



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصروف مائة



معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: العلوم الاقتصادية والتجارية

المرجع :/2021

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية و محاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

مهام المسير المالي في تسيير المؤسسة التربوية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دراسة حالة مديرية التربية لولاية ميله

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية (ل.م.د) تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ (ة):

◀ د. بوطلاعة محمد

إعداد الطلبة:

◀ بوبريم بشرى

◀ بلمهول خديجة

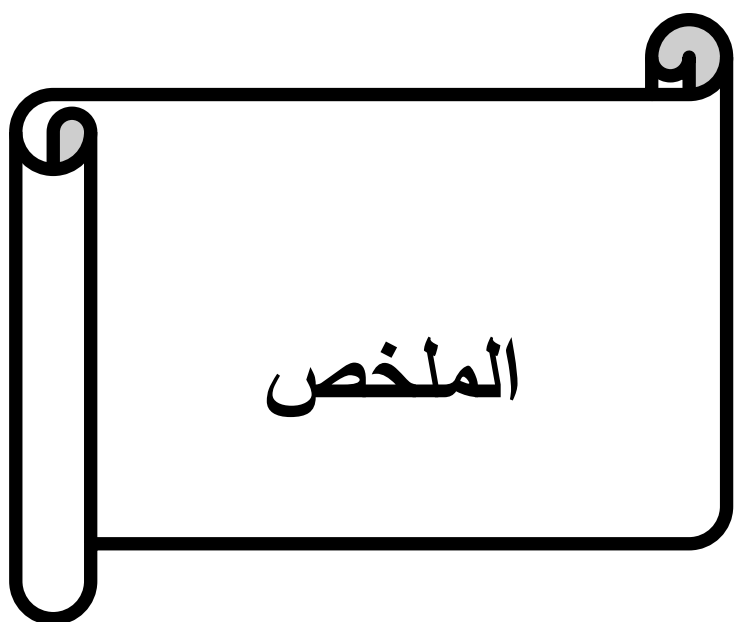
السنة الجامعية : 2020-2021

شكر و تقدير

بعد بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على رسوله الكريم.
أقول اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك
فلك الحمد والشكر بما أنعمت علينا من فضلك وهديتنا وعلمتنا
وأنزلت بصيرتنا ويسرت مسيرتنا حتى تمكنا من إتمامها بفضل منك وحولك وقوتك
فلك الحمد ولك الشكر.

ثم كامل الشكر والتقدير والامتنان
للأستاذ المشرف د محمد بوطلاعة ، وجزاه الله عنا أفضل الجزاء على نصائحه
وتوجيهاته القيمة
وما أبداه لنا من صبر طيلة فترة إنجاز هذا البحث. بالرغم من انشغالاته العديدة،

كما لا يفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل.



الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين جودة مخرجات نظام المحاسبة العمومية الجزائري وجعله قابل للمقارنة، التحليل، تقييم الأداء وتحقيق الرقابة في الإنفاق العام، وباعتبار الجزائر كغيرها من الدول العالم التي أعلنت عن برنامج لإصلاح نظامها المحاسبي وذلك عن طريق إعلان انطلاق مشروع عصنة النظام المحاسبي وتعزيز قدرات وزارة المالية في تأدية مهامها الأساسية في الرقابة على المال العام من أجل عرض والإفصاح العام.

وتملك المؤسسة التربوية أهمية كبيرة ، وذلك نظرا للدور الهام الذي تلعبه في تحقيق هذه الأخيرة لأهدافها المتمثلة في تربية الأجيال وتكوينهم ليصبحوا إطارات في المستقبل فمن خلال العمل الذي يقوم به المقتصد في إطار وظيفته كمسير مالي يسخر الموارد المتاحة للمؤسسة بطريقة تجعل هذا التسيير فعلا وهو يواجه عدة عراقيل تقف بينه وبين تنفيذه لأعماله وخاصة المحاسبية منها، فالمقتصد يعتبر محاسبا عموميا حسب قانون المحاسبة العمومية هذا ما وجب الفصل بينه وبين الأمر بالصرف (مدير المؤسسة) لكن في الواقع لا نجد ذلك لأنه في نفس الوقت يعتبر مجرد موظف تابع للمدير، والحل الأمثل في هذه الحالة هو أن يصبح تابعا لوزارة المالية مباشرة أي يصبح محاسب عمومي مسؤول عن التسيير المالي للمؤسسة، أما فيما يخص التسيير المادي فيكلف به موظف آخر، أي وجوب الفصل بين التسيير المالي والمادي في المؤسسات التربوية .

الكلمات المفتاحية :معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، المؤسسة التربوية، المقتصد ، المسير المالي ، المحاسب العمومي ، الأمر بالصرف .

Summary:

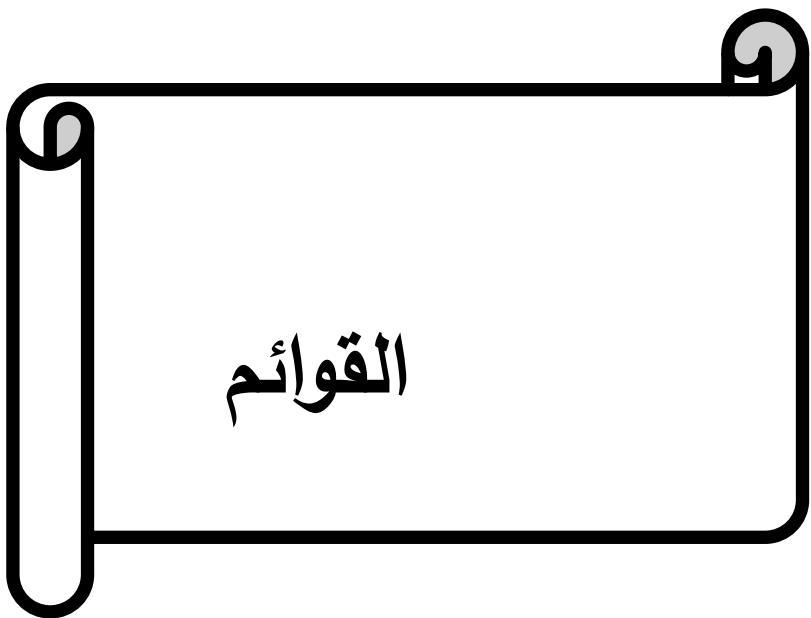
This study aims demonstrate the role of (IPSAS) in improving the quality of the public accounting system ,making them comparable , analyzing and evaulyzing performance , transparency to achieve national public spending ; Algeria , like other countries , announced a program to reform its accounting system , and a project to modernize the accounting system. Its performing its basic functions in the control of public money In order to display and disclosure information for the purpose of disclosure and accountability a.

And in view of important role it plays inachieving the latter to its goals of raising the next generatoin and composition to become frames in the future , it is through the work done by the Economical in the framework of his job financial manager harnesses resource available to the organization in a way to make this management more efficient and effective , but in some cases the latter face difficulties in the implementation of his duties affect his work in the financial Management and physical this imposes finding appropriate solutions for it , it cannot be for frugal to make this management effective and is facing several obstacles stand between him and implementation of its business and private accounting of them , the economical is an accountant blocked from public view by the general accounting law this is what requires separation between him and the

certifying (Enterprise manager) but in fact we do not find it because it is at the same time is just continued the director employee , and the optimal solution in this case is that becoming an affiliate of the ministry of finance directly which becomes a public accountant responsible for the financial management of the institution , as for the material management doing by another employee , which should be the separation of financial management and financial management in educational institutions .

Key words:

International public sector accounting standards, Educational institution , Economical , Financial management , Public accountant , Certifying .



قائمة المختصرات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IPSASs	International public sector accounting standards	معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
IFAC	International federation of accountants	الإتحاد الدولي المحاسبي
NCT	Nomenclatur des comptes de trésor	مدونة حسابات الخزينة
PCE	Plan comptable de l'état	المخطط المحاسبي للولة

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
11	تصنيفات المعايير المحاسبية وفق أساس الإستحقاق	01
60	مصالح المقتصد	02
70	توزيع عينة الدراسة	03
71	درجات مقياس ليكارت الخماسي	04
72	مقياس تحديد الوزن النسبي والأهمية النسبية للوسط الحسابي	05
73	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب نتغير الجنس	06
73	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر	07
73	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	08
74	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي	09
75	معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل من المحاور والدرجة الكلية للإستبيان	10
75	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم الدلالة t الخاصة بالمحور الأول	11
77	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم الدلالة t الخاصة بالمحور الثاني	12

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
32	الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية	01



فهرس

المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	الإهداء
	الملخص
	قائمة المختصرات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس المحتويات
أ-ب	المقدمة
الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
6	المطلب الأول: نشأة المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
9	المطلب الثاني: مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
11	المطلب الثالث: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
19	المبحث الثاني: توجهات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
19	المطلب الأول: مشروع إصلاح المخطط المحاسبي للدولة وفق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
23	المطلب الثاني : متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
25	المطلب الثالث :أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
26	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية	
28	تمهيد
29	المبحث الأول: ماهية المؤسسة التربوية
29	المطلب الأول : تعريف المؤسسة التربوية وأهميتها وهيكلها التنظيمي
33	المطلب الثاني: التسيير المالي للمؤسسات التربوية
40	المطلب الثالث: التسيير المادي للمؤسسات التربوية
42	المبحث الثاني: المسير المالي ومهامه في المؤسسات التربوية
42	المطلب الأول: المسير المالي ومهامه في المؤسسات التربوية

49	المطلب الثاني: مصالح المسير المالي ومحيطه في المؤسسات التربوية والرقابة الممارسة عليه
64	المطلب الثالث: أثر المسير المالي في السير الحسن للمؤسسة التربوية
66	خلاصة الفصل
الفصل التطبيقي: الدراسة الميدانية	
68	تمهيد
69	المبحث الأول : المنهجية والإجراءات
69	المطلب الأول : منهجية الدراسة
70	المطلب الثاني: مجال وإجراءات الدراسة
71	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج
71	المطلب الأول: تحليل عينة الدراسة
74	المطلب الثاني: عرض وتفسير نتائج فرضيات الدراسة ومناقشتها
79	خلاصة الفصل
81	الخاتمة
85	قائمة المراجع
90	الملاحق

شهد العالم خلال العقد الأخير من القرن الماضي تطورات كبيرة وفي مختلف الميادين من ضمنها الجانب المحاسبي.

ونظرا لاختلاف الممارسات المحاسبية دوليا والذي أدى إلى حتمية العمل على توحيد البيانات المالية من أجل تسهيل هذا التطور، اهتم مجلس المعايير المحاسبية الدولية بهذا العمل وذلك من خلال إصدار عدة معايير تهدف في مجملها إلى تحديد التقنيات والسياسات الواجب إتباعها عند دمج الحسابات وإعداد القوائم المالية الموحدة .

ومن بين هذه المعايير معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ونظرا لأهميتها جعل الكثير من الدول تتسارع لتبنيها لتكون الأساس الذي يتم عليه قياس تأثيرات العمليات والأحداث لإيصال نتائجها إلى كافة المستخدمين والمستفيدين والسماح بالقراءة الصحيحة لمالية الدولة وتساهم في تقليل غموض الأرقام التي تقدمها الحكومات ولها دور فعال في الرقابة المالية على القطاع العام وذلك من خلال تحديد مواطن تبديد المال العام سواء من حيث التهاون في تحصيل إيرادات الدولة أو الغلو في نفقاتها، مما تساهم في إعطاء صورة واضحة حول كيفية التصرف في المال العام .

وتعتبر الجزائر واحدة من الدول التي عملت على تطوير نظامها المحاسبي حيث حاولت مواكبة هذه التطورات السريعة، من خلال إصلاح النظام المحاسبي العمومي وإحلال مشروع مخطط محاسبي جديد محل النظام المحاسبي المطبق في الخزينة العمومية والقائم على أساس مدونة مجموعة حسابات الخزينة الموروثة خلال فترة الاحتلال الفرنسي والذي تم الاستمرار في تطبيقه دون أن يطرأ عليه أي تغيير جوهري، حيث أقرت بعدها بتعليمات متعلقة بمحاسبة الخزينة العمومية والتي أسست الإطار التقني لإجراءات مسك الدفاتر والسجلات والقيود المحاسبية التي يرجع إليها المحاسب العمومي للإثبات وتسجيل المعاملات المالية وإصلاحها والذي يعتبر بمثابة ضبط لتسيير المال العام وتحسين جودة الإبلاغ المالي للقطاع العام وهذا لمسايرة ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

ومن بين مؤسسات القطاع العمومي التي استفادت من هذا التطور نجد المؤسسات التربوية والتي تنتمي لقطاع التربية الذي يعتبر من بين أهم القطاعات الذي تولي له الدولة الجزائرية أشد الاهتمام فقد خصصت له حصة هامة من ميزانياتها وذلك لرفع المستوى التعليمي للتلاميذ والارتقاء بالمجتمع إلى أعلى مراتب التطور والتقدم وهذا يحتاج إلى توفير الموارد المالية والبشرية اللازمة والتسيير المحكم والعقلاني لها. وتتمتع المؤسسات التربوية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي فهي مؤسسات عمومية ذات طابع إداري، مخولة قانونيا للقيام بتسيير شؤونها المالية والمادية بنفسها في إطار القوانين والتنظيمات العامة للمحاسبة، حيث تخول صلاحية تسيير شؤونها إلى المدير (الأمر بالصرف) الذي يعتبر الممثل الشرعي للمؤسسة التربوية ويساعده في هذه المهمة المسير المالي الذي يكون بمثابة المستشار التقني في الميدان المالي للمؤسسة وله دور كبير ومهم في تسييرها بحيث يقوم بتنفيذ النفقات والإيرادات وهذا حسب ما نص عليه قانون المحاسبة العمومية، ويخضع لرقابة المستمرة من الهيئات الحكومية لضمان الاستقلال المالي

المقدمة العامة

لضمان الاستغلال العقلاني للموارد التي توفرها الدولة للمؤسسات التربوية كما أنه يتدخل في الشؤون التربوية كاستشاري في بعض الحالات وبين الأطراف التي يتعامل معها.

الإشكالية: يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة لهذا سنقوم بدراستنا انطلاقا من الإشكالية التالية:

- كيف يساهم المقتصد في السير الحسن للمؤسسة التربوية في ظل تبني الجائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

ولإجابة على الإشكالية المطروحة والإحاطة بجوانبها المختلفة ارتأينا لتحليلها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما الهدف من تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام؟

- من المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسات التربوية؟

الفرضيات: انطلاقا من الأسئلة الفرعية سالفة الذكر يمكننا وضع الفرضيات التالية :

- يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر تحقيق الشفافية .

- المقتصد هو المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسة.

مبررات اختيار الدراسة:

الأسباب الموضوعية :

✓ الإصلاحات التي باشرتها الدولة الجزائرية على نظامها المحاسبي.

✓ الاهتمام المتزايد بالموضوع.

✓ الغموض الواضح في جل متعاملي الساحة التربوية.

الأسباب الشخصية :

✓ الميول والرغبة الشخصية في تناول الموضوع لما يحتويه البحث من معلومات وعناصر تساعد على

ممارسة مهنة المسير المالي (المقتصد) وكذا وارتباطه بالتخصص المدروس.

أهمية الدراسة:

يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة وذلك نظرا للمكانة الإستراتيجية الهامة الذي يلعبها إصلاح النظام

المحاسبي العمومي الجزائري بعد محاولة تبنيه للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وكانت المؤسسة

التربوية قد حظيت بحصة من هذا الإصلاح من أجل خلق بيئة خالية من المشاكل والصعوبات ولعل

المستفيد الأهم في هذه المؤسسة هو المقتصد والذي يلعب دورا كبيرا فيها ولكنه لا يحظى بالقدر الكافي من

الاهتمام هذا ما جعل المقتصدين يلجئون إلى الاحتجاجات والإضرابات للمطالبة برد الاعتبار لهم، هذا ما

حفزنا على القيام بهذه الدراسة وذلك لتسليط الضوء على هذه الوظيفة وذلك كمن خلال التطرق إلى مفاهيم

المصلحة الاقتصادية ومهام المقتصد التي حددها المشرع وأثره في السير الحسن للمؤسسة التربوية.

الصعوبات:

- شح المراجع المتعلقة بالمسير المالي (المقتصد) .

- صعوبة الحصول على المراجع والمناشير القانونية .



