موظفي المؤسسات العمومية.

الدراسات السابقة:

- 1-أمال حجاج جاب الله، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر واليات التطوير دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي سنة 2006 ، تهدف هذه الدراسة إلى أن هناك ضعف في نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.
- 2-خضير خبطى ويونس مونه ،نظام المحاسبة العمومية الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي ،ومدى وتحديد متطلبات هذه المعايير، من اتجاه هذا النظام نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

.IPSAS

خلاله توصلت الدراسة إلى أن واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي لا يلبي احتياجات المستخدمين، كما توصلت إلى أن تطبيق نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على أساس الاستحقاق من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية تستلزمه بيئة اقتصادية ، سياسية ، اجتماعية ، الخ تلائم تبني هذه المعايير.

3- بولرباح غريب وليلى ريمة هيدوب، دور المعايير الدولية للقطاع الحكومي في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية ، شكل تطور وزيادة تعقيد حجم النشاطات الحكومية في الكثير من بلدان العالم عائق أمام مستخدمي مخرجات هذه الأنظمة في تفسير البيانات المالية واستخدامها في عملية المقارنة واتخاذ القرارات ، لكونها تستخدم طرق ومبادئ مختلفة لإنتاج هذه البيانات ، مما أدى إلى عولمة المحاسبة وظهور عدة جمعيات ومنظمات إقليمية ودولية متخصصة في مجال المحاسبة ، تشجيع على إيجاد قاعدة للتوافق بين مختلف الأنظمة المحاسبية ، وفي هذا الإطار تم إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والتي تلعب دورا مهما في توحيد الممارسات للوحدات الحكومية ، على المستوى الدولي.

4- خالد جمال الجعارات، " تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد ادني لضبط المال العام" لقد تطرق الباحث في ورقته إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وهو الجهة التي تتولى وضعها بتكليف من الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC والية إصدار هذه المعايير ، كذلك تطرق الباحث إلى التعريف بمعايير التقارير المالية الدولية، IFRS.

وهي المعايير التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والتي تعتبر القاعدة الرئيسية التي يستخدمها مجلس IPSASB في وضعه لمعايير IPSAS وتم

التطرق الى الميزات التي تتحقق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وكذلك المحددات والانتقادات التي توجه لهذه المعايير إضافة إلى مناقشة الأسس المحاسبية التي تستند إليها معايير القطاع العام، وهي أساس الاستحقاق وكذلك الأساس النقدي الذي يطبق حاليا على مدى واسع في محاسبة القطاع العام، كذلك فقد تم إصدار معيار خاص بالإبلاغ المالي في ضوء تطبيق الأساس النقدي ، وطرق الباحث إلى الأساس المعدل وواقع تطبيق الأسس المحاسبية في معايير **IPSAS**.

ما يميز هذه الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تطرقت الدراسات السابقة إلى واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر والنقائص والفراغات القانونية التي تمس نظام المحاسبة العمومية ، وتطرقت أيضا إلى الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومختلف الهيئات والمنظمات الدولية التي تقوم بإصدارها وتعديلها وتحديثها، وأهملت مختلف الدراسات مشروع إصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية، وهذا ما ركزت عليه دراستنا وذلك من خلال التعريف بمشروع تحديث نظام المحاسبة والميزانية العمومية، وعرض مشروع الإصلاح، والإجراءات المتخذة لتنفيذ أهداف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

حدود الدراسة:

وتنقسم إلى جانبين وهما كما يلي:

< الحدود الموضوعية:

تقتصر دراستنا على نظام المحاسبة العمومية وإجراءات والجهود المبذولة للقيام بعملية الإصلاح من أجل التوافق مع المستجدات الدولية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

على المؤسسات والهيئات العمومية باستثناء المؤسسات الاقتصادية وذات الطابع الاقتصادي والتجاري وذلك لما يقتضيه منحى الدراسة.

الحدود المكانية والزمانية:

جاءت دراستنا هذه في ظل الإصلاحات لنظام المحاسبة العمومية التي تقوم بها الجزائر محاولة منها للتوافق الدولي للتكيف مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي والتسيير الأمثل للمال العام ولقد قمنا بدراسة حالة لمؤسسة عمومية ذات طابع إداري: مركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة.

المصطلحات: نظرا للاختلاف الشائع في استعمال المصطلحات في الوطن العربي وإثناء قيامنا بهذه الدراسة لاحظنا استعمال مصطلح المحاسبة العمومية في الجزائر في حين يتم استعمال مصطلح المحاسبة الحكومية في دول المشرق العربي، ومنه فعندما يرد ذكرنا لمصطلح المحاسبة الحكومية فإننا نقصد المحاسبة العمومية في الجزائر.

هيكل الدراسة:

من خلال انجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى 3 فصول تبدأ من مقدمة وتنتهي بخاتمة تضمن تلخيصا عاما واختبارا للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض النتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات التي نرى أنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها في الفصول كالاتي:

الفصل الأول "الإطار النظري والقانوني للمحاسبة العمومية":

تمت معالجته من خلال 3 مباحث، الأول هو ماهية المحاسبة العمومية من خلال تقديم تعاريف لها وتقديم خصائصها و أعوانها، والمبحث الثاني تطرقنا لمجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين والمحاسبة المالية والمبحث الثالث قدمنا فيه مكونات نظام المحاسبة العمومية.

الفصل الثاني " معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام و واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري وعرض مشروع تحديث الموازنة العامة"

حيث خصص المبحث الأول لماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والثاني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق أما المبحث الثالث التعرف على واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائري و المبحث الرابع خصص لدراسة تطوير مشروع نظام المحاسبة العمومية.

الفصل الثالث: تتم دراسة حالة مركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة وذلك لإسقاط المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على قطاع التكوين المهني والتمهين، وتم دراسته من خلال مبحثين: الأول مفاهيم عامة حول مؤسسات التكوين المهني والتمهين، الثاني التسيير المادي والمالي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين.

الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني للمحاسبة العمومية

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

المبحث الثاني: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين المحاسبة المالية.

المبحث الثالث: مكونات نظام المحاسبة العمومية.

تمهيد:

شهد مفهوم المحاسبة العمومية تطورا من اجل مواكبة التطور المتمثل في حياة الدولة ووظائفها بما في ذلك الاقتصادية وما ينجر عليها من زيادة ملحوظة في حجم النفقات واختلاف مجالاتها، زيادة إلى ذلك نمو حجم الإيرادات واختلاف منابعها ومصادرها وانعكاس ذلك على نوعية وجودة الإبلاغ المالي الحكومي حيث أضحت المحاسبة العمومية أداة مهمة لمراقبة وتقييم أداء وحدات القطاع العام في تسيير المال العام.

وفي هذا المجال، تعتبر المحاسبة الحكومية احد فروع المحاسبة المتخصصة في مجال تسجيل وقياس نشاط وحدات القطاع العام والتي لا تهدف إلى تحقيق الربح ومن هذا الأخير فان سمات تداول المال العام أجبرت العمل على بناء إطار نظري منفرد لتمثيل الممارسات وأسس القياس المحاسبي مع مميزات نشاط الوحدات الحكومية، من اجل الرقي بجودة الإبلاغ المالي الحكومي وتحقيق الشفافية والإفصاح الواضح والدقيق وتسهيل عمليات المتابعة المستمرة والدائمة للوضع المالية ولمعرفة في كل وقت الرصيد المالي المتوفر ومراقبة إنفاقه المتعلق بتنفيذ الميزانية العامة للدولة، وذلك عن طريق تكييف المحاسبة الاستفادة من مزايا المحاسبة في القطاع العام مع خصائص نشاط وحدات القطاع العام لترقية نظام محاسبي ذو معنى لتلبية حاجيات مستخدمي القوائم المالية الحكومية.

وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى 3 مباحث:

- ماهية المحاسبة العمومية.
- مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية.
- مكونات نظام المحاسبة العمومية.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في تنظيم الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح. كما أنها تعتبر مصدرا مهما لتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط المالي بغرض تسهيل عمليات المتابعة المستمرة والدائمة للوضعية المالية ولمعرفة في كل وقت الرصيد المالي المتوفر ومراقبة إنفاقه وهذا ما يجعل الكثير من الباحثين و الدارسين يهتمون بها بشكل كبير وقد تطرق منهم إلى تعريفها ، خصائصها ، أهدافها ، كل حسب وجهة نظره وهذا ما سنحاول الإلمام به في هذا المبحث ونتطرق إلى:

- تعريف المحاسبة العمومية
- خصائص المحاسبة العمومية
- الأطراف الفاعلة في المحاسبة العمومية

المطلب الأول: تعريف المحاسبة العمومية

أدى تطور النشاط الحكومي وتوسع نطاقه إلى مفهوم المحاسبة العمومية عبر الزمن وتعددت تعاريفها ، وسنعرض عدد منها كما يلي :

1- التعريف القانوني:

نص قانون المحاسبة العمومية الجزائري رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل المتمم المحدد في مادته الأولى والثانية على ما يلي " يقصد بالمحاسبة العمومية (الحكومية) كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الحسابات والعمليات الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والميزانيات من الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كما يبين أيضا التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم، ويقصد بتنفيذ الميزانية كل تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات" . (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 1990)

التعريف التقني:

تقنيا تعرف بأنها قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية غير أن هذا التعريف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية غيران مجالها يشمل بالإضافة إلى العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم (منصوري، صفحة 10)

2- التعريف الإداري للمحاسبة العمومية:

من وجهة نظر الإدارية تعرف المحاسبة العمومية على أنها عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدود كون أن السمة الإدارية في هذا التعريف تتسم في تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين وتسنثتي تنظيم وظيفة الأمرين بالصرف إضافة إلى مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية. (منصوري، صفحة 18)

وقد تم تعريف المحاسبة العمومية، تعرف على أنها مجموعة دراسة لمجموع المبادئ و الأنشطة المتعارف عليها ودراسة تطبيقية لأساليب التقنية من تجميع وتبويب و تلخيص وتحليل البيانات المتعلقة بالنشاط الحكومي بغرض فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات ومصروفات الحكومية وكذلك بغرض اتخاذ القرارات المناسبة . (المليحي، 2002، صفحة 3)

تعريف ثاني، تعتبر أيضا فرعا من فروع المحاسبة تختص بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الحكومة. (حجازي، 1998، صفحة 4)

المحاسبة العمومية هي العلم الذي يبحث في القواعد والمبادئ والنظريات التي تستخدم في خلق وتشخيص وقياس وإيصال المعلومات عن نشاط الوحدات الاقتصادية لذوي العلاقات ولاتخاذ القرارات والتي الحكم على العمليات الاقتصادية بناء على هذه المعلومات. (الوارث و بسم الدباس، 2009، صفحة 12)

يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها ذلك الفرع من المحاسبة الذي يختص بتطبيق الأصول العلمية المتعارف عليها في المحاسبة المالية في مجال الوحدات الإدارية الحكومية بما يتماشى وطبيعة خصائص النشاط العام الحكومي وبذلك فهي تتضمن مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية التي تساعد في التعرف على نواحي النشاط

الحكومي وفرض الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات والمصروفات العامة في حدود القوانين واللوائح والتعليمات الصادرة من السلطات المختصة. (بدوي و نصر، 2008)

كما تعرف المحاسبة الحكومية بأنها " تختص بقياس (تبويب وتقييم) ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والأنشطة المرتبطة في القطاع الحكومي (فؤاد، 2010، صفحة 11)

وبعد معرفة تعريف وماهية المحاسبة العمومية سنقوم بالتطرق إلى خصائصها في الآتي:

المطلب الثاني: خصائص المحاسبة العمومية

تتميز المحاسبة العمومية بعدة خصائص من أنواع المحاسبات الأخرى واهم الخصائص تتمثل في: (المليحي، 2002، صفحة 3)

- نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما يهدف إلى تأدية مجموعة من الخدمات العامة مثل الأمن ، الدفاع عن العدالة والصحة العامة تقوم الحكومة بتوفيرها لأفراد المجتمع دون مقابل أو مقابل رسوم لا توازي الخدمة المؤداة.

- لا يوجد رأس مال معين للوحدات الحكومية بالمعني المحاسبي المعروف، وإنما تعتمد على الموارد المتخصصة لها سنويا بحث تخصص الدولة لكل وحدة حكومية الأموال اللازمة لإنفاق على أنشطتها خلال الموازنة العامة. (احمر، 2003، صفحة 3)

- النظام المالي الموحد، فهو مستمد التعليمات المالية الصادرة من السلطة التشريعية إلى جميع الوحدات الحكومية.

- الملكية العامة للوحدات العمومية، حيث لا يسمح للأفراد أو المؤسسات بتملكها ويمكن تقسيم الوحدات الحكومية (العمومية) إلى:

1. وحدات غير إدارية: وهي الوحدات التي تحصل إيرادات تفوق مصروفاتها بكثير مثل مصلحة الجمارك.

2. وحدات غير إدارية: وهي الوحدات التي يقتصر نشاطها على النفقات، أو تحقيق إيرادات ضئيلة القيمة نسبيا مثل قطاعات الدفاع و الصحة والتعليم.

- الشخصية الاعتبارية (المعنوية) مفقودة في الوحدات العمومية، حيث إن كل وحدة تمثل خلية في الجهاز لإداري للدولة مرتبطة بالخلايا الأخرى وذلك لاعتبارات إدارية وتنظيمية عديدة.

- العلاقة النسبية بين الإيرادات والمصروفات معدومة، فكل من العنصرين لهما طريق يختلف عن الآخر.
- تتمتع الوحدات العمومية بالسلطة والسيادة اللازمة لأداء نشاطها، كما إنها تتصف بقوة الرقابة الداخلية اللازمة لحفظ المال العام من سوء الاستخدام، كما ان المحاسبة العمومية تتضمن معايير وإجراءات رقابية وأكثر من تلك المستخدمة في الأنظمة الأخرى وأيضاً لا يمكننا التفريق بين المصروفات الإدارية .
- أحكام الرقابة عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام. (نصر، 2000، صفحة 215)
- وبعد التعرض إلى الخصائص الأساسية والثانوية للمحاسبة العمومية سوف نستعرض الأطراف الفاعلة في المحاسبة العمومية في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: الأطراف الفاعلة في المحاسبة العمومية

تستند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانوناً، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية كما يلي:

- الأمر بالصرف.
- المحاسب العمومي.
- المراقب المالي.

1- الأمر بالصرف:

يعد أمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المرسوم التشريعي المؤرخ في 11 أكتوبر 1992 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992 الأمر بالصرف هم من جهة أما أوليون أو رئيسيون ومن جهة أخرى ثانويون أو أحاديون. (قانون المحاسبة، صفحة 145)

وفقاً لنص المادة 23 من قانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له، حيث يعتبر أمر بالصرف كل عون معين قانوناً لتنفيذ إجراءات الالتزام و التصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات التصفية وإصدار سند الأمر بالتحويل من جانب الإيرادات.

ويعتبر أمر بالصرف عمومي كل شخص يعمل باسم الدولة أو مجموعة محلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف وتثبيت وتصفية الديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده.

المادة 23 من القانون 21/90 تعرف الأمر بالصرف كما يلي: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 1990، صفحة 145)

يعد الامر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 21/20/19/17/16 بحكم التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه وتنتهي صفة الأمر بالصرف قانونا وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة.

1-1 تصنيف الأمرين بالصرف: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 1990) تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في الجزائر وفق أحكام المادة 25 من القانون رقم 21-90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يمكن التمييز بين الأصناف الآتية:

1-1-1 الأمرين بالصرف الرئيسيون:

بناء على نص المادة رقم 26 من القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي حصريا للنفقات الموالية:

- المسؤولون المكلفون بتسيير المجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ومجلس المحاسبة.
- الوزراء في حدود الاعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة الى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الوالي في حدود ميزانية الولاية.
- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحسابات البلديات.
- المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة والمستفيدة من ميزانية ملحقة.

1-1-2 الأمرين بالصرف الثانويين:

يقوم الأمرين بالصرف الرئيسيون بتعيين الأمرين بالصرف الثانويين من اجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات القطاع العام اللامركزية وبالتالي تتكون شبكة الأمرين بالصرف الثانويين من المديرين الجهويين والمديرين المنصبين على رأس الهيئات العمومية غير المركزية الذين يمثلون مختلف الوزارات على المستوى المحلي والذين يقومون بإصدار أوامر بتحصيل الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي. (Bessad, 2004, p. 86)

1-1-3 الأمر بالصرف الوحيد:

يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسيا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر انجازها على مستوى الولاية وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة.

1-1-4 الأمر بالصرف بالتفويض:

يعطي قانون 90-21 لكل أمر بالصرف الحق أن يفوض صلاحياته المحاسبية في حدود اختصاصاته وحيث مسؤوليته في إعطاء تفويض بالإمضاء على موظفين دائمين (مرسمين) يكونون تحت سلطته المباشرة (المادة 29) ومنه الشروط الخاصة بتفويض الصلاحيات هي:

- أن يكون أمرا بالصرف.
- أن يكون التفويض في حدود اختصاص الأمر بالصرف.
- أن يكون تفويض الإمضاء لصالح موظف مرسم وهذا التفويض شخصي يزول بمجرد انتهاء مهام احد طرفيه.

1-2 التزامات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم:**- التزامات الأمرين بالصرف:**

فيما يتعلق بالالتزامات، فإن الأمرين بالصرف (مفوضيهم أو مستخلفيهم عند الاقتضاء) ملزمون، قبل بداية ممارسة مهامهم، باعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين المتخصصين (المادة 24 من قانون المحاسبة العمومية). ويتمثل هذا الاعتماد في تقديم ما يثبت تعيينهم أو انتخابهم، وكذا نموذج توقيعهم إلى محاسبين. كما أنهم ملزمون بمسك محاسبة خاصة بتسييرهم المالي.

- مسؤولياتهم:

- مسؤولية سياسية.
- مسؤولية تأديية.
- مسؤولية المدنية.

- مسؤولية جزائية.
- مسؤولية عن عدم مراعاة الانضباط الميزاني والمالي.

2- تعريف المحاسب العمومي:

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي من خلال تحديد المهام الموكلة له وذلك وفق نص المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المالية:

-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

- ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والقيم والموارد العمومية.

ومن خلال تحليل هذه المهام يمكن ملاحظة أن المحاسب يختص بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية لوحدات القطاع العام لأنه العون المكلف قانونا بقبض وصرف المال العام لهذا السبب فان طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تتطلب إجراءات خاصة محددة وتشتت توفّر مؤهلات تتلاءم مع طبيعة المهام الموكلة له.

وفي هذا الإطار يتولى وزير المالية مهمة تعيين واعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين وذلك وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم إضافة إلى ذلك يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ومن اجل تنصيبه الرسمي على مصلحة محاسبية عليه أن يقدم الوثائق التالية. (Bissad, 2001, p. 59) :

- نسخة من قرار التعيين.
- محضر تأدية القسم.
- نسخة من عقد التأمين لتغطية مسؤولية المحاسب العمومي.

2-1 تصنيف المحاسب العمومي:

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالتقسيم الإداري المالي للدولة حيث يمكن التمييز بين الأصناف الموالية للمحاسبين العموميين.

2-1-1-1 المحاسب العمومي الرئيسي:

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في السجلات المحاسبية للعمليات المالية للدولة حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة وفق لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 1991/09/07 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكفايتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين الرئيسيين التابعين للدولة كل من:

- العون المحاسبي المركزي للخرينة العمومية .
- أمين الخزينة المركزية.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

2-1-1-2 - المحاسب العمومي الثانوي:

ورد ذكرهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313-91 وهو كل محاسب يتولى تجميع محاسبته محاسب رئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي.

التزامات المحاسبين العموميين ومسؤولياتهم:

المحاسبون العموميون هم ، قبل كل شيء ، موظفون عموميون . وبهذه الصفة ، فهم يخضعون للالتزامات المقررة في القانون الأساسي العام للتوظيف العمومي ، وفي القانون الأساسي الخاص بسلوكهم . ولكن إضافة إلى ذلك ، فهم يخضعون لجملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم كمحاسبين عموميين

1- التصيب وتسليم المهام.

2- تعارض الوظائف.

3- إيداع الحسابات.

2-2- مسؤوليات المحاسبين العموميين:

مسؤولية تأديبية ، مسؤولية جزائية ، مسؤولية مدنية.

نطاق المسؤولية المالية الشخصية للمحاسبين العموميين.

- المسؤولية عن الأعمال الشخصية.
- المسؤولية عن عمل الغير.
- جزاء المسؤولية المالية الشخصية للمحاسبين العموميين.

3. المراقب المالي:

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

يمارس المراقب المالي صلاحيته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة . (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 1992)

مهام المراقب المالي:

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها مع الأنظمة والقوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الالتزام بالدفع إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبلية للنفقات، فان المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع الإحصائي من اجل

تحديد مبلغ النفقات الملتزمة بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية، والأرصدة المتوفرة هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد المزدوج.

إضافة إلى ذلك تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على الدولة نتيجة سوء تسيير الأمرين بالصرف عن طريق تنفيذ صلاحياتهم المالية وإخضاعها لمراقبة قبلية.

وعلى هذا الأساس لا توجد علاقة رئيسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهامًا متكاملة فيما بينهم في مجال تنفيذ النفقات.

وفيما يلي نتطرق في المبحث الموالي لمجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين المحاسبة المالية

المبحث الثاني: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين المحاسبة المالية

للمحاسبة العمومية عدة مجالات لتطبيقها وهذه المجالات لا بد أن تندر بعوائد من خلال تحقيق الأهداف المرغوب الوصول إليها وفي هذا المبحث سيتم التطرق إلى مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية والتميز بينها وبين المحاسبة المالية.

المطلب الأول: مجال تطبيق وأهداف المحاسبة العمومية.

1- مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية من جانبيين الجانب العضوي ويتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية والجانب المادي ويخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية والمحاسبية .

1-1- الجانب العضوي: (الهيئات العمومية)

الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية هي تلك المذكورة في المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 وهي " الدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري " .

إن ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من الهيئات أو المؤسسات العمومية مثل: (المؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري) هو كونها أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام وهي تتصرف في غالب الأحيان كسلطات عمومية (توجه الأوامر أو النواهي للمواطنين وفرض الالتزامات عليهم).

كما يمكن إضافة معيار آخر لتمييز الهيئات العمومية كمفهوم المحاسبة عن بقية الهيئات هو اعتماد المحاسبين العموميين لها من قبل وزارة المالية.

1-2- الجانب المادي: (العمليات المادية والمحاسبية)

وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانية الهيئات العمومية من طرف الأمرين والمحاسبين العموميين، فهي تتعلق بصفة عامة بما يلي:

- تنفيذ الإيرادات والنفقات؛
- تسيير الممتلكات؛
- انجاز عمليات الخزينة؛
- مسك المحاسبة.

2- أهداف المحاسبة العمومية:

يمكن تحديد الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تلبيةها فيما يلي: (فيهم، 2011، صفحة 63)

- التسجيل التاريخي للنشاط الحكومي أو العمومي بصورة رقمية، مثلا يقيد تفاصيل المعاملات المالية التي تقوم بها الدوائر الحكومية؛
- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أية التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛
- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها، وكشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛
- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتنفيذ الموازنة، وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز ؛

- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عمليات التحليل الاقتصادي ودراسة الثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة واستخداماتها؛
 - توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج و الخدمات التي تؤديها الأجهزة الحكومية، بحيث تسهل إعداد أرقام الموازنة العامة بدقة، وقياس مدى الكفاية وتنفيذها وترشيد قرارات استخدامات الأموال العامة؛
 - توفير البيانات والمعلومات لمختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات في اتخاذ القرارات، أو إخضاعها لعمليات الدراسة والتحليل أو لغايات فرض الرقابة على النشاط الحكومي المالي.
- وبعد تحديد جميع أهداف المحاسبة العمومية سننتقل في المطلب الموالي إلى التمييز بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية.

المطلب الثاني: التمييز بين المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تلتقي المحاسبة العمومية مع المحاسبة المالية للوحدات الاقتصادية في كثير من النقاط المشتركة، كون كل منهما يعتمدان على المحاسبة إلا أن هذه الخاصية لا تمنع أن تكون بينهما عناصر اختلاف، هذا حسب طبيعة وهدف كل منهما.

وهو ما سنوضحه من خلال عرض المميزات المشتركة والمختلفة لهاتين المحاسبتين.

1- أوجه التشابه:

تتمثل نقاط الالتقاء بين المحاسبتين فيما يلي : (هلاي، 2002، صفحة 40)

- 1-1 من حيث استخدام القيد المزدوج:

تعتمد كل من المحاسبة المالية والعمومية في تسجيل أوجه نشاط العمليات المالية على استخدام طريقة القيد المزدوج، ويعني ذلك أن كل عملية مالية لها طرفان طرف مدين والآخر دائن بنفس القيمة.

- 1-2 من حيث الوثائق والمستندات:

إن النظام المحاسبي في كلاهما واحد والذي يتكون من مجموعة من المستندات ومجموعة من الدفاتر والسجلات، حيث تسجل كل من المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية العمليات المالية من واقع مستنداتها مباشرة إلى دفاتر اليومية، ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ العام، وتبويبها في جداول، ثم يتم استخراجها النتائج عن طريق القوائم المالية وهي في المحاسبة المالية تمثل الموازنة والحسابات الختامية، أما في المحاسبة العمومية فهي الحساب الختامي فقط.

- 1-3 من حيث وحدة القياس:

تتفق المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية على أن النقود هي وحدة للقياس لإثبات قيمة الصفقات المالية، مع ثبات وحدة ثبات النقود بغض النظر من قدرتها الشرائية، وذلك عند التعبير عن الإيرادات والنفقات والأصول والخصوم.

- 1-4 من حيث الاستمرارية:

يعتمد كلا النوعين من المحاسبة على فرضية الاستمرار، حيث أن طبيعة النشاط العمومي نشاط مستمر نتيجة لاستمرار حاجة المجتمع إلى الخدمات العمومية سواء في الأمن والدفاع والعدالة وشانها من ذلك شان المؤسسة التجارية الهادفة للربح.

- 1-5 من حيث الفترة المحاسبية:

الفترة المحاسبية اثنا عشرة شهرا أي استقلالية السنوات المالية، بحيث يتم إظهار نتائج الأعمال لكل سنة على حده، وذلك بتحميلها بما يخصها من نفقات وإيرادات.

- 1-6 توفير المعلومات:

تتفق كلا المحاسبين من حيث قياس وتوصيل المعلومات المفيدة، ذات معني لفئات المستخدمين في شكل قوائم مالية وتقارير دورية وختامية لفترة النشاط.

-2 أوجه الاختلاف:

تتمثل كل من المحاسبتين نظامين متميزين ومختلفين فيها يتعلق بطبيعتهما القانونية وأهدافها ومجال تطبيقها كآلاتي: (محمد، 2003، صفحة 19)

2- 1 من حيث الطبيعة القانونية:

قواعد المحاسبة العمومية بما فيها التقنية كلها ذات مصدر تشريعي أو تنظيمي، أما قواعد المحاسبة الخاصة فإنها قبل كل شيء عبارة عن معايير أو ضوابط مستمدة من العادات أو الاتفاقات المحاسبية، ووجدت قبولا عاما من قبل الأطراف المعنيين، ثم يأتي التشريع أو التنظيم بعد ذلك ليعطي الصبغة القانونية لهذا التتميط المحاسبي مثلما هو شأن بالنسبة للمناهج المحاسبية المطبقة في مختلف البلدان.

2- 2 من حيث الأهداف:

ترمي المحاسبة العمومية (الحكومية) أساسا إلى التحقق من قانونية شرعية أو نظامية العمليات المالية، بينما تهدف المحاسبة الخاصة إلى معرفة نتيجة هذه العمليات بالدرجة الأولى فبالنسبة إلى للهيئات العمومية أو الحكومية، تعتبر هذه النتيجة غير ذات أهمية كبيرة، لان سبب وجود هذه الهيئات ليس لتحقيق الربح، وإنما القيام ببعض المهام أو تقديم خدمات ذات منفعة عامة وبالمقابل فان ما يهم المقاولين والمساهمين والمعنيين في المؤسسة التجارية ليس الصحة القانونية للعمليات المالية، وإنما الطريقة التي يستمدون منها أرباحهم وفوائدهم.

2- 3 من حيث مجال التطبيق:

الملاحظ أن المحاسبة الحكومية كانت ولا تزال تعتبر أساسا محاسبة نقدية أي متعلقة بعمليات تحصيل ودفع النقود والديون والمواد وغيرها، حيث يشمل مجموع الأصول والخصوم للمؤسسة.