الفصل الأول:

تمهيد :

إن وجود العديد من الاختلافات والتباينات بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، نشأت أساساً من اختلاف الأنظمة الاقتصادية والمالية المستخدمة عالمياً مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من مستثمرين أو غيرهم على إتخاذ القرارات التي تستند إلى معايير موحدة هذا ما أدى إلى نشوء معايير المحاسبية الدولية بعد عصر العولمة "عولمة الاقتصاد" الأمر الذي انعكس بدوره عولمة المحاسبة على جميع الأصعدة المحلية والإقليمية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي وهذا من أجل إضفاء الشفافية وتوفير معلومات مالية دقيقة وشاملة وموثوق بها ولقد شهد مجال المحاسبة القديمة بالجزائر تقصير في خدمة الصالح العام وعدم مواكبتها للتطورات الحاصلة في العالم، الأمر الذي أوجب الانتقال نحو تطبيق مبادئ وأسس نظام المحاسبة العمومية وفق لمعايير الدولية، حيث أعلنت الحكومة الجزائرية عن برنامج للإصلاح نظامها المحاسبي وعن مشروع لعصرنة النظام المحاسبي هدفه الأساسي تعزيز قدرات وزارة المالية في تأدية مهامها الأساسية في الرقابة على المال العام وسنتناول في هذا الفصل :

- المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
- المبحث الثاني: توجهات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر

المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

عرفت المحاسبة تطورات عديدة شملت التطبيقات العملية، ومع تعدد مشكلات التطبيق ظهرت الحاجة لتطور الفكر المحاسبي من أجل مواجهة المشاكل المحاسبية ذات البعد الدولي ما يطلق عليه المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

المطلب الأول : نشأة المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، تعريفها وخصائصها

يشمل مفهوم المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام النشأة والتعريف إضافة إلى الخصائص

الفرع الأول : نشأة المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

تعود نشأة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من نشأة مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB) حيث أنشئ سنة 1984 تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية في الحكومات المركزية والمحلية، ولقد كان الدافع لإنشاء هذا المجلس التقصي في قابلية القوائم المالية التي تتخذها الحكومات للمقارنة مع التقارير المالية التي تعدها المؤسسات الاقتصادية وذلك عندما واجهت بعض المدن الأمريكية احتمال الإفلاس أين تم إصدار أول معيار في جويلية 1984 وهو المعيار الملزم الرسمي الواجب على جميع المحاسبين ومراقبي الحسابات تطبيقه على الوحدات الحكومية.¹

¹: آسيا قمو ، اتجاه المحاسبة العمومية في ظل معايير القطاع العام ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة ، تخصص محاسبة وجباية ، 2012 ، ص 13 .

الفرع الثاني : تعريف معايير المحاسبة الدولية

قبل التطرق إلى تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام سيتم شرح المقصود بالمعيار المحاسبي وبالمحاسبة وذلك من خلال ما يلي :

1. **تعريف المعيار :** "هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية محاسبية رسمية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال أو تحديد أسلوب القياس أو العرض أو التوصيل المناسبة ويرى (Littleton) (ليتلتون) أن المعيار المحاسبي هو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم كأداة للمقارنة".¹
2. **المعيار المحاسبي:** يقصد بأنه "عبارة عن بيان إداري مكتوب تصدره الهيئة المحاسبية المعنية وهي هيئة المعايير الدولية، ويتعلق بعنصر محدد من القوائم المالية للوحدة الاقتصادية ونتائج أعمالها، بموجبه يتم تحديد الوسيلة المناسبة للقياس والعرض أو كيفية التصرف والمعالجة في هذا العنصر لتحديد نتائج أعمال عرض المركز المالي لتلك الوحدة"²
3. **المحاسبة الدولية :** "يمكن اعتبار المحاسبة الدولية أحد أوجه تطور المحاسبة من الإطار المحلي إلى الإطار الدولي تعنى بدراسة المشاكل المحاسبية ذات البعد الدولي الناتجة عن تباين ترجمة الأحداث الاقتصادية بين مختلف الدول ومحاولة إيجاد توافق عليها من خلال المعايير المحاسبية الدولية"³
4. **تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام :** "أداة لتنظيم العمل المالي والمحاسبي وذلك من أجل التوفيق بين مصالح المستفيدين من المعلومات المحاسبية"⁴ وأيضا هي "قواعد لإعداد القوائم المالية فهي عبارة عن مبادئ محاسبية مقبولة قبولا عاما تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف من القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات فالمعايير تحدد أي من الممارسات المحاسبية التي يمكن قبولها والتي لا يمكن قبولها".⁵

¹ : يوسف محمد جربوع، سالم عبد الله حلمي، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2001، ص 34 .

² : مزياني نور الدين، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية ، العدد 01، جوان 2019 ، ص 108 .

³ : عزوز مخلوفي، النظام المحاسبي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبية الدولية - حالة الأصول المادية - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي الأغواط ، تخصص محاسبة ، 2016/2015 ، ص 5 .

⁴ : محصول نعمان، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية بالبنوك التجارية - دراسة تطبيقية - دراسة حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، تخصص محاسبة ، 2017/2016 ، ص 29 .

⁵ : عفاف بومزاية، التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، مجلة إضافات اقتصادية ، العدد 02 ، جامعة غرداية ، الجزائر ، 2016 ، ص 214 .

ومن هنا نستنتج أن هذه المعايير ما هي إلا نماذج وإرشادات عامة تؤدي إلى توجيه الممارسات العملية في المحاسبة والتدقيق وترشيدها ومن ثم الرقابة عليها أو هي قواعد مقبولة قبولا عاما والتي تمثل إجماع الخبراء وهيئات مهنية مختصة في المحاسبة من أجل توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي.

الفرع الثالث: خصائص المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

وتمثلت أبرز خصائص معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام فيما يلي :¹

- 1. منطوق الأداء :** فعلى الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة والغير منقولة وكل استثماراتها كنفقات وإنما تقييدها في جانب الأصول تهلك بمرور الزمن وفي المقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم ، عملا بمبدأ القيد المزدوج.
- 2. الانتقال إلى محاسبة الحقوق المثبتة :** إن محاسبة الصندوق تجاوزتها الأحداث وأصبحت أشبه بمحاسبة ما قبل التاريخ ، فهي لا تعبر إلا عن ما تم إنفاقه بعيدا عن ما يجب تحصيله أو ما يجب إنفاقه إن محاسبة الحقوق المثبتة أو محاسبة الذمة المالية للدولة تعطي قراءة أوضح لموازنة الدولة، وال دال على ما حدث في نيوزلندا التي كانت تعتبر فائض الموازنة والذي بلغ في إحدى السنوات 1 مليار دولار معيار لقياس الأداء، بعد المرور إلى معايير IPSAS اتضح أن الفائض يقدر فقط ب 100000000 دولار أي بعشر مرات أقل من الرقم المعلن عنه سابقا فما السبب يا ترى؟ السبب ببساطة أن معايير IPSAS تأخذ بعين الاعتبار كل المصاريف المتعلقة بالسنة المحاسبية وليس فقط النفقات لاسيما القروض التي تسجل كخصوم لا أصول.
- 3. الشفافية والدقة في المعلومات المحاسبية :** من خلال حسابات تتيح تحديد الإيرادات بالضبط وكذا مجال صرف أموال الدولة بدقة، هذه الحسابات تضمن شفافية أكبر الأرقام التي تقدمها الحكومة هذه المعلومات تتميز بالوضوح، الدقة، الحياد، الصدق، الشمولية، يمكن الحصول عليها في أي لحظة وتعكس الصورة الحقيقية للهيئة العمومية .
- 4. الاتساق المنطقي الداخلي والخارجي :** فالمعيار يجب أن يكون متسق منطقيا من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ.
- 5. الملائمة :** بإعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئة المحيطة عند إعدادها، بحث تكون ملائمة للواقع التطبيقي العملي، وهذا يتطلب الملائمة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق .

¹ : عبود ميلود ، متطلبات تبنى معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيح النفقات العمومية في الجزائر ، دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية ، جامعة أحمد دراية ادرار، الجزائر ، تخصص مالية ومحاسبة ، 2019/2018 ، ص ص 179-180 .

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

6. الواقعية : يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلائم مع الظروف البيئية المحيطة بها كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة
7. المفهومية : يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين ويتم ذلك عن طريق أخذ رأي الجهات المستفيدة عند إعدادها.

المطلب الثاني: مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

يتم وضع لمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين IFAS ، ويقر هذا المجلس بالمنافع الكبيرة المتأتية من تحقيق معلومات مالية متسقة وفي هذا المبحث سنتعرف على تعريفه والدور الذي يلعبه والأهداف التي يرمي إليها.

الفرع الأول : تعريف مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

منذ 2010/10/01 تألف مجلس المعايير المحاسبية الدولية من خمسة عشر عضوا (جميعهم يعملون بدوام كامل)، ويتمتع مجلس معايير المحاسبة الدولية بحرية تصرف كاملة في تطوير ومتابعة جدول الأعمال الفني لوضع المعايير المحاسبية مع مراعاة التشاور مع الأمناء وإجراء مشاورات عامة كل ثلاثة سنوات والمؤهلات الرئيسية لعضوية مجلس معايير المحاسبة الدولية هي الكفاءة المهنية والخبرة العملية، ويطلب الأمناء اختيار أعضاء بحيث يضم المجلس كمجموعة أفضل تركيبة متوفرة من المعرفة الفنية والخبرة في الأعمال الدولية والسوق ولضمان أن المجلس لا تسيطر عليه أي جهة معينة أو مصلحة جغرافية (IASB 2012).¹

كما يتوقع من المجلس أن يوفر مزيجا مناسباً من الخبرة العلمية الحديثة للمدققين والمعددين والمستخدمين والأكاديميين.

أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام فقد حل محل لجنة القطاع العام للقيام بمهنتها سنة 2004 ، وقد عرف الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام على أنه : "هيئة دولية مستقلة لتوحيد المحاسبي في القطاع العام" كما عرفه على أنه "مجلس مستقل تابع للإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ، يقوم بإعداد وتطوير معايير عالية الجودة للمحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وتقديم الإرشادات والتوجيهات، إضافة إلى الموارد اللازمة كأساس لإعداد القوائم المالية بشكل عام للهيئات العمومية في كافة أنحاء العالم".²

¹ : أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية، معايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، دار صفاء لنشر والتوزيع، عمان، 2015 ، ص 40 .
² : جابي أمينة هناء ، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على النظم المحاسبية العمومية في الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، 2018/2019 ، ص 45 .

ومنه نستنتج أن مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام يعتبر الأساس في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

الفرع الثاني : دور مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

دور مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام فقد قام مجلس الإتحاد الدولي للمحاسبين بتعيين هذا المجلس كهيئة مستقلة مسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية في الوحدات الحكومية والإدارية التي لا تهدف لتحقيق الربح والذي يعمل على أن تكون بياناته متوافقة مع المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ، مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص ومميزات 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" ¹ ويعمل على التمييز بين البيانات المالية ذات الغرض الخاص والبيانات ذات الغرض العام من أجل رفع مستوى الشفافية في تسيير المال العام .

الفرع الثالث : أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

لقد قام الإتحاد الدولي للمحاسبين بإنشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لوضع معايير محاسبية عالية الجودة لاستخدام منشآت القطاع العام في مختلف بقاع العالم في إعداد البيانات المالية ذات الغرض العام، وفي هذا الخصوص تشير البيانات المالية ذات الغرض العام، إلى البيانات المالية الصادرة للمستخدمين غير القادرين على طلب معلومات مالية تلبي احتياجاتهم المحددة من المعلومات لذلك يعمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام كهيئة مستقلة لوضع المعايير وتحت رعاية الإتحاد الدولي للمحاسبين، حيث من بين أبرز أهداف مجلس المعايير المحاسبية هدفين أساسيين ²:

- صياغة ونشر معايير محاسبية تراعي أو يؤخذ بها في غرض القوائم المالية وتشجيع قبولها ومراعاتها في جميع أنحاء العالم بما يخدم مصلحة الجمهور .
- العمل بصورة عامة على تحسين القوانين والضوابط ومعايير وإجراءات المحاسبة المتعلقة بغرض القوائم المالية والتوفيق بينها وأهداف أخرى من خلال :

- إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .
- تشجيع قبولها وتحقيق التوافق الدولي مع تلك المعايير .
- نشر وثائق أخرى توفر إرشادات حول قضايا وخبرات تتعلق بإعداد التقارير المالية في القطاع العام.

¹ : الإتحاد الدولي للمحاسبين ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، الجزء الأول ، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مجموعة طلال أبو غزال ، عمان ، 2008 ، ص 10 .

² : خالد علي أحمد كاجيجي ، إبراهيم ولد محمد فال ، نظرية المحاسبة ، دار المريخ للنشر ، المملكة العربية السعودية ، ص 25.

المطلب الثالث: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وتقييمها

من خلال التطرق إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ودوره وأهم أهدافه يمكننا الآن الذهاب إلى تصنيفات المعايير وتقييمها.

الفرع الأول : معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق أساس الاستحقاق

يقضي أساس الاستحقاق بتحميل الحساب الختامي بما يخص الفترة المحاسبية من نفقات وإيرادات بغض النظر عن واقع دفع النفقات أو تحصيل الإيرادات أي أنه تعد السنة المالية وفقاً لهذا الأساس فترة مستقلة حيث أنها تحمل بما يخصها من نفقات وإيرادات وليتم استبعاد تلك النفقات والإيرادات التي تم إنفاقها أو قبضها تخص فترات سابقة أو لاحقة ويتمشى أساس الاستحقاق مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات وفرض استمرارية المنشأة، حيث يستلزم إتباع هذا الأساس إجراء تسويات جردية للنفقات والإيرادات للإضافة العناصر المستحقة واستبعاد العناصر المقدمة، بالإضافة إلى ذلك يستلزم إجراء الجرد الفعلي للمخازن والخزائن والأصول الثابتة والمتداولة الأخرى لتحديد مدى المستفاد من خلال هذه السنة المالية.¹

حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار 31 معيار محاسبي في وحدات القطاع العام على أساس الاستحقاق تتمثل هذه المعايير في :

- معايير إعداد وعرض القوائم المالية .
- معالجة الأصول الملموسة وغير الملموسة.
- معايير الأدوات المالية.
- باقي المعايير .

الجدول رقم (01) : تصنيفات المعايير المحاسبية وفق أساس الاستحقاق

تصنيف المعايير المحاسبية الدولية	المعيار	شرح المعيار
معايير إعداد وعرض التقارير المالية : تشمل المعايير المهمة بإعداد	المعيار 1 "عرض البيانات المالية "	يهدف هذا المعيار إلى بيان الطريقة التي يتم من خلالها عرض البيانات المالية ذات الغرض العام من أجل ضمان إمكانية المقارنة .
	المعيار 2 " قائمة التدفقات النقدية "	يهدف هذا المعيار إلى تقديم المعلومات حول المتغيرات التاريخية في النقد المعادل للمنشأة بواسطة بيان تدفق نقدي.

¹ : سوسن زهير المهدي ، المحاسبة الحكومية وآليات التدقيق في القطاع العام ، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان ، 2016 ، ص ص 118 - 119

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

يطبق هذا المعيار عند إعداد وعرض البيانات المالية الموحدة للمنشأة حيث يتم تجميع القوائم المالية الموحدة المسيطرة مع الوحدات التابعة لها من أجل أن تعرض البيانات المالية و كأنها منشأة واحدة	المعيار 6 " البيانات المالية الموحدة والمنفصلة "	وعرض القوائم المالية ن وذلك وفقا لشروط إعداد القوائم المالية الحكومية
يجب على المنشأة التي تعد وتعرض البيانات المالية الموحدة للمنشأة التي تقدم تقاريرها بعملة الاقتصاد المفرط في التضخم	المعيار 10 " التقرير المالي لاقتصاديات ذات التضخم المرتفع "	
يهدف هذا المعيار إلى تحديد شروط الإعراف وقياس الأحداث والوقائع التي تلي تاريخ إعداد القوائم المالية.	المعيار 14 " الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي "	
يهدف هذا المعيار إلى وضع المبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاعات.	المعيار 18 " تقديم تقارير حول القطاعات "	
يهدف إلى عرض نتائج تنفيذ ميزانيات وحدات القطاع العام .	المعيار 24 " عرض معلومات الوازنة في البيانات المالية "	
ينطبق هذا المعيار على المساهمات المباشرة لوحدات القطاع العام.	المعيار 7 " الاستثمارات في المنشأة الزميلة "	معايير الأصول الملموسة وغير الملموسة : يشمل المعايير عرض متطلبات الإفصاح عن طريقة معالجة الأصول الملموسة وغير الملموسة.
وفقا لمتطلبات هذا المعيار يترتب على وحدات القطاع العام تقديم تقرير عن الحصص في المشاريع المشتركة.	المعيار 8 " الحصص في المشاريع المشتركة "	
يهدف إلى بيان المعالجة المحاسبية للتكاليف الإيرادات لعقود الإنشاء	المعيار 11 " عقود الإنشاء "	
الهدف من هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للمخزون في ظل نظام التكلفة التاريخية ويوفر الإرشادات لتحديد مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويدرج في الميزانية العمومية	المعيار 12 " المخزون "	

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

المعيار 13 "عقود الإيجار"	يهدف إلى تحديد السياسات والافصاحات المحاسبية للمستأجرين والمأجرين لتطبيقها على عقود الإيجار التمويلية والإستثمارية .	
المعيار 16 "العقارات الإستثمارية"	يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للإستثمارات العقارية ومتطلبات الإفصاح .	
المعيار 17 "الممتلكات والمصانع و المعدات"	يهدف إلى تحديد المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات حتى يتمكن مستخدمي البيانات المالية من التحقق من المعلومات التي تتعلق بإستثمار المنشأة للممتلكات والمصانع والمعدات الخاصة بها .	
المعيار 19 "المخصصات الالتزامات والأصول المحتملة"	يهدف هذا المعيار إلى تحديد الظروف التي يجب الاعتراف بالمخصصات وكيفية قياسها والإفصاح عنها.	
المعيار 21 "انخفاض قيمة الأصول غير المولدة لنقد"	يهدف إلى وصف الإجراءات التي تطبقها المنشأة لتحديد انخفاض أحد الأصول غير مولدة لنقد ولضمان الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة .	
المعيار 26 "انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد"	يحدد هذا المعيار متطلبات الاعتراف وقياس انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد حيث يتم الاعتراف بالخسائر في حالة إذا كان مبلغ الأصل القابل للاسترداد أقل من المبلغ المسجل له .	
المعيار 31 "الأصول غير الملموسة"	يحدد شروط الاعتراف وقياس المعاملة المحاسبية للأصول الغير الملموسة حيث يتم الاعتراف به في حالة إذا كان منافع اقتصادية من المحتمل أن ينتج عنها تدفقات نقدية مستقبلية، ويجب أن يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بقيمته العادلة الموثوقة .	
المعيار 15 "الأدوات المالية الإفصاح و العرض"	يهدف إلى تعزيز فهم مستخدمي البيانات المالية لأهمية الأدوات المالية الموجودة ضمن الميزانية وخارجها للحكومة .	معايير الأدوات المالية

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

<p>وفق متطلبات هذا المعيار عند عرض الأدوات المالية يجب على وحدات القطاع العام التي تصدرها وتنظيفها على أنها التزام مالي أو حق ملكية.</p>	<p>المعيار 28 " الأدوات المالية العرض "</p>	
<p>يهدف إلى تحديد شروط الاعتراف وقياس الأدوات المالية الصادرة عن مختلف وحدات القطاع العام.</p>	<p>المعيار 29 " الأدوات المالية الاعتراف والقياس "</p>	
<p>يهدف إلى حث الهيئات العمومية على توفير الإفصاحات التي تسمح لمستخدمي البيانات المالية الحكومية بتقدير حجم مخاطر الأدوات المالية التي تصدرها وحدات القطاع العام وكيفية إدارتها لهذه المخاطر .</p>	<p>المعيار 30 " الأدوات المالية الإفصاح "</p>	
<p>يهدف إلى فرض معايير لعملية اختبار وتغيير السياسات المحاسبية بالإضافة إلى التغييرات في السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية وتصويب الأخطاء .</p>	<p>المعيار 3 " السياسات المحاسبية التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء .</p>	<p>باقي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام</p>
<p>يهدف إلى تحديد طريقة الإفصاح عن المعاملات بالعملة الأجنبية في البيانات المالية لوحدات القطاع العام التي يجب التعبير عنها بعملة الدولة المعدة للقوائم المالية وهذا ما يتطلب تحديد سعر الصرف .</p>	<p>المعيار 4 " آثار التغييرات في سعر الصرف "</p>	
<p>يهدف إلى بيان المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض وهو ما يتطلب بشكل عام التسجيل الفوري لتكاليف الاقتراض على أنها مصروفات في الفترة التي يتم تكبدها فيها .</p>	<p>المعيار 5 " تكاليف الاقتراض "</p>	

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

المعيار 9 "الإيرادات من المعاملات"	يهدف إلى بيان المعالجة المحاسبية لإيراد الناتج عن المعاملات والأحداث التبادلية حيث يتم الاعتراف بالإيراد عندما يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية.
المعيار 20 "الإفصاح عن الأطراف"	الهدف منه هو ضمان الإفصاح عن المعلومات التي تتم بين المنشأة وهيئات أخرى لها علاقة بها
المعيار 22 "الإفصاح عن المعلومات حول القطاع الحكومي"	يهدف إلى تحديد متطلبات الإفصاح الخاصة بالحكومة التي تختار عرض المعلومات حول القطاع الحكومي العام بياناتها المالية الموحدة كما أن الإفصاح عن معلومات مناسبة حول القطاع يبرز من شفافية التقارير المالية.
المعيار 23 "الإيرادات من المعلومات غير التبادلية، الضرائب وتحويلات"	يحدد هذا المعيار متطلبات الإفصاح والاعتراف وقياس الإيرادات الناتجة عن المعاملات غير التبادلية.
المعيار 25 "منافع الموظفين"	يهدف إلى تحديد أسس المحاسبة والإفصاح عن مختلف الموظفين.
المعيار 27 "الزراعة"	يهدف إلى بيان المعاملة المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بالنشاط الزراعي

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على محمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية منشورات المنظمة العربية لتنمية الإدارية.

الفرع الثاني : المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام بموجب الأساس النقدي

تحدد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفق الأساس النقدي والصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين متطلبات إعداد التقارير المالية الحكومية لوحدات القطاع العام التي تتبنى الأساس النقدي حيث تنقسم هذه المعايير إلى جزئيين أساسيين هما :

1. الجزء الأول إلزامي :

ويوضح المتطلبات التي تنطبق على جميع المنشآت التي تعد البيانات المالية ذات الغرض العام بموجب أساس النقدي المحاسبي هذا المعيار يعرف الأساس النقدي المحاسبي ويحدد متطلبات إفصاح هذه المعلومات في البيانات المالية والملاحظات المرفقة، ويتناول عدد من المواضيع المحددة حول إعادة التقارير ويجب أن تمثل المنشأة التي تدعى أنها تعد التقارير وفقا لمعيار المحاسبة الدولي في القطاع العام " إعداد التقارير المالية بموجب الأساس النقدي المحاسبي " للمتطلبات الواردة في هذا الجزء من المعيار.¹

2. الجزء الثاني غير إلزامي :

يحدد السياسات المحاسبية والإفصاحات الإضافية التي تشجع الهيئة على تبنيها لتعزيز المساءلة المالية وشفافية قوائمها المالية ، ويشمل القوائم المالية التالية²:

- قائمة الأصول النقدية وأرصدة الحسابات.
- الملاحظات .
- قائمة الفواتير المستحقة (الخصوم).
- قائمة السلف والقروض غير المبررة .
- إضاحات حول إفصاحات الأصول غير المالية .
- قائمة الخصوم المحتملة.

يجب على الهيئة العمومية التي تعد وتعرض القوائم المالية وفق للأساس النقدي على النحو المحدد في هذا المعيار، أن تطبق متطلبات الجزء الأول منه في عرض القوائم المالية السنوية للأغراض العامة كما يجب على الهيئة التي تتوافق قوائمها المالية مع متطلبات الجزء الأول من هذا المعيار أن تفصح عن هذه الحقيقة، ولا ينبغي وصف أن القوائم المالية تمثل لهذا المعيار ما لم تمثل لجميع المتطلبات الواردة في الجزء الأول من المعيار.

وفي هذا الإطار يرى الإتحاد الدولي للمحاسبين أن الامتثال للمتطلبات الإلزامية والاختيارية لمعايير المحاسبة في القطاع العام على الأساس النقدي سوف يعزز من الشفافية في عرض التقارير المالية الحكومية والإفصاح الشامل عن نتائج تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات والأرصدة النقدية المتاحة لمختلف وحدات القطاع العام، كما ينبغي أن تبني هذه المعايير سوف يعزز بقبالة المقارنة بين البيانات المالية لمختلف الدول.³

¹ : الإتحاد الدولي للمحاسبين ، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، ترجمة جمعية مجمع العربي لمحاسبين القانونيين ، الجزء الثاني ، الطبعة 2014 ، ص 1464 .

² : جابي أمينة هناء ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 106- 107 .

³ : شلال زهير ، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس ، تخصص تسيير المنظمات ، 2014/2013 ، ص 89 .

الفرع الثالث : تقييم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

أولاً/ مزايا المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

إن من أهم الأسباب التي دفعت معظم الدول إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام هي المزايا التي تحققها هذه الأخيرة والتي نبينها فيما يلي :¹

- **التوافق المحاسبي والقابلية للمقارنة** : إن السبب الرئيسي من وراء إنشاء المعايير المحاسبية الدولية هو الحاجة إلى التوافق المحاسبي، حيث توفر IPSAS لغة المحاسبة المشتركة لدول التي لها معايير محاسبية وطنية مختلفة، كما تساعد على توحيد العديد من أسس القياس والإفصاح والمصطلحات بين الدول المختلفة، مما يتيح إمكانية مقارنة أفضل لنظم المحاسبة في العالم .

- **مسايرة العولمة** : شهد العالم في العقود الأخيرة تحولات وتطورات سريعة وواسعة شملت جل المجالات ومن بينها مجال المحاسبة العمومية، فنحن الآن نعيش في عصر العولمة والتي تعرف على أنها : " الضغط في جميع أنحاء العالم من أجل التغيير " وقد أحدثت العولمة أكثر من أي وقت مضى زيادة التعاون والتبادل التجاري والتجارة بين دول العالم، وبالتالي هناك حاجة ماسة لزيادة التوافق بين المعايير التي توجه التقارير المالية بطريقة تجعلها مفهومة وتجمع نفس المعلومات إلى المستخدمين في جميع أنحاء العالم فتبني المعايير الدولية يساعد على الارتقاء بمهنة المحاسبة العمومية من حيث توفير محاسبين مؤهلين وقادرين على العمل وفق هذه المعايير في مختلف أنحاء العالم.

- **تعزيز المساءلة والشفافية** : إن التركيز على المساءلة من قبل المواطنين يمثل أحد جوانب التركيز المتزايد للقضاء على الفساد وتعزيز الشفافية في الحكومة، فلا تكاد تخلو أي دولة من الدول من الفساد فالفساد ليس له حدود وقد انتشر في جميع أنحاء العالم، حتى في الدول المتقدمة التي تعتبر نظيفة، إلا أن الفرق يكمن في نسبة ودرجة في كل دولة، فالفساد في الدول النامية أكبر من هو عليه في الدول المتقدمة لأن الدول المتقدمة قامت بتطوير وسائلها من أجل كبح الفساد، فحسب تقديرات البنك الدولي نجد حوالي 5٪ من الناتج المحلي الإجمالي في جميع أنحاء العالم يضيع بسبب الفساد، كسوء استخدام الأموال والاختلاسات ونتيجة لهذه الإحصائيات أصبحت محاربة الفساد أولوية للمنظمات الدولية².

ولذلك قامت الجهات الدولية المانحة للأموال في السنوات الأخيرة بتعزيز مبادئ الحوكمة الرشيدة بعد أن خلصت إلى أن تعزيز قدرات الحكومات الضعيفة على الحوكمة بعد مثابة إستراتيجية جيدة لدعم تحسين المساءلة والشفافية والنزاهة، وأن الحوكمة الرشيدة هي بمثابة ترياق قوي مضاد للفساد والاحتيال ولذلك من خلال تشجيعها لقبول المعايير الدولية للمحاسبية والتدقيق سواء في القطاع العام أو الخاص³ وقد أثبتت

¹ : جابي أمينة هناء ، مرجع سبق ذكره ، ص- ص 34 35 .

² : Adriana brrera , world bank urges crchdown on government corruption,Reutrer,December 2003

³ : Shad Anwar , performance acontazbility and conbtng corution , the wosld , bank ,washington ,pc, 2007 ,p

الدراسات أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS يعتبر واحدا من التحركات الأكثر أهمية في السنوات الأخيرة لتعزيز المساءلة والشفافية في القطاع العام، ومن شأنه أن يخلق سبيلا لتخفيض في حالة التلاعب بالموارد المالية في القطاع ، وبالتالي الحدود ولو نسبيا من نسب الفساد.

- **عاملا محفزاً لتحسين الأداء** : لا يعتبر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS غاية في حد ذاتها ، وإنما وسيلة لتوفير قوائم مالية ذات جودة عالية بل أكثر من ذلك، وسيلة لتحسين الأداء التشغيلي، وهو الحال في المجالات مثل : إدارة المخزون، الأصول الثابتة، الأجور وبالأخص استحقاقات الموظفين، كما يمكن أن يؤدي تطبيق هذه المعايير أيضا إلى تحسين أداء مراقبة الميزانية فضلا عن الحوكمة عن طريق توفير معلومات محاسبية متسقة وواضحة وموجزة يمكن مقارنتها مع بلد آخر.
- **مرجع دولي** : أصبحت هذه المعايير بمثابة اللغة المحاسبية العالمية المتعارف عليها في مختلف أنحاء العالم، فلها أهمية بالغة، ذلك أنها قائمة على توفير معلومات سهلة الفهم وملائمة وموثوق بها وقابلة للمقارنة، إضافة لذلك فإن هذه المعايير تمثل أفضل الأفكار المحاسبية في القطاع العام التي قدمتها مهنة المحاسبة العالمية لحد الآن، وقد أصبحت مرجعا معترف به لتقييم وتحسين المحاسبة العمومية في جميع دول العالم، حيث خلص بينيتو " Benito B " وزملائه إلى أن المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق هي بمثابة المرجع الدولي الرئيسي للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وأن العديد من الدول تتجه نحو هذه المعايير بشكل متزايد، إضافة لذلك يرون أن هذه المعايير تتمتع بمرونة عالية .

- **تقارير شاملة** : من المتوقع أن يعزز اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام الإفصاح الكامل عن المعلومات المالية التي تستخدم حاجات مختلف المستخدمين.

ثاني/الانتقادات الموجهة للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

فضلا عن المزايا المذكورة أعلاه، فإن هناك بعض الانتقادات التي وجهت للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، حيث أثارت حوكمة مجلس المعايير نقاشا حاسما أين سلطت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في مارس 2012 الضوء على عيوب حوكمة إعداد معايير المحاسبة الدولية نلخص ذلك فيما يلي¹:

- جدلية إصدار معايير محاسبية خاصة بالقطاع العام من طرف المحاسبين المهنيين المنتمين للقطاع الخاص.
- نقص التمثيل الجغرافي والاقتصادي.
- حقيقة أن المعايير IPSAS تستند بشكل كبير على معايير IFRS/IAS.

¹ : جابي أمينة هناء ، مرجع سبق ذكره ، ص 44 .

المبحث الثاني : توجهات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر

أعربت الجزائر منذ السنوات القليلة عن رغبتها في تحديث وتطوير 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 بغية تطوير النظام المحاسبي، ورغم التأخر الكبير الذي يعرفه تولى هذت الإصلاح إلا أن تقدم الأشغال فيه يعرف نسبة معتبرة إلى غاية يومنا هذا من خلال هذا المبحث سنتطرق لمشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق العناصر المالية وتبني معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر وكذا أهميتها .

المطلب الأول: مشروع إصلاح المخطط المحاسبي للدولة وفق المعايير المحاسبية للقطاع العام.