ولعل السبب الرئيسي في عدم توسيع مجال تطبيق المحاسبة العمومية أو الحكومية على الرغم من محاولة ذلك في بعض البلدان يعود إلى الصعوبات الكبيرة من الناحية القانونية في تقييم ممتلكات الدولة والهيئات الحكومية أو العمومية الأخرى، وبالتالي صعوبة تقييم ذمتها المالية ومعرفة مركزها المالي.

المبحث الثالث: مكونات نظام المحاسبة العمومية

يعتبر نظام المحاسبة العمومية مجموعة عناصر متفاعلة تعمل معا من اجل تحقيق هدف او مجموعة من الأهداف ويمكن تجزئة كل عنصر في النظام إلى مكونات وهي :

- نظام المحاسبي العمومي؛
- نظام الموازنة؛
- نظام الرقابة على المال العام .

المطلب الأول: النظام المحاسبي العمومي

يعد النظام المحاسبي العمومي الوسيلة التي من خلالها يتم تقديم المعلومات المفيدة لتقدير الإيرادات والنفقات السنوية الحكومية.

1- تعريف النظام المحاسبي العمومي:

يعرف على انه " مجموعة من الطرق والإجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة تستخدم مجموعة من المستندات والسجلات المحاسبية بهدف حماية موجودات الحكومة وتقديم البيانات المالية الدقيقة من تقارير وقوائم مالية تعكس نتائج النشاط الحكومي " (الهور، 1998، صفحة 133)

ويعرف أيضا بأنه "مجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية المتعلقة باستخلاص النتائج الخاصة بهذا النشاط بصفة دورية وتقديمها للجهات المسؤولة عن إدارة الأموال العامة ومراقبتها. (المبيضين، 1999، صفحة 26)

2- وظائف النظام المحاسبي العمومي:

تتمثل وظائف النظام المحاسبي العمومي في ما يلي: (المبيضين، 1999، صفحة 26)

- التسجيل التاريخي للنشاط العمومي بصفة رقمية؛
- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أي التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛

- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها أو كشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛
- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتوفير الموازنة وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عملية التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة واستخداماتها؛
- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج والخدمات التي تؤدي الأجهزة الحكومية بحيث تسهل عمليات تقييمها؛
- توفير البيانات والمعلومات من مختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات اتخاذ القرارات ورسم السياسات أو إخضاعها لعملية الدراسة والتحليل أو لغاية فرض الرقابة على النشاط العمومي المالي.

3- الشروط الواجب توفرها في النظام المحاسبي العمومي:

يتطلب النظام توفر شروط وتتمثل فيما يلي (الهور، 1998، صفحة

(134)

- أن يكون النظام المحاسبي متطابق مع النصوص الدستورية والقانونية والتشريعات الأخرى.
- أن ترتبط تصنيفات الموازنة ارتباطا وثيقا على اعتبار أن وظائف الحسابات من الموازنة من العناصر المتكاملة للإدارة المالية العامة.
- يجب أن تنظم الحسابات بطريقة تفصح بوضوح إن الأغراض التي من أجلها حصلت وأنفقت الأموال العامة والمستويات الإدارية المسؤولة عن الجباية والإنفاق على البرامج.
- أن يكون للنظام العمومي القدرة على الإفصاح الكامل عن المركز المالي للدولة.
- أن يكون للنظام المحاسبي العمومي القدرة على بيان التزام السلطة التنفيذية لمختلف وحداتها الإدارية بالقوانين والأنظمة.

4- الإجراءات المتبعة في النظام المحاسبي العمومي:

يمكن حصر هذه الإجراءات في: (الهور، 1998، صفحة 145)

- مسؤولية الإشراف على الحسابات التي يجب أن تتركز في يد مسؤول واحد وهو الذي يصدر التعليمات المالية؛
- على كل وحدة إدارية محلية أو مركزية أن تعد الموازنة الخاصة بها، حيث تبين إيراداتها ونفقاتها؛

- تخصم جميع الارتباطات على بنود الاعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم توقيع عقود الارتباطات أو أوامر التوريد؛
 - تسجيل موجودات المستودعات من السلع اللازمة والأصول طويلة الأجل في سجلات بيانية يتم المراقبة عليها عن طريق أحداث حسابات مراقبة؛
 - يجب تطبيق المبادئ المحاسبية والقواعد الأساسية حالة قيام الدولة بموازنة نشاط اقتصادي أو صناعي عن طريق وحداتها المختلفة؛
 - اتخاذ نظام المراجعة الدورية في الوحدات الإدارية يقوم بها مراجع مستقل؛
 - اعتماد تقارير شهرية مالية في الوحدات الحكومية بحيث تظهر هذه التقارير الوضع المالي من اجل أحكام المراقبة المالية والقانونية؛
 - يجب أن تكون جميع التقارير مبينة على أساس موحد ولو على أساس مجموعات من الوحدات الإدارية المتماثلة في طبيعة النشاط والحجم.
- 5- دور النظام المحاسبي العمومي:**

يمكن تحديد خطوات النظام المحاسبي العمومي في الخطوات التالية: (بدوي و نصر، المحاسبة الحكومية والقومية، 2003، الصفحات 61-62)

- تحديد ما ورد بالميزانية عن طريق توزيع قوائم الإيرادات والمصروفات على الوحدات المحاسبية الموجودة في مختلف الوحدات الإدارية الحكومية.
- مباشرة تنفيذ الموازنة طبقا لقواعد تنفيذها وتوزيع الاعتمادات وتحصيل الإيرادات وفقا للتوزيع المخطط في الموازنة.
- إثبات العمليات المالية الفعلية من خلال النظام المحاسبي العمومي وفقا لنفس أسلوب المطبق في النظام المحاسبي المالي وذلك فيما يتعلق بحصر وتسجيل العمليات على أساس تاريخي وفقا لنظام القيد المزدوج في دفاتر اليوميات المختلفة ثم تبويبها إلى حساباتها في دفاتر الأستاذ وفقا للأحكام الخاصة باستخدام الاستثمارات الحكومية.
- في مرحلة تليخيص البيانات وهي المرحلة الثالثة من مراحل تشغيل النظام المحاسبي المالي العمومي تختلف المبادئ التي تخضع لها إجراءات التليخيص كما هو متبع في النظام المحاسبي المالي فلا مجال

لإعداد حسابات ختامية يقابل فيها جانب الإيرادات والمصروفات وتقوم كل وحدة حكومية إدارية بإعداد حساب ختامي لها حتى يتسنى إعداد الحساب الختامي للدولة الذي يشتمل على إجمالي الملخصات الدفترية.

- تقوم الوحدة الإدارية بإعداد تقارير دورية على أساس موحد شهرية وربع سنوية وختامية على المركز المالي لها ويتم رفعه إلى الإدارة العامة لحسابات الحكومية بوزارة المالية على فترات منتظمة مرفقا بها المستندات الخاصة لأحكام الرقابة المالية والقانونية على العمليات الجارية واستخدام هذه التقارير في إعداد موازنات السنوات القادمة.

- ومن خلال التعرف على النظام المحاسبي العمومي سيتم التطرق في المطلب الموالي إلى التعرف على نظام الموازنة العامة

المطلب الثاني: نظام الموازنة العامة

أضحت الموازنة العامة من المواضيع الجديرة بالدراسة وذلك لدورها الأساس ي في تحريك النشاط الاقتصادي كما أنها أداة مباشرة من أدوات تقدير المصروفات وتحصيل الإيرادات.

1- تعريف الموازنة العامة:

الموازنة العامة هي عبارة عن تقدير مفصل و معتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة مالية مقبلة تقوم على التخطيط والتنسيق ورقابة استخدام الموارد لتحقيق الأهداف بكفاءة وقد ورد قانون تنظيم الموازنة رقم (19 لعام 76 المادة أ) تعرف الموازنة بأنها الإيرادات والنفقات المقدرة للسنة المالية. (الهور، 1998، صفحة 21)

وتعرف أيضا على أنها " خطة مالية سنوية للسلطة المركزية تصدرها السلطة التشريعية بقانون يفوض السلطة التنفيذية مسبقا بالإنفاق وفق أحكامه، ويلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الأحكام والأساليب المبينة فيه وذلك سعيا لتحقيق أهداف الدولة ". (احمر، 2003، صفحة 65)

وتعرف الموازنة العامة للدولة بأنها " قائمة تضم التقديرات المعتمدة لمصروفات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة ويعني هذان الموازنة هي الإدارة الوحيدة المتاحة لمقابلة مقترحات الإنفاق بالموارد المتوقع توافرها في الفترة المقبلة أي أنها تحقق التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة ". (فؤاد، 2010)

ويتمثل التعريف الشامل للموازنة حسب delbz louis: "هي وثيقة محاسبية وقانونية ومالية وسياسية تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والايرادات العامة لفترة مقبلة ، والتي تعبر في صورة ارقام من نشاط إداري واقتصادي واجتماعي للدولة " (حكيم، 2008، صفحة 5)

2- أهمية الموازنة العامة:

تبرز أهمية الموازنة العامة من خلال النقاط التالية:

- استمدت أهميتها من كونها أداة رقابية فعالة بين السلطة التشريعية تضمن لها الإشراف الكامل على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية وتقييم أدائها؛
- تعتبر أداة من أدوات السياسة المالية التي يمكن استخدامها في إدارة الاقتصاد الوطني وتوجيهه في حالات التضخم أو الكساد؛
- تستخدم كأداة تنسيق بين أجهزة الدولة المختلفة على أوجه الاستخدامات المتعددة للجهات المنفذة.
- تستخدم كأداة مؤثرة في الحياة الاجتماعية فهي تلعب دورا هاما في إعادة توزيع الدخل، وذلك عن طريق زيادة النفقات التعليمية والصحية والاجتماعية الموجهة للفئات ذات الدخل المحدد أو عن طريق زيادة الضرائب على ذوي الدخل المرتفع؛
- تلعب دورا كبيرا في الرقابة بالمقارنة بين مخصصات الموازنة للوحدة الحكومية وبين الإنفاق الفعلي لها.

3- خصائص الموازنة العامة:

1. استمدت الموازنة العامة أهميتها في مختلف الدول باعتبارها " أداة رقابية" فاعلة بيد السلطة التشريعية تمكنها من الإشراف الكامل على التصرفات المالية، وتقييم أداء الوحدات الحكومية.
2. إن الموازنة العامة عبارة عن برنامج تنفيذي قصير الأمد (لمدة سنة مالية) يعكس القرارات المتعلقة باختيار الأهداف المراد تحقيقها واختيار البرامج والسياسيات التي ستؤمن تحقيق هذه الأهداف .

4- دورة الموازنة العامة: تمر بجملة من المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة فيما بينها وهي : (حجازي، 1998،

صفحة 90)

4-1 مرحلة الإعداد والتحضير:

هي أدق وأهم مرحلة لان نتائجها ومدى فعليتها سوف تؤثر في جميع المراحل اللاحقة، فضلا لما تقوم السلطة التنفيذية بإعداد تقدير النفقات والإيرادات العامة بحكم مسؤوليتها عن تحقيق أهداف الدولة يتم تقدير المباشر للمصروفات على أساس الاحتياطات المتوقعة، و تكاليفها وتأخذ بعين الاعتبار الظروف المعروفة خلال السنة القادمة كزيارة عدد المراكز التعليمية والتي يجب زيادة المصاريف المتعلقة بها ميزانية السنة المالية القادمة.

4-2 اعتماد الموازنة (المصادقة):

بعد الانتهاء من مشروع الموازنة يعرض على السلطة التشريعية لمناقشة ودراسة وتحليل تقديرات الميزانية ، وبعد إكمال الدراسة وإجراءات التعديل إن أمكن تقوم السلطة التشريعية بالمصادقة على المشروع المتعلق بالميزانية ويصبح ذلك قانونا ملزم للسلطة التنفيذية.

4-3 مراحل تنفيذ الموازنة:

تبدأ مرحلة تنفيذ الموازنة العامة لصدور الأمر المالي العام من قبل رئيس الوزراء الذي يحول بموجبه الوزراء ورؤساء الدوائر صلاحية الإنفاق من المخصصات المرصدة في قانون المالية (الهور، 1998، صفحة 48)

4-4 مرحلة الرقابة على الموازنة : تشكل هذه المرحلة إلى نوعين من الرقابة.

- الرقابة قبل المباشرة على الصرف:

وذلك للتأكد من أن المخصصات المطلوبة من قبل الوزارات والدوائر الحكومية لا تتعارض مع قانون الموازنة العامة كما بالتدقيق والرقابة على المصروفات الفعلية من حيث عدم تجاوزها المخصصات المرصودة بالموازنة وتحقيق الرقابة على عمليات الصرف.

- الرقابة اللاحقة أو الخارجية:

التي يمارسها ديوان المحاسبة عن طريق مراقبة النفقات والإيرادات العامة لكافة الوزارات والدوائر الحكومية حيث يقدم تقرير إلى السلطة التشريعية متضمنا الاراء والملاحظات و المخالفات المرتكبة من خلال تنفيذ قانون الموازنة العامة حيث يتم دراسة الأخطاء والمخالفات ويتم اتخاذ القرارات الكفيلة حدوث وتكرار الأخطاء. ومن مما سبق بعد التعرف على نظام الموازنة العامة سنتطرق في الموالي إلى نظام الرقابة المالية.

المطلب الثالث: نظام الرقابة على المال العام

نشأت الرقابة المالية مع نشوء الدولة وتملكها المال العام والتصرف فيه نيابة عن الشعب وزادت أهميتها بزيادة النشاطات وتنوعها.

1. تعريف الرقابة المالية:

يمكن القول أن نظام الرقابة المالية هو ذلك النظام الفرعي من أنظمة المحاسبة الحكومية الذي يهتم بالرقابة على المال العام.

أما تعريف الرقابة المالية فتعددت وتتجلى أبرزها في:

"هي الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية من أجل تتبع المال العام وحراسته و حفظه استنادا إلى مرجعية تشريعية". (احمر، 2003، صفحة 219)

وتعرف على أنها " مجموعة الأعمال التي تعتبر بمثابة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولها ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف ". (الصحن و محمد السيد، 1998، صفحة 12)

"هي منهج علمي يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبية تهدف الى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ، ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في تحقيق النتائج" (حكيم، 2008، صفحة 22)

عرفها هنري فايول بأنها: " التأكد مما إذا كان كل شيء يحدث مطابق للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وان غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرارها " (عباس، 2001، صفحة 22)

2. وسائل الرقابة المالية:

تتمثل فيما يلي : (الهور، 1998، الصفحات 221-222)

1-2 التقيد باعتمادات الموازنة العامة (النفقات والإيرادات كل حسب بنده)؛

2-2 الكشوف الدورية المطلوبة لوزارة المالية أي على المحاسبين في الدوائر المختلفة أن يقدموا إلى وزير المالية في غضون ثلاثة أيام بعد نهاية كل شهر الحسابات والجداول الختامية وذلك لتمكن الوزارة من دراستها ومراقبتها؛

2-3 لجان التعداد والتفتيش، يترتب عليها تقديم تقارير إلي وزير المالية مع التوصيات بشأنها؛

2-4 المراقب المالي (المحاسب المفوض): يعين بقرار من وزير المالية لدى كل من الدوائر الحكومية والمؤسسات الحكومية ذات الاستقلال المالي وتتلخص مهمته في :

- تدقيق كل مستندات الصرف للتأكد من مطابقتها للقوانين والأنظمة المالية السارية المفعول؛
- بعد التأكد من صحة البيانات يقوم بختمه بالختم المخصص لهذه الغاية من قبل وزير المالية؛
- لا يجوز صرف مستند قبل تدقيقه من المراقب المالي في الوزارة ويتحمل أمين الصندوق المسؤولية الكاملة في حالة قيامه بالصرف بدون توقيع المراقب؛
- إعلام وزارة المالية فوراً وخطياً بكل مخالفة للأحكام والقوانين والأنظمة المالية؛
- متابعة تحصيل الإيرادات في الوزارة أو الدائرة المعين لديها ومتابعة دفع التحصيلات لصندوق الخزينة في حينه؛

2-5 المفتش العام في وزارة المالية وتتلخص مهامه في؛

- القيام بجولات تفتيشية مفاجئة للمحاسبين و أمناء الصندوق في الدوائر الحكومية المختلفة؛
- تقديم النصائح والإرشادات والخبرات المالية للدوائر لما يتمتع به من خبرة في الأمور المالية؛
- إجراءات الأبحاث التي تساعد على تطوير وتحديث عمليات المحاسبة الحكومية؛
- التحقيق في الاختلاسات التي تقع في دوائر الدولة وتقديم تقارير عنها؛

دراسة التقارير الواردة من ديوان المحاسبة وإعداد التقارير بأهم الملاحظات الواردة.

خلاصة الفصل:

تعتبر المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية التي تطبق على الميزانيات والعمليات التي تشمل عمليات تنفيذ النفقات والإيرادات وعمليات الخزينة وهي المختصة بدراسة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير المحاسبي عن الأنشطة التي تقوم بها الحكومة، مع الأخذ بعين الاعتبار بعدة خصائص من حيث أنها نشاط لا يهدف إلى تحقيق الربح وإنما إلى تأدية مجموعة من الخدمات العامة وتحقيق الرقابة على صرف المال العام، حيث تتمتع الوحدات العمومية بالسلطة والسيادة اللازمة لأداء نشاطها كما أنها تتصف بقوة الرقابة الداخلية اللازمة لحفظ المال العام من سوء الاستخدام كما أن المحاسبة العمومية تتضمن معايير وإجراءات رقابية واثراً من تلك المستخدمة في الأنظمة الأخرى.

وفي هذا الإطار تسند مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عدة أعوان يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانوناً والمتمثلة في الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي والتي من غير هؤلاء الثلاث لا تصرف النفقة ولا يمشی الإيراد.

كما يعتبر النظام المحاسبي العمومي نظام رقابة ومعلومات، كما يرتبط بالموازنة العامة التي تعتبر الخطة المالية التي تعكس نشاطات الدولة وبرامجها وسياستها من خلال النفقات المقررة لها ، ومصادر التمويل المتوقعة لتغطيتها ، ومن أهم مهامه الأساسية معرفة نتيجة تنفيذ الموازنة ، بيان المركز المالي للدولة والتأكد من عدم تجاوز الوحدات المحاسبية المخصصات المقررة في الموازنة.

وسوف نتطرق في الفصل الثاني حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي تستند عليها الدولة لرقابة مؤسساتها العمومية ومدى الإصلاحات التي اتخذتها الدولة في نظامها المحاسبي العمومي.

الفصل الثاني

مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية
للقطاع العام

المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

المبحث الثاني: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق.

المبحث الثالث: واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري.

المبحث الرابع: تطوير مشروع نظام المحاسبة العمومية.

تمهيد:

تشهد الآونة الأخيرة في مجال المحاسبة العمومية عدة تغيرات جذرية أدخلت على الممارسات المحاسبية العمومية التقليدية التي برهنت قصورها و فشلها في خدمة الصالح العام، وعكست في بعض قواعدها و مبادئها التقليدية صورة مشوهة و أكدت لمهنة المحاسبة العمومية التي جعلت منها إحدى أدوات المحسوبة المتنوعة ومؤخرة للتنمية واتخاذها طريقا سهلا للتلاعب والفساد، كما أن ترك الأساس النقدي وتبني أساس الاستحقاق الكامل أو أحد أشكال أساس الاستحقاق المعدل يعد الوجه البارز لتلك التغيرات التي جاءت كضرورة ملحة فرضتها التطورات المسارعة في مختلف مجالات المعرفة فهذا فرض على المعنيين والملزمين بالمحاسبة العمومية الالتحاق بالتطورات والتغيرات التي حصلت على واقعها.

ومن الملاحظ أن بيئة الممارسات والتعاملات المحاسبية في وحدات القطاع العام بخصائص تميزها عن وحدات القطاع الخاص، الأمر الذي أوجب بناء وتأسيس إطار وقواعد ومعايير مستقلة للمحاسبة العمومية مراعية لذلك الاختلاف مع إعطائها له حقه، ومن غير ذلك لا نستطيع تخمين أو توقع نجاح تبني الممارسات المحاسبية العمومية لقواعد أو مفاهيم أو أطر محاسبية أو اقتصادية أو إدارية خارجية أخرى.

وسنتناول في هذا الفصل دراسة لأربعة مباحث :

- ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق.
- واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري.
- تطوير مشروع نظام المحاسبة العمومية .

المبحث الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تلعب معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الدور الفعال فيما يتعلق بمعايير إعداد وعرض إحصائيات المالية العامة هي بمثابة جزء من الجهد العالمي المبذول من أجل الرقي والتحسين للمحاسبة العمومية، وشفافية عمليات الحكومة.

وسنعرض في هذا المبحث المطالب التالية:

- التعريف بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- نطاق تطبيق وأهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- دور وأهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

المطلب الأول: التعريف بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تعني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالقواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارستها وتوجيه معالجتها للأموال المتماثلة ، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، باعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها ، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام ، كذلك فإنه في ضوء إتباع الحكومات للأساس النقدي أو أساس الالتزام الذي تضعف فيه عملية الرقابة على الإنفاق الرأسمالي بما يعرض المال للضياع بسبب غياب ابسط وسائل ضبط الموجودات الحكومية ، جاء وضع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs).

والتي يتبني مسؤولية إصدارها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) وتعني هذه المعايير بإصدار التقارير المالية وفقا لكل من الأساس النقدي وأساس الاستحقاق ، وقد صدر لغاية تاريخه 32 معيار مبينة في الجدول أدناه وجاءت شاملة لمعالجة كافة القضايا المحاسبية ،المتعلقة بالإفصاح والعرض واللذين يشكلان قاعدة الإبلاغ المالي من خلال التقارير المالية التي تصدر عن الأنظمة المحاسبية الحكومية التي تطبق هذه المعايير ، إضافة إلى معيار يتعلق بالإبلاغ المالي المستند إلى الأساس النقدي. (الجعرات، 2014، صفحة 15)

وتعتمد معايير المحاسبة الدولية الحكومية في القطاع العام (IPSAS) التي تعني بالمحاسبة المستندة على أساس الاستحقاق، على المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ،والتي يجب على الأجهزة الحكومية

الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعروفة بمنشآت الأعمال الحكومية GBES تطبق هذه المعايير أي معايير IFRS ،حيث أن نصوص معايير IPSAS مستمدة من نصوص معايير IFRS .

الجدول رقم (01): معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام (IPSAS).

رقم المعيار	مسمي المعيار	معيار ifrs ذات العلاقة
IPSAS 1	عرض القوائم المالية	IASI
IPSAS 2	قائمة التدفقات النقدية	IAS7
IPSAS 3	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	IAS 8
IPSAS 4	اثر التغييرات في أسعار صرف العملة الأجنبية	IAS21
IPSAS 5	تكاليف الإقراض	IAS23
IPSAS 6	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	IAS27 و IFRS
IPSAS 7	الاستثمارات في الشركات الزميلة	IAS 27
IPSAS 8	الاستثمارات في العقود المشتركة	IAS 27
IPSAS 9	الإيراد من العمليات التبادلية	IAS 18
IPSAS 10	التقرير المالي في الاقتصاديات نشطة التضخم	IAS 29
IPSAS 11	عقود الإنشاء (المقاولات)	IAS 11
IPSAS 12	المخزون	IAS 2
IPSAS 13	الإيجارات	IAS 17
IPSAS 14	الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي	IAS 10
IPSAS 15	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IAS 29
IPSAS 16	الممتلكات المستثمرة (الاستثمارات العقارية)	IAS 40
IPSAS 17	الممتلكات المنشآت والمعدات	IAS 16
IPSAS 18	الإفصاح القطاعي	IFRS 8

IAS 37	المخصصات الالتزامات الطارئة والأصول الطارئة	IPSAS 19
IAS 24	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
IAS 36	الانخفاض في الأصول غير مولدة للنقدية	IPSAS 21
لا يوجد	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي العام	IPSAS 22
لا يوجد	الإيراد من العمليات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)	Ipsas23
لا يوجد	عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية	IPSAS 24
IAS 19	منافع الموظفين	Ipsas25
IAS 36	الانخفاض في الأصول المولدة للنقد	Ipsas26
IAS 41	الزراعة	Ipsas27
IAS 32	الأدوات المالية: العرض	Ipsas28
IAS 39	الاعتراف والقياس: الأدوات المالية	Ipsas29
IFRS 7	الأدوات المالية: الإفصاح	Ipsas30
IAS 38	الأصول الغير الملموسة	Ipsas 31
Ifric 12	ترتيبات الامتيازات المشتركة	Ipsas 32
	الإبلاغ المالي المعتمد على الأساس النقدي	

المصدر: بن شنديخ بلال واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير التخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم _ الجزائر 2017-2018، ص، ص 24.25.

ومن خلال التعرف على ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وهدف كل معيار بإيجاز سنتطرق في المطلب الموالي إلى نطاق تطبيق وأهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

المطلب الثاني: نطاق تطبيق وأهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

مما لا شك فيه إن المعايير مصممة خصيصا ليتم تطبيقها على البيانات المتعلقة بالمؤسسات العمومية والتي سنتعرف عليها الآن في هذا المطلب من مجال وأهداف تطبيقها:

1- نطاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS):

1-1- مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS):

تطبق هذه المعايير من قبل الجهات الحكومية والحكومات الوطنية والحكومات المركزية، والحكومات الإقليمية، والحكومات المحلية، وما يتبع هذه الحكومات من دوائر وهيئات ومجالس ومفوضيات ولا تطبق هذه المعايير على المؤسسات التجارية . (دليل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام)

ومن خلال نص القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية في الجزائر، يمكن أن نستنتج منه مجال تطبيق هذه المعايير: " يقصد بالمحاسبة العمومية هي كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات و العمليات الخاصة بالمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة، والميزانيات المحلقة والميزانيات والجمعيات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ". (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 1990)

وتستثنى من تطبيق هذه المعايير المؤسسات الاقتصادية العمومية، وحسب الاتحاد الدولي للمحاسبين فإن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مصممة ليتم تطبيقها على البيانات المتعلقة بالمؤسسات العمومية، وتتضمن مؤسسات القطاع العام الحكومات الوطنية والمحلية (الولاية، البلدية.....) والمنشآت المكونة لها) المجالس، المستشفيات، الجامعات..... . (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 14)

حيث يطبق عليها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الخطوات التالية:

1-1-1- دراسة إصدارات كل من:

- مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
- الهيئات الوطنية لوضع المعايير والسلطات التنظيمية وغيرها من الهيئات الرسمية؛
- هيئات المحاسبة المهنية؛
- المؤسسات الأخرى المعنية بإعداد التقارير المالية في القطاع العام.

1-1-2- تشكيل لجان توجيهية أو هيئات استشارية للمشاريع أو لجان فرعية لتقدم مدخلات إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام حول مشروع ما.

1-1-3- نشر مسودة عرض لإبداء ملاحظات الجمهور المتأثرين بإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وعادة تكون لمدة 4 أشهر على الأقل.

1-1-4- دراسة جميع الملاحظات المستلمة وإجراء التعديلات على المعايير المقترحة، حيثما كان ملائماً وعلى ضوء أهداف المجلس معايير المحاسبة الدولية العمومية.

1-1-5- نشر المعايير المحاسبة الدولية لقطاع العام.

1-2- الاستجابة الدولية لتطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

ليس من السهولة إخضاع الحكومات لمتطلبات المحاسبة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وذلك بسبب الموروث القديم في تطبيق مفاهيم المحاسبة الحكومية، وكذلك صعوبة التعامل مع منشآت القطاع العام بذات أسلوب التعامل مع منشآت القطاع الخاص من ناحية مخرجات الأنظمة المحاسبية، إضافة إلى أن تطبيق هذه المعايير يحتاج إلى جهود كبيرة بشرية ومالية.

أولاً: وضعيات تطبيق دول العالم لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

الجدول رقم: (02)

قائمة الدول	الوضعية اتجاه تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
أستراليا، بريطانيا، نيوزيلندا، كندا، الولايات المتحدة الأمريكية	نظام محاسبي عمومي على أساس الاستحقاق الكامل وفقاً لمتطلبات المعايير
أفغانستان	تبنى مشروع إصلاحات لتطبيق الأساس النقدي وفقاً لمتطلبات المعايير
ألبانيا	الدولة تخطط لاعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وذلك بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي ودعم من البنك الوطني.
الجزائر	مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية بالتعاون مع البنك الدولي يتضمن متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
الأرجنتين	تم تنفيذ مشروع لتطوير معايير المحاسبة في القطاع العام بالتنسيق مع المعايير

الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العام

الدولية على أساس الاستحقاق	
عملية اعتماد المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفقا للأساس النقدي وبعده يتم اعتماد المعايير الدولية وفقا لأساس الاستحقاق	أرمينيا
مشروع إصلاح قيد التنفيذ من أجل اعتماد المعايير الدولية في القطاع العام دون توفر أي إعلان رسمي بذلك.	الصين
أعضاء الجمعية الإفريقية تسعى إلى تبني المحاسبة الدولية بتمويل من طرف الجمعية السويدية الدولية للتعاون و التنمية	شرق وجنوب إفريقيا
التعاون مع البنك الدولي لاعتماد معايير المحاسبة الدولية، وتمويل من طرف صندوق النقد الدولي	الهند
معايير المحاسبة الدولية متوافقة مع معايير المحاسبة العمومية بحلول سنة 2000	اندونيسيا
مشروع إصلاح قيد التنفيذ لاعتماد معايير المحاسبة في القطاع العام	لبنان
أعلنت الحكومة الماليزية اعتماد المعايير المحاسبة في القطاع العام، وتم إعداد البيانات المالية الحكومية لسنة 2005 وفق الأساس النقدي وتم المصادقة عليها من طرف المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات في ماليزيا دون أي تحفظ.	ماليزيا
اتخاذ قرار اعتماد المعايير المحاسبة في القطاع العام، قيد التنفيذ	موريتانيا
مشروع إصلاح مؤسستي يتضمن اعتماد المعايير المحاسبية في القطاع العام	المغرب
الدولة تجرب تطبيق نظام محاسبي وفق متطلبات المعايير المحاسبية في القطاع العام على أساس الاستحقاق مع تعديلات عند الضرورة.	هولندا
الوزارة الوصية تعمل على التغيير من أجل التوجه نحو تطبيق متطلبات المعايير المحاسبة في القطاع العام وفق الاستحقاق الكامل	النرويج
مشروع إصلاح قيد التنفيذ لاعتماد المعايير المحاسبة في القطاع العام، وفق الأساس النقدي بدعم من البنك الدولي.	باكستان

Source: international federation of accountants, ipsas adoption by governments , IFAC, New Yourk, 2007, p: 14

ثانيا: التعليق عن الجدول

وبناءً على معطيات الجدول المذكور أعلاه ، يمكن ملاحظة أن الدول المتقدمة هي التي تسعى لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق أساس الاستحقاق ، لكونه يحقق الإفصاح الكامل عن البيانات المالية الحكومية ، حيث إن الاعتراف الدولي يتبنى المعايير الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق هو في تزايد مستمر خاصة بالنسبة إلى الدول المتقدمة التي تعتبر الرائدة في هذا المجال ، ومن الدول السبّاقة في هذا الميدان يمكن ذكر تجربة نيوزيلندا التي تعتبر من أولى الدول التي استطاعت تعميم تطبيق أساس الاستحقاق وفق متطلبات المعايير الدولية على كافة وحدات القطاع العام.

وفي المقابل " فالنتفاعل الدولي مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يتجه في الوقت الحاضر نحو الابتعاد عن الأساس النقدي و التحرك صوب أساس الاستحقاق بشكل تدريجي ، وفي نفس الوقت يمكن لدول العالم أن تستفيد من هذه المعايير و تأخذ منها ما يناسبها لتضمينه في معاييرها أو تشريعاتها الخاصة " (مفضل، 2008، صفحة 147)

إضافة إلى الدول التي تبنت إصلاحات لتكييف نظامها المحاسبي مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، حيث قررت عدة منظمات دولية تبني هذه المعايير وعلى سبيل المثال يمكن ذكرها " منظمة الامم المتحدة بكافة تكويناتها و منظماتها الفرعية وذلك ابتداء من سنة 2010 ، (United Nation, 2010, p. 2)

إضافة إلى الاتحاد الأوروبي، منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية ومنظمة حلف شمال الأطلسي " (International federation of accountants, 2006, p. 3) وفي هذا الإطار " تجرى محاولات جادة من قبل كثير من الجمعيات و المنظمات المحاسبية والتي تساهم في عملية تطوير النظام المحاسبي ، من خلال عقد المؤتمرات الدولية وتنظيم الدورات كتابة البحوث و إثارة المناقشات وذلك لتوحيد المبادئ و الأسس و القواعد المحاسبية المختلف عليها في هذه الجمعيات ، بغية الوصول إلى النظام المحاسبي القياسي العالمي ، والذي يكون مقبول من قبل الجميع ، إلا أنه ما يزال هنالك اختلافات كثيرة في المعايير القياسية المتبعة محليا في كثير من بلدان العالم " . (الوارث و بسم الدباس، 2009، صفحة 29)

أما فيما يخص الجزائر، فإدراجها في الجدول لا يعبر عن تبنيها للمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بشكل رسمي، بل يشير إلى الشروع في إصلاحات لنظام الحاسبة العمومية بالتعاون مع البنك الدولي من دون أن يتم تحديد طبيعة هذه الإصلاحات أو تأكيد التوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية.

2- أهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

- تطوير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم؛
- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية؛
- تطبيق مبدأ محاسبة الحقوق المثبتة (محاسبة الذمة المالية) ويقصد بالحقوق المثبتة منذ ظهور الحق، أي مجموع الحقوق المستحقة التي تكون محلاً لأمر التحصيل يكرس حق الدائن العمومي، حيث تعطي قراءة أوضح للمالية الدولية؛
- تحقيق النوعية في عرض التقارير المالية العمومية؛
- تحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية، وجعلها قابلة لمقارنة سواء على مستوى المحلي أو الدولي؛
- تطبيق منطق الأداء، إذ على الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل استثماراتها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول التي تهلك بمرور الزمن، وفي المقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم، عملاً بمبدأ القيد المزدوج.
- ومن خلال ما تطرقنا إليه في المطلب السابق من مجال وأهداف تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سنتعرض في المطلب الموالي لدور وأهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

المطلب الثالث: دور وأهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

ابتداء من 10 نوفمبر 2004 حل مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مكان لجنة القطاع العام التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين والذي هو عبارة عن منظمة عالمية لمهنة المحاسبة ثم تأسيسه سنة 1977، والذي تهدف مهمته الأساسية حسب نظامه الداخلي خدمة الصالح العام والاستمرار في تعزيز مهنة المحاسبة في مختلف أنحاء العالم، والمساهمة في تطوير اقتصاديات دولية قوية عن طريق ترسيخ وتشجيع الالتزام بالمعايير المهنية عالية الجودة، وتعزيز التقارب الدولي بين هذه المعايير والتعبير عن قضايا المصلحة العامة حين تكون الخبرة المهنية أكثر ملائمة. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، صفحة 04)

1- دور مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)

وقد قام مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFACB) بتعيين مجلس معايير المحاسبة في القطاع العام (IPSASB)، كهيئة مستقلة مسؤولة عن وضع المعايير للمحاسبة في الوحدات الحكومية والإدارية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح، والذي يعمل على أن تكون بياناته موافقة مع المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص ومميزات القطاع العام.

وعلى هذا الأساس يصدر مجلس معايير المحاسبة في القطاع العام معايير محاسبة عالمية عالية الجودة لإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية على الأساس النقدي الذي يتضمن إفصاحات إجبارية و أخرى اختيارية يتم التشجيع على الالتزام بها.

إضافة إلى ذلك، يقوم المجلس بإصدار معايير للمحاسبة وفقا لأساس الاستحقاق المحاسبي يتم مقارنتها مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية عن طريق تعديلها لتتناسب مع خصوصيات منشآت القطاع العام، كما يحاول مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، حيث أمكن أن يحافظ على المعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كان هناك مسألة هامة ذات صلة بالقطاع العام تبرر الخروج عن هذه المعايير . (الاتحاد الدولي للمحاسبين ، 2008، صفحة 01)

عند إعداد البيانات المالية على أساس الاستحقاق فإن المجلس يميز بين البيانات المالية ذات الغرض الخاص والتي تكون مصممة لتلبية احتياجات أطراف محددة بمواصفات خاصة مثل التقارير المعدة لصالح هيئات الرقابة والسلطة التشريعية أو التنفيذية.

أما البيانات المالية ذات الغرض العام فهي موجهة لمختلف شرائح المجتمع من أجل رفع مستوى الشفافية في تسيير المال العام وتقديم أدوات للمساءلة عن الأداء.

2- أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB):

يهدف المجلس التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين إلى خدمة الصالح العام عن طريق تطوير معايير إعداد التقارير المالية ذات جودة عالية والعمل على تسهيل المقارنة بين المعايير الدولية والوطنية من خلال إصدار مجموعة متكاملة من المعايير المحاسبية في القطاع العام لاستخدامها من طرف الحكومات في العالم ومختلف الوحدات الغير هادفة لتحقيق الربح، حيث تمثل هذه الأخيرة إرشادات عن أفضل الممارسات الدولية في إعداد

التقارير المالية من قبل وحدات القطاع العام، من أجل تحسين المساءلة والشفافية المتعلقة بالقوائم المالية التي تعدها الحكومات، وفي هذا الإطار، يهدف نشاط المجلس إلى تحقيق العناصر التالية أدناه: (ifac)

- إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).
- تشجيع قبولها وتحقيق التوافق الدولي مع تلك المعايير.
- نشر وثائق أخرى توفر إرشادات حول قضايا وخبرات تتعلق بإعداد التقارير المالية في القطاع العام. ويعتبر برنامج المقارنة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية عنصراً هاماً في استراتيجية عمل المجلس، الذي يسعى إلى تحقيق التقارب بينها وبين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والتي تهدف إلى الحفاظ على متطلبات وهيكل و نص المعيار ما لم يكن هناك سبب يأخذ بعين الاعتبار خصائص وطبيعة نشاط القطاع العام.

المبحث الثاني: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق

قام مجلس معايير المحاسبة في القطاع العام 31 معيار محاسبي للمحاسبة في وحدات القطاع العام على أساس الاستحقاق، حيث يتم مقارنتها ومطابقتها قدر الإمكان مع معايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال محاولة الحفاظ على طبيعة المعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعيار وتعديلها للتناسب مع خصائص النشاط في القطاع العام.

حيث سوف نتناول في هذا المبحث عرض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق أساس الاستحقاق على النحو التالي:

- معايير إعداد وعرض التقارير المالية؛
- معايير معالجة الأصول الملموسة وغير الملموسة؛
- معايير الأدوات المالية؛
- باقي معايير القطاع العام وفق أساس الاستحقاق.

المطلب الأول: معايير إعداد التقارير وعرض البيانات المالية

تحدد معايير عرض البيانات المالية الحكومية طريقة شروط وإعداد القوائم المالية الحكومية وفق متطلبات المعايير التي سنعرضها في هذا المطلب.

معيار رقم (01): عرض القوائم المالية

تم إصدار هذا المعيار في ماي 2000 ، حيث تعرض لعدة تعديلات وفقا لمشروع التحسينات التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، والذي قام بصياغته في شكله النهائي سنة 2009 ، يهدف هذا المعيار إلى توضيح إجراءات وقواعد إعداد وعرض البيانات المالية للأغراض العامة، مما يرفع من إمكانية المقارنة بين مختلف البيانات المالية لمنشآت القطاع العام، حيث يبين هذا المعيار الإرشادات المتعلقة بهيكل وشكل البيانات المالية والحد الأدنى من المتطلبات الخاصة بنوعية ومحتوى البيانات المالية المعدة على أساس الاستحقاق . (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 21)

معيار رقم (02): قائمة التدفقات النقدية

يهدف هذا المعيار إلى " تقديم المعلومات حول المتغيرات التاريخية في النقد والنقد المعادل لمنشأة بواسطة بيان تدفق نقدي يبين التدفقات النقدية خلال الفترة الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية " . (المهياني، 2009، صفحة 240)

ويقصد بالنقد وفقا لهذا المعيار مجموعة ودائع الصندوق والودائع تحت الطلب، أما النقد المعادل فيعب عن الاستثمارات المالية قصيرة الأجل وعالية السيولة بحيث تكون قابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ نقدية متاحة دون أن تخضع إلى مخاطر كبيرة للمتغيرات في القيم.

المعيار رقم (06): القوائم المالية الموحدة والمنفصلة

يطبق هذا المعيار عند إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة للمنشآت الاقتصادية المسيطرة عليها من طرف الدولة أو المنشآت المشتركة الأجنبية والمحلية ، باستثناء الوحدات التي تكون فيها السيطرة مؤقتة لكونها مملوكة ومحفوظ بها بغرض التصرف فيها خلال اثني عشر شهرا من تاريخ الامتلاك، أو الوحدات التي تبحث فيها الإدارة عن مشتر.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، عند إعداد البيانات المالية الموحدة يتم تجميع القوائم المالية الوحدة المسيطرة مع الوحدات التابعة لها، عن طريق دمج البيانات المالية وفق كل سطر من خلال جمع البنود المتماثلة للأصول

والالتزامات وصافي الأصول على حق وق الملكية والإيرادات والمصاريف، من أجل أن تعرض البيانات المالية عن المنشأة الاقتصادية وكأنها منشأة واحدة، مع ضرورة حذف الأرصدة والمعاملات فيما بين المنشآت ، إضافة إلى ضرورة الإفصاح عن حصص الأقلية بشكل منفصل .

المعيار رقم (10) : التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع

تم صياغة هذا المعيار بشكل رئيسي من معيار المحاسبة الدولي رقم (29) ، وفقا لمتطلبات هذا المعيار يجب على وحدات القطاع العام إعادة تقدير وعرض البيانات المالية المسجلة في كل من بيان المركز المالي ، بيان التدفقات النقدية وبيان الأداء المالي عن طريق إعادة تقدير المبالغ المسجلة وتعديلها من خلال تطبيق المؤشر العام للأسعار، لأن البيانات المالية في الاقتصاد ذات التضخم المرتفع تعتبر مفيدة إذا تم التعبير عنها وفقا لوحدة القياس السارية في تاريخ التقرير .

تجدر الإشارة في هذا الإطار، بأن هذا المعيار " لا يحدد معدلا مطلقا لتعريف التضخم المرتفع حيث إن عملية تحديد متى يصبح هذا المعدل مرتفعا يخضع للحكم الشخصي ، ولكن هنالك مؤشرات لمعدل التضخم المرتفع منها تفضيل عامة الناس الاحتفاظ بمدخراتهم بعملة غير عملة البلد الأصلي ، أي عملة مستقرة نسبيا والاحتفاظ بمدخراتهم لأصول غير نقدية. (امين، محاسبة المنشآت الغير الهادفة للربح، 2010، صفحة 169)

المعيار رقم (14): الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي

يهدف هذا المعيار إلى تحديد شروط الاعتراف وقياس الأحداث والوقائع التي تلي تاريخ إعداد القوائم المالية، حيث يجب التمييز بين آخر يوم من الفترة التي تغطيها القوائم المالية والذي يعبر عنه بتاريخ إعداد التقارير المالية، وبين تاريخ اعتماد وإصدار البيانات المالية بشكلها النهائي من أجل المصادقة عليها من طرف السلطات المختصة، وبالتالي على المنشأة الإفصاح عن المبالغ المعدلة في القوائم المالية نتيجة تسويات محاسبية أو تصويب لأخطاء بحيث تظهر وتعكس وقائع معدلة بعد إعداد التقرير . (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 375)

المعيار رقم (18): تقديم التقارير حول القطاعات

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مبادئ لتقديم التقارير المالية حسب القطاعات ،ويقصد بالقطاع " نشاط أو مجموعة من الأنشطة القابلة للتمييز للمنشأة والتي يكون من الملائم تقديم المعلومات حولها بشكل منفصل لأغراض تقييم الأداء السابق للمنشأة في تحقيق أهدافها واتخاذ القرارات حول التوزيع المستقبلي للموارد " ، وفي

معظم الحالات تعكس التصنيفات الرئيسية المعتمدة في الميزانية العامة للدولة القطاعات التي يتم تقديم التقارير المالية عنها. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 562)

كما يشجع هذا المعيار عرض البيانات المالية والإفصاح عن أصول وإيرادات ونفقات والتزامات كل قطاع على حدى، مع ضرورة التمييز بين إيرادات القطاع من مخصصات الميزانية والإيرادات من مصادر خارجية.

المعيار رقم (24): عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية

يطبق هذا المعيار على وحدات القطاع العام باستثناء مؤسسات الأعمال الحكومية، والذي يحدد متطلبات الإفصاح عن البيانات المالية لنتائج تنفيذ ميزانيات وحدات القطاع العام، من أجل تحقيق الشفافية في تسيير المال العام وتفعيل أدوات المراقبة والمساءلة من خلال إظهار مدى الامتثال للميزانية المصادق عليها ومدى تحقيق النتائج المقدره.

ومن خلال ما تعرضنا إليها في المطلب السابق من معايير إعداد وعرض التقارير والبيانات المالية سنتطرق في الموالي إلى معايير الأصول الملموسة والغير الملموسة.

المطلب الثاني: معايير معالجة الأصول الملموسة والغير الملموسة

يتناول هذا المطلب عرض متطلبات الإفصاح عن طريقة معالجة الأصول الملموسة وغير الملموسة المحددة في المعايير التالية:

المعيار رقم (07): الاستثمارات في المنشآت الزميلة

ينطبق هذا المعيار على المساهمات المباشرة لوحدات القطاع العام في رأسمال الشركات ، والتي تكون في شكل حصص أو أسهم في الشركات الزميلة والتي تعبر عن المشاريع المشتركة التي يكون فيها للمستثمرين نفوذ كبير وبالتالي، لا يمكن اعتبارها منشأة مسيطر عليها من طرف القطاع العام.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، تتم محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة بصفة موحدة باستعمال طريقة حقوق الملكية، وهو أسلوب محاسبي يتم عن طريق الاعتراف وتسجيل الاستثمارات مبدئيا بمقدار سعر التكلفة، ويتم تعديلها بعد ذلك حسب نتائج عمليات الشركة، حيث يجب إعداد البيانات المالية باستخدام سياسات المحاسبة الموحدة للمعاملات والأحداث المماثلة في الظروف المتشابهة.

المعيار رقم (08): الحصص في المشاريع المشتركة

يتناول هذا المعيار شروط الإفصاح وعرض البيانات المالية عن الأصول والتزامات المشاريع المشتركة التي تؤسسها منشآت القطاع العام وفقا لشروط تعاقدية تحدد التزامات وحقوق كل مشارك، حيث يحدد هذا المعيار ثلاثة أشكال لهذا الشراكة كالتالي: (ifac)

- العمليات تحت السيطرة المشتركة.
- الأصول تحت السيطرة المشتركة .
- المنشآت تحت السيطرة المشتركة.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، يترتب على وحدات القطاع العام تقديم تقرير عن الحصص في المشاريع المشتركة والإفصاح عن الالتزامات المحتملة ودمج أصولها في بياناتها المالية.

المعيار رقم (11): عقود الإنشاء

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية لتكاليف وإيرادات عقود الإنشاء، والتي يمكن التعبير عنها بعقود الصفقات العمومية حيث يوفر هذا المعيار إرشادات حول أنواع شروط عقود الإنشاء التي تنفذها الوحدات الحكومية، والترتيبات المحاسبية للمشاريع المتعددة السنوات، بما فيها شروط الاعتراف بإيرادات وتكاليف العقد والتغيير في التقديرات. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 322)

المعيار رقم (12): المخزون

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون في وحدات القطاع العام تحت نطاق نظام التكلفة التاريخية، ويوفر إرشادات عملية لتحديد مبلغ التكلفة الذي يجب الاعتراف به كأصل يدرج في الميزانية العمومية، والاعتراف اللاحق به كمصروف عند استهلاكه، حيث "يجب أن تشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة خلال نقل المخزون إلى موقعه ووضع الحالين".

علما أن هذا المعيار لا ينطبق على الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي ، الإنتاج الزراعي والمعدن التي لها معالجة محاسبية خاصة بها، ومن أمثلة المخزون في القطاع العام المخزون الاستراتيجي الذخائر الحربية، المخزون القابل للاستهلاك وقطع الغيار ومواد الصيانة، الطوابع البريدية.

المعيار رقم (13): عقود الإيجار

يهدف هذا المعيار إلى تحديد شروط الإفصاح والسياسات المحاسبية المتعلقة بالمستأجرين والمؤجرين لتطبيقها على عقود الإيجار التشغيلية والتمويلية، باستثناء عقود الإيجار المرتبطة باستغلال المصادر الطبيعية المتعلقة بالمحروقات، المعادن والغابات، إضافة إلى العقود المتعلقة والتسجيلات السينمائية وحقوق الطبع والبراءات.

وفقا لهذا المعيار عقد الإيجار هو اتفاقية ينقل المؤجر بموجبها للمستأجر الحق باستخدام أصل معين لفترة زمنية محدودة مقابل دفعة أو مجموعة متعاقبة من الدفعات المالية، إذ يعتمد تصنيف العقد على جوهر المعاملة لا الشكل، حيث يصنف العقد على أنه تمويلي إذا نقل جوهريا كافة المخاطر والعوائد المرتبطة بالملكية على عكس عقود الإيجار التشغيلية التي لا يترتب عنها ذلك.

المعيار رقم (16): العقارات الاستثمارية

هي العقارات التي تمتلكها وحدات القطاع العام والمحتفظ بها بغرض تحقيق مكاسب من إيجارات أو زيادة في القيمة الرأسمالية للأصل أو كليهما، حيث يتم الاعتراف بالاستثمارات العقارية كأصل في القوائم المالية عندما يكون من المحتمل تدفق مكاسب اقتصادية مستقبلية أو خدمة لفائدة المنشأة من هذه الممتلكات.

وعندما يمكن قياس القيمة العادلة لها بموثوقية، كما تقاس عند الاعتراف على أساس التكلفة ويتم إعادة تقييمها على أساس القيمة العادلة التي يجب أن تعكس حالة السوق الحقيقية، ويجب حذف الاعتراف بالعقارات الاستثمارية من بيان المركز المالي عند التصرف فيها أو توقف تحصيل إيرادات منها.

المعيار رقم (17): الممتلكات والمصانع والمعدات

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية المتعلقة بشروط الاعتراف بها كأصل وتحديد المبالغ المسجلة وتكاليفها، إضافة إلى عرض طريقة معالجة خسائر انخفاض القيمة التي ينبغي الاعتراف بها المرتبطة باستثمارات وحدات القطاع العام في الممتلكات والمصانع والمعدات، بما فيها أصول البنية التحتية والمعدات العسكرية، باستثناء الأصول البيولوجية الزراعية وحقوق الانتفاع بالموارد الطبيعية غير المتجددة. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 489)

المعيار رقم (19): المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة

تعتبر جميع المخصصات محتملة لأنها غير مؤكدة من حيث التوقيت أو المبلغ، بحيث يتم تكوينها من أجل تغطية الالتزامات المحتملة لأحداث سابقة والتي يتم الاعتراف بها لعدم التأكد من تحقيقها لكونها متعلقة بأحداث غير مؤكدة و خارجية عن النطاق سيطرة المنشأة ، والتي يمكن أن يصدر عنها تدفق لمنافع اقتصادية أو نفقات استثنائية لتسوية الالتزامات .

وعلى هذا الأساس، " يجب أن يكون المبلغ المعترف به كمخصص هو أفضل تقدير للنفقات المطلوبة لتسوية الالتزام الحالي في تاريخ التقرير ."

المعيار رقم (21): انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد

يعتبر هذا المعيار مستمد بشكل كبير من معيار المحاسبة الدولي رقم 24 " انخفاض قيمة الأصول " الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث يهدف هذا المعيار إلى تحديد الخصائص الواجب تطبيقها لتحديد قيمة انخفاض الأصول غير المولدة للنقد وآليات التقييم والاعتراف بخسائر القيمة ومعالجتها محاسبيا.

المعيار رقم (26): انخفاض الأصول المولدة للنقد

يتناول هذا المعيار متطلبات الاعتراف وقياس انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد، حيث تعتبر هذه الأخيرة أصول محتفظ بها بهدف رئيسي هو تحقيق عائد تجاري ينتج تدفقات نقدية من الاستخدام المستمر للأصل.

المعيار رقم (31) الأصول غير الملموسة

يصف هذا المعيار شروط الاعتراف وقياس المعاملة المحاسبية للأصول غير الملموسة ، مثل برامج الحاسوب ، ملكية فكرية وحقوق التأليف ،علامات تجارية حيث يتم الاعتراف بالأصل غير الملموس فقط إذا

كان منافع اقتصادية من المحتمل ينتج عنها تدفقات نقدية مستقبلية، ويجب أن يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بقيمته العادلة بموثوقية . (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 1239)

ومن خلال ما تعرضنا إليه في ما سبق سنتطرق في المطلب الموالي إلى عرض معايير الأدوات المالية

المطلب الثالث: معايير الأدوات المالية.

سيتم عرض متطلبات الإفصاح عن آليات معالجة البيانات المالية لوحدات القطاع العام وفق أساس الاستحقاق من خلال المعايير الآتية:

المعيار رقم (15): الأدوات المالية " الإفصاح والعرض "

يشجع هذا المعيار الإفصاح عن طبيعة ونطاق استخدام الأدوات المالية والأعراض المالية التي تستخدم من أجلها والمخاطر المرتبطة بها، والساسة المتبعة لتغطية هذه المخاطر، ومن متطلبات هذا المعيار ضرورة الإفصاح عن الأدوات المالية المدرجة ضمن الميزانية أو خارجها، مع التمييز بين التدفقات النقدية الناتجة عن الالتزامات المالية وبين الفوائد المترتبة عنها التي يتم تصنيفها على أنها مصاريف يتم عرضها في بيان الأداء المالي.

الغرض من الإفصاحات المطلوبة في هذا المعيار هو تقديم المعلومات التي تعزز فهم مستخدمي البيانات المالية لأهمية الأدوات المالية في تقييم وتقدير التدفقات النقدية للوحدات الحكومية . (ifac)

المعيار رقم (28): الأدوات المالية " العرض "

يحل هذا المعيار " محل معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (15) الأدوات المالية الإفصاح والعرض" الصادر في ديسمبر 2001، وينبغي تطبيقه للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 01 جانفي 2013، وذلك تطبيقا الاستراتيجية التقارب بين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

وفق متطلبات هذا المعيار، عند عرض الأدوات المالية يجب على وحدات القطاع العام التي تقوم بإصدارها وتصنيفها على التزام مالي أو حق ملكية الذي يعتبر عقد يثبت حصة في أصول المنشأة بعد اقتطاع

كل الالتزامات وذلك استنادا على جوهر الترتيب التعاقدى للأدوات المالية، حيث تكون الأداة المالية حق ملكية إذا تحقق الشرطان المواليان:

- لا تشتمل الأداة المالية التزاما تعاقديا.
- إذ كانت أو سيتم تسوية الأداة في أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة المصدرة..

المعيار رقم (29): " الأدوات المالية الاعتراف والقياس "

يهدف هذا المعيار إلى تحديد شروط الاعتراف وقياس الأدوات المالية الصادرة عن مختلف وحدات القطاع العام، حيث يتم الاعتبار المبدئي للأصول المالية في بيان المركز المالي عندما تصبح هيئات القطاع العام طرفا في البنود التعاقدية للأدوات المالية، والتي يتم قياسها بالقيمة العادلة من دون أي خصم لتكاليف مختلف عمليات الأدوات المالية.

المعيار رقم (30): " الأدوات المالية " الإفصاحات "

يري مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أن مستخدمي البيانات المالية الحكومية بحاجة إلى معلومات تسمح لهم بتقدير حجم مخاطر الأدوات المالية التي تصدرها وحدات القطاع العام وكيفية إدارتها لهذه المخاطر، لهذه الأسباب يهدف المعيار إلى حث الهيئات العمومية على توفير الإفصاحات التي تسمح بتقدير ما يلي:

- أهمية البيانات المالية للمركز المالي والأداء المالي للمنشأة.
- طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن البيانات المالية التي تتعرض لها المنشأة أثناء الفترة وفي نهاية فترة إعداد التقرير، وكيفية إدارة المنشأة لهذه المخاطر....

ومن خلال ما تطرقنا إليه من عرض معايير الأدوات المالية سنتعرض في المطلب الموالي إلى باقي معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

المطلب الرابع: باقي معايير القطاع العام وفق أساس الاستحقاق

يتناول هذا المطلب عرض باقي المعايير وفق الآتي:

المعيار رقم (03): السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

وفقا لهذا المعيار، تعبر السياسات المحاسبية عن المبادئ والأسس والأعراف والقواعد التي تتبناها المنشأة في إعداد و عرض البيانات المالية، والتي تؤدي إلى تقديم بيانات مالية تحتوي على معلومات موثوقة وذات مصداقية بحيث تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات وليس فقط الشكل القانوني، بحيث يجب أن يكون مستخدمي البيانات المالية قادرين على مقارنتها من فترة إلى أخرى. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 141)

المعيار رقم (04): أثار التغييرات في أسعار الصرف

يهدف هذا المعيار إلى تحديد طريقة الإفصاح عن المعاملات بالعملة الأجنبية في البيانات المالية لوحدة القطاع العام التي يجب التعبير عنها بعملة الدولة المعدة للقوائم المالية، وهذا ما يتطلب تحديد سعر الصرف الذي يتم استخدامه من قبل المنشأة، وكيفية معالجة الأثر المالي للتغييرات في أسعار الصرف في البيانات المالية، حيث إن للتغييرات في سعر الصرف أثر مباشر على النقد والنقد المعادل المحتفظ به أو المبالغ مستحقة الدفع بالعملة الأجنبية.