الفرع الأول : مشروع إصلاح المخطط المحاسبي وفق النموذج الفرنسي

شرعت السلطات المختصة في التحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد PCE فجندت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إطارات المديرية، لإعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق الذي يعتمد فقط على التسجيل المحاسبي إلى محاسبة الذمة والتي تهتم أيضا بالتقييد المحاسبي لموارد الدولة العقارية والمنقولة .

حيث قام هذا الفوج بعدها بالاتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية لوزارة الميزانية الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية، أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23 أفريل 1997 و بالموازاة مع إعداد هذا المشروع قامت وزارة المالية ببعض الإجراءات ضمن تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة نذكر منها :¹

1. تكييف أنظمة الإعلام الآلي مع القواعد الجديدة لمشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE) :

حيث تم في سنة 2001 برمجة قواعد المخطط المحاسبي للدولة ضمن شركة الإعلام الآلي الموجودة وبذلك أصبحت هذه الأخيرة تحتوي على نظامين في آن واحد (نظام مدونة حسابات الخزينة NCT والمخطط المحاسبي للدولة PCE)².

2. تكوين المحاسبين العموميين :

حيث إتخذت وزارة المالية عدة إجراءات لتوعية وإعلام المحاسبين في إطار برنامج تكويني :

¹ : عبد السميع رويينة ، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر 2003-2008 ، مداخلة ضمن الملتقى الدولي بورقلة حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، يوم 29 نوفمبر 2011 ، ص - ص 5-7

² : خضير خيطي ويونس مونه ، نظام المحاسبة العمومي الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، مداخلة ضمن الملتقى الدولي بورقلة حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، يومي 24-27 نوفمبر 2014 ، ص 8 .

- ✓ يومان دراسيان في 30 نوفمبر و 01 ديسمبر لسنة 1990 خاص بنواب أمناء الخزينة ورؤساء مكاتب المحاسبة لدى الخزينة الولائية تضمن عرض عام للمخطط المحاسبي الجديد .
 - ✓ دورة تكوينية يوم 10 جوان 2000 خاص بأمناء الخزينة الولائية ورؤساء مكاتب المحاسبة لدى الخزينة الولائية حول قواعد سير المخطط المحاسبي للدولة
 - ✓ دورة تكوينية من أجل شرح 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 أجل التأكد من صلاحية المشروع للتطبيق على أرض الواقع عبر مرحلتين¹ :

- اختبار المخطط المحاسبي الدولة على مستوى ست ولايات هي بومرداس ، تيبازة ، تيزي وزو بجاية ، غرداية ، ميله ، وهذا بداية من التاسع جويلية 2000.
 - تعميم الاختبار على كامل التراب الوطني و كان هذا بداية من سنة 2003.
- وتجدر الإشارة، أن هذه المرحلة تميزت بمسك المحاسبين العموميين لمحاسبتين PCE/NCT إلى جانب ذلك فقد أسفرت عمليات معاينة هذه الاختبارات من خلال أعمال مختلف اللجان وكذا التقارير المقدمة من طرف خلايا المتابعة على تحقيق نتائج إيجابية على مستوى الخزائن الولائية، إذ جرى الاختبار في أحسن الشروط لكن لوحظ بالمقابل مشاكل وصعوبات على مستوى الوكالات المالية ولاسيما قباضات الضرائب وهذا راجع إلى صعوبة استيعاب الإجراءات المحاسبية الجديدة وعدم توفر الوثائق المحاسبية المكيفة مع قواعد المخطط المحاسبي .
- لم يتعدى هذا الإصلاح إلى تبني محاسبة الذمة وفق المعايير المحاسبية الدولية التي تسمح بإعداد مختلف الجداول المالية لاسيما تلك المتعلقة بالموازنة ،فالحسابات المدرجة في المخطط المحاسبي لسنة 2002 سمحت بإعادة تصنيف العمليات وفق محاسبة النشاط دون أن يتم توفير المعلومات اللازمة للتقييد المحاسبي وفق المبادئ الجديدة لاسيما فيما يخص برامج الإعلام الآلي، وهو الأمر الذي فرض ازدواجية في عملية رقمنة المعلومات المحاسبية .
- إن هذه الوضعية عجلت بعملية التخلي عن مشروع المخطط المحاسبي لسنة 2002 بعدما ثبت عدم تماثيه مع المعايير المحاسبية للقطاع العمومي التي تم تبنيها على المستوى الدولي، سيتم الشروع في إصلاح محاسبي جديد على ضوء مشروع عصرنه أنظمة الميزانية .

¹ : عبد السميع روبينة ، مرجع سبق ذكره ، ص 9 .

الفرع الثاني : مشروع إصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق المعايير المحاسبية الدولية

إن عملية إصلاح المحاسبة العمومية ترتبط بصفة آلية مع الجانب الميزانياتي وهو ما تم اعتماده في مشروع عصرنة أنظمة الميزانية وسنتطرق إليه كالاتي¹ :

أولاً/ الإطار العام لمشروع الإصلاح

1. مشروع عصرنة أنظمة الميزانية : الإصلاح الميزاني كخطوة سابقة وضرورية الإصلاح

المحاسبي فقد تم البدء في مشروع عصرنة أنظمة الميزانية في سنة 2005 .

أين أبرمت وزارة المالية (ممثلة في المديرية العامة للميزانية) عقدا مع مكتب استشارات كندي (SOGEMACR) من أجل وضع تصور شامل ومتكامل لإصلاح المالية العمومية وذلك في إطار القرض المقدم من طرف البنك العالمي (GRDITNAL-7047°)، لتنتهي الأشغال بإعادة مجموعة من التقارير مكنت من صياغة أهم محاور هذا المشروع والتي برزت في محورين أساسيين هما² :

أ- الجوانب المتعلقة بالميزانية : يهدف هذا المحور إلى وضع نظام جديد لتسيير النفقات يشمل كل من إعداد الميزانية، المحاسبة الرقابة على النفقات العمومية، وقد تمت صياغة كل ذلك في 05 مقومات :

- ✓ إعداد الميزانية وفق نظام متعدد السنوات .
- ✓ تحسين عرض ونشر الميزانية العامة للدولة .
- ✓ تطوير وظيفة الاستشارة لوزارة المالية .
- ✓ إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية .
- ✓ إدراج نظام محاسبة الذمة .

ب- الجوانب المتعلقة بالإعلام ونظام المعلومات : ويشتمل هذا المحور على:

- ✓ إعداد مخطط توجيهي للإعلام الخاص بوزارة المالية .
- ✓ إعداد وتطوير نظام مدمج لعملية التسيير الميزانياتي .
- ✓ تحسين الهياكل التكنولوجية من خلال إنشاء مديرية مركزية للإعلام الآلي .

2. مشروع إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العامة

يعد هذا المشروع جزءا من مشروع عصرنة أنظمة الميزانية المتعلقة بجوانب الميزانية، حيث يسمح هذا الجزء بتحسين فعالية ومرونة النفقة من خلال تقليص الإجراءات الإدارية المتعلقة بها من مرحلة الالتزام إلى دفع النفقة فإن هذا الجزء مرتبط بالجوانب المتعلقة بالإعلام الآلي ونظم المعلومات ويهدف إلى :

- ✓ وضع تصور جديد لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية .

¹ : أمل حاج جاب الله ، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر و آليات التطوير ، دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي بورقلة حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، يومي 24-25 نوفمبر 2014 ، ص 8.

² : نفس المرجع ، ص 9 .

✓ إعادة تنظيم مصالح وزارة المالية وكذا الوزارات المنفقة .

✓ تكوين إطارات وزارة المالية وكذا الوزارات المنفقة حول الإجراءات الجديدة لتنفيذ النفقات العمومية.

ثانيا/ المخطط المحاسبي الجديد للدولة وفقا لمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

1. التصور العام للمخطط المحاسبي الجديد :¹ وقد خلصت أعمال مجمع الاستشارات

GIP_ ADTETEF إلى إعداد مجموعة من التقارير والدراسات التي وضعت الأسس التنظيمية والتقنية

للإطار المحاسبي الجديد للدولة التي تم تصوره على أساس الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمة

لتدرج في مفاهيم الحقوق المثبتة بالنسبة للإيرادات والنفقات وكذا الاستثمارات وهو ما يسمح بإعطاء صورة

شاملة ومتكاملة عن ذمة الدولة في أي لحظة، وقد شملت هذه التقارير :

✓ مخطط توجيهي لتكييف المعايير المحاسبية الدولية مع الواقع المحاسبي الجزائري .

✓ مشروع هيكل حسابات الدولة.

✓ مشروع المخطط المحاسبي للدولة.

✓ مخطط الكتابات المحاسبية .

2. مراحل تنفيذ المخطط المحاسبي الجديد : انطلقا من هذه المفاهيم والمبادئ الجديدة المتبناة في تصور

المخطط المحاسبي الجيد للدولة تم تبني إستراتيجية لتنفيذ هذا الإصلاح وذلك من خلال مرحلتين :

أ- المرحلة الانتقالية: تمحورت أساسا حول صياغة تطبيق الأعلام الآلي (application informatique)

تسمح بالانتقال من مدونة حسابات الخزينة إلى المخطط المحاسبي الجديد عن طريق جدول للمرافقات

(conversion de table) يسمح بوضع حساب PCE مقابل كل حساب NCT واستنادا على هذا الجدول

يتم استخراج مختلف الجداول المالية états financiers والتي تشمل على الموازنة جدول التكاليف

النهائية، جدول بواقي العمليات إلى جانب جدول تدفقات الخزينة، تتميز هذه الجداول باقتصارها على

العمليات المتعلقة بمحاسبة الصندوق أي تلك التي تسجل النفقات المنفقة والإيرادات المحصلة فعليا .

وعليه وفي إطار إثراء هذه الجداول المالية ، تم الشروع في إدراج المعلومات المحاسبية المتعلقة بالحقوق

المثبتة التي تم إرسالها من طرف المديرية العامة لضرائب إلى جانب المعلومات المتعلقة بالاستثمارات والتي

يتم إرسالها من طرف المديرية العامة للأموال الوطنية وذلك من أجل أن تعكس الذمة الحقيقية للدولة التي لا

تقتصر فقط على التدفقات المالية التي تسجلها الخزينة العمومية .

إلى جانب ذلك فقد تم تنصيب لجنة مختلطة من أجل صياغة "مرجع المعايير المحاسبية"

"des normes comptables référentiel" يتماشى مع النظام المحاسبي الجزائري.

ب- المرحلة النهائية : ترمي هذه المرحلة إلى وضع مشروع المخطط المحاسبي الجديد حيز التنفيذ وذلك

بعد :

¹ : أمال حاج جاب الله ، مرجع سابق ، ص - ص 11- 12 .

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

✓ إثراء عملية الإحصاء الكلي للاستثمارات المادية للدولة من طرف المديرية العامة للأموال الوطنية من أجل إدراجها ضمن المخطط المحاسبي الجديد وفقا للمعيار IPSAS رقم 17 المتعلق ب "الاستثمارات".

✓ إدراج عملية التقييد المحاسبي الآني للحقوق المثبتة المتعلقة بالإيرادات وذلك بالتنسيق مع المديرية العامة للضرائب وذلك وفق ما تمليه الإجراءات الواردة في معيار IPSAS رقم 23 المتعلق ب "الإيرادات السيادية".

✓ إتماما الدورات التكوينية المتعلقة بالمتدخلين في مجال المحاسبة العمومية لاسيما المحاسبين العموميين بكل أصنافهم إلى جانب الأمرين بالصرف وكذا المراقبين العموميين لمختلف الوزارات المنفقة.

وكما ذكر سابقا فإن عملية الإصلاح المحاسبي تتدرج ضمن مشروع إصلاح أنظمة الميزانية وبالتالي فإنه يرتب ارتباطا وثيقا بالإصلاح الميزاني وعليه فإن دخول المخطط المحاسبي الجديد حيز التنفيذ يتطلب أولا وقبل كل شيء التنفيذ النهائي لمشروع " إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية " الذي يسمح بالنقيد المحاسبي للحقوق المثبتة المتعلقة بالنفقات في الوقت الحقيقي للالتزام بها، الأمر الذي يدرج لأمر بالصرف ضمن الوظيفة المحاسبية .

إلى جانب ذلك فإن المرحلة النهائية لتنفيذ المخطط المحاسبي الجديد تتطلب وجود نظام الإعلام الآلي وهو ما يضمنه الشرط الثاني من مشروع إصلاح أنظمة الميزانية المتعلق ب النظام المدمج لعملية التسخير الميزاني " Système intégré de gestion budgétaire " .

هذا النظام الذي يضمن التنسيق بين الإطار المحاسبي والميزاني في مشروع الإصلاح كما يسمح بالإطلاع على الوضعية المالية للدولة في أي وقت دون انتظار مختلف الإجراءات المتعلقة بوضع الميزانية حيز التنفيذ وكذا تركيز حسابات المحاسبين العموميين.

المطلب الثاني : متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

يتوجب على الدولة الجزائرية توفير مجموعة من المتطلبات لمساعدة على تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهذا بسبب البيئة الجزائرية الغير ملائمة نذكر منها على سبيل الحصر¹:

- إصلاح نظم المحاسبة العمومية: نظرا لما يعاني من نظام المحاسبة العمومية من عدة أوجه القصور في مختلف جوانبه، لهذا يجب على الدولة (وزارة المالية) إيجاد نظام محاسبي جديد، خاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة وهذا من خلال إصدار مجموعة من القوانين تستند إليها مؤسسات القطاع العام .

¹ : شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص 177 .

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

- تغيير أساس القياس المحاسبي : نظرا لاعتماد نظام المحاسبة العمومية الحالي على الأساس النقدي حيث أن هذا الأساس لا يساعد على تحقيق الإفصاح الكامل عن الالتزامات وحقوق الوحدات الحكومية هذا من جهة، لا يوفر بيانات حول تطور أو توزيع عناصر الذمة المالية للوحدات الحكومية، بتقييم الأصول والإهلاكات ومتابعة المخزونات 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 به، حيث يتم تحميلها بكل ما يخصها من إيرادات ومصاريف بغض النظر عن الموعد المتوقع للتحصيل أو الصرف، إضافة إلى تقييم الأصول العينية ومتابعة إهلاكها .
- 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 تمييط نظم المعلومات المحاسبية في ظل الوحدات الحكومية دون منح أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم، ونظرا لاختلاف الهدف بين كل وحدة حكومية وأخرى فإن تصميم البرامج والأنشطة ووحدات الأداء سيختلف في كل منها .
- تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام : يتوجب على الجهات المعنية (وزارة المالية، وزارة التعليم العالي... الخ) تأهيل أعوان المحاسبة العمومية (المحاسب العمومي، الأمر بالصرف، المراقب المالي القاضي لدى مجلس المحاسبة، الطلبة الجامعيين، علميا وعمليا من أجل ضمان التطبيق الجيد لنظام المحاسبي المتوافق مع المعايير لذا يتوجب مايلي :
 - عقد دورات تدريبية بمشاركة الأكاديمية والمهنيين خاصة بتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
 - تطوير المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين لكي تتضمن المعايير المحاسبية للقطاع العام.
- الدعم والمساندة السياسية من متخذي القرار : إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر لا يتم إلا من خلال دعم و مساندة من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة (السلطة التشريعية السلطة التنفيذية...).
- إن تبني هذه المعايير ضمن نظام المحاسبة العمومية يلزم توفير اعتمادات مالية وكفاءات عالية من اجل نجاحه .
- تبني تقنيات وتكنولوجيات حديثة في المؤسسات العمومية : من أجل تسهيل عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتوجب توفير تكنولوجيا كافية و فعالة ، لأن استخدام النظم المحاسبية الالكترونية يزيد من سرعة الانجاز فيما يتعلق بالعمل المحاسبي وبتيح فرصة الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة مما يكون له أثر إيجابي على التقارير المالية.

المطلب الثالث: أهمية تبني معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

تكمن أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر في تطوير مختلف جوانب النظام المحاسبي العمومي والمتمثلة في ما يلي¹:

- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية .
- تحقيق الشفافية والمصدقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية، وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي .
- فعالية نظام المعلومات وقدرتها على توفير معلومات تساعد في الرقابة و تقييم أداء الوحدات الحكومية وقياس كافة خدماتها .
- تطبيق منطق الأداء، إذا على الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل استثماراتها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول تهتك بمرور الزمن .
- تطبيق مبدأ محاسبة الحقوق المثبتة منذ ظهور الحق، أي مجموع الحقوق المستحقة التي تكون محلا للأمر بالتحصيل يكرس حق الدائن العمومي، حيث تعطي قراءة أوضح لمالية الدولة.
- القضاء على الفساد الإداري من خلال ضبط الموجودات العمومية وتوفير الرقابة على الإنفاق الحكومي .