المعيار رقم (05): تكاليف الإقراض

يتناول هذا المعيار عرض متطلبات الإفصاح والمعالجة المحاسبية لتكاليف الإقراض، والتي تتكون أساسا من الفوائد المصرفية والمصارف والعمولات التي تتحملها المنشأة عند اقتراض الأموال، حيث " يجب الاعتراض بتكاليف الإقراض كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها"، هذا ما ينتج عنه التسجيل الفوري لتكاليف الإقراض على أنها أعباء تتحملها المنشأة يتم قيدها عند تاريخ استحقاقها. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 165)

المعيار رقم (09): الإيراد من المعاملات التبادلية

يهدف هذا المعيار إلى " بيان المعالجة المحاسبية للإيرادات المعاملات التبادلية الناتجة عن تقديم خدمات، بيع البضائع أو استخدام أطراف أخرى لأصول المنشأة المنتجة للفوائد والإتاوات وأرباح الأسهم"، باستثناء المعاملات الناتجة عن عقود الإيجار والتأمين، أرباح أسهم الاستثمارات العمومية وأرباح بيع الممتلكات والمصانع والمعدات، التغييرات في قيمة الأصول والأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاطات الزراعي، إضافة إلى إيرادات استخراج الموارد الطبيعية والتي لها معايير خاصة بها. (المهياني، 2009، صفحة 280)

المعيار رقم (20): الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة

الهدف من هذا المعيار هو ضمان الإفصاح عن المعلومات التي تتم بين المنشأة وهيئات أخرى لها علاقة معها، وذلك لأغراض المساءلة لتسهيل عرض المركز المالي للمنشأة عن طريق تحديد ما يلي:

- الأطراف المسيطرة أو المؤثرة بشكل كبير على المنشأة.

- طبيعة المعلومات حول العمليات التي تتم مع هذه الأطراف.

المعيار رقم (22): الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح عن البيانات المالية الموحدة لوحدات القطاع العام ، من أجل تحقيق الشفافية حول عرض المعلومات المالية لنشاط القطاع الحكومي العام وفصله عن الأنشطة العمومية ذات الطابع التجاري ، حيث يجب التمييز بين المنشآت التي تعتمد أساساً على الإيرادات العمومية لتمويل أنشطتها وبين الهيئات التي تعتمد بشكل أساسي عن الأنشطة التجارية لتمويل ميزانيتها. (ifac)

المعيار رقم (23): الإيراد من المعاملات الغير التبادلية الضرائب والتحويلات

يحدد هذا المعيار متطلبات الإفصاح والاعتراف وقياس الإيرادات الناتجة عن المعاملات غير التبادلية لوحدات القطاع العام، والتي تتمثل في الإيرادات ذات طابع الجبائي أو التحويلات سواء كانت نقدية أو غي عينية بما في ذلك المنح والهبات أو الإعفاء من الديون لفائدة وحدات القطاع العام . (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 707)

المعيار رقم 25: منافع الموظفين

وفقاً لهذا المعيار يقصد بمنافع الموظفين جميع أشكال التعويضات التي تقدمها وحدات القطاع العام مقابل الخدمات التي يقدمها الموظفون، حيث يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس للمحاسبة والإفصاح عن مختلف فئات منافع الموظفين.

المعيار رقم 27: الزراعة

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعاملة المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بالنشاط الزراعي لوحدات القطاع العام ، حيث يشتمل النشاط الزراعي على تسيير مختلف المحاصيل الزراعية والأصول البيولوجية (حيوانية ونباتية) المتداولة أساساً لأغراض البيع أو من أجل توزيعها من دون مقابل أو بمقابل رمزي لا يغطي تكلفتها.

ومن ما سبق وما تطرقنا إليه في المبحث السابق لماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سيتم التطرق في المبحث الموالي إلى واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري.

المبحث الثالث: واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى أهم مرحلتين مرت بها المحاسبة العمومية في الجزائر، ودراسة مدى اتجاه نظام المحاسبة العمومية نحو تبني المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

المطلب الأول : مراحل تطور نظام المحاسبة العمومية : مر نظام المحاسبة العمومية بعدة مراحل

مختلفة منذ الاستعمار إلى غاية وقتنا الحالي وشملت هذه المرحلة ما يلي: (محمد، 2003، الصفحات 9-11)

- 1- مرحلة الاحتلال 1862 إلى غاية 1962:** كانت الجزائر تطبق نظام المحاسبة العمومية مثل ذلك المعمول به في فرنسا حيث استمر العمل بمعظم النصوص التشريعية والتنظيمية التي كانت تحكم نظام المحاسبة العمومية في فرنسا لاسيما المرسوم الإمبراطوري المؤرخ في 31 ماي 1862 المتضمن تنظيم المحاسبة العمومية بالإضافة إلى المرسوم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة .
- 2- مرحلة بعد الاستقلال 1962 إلى غاية 1975:** في هذه المرحلة قامت الجزائر على تكييف بعض النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية مع الواقع الجزائري، ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 69-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 والمحدد لالتزامات ومسؤوليات المحاسبين المنتمين إلى القطاع العام، بما فيهم أولئك الذين لم تكن صفة محاسب عمومي بمفهوم نظام المحاسبة العمومية، بالإضافة إلى القواعد التقنية المتمثلة في مجموعة التعليمات، المناشير ومذكرات المصلحة التي تصدرها المديرية العامة للمحاسبة في إطارا لتنظيم لعل أهمها التعليمات العامة لسنة 1967 التي تقدم تعاريف لكل حسابات الخزينة وتحدد كيفية استعمالها، التعليمات رقم 16 المؤرخة في 12/10/1968 والمتعلقة بمجموعة حسابات الخزينة.
- 3- مرحلة إلغاء القوانين الفرنسية وإصدار إكهام تشريعية 1975 إلى غاية 1990:** في هذه المرحلة تم إبطال كل النصوص والقوانين والأنظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية، وفق إكهام الأمر رقم 73-29 الصادر 5 جويلية 1984 المعدل والمتمم والمتعلق بقوانين المالية، وفي مختلف قوانين المالية السنوية فقد تميزت هذه المرحلة بوجود ما يسمى بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية أي عدم وجود نص تشريعي

أو تنظيمي يكون بمثابة الإطار العام للمحاسبة العمومية والجامع لمبادئها وقواعدها والمرجع الأساسي الأول بها.

4- مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية من 1990 إلى 1995: (محمد، 2003، الصفحات 9-12)

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

- المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ 07 سبتمبر 1991 والمحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.
- المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين وكيفياتها ومحتواها.
- المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بإجراء تسخير الآمرون بالصرف للمحاسبين العموميين.

فهذه المرحلة سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة بصدور التعليم رقم 078 في أوت 1991 من أجل تسهيل دورة العمليات المحاسبية والرقابة على المال العام، حيث أن كل عملية تضم حساب دائن وحساب مدين، كما حددت نطاق المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف ومسؤولياتهم ونطاق عملهم والعقوبات جراء تقصيرهم في أداء عملهم.

5- مرحلة إصلاح الإطار المحاسبي من 1995 إلى غاية 2006 :

شرعت السلطات المختصة في التحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد فجددت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل المكون من إدارات المديرية، لإعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق الذي يعتمد فقط على التسجيل المحاسبي لما تم إنفاقه إلى محاسبة الذمة والتي تم أيضا بالتقييد المحاسبي لموارد الدولة العقارية والمنقولة، حيث قام هذا الفوج بعدها بالاتصال بالمديرية العامة

للمحاسبة العمومية (DGCP) التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية، أين تم انجاز المشروع

والمصادقة عليه في 23 أفريل 1997 وبالموازاة مع إعداد هذا المشروع قامت وزارة المالية ببعض الإجراءات لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة : (روينة، 2011، الصفحات 5-7)

1- تكييف أنظمة الإعلام الآلي مع القواعد الجديدة لمشروع المخطط المحاسبي للدولة PCE

حيث قام في سنة 2001 برمجة قواعد المخطط المحاسبي للدولة ضمن شبكة الإعلام الآلي الموجودة، وبذلك أصبحت هذه الأخيرة تحتوي على نظامين في إن واحد (نظام مدونة حسابات الخزينة، والمخطط المحاسبي للدولة). (حماني، 2013، صفحة 17)

2- تكوين المحاسبين العموميين : حيث اتخذت وزارة المالية عدة إجراءات لتوعية وإعلام المحاسبين في إطار برنامج تكويني .

يومان دراسيان في 30 نوفمبر 01 ديسمبر 1990 خاص بنواب امناء الخزينة ورؤساء مكاتب المحاسبة لدى الخزينة الولائية تضمن تقديم عرض عام للمخطط المحاسبي الجديد.

-دورة تكوينية يوم 25 افريل 2000 خاص بأمناء الخزينة الولائية تم فيها عرض ومناقشة الآراء حول مشروع المخطط المحاسبي للدولة.

دورة تكوينية يوم 10 جوان 2000 خصت نواب امناء الخزينة الولائية ورؤساء مكاتب المحاسبة لدى الخزينة الولائية حول قواعد سير المخطط المحاسبي للدولة.

دورة تكوينية من اجل آليات التقيد المحاسبي للحقوق المثبتة لفائدة كل من :

-أمناء الخزينة الولائية وكذا قابضي الضرائب وذلك يوم 09 جويلية 2000.

قابضي الجمارك والأملاك الوطنية وذلك يوم 13 جويلية 2000.

وبعدها وضع مشروع المخطط حيز الاختبار من اجل التأكد من صلاحية المشروع للتطبيق على ارض الواقع عبر مرحلتين. (روينة، 2011، صفحة 9).

الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

-اختيار المخطط المحاسبي للدولة على مستوى ست ولايات هي بومرداس، تيبازة، تيزي وزو، بجاية، غرداية، ميلة وهذا بداية من التاسع جويلية 2000.

تعميم الاختبار على كامل التراب الوطني: وكان بداية من سنة 2003.

وتجدر الإشارة إلى إن هذا المخطط المحاسبي للدولة تم استلهامه من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) المطبق في المؤسسات الاقتصادية لكن هذا المشروع تم تجميده في 2007.

وفي المطلب الموالي سوف نتطرق إلى نقائص نظام المحاسبي العمومي الحالي.

المطلب الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومي الحالي

نظرا للتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال أثبت أن النظام الحالي للمحاسبة العمومية قصوره في عدة جوانب نذكر منها : (خيطي و مونة، 2014، صفحة 8)

1-عدم إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة:

حيث أن عملية التسجيل المحاسبي في إطار المحاسبة العمومية تتعلق فقط بتحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات (الأساس النقدي) وبذلك تم إهمال عناصر أخرى مهمة كالأملك العقارية والمنقولة ، وكذا حقوق الدولة وديون اتجاه الغير ، والتي تتم متابعتها خارج إطار المحاسبي، وهذا أدى إلى سوء تسيير عناصر الذمة للدولة.

2-طريقة ترقيم حسابات الدولة:

ترقيم مجموعة حسابات الخزينة وفقا لنظام تسلسلي خطي أفقد توازن مجموعة الحسابات، بحيث أصبحت تحتوي على أعداد كبيرة من الحسابات ذات عناوين متشابهة مما يصعب على المحاسب معرفة الحساب الذي يطابق نوع العملية المالية التي يقوم بتسجيلها، خاصة التطورات التي تفرضها العمليات الجديدة الممارسة من طرف الدولة . (زهير، 2014، صفحة 176)

3- صعوبات تركيز وتجميع المعلومات المحاسبية:

تجميع وتركيز المعلومات المحاسبية لا يتماشى مع التقنيات المحاسبية الجديدة التي تتطلب وجود نظام إعلام آلي يسهر على تركيز مختلف المعطيات المحاسبية من مختلف مراكز التسجيل، بل إن عملية التركيز لا تتم في الآجال المناسبة مما يسبب في تأخر حصر المعلومات واتخاذ القرارات .

4- تعقيد الوثائق المحاسبية:

حيث أن مجمل الوثائق المحاسبية الواجب وفرها في إطار المدونة تتميز بتعقيدها وعدم سهولة استغلاله

5- عدم توفير قيود محاسبية لمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية:

حيث يتم متابعتها في سجلات خارج المحاسبة عن طريق القيد الوحيد رغم أنها تتم بصفة آلية وفق تبويب الميزانية ، مما ينتج عنه عبء إضافي على المحاسب العمومي في غياب حسابات مخصصة لقيد هذه العمليات وبالتالي، فإن مخرجات النظام المحاسبي العمومي لا يوفر بيانات مالية مفيدة في مجال تقييم أداء وحدات القطاع العام في استغلال الموارد المالية المتاحة وقياس التكاليف . (زهير، 2014، صفحة 177)

وبعد التعرف على نقائص نظام المحاسبة العمومي الحالي سيتم التطرق في المطلب الموالي إلى متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية لقطاع العام .

المطلب الثالث: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يتوجب على الدولة الجزائرية توفير مجموعة من المتطلبات مساعدة على تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، هذا بسبب البيئة الجزائرية الغير ملائمة:

1. إصلاح نظام المحاسبة العمومية:

نظرا لما يعاني منه نظام المحاسبة العمومي الجزائري من عدة أوجه القصور في مختلف جوانبه ، لذا يجب على الدولة (وزارة المالية) وهذا من خلال لإصدار مجموعة من القوانين (pce) إيجاد نظام محاسبي جديد، خاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة تستند إليها مؤسسات القطاع العام.

2. تغيير أساس القياس المحاسبي:

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

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

3. تخفيف مركزية السلطة:

شهدت مؤسسات الدولة في العقود السابقة مركزية السلطة، حيث تتولى الحكومة جميع شؤون المستويات الإدارية الأخرى من تخطيط ورقابة ، ونتج عن هذا الوضع تنميط نظم المعلومات المحاسبية في كل الوحدات الحكومية دون منع أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم، ونظرا لاختلاف الهدف بين كل وحدة حكومية وأخرى فإن تصميم البرامج والأنشطة ووحدات الأداء سيختلف عن كل منها. (وشاح، 2008، صفحة 53)

4. تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام:

يتوجب على الجهات المعنية (وزارة المالية، وزارة التعليم العالي.....) تأهيل أعوان المحاسبة العمومية المحاسب العمومي، الأمر بالصرف، المراقب المالي، القاضي لدى مجلس المحاسبة، الطلبة الجامعيين علميا من أجل ضمان التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع المعايير لذا يتوجب ما يلي : (عثمان، صفحة 56)

- عقد دورات تدريبية بمشاركة الأكاديميين والمهنيين خاصة بتبني المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- تطوير المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين لكي تتضمن المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

5. الدعم والمساندة السياسية من طرف متخذي القرارات:

أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر لا يتم إلا من خلال دعم ومساندة من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة (السلطة التشريعية، السلطة التنفيذية....) لأن تبني هذه المعايير ضمن نظام المحاسبة العمومية يلزم توفير اعتماد مالية كبيرة وكفاءات عالية من أجل نجاحه.

6. تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية:

من أجل تسهيل عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتوجب توفير تكنولوجيا كافية وفعالة، لأن استخدام النظم المحاسبية الإلكترونية يزيد من سرعة الإنجاز فيما يتعلق بالعمل المحاسبي ويتيح فرصة الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة مما يكون له أثر إيجابي على التقارير المالية.

المبحث الرابع: تطوير مشروع نظام المحاسبة العمومية

يتناول هذا المبحث عرض مشروع إصلاح نظام محاسبة الخزينة العمومية الذي بدأت مديرية المحاسبة العمومية بتنفيذه عن طريق تشكيل لجنة خبراء أسندت لها مهمة إعداد مخطط محاسبي جديد يهدف إلى عصرنه وتطوير نظام محاسبة الخزينة العمومية لمواكبة تطور حاجيات مستخدمي القوائم المالية الحكومية وتوفير المعلومات لاتخاذ القرار.

سيتم تقديم مضمون مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق العناصر الموالية

- التعريف بمشروع تحديث نظام الموازنة العامة
- عرض مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية
- الإجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع
- اهداف مشروع اصلاح نظام المحاسب العمومية

المطلب الأول: التعريف بمشروع تحديث نظام الموازنة العامة

مند حوالي 8 سنوات أعربت الجزائر عن رغبتها في تطوير وتحديث أساليبها المعتمدة في تخطيط وتحضير وتنفيذ الميزانية ، وكذا أساليب الرقابة عليها، ذلك من خلال تعاقدتها مع مؤسسات وهيئات دولية لتمويل وتقديم الاستشارة في هذا المسار في إطار تحديث نظم الميزانية . ورغم التأخر الكبير الذي يعرفه تولي هذا الإصلاح إلا أن تقدم الأشغال فيه يعرف نسبة معتبرة إلى يومنا هذا، وقد حدد التاريخ النهائي لتطبيق أساليب الإصلاح على الميزانية بتاريخ 2012 . (فاطمة، 2011، صفحة 95)

الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يمثل محور مشروع تحديث نظام الميزانية أساسا في الانتقال في التسيير القائم وفق الوسائل إلى التسيير القائم وفق النتائج في تسيير النفقة العمومية ويشمل المحاور التالية :

- إطار الميزانية المتعدد السنوات؛
- ميزانية البرامج القائمة على أساس النتائج ومؤشرات الأداء؛
- تجديد تقديم الميزانية القائمة ووثائقها؛
- تجديد دورة الميزانية؛
- اعتماد قانون عضوي جديد؛
- تجديد الإطار المحاسبي للميزانية؛
- اعتماد وتطوير أنظمة المعلومات المعتمد في تحضير الميزانية؛
- تعزيز الرقابة ومسؤولية المسيرين.

1- هيكل مشروع تحديث نظام الميزانية العامة وأهدافه:

1-1- هيكل المشروع ويتكون هيكل المشروع من عنصرين أساسيين هما: (mf.gov)

1-1-1- إطار الميزانية: وتدرج تحته المحاور التالية:

- تبني إطار ميزانية متعدد السنوات : يكون هذا الإطار متكامل إذ يغطي الاستثمارات والنفقات الجارية ، كما يحافظ على سنوية الميزانية بشكل تام على المستوى التشريعي، فالميزانية السنوية تحضر وتقدم مع توقعات ممتدة على مدى السنوات الثلاثة الموالية تتكامل بذلك مع الوضع الاقتصادي الكلي لنفس الفترة.
- تحسين تقديم وعرض الميزانية : بدافع الحصول على نقاشات أكثر انفتاحا واستشارة لاختيارات الاقتصادية والاجتماعية للحكومة.
- تعزيز وظيفة الاستشارة لدى وزارة المالية : يتعلق الأمر بقدرتها على التقييم ومراقبة نوعية تكاليف الاستثمارات والسياسات المدرجة في طلبات الاعتمادات الوزارية.
- تعزيز وتطوير الرقابة على الميزانية من أجل توسيع مساهمتها في فعالية النفقة، وتقوية متابعة تنفيذ مشاريع الاستثمار العمومي بهدف رفع النجاعة والقدرة على الاستثمار في القطاع العمومي .

1-1-2-الإعلام والأنظمة المعلوماتية : يرتكز هذا العنصر أساسا على اقتناء وتركيب أنظمة ومواد وبرامج معلوماتية متطورة وذات أداء مرتفع .

إن استعمال أدوات الإعلام الآلي والتكنولوجيات الحديثة سوف يسمح لوزارة المالية والأميرين بالصرف بتتبع تطور معطيات الميزانية ابتداء من تقديمها وحتى تنفيذها على مختلف المستويات (مركزية ، جهوية ، ولائية).

مما سبق تم تعريف تحديث نظام الموازنة العامة العمومية وسوف نتطرق في المطلب الثاني عرض مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

المطلب الثاني: عرض مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية

في طار حركة إصلاح مؤسسات الدولة قامت وزارة المالية عن طريق المديرية العامة للمحاسبة العمومية بتشكيل لجنة عمل تتكون من أخصائيين محليين ودوليين في ميدان المحاسبة العمومية، من أجل تقديم مشروع إصلاح نظام محاسبة الخزينة العمومية والاستفادة من خبرات الدول المتقدمة في هذا المجال، والتي لها نظام محاسبي متشابه مع النظام الجزائري بهدف تطوير وعصرنه نظام محاسبة الخزينة العمومية، لكن يصبح أداة فعالة لتحقيق الرشادة والاقتصاد في تسيير الموارد العمومية وتحقيق الشفافية والإفصاح الشامل والدقيق عن نتائج النشاط الحكومي. (زهير، 2014، الصفحات 182-183)

تحت إشراف المديرية العامة للمحاسبة العمومية قامت هذه اللجنة بإعداد مشروع تعليمية عامة تتضمن مدونة حسابات جديدة لقيود العمليات المالية للدولة تحت عنوان " المخطط المحاسبي للدولة " والذي من شأنه تعويض مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية بعد المصادقة عليه من طرف الهيئات المختصة.

يسعى مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر إلى وضع إطار محاسبي خاص بالعمليات المالية للدولة، لتدارك نقائص مدونة حسابات الخزينة العمومية التي تعاني من محدودية البيانات التي يمكن استخراجها من القوائم المالية التي تم إعدادها على الأساس النقدي، والتي تسمح بعرض مجمل عناصر الذمة المالية للدولة.

وعلى هذا الأساس ، يعتبر مشروع إصلاح المحاسبة العمومية قفزة نوعية نحو تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر من أجل إنشاء نظام معلوماتي محاسبي فعال يسمح بسرعة تقديم البيانات المالية الدقيقة وفي أجل معقولة للمسؤولين ، حول مجمل أصول وخصوم الدولة وعرض نتائج تنفيذ قانون المالية والوضعية المالية للخزينة العمومية من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية وتوظيفها لأغراض المساءلة وتقييم الأداء، بحث تستخرج هذه المعلومات بصفة مباشرة من سجلات المحاسبة دون اللجوء إلى السجلات الإحصائية كما كان معمول به في النظام القائم على مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية.

ومن خلال ما تطرقنا إليه في المطلب السابق من عرض لمشروع نظام المحاسبة العمومية سيتم التعرض في المطلب الموالي إلى الإجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع.

المطلب الثالث: الإجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع

1-التعاقد مع هيئات دولية:

1-1اتفاقية البنك الدولي:

انطلق الحديث عن تحديث نظام الميزانية العامة في الجزائر في من الناحية القانونية ابتداء من 17 جويلية 2001 ذلك بعد الاتفاقية التي تمت مع البنك الدولي تحت حساب/ 7047 المتوقعة في 18أفريل 2001 والمتعلقة بتمويل برنامج الإصلاح الميزاني، ولكن تنفيذ الاتفاقية عرف تأخرادام 3 سنوات وفي هذا الإطار قام البنك الدولي بإصدار تقارير تخص تمويله للمشروع وتبين مكوناته بالإضافة إلى التكلفة الإجمالية للمشروع ، وفي أكتوبر 2004 تم توقيع عقدين : (فاطمة، 2011، الصفحات 98-100) " إطار الميزانية المتعدد السنوات " بمبلغ 1586000أورو، "وتحسين تقديم الميزانية " بمبلغ 435000 اورو ، ليتم في أفريل 2005 توقيع عقد لتجديد دورة النفقة العمومية بمبلغ قدره 2.2 مليون أورو.

1-2- التعاقد مع مؤسسة (CRC SOGEMA):

تأسست مؤسسة CRC SOGEMA سنة 1984 وتعتبر واحدة من ابر المؤسسات الكندية التي تقدم خدمات الاستشارة في مجال التسيير وفي إدارة وتنفيذ مشاريع كبيرة في مجال التعاون الدولي في مجال التنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والجزائر تعاقدت مع المؤسسة في مشروعين:

المشروع الأول: تم عقد المشروع الأول للفترة الممتدة خلال 2004-2007 تحت اسم تحديث نظام الميزانية بتمويل من البنك الدولي حي أسست الجزائر مجموعة من الإصلاحات الرامية إلى تحويل بيئتها المؤسساتية ومن بين المحاور الأساسية الثلاث لإصلاح قطاع المالية نجد إصلاح نظام تسيير النفقة العمومية والمسجلة ضمن مشروع إصلاح نظام الميزانية (MSB).

يحتوي المشروع على ثلاث أجزاء :

- إطار الميزانية المتعدد السنوات.

- تحسين عرض ونشر الميزانية.

- تعزيز وظيفة الاستشارة لوزارة المالية.

المشروع الثاني: تم عقد المشروع الثاني للفترة ما بين 2008-2012 بهدف تحسين إدارة الإنفاق العام وتحسين تقديم الخدمات للشعب.

يوصل المشروع الثاني مسار المشروع الأول ويوجه اساسا ل :

- الدعم المؤسسي وتدريب الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية في مجال الميزانية القائمة على أساس النتائج.

- العمل على تطبيق النظام الجديد وتأهيل القدرات لتحضير ميزانية سنة 2012 على أساس البرامج.

محتويات تنفيذ المشروع :

- الدعم القانوني إطار النفقات على المدى المتوسط (CDMT).

- نشر نظام المعلومات (SIGBUD).

- التكوين .

- الاتصال .

2- الهيئات المكلفة بمتابعة المشروع:

يعتمد مسار مشروع MSB على ثلاث هياكل تنظيمية مكتملة لبعضها وتتمثل في:

- هيكل تنظيمي وظيفي وعملي داخلي على مستوى وزارة المالية والذي يعتبر بمثابة المحرك لعملة الإصلاح الميزاني.

- هيكل تنظيمي وظيفي وعملي على مستوى كل وزارة أو هيئة عمومية. (mis).

- هيكل مؤسساتي على المستوى الحكومي من أجل اتخاذ القرارات الكبرى والتوجهات ذات الطبيعة الاستراتيجية وتعزيز التبادل والتشاور بين الهيئات الوزارية والمؤسسات العمومية الأخرى في المجالات المتعلقة بالإصلاح الميزاني.

ومن خلال ما تطرقنا إليه في هذا المطلب من مشروع وإجراءات المتخذة لتنفيذ هذا المشروع سوف نتعرض في المطلب المالي إلى أهداف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

المطلب الرابع: أهداف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية:

يهدف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى تطوير نظام معلوماتي لمحاسبة الخزينة يسمح بتوفير معلومات ذات جودة عالية وفي أجال معقولة للمسؤولين من أجل اتخاذ القرار وتوظيفها في مجال عرض وتحليل نتائج النشاط الحكومي وتقييم الأداء لمختلف وحدات القطاع العام، بهدف تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة للدولة. (زهير، 2014، الصفحات 184-185)

وفي هذا الإطار، حدد مشروع التعليمات العامة للمخطط المحاسبي للدولة أهداف إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق العناصر الآتية:

- توفير معلومات موثوقة ودقيقة عن مجمل نشاطات الدولة.

الفصل الثاني: مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ومواكبته مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

- توفير أدوات فعالية للرقابة على تسيير الموارد العمومية لضمان الرشادة ومشروعية العمليات المالية للدولة.
 - تقديم قوائم مالية في آجال معقولة تعرض معلومات سهلة القراءة وتلبي حاجيات متخذي القرار.
- إضافة إلى أهداف الرقابة ومتابعة قيد مختلف العمليات المالية للدولة، سيسمح النظام المحاسبي الجديد بتحقيق ما يلي:

- معرفة ممتلكات الدولة بمختلف مكوناتها .
- إمكانية تحديد تكلفة الخدمات العمومية.
- تحديد النتائج السنوية وتقييم رفع آلية أداء نشاط الإدارة.

ولتحقيق هذه الأهداف، اعتمد نظام محاسبة الدولة على إعداد نظام محاسبي يتبنى مفاهيم ونظام المحاسبة في القطاع الخاص وتكييفها لتتلاءم مع خصوصيات نشاط وحدات القطاع العام، حيث يتضمن هذا الأخير أقسام حسابات جديدة لم يكن يستعملها المحاسب العمومي عن طريق إدراج المفاهيم التالية في محاسبة الخزينة العمومية.

1- تطبيق محاسبة الممتلكات في المحاسبة العمومية:

من الأهداف الأساسية لنظام محاسبة الدولة هو القيد المحاسبي للاستثمارات والممتلكات المنقولة وغير المنقولة للدولة عن طريق استحداث أقسام حسابات لمتابعة تسجيل عمليات حيازة أو إهلاك أو التنازل عن التجهيزات والاستثمارات العمومية ، حيث إن هذه العمليات لم تكن تأخذ بعين الاعتبار في محاسبة الخزينة التي تعتمد على تسجيل الأثر النقدي الناتج عن هذه العمليات، مما ينتج عنه عدم إمكانية تقدير حجم وقيمة ممتلكات الدولة.

ولمواجهة هذه الوضعية ، يهدف مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر إلى توسيع نطاق محاسبة الخزينة إلى تسجيل الأصول العينية والمالية للدولة وعرضها في القوائم المالية الحكومية، عن طريق فتح حسابات جديدة من أجل قيد قيمة مختلف ممتلكات الدولة المنقولة غير المنقولة، وذلك بالاعتماد على تقنيات معالجة التثبيات في محاسبة القطاع الخاص مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص نشاط وحدات القطاع العام ، حيث تم تحديد مجال تسجيل الممتلكات في مجموعة حسابات

الاستثمارات والممتلكات التي تستعمل من طرف المرافق العمومية من أجل تحقيق منفعة عامة دون الأخذ بعين الاعتبار الممتلكات التي لها قيمة تاريخية أو ثقافية .
وبسبب الحجم الضخم لممتلكات الدولة وتراكمها من سنة إلى أخرى ، سوف يتم إدراجها في محاسبة الدولة على مراحل، حيث يتم في السنة الأولى من تطبيق المخطط المحاسبي للدولة قيد الاستثمارات الجديدة، أما في المرحلة الثانية، سوف يتم إدراج باقي الاستثمارات التي تم إنجازها خلال السنوات الماضية بعد حصرها وتقييمها.

2- تطبيق محاسبة الحقوق المستحقة للدولة في المحاسبة العمومية:

من أهم عيوب محاسبة الخزينة العمومية هو عدم استطاعة النظام تقديم معلومات من الدفاتر والسجلات المحاسبية عن حجم الحقوق مستحقة الدفع من طرف الدولة والتي لم تحصيلها ، وذلك لعدم توفر حسابات لتسجيل هذه العمليات التي لا ينتج عنها أثر نقدي عند إثبات الحقوق لفائدة الدولة، لأن المحاسبة على الأساس النقدي تغطي فقط مرحلة التحصيل الفعلي للإيرادات العمومية، ولا تقدم الإثبات المحاسبي عن المبلغ الإجمالي للإيرادات التي تم إثباتها أو إلغاؤها أو باقي الإيرادات غير المحصلة، والتي يتم متابعتها في سجلات إحصائية خارج المحاسبة. (زهير، 2014، الصفحات 185-186)

لمعالجة هذه النقائص ، تم إدراج محاسبة الحقوق المستحقة في محاسبة الدولة عن طريق تحقيق الإثبات المحاسبي في الدفاتر والسجلات المحاسبية لكل حقوق الدولة المرخصة في قانون المالية عند إثباتها وليس عند تحصيلها، من أجل تحقيق المتابعة المحاسبية لمختلف مراحل تحصيل الإيرادات العمومية وتقييم النتائج ، وذلك عن طريق فتح حسابات تخصص لقيد الإيرادات عند إثباتها وعند إلغائها وعند تحصيلها مما سوف يسمح بتحديد باقي الإيرادات التي يتم تحصيلها من السجلات المحاسبية وعرضها في القوائم المالية من أجل تقييم أداء الإدارة المختصة بتحصيلها .

والنتيجة الأساسية التي يهدف إليها مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية هو إنشاء نظام محاسبي عمومي يسمح بتجميع كل الأصول والخصوم التابعة للدولة في وثيقة واحدة وهي موازنة الدولة لا تبنى على أساس حساب الربح أو الخسارة، يتم عن طريقها عرض حجم الاستثمارات العمومية وديون وقروض ومستحقات الدولة إلى جانب بيان الوضعية المالية الفعلية للخزينة العمومية، إضافة عرض نتائج تنفيذ الميزانية على شكل موازنة للدولة مما يسهل عملية مراقبة وتقييم النشاط الحكومي من طرف الهيئات المختصة .

خلاصة الفصل:

نستخلص من هذا الفصل أن للنظام المحاسبي للدولة قدرة على تلبية احتياجات مستخدمي القرارات المالية ويعتمد على الأساس الاستحقاق المحاسبي الذي يعتبر ملائماً وقابلاً للتطبيق في المحاسبة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (ipsas) ومن أجل نجاح مسار العمل المحاسبي في القطاع العام يجب العمل على توفير المقومات اللازمة لذلك وتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

تطبيق IPSAS تؤدي إلى تحقيق و انجاز أهداف منشودة ومطلوبة ولها دور في تعزيز تطور المساءلة العامة والشفافية المالية ومحاربة الفساد، كما لمعايير المحاسبة للقطاع العام دور في الرقابة المالية في القطاع الحكومي ويشمل ذلك مدى الحاجة لوضع معايير الرقابة المالية والتنسيق مع المنظمات الدولية.

وسوف نتطرق في الفصل الثالث لدراسة حالة بمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي

عقبة .

الفصل الثالث:

دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين
بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

تمهيد:

تعتبر المؤسسات التكوينية مؤسسات عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية وكذا الاستقلال المالي وتخضع إلى سلطة وزارة التكوين والتعليم المهنيين وتعمل تحت وصايتها ولتحقيق هذه المؤسسة لأهدافها التكوينية لا بد لها من توفير اعتمادات مالية مخصصة لتسيير شؤونها وهو ما يدعى بميزانية التسيير.

ونظرا لأهمية الميزانية ودورها الفعال في السير الحسن للمؤسسات التكوينية التي تسعى هي الأخرى بدورها إلى توفير الإمكانيات الضرورية لتكوين المتربصين.

وباعتبار المؤسسة التكوينية من المؤسسات التابعة للقطاع العام والتي لا تهدف إلى تحقيق ربح اقتصادي فهي تخضع لنظام المحاسبة العمومية التي نضمها القانون 21/90 وانطلاقا من ذلك فهي تعتبر مجالا مهما لتطبيق وتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى مبحثين هما:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مؤسسات التكوين المهني والتمهين.

- المبحث الثاني: التسيير المالي والمادي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول مؤسسات التكوين المهني والتمهين

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى إلقاء نظرة عامة حول مؤسسات التكوين المهني والتمهين ونشأتها وهيكلها التنظيمي والتعريف بالمؤسسة التكوينية محل الدراسة وكذلك التعريف بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي ، وعليه تم تقسيم هذا المبحث إلى أربعة مطالب:

➤ المطلب الأول : تعريف ونشأة قطاع التكوين المهني والتمهين.

➤ المطلب الثاني : التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة.

➤ المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسات التكوين المهني والتمهين.

➤ المطلب الرابع: التعريف بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي من خلال قوانين وزارة المالية.

المطلب الأول : تعريف ونشأة قطاع التكوين المهني والتمهين.

سنتطرق في هذا المطلب تعريف ونشأة قطاع التكوين المهني والتمهين.

1- تعريف القطاع:

تعتبر المؤسسة التكوينية مؤسسة ذات طابع إداري تركز على وظيفة نبيلة ، فهي مؤسسة عمومية للتكوين والإنتاج تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي تسمح باكتساب مهنة وحرفة تؤهل وتساعد على الدخول بقوة إلى عالم الشغل بالإضافة إلى ترشد الطاقات الفردية والاجتماعية.

2- لمحة تاريخية عن التكوين المهني:

1-2 قبل الاستقلال:

دخل التكوين المهني إلى الجزائر في سنة 1945 بعد الحرب العالمية الثانية، بعدما خرجت فرنسا منهاراً من الحربين العالميتين فكان لازماً عليها أن تكون يد عامل جزائرية في إعادة بناء فرنسا فأنشأت هيئة تسمى (O.R.T.A) وهي بالعربية تسمى الديوان الجهوي للعمال الجزائريين وكانت مختصة في ميدان البناء وهذا في بادئ الأمر.

2-2 بعد الاستقلال:

كانت الجزائر تفتقد إلى اليد العاملة المؤهلة في قطاع التكوين المهني فلجأت إلى التعاون مع بعض الدول منها الاتحاد السوفياتي السابق، إما في قطاع التربية فكانت تتعامل مع كل من سوريا والعراق ثم مصر، وضعت مخططات طويلة المدى و من بينها:

أ- **المخطط الثلاثي بين (1967-1969):** رسمت الدولة الجزائرية جملة من الأهداف منها اتفاقيات بين التكوين المهني والمؤسسات الاقتصادية.

✓ إنشاء المعهد الوطني للتكوين الكبار (INFP) سنة 1967 وهو الآن يسمى INFP للكهرباء و الغاز.

ب- **المخطط الرباعي الأول 1970-1973:** وركز هذا الأخير في حركة دائمة للتكوين المهني ويهدف إلى:

✓ إعداد وتنمية التكوين المستمر بفتح مؤسسات لتكوين العمال في وظائفهم.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

✓ الإدارة وتسيير أعمال التكوين يجعل وحدات التكوين مسئولة عن تنمية وسائلها.

ج- **المخطط الرباعي الثاني 1974-1977**: يهدف هذا المخطط إلى:

✓ إنشاء هياكل جديدة للتكوين لتلبية حاجات القطاعات الأخرى.

✓ إدخال تخصصات جديدة لتكثيف الجهاز مع واقع اقتصاد البلاد.

و من هذا المخطط أنشأت وزارة العمل والحماية الاجتماعية وبالضبط سنة 1977.

د- **المخطط الخماسي 1978-1982**: ويهدف إلى:

✓ إكثار وتوسيع مراكز التكوين المهني.

✓ العمل على التنسيق بين قطاعات التكوين والمؤسسات الاقتصادية.

✓ الاستغلال العقلاني للطاقات الوطنية الموجودة في القطاع.

✓ الإتفاق على المنظومة الوطنية للتمهين سنة 1981.

✓ التخفيض من تكوين الإطارات بالخارج.

المطلب الثاني: التعريف بمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة

مركز التكوين بن عياد علي: هو مؤسسة عمومية ذات إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي تابعة لوزارة التكوين المهني والتمهين تحت وصاية مديريةية التكوين المهني والتمهين لولاية بسكرة ، تقدم خدمات لفئات مختلفة من المجتمع متمثلة في تكوين الافراد الراغبين في اكتساب مهارات فنية أو حرف يدوية أو تحسين أدائهم في عدة تخصصات وشعب مهنية لتمكينهم من ولوج عالم الشغل وتسهيل إدماجهم في الحياة المهنية.

1 – المعلومات العامة:

1-1 - الموقع:

يقع مركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي ببلدية سيدي عقبة ولاية بسكرة حيث يبعد عن الولاية المقر 20 كلم، يحيطه من الشمال المعهد الإسلامي الوطني لتكوين الإطارات الدينية والجنوب سكنات والشرق طريق ولائي والغرب سكنات.

1-2 - بطاقة فنية للمؤسسة:

- ✓ مرسوم الإنشاء: 06/91 بتاريخ 1991/03/02.
- ✓ تاريخ الإنطلاق: 01 سبتمبر سنة 1991.
- ✓ طاقة الإستيعاب : 250 متربص.
- ✓ المساحة الكلية: 2.114 هكتار.
- ✓ خزان الماء : 01 ذو سعة 100 م3.
- ✓ السكنات الإلزامية : بعدد 03.
- ✓ المنشآت البيداغوجية: 09 ورشات و 10 أقسام، مكتبة، قاعة الإنترنت.
- ✓ المنشآت الإدارية: وتتمثل في مكتبين بالمصلحة التقنية، وأربعة مكاتب بمصلحة المقتصدية، ومكتبين بمصلحة التمهين، ومكتب أمانة المدير، وكذلك مكتب المدير، ومكتبين بمصلحة الإعلام والتوجيه.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

✓ الداخلية: واحدة بطاقة إستيعاب 60 سرير.

✓ مطعم بطاقة إستيعاب 100 وجبه.

✓ مخزن المواد والعتاد.

1-3- الدور الذي يلعبه مركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة:

مركز التكوين المهني بن عياد علي سيدي عقبة مؤسسة عمومية تكوينية تعمل على تكوين الشباب في

الأنماط التالية:

✓ التكوين الإقليمي.

✓ التكوين عن طريق التمهين.

✓ التكوين عن طريق الدروس المسائية.

✓ التكوين بالإتفاقيات.

✓ تكوين المرأة الماكنة في البيت.

✓ التكوين بالمراسلة (المراكز الجهوية).

حيث يتوجه المتربصون في آخر دورتهم التكوينية وبعد اجتياز الامتحانات بنجاح بشهادات (شهادة التكوين المهني المتخصص، شهادة الكفاءة المهنية، شهادة التحكم المهني).

و يهدف هذا التكوين إلى إكساب الشباب تأهيل وتكوين من أجل تزويد سوق العمل باليد العاملة الكفوة التي تواكب التطلعات المستقبلية في ميدان الشغل كما تحتوي مدونة الشعب المهنية على أكثر من 300 تخصص تعكس تطلعات سوق الشغل ويمكن استخلاص النقاط التالية:

✓ تكوين الشباب في الأنماط المذكورة أعلاه.

✓ تأهيل اليد العاملة من أجل مواكبة التطورات التكنولوجية.

✓ ترقية اليد العاملة في دورات تكوينية للمؤسسات العمومية و الخاصة.

- ✓ إمكانية تحقيق التكوين الإنتاجي من طرف المتربصين.
- ✓ العمل مع مختلف الهيئات والمؤسسات الشبانية في إطار تفعيل وتطوير المهارات للشباب والنشاط الثقافي.
- ✓ العمل على إرساء شعار محو الأمية بتنظيم دورات لفائدة هذه الشريحة.
- ✓ تكوين المعوقين حركيا من أجل إدماجهم في الحياة العملية.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسات التكوين المهني والتمهين

بعد التطرق إلى تعريف مؤسسات التكوين المهني والتمهين بصفة عامة ، سنتطرق الآن إلى معرفة هيكلها التنظيمي من خلال تعريف (المدير ، الأمانة ، المصالح):

- 1- **المدير:** يعتبر المدير المسؤول الأول على مستوى المركز وهو المسير الرئيسي للشؤون الإدارية والمالية، بحيث يسهر على تنفيذ برامج الوزارة و المديرية وتعليماتهما.
- 2- **الأمانة:** تعتبر همزة وصل بين المدير ومختلف مصالح المركز وتعمل أمانة المدير بمهام عديدة تتلخص فيما يلي:

- ✓ استقبال البريد الصادر والوارد.
- ✓ استقبال المكالمات الهاتفية.
- ✓ تلقي الفاكسات والتيلكس.
- ✓ تنظيم حركة الدخول والخروج لمكتب المدير.

3- المصالح:

- أ- **مصلحة المقتصدية:** وتتكون هذه المصلحة من أربعة مكاتب وهي مكتب المقتصد، مكتب المحاسبة والمالية، مكتب المستخدمين، ومكتب محاسب المواد، كما لا ننسى أمين مخزن المواد والعتاد، ومسير المطعم.

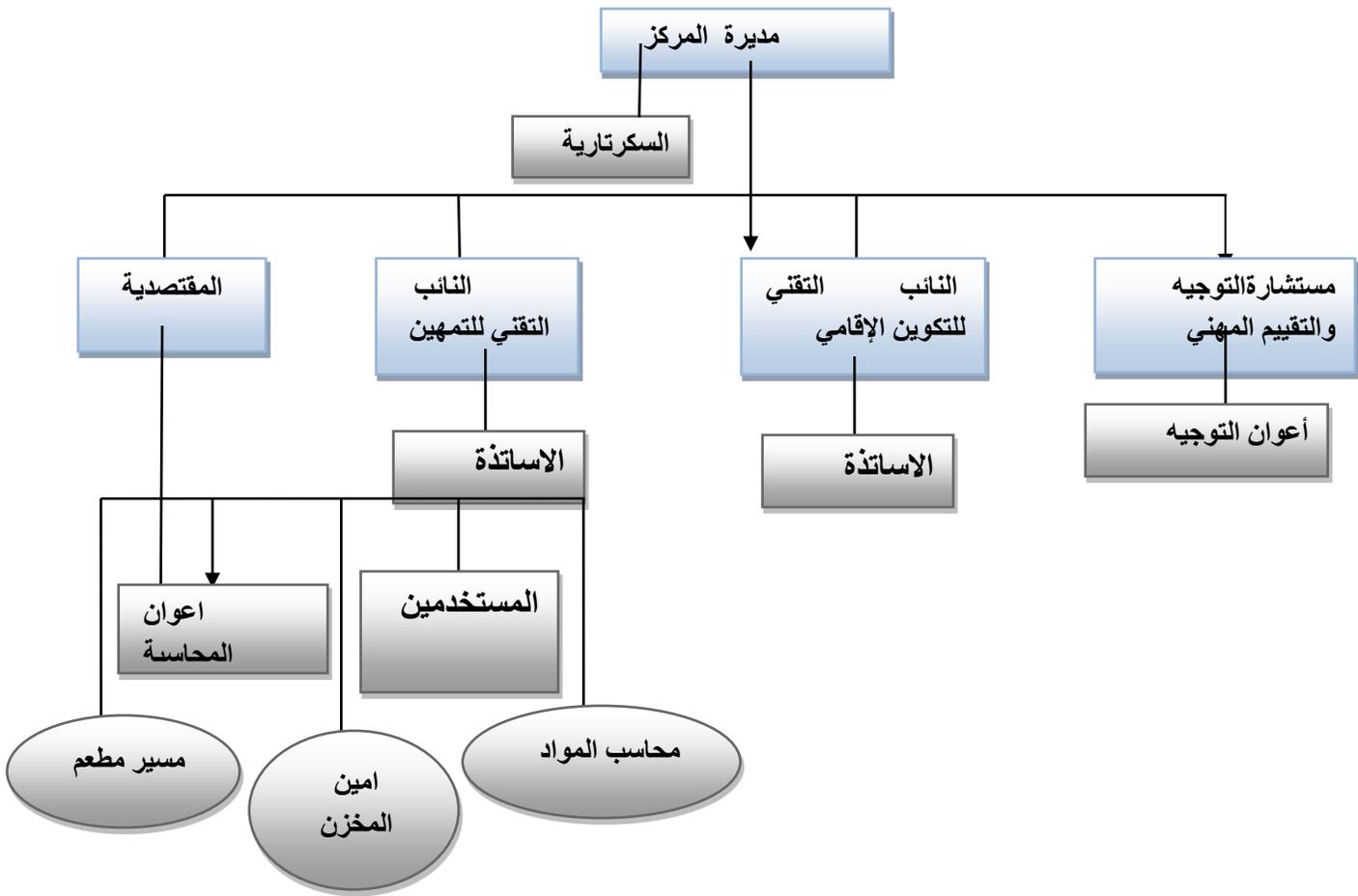
الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

ب- مصلحة التمهين: وتتكون من مكتبين هما مكتب المساعد التقني والبيداغوجي، ومكتب التمهين.

ج- المصلحة التقنية: تتكون من مكتبين هما مكتب المساعد التقني والبيداغوجي، ومكتب التكوين الإقامي.

د- مصلحة الإعلام و التوجيه: وتتكون من مكتبين هما مكتب مستشار التوجيه والتقييم والإدماج المهنيين، ومكتب الاستقبال والتوجيه

شكل رقم 01: رسم بياني يبين الهيكل التنظيمي لمركز التكوين المهني بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة



المصدر : وثائق مركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة

المطلب الرابع: التعريف بالأمر بالصرف والمحاسب العمومي من خلال قوانين وزارة المالية.

يخضع قطاع التكوين إلى نصوص وضوابط تنظيمية عديدة تتميز بالخصوصية في التطبيق خاصة في جانب التسيير المادي والمالي وتحديد مهام وصلاحيات الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

1- تعريف الأمر بالصرف (المدير) من خلال قوانين وزارة المالية:

المدير: هو السلطة العليا في المؤسسة التكوينية ويأتي في رأس هرم السلم التنظيمي للمؤسسة، وهو الأمر بصرف ميزانية تسييرها ومن المهام التي يقوم بها نجد ما يلي وهذا حسب المرسوم التنفيذي رقم 93/09 المؤرخ في 2009/02/22 والذي يتضمن المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالتكوين والتعليم المهنيين : (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 2009)

- ينشط وينسق ويراقب جميع النشاطات الإدارية والبيداغوجية للمؤسسة.

- يمارس السلطة الأولى والتأديبية على جميع العمال والمتربصين و المتمهين بالمؤسسة وفقا للنصوص القانونية المعمول.

- مكلف بالتسيير العقلاني للموارد البشرية واستعمال المعدات والتجهيزات والأموال التابعة للمؤسسة.

- مسؤول عن الصيانة والنظافة والحفاظ على أملاك الدولة العقارية -يساهم في إعداد ميزانية التسيير والحساب الإداري

- يمثل المؤسسة ويوقع على جميع عمليات التسيير طبقا للنصوص القانونية المعمول

- مكلف بالسهر على حماية أملاك المؤسسة المنقولة والعقارية.

ويكون المدير الأمر بالصرف في المؤسسة وبهذه الصفة يتولى عمليات الالتزام بالنفقات وتصفياتها ودفعها في حدود الإعتمادات المالية المخصصة في ميزانية التسيير، ويقوم المدير بمعاينة حقوق المؤسسة في مجال الإيرادات وتصنيفها و تحصيلها ويكون مسؤولا عن العمليات الخاصة بمعاينة الإيرادات والالتزام بالنفقات المحاسبية أما السلطة السلمية، ويجب على المدير بصفته الأمر بالصرف أن يتابع بانتظام وضعية

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

الإلتزامات وخصوصية الاعتمادات ومحدوديتها ويراقب مسك المدونات الحسابية وتداول الأموال والمواد التابعة للمؤسسة ويقوم دوريا بمراقبة صندوق المال والعتاد.

كما أن المدير لا يتداول الأموال التابعة للمؤسسة ولا يحتفظ بمفاتيح صندوق المال الخاص بالإيرادات حيث يكلف بهذا وكيل الإيرادات المعين بمقرر من خزينة الولاية، ولا يحق للمدير الاحتفاظ بمفاتيح المخزن.

يجب على الأمر بالصرف أن يحترم بدقة التنظيم المعمول به فيما يخص الإلتزام بالنفقات المسبق، وفي حالة عدم احترام هذه القاعدة يكون الأمر بالصرف مسؤولا شخصيا وماليا طبقا للتشريع المعمول به، وتطبق عليه العقوبات المدنية والجزائية المنصوص عليها في المادتين 88-89 من الأمر رقم 95/20 بتاريخ 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة

2- تعريف المحاسب العمومي (العون المحاسب): (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 1990)

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات حسب المادتين 18 و 22 من القانون 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
 - ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.
 - تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات وحركة حسابات الموجودات .
- ويتم تعيين المحاسب العمومي من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضعون أساسا لسلطته، و العون المحاسب هو محاسب عمومي رئيسي مكلف بتنفيذ العمليات التي تجري في إطار المادة 26 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وهو مكلف بالتسيير المالي لعمليات الإيرادات والنفقات من خلال التنفيذ النهائي لكل العمليات الحاصلة في صندوقه.

المبحث الثاني: التسيير المالي والمادي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين

النشاطات المالية للمؤسسات العمومية - التكوينية - تجري حسب وتيرة زمنية متكررة ومنتظمة ومضبوطة ، فإيراداتها ونفقاتها مقدرة مسبقا لسنة كاملة طبقا لجدول مفصل يكتسي طابعا إلزاميا حيث انه لا يمكن تحصيل أي إيراد إذا لم يكن مسجلا ضمن هذا المخطط ولا يمكن الإلتزام بأية نفقة دون تسجيلها مسبقا في هذا المخطط أو البرنامج المالي السنوي الذي يدعى بالميزانية.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

ومنه فالميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات وترخص بها وهو التعريف المختصر الأكثر استعمالاً والمفصل في مؤسسات التكوين المهني والتمهين وهي تمر بعدة مراحل انطلاقاً من الإعداد ثم المصادقة ثم التنفيذ إضافة إلى ذلك لا بد من القيام بعمليات التسيير المادي التي يعمل من خلالها المقصد على تسخير جميع الإمكانيات والوسائل المتاحة لتحقيق أهداف المؤسسة.

وفي هذا المبحث سنتطرق بالتفصيل للعمليات المحاسبية للتسيير المالي والمادي داخل المؤسسة التكوينية من خلال دراسة ما يلي:

- إعداد مشروع الميزانية والمصادقة عليها
- عرض مدونة الميزانية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين
- عمليات التسيير المادي والمالي في مؤسسات التكوين المهني والتمهين
- مدى استجابة المحاسبة العمومية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين للمعايير الدولية للقطاع العام.

المطلب الأول: إعداد مشروع الميزانية والمصادقة عليها

أولاً : صدور المذكرة التوجيهية: وهذا يعني صدور البلاغ الرسمي عن المكلف برسم السياسة بشكل عام وسياسة الموازنة بشكل خاص و يتضمن هذا البلاغ الأسس و التعليمات الواجب إتباعها من قبل الوزارات و الدوائر و المؤسسات الحكومية عند إعدادها المشروع موازنتها للسنة المالية وتعتبر أول خطوة ، هي عبارة مذكرة توجيهية متعلقة بتحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية لكل سنة موجهة من وزير المالية إلى الأمرين بصرف ميزانية الدولة في بداية كل سنة مالية عدد صفحاتها 09 صفحات في توصيات وتوجيهات شاملة حول إعداد الميزانية وبالخصوص على النقاط التالية: (مذكرة توجيهية رقم 427، 2018)

1-الإطار الاقتصادي والمالي.

2-التدابير الجبائية.

3-ميزانية الدولة:

أ – ميزانية التسيير: عرض حال لميزانية التسيير خلال فترة 2017 - 2018 وبناء على معطيات هذه الفترة تعطى توجيهات لميزانية التسيير 2019 فيما يخص كل نفقة على حدا والتي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار وهذه النفقات - نفقات العمال : الرواتب والأجور، التعويضات والمنح ، الخدمات ذات الطابع العائلي والضمان الاجتماعي.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

- نفقات تسيير المصالح: مصاريف التسيير، المشتريات، حظيرة السيارات، ألبسة وأغذية.
- نفقات صيانة المباني.
- نفقات المحاضرات والملتقيات.
- تشجيع الجمعيات.
- تخصيصات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري.
- ب- حسابات التخصيص الخاص للخزينة.
- ج - ميزانية التجهيز:
- الاستثمارات.
- العمليات بالأرأسمال.
- 4- الجدول الزمني لإرسال المعلومات والمحددة بتاريخ 2018/04/15 على أكثر تقدير.

ثانيا : تحضير مشروع الميزانية:

أ - مقاييس تحضير الميزانية : يخضع وضع الاعتمادات المالية للمقاييس التالية:

- التغطية الإجبارية للنفقات المتعلقة بالمستخدمين الدائمين لمدة سنة كاملة ولذلك يجب الأخذ بعين الاعتبار:
- المناصب الحقيقية.
- الإحالة على التقاعد.
- الإحالة والرجوع من الخدمة الوطنية، الانتداب، الإحالة على الاستيداع.
- المستخدمون الذين سيؤخذون على عاتق الميزانية.
- مصاريف التكوين وإعادة الرسكلة.
- تغطية المصاريف المتعلقة بالتكاليف الملحقة خاصة ما يتعلق بالكهرباء، الغاز، الهاتف ، الماء بحيث يتم تخصيص على الأقل مبلغ الاعتمادات المستهلكة خلال السنة الفارطة .

ب :تقديرات ميزانية مؤسسات التكوين المهني والوثائق اللازمة لأعدادها

- 1- تقديرات الميزانية (مشروع الميزانية): يقصد بتقديرات الميزانية التوقعات المالية لتنفيذ برنامج معين لسنة معينة، تخضع هذه التوقعات إلى إجراءات وقواعد محددة مسبقا من طرف وزارة المالية والوزارة الوصية ، وهذه التوقعات تدرج في قانون المالية السنوي.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

2- الوثائق اللازمة لإعداد مشروع الميزانية: عند البدء في إعداد مشروع الميزانية التقديرية يتوجب

إحضار الوثائق التالية:

- ميزانية السنة السابقة

- وضعية تعداد المناصب المالية الى غاية 12/31/ن-1 والممضاة من طرف الأمر بالصرف .

- وضعية استهلاك الإعتمادات المالية إلى غاية 12/31/ن-1 للسنة والممضاة من طرف الأمر بالصرف.

- حالة (تحصيل) أو تحقيق الإيرادات إلى غاية 12/31/ن-1 والممضاة من طرف الأمر بالصرف.

- وضعية العمال المتعاقدين إلى غاية 12/31/ن-1 .

- الكشوف القاعدية للمستخدمين (الدائمين والمتعاقدين).

- مخطط التهيئة والصيانة .

- وضعية الديون المترتبة على عاتق المؤسسة إلى غاية 12/31/ن-1 .