¹ : خبيطي خضير ، مونه بونس ، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام العام (IPSAS) و دورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائرية ، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية ، عدد 2 ، جوان 2016 ، ص 108 .

خلاصة الفصل الأول:

من خلال مما سبق اتضح لنا أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مصممة يتم تطبيقها على البيانات المالية بالمؤسسات العمومية، حيث تسمح بالقراءة الصحيحة لمالية الدولة وتساهم في التقليل من خوض الأرقام التي تقدمها الحكومات ولها دور فعال في الرقابة المالية على القطاع العام وذلك من خلال تحديد مواطن تبديد المال العام سواء من حيث التهاون في تحصيل إيرادات الدولة أو الغلو في نفقاتها، ويتم وضع هذه المعايير من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام التابع للإتحاد الدولي للمحاسبين IFAS والذي يهدف هو الآخر إلى تشجيع قبولها وتحقيق التوافق الدولي مع تلك المعايير ومن أجل نجاعة عمل هذه المعايير تم تصنيفها إلى صنفين على أساس الاستحقاق وعلى الأساس النقدي كما تبين لنا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر سوف يحسن من موثوقية وسلامة التقارير المالية للكيانات الحكومية، وأن التنفيذ السليم يسهل الرقابة الداخلية والإدارة المالية القائمة على النتائج في القطاع العام بالجزائر، وهذا ما يساهم في تقييم خدمات عمومية بشكل أكثر فعالية وكفاءة وتعزيز الحكم الراشد القائم على المساءلة ولكن بعد توفير مجموعة من المتطلبات لما تملك من أهمية بالغة خصوصا أن الجزائر تسعى لأن تكون من بين الدول الناشئة بحلول العام 2022 .



الفصل الثاني

تمهيد

تعتبر المؤسسة التربوية مركز إشعاع علمي وثقافي، لاسيما إذا توفرت فيها الشروط المساعدة على بلوغ الهدف، من خلال إتحاد هياكلها وأعضاء الفريق الإداري من أجل إنجاز الموسم الدراسي، ويعتبر التسيير المالي العمود الفقري لها فهو يمثل التطبيق الميداني للمشاريع لتلبية حاجيات المؤسسة، وفي هذا الإطار فإن المسير المالي هو المكلف بهذه المهمة التي يسهر من خلالها على الاستعمال الأمثل لكل الموارد الموجودة تحت تصرفه المالية منها والمادية وحتى البشرية، ويكون هذا وفق الصلاحيات المحددة له قانونيا ويكون التسيير الممارس من قبل المسير خاضع لعدة أنواع من الرقابة داخلية منها وخارجية .

ونظرا للدور الهام الذي يلعبه المسير في المؤسسة التربوية ارتأينا إلى الحديث عن كل ما يتعلق بهذه المهنة بدأ بالمؤسسة التربوية وصولا لما لمهنته وذلك حسب العرض التالي :

المبحث الأول: ماهية المؤسسة التربوية ؛

المبحث الثاني: المسير المالي ومهامه في المؤسسات التربوية.

المبحث الأول : ماهية المؤسسة التربوية

تعتبر المؤسسة التربوية ذات طابع إداري، تركز على وظيفة نبيلة وهي التربية والتعليم والتكوين العلمي والمهني، فهي إذن مؤسسة عمومية للتعليم، تؤدي مهامها حسب طبيعتها انطلاقاً من الابتدائيات والمتوسطات والثانويات وعلى هذه الأساس قمنا بتقسيم المبحث إلى دلالة مطالب كما يلي :

المطلب الأول : تعريف المؤسسة التربوية وأهميتها و هيكلها التنظيمي

سننظر أولاً إلى تعريف المؤسسة وصولاً إلى تعريف المؤسسة التربوية .

الفرع الأول : تعريف المؤسسة التربوية

أولاً/ تعريف المؤسسة : يعرفها BAKKE بأنها " نظام مستمر من الأنشطة الإنسانية المتميزة والمتناسقة التي تستخدم مجموعة من الموارد الأساسية، المادية، المالية، الفكرية والطبيعية في نظام متميز فريد لحل المشكلات، يعمل على إشباع الرغبات الإنسانية متفاعلاً مع غيره من النظم في البيئة المحيطة به " .¹

ثانياً/ تعريف المؤسسة التربوية

1. **من الناحية الاصطلاحية :** تعرف المؤسسة التربوية بأنها "نظام تربوي قائم بحد ذاته يتكون من مجموعة من الموظفين الذين يسهرون على تحقيق هدفها المتمثل في الرقي بالمستوى التربوي والتعليمي".²

من هذا التعريف يمكننا القول أن المؤسسة التربوية من الناحية الاصطلاحية هي نظام تربوي قائم بحد ذاته يتكون من مجموعة من الموظفين الذين يسهرون على تحقيق هدفها المتمثل في الرقي بالمستوى التربوي العلمي، وذلك يتكون بتوفير كل الوسائل المادية والمالية اللازمة للتعليم السليم، بالإضافة إلى خلق جو مناسب للتدريس لمساعدة الأساتذة على إلقاء الدروس بصفة تسمح باستخدامها وفهمها من طرف التلاميذ.

2. **من الناحية التشريعية :** المؤسسة هي شخصية معنوية اعتبارية تستمد أهليتها من الغرض المحدد

في عقد إنشائها أو الذي يقره القانون.³

كما تعرف المؤسسة التربوية من الناحية التشريعية بأنها مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي توضع تحت تصرف وزارة التربية الوطنية، تنشأ وتعلق بموجب مرسوم ولها حق الاكتساب والملكية كباقي المؤسسات العمومية بواسطة مدير هو الأمر بالصرف ومسير مالي هو المحاسب العمومي وهذا طبقاً لمبدأ الفصل بين السلطة وثنائية التنفيذ⁴

¹ : محمد ناجي الجوهر ، الاتصال التنظيمي ، ط1 ، دار الكتاب الجامعي ، الإمارات ، 2000 ص 15 .

² : قماز وسيلة، مدى فعالية المقتصد في المؤسسة التربوية ، مذكرة لنيل شهادة مقتصد معهد التكوين لمستخدمي التربية وتحسين مستواهم -الحراش- الجزائر ، 2007 ، ص 1 .

³ : المادة رقم 50 ، القانون المدني 2007 ، ص 10 .

⁴ : مزيان الشيخ، المؤسسة التربوية، ملتقى تكويني لمسيري المؤسسات التربوية ، ثانوية ابن خلدون عبد الرحمان ، الجلفة، الجزائر ، 2011/11/15.

إذن المؤسسة التربوية ليست مجرد نظام يتكون من موارد بشرية مالية ومادية فقط بل هي شخصية معنوية تتمتع بالاستقلال المالي تملك الحق في التملك والاكتساب، كما أنها ليست نظام تربوي بحث فقط فهي بالإضافة إلى ذلك نظام مالي لها موجودات وعليها التزامات.

وتعمل المؤسسة التربوية وفقا للمبادئ العامة للنظام التربوي يرأس المؤسسة التربوية مدير يكون مسؤولا عن التسيير الإداري والتربوي وهو يمثل المؤسسة التربوية في جميع الأعمال الخاصة بها و يعمل بالتنسيق مع مختلف المصالح والمجالس من أجل إدارة جيدة لشؤون المؤسسة التربوية .¹

الفرع الثاني : أهمية المؤسسة التربوية

تمتلك المؤسسة التربوية أهمية بالغة سواء في مجال التعليم أو مجال التنشئة الاجتماعية أو في مجال التأهيل .

1. في مجال التعليم

يجب على المؤسسة التربوية تقديم تعليم ذو كفاءة عالية ويتسم بالانسجام والتوازن مع شخصية كل تلميذ من أجل اكتساب مستوى ثقافي ومعارف نظرية وتطبيقية جيدة تمكنه من الولوج إلى عالم المجتمع المعرفي وبالتالي تقوم على ما يلي :²

- ضمان اكتساب التلاميذ معارف في مختلف المجالات التعليمية وتحكمهم في أدوات المعرفة الفكرية والمنهجية بما يسهل عملية التعلم والتحضير للحياة العلمية.
- إثراء الثقافة العامة لتلاميذ بتعميق عمليات التعلم ذات الطابع العملي والأدبي والفني وتكييفها باستمرار مع التطورات الاجتماعية والثقافية والتكنولوجية والمهنية.
- ضمان تكوين ثقافي في مجالات الفنون والأدب والتراث الفني.
- ترقية وتوسيع اللغة الأمازيغية.
- منح جميع التلاميذ إمكانية ممارسة النشاطات الرياضية والثقافية والفنية والترفيهية والمشاركة في الحياة المدرسية والجماعية.

2. في مجال التنشئة الاجتماعية

تعمل المدرسة على تنشئة التلاميذ على احترام القيم الروحية والأخلاقية والمدنية للمجتمع الجزائري وبالتالي تقوم على ما يلي :³

- تنمية الحس المدني لدى التلاميذ وتنشئتهم على قيم المواطنة.

¹: فسيح براجع (مفتش التربية الوطنية) ، الدور الاجتماعي والتربوي للمقتصد في المؤسسات التربوية ، مداخلة مقدمة لملتقى وطني لتكوين مستخدمي التربية الوطنية و تحسين مستواهم ، معهد ابن رشد تيارت يوم 2011/4/3 ، ص 4 .

² : المادة 04 من القانون 04/08 المؤرخ في 13 /01 /2008 ، المتضمن القانون التوجيهي للتربية والتكوين .

³ : المادة 05 من القانون 04/08 المؤرخ في 13 /01 /2008 ، المتضمن القانون التوجيهي للتربية والتكوين .

- إعداد التلاميذ بتلقينهم آداب الحياة الجماعية وجعلهم يدركون أن الحرية والمسؤولية متلازمتان .
- تكوين مواطنين قادرين على المبادرة والإبداع والتكيف وتحمل المسؤولية في حياتهم الشخصية والمدنية والمهنية .

3. في مجال التأهيل

- وذلك بتلقين المعارف والكفاءات الأساسية التي تمكنهم من :¹
- الالتحاق بتكوين علمي أو مهني أو منصب شغل يتماشى وقدراتهم.
 - الابتكارات واتخاذ القرارات .
 - استئناف دراستهم أو الشروع في تكوين جديد بعد تخرجهم من النظام المدرسي وكذا الاستمرار في التعلم بكل استقلال.

الفرع الثالث : الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية

بعد معرفة تعريف المؤسسات التربوية وأهميتها بصفة عامة، سنتطرق الآن لمعرفة هياكلها التنظيمية المتكونة من مصالح تتعامل فيما بينها وفق النصوص التنظيمية سارية المفعول، بحيث يشرف على كل مصلحة مسؤول مباشر يعمل تحت إشراف رئيس المؤسسة وينوب عنه في جملة من الأعمال المحددة بالنصوص التشريعية ومن العناصر الهامة المكونة لهيكل المؤسسة التربوية نجد:

- التلاميذ: الذين يتلقون فيها التعليم والتربية والتكوين.
- هيئة التدريس: التي تتكلف بالتعليم والتكوين والتربية والأخلاق.
- عمال آخرون: وهم مجندون لخدمة التلاميذ والمصالح العامة.
- الفريق الإداري: الذي يسير المؤسسة ويسهر على النظام والأمن ويحرص على تطبيق البرامج التعليمية والثقافية والفنية يتألف من:

- مدير المؤسسة ؛
- مدير الدراسات في الثانويات ؛
- المقتصد أو نائب المقتصد والأعوان ؛
- مستشار التربية ومساعديه؛

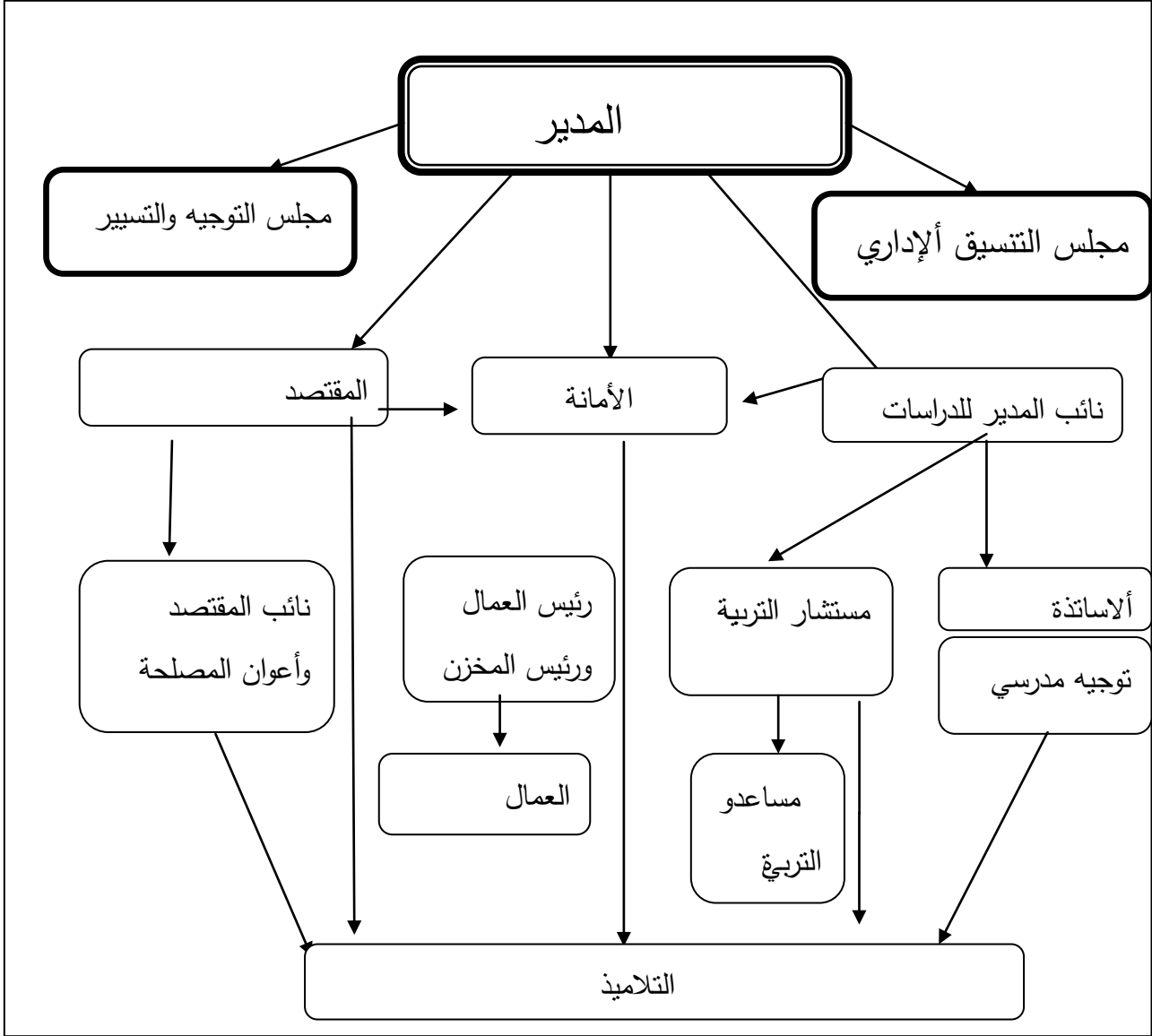
ونجد كل هذه العناصر تتميز بالتكامل والارتباط ، إذا لا يمكن فصل عنصر عن آخر كما أنها تتوزع على عدة مصالح وفق نصوص تشريعية وقوانين مدرسية حتى لا تتداخل المسؤوليات التي قد تؤدي إلى الفوضى .²

وفيما يلي مخطط الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية :

¹ : المادة 06 من القانون 04/08 المؤرخ في 13/01/2008 ، المتضمن القانون التوجيهي للتربية والتكوين .

² : ريغي الحاج قليل ، علاقة المدير بالمقتصد ، مذكرة نهاية التكوين لنيل شهادة مقتصد ، معهد التكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، تبسة ، الجزائر ، 2006 ، ص 04 .