بعد تقييم احتياجات المؤسسة على أساس برنامج النشاط المسطر من قبل مسير المؤسسة المقيد في التعليمات

الواردة في المذكرة الوزارية السابقة الذكر ويصبح مشروع الميزانية جاهزا طبقا للمرسوم رقم 89/198

المؤرخ في 89/11/07 الذي يحدد شروط توزيع الإيرادات ونفقات بعنوان الميزانية المؤسسة العمومية ذات

الطابع الإداري مرفقة بالوثائق اللازمة المذكورة سابقا.

هذه الوثائق تؤشر من قبل الأمر بالصرف وترسل مع مشروع الميزانية إلى مديرية التكوين الولائية والتي

بدورها ترسلها إلى وزارة التكوين والتعليم المهنيين والتي تجتمع وتناقش على مستواها ثم يتم حوصلة لجميع نفقات

المراكز ككل وترسل إلى وزارة المالية لأجل إعداد قانون المالية.

- تنظم وزارة المالية ابتداء 05/02/ن-1 جلسات تحكيم وذلك وفق لبرنامج محددة (الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية ، 2019) ، ثم تبدأ المناقشة بين ممثلي الوزارات وممثلي المديرية العامة للميزانية بما يسمى جلسات التحكيم

حول المخصصات المطلوبة للسنة المالية المقبلة، و من ثم يتم التوصل إلى أرقام متفق عليها على ضوء الاحتياجات

السائدة و الموارد المالية المتاحة، بعد الانتهاء من مرحلة مناقشة مشاريع الميزانيات المقدمة من الوزارات و الدوائر

الحكومية يتم التوصل إلى صورة إجمالية واضحة لحجم الإيرادات و النفقات المقدرة للسنة المالية المقبلة و مقدار

العجز المقدر لتجسد العملية في نهاية هذه المرحلة بإعداد وزير المالية مشروع قانون المالية ، وبعد إعداد مشروع

قانون المالية يصبح محلا للفحص من طرف مجلس الحكومة ثم يعرض على مجلس الوزراء ليصير برنامج

للحكومة ثم يحال على البرلمان للتبني ويقدم لمجلس الأمة للتصويت ليصبح قانون مالية وينشر في الجريدة الرسمية

كقانون مالية ونجد في الملحق(01) توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2019 حسب كل دائرة وزارية

. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 2018)

ثالثا: المصادقة على مشروع ميزانية التسيير لمراكز التكوين المهني والتمهين:

بعد المصادقة على قانون المالية، تأتي مرحلة المصادقة على الميزانية وفي هذه المرحلة تحدد إيرادات ونفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إجمالاً عن طريق قرار وزاري مشترك بين وزير المالية ووزير التكوين

والتعليم المهنيين يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات كما هو مرفق في الملحق (02)، عند استلام القرار الوزاري

المشترك يقوم مدير مركز التكوين المهني والتمهين بإعداد مشروع ميزانية مفصلة حسب المواد طبقاً لمدونة الميزانية ويتم عرضها لمجلس التوجيه لتبنيها وتجسيد الموافقة عن طريق محضر مجلس التوجيه طبقاً للمادة 21 من المرسوم التنفيذي 140/14 يرسل الملف في ستة نسخ إلى المراقب المالي طبقاً للمادة الرابعة من المرسوم رقم 89/198 المؤرخ في 89/11/07 للمراجعة والتحقق والمراقبة المكون من:

1- مشروع ميزانية التسيير لمركز التكوين المهني.

2- القرار الوزاري المشترك بين وزير المالية ووزير التكوين والتعليم المهنيين الذي يتضمن توزيع الإيرادات والنفقات وتعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للسنة المالية الحالية.

3- محضر مجلس التوجيه للمركز والذي يرأسه المدير الولائي المكلف بالتكوين المهني أو ممثلاً له ويتكون من الأعضاء الآتي ذكرهم:

-المدير الولائي المكلف بالتربية أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالشباب والرياضة أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالتشغيل أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالنشاط الاجتماعي أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالثقافة أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالبيئة أو ممثله.

-المدير الولائي المكلف بالمصالح الفلاحية أو ممثله.

- ممثل عن رئيس المجلس الشعبي البلدي لمكان إنشاء المركز.

-ممثل عن الغرفة الولائية المكلفة بالحرف والصناعات التقليدية.

-ممثلان إلى أربعة ممثلين عن القطاعات الاقتصادية المستخدمة.

-ممثل منتخب عن أساتذة المركز.

-ممثل منتخب عن مستخدمي الإدارة.

3- مدونة الميزانية للسنة المالية الحالية.

يقوم المراقب المالي بمراجعة قرارات إنشاء مجلس الإدارة و الفحص والتدقيق والتأكد من مطابقة مشروع الميزانية مع المدونة وكذا تطابقها مع الأرصدة وفقا للقرار الوزاري المشترك، وان الحسابات سليمة. يحرر الأمر بالصرف طلب المصادقة على مشروع الميزانية المرفق ويتم إمضائه من طرف الأمر بالصرف والمراقب المالي. كما هو موضح في الملحق (03) ويقترح على الوالي المصادقة على الميزانية. ترسل الميزانية مع الملف كاملا إلى الوالي للإمضاء عليها طبقا للمادة الثالثة من القرار الوزاري المشترك بين وزارة

المالية و وزارة التكوين والتعليم المهنيين، وبعد الإمضاء عليها من طرف الوالي تصبح الميزانية قابلة للتنفيذ.

المطلب الثاني : عرض مدونة الميزانية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين

يعتمد مركز التكوين المهني والتمهين في تسيير نشاطه على ميزانية سنوية ترخصها لها وزارة المالية ووزارة التكوين والتعليم المهنيين وتضم جانبين هما النفقات والإيرادات.

أولا : نفقات المستخدمين (مدونة مراكز التكوين المهني ، 2019)

تضم ثمانية (08) أبواب وكل باب يضم مواد تحدد فيها النفقات بدقة وهذه الأبواب هي:

- الباب الأول: الراتب الرئيسي للنشاط: ويشمل في المادة (1) رواتب الموظفين المرسمين والمتربصين ، أما المادة (2) فتتمثل في الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا.
- الباب الثاني: التعويضات والمنح المختلفة : تحتوي على أربعة وثلاثون مادة والتي تتمثل في التعويضات الخاصة بعلاوة المر دودية و تعويض الخدمات الإدارية المشتركة و تعويض الخدمات التقنية المشتركة ، بالإضافة إلى تعويض عن التدريس والتكوين باعتبارها مهام ثانوية وتعويض الضرر و التعويض الجزافي عن الخدمة و تعويض عن العمل التناوبي الشهري بالإضافة إلى علاوة الطابع المحلي خاص بالمقاطعة وعلاوة تحسين الأداء البيداغوجي الخاصة بسلك الأساتذة و علاوة تحسين الأداء في التسيير الخاصة بمستخدمي المصالح الاقتصادية وعلاوة منطقة الاوراس بالإضافة إلى تعويض نوعي عن المنصب وعلاوة السكن ومنحة أول تنصيب وتعويض التوثيق البيداغوجي وتعويض لإتقان الخدمات وتحسينها لصالح أعوان الصحة الموضوعين في حالة خدمة بمؤسسات التكوين المهني و تعويض التأهيل وتعويض عن المسؤولية الشخصية لفائدة الأعوان المحاسبين والوكلاء بالإضافة إلى منحة جزافية تعويضية لفائدة بعض الموظفين والأعوان العموميين ، و تعويض المصالح التقنية و تعويض الخبرة البيداغوجية و علاوة تحسين الأداء ، و تعويض الإلزام الشبه طبي و تعويض دعم النشاطات شبه

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

الطبية و تعويض التقنية ، و تعويض الحملات الفلاحية و تعويض الخطر ، و علاوة تحسين الخدمات الطبية و تعويض الدعم المدرسي و المعالجة البيداغوجية بالإضافة إلى تعويض دعم نشاطات الإدارة ، و تعويض خطر العدوى و تعويض دعم نشاطات الصحة.

-الباب الثالث: المستخدمون المتعاقدون ، رواتب ، منح ذات طابع عائلي و اشتراكات في الضمان الاجتماعي : ويضم هذا الباب احد عشر (11) مادة و تتمثل في أجور العمال المتعاقدين العاملين بالتوقيت الكامل و علاوة المر دودية و تعويض نشاطات الإدارة و تعويض الضرر و التعويض الجزافي عن الخدمة و تعويض المنطقة بالإضافة إلى تعويض الخطر و الإلزام ، و منحة جزافية تعويضية لفائدة بعض الموظفين والأعوان العموميين و المنح العائلية و علاوة عن الأجر الوحيد و الضمان الاجتماعي 25%

- الباب الرابع: المنح : ويحوي هذا الباب على ثلاث (03) مواد ، و تتمثل في منح مقدمة للمتربصين و بدورها تحتوي على ثلاث فقرات ، فالفقرة الأولى خاصة بالمنحة الشهرية للمتربصين أما الفقرة الثانية خاصة بمنحة شهرية للتجهيز، و الفقرة الثالثة فتتمثل في منحة الداخليين و النصف الداخليين ، أما المادة الثانية فتتمثل في منحة مقدمة للمتربصين الأجانب ، و المادة الثالثة في متمثلة في منحة أول تنصيب للمتربصين الأجانب.

- الباب الخامس: شبه الرواتب المقدمة للمتمهين: و تحوي على مادة وحيدة والتي بدورها تحتوي على فقرتين ، الفقرة الأولى شبه الرواتب المقدمة للمتمهين باعتبار مؤسسات القطاع مؤسسات تكوينية ، أما الفقرة الثانية فتتمثل في شبه الرواتب المقدمة للمتمهين باعتبار مؤسسات التكوين مؤسسات مستخدمة.

-الباب السادس: التكاليف الاجتماعية : يحتوي هذا الباب على خمس مواد و المتمثلة في ما يلي : المنح العائلية و الضمان الاجتماعي % 25 والذي بدوره يحتوي على ثلاث فقرات ، فالفقرة الأولى خاصة بالنظام العام. % 23.75 و الفقرة الثانية خاصة بضمن البطالة 1% و الفقرة الثالثة خاصة بالتقاعد المسبق % 0.25 ، بالإضافة إلى الضمان الاجتماعي للمتربصين و المتمهين ، الذي بدوره يقسم إلى فقرتين ، الفقرة الأولى خاصة بالمتربصين % 1 أما الفقرة الثانية خاصة بالمتمهين 2%

الباب السابع: معاش الخدمة والأضرار الجسدية : ويحوي على مادتين الأولى معاش الخدمة، أما الثانية فتتمثل في معاش الأضرار الجسدية.

-الباب الثامن: مساهمة في الخدمات الاجتماعية % 3 : بدورها تحتوي على ثلاث مواد ، فالمادة الأولى خاصة بالمساهمة في صندوق الخدمات الاجتماعية % 2 ، أما المادة الثانية خاصة بالمساهمة لصالح ترقية السكن الاجتماعي % 0.5 و المادة الثالثة خاصة بالمساهمة لتمويل نظام التقاعد % 0.5 .

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

ثانيا : نفقات تسيير المصالح (مدونة مراكز التكوين المهني ، 2019)

-الباب الأول: تسديد النفقات : تضم ثمانية (08) مواد والمتمثلة في ما يلي : نفقات المهام والتنقلات و نفقات الاستقبال ، نفقات كراء الحافلات للتربص التطبيقي و النفقات القضائية ، نفقات الخبرة ، المحامين ، المحضرين القضائيين ، الموثقين ، نفقات المراقبة الطبية

- الباب الثاني : الأدوات والأثاث يحتوي هذا الباب على ستة (06) مواد تتمثل في ما يلي : اقتناء وصيانة الأدوات والأثاث المكتبي ، اقتناء و صيانة أجهزة الإعلام الآلي وشراء البرمجيات ، تجديد وصيانة عتاد وأثاث الداخلية والمطعم ، تجديد وصيانة العتاد التقني والبيداغوجي ، تجديد وصيانة عتاد الأمن ومحاربة الحرائق ، تجديد ، تركيب وصيانة أجهزة الهاتف.

- الباب الثالث : اللوازم يحتوي هذا الباب على ستة (06) مواد متمثلة في ما يلي : الأوراق واللوازم المكتبية ومستهلكات الإعلام الآلي ، بياضة أفرشة و أعطية لفائدة المؤسسات ذات الداخليات ، مواد الصيانة والتنظيف ، نفقات الطبع وإعداد المطبوعات المختلفة الخاصة بالمؤسسة ، المواد الصيدلانية و المعدات الطبية الصغيرة ، شراء الأعلام والرايات.

- الباب الرابع : الألبسة يحتوي هذا الباب على مادتين تتمثل في ما يلي : ألبسة أعوان الاستقبال والسائقين ، مآزر العمل لمستخدمي المصالح والمطبخ.

- الباب الخامس : النشاطات الثقافية والرياضية تحتوي على مادة وحيدة تتمثل في النشاطات الثقافية والرياضية لفائدة المتربصين.

- الباب السادس : نفقات التكوين تحتوي على مادتين هما : نفقات التكوين ما قبل الترقية و التكوين التحضيري أثناء فترة التربص. والمادة الثانية نفقات الامتحانات و مسابقات التوظيف.

- الباب السابع: التكاليف الملحقة يحتوي هذا الباب على سبعة (07) مواد تتمثل في ما يلي : الماء ، الغز ، الكهرباء والوقود و نفقات البريد والمواصلات و نفقات كراء آلات حساب البريد والإعفاء من التخليص و مصاريف المساهمة في التسيير المتعلق بإدارة المناطق الصناعية و النشر والإشهار و تأمين المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي و التوثيق و شراء الكتب المتخصصة.

- الباب الثامن حاضرة السيارات يحتوي هذا الباب على سبعة (07) مواد تتمثل في ما يلي : اقتناء وتجديد حاضرة السيارات و شراء الوقود والزيوت بالإضافة إلى شراء العجلات و الصيانة ، إصلاح و شراء قطع الغيار المختلفة و تأمين السيارات و نفقات الترقيم والمراقبة التقنية و شراء قسيمة السيارات

- الباب التاسع : مواد التدريب يحتوي هذا الباب على مادة واحدة تتمثل في : اقتناء مواد التدريب ، الوقود والزيوت لورشات التدريب

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

- الباب العاشر : التغذية يحتوي هذا الباب على مادتين : تغذية المتربصين الداخليين و نصف الداخليين بالإضافة إلى وجبات مقدمة للمستخدمين.

- الباب الحادي عشر : ألبسة المتربصين يحتوي هذا الباب على مادة وحيدة وتتمثل في : اقتناء ملابس العمل ، أدوات و وسائل الوقاية و الأمن المخصصة للمتربصين .

- الباب الثاني عشر: صيانة التجهيزات البيداغوجية يحتوي هذا الباب على مادة وحيدة وتتمثل في : صيانة التجهيزات البيداغوجية.

- الباب الثالث عشر : أشغال الصيانة يحتوي هذا الباب على ثلاث (03) مواد تتمثل في :صيانة وإصلاح المباني ذات الاستعمال الإداري والبيداغوجي وتهيئة الاستعمال الإداري والبيداغوجي و صيانة المساحات الخضراء .

ثالثاً:مصادر تمويل نفقات المؤسسة (مدونة مراكز التكوين المهني ، 2019)

تعتمد المؤسسة في تمويلها على اثني عشر (12) مصدرا بناء على مدونة ميزانية مراكز التكوين المهني والتمهين هذه المصادر هي :

1- إعانة الدولة : تعتبر الدولة أكبر مساهم في تمويل نفقات مراكز التكوين المهني والتمهين.

2- مساهمة المجموعات المحلية.

2- هبات و تركات.

3- الإيرادات المحتملة الواردة من الصندوق الوطني لتطوير التمهين والتكوين المتواصل.

4- إيرادات صادرة عن تسيير المطعم:

فقرة : 1 داخليين.

فقرة : 2 نصف داخليين.

5- إيرادات صادرة عن التوثيق التقني والبيداغوجي.

6- إيرادات صادرة عن الدروس المسائية.

7- إيرادات صادرة عن نشاطات التكوين بالبطاقة.

8- إيرادات صادرة عن الامتحانات والمسابقات.

9- إيرادات أخرى.

10- إيرادات ناتجة عن الأشغال والنشاطات التي تقوم بها المؤسسة زيادتا على مهامها الرئيسية.

11- باقي الاعتمادات لسنوات مالية سابقة.

المطلب الثالث: عمليات التسيير المالي والمادي في المؤسسة التكوينية

إن التسيير المالي للمؤسسات التكوينية يقتضي حتما الإنفاق وهذا الأخير يستدعي وجود أموال بالمؤسسة لتغطية هذه الأموال تحصل عليها المؤسسة عن طريق الإيرادات، وتجسيد ذلك يعتبر من العمليات المالية لتنفيذ الميزانية حيث يشمل تنفيذ الميزانية على تحقيق الإيرادات والنفقات المتوقعة والمرخصة فيها وكذا عمليات الخزينة، وكل هذه العمليات المالية لا يمكن تصورها وتحقيقها إلا في إطار منظم وطبقا للقواعد العامة للمحاسبة العمومية التي حددها القانون 21/90 المؤرخ في 15/08/1990.

أولا: التسيير المالي للمؤسسات التكوينية:

ويتجلى التسيير المالي للمؤسسات التكوينية في عملية تحصيل الإيرادات وعملية تنفيذ النفقات.

1- عملية تحصيل الإيرادات:

تعتبر عملية تحصيل الإيرادات للعنوان الأول من الميزانية، من الناحية المحاسبية والمالية، إلزامية حتى يتمكن الأمر بالصرف من صرف النفقات، ملتزما في ذلك بمبادئ الميزانية وأحكام المحاسبة العمومية، وخاصة أن تكون الإيرادات المحققة مساوية أو أكبر من مبالغ النفقات التي يراد صرفها، يكلف بها الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، بحيث نلاحظ أن ميزانية المركز، تعتبر إعانة الدولة من أهم إيراداته، تحصل على شكل أقساط على أربع أو خمس فترات وخاصة إذا كانت هناك ميزانية إضافية، وهذا لأنه تابع للقطاع العمومي ممول من الميزانية العامة للدولة ذو طابع خدماتي تكويني تضطر الدولة فيه إلى منح مثل هذه الإعانات المالية 96% وذلك بدون أن تحصل على مقابل، أي أنها لا تلزمه برد هذه المساهمات لا نقديا ولا عينييا، لأن المركز يقوم بتقديم خدمة عامة أو منفعة عامة مجانية للصالح العام، أما فيما يخص تحصيل الإيرادات الأخرى، فهي بنسب قليلة ومتفاوتة نظرا لان ميزانية المركز تعتمد على إعانة الدولة بالدرجة الأولى، غير أن الأمر يلزم بتحصيلها لأنها أموال الدولة ومستحقة التحصيل.

فتحصيل الإيرادات يمر بمرحلتين هما:

1-1 المرحلة الإدارية:

و يقوم بها الأمر بالصرف و هي تشمل إثبات الإيرادات و تصفيتهما و الأمر بتحصيلها من جهة و الإلزام بالنفقة و تصفيتهما و الأمر بدفعها من جهة أخرى.

أ- إثبات الإيراد: هذه العملية تبدأ بمجرد المصادقة على الميزانية و وضعها حيز التنفيذ في الوقت الذي ينشأ في الإيراد، يقوم الأمر بالصرف بإثباته، وذلك بإعداد سند تحصيل في ثلاثة نسخ مبينا:

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

- مبلغ الإيراد المثبت تحصيله،
 - تقييده حسب طبيعته في العنوان و الباب اللازمين لذلك،
 - يرفقه بوثائق الإثبات ومصدر تحصيله ،
 - يتم تسجيل هذا السند في سجل المخصص للإيرادات على مستوى الأمر بالصرف.
- ب- الأمر بالتحصيل: يبعث الأمر بالصرف بسند التحصيل بعد توقيعه من طرفه ،إلى المحاسب العمومي المنصب على مستوى المركز، للتكفل والتحصيل للإيراد، بحيث يأمره بتحصيل الإيراد وتقيده حسب ما جاء في السند.

2-1- المرحلة المحاسبية:

يختص بها المحاسب العمومي، بحيث يشرع المحاسب العمومي (العون المحاسب) بمراقبة سندات التحصيل النسخة الأصلية، و التحقق من صحتها وكذا مراقبة الإمضاء و التأكد من التقيد والمبلغ بالأرقام و الحروف ثم يقوم بإعلام الأمر بالصرف بإتمام عملية التحصيل وذلك بإعادة النسخة الثانية مؤشر عليها من طرف المحاسب ويحتفظ بالسند الأصلي، وفي نهاية كل شهر تجمع كل السندات في جداول إرسال وتحدد فيه :

- طبيعة وتقييد الإيرادات
 - المبالغ السابقة المحصلة
 - المبالغ المحصلة شهريا
 - حوصلة المبالغ المحصلة
 - أرقام وتواريخ كل من السندات وجداول الإرسال
 - تحمل ختم التكفل بالإيراد وتاريخ تحصيله
- وضعية الإيرادات: يقوم الأمر بالصرف بإعداد وضعية شهرية خاصة بتحصيل الإيرادات، مع العلم أن هناك بعض سندات التحصيل لا يمكنها أن تحصل في الوقت المحدد، فتبقى في وضعية مؤقتة إلى حين تحصيلها من طرف المحاسب لعمومي (العون المحاسب) أو تلغى نهائيا بطرق قانونية.

2- عملية تنفيذ النفقات:

تعرف نفقات ميزانية المركز بالعنوان الثاني للميزانية ، ويرتبط تنفيذها بتوفير الإعتمادات وبتحصيل الإيرادات، تتكون من فرع أول نفقات تسييرا لمستخدمين وفرع ثاني نفقات تسيير المصالح، بحيث أن نفقات المستخدمين التي تتكون من كتلة الأجور ورواتب مختلف لتعويضات والتكاليف الاجتماعية، تستحوذ على النسبة

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

الكبيرة من حجم الإعتمادات المخصصة للنفقات في الفرع الأول، وبالتالي حجم الإعتمادات ككل، أما فيما يخص نفقات التسيير للمصالح فإن الإعتمادات المخصصة للتكاليف الملحقة تستحوذ على حصة الأسد، وتتم عملية تنفيذ النفقات عبر المراحل التالية:

1-2 مراحل تنفيذ نفقات المستخدمين:

ويتم تنفيذ النفقة عن طريق أربعة مراحل وهي: الالتزام، التصفية والأمر بالصرف وهذه المراحل الثلاثة من مسؤولية مدير المؤسسة بصفته الأمر بالصرف، أما المرحلة الرابعة فهي التسديد أو الدفع من مهام المحاسب العمومي (العون المحاسب)

2-1-1- المرحلة الإدارية: وهي المرحلة المخصصة للأمر بالصرف بحيث يباشر فيها : الالتزام بالنفقة – التصفية- إصدار حوالة الدفع.

أ- الالتزام: تعتبر نفقات المستخدمين الدائمين من أجور وملحقات الأجور ومختلف التعويضات والتكاليف الاجتماعية، التزام دائم يقوم به الأمر بالصرف باعتبارها نفقات إجبارية.

- يلتزم بإعداد مصفوفات الأجور وملحقاتها: يتم إعداد مصفوفة الأجور وملحقاتها (السنوية أو التكميلية) وبطاقات الالتزام في مصلحة المقتصدية بالاعتماد على الملفات الإدارية للمستخدمين يلتزم فيها الأمر بالصرف بعد توقيعها بشرعية النفقات وترسل إلى المراقب المالي من أجل التأشير عليها .
- مراقب النفقات من طرف المراقب المالي: تراقب مصفوفة الأجور وملحقاتها (السنوية أو التكميلية) وبطاقات الالتزام من طرف المراقب المالي للتحقق من قانونية النفقات حسب ما تمليه أحكام المحاسبة العمومية:

- الوضعية الإدارية للمستخدمين إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المنتهية،
- الملفات الإدارية للمستخدمين الجدد.
- توفير الإعتمادات.
- مبالغ العمليات الملتزم بها.
- الأرصدة (السابقة والجديدة).
- تقيد النفقات.
- مشروعية وقانونية النفقات.
- توقيع وختم الأمر بالصرف.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

ب- **التصفية:**(إصدار حوالة الدفع): بعد المراقبة المالية و التأشيرة على الوثائق اللازمة تقوم مصلحة المقتصدية بتحرير حوالة الدفع فرع I في 4 نسخ و توقيعها من طرف الأمر بالصرف ، يأمر فيها المحاسب العمومي بدفع نفقات المستخدمين من الحساب الجاري البريدي للمركز، وترفق الحوالة بوثائق إثبات النفقة موقعة ومؤشرة.

2-1-2- المرحلة المحاسبية : المرحلة المحاسبية من اختصاص العون المحاسب كمرحلة أخيرة ، بحيث يقوم بعملية الدفع لصالح المستخدمين و يتم ذلك بعد إجراء المراقبة من جديد على الوثائق التي بحوزته من حيث:

- قانونية النفقات
- الاعتمادات المتاحة
- مبالغ النفقات
- التقيد
- تأشيرة المراقب المالي على الوثائق المحاسبية
- توقيع الأمر بالصرف.

- دفع النفقات:

بعد إتمام عملية المراقبة من طرف المحاسب العمومي (العون المحاسب)، يشرع هذا الأخير بالدفع عن طريق جداول أو بيان تفصيلي بأسماء مستخدمي المركز من الأجور والرواتب و توضع في حساباتهم الجارية، ويحتفظ بالحوالات الدفع الأصلية (البيضاء) ويدفع بالنسخة الزرقاء إلى الأمر بالصرف مؤشر عليها من طرف المحاسب، كوثيقة رسمية و دليل كافي على دفع النفقة وانتهاء التسوية تحمل، تاريخ عملية الدفع، المبلغ المدفوع. و في حالة عدم التسوية أو الدفع ، تعاد الحوالة بنسخها الأربعة للأمر بالصرف ، ترفق ببيان تحدد فيه أسباب الرفض المؤقت أو النهائي .

2-2- مراحل تنفيذ نفقات تسيير المصالح:

هي الإجراءات الذي يتم به إبراء الدين العمومي للمؤسسة وذلك باستعمال الاعتماد المالي المرخص به أي تسديد دين المؤسسة تجاه المدين مقابل تأدية خدمة أو تسليم مواد للمؤسسة.

2-2-1- المرحلة الإدارية:

ويتم عن طريق مرحلتين هما:

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

أ- **التصفية:** نصت المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية على ما يلي: (تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية بتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية).

ومنه فان مفهوم التصفية هو التحقق من القيمة المالية للنفقة المتعهد بها حيث أن مبلغ النفقة يكون في البداية تقديريا من خلال مرحلة الالتزام فلا يمكن تثمين الخدمات و السلع إلا بعد الاستلام و المعاينة، فنتمكن من التصفية عن طريق عمليتين هما:

-ملاحظة ومعاينة السلع والخدمات المنجزة.

-تحديد المبلغ الحقيقي بكل دقة، ومن خلال هاتين العمليتين نتحقق من الأداء الفعلي للنفقة.

ب - الالتزام ومراقبة النفقات من قبل المراقب المالي:

- **الالتزام:** وهذا عن طريق إعداد بطاقة الالتزام، وهي عبارة عن وثيقة محاسبية مبين فيها الفرع، و الباب و المادة بالإضافة إلى مبلغ الاعتماد، يتم إعدادها في مصلحة المقتصدية، تمضى من طرف الأمر بالصرف ثم ترسل إلى المراقبة المالية من اجل التأشير عليها و لا يؤشر الالتزام إلا إذا كان برفقة الطلبية أو الفاتورة لبعض النفقات، مع مراعاة رصيد الاعتماد و مبلغ العملية، و الرصيد الجديد.

- **مراقب النفقات من طرف المراقب المالي:** تراقب بطاقات الالتزام برفقة الطلبية أو الفاتورة من طرف المراقب المالي للتحقق من قانونية النفقات حسب ما تمليه أحكام المحاسبة العمومية:

- مراجعة ومراقبة الطلبية أو الفاتورة
- توفير الاعتماد ،
- مبالغ العمليات الملتمزم بها،
- الأرصدة (السابقة والجديدة)،
- طبيعة وتقيد النفقات،
- مشروعية وقانونية النفقات،
- توقيع وختم الأمر بالصرف،

ج- **إصدار حوالة الدفع :** بعد المراقبة المالية و التأشير على الوثائق اللازمة تقوم مصلحة المقتصدية

بتحرير حوالة الدفع فرع I في 4 نسخ و توقيعها من طرف الأمر بالصرف ، يأمر فيها المحاسب العمومي بدفع النفقة المعنية، وترفق الحوالة بوثائق إثبات النفقة موقعة ومؤشرة مثل الفاتورة وستند الطلب ممضى من قبل الأمر بالصرف ومؤشر من قبل المراقب المالي.