الشكل رقم (01) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية



المصدر : بن سكران جبار وآخرون ، إعداد مشروع الميزانية في المؤسسة التربوية ،رسالة نهاية التكوين مقتصدین ،معهد تكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ،الحراش،الجزائر،2009 .
بناء على هذا المخطط يتم توضيح ما يلي :

1.المدير

يمكن تعريف المدير من الزاوية التربوية بأنه معلم مقتدر له اقدميته في قطاع التربية ، اكتسب خبرة لا بأس فيها في التسيير البيداغوجي واحتك بالطاقت الإداري للمؤسسة عن قرب .
أما من الجانب التشريعي : فالمدير هو مستخدم في قطاع الوظيف العمومي كموظف في إدارة مؤسسة تابعة للتربية الوطنية من فئة مستخدمي التعليم والتكوين.¹

¹: المادة 76 ، من القانون 08/04 .

2.المسير المالي(المقتصد)

وهو الشخصية محل بحثنا هذا لأنه ملم بشؤون تدبير الحاجيات المادية والمالية للمؤسسة، يعني ترتيب الأولويات والتحكم في الميدان المحاسبي .

تجري عليه قوانين الوظيفة العمومية باعتباره موظف من موظفي المصالح الاقتصادية¹ حسب نص المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08/315 ، يعد من مستخدمي المصالح الاقتصادية.² وسنتطرق بشرحه أكثر في المبحث الثاني.

المطلب الثاني: التسيير المالي في المؤسسات التربوية

تتمتع المؤسسات التربوية بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي في التسيير إذا فهي تخضع لقوانين المحاسبة العمومية في مجال التنظيم ويتجسد ذلك فمن خلال التسيير المالي والمادي في المؤسسة التربوية.

الفرع الأول : المحاسبة العمومية

قبل التطرق إلى مفهوم المحاسبة يجب أولاً معرفة علم المحاسبة

1.تعريف المحاسبة: عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) المحاسبة في عام 1941 بأنها " فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسر النتائج الناجمة عن العمليات والأحداث المالية التي قامت بها المؤسسة " .³

كما عرفها مجلس مبادئ المحاسبة (APB)المنبثق عن (AICPA) في النشرة الصادرة برقم 1970 على أنها " نشاط خدمي، وظيفتها تقديم معلومات كمية من الوحدات الاقتصادية ذات طبيعة مالية لتكون مفيدة (نافعة) في عمليات اتخاذ القرارات الاقتصادية، وفي القيام بالاختبارات المنطقية من بين مسارات العمل البديلة " .⁴

2.تعريف المحاسبة العمومية : المحاسبة العمومية "هي المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية، في وحدات الجهاز الحكومي ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في اتخاذ القرار، وتوصيلها إلى الجهات ذوات العلاقة وفق التشريعات الرسمية والمبادئ الخاضعة بذلك " .⁵ وقد عرفت هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها: " المحاسبة التي تختص بقياس ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والنشاطات المرتبطة في القطاع العام"⁶.

¹: المادة 32، من المرسوم التنفيذي 08/315 .

²: المادة 76 ، من القانون 08/04 .

³: حيدر محمد علي بن عطا ، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2007 ، ط 1 ، ص 20 .

⁴: عبد الناصر محمد سيد درويش ، مبادئ المحاسبة – الأصول العملية والعلمية ، ط 1 ، دار الصفاء لنشر والتوزيع ، عمان ، 2010 ، ص 20 .

⁵: إسماعيل حسين أحمدود ، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحادثة ، دار المسيرة ، عمان ، 2003 ، ص - 35 .

⁶: صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، المحاسبة الحكومية مدخل معاصر ، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية ، 2008 ، ص- 18 .

كما يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها " فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية والتي تمثل هذه الأنشطة وتنظم نتائجها " ¹.

وقد ورد في دليل المحاسبة العمومية الصادرة عن الأمم المتحدة بأنها " تعتبر أداة للمديرين الحكوميين لأغراض الرقابة على الإيرادات والنفقات الخاصة بالوزارات والمؤسسات الحكومية، وأغراض الاحتفاظ بالمستندات الخاصة بالعمليات المالية وبالموجودات المختلفة، وتصنيف البيانات لاستخدامها لأغراض الرقابة، وتنفيذ البرنامج الحكومية للكفاءة" ².

ومنه نستنتج أن المحاسبة العمومية هي عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية التي تهتم بضبط إجراءات تنفيذ وتسجيل عمليات التحصيل للإيرادات وتسديد النفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية عن نتائج نشاط مختلف وحدات القطاع العام.

الفرع الثاني : الميزانية تعريفها وكيفية إعدادها

هنا نقوم بتعريف الميزانية وكيفية إعدادها في المؤسسة التربوية

1. تعريف الميزانية في المؤسسة التربوية

تعرف الميزانية على أنها "بيان تعادلي مفصل للإيرادات بهدف تغطية النفقات الواجب تحصيلها التي تظهر في صورة أرقام مالية عديدة مقسمة إلى أبواب وفصول وبنود وكيفية إنفاقها وهذا ما يحدد السياسة المالية للدولة ومشاريعها وهي كذلك باين تقديري لأنها تحدد مسبقا للإيرادات الممكنة والنفقات المحتملة لفترة زمنية مقبلة وتحدد الفترة المخصصة لها وهي السنة عموما وقد تكون أكثر أو أقل، وغالبا ما بعد لبعد السنة" ³.

إذا الميزانية ما هي إلا وثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس المال وترخص بها وتتم المصادقة عليها من طرف السلطة التشريعية أي أنها قبل المصادقة كانت عبارة عن مشروع ثم أصبحت في حكم ، القانون واجبة التنفيذ من طرف السلطة التنفيذية أي تحصيل الإيرادات بهدف تغطية النفقات .

ونستنتج مما سبق أن الميزانية هي وثيقة (تقديرية ، ترخيصية ، دورية ، سنوية) وهي نوعان :

أ. **الميزانية الأولية والأساسية** : هي عبارة عن تقدير الإيرادات التي تحصلها المؤسسة لتغطية نفقاتها خلال سنة مالية محددة من أول جانفي إلى 31 ديسمبر، وتعد خلال الثلاثي الأول من السنة المالية وفق معطيات محددة مسبقا.

¹ : حسام أبو علي الحجاوي ، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية ، دار الحامد ، عمان ، 2004 ، ص - 18 .

² : رضا سلامة محمود ، المحاسبة الحكومية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2011 ، ص - 14 .

³ : موقع المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم .

ب. الميزانية الإضافية أو المعدلة: وهي التي تلجأ إليها المؤسسة التربوية في حالة فتح نظام داخلي أو نصف داخلي وعندما يرتفع عدد التلاميذ خلال السنة بشكل كبير، أو في حالات منح إعتمادات مالية إضافية أخرى جديدة .

وتنجز كلا من الميزانية الأساسية والإضافية في ثلاث نسخ وترسل إلى الوصاية للمصادقة عليها وهنا يجب الإشارة إلى أن وجوب دمج الميزانية الأساسية في المعدلة من أجل المحافظة على مبدأ الوحدة للميزانية .

2. خصائص الميزانية¹

- **تقديرية** : تضبط التوازنات بين المداخيل والنفقات ضمانا للمسير العادي للمؤسسة في تنفيذ مشاريعها المسطرة دون عجز فادح أو فائض جائح .
- **ترخيصية** : مرتبطة بترخيص أولي بعد مصادقة مجلس التوجيه والتسيير (الثانوي) والتربية والتسيير (المتوسط)، ثم بترخيص نهائي من السلطة الرسمية الذي يمثل الضوء الأخضر للبدء في استهلاك الأرصدة .
- **دورية**: متجددة في كل سنة مدنية (المداخيل).
- **وحيدة**: تتضمن باب الإيرادات والنفقات (المصاريف) في وثيقة واحدة .
- **شاملة**: تظهر بشكل واضح في جميع المداخيل والنفقات الكبيرة والصغيرة .
- **متوازنة**: يظهر التطابق شبه الكامل إن لم نقل الكامل بين النفقات والمداخيل .
- **تقييمية**: تعكس الحكم النهائي للتسيير إذا كان حسنا أو سيئا .

3. محتوى وثيقة الميزانية

تتضمن 18 صفحة مقسمة إلى أبواب وكل باب منها إلى فصول وكل فصل منها إلى بنود وكل بند منها إلى فقرات تبدي كل التعيينات والتوضيحات والأرقام المفصلة وكل الموجودات المكونة للمؤسسة وكل المعلومات المتعلقة بها :²

- صفحة 1**: اسم المؤسسة وميزانية السنة.
- صفحة 2**: معلومات عامة عن المؤسسة.
- صفحة 3**: وضعية التعداد إلى غاية 31 أكتوبر.
- صفحة 4**: توزيع التعداد على شعب التعليم الثانوي والتقني.
- صفحة 5**: جدول مقارنة التعداد للسنة الدراسية الماضية.
- صفحة 6 و 7**: وضعية التعداد الخاص بالموظفين المعلمين.
- صفحة 8** : الإيرادات المختلفة .

¹ : سعد لعشم ، الجامع في التشريع المدرسي الجزائري ، دار الهدى عين مليلة الجزائر ، ص - ص 44 45 .

² : سعد لعشم ، نفس المرجع ، ص 45 .

صفحة 16 و17: النفقات بالتفصيل.

صفحة 18 : حوصلة عامة تتضمن مجمل المداخل ومجمل النفقات والمجموع العام.

4. مبادئ الميزانية

تخضع الميزانية العامة لمجموعة من القواعد والمبادئ من شأنها تدعيم الرقابة في تسيير الأموال العمومية وتمثل في المبادئ الأساسية التالية :

أ - مبدأ السنوية : ويعني الحياة المالية للدولة (أي مدة السنة) وهو يمكن البرلمان من مراقبة الحكومة في إطار إحترام قاعدة السنوية¹، حيث تنص المادة 3 من القانون رقم 84-18 المتعلقة بالقوانين المالية على ما يلي :

" يقرر ويرخص قانون المالية لسنة، بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعباءها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقرر ويخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة لتجهيزات العمومية وكذلك النفقات برأس المال ."

وهو المبدأ الساري أيضا على ميزانيات الإدارة المحلية، ومبدأ سنوية الميزانية ليس مطلق، بل ترد عليه يخص الاستثناءات مثل نظام الميزانية الإثني عشرية في حالة عدم التمكن من المصادق على الميزانية قبل بداية السنة المالية .

ب - مبدأ وحدة الميزانية : يقصد بمبدأ وحدة الميزانية أن تدرج جميع نفقات الدول وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى تشمل معرفة مركزها المالي وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة و الإعتمادات الواردة في الموازنة كما وافقت عليها السلطة التشريعية . ويترتب على تطبيق مبدأ وحدة الميزانية نتيجة هامة تتمثل في قاعدة عدم تخفيض الإيرادات، وتستلزم هذه القاعدة عدم تخصيص إيراد معين لمواجهة مصروف معين ويستند مبدأ وحدة الميزانية إلى اعتبارين أساسيين، أولهما مالي وثانيها سياسي أما الاعتبار المالي فيتمثل في أن مبدأ الميزانية من شأنه تحقيق الوضوح والنظام في عرض ميزانية الدولة .

أما الاعتبار السياسي فيتحدد في أن وحدة الميزانية تساعد السلطة التشريعية في مباشرة رقابتها على النفقات والإيرادات العامة.

ج- مبدأ عمومية الميزانية : وهو يعني أن تظهر في وثيقة الميزانية كافة تقديرات النفقات وكافة تقديرات الإيرادات دون أي مقاصة بين الإثني، وإذا كان مبدأ وحدة الميزانية يهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية الدولة ويمثل الإطار الخارجي للميزانية، فإن مبدأ العمومية يهدف إلى ملائمة الإطار عن طريق التسجيل التفصيلي لكل تقدير بنفقة ولكل تقدير إيراد دون إجراء مقاصة بين التقديرات² .

¹ : محمد الصغير بعلي ، يسرى أبو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر الجزائر ، 2008 ، ص - ص 86 - 87 .

² : سوزي عدلي ناشر أ مرجع سابق ، ص 296 .

د- مبدأ التوازن : يقصد بهذا المبدأ توازن الميزانية أن تساوي جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة وتأتي على ذلك فلا تعتبر الميزانية محققة لمبدأ التوازن إذا زاد إجمالي النفقات العامة عن إجمالي الإيرادات العامة فهذا يعبر عن وجود عجز في الميزانية.¹

وفي هذا الاتجاه ذهبت المادة 121 من الدستور حينها نصت على ما يلي :

« لا يقبل اقتراح أي قانون، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية، أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفوق بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها .

5. إعداد الميزانية في المؤسسة التربوية

يمر إعداد الميزانية في المؤسسة التربوية بمرحلتين الأولى تكمن في الإعداد التقني والثانية في الإعداد الشكلي.

أ- الإعداد التقني لمشروع الميزانية : يشرع المسؤول عن المؤسسة بمساعدة المسير المالي بتوزيع الإيرادات والنفقات على مختلف الأبواب مراعيًا في ذلك متطلبات المؤسسة مع التركيز على الجوانب ذات الأهمية الكبيرة بالاستفادة من تجربة ميزانية السنة السابقة وحالة السوق .
والمبدأ العام للميزانية يرمي إلى توازنها فتقدير الإيرادات يساوي تقدير النفقات أي أن إعانات التسيير + الإيرادات الذاتية = نفقات التسيير .

ب- الإعداد الشكلي لمشروع الميزانية : إضافة إلى الجانب التقني للميزانية يجب أن يراعي ذلك الجانب الشكلي والمتمثل فيما يلي :

- المعلومات : وتشمل الصفقات الأولى لوثيقة مشروع الميزانية .
- الجانب المحاسبي : تنقل كل الحسابات التي تم ضبطها حسب البنود
- الحوصلة : تجمع كل المبالغ في الصفحة الأخيرة .
- مجلس التوجيه والتسيير أو التربية والتسيير : توضع فيه إستراتيجية توزيع الإعتمادات المتفق عليها لتسيير المؤسسة.

الفرع الثالث : الإيرادات والنفقات ومختلف الوثائق والسجلات

أولاً / الإيرادات العامة

1- الإيرادات العامة : تعرف بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة، وتعتبر الإيرادات العامة كجزء المكمل والضروري لتمثيل الإنفاق العام وقد تطورت الإيرادات العامة بتطور الفكر الاقتصادي والمالي حيث اقتصرَت الإيرادات العامة عند التقليديون على كيفية تزويد القراءة العامة بالأموال اللازمة لها من أجل تغطية الإنفاق العام اللازم لقيام الدولة بوظائفها الأساسية.

¹ : محمد الصغير بعلي ، يسرى أبو العلا ، مرجع سابق ص 96 .

أما في المدرسة الحديثة فبجانب كون الإيرادات العامة أداة للحصول على الأموال العامة إلا أنها أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات بواسطتها التأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي بالإضافة إلى تزايد أهمية الإيرادات العامة إلا أنها أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات بواسطتها التأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي بالإضافة إلى تزايد أهمية الإيرادات العامة تبعاً لزيادة أهمية الإنفاق العام كنتيجة لضرورة لتزايد دور الدولة في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي .¹

2-أنواع الإيرادات

أ -الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة

- الإيرادات الأصلية: ما تحصل عليه الدولة من أملاكها وهي ما تعرف بدخل الدومين الإيرادات الاقتصادية .
- الإيرادات المشتقة: هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاع جزء من ثروة الآخرين ويشمل هذا النوع كافة أنواع الإيرادات عدا الدومين ومن الأمثلة على هذا النوع من الإيرادات الضرائب والرسوم والرخص .²

ب-الإيرادات الجبرية والإيرادات الغير جبرية

- الإيرادات الجبرية: وهي تقوم على أساس عنصر الإكبار من جانب الدولة في الحصول على الإيراد إستناداً إلى سيادتها ويشمل هذا النوع
 - الضرائب (الرسوم) التي تمثل أهم صورة من صور الإيرادات العامة.
 - الغرامات المالية التي تفرضها المحاكم وتذهب إلى خزينة والتي تفرض لمعاقبة شخص ما.
 - التعويضات وهي المبالغ الواجب دفعها للدولة على سبيل التعويض على أضرار معينة.
 - القروض الإكبارية وهي التي تلجأ فيها الدولة إلى إكبار الأفراد على التنازل على جزء من مدخلهم.³
- الإيرادات غير الجبرية
 - الإيراد الذي تحصل عليه الدولة من ملكية خاصة بها، مثال ذلك تأجير الأراضي الزراعية التي تملكها الدولة.
 - الإيرادات التي تحصل عليها الدولة كمقابل لسلعة أو خدمة تباعها .

¹ : محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة لنشر والتوزيع ، عمان ، 2007 ، ص 48 .

² : محمود حسين الوادي ، نفس المرجع ، ص 48 .

³ : سوزي علي ناشر ، مرجع سبق ذكره ، ص 85 .

- القروض الاختيارية التي لا تقوم على عنصر الإيجار حيث تعرض الدولة على الأفراد إقراضها بمبالغ معينة لمواجهة بعض الإنفاق العام، ولمدة معينة تلتزم الدولة بعد إنقضائها برد قيمة القرض بالإضافة إلى فائدة معينة في مواعيد محددة.¹

3. على أساس مدى دورية وانتظام هذه الإيرادات التي تحصل عليها الدولة

أ-الإيرادات العادية: وهي تلك التي تحصل عليها الدولة سنويا بصورة دورية كإيرادات لممتلكاتها الخاصة والرسوم والضرائب، مردودية الإيراد قد ترجع إلى طبيعته (إيراد الممتد والمشروعات العامة) أو النصوص التشريعية (الضرائب والرسوم).

ب- الإيرادات الغير عادية أو الاستثنائية : فيقصد بها تلك التي تتحصل عليها الدولة بصورة غير دورية وغير منتظمة، بل تلجأ إليها من وقت إلى آخر كالقروض والإصدار النقدي ، وبيع جزء من ممتلكاتها.²

4. الإيرادات الإدارية الغير ضريبية : وتأتي من ممارسة الدولة لوظيفتها كحكومة أو هي الإيرادات السياسية (الرسوم، الغرامات، الرخص الايتاوات).³

وبشكل عام تأخذ الإيرادات الإدارية من قبل الحكومة مقابل خدمات عامة ينتفع الفرد منها بصورة مباشرة والاقتطاعات من الأفراد تتحدد في حدود تكلفة الخدمة العامة المقدمة أي ما يساوي المنفعة التي يستفيد منها الفرد أو الأفراد .

ثانيا /النفقات العامة

1.تعريف النفقة العامة: " تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاق شخص عام (الدولة) بشكل عادي للحصول على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاط ويقصد تحقيق منفعة عامة ".⁴

ومن هذا التعريف نستخلص عناصر النفقة العامة الثلاثة التالية:

أ-الصفة النقدية للنفقة العامة : لكي نكون بصدد نفقة عامة لابد للدولة من استخدام مبلغ من النقود ثمنا للحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات لازمة لتسيير مرافقها أو ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية للقيام بمشروعاتها الاستثمارية التي تتولاها بنفسها ولذلك لا يعتبر من قبل النفقة العامة ما تمنحه الدولة من مساكن مجانية أو إعفاء البعض من الضرائب أو تشغيل الأفراد بدون أجر.

ب- صدور النفقة عن هيئة عامة: تعتبر نفقات الدولة وهي تباشر نشاطها العام نفقة عامة تلك التي تصدر من الوزارات والإدارات الحكومية وكذلك الهيئات والإدارات العامة والمؤسسات الداخلة في الاقتصاد العام والمتمتعة بالشخصية المعنوية وذلك أخذا بالمعيار القانوني الذي يحدد النفقة العامة على أساس الطبيعة القانونية لشخص الذي يقوم بالإنفاق .

¹ : مرجع نفسه ، ص 86 .

² : مرجع نفسه ، ص 87 .

³ : محمود حسين الوادي ، مبادئ المالية العامة ، دار النشر والتوزيع ، عمان ، 2007 ، ص 49 .

⁴ : محمد جمال دونيبات ، المالية العامة والتشريع المالي ، الدار العلمية الدولية وزارة الثقافة ، عمان ، 2003 ، ص 56 .

ج-تحقيق الإنفاق للمنفعة القصوى للمجتمع : تستهدف النفقة العامة أساسا لإشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام.

المطلب الثالث: التسيير المادي في المؤسسات التربوية

بعد ما تعرفنا على التسيير المالي يجب الآن أن نتعرف على التسيير المادي في المؤسسات التربوية ومجالاته:

الفرع الأول : تعريف التسيير المادي

" يتمثل التسيير المادي في المحافظة على أملاك المؤسسة وصيانتها واستغلال الوسائل المتوفرة بطريقة عقلانية بالإضافة لمراقبة المخازن والورشات المخابر والمكتبة وكذلك التحقق من الموارد والبضائع من حيث الوجود والكميات المستعملة بالإضافة إلى التأكد من شروط الأمن والوقاية ومتابعة عمليات الجرد بدقة واستمرار التسيير المادي هو الاستغلال العقلاني لأموال المؤسسة والحفاظ عليها وذلك من خلال صيانتها وتخزينها في ظروف ملائمة ."¹

الفرع الثاني : مجالات التسيير المادي في المؤسسات التربوية

يكلف المسير المالي بالتسيير المادي تحت سلطة المدير، بحيث يكون المدير مسؤولا مدنيا وجزئيا وإداريا والمسير المالي مسؤولا إداريا فقط ، ويشتمل التسيير المادي على ثلاثة عناصر :

1. **الصيانة:** تنقسم الصيانة في المؤسسات إلى :

- صيانة عادية يومية وتشمل صيانة ونظافة المحلات، المطعم ، التدفئة ، المخابر، العيادة ، البياضة .
- صيانة دورية وتكون هذه الصيانة في العطل الدراسية تتم من خلالها صيانة نظافة معمقتين لكل المرافق .

- صيانة ظرفية وتتم هذه الصيانة في إطار الإصلاحات الكبرى .

2. **تنظيم الخدمة الداخلية :** يتمثل تنظيم الخدمة الداخلية كما يلي :

- جدول العمل للعمال وجدول العمل للخدمة الداخلية.
- اجتماعات مع المصالح في إطار التنسيق الإداري .
- اقتناء التجهيزات والوسائل والبضائع ومراقبة تسليمها ووضعها تحت تصرف المعنيين.

3. **مسك الجرد :** يتمثل الجرد في مسك سجلات خاصة بما يلي :²

- جرد العقارات وهو متابعة كل ما يتعلق بالمباني ولأراضي التي تمتلكها المؤسسة التربوية
- جرد المنقولات وتهدف هذه العملية إلى معاينة كل منقول موجود في المؤسسة التربوية، وتتمثل هذه المنقولات في كل الوسائل والعتاد والمواد الأولية المستعملة في التعليم.

¹ : وحدة التسيير المالي والمادي ، سند تكويني لفائدة مديري مؤسسات التعليم الثانوي والإكمالي ، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، الحراش ، الجزائر ، 2005 ، ص 6 .

² : منتدى المصالح الاقتصادية ، نفس المرجع .

ومن ذلك نستخلص أن التسيير المادي عبارة عن توفير كل الوسائل البيداغوجيا والتعليمية والحاجيات اللازمة لكل مصلحة بالإضافة إلى عامل نظافة المؤسسة والمحيط بناء على ما يدون في محضر مجلس التسيير والتوجيه من وهذا ما يخلق جو عمل ملائم لجميع أعضاء الطاقم التربوي (أساتذة وإداريين) مما ينعكس إيجابا على الفعل التربوي لصالح التلاميذ .

المبحث الثاني: المسير المالي ومهامه في المؤسسة التربوية

سنتناول في هذا المبحث كل ما يتعلق بمفهوم المسير المالي من خلال عموميات عليه وتعريفه والمهام التي أوكلت إليه في الإطار القانوني.

المطلب الأول: المسير المالي و مهامه في المؤسسات التربوية

الفرع الأول : عموميات عن المسير المالي

المالي قبل التطرق إلى مهام المسير المالي يجب معرفة أولا من هو المسير المالي وبعض التداخلات في مفهومه فعند قولنا المسير المالي نقصد به المقتصد من وجهة نظر وزارة التربية الوطنية ومحاسب عمومي من وجه نظر وزارة المالية ومصطلح المسير المالي جاء لكي يشمل مصطلحي المقتصد والمحاسب العمومي ويكون أكر دقة لكن هناك تداخل بين مهامه ومهام الأمر بالصرف (المدير) وفيما يلي شرح مفصل لذلك

أولا /المسير المالي والأمر بالصرف :

يتطلب تسيير المؤسسات التربوية والقيام بالعمليات المالية تدخل شخصين ذوي أدوار منفصلة ومتناقضة في نفس الوقت، ولكن متكاملة ويتعلق الأمر بالأمر بالصرف والمسير المالي اللذان يراقبان بعضهما البعض هذا ما جعل القانون يكرس مبدأ فصل السلطات بينهما وهذا من أجل تأديتهم لمهامه في ظروف جيدة ولكم الغرض المنشود هو أبعد من ذلك ويتعلق الأمر على الخصوص بحماية الأموال العامة .

لذا يمكننا القول " أنه لا يمكن لشخص الذي يملك قرار إنشاء الإيرادات والنفقات أن يكون نفسه الشخص الذي يقوم بتحصيل الإيرادات وتسديد النفقات، هذا التفاني بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي " .¹ من هذا المنطلق يكون الفرق بين مصطلح الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أو المسير المالي (المقتصد) بأنهما ليسا نفس الشخص ولكن لهم نفس الهدف داخل المؤسسة التربوية.

ويمكن إعطاء مفهوم أكثر وضوح لمهمة الأمر بالصرف (المدير) "الأمر بالصرف هم موظفون عموميون مكلفون بإدارة وتسيير هيئات ومصالح إدارية عمومية ، يتمتعون بصلاحيات مالية تعتبر مكملة أو تابعة لصلاحياتهم".²

فهم إذا لا يملكون سلكا متخصصا يضطلع بمهام التسيير المالي للهيئات العمومية وإنما تلحق بهم هذه الصفة (الأمر بالصرف) لوجودهم على رأس هذه الهيئات وعليه يمكن القول أن كل الأمرين بالصرف هم مدرء ، أم العكس دائما صحيح فبعض رؤساء الهيئات العمومية مثل رئيس مجلس المحاسبة ليس له صفة الأمر بالصرف.³

¹ : وحدة التسيير المالي والمادي ، سند تكويني لفائدة مديري مؤسسات التعليم الثانوي و الإكمالي ، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، بالحراش - الجزائر ، 2005 ، ص 9 .

² : خضري حمزة ، آليات حماية المال العام في إطار الصفقات العمومية ، رسالة لنيل شهادة دكتوراة ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر 1 ، 2015 ، ص 191 .

³ : مسعي محمد ، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، الجزائر ، 2003 ، ص 52 .

ولهذا يمكننا القول أن الأمر بالصرف ليس له صلاحيات المحاسبي العمومي وذلك لعدم قدرة الأمر بالصرف ممارسة الأعمال والمهام الموكلة للمحاسب العمومي فالأمر بالصرف (المدير) أربع صلاحيات في المؤسسة التربوية وهي بيداغوجية، تربوي، إدارية، مالية بحيث يكلف بالتأطير والتنسيق البيداغوجي التربوي والإداري والمصادقة على الميزانية ويمارس سلطته على مجموع الموظفين الذين يقومون بالخدمة داخل المؤسسة ويسهر على حسن سيرها ومهامه تعتبر مكملة لمهام المسير المالي .

ثانيا / تعريف المسير المالي (المقتصد)

- 1. تعريف المقتصد:** " هو شخصية ملمة بشؤون تدبير الحاجات المادية والمالية للمؤسسة التربوية أي أنه يحسن ترتيب الأولويات فيها، إضافة لتحكمه في الجانب المحاسبي، لذلك يجري على هذا المنصب قوانين الوظيفة العمومية باعتباره موظفا من موظفي المصالح الاقتصادية، كما يعد محاسبا معتمدا " ¹.
- 2. طريقة تنصيب المقتصد :** لأن منصب المقتصد يشمل صفتين مختلفتين، فهو يعتبر في أولها موظفا إداريا للمؤسسة التربوية، حيث يتم تنصيبه عبر مدير المؤسسة بمحضر إلا بعد صدور قرار التعيين من السلطة الوصية، ممثلة في مدير التربية للولاية، أما الصفة الثانية لهذا المنصب كعون محاسب فتنطلب اعتماد من قبل أمين خزينة الولاية المختص إقليميا بناء على تفويض من الوزير المكلف بالمالية، وبعد تعيين المحاسب العمومي في المؤسسة التربوية ومباشرة مهامه، فإنه يصبح مسؤولا شخصيا وماليا على العمليات الموكلة إليه منذ تاريخ تنصيبه إلى تاريخ انتهاء مهامه ، ولا يأخذ بمسؤوليته الوزير المكلف بالمالية أو مجلس المحاسبة . ²

الفرع الثاني : أنشطة ومهام المسير المالي في المؤسسات التربوية

في هذا الفرع سنتحدث عن النشاطات والمهام التي يقوم بها المقتصد في المؤسسة التربوية .

أولا /القرار 829 المؤرخ في 13 فيفري 1991

والذي يحدده مهام المقتصد ومن يقوم بوظيفتهم في مؤسسات التعليم والتكوين، بحيث يكون المقتصد تحت سلطة مدير المؤسسة بتسيير الوسائل المادية وتسخيرها لتحقيق الأهداف المرسومة للمؤسسة، يتولى المدير مهمة الأمر بالصرف ويقوم المقتصد بوظيفة العون المحاسب فيها طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية سارية المفعول، كما يعتبر هذا الأخير من المساعدين المباشرين للمدير ويقدم له التقارير اليومية عن الوضعية المالية للمؤسسة وهو ملزم بالحضور يوميا للمؤسسة و يمكن في إطار عماء الحضور ليلا والعمل لساعات إضافية نهارا، يكتسب المقتصد عضو الشريعة في حضور جميع المجالس القائمة في المؤسسة باستثناء مجالس الأقسام كما يمكنه المشاركة في المسابقات و الامتحانات لتحسين مستواه بالإضافة إلى أنه يمارس نشاطات إدارية و تربوية و مالية و محاسبية تترتب كالاتي ³:

¹ : بهاء الدين طويل ، دور المقتصد في حياته اليومية داخل المؤسسة التربوية ، مجلة التغيير الاجتماعي والعلاقات العامة ، جامعة بسكرة - الجزائر ، العدد السادس ، ص 263 .

² : بهاء الدين طويل ، مرجع نفسه ، ص 264 .

³ : القرار الوزاري رقم 829 المؤرخ في 13/11/1991 المتضمن مهام المقتصد في المؤسسة التربوية ، المادة 10 .

1. الأنشطة الإدارية

- إعداد مشروع الميزانية للمؤسسة و تحضير القرارات المعدلة لها .
 - القيام بعمليات التحقيق و التصفية بالنسبة للإيرادات و الالتزام و التصفية بالنسبة للنفقات.
 - إعداد الصفقات و العقود و إمساك الملفات المالية للموظفين .
 - ضمان تمويل و متابعة الاستهلاك وإجراء الجرد العام والدائم لممتلكات المؤسسة.
 - إمساك الملفات المالية للموظفين .
- و يقوم المقتصد بمختلف العمليات الإدارية بصفته موظفا إداريا في المؤسسة التربوية.

2. الأنشطة التربوية

تتمثل الأنشطة التربوية في ما يلي ¹:

- تدعيم العلاقات المنسجمة ضمن الجماعات التربوية .
- تحسين الشروط التي يجري فيها التعليم.
- تطوير النشاطات التربوية والاجتماعية للمؤسسة التربوية .
- توفير الوسائل التعليمية المطلوبة لأداء الأنشطة التربوية والسهر على صيانتها .
- تفقد الوسط المدرسي بحمايته .
- يتولى المقتصد العديد من الأنشطة التربوية و ذلك باعتباره مستشارا تربويا في بعض الأحيان.