2-2-2- المرحلة المحاسبية: المرحلة المحاسبية من اختصاص العون المحاسب كمرحلة أخيرة ،بحيث يقوم بعملية الدفع لصالح المورد صاحب النفقة و يتم ذلك بعد إجراء المراقبة من جديد على الوثائق التي بحوزته من حيث:

- قانونية النفقات
- الاعتمادات المتاحة
- مبالغ النفقات
- التقيد
- تأشير المراقب المالي على الوثائق المحاسبية
- توقيع الأمر بالصرف

ثانيا: التسيير المادي للمؤسسات التكوينية:

تتمحور عملية التسيير المادي بالمؤسسات التكوينية في تسيير العتاد و المخزونات ومراقبة حركة المواد المستهلكة و حركة المواد الغير المستهلكة في حالة الخروج النهائي لها، و كذلك عملية الجرد الدوري للمواد والعتاد، وهذا وفق أدوات تسيير معينة حددتها المفتشية العامة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين في جوان 2013.

1- استقبال و خروج المواد:

1-1- استقبال المواد:

تستقبل المواد في المخزن وفقا لتطابق بيان الإستلام و سند الطلب و المواد نوعان :

أ- إستقبال المواد الغير مستهلكة :

هي المواد التي لا تستهلك بالاستعمال الأولي و تتعدى قيمة شرائها الوحدوية مبلغا محدد ب : 300 دج و هذا وفقا للقرار رقم : 63 المؤرخ في 1992/02/01 يحدد مبلغ قيمة الشراء الوحدوية للأشياء و تفتح لها ملفات تحويلات شخصية الغير القابلة للاستهلاك بالاستعمال الأولي و لا للجرد ، و تسجل وفقا للتخصيص المبين أدناه :

التخصيص A: العتاد و الأثاث التقني و المدرسي (آلة حاسبة، آلة راقنة، طاولة مدرسية)

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

التخصيص B : عتاد الإنارة و التسخين ... إلخ .

التخصيص C : تجهيزات و أدوات عمل كبيرة (مخرطة ، ثاقب ، منجر آلي ...)

التخصيص D : عتاد العربات(سيارات ، جرار ، شاحنة)

التخصيص E : عتاد الإيواء (خزانة فردية ، بطانية ، طاولة خاصة بالإيواء)

التخصيص F : عتاد المطبخ و المطعم (فرن ، غرفة التبريد، ثلاجة ...)

التخصيص G : أدوات عمل صغيرة شخصية للمتربصين و الأسانذة بما فيها أدوات العربات التجهيزات

(مسمار ثاقب ، صفيحة قاطعة ، مفتاح ، رافعة ، مفك البراغي ، مثقاب ...)

التخصيص H : عتاد التمريض و العلاج (ميزان ، نقالة ، مقياس الطول سماعة الطبيب)

التخصيص I : ألبسة العمل المهني و المطعم و المطبخ (مئزر ، حذاء أمني ، بدلة عمل)

التخصيص J : المنتوجات الصادرة عن نشاطات المؤسسة و المخصصة للبيع.

التخصيص K : كل الأشياء الغير مستهلكة بالاستهلاك الأولي و التي لا تتجاوز مبلغها 300.00 دج

(الصحن، شوكة الأكل، قفاز، منشفة ، ...)

ب- إستقبال المواد المستهلكة :

هي المواد التي تستهلك بالاستعمال الأولي مهما كانت قيمة شرائها و تسجل وفقا للتخصيص المبين أدناه :

التخصيص 1 : مواد العمل و مواد التدريس أو التكوين (الإسمنت ، الخشب، مسمار ...)

التخصيص 2 : مواد الصيانة و التنظيف (صابون ، قريزيل ...)

التخصيص 3 : العجلات و المحروقات و الزيوت .

التخصيص 4 : فضلات و مهملات المواد الصادرة من الورشات .

التخصيص 5 : المواد الصيدلانية .

التخصيص 6 : لوازم المكتب

1-2- خروج المواد: يتم إخراج المواد حسب طبيعتها وهي نوعان:

أ- إخراج المواد الغير مستهلكة: وهذا عن طريق المراحل التالية:

- 1- يتم الإخراج بمحضر (إتلاف , ضياع, سرقة..... أو محضر البيع بالمزاد العلني)
- 2- تسجيل العملية على مستوي الكشف اليومي للمخرجات
- 3- تسجيل عملية الإخراج على مستوى بطاقة المخزن-
- 4- تسجيل العملية كإخراج على مستوى البطاقة المركزية الموجودة لدى محاسب المواد- (بطاقة المواد الغير مستهلكة)
- 5- تسجيل عملية الإخراج على مستوي السجل العام للمدخلات و سجل الجرد برقم المحضر-
- 6- حفظ المحضر في مكان آمن.

ب-إخراج المواد الغير مستهلكة: وهذا عن طريق المراحل التالية:

- 1- يتم الإخراج بوصل إخراج و تتم فيه مراقبة رقم الوصل و تسلسله و الإمضاء و الختم و التاريخ.
- 2- تسجيل العملية للكشف اليومي للمخرجات و يمضى يوميا من طرف المر بالصرف
- 3- إخراج المواد من البطاقات عند أمين المخزن
- 4- إخراج المواد من البطاقة المركزية للمواد المستهلكة عند محاسب المواد.

ج- تخصيص العتاد للأستاذة و العمال : وهذا عن طريق المراحل التالية:

- 1- يتم تقديم العتاد للأستاذة بوصل تخصيص.
- 2- تسجيل العملية في بطاقة التخصيص عند كل من محاسب المواد و بطاقة التخصيص الموجودة لدى الأستاذ أو العون المعني
- 3- تسجيل العملية لدى أمين المخزن في بطاقة مواد المخزون الغير مستهلكة

ملاحظة:

- محاسب المواد لا يتدخل في الحركة الداخلية للعتاد و لا يسجلها
- محاسب المواد يسجل الحركة الخارجية للعتاد فقط و إخراج المواد المستهلكة

2- أدوات التسيير: (المنشئية العامة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين ، 2013)

2-1- السجلات:

– **السجل العام للمدخلات RGE** : تسجل فيه حسب التاريخ كل المدخولات من المواد والمنتجات مستهلكة وغير مستهلكة.

– **سجل الجرد RI**: تسجل فيه كل السلع المواد والأثاث باستثناء الأدوات المستهلكة.

– **سجل العقارات RBI** : تقيّد فيه مواصفات وتقديرات عقارات المؤسسة.

– **منتجات التكوين الإنتاجي RFP**: تسجل فيه حسب التاريخ كل المواد المنتجة على مستوى المؤسسة .

– **سجل الخدمات المقدمة RSR**: تسجل فيه كل الخدمات المتعلقة بالمنتجات الغير قابلة للتخزين

2-2- البطاقات:

أ- **البطاقات المركزية**: هي صورة مطابقة لبطاقات المخزن تقريبا ماعدا تسجيل قيمة الشراء، البطاقات المركزية الغير مستهلكة لا يسجل فيها إلا الخروج النهائي ، ترتب و تنظم في درجين أفقيين على مستويين مستهلكة و غير مستهلكة في خزانة بمفتاح .

ب- **بطاقات الجرد** : توضع في كل مكان يوجد به عتاد و بطريقة سهلة للمراقبة مثلا بجانب مكتب الأستاذ أو خلف باب المكتب .

2-3-الكشوفات:

- **الكشف اليومي للمدخلات**: وثيقة تسجل فيها كل المواد التي تدخل للمخزن يوميا وتمضى من قبل الأمر بالصرف يوميا، وترفق معها الوثائق الثبوتية لذلك مثل الفاتورة أو وصل تسليم.

- **الكشف اليومي للمخرجات** : وثيقة تسجل فيها كل المواد التي تخرج من مخزن يوميا وتمضى من قبل الأمر بالصرف يوميا، وترفق معها الوثائق الثبوتية لذلك مثل وصل تخصيص ، سند خروج.

2-3- المحاضر بشتى أنواعها:

تكون هذه المحاضر مصحوبة بالوثائق التبريرية ، و توضع مع الكشوفات وتتمثل هذه المحاضر في :

- محضر بيع .

- محضر تحويل .

- محضر إصلاح .

- محضر سرقة أو ضياع .

- محضر تنازل .

- محضر إتلاف .

- محضر تركيب نهائي .

5-2- الملفات:

أ-ملفات الموردين : يتكون الملف من:

(تعريف المورد – السجل التجاري للمورد، رقم التعريف الجبائي، رقم الضمان الاجتماعي للعمال الغير أجراء – المراسلات- متفرقات) و يحفظ و يرتب في ملف على ويحتفظ به عند محاسب المواد .

ب-ملفات التجهيزات البيداغوجية : بها كل محاضر الاستلام للعتاد التقني و البيداغوجي المحول من طرف الإدارة المركزية أو المديرية الولائية ، أو من طريق هبات ووصايا و تحفظ و ترتب في ملف على المستوى الثالث في خزانة بمفتاح .

ثالثا: العمليات الختامية للسنة المالية:

في نهاية السنة المالية يقوم الأمر بالصرف (المدير) والمحاسب العمومي بغلق جميع الحسابات والسجلات المحاسبية والمصادقة عليها وبعدها يتم إنجاز الوثائق التالية:

1- **الحساب الإداري والمالي :** بما أن المؤسسة التكوينية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية فإن الأمر بالصرف والمحاسب العمومي (العون المحاسب) ملزمين بتقدير حوصلة سنوية تلخص عملية تحصيل الإيرادات و صرف النفقات، وهذه الحوصلة تسمى بالحساب الإداري والمالي وهي وثيقة ينجزها المركز بعد الانتهاء من عملية تحصيل الإيرادات و صرف النفقات وبعد غلق السنة المالية، وتترجم هذه الوثيقة جميع العمليات المالية المتعلقة بالنفقات والإيرادات للسنة والتي تم تدوينها في السجلات المالية والمحاسبية للمركز، وتعد أربعة نسخ نسخة لإدارة المركز ونسخة للعون المحاسب (العون المحاسب لخزينة الولاية) ونسخة

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

لمديرية التكون والتعليم المهنيين، ونسخة لمجلس المحاسبة، ويجب أن ترسل نسخة مجلس المحاسبة قبل تاريخ 30 جوان من السنة المالية الموالية للسنة المعنية بالحساب الإداري والمالي.

2- الوثائق الملحقة:

1-2- **الوضعية المالية والمحاسبية:** هي وثيقة مالية شهرية تبين جميع الإيرادات والنفقات المنفذة، ويصادق

عليها الأمر بالصرف والعون المحاسب، وتتجز هذه الوثيقة في نهاية كل شهر وفي نهاية كل ثلاثي ونهاية السنة بتاريخ 12/31/ن، حيث ترسل نسخة لمديرية التكوين والتعليم المهني ونسخة للعون لمحاسب ونسخة تبقى في إدارة المركز على مستوى مصلحة المقتصدية.

2-2- **حالة الصندوق:** كشف شهري مفصل لجميع الإيرادات والنفقات حسب الأبواب والمواد وتتحصل من خلالها على الرصيد النهائي (الشهري والسوي) وترسل نسخة لمديرية التكوين والتعليم المهنيين ونسخة للعون المحاسب ونسخة تبقى بإدارة المركز على مستوى مصلحة المقتصدية.

2-4- **حصيلة تنفيذ الميزانية :** وتبين هذه الوثيقة كل ما تم إنفاقه والرصيد المتبقي لكل باب وكل مادة ونسبة تنفيذ نفقات الميزانية.

2-5- **وثيقة فائض إيرادات مساهمة الصندوق الوطني لتطوير التمهين والتكوين المتواصل:** وهي وثيقة تبين الفائض الناتج عن ما تبقى من الإيرادات المتعلقة بتسديد شبه رواتب المتمننين خلال السنة المالية، ويحدد الفائض لكي يتم استغلاله في السنة الموالية.

2-6- **أجرة شهر جانفي وفيفري للسنة الموالية ن+1:** هي وثيقة تبين الإعتمادات المالية التي تم إنفاقها على نفقات أجور المستخدمين المرسمين والمتعاقدين خلال شهري جانفي وفيفري.

المطلب الرابع: مدى استجابة المحاسبة العمومية في مؤسسات التكوين المهني والتمهين للمعايير الدولية للقطاع العام

إن تطبيق النظام المحاسبي العمومي في المؤسسات التكوينية قد أبان على عدة نقائص وقد ترتب على هذه النقائص إجراء إصلاحات تجعله متلائماً مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، ورغم وجود

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

استجابة نظام المحاسبة العمومية لهذه الإصلاحات إلا انه مازالت توجد هناك نقائص يمكن التخلص منها عن طريق إجراءات تدريجية للوصول إلى تبني الكامل للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

1- مجال التطابق بين المحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

- الحرص على متابعة الأملاك العمومية من خلال الجرد العام وفقا لما جاء به المنشور الوزاري رقم 143/97 المؤرخ في 1997/07/30 ، ويتولى المحاسب العمومي (عون المحاسب) تحت مسؤولية الأمر بالصرف بإنجاز ومسك سجل الجرد العام لكل ممتلكات المؤسسة .

- الحرص على متابعة المخزون من خلال عملية الجرد الدائم والتي نص عليها المنشور الوزاري رقم 97/143 المؤرخ في 1997/07/30 ، مع ضرورة اعتماد بطاقات المخزون والقيام برقابة المخازن من طرف الأمر بالصرف والمحاسب وانجاز محضر مراقبة دوري و في نهاية السنة المالية.

- اعتماد تسجيل الحقوق المستحقة الدفع للدولة في مرحلة إثبات الإيرادات أو التصفية لتكريس حق الدائن العمومي ، وذلك من خلال اعتماد السجلات المحاسبية مثل سجل الحقوق المثبتة الذي يسجل فيه جميع الحقوق المستحقة على المتربصين المستفيدين من النظام الداخلي والنصف الداخلي ، بالإضافة إلى السجل المفتوح لدى الخزينة والغير الذي يحتوي على جانبين ، الجانب الأيمن خاص بتسجيل الحقوق المثبتة أي ما يجب تحصيله والجانب الأيسر خاص بالتحصيل الفعلي للإيرادات والمسجلة في سجل الإيرادات ، وتجدر الإشارة إلى وجود صفحة في الحساب المالي (الختامي) تسجل فيها الحقوق المستحقة على الغير.

- اعتماد القيد المزدوج في التسجيلات المحاسبية مما يسهل عملية التأكد من صحة التقييد المحاسبي

- وجود تسهيلات من وزارة التكوين للتوفير الدائم لشبكة الانترنت من خلال الاتفاقية المبرمة مع وزارة البريد والمواصلات وكل ذلك من اجل الاعتماد على التكنولوجيا والبرمجيات وتسهيل عمليات الرقابة.

2 – نقائص النظام المحاسبي العمومي في المؤسسات التكوينية:

- اعتماد أساس القياس النقدي والذي رغم ايجابياته من خلال سهولة التطبيق إلا انه لا يوفر قدر كبير من الشفافية ولا يساعد على تحقيق الإفصاح الكامل عن التزامات وحقوق المؤسسة.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

- عدم تسجيل مخلفات النفقات الملتزم بها خلال السنة المالية وغير المدفوعة في نهاية السنة ، مما يؤدي إلى استهلاك الاعتمادات المالية للسنة القادمة من اجل تغطية نفقات ملتزم بها في السنة السابقة مما يؤدي إلى طلب اعتمادات إضافية .
- باعتبار أن ميزانية المؤسسة التكوينية هي ميزانية تسيير وليست ميزانية تجهيز ، فانه لا يتم التسجيل المحاسبي لهذه التجهيزات المقدمة من طرف الدولة ، ولا يطبق عليها الاهتلاك المحاسبي ولا التنازل .

2- الاقتراحات المقدمة لإنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

من اجل إنجاز تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يمكن متابعة مجموعة من الاقتراحات وهي:

- العمل على تطوير وإصلاح نظام المحاسبة العمومية لمواكبة التطورات المحاسبية الدولية ، وذلك من خلال تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المؤسسات العمومية للتوافق مع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
- العمل على تأهيل وتدريب العاملين في مجال المحاسبة العمومية لقبول تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ونظام المحاسبة على أساس الاستحقاق.
- العمل على التخفيف من مركزية السلطة في المؤسسات العمومية الجزائرية خاصة مع تطور وتشعب الأنشطة الحكومية.
- العمل على تطوير مهنة المراجعة على المؤسسات العمومية في الجزائر .
- العمل على إصدار قوانين من شأنها أن تهيأ بيئة مناسبة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
- سد الثغرات التي يعاني منها النظام الحالي للحد من الفساد المالي والإداري في القطاع العام.
- الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة المطبقة لمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
- تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية.

إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS هي محور الثورة العالمية للمحاسبة العمومية وقد جاءت استجابة إلى نداءات الحكومات المتزايدة ، حيث انه في السنوات الأخيرة أصبحت إصلاحات القطاع

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

العام على المستويات الوطنية وكذلك على مستوى المنظمات الدولية تشجع لتطوير المحاسبة العمومية وتحويلها إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق الكامل لتحسين المساءلة ، والموثوقية والشفافية في التقارير المالية من قبل الحكومات، وقد اعتمدت اغلب الدول المتقدمة في الوقت الراهن ، معظم الجوانب الأساسية للمحاسبة على أساس الاستحقاق في ميزانيتها وفي إعداد التقارير المالية لما توفره من ميزات لها.

وبالرغم من بروز حتمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر منذ منتصف التسعينات نظرا للنقائص التي تم تسجيلها على مستوى مدونة حسابات الخزينة ، إلا أن الشروع في هذا الإصلاح عرف العديد من الصعوبات التي أعاقته دخوله حيز التنفيذ بالرغم من اكتمال مرحلة التصور للمخطط المحاسبي الجديد.

نتائج البحث : وعلى هذا الأساس يمكن عرض النتائج كما يلي :

- إن مخرجات نظام المحاسبة العمومية المعمول به في الجزائر لا تتسم بالإفصاح الكافي ما يعطي صورة مضللة عن وضعية المؤسسة، ما يعيق ترشيد القرارات.

- بذلت الجزائر جهود معتبرة في مساعيها لتطوير وإصلاح نظام المحاسبة العمومية، لكنها لم ترقى بعد إلى ما هو معمول به دوليا.

- تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في تطوير المعلومات التي تنتجها القوائم المالية.
- تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في توفير المعلومات بكل شفافية وإفصاح تام لتلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المالية حول نوعية تسيير المال العام.
- إن التوجه نحو تبني المعايير الدولية جاء نتيجة عجز النظام المحاسبي في تقديم معلومات شفافة بالإضافة إلى مواكبة التطورات الدولية في مجال تحديث المالية العمومية ، والتي تفرض على الدول تقديم معلومات واضحة وشفافة ، حتى تحسن هذه الدول مؤشر شفافيتها على المستوى الدولي .

الاقتراحات والتوصيات: ومن أجل إنجاح عملية إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يتطلب ما يلي :

- توفر إرادة سياسية تسمح بإشراك كافة الإدارات العمومية في عملية الإصلاح المحاسبي تحت إشراف وزارة المالية.

الفصل الثالث: دراسة حالة لمركز التكوين المهني والتمهين بن عياد علي سيدي عقبة بسكرة

- وضع الهيئة المشرفة على عملية الإصلاح المحاسبي تحت السلطة المباشرة لوزير المالية من اجل ضمان كل المديرية العامة لوزارة المالية (خاصة مديريات الأملاك الوطنية، الضرائب، الميزانية) في عملية اختبار وتنفيذ المخطط المحاسبي الجديد.
- ضرورة الانتقال من الأساس النقدي المعدل إلى أساس الاستحقاق لتطوير النظم المحاسبية الحكومية وتقريب مخرجاتها على الصعيد الدولي وبالتالي تحقيق متطلبات التوافق الدولي.
- إعداد لجنة من المختصين تضم اكايمييين ومهنيين في مجال المحاسبة لدراسة المعايير المحاسبية الحكومية الدولية وتكييفها مع النظام المحاسبي الحكومي بما يتماشى ويتلاءم مع البيئة الجزائرية .
- ضرورة القيام بأيام دراسية وملتقيات علمية للتعريف بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وبيان أثرها على مخرجات نظام المعلومات في المؤسسة العمومية.
- أصبحا حتما ضرورة عصرنه أنظمة الإدارة العمومية من حيث التكنولوجيا وأنظمة المعلومات بما ينسجم ومتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- العمل على إيجاد دعم دولي من طرف الهيئات الدولية بالتوجه نحو تبني المعايير نظرا لما لها من أهمية في مساعدة متخذي القرار في تحقيق الأهداف التي تحقق الإبلاغ المالي الحكومي.
- العمل على تسهيل تطبيق المعايير، وهذا من خلال وضع إطار مرجعي ودليل يسترشد به حتى ينظم كيفية سير العمل المحاسبي داخل الوحدات الحكومية ويضمن الاستجابة للمعايير الدولية للمحاسبة العمومية.

خاتمة عامة

إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS هي محور الثورة العالمية للمحاسبة العمومية وقد جاءت استجابة إلى نداءات الحكومات المتزايدة ، حيث انه في السنوات الأخيرة أصبحت إصلاحات القطاع العام على المستويات الوطنية وكذلك على مستوى المنظمات الدولية تشجع لتطوير المحاسبة العمومية وتحويلها إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق الكامل لتحسين المساءلة ، والموثوقية والشفافية في التقارير المالية من قبل الحكومات، وقد اعتمدت اغلب الدول المتقدمة في الوقت الراهن ، معظم الجوانب الأساسية للمحاسبة على أساس الاستحقاق في ميزانيتها وفي إعداد التقارير المالية لما توفره من ميزات لها.

وبالرغم من بروز حتمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر منذ منتصف التسعينات نظرا للنقائص التي تم تسجيلها على مستوى مدونة حسابات الخزينة، إلا أن الشروع في هذا الإصلاح عرف العديد من الصعوبات التي أعاقت دخوله حيز التنفيذ بالرغم من اكتمال مرحلة التصور للمخطط المحاسبي الجديد.

نتائج البحث: وعلى هذا الاساس يمكن عرض النتائج كما يلي :

- إن مخرجات نظام المحاسبة العمومية المعمول به في الجزائر لا تتسم بالإفصاح الكافي ما يعطي صورة مضللة عن وضعية المؤسسة، ما يعيق ترشيد القرارات.

- بذلت الجزائر جهود معتبرة في مساعيها لتطوير وإصلاح نظام المحاسبة العمومية، لكنها لم ترقى بعد إلى ما هو معمول به دوليا.

- تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في تطوير المعلومات التي تنتجها القوائم المالية.

- تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في توفير المعلومات بكل شفافية وإفصاح تام لتلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المالية حول نوعية تسيير المال العام.

- إن التوجه نحو تبني المعايير الدولية جاء نتيجة عجز النظام المحاسبي في تقديم معلومات شفافة بالإضافة إلى مواكبة التطورات الدولية في مجال تحديث المالية العمومية ، والتي تفرض على الدول تقديم معلومات واضحة وشفافة ، حتى تحسن هذه الدول مؤشر شفافتها على المستوى الدولي .

الاقتراحات والتوصيات: ومن أجل إنجاز عملية إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يتطلب ما يلي:

- توفر إرادة سياسية تسمح بإشراك كافة الإدارات العمومية في عملية الإصلاح المحاسبي تحت إشراف وزارة المالية.

- وضع الهيئة المشرفة على عملية الإصلاح المحاسبي تحت السلطة المباشرة لوزير المالية من أجل ضمان كل المديرية العامة لوزارة المالية (خاصة مديريات الأملاك الوطنية، الضرائب، الميزانية) في عملية اختبار وتنفيذ المخطط المحاسبي الجديد.

- ضرورة الانتقال من الأساس النقدي المعدل إلى أساس الاستحقاق لتطوير النظم المحاسبية الحكومية وتقريب مخرجاتها على الصعيد الدولي وبالتالي تحقيق متطلبات التوافق الدولي.

- إعداد لجنة من المختصين تضم أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة لدراسة المعايير المحاسبية الحكومية الدولية وتكييفها مع النظام المحاسبي الحكومي بما يتماشى ويتلاءم مع البيئة الجزائرية.

- ضرورة القيام بأيام دراسية وملتقيات علمية للتعريف بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وبيان أثرها على مخرجات نظام المعلومات في المؤسسة العمومية.

- أصبحا حتما ضرورة عصرنة أنظمة الإدارة العمومية من حيث التكنولوجيا وأنظمة المعلومات بما ينسجم ومتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- العمل على إيجاد دعم دولي من طرف الهيئات الدولية بالتوجه نحو تبني المعايير نظرا لما لها من أهمية في مساعدة متخذي القرار في تحقيق الأهداف التي تحقق الإبلاغ المالي الحكومي.
- العمل على تسهيل تطبيق المعايير، وهذا من خلال وضع إطار مرجعي ودليل يسترشد به حتى ينظم كيفية سير العمل المحاسبي داخل الوحدات الحكومية ويضمن الاستجابة للمعايير الدولية للمحاسبة العمومية.

قائمة المصادر والمراجع:

1. Ali Bissad. (2001). Manuel de la comptabilité. Algerie: Ecole nationale des impots ,kolea
2. Bessad, A. (2004). Droit de la comptabilité publique. Alger: Houma
3. ابراهيم السيد المليحي. (2002). المحاسبة في الوحدات الحكومية (الإصدار 1). مصر الاسكندرية.
4. اسماعيل حسين احمر. (2003). المحاسبة الحكومية في التقليد الى الحداثة. عمان: دار المسير.
5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (15 8 ,1990). قانون رقم 20/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (14 11 ,1992). المادة 09 من المرسوم رقم 92/414.
7. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (15 8 ,1990). المادة 23 من القانون 90/21 المتعلقة بالمحاسبة العمومية. 145.
8. الزين منصوري. المحاسبة العمومية. محاضرة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. البليدة الجزائر.
9. الفسفوس فؤاد. (2010). المحاسبة الحكومية (الإصدار 143). الاردن: دار كنوز المعرفة.
10. بو حطوا حكيم. (2008). الموازنة العامة وفاق العصرية. مذكرة ماجيستير غير منشورة . المدينة.
11. خلق عبد الوارث، و سهيل بسم الدباس. (2009). المحاسبة الحكومية واعداد موازنة البرامج والاداء (الإصدار 1). الاردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان.
12. عبد الفتاح الصحن، و سرايا محمد السيد. (1998). الرقابة والمراجعة الداخلية , على مستوى الكلي والجزئي. الاسكندرية.
13. عبد الوهاب نصر. (2000). المحاسبة الحكومية والقومية. الاسكندرية: الدار الجامعية الجديدة.
14. عقلة محمد يوسف المبيضين. (1999). نظام المحاسبة الحكومي وادارته. عمان : دار وائل للنشر .
15. علي عباس. (2001). الرقابة الادارية على المال و الاعمال (الإصدار 1). عمان: مكتبة الرائد العلمية.
16. قانون المحاسبة . (بلا تاريخ). مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بقانون المحاسبة . برتي للنشر .
17. محمد احمد حجازي. (1998). المحاسبة الحكومية والادارة المالية العامة (الإصدار 1). عمان الاردن.
18. محمد الهور. (1998). اساسيات في المحاسبة الحكومية. الاردن: دار وائل للنشر.
19. محمد جمال علي هلالي. (2002). المحاسبة الحكومية . عمان: دار صفاء للنشر .
20. محمد عباس بدوي، و عبد الوهاب نصر. (2003). المحاسبة الحكومية والقومية. الاسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر.

21. محمد عباس بدوي، و عبد الوهاب نصر. (2008). المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق. مصر.
22. مسعي محمد. (2003). المحاسبة العمومية. الجزائر: دار الهدى للنشر .
23. نعيجة فهيم. (2011). نظام المحاسبة العمومية كاداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية. 63. جامعة دحلب، البليدة.
24. (بلا تاريخ). تاريخ الاسترداد 25, 2, 2020، من ifac: <http://www.ifac.org>
25. (بلا تاريخ). تاريخ الاسترداد 26, 3, 2020، من mf.gov: <http://www.mf.gov.dz>
26. International federation of accountants. (2006). Annual report . New york .: Thirty years of progress
27. United Nation. (2010). Adoption of international public sector accounting standards. New York
28. ابراهيم عبد القدوس احمد مفضل. (2008). المعايير المحاسبية الحكومية واهميتها لنظام المعلومات المحاسبي الحكومي في الجمهورية اليمنية. اطروحة دكتوراه ، 147. دمشق، كلية الاقتصاد: غير منشورة.
29. الاتحاد الدولي للمحاسبين . (2008). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام . عمان
30. الاتحاد الدولي للمحاسبين . (2009). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام . عمان.
31. الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). اصدارات المعايير المحاسبية للقطاع العام .
32. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (1990). المادة 1 و2 من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية .
33. حسن زكي احمد عثمان. (بلا تاريخ). تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والاداء . مذكرة ماجستير غير منشورة . القاهرة ، جامعة القاهرة ، مصر .
34. خالد الجعرات. (24 و25 نوفمبر , 2014). دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS- IPSAS) في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات . ورقة .
35. خضير خيطي، و يونس مونة. (24-25, 11, 2014). نظام المحاسبة العمومي الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع . مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات . ورقة .
36. خلق عبد الوارث، و سهيل بسم الدباس. (2009). المحاسبة الحكومية واعداد موازنة البرامج والاداء (الإصدار 1). الاردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان.
37. دليل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. (بلا تاريخ).
38. شلال زهير. (2014). افاق اصلاح المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية الدولية. هطروحة دكتوراه . بومرداس .
39. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (22, 02, 2009). المرسوم التنفيذي 09-93 .
40. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (27, 12, 2018). قانون 18-12.
41. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (15, 8, 1990). قانون رقم 20/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

42. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية . (2019). مذكرة توجيهية رقم 427. تحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية وميزانية الدولة .
43. المفتشية العامة لوزارة التكوين والتعليم المهنيين . (06, 2013).
44. مدونة مراكز التكوين المهني . (2019).
45. مذكرة توجيهية رقم 427. (20, 03, 2018). تحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية وميزانية الدولة لسنة 2019 الصادرة عن ميزانية المالية وموجهة للامرين بالصرف لميزانية الدولة .

المُلحقات

الجدول (ب)

توزيع الاعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2019 حسب كل دائرة وزارية

المبالغ (دج)	الدوائر الوزارية
8.222.221.000	رئاسة الجمهورية
4.497.060.000	مجلس الوزراء الأول
1.230.000.000.000	الدفاع الوطني
38.066.300.000	الشؤون الخارجية
418.409.273.000	الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية
75.862.145.000	العدل
86.980.203.000	المالية
50.800.596.000	الطاقة
224.959.977.000	المجاهدين
25.284.704.000	الشؤون الدينية والأوقاف
709.558.540.000	التربية الوطنية
317.336.878.000	التعليم العالي والبحث العلمي
47.840.500.000	التكوين والتعليم المهنيين
15.284.380.000	الثقافة
2.312.296.000	البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية والتكنولوجيات والرقمنة
35.462.228.000	الشباب والرياضة
67.385.008.000	التضامن الوطني والأسرة وقضايا المرأة
4.727.613.000	الصناعة والمناجم
235.295.108.000	الزراعة والتنمية الريفية والصيد البحري
16.281.000.000	السكن والعمارة والمدينة
18.378.207.000	التجارة
21.008.144.000	الاتصال
49.959.375.000	الأشغال العمومية والنقل
14.145.239.000	الموارد المائية
3.202.041.000	المساحة والصناعة التقليدية
398.970.409.000	الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
153.695.039.000	العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي
231.760.000	العلاقات مع البرلمان
2.136.204.000	البيئة والطاقات المتجددة
4.276.292.448.000	المجموع الفرعي
678.184.088.000	التكاليف المشتركة
4.954.476.536.000	المجموع العام

الجدول (ج)

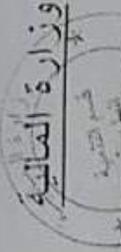
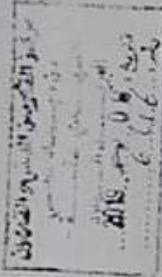
توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2019 حسب القطاعات

(بالآلاف دج)

القطاعات	رخص البرنامج	اعتمادات الدفع
الصناعة	1.331.320	61.242.919
الفلاحة والري	160.787.844	235.599.403
دعم الخدمات المنتجة	55.793.219	72.755.609
المنشآت القاعدية الاقتصادية والإدارية	485.491.071	635.781.484
التربية والتكوين	127.805.000	162.893.838
المنشآت القاعدية الاجتماعية والثقافية	70.673.722	146.552.448
دعم الحصول على سكن	99.685.110	423.428.891
مواضيع مختلفة	800.000.000	600.000.000
المخططات البلدية للتنمية	100.000.000	100.000.000
المجموع الفرعي للاستثمار	1.901.567.286	2.438.254.592
دعم النشاط الاقتصادي (تخصيصات لحسابات التخصيص الخاص وخفض نسب القوائد)	-	671.953.450
احتياطي لنفقات غير متوقعة	700.095.000	362.473.900
تسوية الديون المستحقة على الدولة	-	100.000.000
إعادة رسملة البنوك	-	30.000.000
المجموع الفرعي لعمليات برأس المال	700.095.000	1.164.427.350
مجموع ميزانية التجهيز	2.601.662.286	3.602.681.942

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين و التعليم المهنيين



قرار وزاري مشترك رقم 1385 المورخ في 21 مارس 2019، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و
تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية
الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019-2019 الباب 03-36 مساهمة الدولة لمراكز التكوين
المهني و التمهين .

ميزانية التسيير المعدلة
للسنة المالية 2019



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

وزارة التكوين و التعليم المهنيين

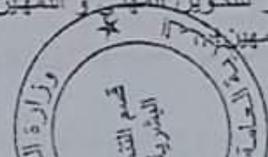
قرار وزاري مشترك رقم 1385/2019 مؤرخ في 21 مارس 2019، يتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019 الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين.

ان وزير المالية؛

و وزير التكوين و التعليم المهنيين؛

- بمقتضى القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق بالتمتع الخاص بقوانين المالية؛
- بمقتضى القانون رقم 88-33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988، المتعلق بقانون المالية لسنة 1989، وخاصة المادة 109 منه؛
- بمقتضى القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بقانون المالية العمومية؛
- بمقتضى القانون رقم 18-18 المؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1440 الموافق لـ 27 ديسمبر 2018 و المتضمن قانون المالية لسنة 2019؛
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 17-242 المؤرخ في 23 ذو القعدة عام 1438 الموافق لـ 15 أوت سنة 2017 و المتضمن تعيين الوزير الأول .
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 17-243 المؤرخ في 25 ذو القعدة عام 1438 الموافق لـ 17 أوت 2017، و المتضمن تعيين أعضاء من الحكومة.
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-76 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1440 الموافق لـ 23 فبراير سنة 2019، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة التكوين و التعليم المهنيين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 رمضان 1415 الموافق لـ 15 فبراير 1995، يحدد مهام وزير المالية؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 03-87 المؤرخ في 03 مارس 2003، المحدد لصلاحيات وزير التكوين المهني؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 03-88 المؤرخ في 03 مارس 2003، المتعلق، بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة التكوين المهني؛
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 09-416 المؤرخ في 16 ديسمبر 2009 ، يحدد الأجر الوطني الأدنى المضمون؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 10-225 المؤرخ في 21 شوال عام 1431 الموافق لـ 30 سبتمبر سنة 2010، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين و تحويل منحقات مراكز التكوين المهني و التمهين إلى مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 91-64 المؤرخ في 02 مارس 1991، المتضمن قائمة مراكز التكوين المهني

- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 91-396 المؤرخ في 02 مارس 1991، المتضمن قائمة مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 92-27 المؤرخ في 20 أكتوبر 1992، يتضمن القانون الأساسي النموذجي لمراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 93-310 المؤرخ في 14 ديسمبر 1993، المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 94-173 المؤرخ في 22 جوان 1994، المتضمن تحويل المركز الإداري لتلمسان إلى مركز للتكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-430 المؤرخ في 10 ماي 1995، المتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 97-160 المؤرخ في 10 ماي 1997، المتضمن إنشاء مركز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 98-102 المؤرخ في 08 ديسمبر 1998، المتضمن إنشاء وإلغاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 98-401 المؤرخ في 02 ديسمبر 1998، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 2000-240 المؤرخ في 15 جمادى الأولى 1421 الموافق لـ 15 أوت 2000 المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 2000-235 المؤرخ في 15 جمادى الأولى 1421 الموافق لـ 15 أوت 2000 والمتضمن حل مركز التكوين المهني والتمهين واد رهيو إناث (2) ولاية غليزان و تحويل أملاكه، حقوقه وإلتزاماته إلى ولاية غليزان و مركز التكوين المهني والتمهين جدبوية "ولاية غليزان".
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 02-457 المؤرخ في 17 شوال 1423 الموافق لـ 21 ديسمبر 2002 والمتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين.
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 04-207 مؤرخ في 08 جمادى الثانية عام 1425 الموافق 26 يوليو سنة 2004، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 06-344 المؤرخ في 05 رمضان 1427 الموافق لـ 28 سبتمبر 2006، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07-247 المؤرخ في 29 شعبان 1428 الموافق لـ 11 سبتمبر 2007، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 09-352 المؤرخ في 07 ذو القعدة 1430 الموافق لـ 26 أكتوبر 2009، المتضمن إنشاء 22 مركز التكوين المهني والتمهين و تحويل ملحقات التكوين المهني والتمهين إلى مراكز التكوين المهني والتمهين.
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 10-225 مؤرخ في 21 شوال عام 1431 الموافق لـ 30 سبتمبر سنة 2010، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني والتمهين و تحويل ملحقات مراكز التكوين المهني والتمهين إلى مراكز التكوين المهني والتمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 10-265 مؤرخ في 13 ذي القعدة عام 1431 الموافق لـ 21 أكتوبر 2010، يتضمن إنشاء مركز مخصص في التكوين المهني والتمهين للأشخاص المعوقين جسدياً؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-295 مؤرخ في 18 رمضان عام 1432 الموافق لـ 18 أوت 2011، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني والتمهين و تحويل ملحقة مركز التكوين المهني والتمهين إلى مركز للتكوين المهني والتمهين؛



- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 16-16 مؤرخ في 08 ربيع الثاني الموافق لـ 18 يناير 2016، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين و تحويل ملحقات مراكز التكوين المهني و التمهين إلى مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 17-73 المؤرخ في 12 جمادى الأولى عام 1438 الموافق لـ 09 فبراير 2017 المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 18-12 مؤرخ في 04 جمادى الأولى عام 1439 الموافق لـ 22 يناير سنة 2018، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 18-252 المؤرخ في 29 محرم 1440 الموافق لـ 09 أكتوبر 2018، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 19-36 المؤرخ في 21 جمادى الأولى عام 1440 الموافق لـ 28 جانفي سنة 2019، يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير التكوين و التعليم المهنيين من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2019؛

-يقرران-

المادة الأولى - تجهيد الإيرادات المخصصة لمراكز التكوين المهني و التمهين، المقدرة بمبلغ 39.583.105.000 دج والمكونة من:

دج	34.692.000.000	:	.....
دج	34.400.000.000	:	.....
(بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 19-36 المؤرخ في 21 جمادى الأولى عام 1440 الموافق لـ 28 جانفي سنة 2019، يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير التكوين و التعليم المهنيين من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2019)؛			
دج	292.000.000	:	.....
2. الإعتمادات الملحقة : (بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-76 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1440 الموافق لـ 23 فبراير سنة 2019، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة التكوين و التعليم المهنيين)؛			
دج	00	:	.....
العطايا و الهبات.....			
الإيرادات المحتملة الواردة من الصندوق الوطني لتطوير التمهين			
و التكوين المتواصل.....			
دج	3.783.500.000	:	.....
دج	222.900.000	:	.....
دج	268.125.000	:	.....
دج	616.580.000	:	.....
دج	00	:	.....
رصيد الإعتمادات إلى غاية 2018/12/31..... للبيان			
دج	39.583.105.000	:	.....
مجموع العام للإيرادات.....			

و توزع حسب الجدول "أ" المرفق لهذا القرار.

المادة الثانية: توزع النفقات المقدرة بـ 39.485.791.000 دج و المناصب المالية المخصصة لمراكز التكوين المهني و التمهين، الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة حسب الجداول "أ" و "ب" المرفقة لهذا القرار.

المادة الثالثة: يحتفظ بغائض من الإيرادات قدره سبعة و تسعون مليون و ثلاثمائة و أربعة عشرة ألف دينار جزائري (97.314.000 دج) .

المادة الرابعة: تنفذ ميزانيات المؤسسات المبنية أعلاه، من طرف مدير المؤسسة، المراقب المالي والعون المحاسب، كل حسب اختصاصه، بعد المصادقة عليها من طرف الوالي المعني.

وزير التكوين والتعليم المهنيين

وزير المالية

عبد الرحيم بوتفليحة
الأمين العام

المدير العام للميزانية العامة
فريد باقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين و التعليم المهنيين

سيدي عقبة في :
السادة / مديرة المركز
المراقب المالي لبلدية سيدي عقبة
إلى السيد/ والي ولاية بسكرة



مركز التكوين المهني و التمهين
بن عياد علي - سيدي عقبة -
رقم ت ا: 09907115000247
رقم : / م ت م ت / س ع / 2019

الموضوع : طلب المصادقة على ميزانية التسيير الأولية لسنة 2019

تبعاً للقرار الوزاري المشترك رقم : 42 المؤرخ في : 2019/04/23 المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات وتعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة بعنوان السنة المالية 2019 الباب 36- 03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين.

بشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم بطلبنا هذا و المتمثل في طلب المصادقة على ميزانية التسيير الأولية لسنة 2019 لمركز التكوين المهني و التمهين بن عياد علي سيدي عقبة و الموقفة إيراداتها و نفقاتها بمبلغ د.ج (أي))

في انتظار ذلك تقبلوا منا اسمي معالي التقدير

مديرة المركز

المراقب المالي



1ère PARTIE

وزارة التكوين و التعليم المهنيين

وزارة المالية

قرار وزاري مشترك رقم 00005628 المؤرخ في 27 NOV 2019
 الوزارى المشترك رقم 1385 المؤرخ في 21 مارس 2019، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات
 و تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإدارى الخاضعة للأحكام القانونية
 الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019 الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين
 المهني و التمهين.

إن وزير المالية:

و وزير التكوين و التعليم المهنيين:

- بمقتضى القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المعدل و المتمم، الخاص بقوانين المالية؛
- بمقتضى القانون رقم 88-33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988، المتضمن لقانون المالية لسنة 1989، و خاصة المادة 109 منه؛
- بمقتضى القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية؛
- بمقتضى القانون رقم 18-18 المؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1440 الموافق لـ 27 ديسمبر 2018 و المتضمن قانون المالية لسنة 2019؛
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-97 المؤرخ في 04 رجب عام 1440 الموافق لـ 11 مارس سنة 2019 و المتضمن تعيين الوزير الأول .
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-111 المؤرخ في 24 رجب عام 1440 الموافق لـ 31 مارس 2019، و المتضمن تعيين أعضاء من الحكومة.
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-76 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1440 الموافق لـ 23 فبراير سنة 2019، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة التكوين و التعليم المهنيين؛
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-283 المؤرخ في 23 صفر عام 1441 الموافق لـ 22 أكتوبر سنة 2019، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية الدولة؛
- بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 09-416 المؤرخ في 16 ديسمبر 2009، يحدد الأجر الوطني الأدنى المضمون؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 رمضان 1415 الموافق لـ 15 فبراير 1995، يحدد مهام وزير المالية؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 03-87 المؤرخ في 03 مارس 2003، المحدد لصلاحيات وزير التكوين المهني؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 03-88 المؤرخ في 03 مارس 2003، المتعلق، بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة التكوين المهني؛



- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 64-91 المؤرخ في 02 مارس 1991، المتضمن قائمة مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 396-91 المؤرخ في 02 مارس 1991، المتضمن القانون الأساسي النموذجي و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 27-92 المؤرخ في 20 أكتوبر 1992، يتضمن إنشاء مراكز التكوين لمراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 310-93 المؤرخ في 14 ديسمبر 1993، المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 173-94 المؤرخ في 22 جويليل 1994، المتضمن تحويل المركز الإداري لتتضمن إلى مركز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 430-95 المؤرخ في 16 ديسمبر 1995، المتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 160-97 المؤرخ في 10 ماي 1997، المتضمن إنشاء مركز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 102-98 المؤرخ في 25 مارس 1998، المتضمن إنشاء و إلغاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 401-98 المؤرخ في 02 ديسمبر 1998، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 240-2000 المؤرخ في 15 جمادى الأولى 1421 الموافق لـ 15 أوت 2000 المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 235-2000 المؤرخ في 15 جمادى الأولى 1421 الموافق لـ 15 أوت 2000 و المتضمن حل مركز التكوين المهني و التمهين واد رهبو إناث (2) ولاية غليزان و تحويل أملاكه، حقوقه و التزاماته إلى ولاية غليزان و مركز التكوين المهني و التمهين جديوية "ولاية غليزان".
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 457-02 المؤرخ في 17 شوال 1423 الموافق لـ 21 ديسمبر 2002 و المتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين.
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 207-04 مؤرخ في 08 جمادى الثانية عام 1425 الموافق 26 يوليو سنة 2004، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 344-06 المؤرخ في 05 رمضان 1427 الموافق لـ 28 سبتمبر 2006، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 247-07 المؤرخ في 29 شعبان 1428 الموافق لـ 11 سبتمبر 2007، يتضمن إنشاء مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 352-09 المؤرخ في 07 ذو القعدة 1430 الموافق لـ 26 أكتوبر 2009، المتضمن إنشاء 22 مركز التكوين المهني و التمهين و تحويل 08 ملحقات التكوين المهني و التمهين إلى مراكز التكوين المهني و التمهين.
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 225-10 مؤرخ في 21 شوال عام 1431 الموافق لـ 30 سبتمبر سنة 2010، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين و تحويل ملحقات مراكز التكوين المهني و التمهين إلى مراكز التكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 265-10 مؤرخ في 13 ذي القعدة عام 1431 الموافق لـ 21 أكتوبر 2010، يتضمن إنشاء مركز متخصص في التكوين المهني و التمهين للأشخاص المعوقين جسديا؛
- بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 295-11 مؤرخ في 18 نونبر 1432 الموافق لـ 18 أوت 2011، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين و تحويل ملحقات مراكز التكوين المهني و التمهين إلى مركز للتكوين المهني و التمهين؛

- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 16-16 مؤرخ في 08 ربيع الثاني الموافق لـ 18 فبراير 2017، بتعيين مراكز للتكوين المهني و التمهين و تحويل ملحقات مراكز التكوين المهني و التمهين إلى مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 17-73 المؤرخ في 12 جمادى الأولى عام 1438 الموافق لـ 09 فبراير 2017 المتضمن إنشاء مراكز لتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 18-12 مؤرخ في 04 جمادى الأولى عام 1439 الموافق لـ 22 يناير سنة 2018، يتضمن إنشاء مراكز للتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 18-252 المؤرخ في 29 محرم 1440 الموافق لـ 09 أكتوبر 2018، يتضمن إنشاء مراكز لتكوين المهني و التمهين؛
- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 19-36 المؤرخ في 21 جمادى الأولى عام 1440 الموافق لـ 28 جانفي سنة 2019، يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير التكوين و التعليم المهنيين من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2019؛
- بمقتضى المرسوم التتالي رقم 19-154 المؤرخ في 24 شعبان عام 1440 الموافق لـ 30 أبريل سنة 2019، يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير التكوين و التعليم المهنيين، من باب 36-03-إعانات لمراكز التكوين المهني و التمهين إلى باب 36-05-إعانات للمعاهد الوطنية المتخصصة في التكوين المهني).
- وبمقتضى القرار الوزاري المشترك رقم 1385 المؤرخ في 21 مارس 2019، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و استرجاع المبالغ المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019- الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين.

-بقراران-

المادة الأولى: تعادل و تتم أحكام المادة الأولى من القرار الوزاري المشترك رقم 1385 المؤرخ في 21 مارس 2019، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019- الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين كما يأتي:

تحدد الإيرادات المخصصة لمراكز التكوين المهني و التمهين، بمبلغ 43.334.614.000 دج و المكونة من :

- إعانة الدولة:: 34.692.202.000 دج
- 1. الإعتمادات الأولية:: 34.400.000.000 دج

(بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 19-36 المؤرخ في 21 جمادى الأولى عام 1440 الموافق لـ 28 جانفي سنة 2019، يتضمن توزيع الإعتمادات المخصصة لوزير التكوين و التمهين من ميزانية التسيير بموجب قانون المالية لسنة 2019)

- 2. الإعتمادات الملحقة (1) :: 292.000.000 دج

(بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-76 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1440 الموافق لـ 23 فبراير سنة 2019، يتضمن تحويل إعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة التكوين و التعليم المهنيين)،

97.516.000 دج

3- الإعتمادات الملحقه (2):
(بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 19-283 المؤرخ في 23 صفر عام 1441 الموافق لـ 22 أكتوبر سنة 2019، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية الدولة

97.314.000 دج

4- الإعتمادات الملغاة:

(بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 19-154 المؤرخ في 24 شعبان عام 1440 الموافق لـ 30 أبريل سنة 2019، يتضمن نقل اعتماد في ميزانية تمبير وزير التكوين و التعليم المهنيين، من باب 03-36-إعادات لمراكز التكوين المهني إلى باب 05-36-إعادات للمعاهد الوطنية المتخصصة في التكوين المهني)



- دج 00 : العطايا و الهبات
 - دج 3.783.500.000 : الإيرادات المحتملة الواردة من الصندوق الوطني لتطوير التمهين و التكوين المتواصل
 - دج 222.900.000 : إيرادات ناتجة عن الإشتراك في الإطعام
 - دج 268.125.000 : إيرادات ناتجة عن مختلف النشاطات البيداغوجية
 - دج 619.561.096,24 : إيرادات أخرى
 - دج 3.748.325.903,76 : رصيد الإعتمادات إلى غاية 2018/12/31
- مجموع العام للإيرادات : 43.334.614.000 دج

المادة الثانية: تعدل و تتمم أحكام المادة الثانية من القرار الوزاري المشترك المشار إليه في المادة الأولى كالتالي:

توزع الإيرادات و كذا النفقات المقدرة بـ 43.334.614.000 دج حسب الجداول "أ"، "أ"، "أ" المرفقة لهذا القرار و التي ستخصص لمراكز التكوين المهني و التمهين .

المادة الثالثة: تنفذ ميزانيات المؤسسات المبينة أعلاه، من طرف مدير المؤسسة، المراقب المالي والعون المحاسب، كل حسب اختصاصه، بعد المصادقة عليها من طرف الوالي المعني.

وزير التكوين والتعليم المهنيين

وزير المالية

الأمين العام الكلف
السير محمد بلع

المدير العام للميزانية

عريد باقه

سيدي عقبة في : 21 ديسمبر 2019

السادة / مديرة المركز

المراقب المالي لبلدية سيدي عقبة

إلى السيد/ والي ولاية بسكرة



مركز التكوين المهني و التمهين

بن عياد علي - سيدي عقبة -

رقم ت إ: 09907115000247

رقم: 433 / م ت م ت / س ع / 2019

الموضوع: طلب المصادقة على ميزانية التسيير الإضافية لسنة 2019

المرجع: القرار الوزاري المشترك رقم: 403 بتاريخ: 2019 / 11 / 26

المعدل والمتمم للقرار الوزاري المشترك رقم 1385 المؤرخ في 2019/03/21

تبعاً للقرار الوزاري المشترك رقم: 403 المؤرخ في: 2019/11/26 المعدل والمتمم للقرار
وزاري المشترك رقم 1385 المؤرخ في 21 مارس 2019 المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات
تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية الأساس
شتركة بعنوان السنة المالية 2019 الباب 36-03 مساهمة الدولة لمراكز التكوين المهني و التمهين
يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم بطلبنا هذا و المتمثل في طلب المصادقة على ميزانية التسيير
ضافية لسنة 2019 لمركز التكوين المهني و التمهين بن عياد علي سيدي عقبة و الموقفة إيراداته
اتها بمبلغ 59.253.000.00 د.ج (أي تسعة وخمسون مليون ومنتان وثلاثة وخمسون ألف د.
انري)

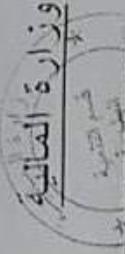
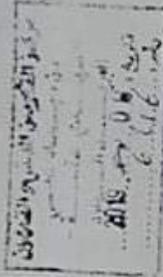
في انتظار ذلك تقبلوا منا اسمي معاني التقدير

مديرة المركز

مراقب المالي
المرقب المالي
زكريا بن عياد

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين و التعليم المهنيين



27 NOV. 2019

00005628

قرار وزاري مشترك رقمالمورخ في.....
المشترك رقم 1385 المورخ في 21 مارس 2019، المتضمن توزيع الإيرادات، النفقات و
تعداد المناصب المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الخاضعة للأحكام القانونية
الأساسية المشتركة، بعنوان السنة المالية 2019-الباب 03-36 مساهمة الدولة لمراكز التكوين
المهني و التمهين .



ميرانية التسيير المعدلة
للسنة المالية 2019



ETAT (A) REPARTITION DES RECETTES

N°	NATURE DES RECETTES	SURVENTION DE FONCTIONNEMENT	DONS ET LEGES	RECETTE MEMORIELLE PROVENANT DU FINAC	RECETTES DES ACTIVITES DE FORMATION PRODUCTION	RECETTES PROVENANT DU FONCTIONNEMENT DE LA CANTINE	RECETTES DOCUMENTS TECHNIQUE ET PEDAGOGIQUE	RECETTES PRODES COURS DU SOIR	RECETTES PROIN DE FORMATION A LA CARTE	RECETTES PROVENANT DES EXAMENS ET CONCOURS	AUTRES RECETTES	PRELEVEMENT SUR EXERCICES ANTERIEURS	TOTAL QU'ETRE Y
1	BISKARA 1	51 843 300,00		3 800 000,00	0,00	270 300,00	30 500,00	350 000,00	0,00	100 000,00	799 235,54	5 099 714,46	58 444 300,00
2	BISKARA 2	57 548 300,00		3 700 000,00	0,00	630 000,00	30 000,00	200 000,00	0,00	100 000,00	799 848,32	6 578 202,68	59 877 000,00
3	TOLGA	54 943 300,00		4 300 000,00	0,00	570 000,00	30 000,00	250 000,00	0,00	100 000,00	800 199,38	6 535 800,62	67 579 000,00
4	BOU OKBA	48 207 300,00		3 800 000,00	0,00	480 000,00	30 000,00	200 000,00	0,00	90 000,00	800 484,44	4 795 515,56	58 253 000,00
5	OULEID DJELALI	60 207 300,00		3 150 000,00	0,00	480 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	90 000,00	799 319,70	8 910 660,30	76 757 000,00
6	EL OUFAYKA	51 627 300,00		4 200 000,00	0,00	410 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	90 000,00	800 232,22	5 726 787,78	63 824 000,00
7	OURJAL	48 207 300,00		4 600 000,00	0,00	570 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	50 000,00	799 756,60	5 136 241,40	59 333 000,00
8	ZEMMET EL OUEID	43 987 300,00		1 800 000,00	0,00	230 000,00	70 000,00	350 000,00	0,00	60 000,00	800 201,80	5 423 898,20	54 721 000,00
9	SIDI KHALED	56 396 300,00		5 600 000,00	0,00	480 000,00	70 000,00	200 000,00	0,00	60 000,00	799 377,44	6 855 822,56	70 250 000,00
10	EL KANTARA	47 008 000,00		1 200 000,00	0,00	410 000,00	70 000,00	250 000,00	0,00	60 000,00	800 027,66	4 452 892,34	50 249 000,00
11	EL ALIA	52 886 000,00		5 200 000,00	0,00	340 000,00	70 000,00	250 000,00	0,00	60 000,00	800 277,22	6 423 722,78	67 100 000,00
12	BISKARA P 2	28 718 000,00		3 400 000,00	0,00	250 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	60 000,00	799 431,68	4 625 568,32	48 831 000,00
13	BOUCHAGROUN	25 172 300,00		4 600 000,00	0,00	180 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	50 000,00	799 953,15	3 823 042,85	44 185 000,00
14	DOUCEN	28 172 300,00		1 200 000,00	0,00	180 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	50 000,00	800 048,46	3 889 950,54	35 182 000,00
15	FOUGHALA	33 622 000,00		2 100 000,00	0,00	320 000,00	70 000,00	100 000,00	0,00	60 000,00	799 729,06	3 578 282,94	40 250 000,00
16	BISKARA 4	36 362 000,00		7 200 000,00	0,00	450 000,00	70 000,00	150 000,00	0,00	50 000,00	800 968,88	3 578 001,12	48 161 000,00
17	SIDI KHALED BIS	25 581 000,00	6,00	2 300 000,00	0,00	250 000,00	70 000,00	200 000,00	0,00	70 000,00	799 712,24	3 247 287,76	35 518 000,00
	TOTAL	773 829 000,00		72 500 000,00	0,00	6 550 000,00	1 220 000,00	3 100 000,00	0,00	1 190 000,00	13 587 810,96	87 547 183,01	958 244 000,00



10 - RECETTES PROVENANT DES ACTIVITES DE LA FORMATION PRODUCTION 35 % A VERSER AU BUDGET DE L'ETABLISSEMENT.
DECRET EXECUTIF N° 98 412 DU 07/12/1998