ثانيا / القانون 21/90 المؤرخ في 15 اوت 1990

والذي يعترف بالمقتصد على أنه محاسب عمومي والمتعلق بالمحاسبة العمومية في المؤسسة التعليمية و يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين قانونيا للقيام بالنشاطات التالية ²:

1. الأنشطة المالية و المحاسبية

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات .
- ضمان حراسة الأموال والسندات الخاصة بعمليات التسيير.
- تداول الأموال والسندات الخاصة بعمليات التسيير.
- تداول القيم و الممتلكات والعائدات والمواد.
- حركة حسابات الموجودات.
- و يتولى المحاسب العمومي تنفيذ الميزانية والعمليات المالية .
- من حيث الإيرادات عن طريق الإثبات والتصفية والتحصيل.
- من حيث النفقات عن طريق إجراء الالتزام "وصل الطلب" ويقوم به المدير ثم مرحلة التصفية "تحديد مبلغ" ثم تحرير الحوالات و أخيرا عملية الدفع لتدرج كل هذه الأعمال و النسخ في جدول الحوالات

¹ : نفس المرجع .

² : القانون 21/90 المؤرخ في 15/8/1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية العدد 35 .

المدفوعة وتسجل عملية الدفع في حوالات الدفع المتضمنة وصل التسليم ونسخة وصل الطلب بالإضافة إلى الفاتورة والتي تحتوي على اسم المورد والكمية وسعر السلعة المتفق عليه وقبل قبوله لأي نفقة يجب أن يتحقق ما يلي¹:

- مطابقة العملية مع القوانين و الأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات .
- توفر الاعتمادات
- أن الديون لم تسقط آجالها بالتقديم.
- الطابع الإبرائي للدفع .
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي .

عند التأكد من صحة العمليات الواردة في المادتين (35 و 36) يدفع النفقات أو بتحصيل الإيرادات

ضمن الأجال المحددة .

يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض القيام بالدفع طبقا للمادة 47، غير أنه يمكن للأمر بالصرف أن يجبر المحاسب العمومي على الدفع كتابيا، وتحت مسؤوليته، كما يمكن للمحاسب العمومي أن يرفض التنفيذ رفضا قطعيا لهذا التسخير في الحالات التالية :

- عدم توفير الاعتمادات المالية.
- عدم توفر أموال الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الإنجاز.
- طابع النفقة غير الإبرائي .

وأیضا نص على أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته، أن يكتب تأمينا على

مسؤولياته المالية .

ثالثا/مهام المقتصد في المؤسسة التربوية

يقوم المقتصد في المؤسسة التربوية بعدة مهام يومية، أسبوعية وسنوية يمكن عرضها كما يلي :

1. المهام اليومية للمقتصد²:

- دورة يومية على المحلات و المتابعة الفورية لعمليات الصيانة والتصليح.

¹ : المادة 36 ، القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره .

² : قوري سمية ، التسيير المالي و المادي على مستوى المؤسسات التربوية ، دراسة حالة لوظيفة المقتصد في ثانوية المصالحة الوطنية -البلدية-

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة البلدية - 2 -لونيبي علي ، تخصص محاسبة و مراقبة و تدقيق ، 2014/2015 ،

- مراقبة وضعية العلم بمدخل المؤسسة في الساحة .
 - الاطلاع على ورقة الإمضاءات ، الحضور، وتقدير مسؤول الخدمة الداخلية.
 - الاطلاع على دفتر مصلحة العتاد ووثيقة التعداد اليومي للتلاميذ الداخليين ونصف الداخليين.
 - الاطلاع على البريد الوارد والرد عليه .
 - الاطلاع على دفتر أعوان الأمن وسجل الإقتراحات الموضوع تحت تصرف زوار المؤسسة .
 - إنجاز كل من التقرير اليومي للمصالح الاقتصادية وورقة الاستهلاك اليومي.
 - إنجاز الأعمال الإدارية والمالية المستعجلة.
 - مراقبة و معالجة مياه الشرب يوميا وحضور تقديم وجبات الطعام للتلاميذ.
- من خلال المهام المذكورة نستنتج كثرة المهام اليومية الملقاة على عاتق المقتصد والتي لها تأثير على كيفية عمله و ذلك لأخذ هذه المهام وقت كبير مما يجعل المهام الإدارية تتراكم عليه.

2. المهام الأسبوعية للمقتصد : بالإضافة إلى المهام اليومية التي يجب على المقتصد القيام بها نجد مهاما

أسبوعية تتمثل في :

- إنجاز لائحة الطعام الأسبوعية و مراقبة مخزون المواد الغذائية والمخازن الأخرى .
 - إنجاز بطاقات طلب المواد الغذائية وبطاقات الطلب الأخرى.
 - إنجاز كل من دفتر الوجبات المقدمة وصحيفة الممونين.
 - إنجاز الصندوق اليومي و حالات المقاربة مع الخزينة .
 - مراجعة تنفيذ ما جاء في مداورات مجلس التنسيق الإداري.¹
- مما سبق يمكننا القول أن للمقتصد دور حتى في نوعية الطعام المقدمة للتلاميذ فهو يحاسب على كل صغيرة وكبيرة، هذا ما يتطلب أن يكون على دراية وتأهيل كافي في مجال توازن الغذاء والحفاظ على الصحة.

3. المهام الشهرية :من بين المهام التي يقوم بها المقتصد في المؤسسة التربوية ما يلي :

- متابعة حركة التلاميذ في سجل الحقوق المثبتة وخاصة من تدفع حقوقهم عن طريق الأولياء .
- توقيف جميع السجلات المالية الأساسية بالأرقام و إنجاز حالة الصندوق.
- سحب كشف الخزينة و كشوفات الرواتب .
- إنجاز كل من دفتر تكلفة الوجبة وجداول حوالات الدفع المسددة .
- إنجاز سجل الرواتب للمديرين والأسانذة لكشف غيابات الموظفين .
- تسديد فاتورة الكهرباء والماء والغاز بالإضافة إلى فواتير الممونين ليكون عمل المقتصد دقيقا يجب عليه متابعة كل السجلات و توقيفها دوريا لإستخراج الأرصدة.

¹ : قوري سمية ، مرجع سابق ، ص 29 .

4. المهام السنوية: من المهام السنوية التي يجب على المقتصد القيام بها ما يلي¹:

- إعداد مشروع الميزانية وإنجاز الحساب المالي.
 - استرجاع الرصيد المتبقي من وكالة النفقات قبل غلق السنة المالية .
 - تنظيم أرشيف وثائق الإثباتية عند نهاية السنة.
 - قبض حقوق التسجيل وبيع الكتب و تسديد منحة 3000 دج .
 - تحضير استشارات التغذية و إرسال كل من دفتر الخزينة وحالات المقاربة لكل من الخزينة والبريد.
- في حالة ما إذا وجد فائض في آخر السنة يحول من الشطر الأخير لإعانة التسيير إلى البند الخاص رقم 512 مبالغ في انتظار التحويل، ثم تنجز حوالة بنفس المبلغ في 31 ديسمبر ويعاد الفائض بتحرير صك لصالح المقتصد الرئيسي للديوان الوطني لامتحانات و المسابقات² .
- من المهام التي لا يقوم بها المقتصد إلا مرة واحدة في السنة عمليتي بيع الكتب وتسديد منحة 3000 دج التي يشرف عليها بنفسه، في بداية كل سنة إضافة إلى تحويل الفوائض إن وجدت وتحضير استشارات التغذية.
- بالإضافة لمهتم المقتصد المذكورة نجد مهام أخرى منها ما يقوم به كل نصف شهر، كل سداسي وأخرى يقوم بها كل عشر سنوات أو مرة واحدة في عمره، هنا يتأكد لنا الدور الهام الذي يلعبه المقتصد في المؤسسة التربوية.

الفرع الثالث : أدوار المقتصد في المؤسسة التربوية

للمقتصد عدة أدوار في المؤسسة التربوية منها ما يقوم بها في إطار عمله كمقتصد وأخرى باعتباره موظف إداري تربوي.

1. الأدوار التربوية المباشرة للمقتصد

- في بعض الحالات تقع المؤسسات التربوية في مشكل نقص الأساتذة والمؤطرين مما يخلق مناصب بيداغوجية شاغرة يتوجب سداها والمقتصد بصفته مؤهلا ولديه شهادات معترف بها يجد نفسه مجبرا في بعض الحالات على العمل في مجال التدريس لملئ المناصب الشاغرة لحين تعيين الأساتذة ، ويكون التدريس على حسب الاختصاص المماثل لشهادته كما أن له دور في التأطير للندوات والملتقيات الخاصة بهذه المهنة التي تعقد سنويا لتحسين وضعية عمال المصلحة الاقتصادية ماليا وإداريا بحيث يلعب فيها المقتصد دور المكون والمربي والمؤطر وفيما يلي أهم الأنشطة التي يقوم بها المقتصد في هذا المجال³:
- التدريس وتحسين مستوى العمال .
 - تدريس مواد حفظ الصحة والوقاية ومادة توازن التغذية .

¹ : قوري سمية، مرجع سابق ، ص29.

² : المادة رقم 71 من المرسوم التنفيذي رقم 313 المؤرخ في 1991/9/7 المتعلقة بإجراءات المحاسبة .

³ : قوري سمية ، مرجع سابق ، ص 30.

– التأطير في الندوات و الملتقيات الخاصة بالوظيفة .

من خلال ما سبق يتأكد لنا أن دور المقتصد ليس ماليا ومحاسبيا فقط بل يتعدى إلى الجانب التعليمي والتربوي .

2. أدوار المقتصد بصفته موظف في المؤسسة التربوية

إن العمل الأساسي للمقتصد هو السهر على تلبية حاجيات المؤسسة ، وهنا يظهر لنا تداخل الجانب المادي والمالي للمقتصد مع الجانب التربوي لأن العملية التربوية كلها قائمة على هاذين الجانبين ، كما أنه يلعب دورا هاما في توجيه الإمكانيات المالية والمادية لرفع المستوى التعليمي للتلاميذ وكذا وضع نظام غذائي متوازن، كما يعمل على الاستعمال الأمثل للبناءات الخاصة بالمؤسسة وفيما يلي الأنشطة المنوطة بالمقتصد :

– توفير الوسائل البيداغوجية اللازمة و تنظيم المكتبة .

– توفير الظروف الصحية للتلاميذ وضمان الأمن و الصيانة في المؤسسة.

– ضمان التغذية المتوازنة للتلاميذ .

– المحافظة على النظافة .

– فتح الأقسام والقاعات للمداومة اليومية للتلاميذ .¹

يسهر المقتصد على توفير جل الوسائل اللازمة للمؤسسة لضمان التدريس السليم للتلاميذ والتغذية المتوازنة.

3. دور المقتصد في التكامل بين مختلف القطاعات

المقتصد ملزم قانونيا بتحقيق التكامل بين مختلف النشاطات التي يقوم بها سواء المالية أو المحاسبية

وحتى التسييرية والتربوية، وبالتالي فلا بد من وجود تنسيق دائم يضمن الانسجام والتكامل بين مختلف

القطاعات وهذا ما يسمح بالسير الحسن للمؤسسة، لذلك على المقتصد التعامل دوما مع النصوص التربوية والمالية السارية للنجاح في المحافظة على هذا التكامل .²

من خلال ما سبق نلاحظ الدور العام الذي يلعبه المقتصد في المؤسسة التربوية، فلا يوجد أي نشاط في

المؤسسة لا يكون له دور فيه، لكن رغم ذلك فإن كل الأعمال التي يقوم بها تصب في اتجاه واحد ألا وهو

تحقيق الهدف التربوي كما أن القانون لم يعطي له كل حقوقه فهناك أعمال يقوم بها لا يأخذ عليها أجر ومن

أمثلة ذلك بيع الكتب المدرسية وعملية توزيع منحة 3000 دج .

¹ : قوري سمية ، مرجع سبق ذكره ، ص31.

² : القرار الوزاري رقم 829 المتعلق بمهام المقتصد في المؤسسة التربوية ، مرجع سابق .

المطلب الثاني : مصالح المسير المالي ومحيطه في المؤسسة التربوية والرقابة الممارسة عليه

تعتبر مصالح المقتصد من أهم المصالح المتواجدة في المؤسسة التربوية وذلك للأدوار التي تلعبها في مختلف النشاطات الإدارية، التربوية، والمالية، كما أنها الركيزة الأساسية لاستمرار المؤسسة والعالمين فيها.

الفرع الأول : مصالح المسير المالي في المؤسسة التربوية

أولاً/مصلحة الإيرادات والرواتب

1. إيرادات المؤسسة التربوية: من المعلوم أن الميزانية تتكون من شقين رئيسيين وهما الإيرادات والنفقات

وتنقسم الإيرادات إلى أربعة أقسام :¹

القسم الأول: إيرادات من طرف الخزينة

الباب 11 : إعمادات المرتبات والمنح والعلاوات .

البند 111 : إعمادات مخصصة للمرتبات والأجور .

الباب 12 : إعمادات المنح الوطنية .

البند 121 : المنح الوطنية العادية .

البند 122 : المنح الوطنية الأخرى (منحة التجهيز ، منحة الملابس) .

الباب 13 : إعمادات لنفقات أخرى على عاتق الخزينة .

البند 131 : إعمادات التكوين .

البند 133 : الإعانات التكميلية للممنوحين (الداخلي ، والنصف الداخليين) .

الباب 12 : إعمادات تسيير المؤسسات .

- المصالح المشتركة .

- التغذية .

- التجهيزات وحدة الكشف والمتابعة .

- إعمادات أخرى .

القسم الثاني : مصادر ذاتية

الباب 21 : إطعام وتغذية .

البند 211 : إطعام تلاميذ الثانوي والمتاقن و الداخليات الإبتدائية .

- الداخليين والنصف داخليين .

البند 212 : التغذية

¹ : الساسي هلال ، مرجع سابق ، ص 1 .

- تريض وتكوين .
 - الطاولة المشتركة .
 - تلاميذ ضيوف .
- الباب 22 : إيرادات عن طريق العائلات ومختلفة .¹
- البند 221 : إيرادات عن طريق العائلات .
- حقوق المراسلات .
 - اتلافات .
- البند 222 : إيرادات مختلفة .
- الكراء .
 - أعباء مشتركة .
 - مكالمات هاتفية .
 - بيع منتجات الحديثة .
 - بيع فضلات .
 - بيع فضلات الخبز والشحوم .
 - حقوق مختلفة للتربصات والملتقيات .
- البند 223 : إيرادات الورشات .
- بيع المنتجات المصنعة .
 - بيع المنتجات الفلاحية .
 - إيرادات أخرى للورشات .
- القسم الثالث : إيرادات عن طريق الولاية .
- الباب 31 : إيرادات ولائية .
 - البند 311 : اعتمادات الإصلاحات الكبرى .
 - البند 312 : المنح الولائية
- القسم الرابع : إيرادات استثنائية**
- الباب 41 : إيرادات إستثنائية .
 - البند 411 : الكتب المدرسية .
 - البند 412 : إعاره و استرجاع .
 - البند 413 : إرجاع ما أخذ .
 - البند 414 : هبات وتبرعات .

¹ : الساسي هلال ، مرجع سابق ، ص 2 .

- البند 415 : التعويضات على الخدمات خارج التكوين .
- البند 416 : باقي التحصيل السنة الماضية .
- البند 417 : تصفيات الحسابات خارج الميزانية .
- البند 418 : عجز ميزانية السنة الماضية .
- البند 419 : إعانات إضافية .
- الباب 42 : إيرادات استثنائية أخرى .
- البند 421 : إيرادات تسيير الامتحانات على مستوى الولائي - البكالوريا - .
- البند 422 : إيرادات تسيير التكوين على المستوى الوطني ، الجهوي ، الولائي .
- البند 423 : إيرادات تسيير المطاعم المدرسية .
- البند 424 : إيرادات منحة 3000 دج الخاصة بالمعوزين .

2. صلاحيات المسير المالي في هذه المصلحة : يعد المقتصد الطرف المعين قانونيا لتحصيل الإيرادات

- المحمولة على عاتق أو المسجلة في حساباته فهو ينفذ عمليات تحصيل الإيرادات بقرار أمر التحصيل المسلم له مكن الأمر بالصرف أو السلطة الوصية، كما يقوم بصفته كمحاسب بممارسة رقابته وذلك من خلال التحقق والتأكد من مدى شرعية العمليات التي يأمر بها الأمر بالصرف والمتمثلة في :
- الترخيص له بتحصيل الإيرادات وفق الشروط والكيفيات المنصوص عليها في القانون والتنظيم الجاري العمل به¹
 - القيام بعمليات تحصيل الديون ، ضبط وإلغاء أوامر التحصيل في حدود الصلاحيات المخولة له ، ويكون هنا المقتصد مسؤول مسؤولية شخصية ومالية على مسك المحاسبة وحفظ الوثائق الإثباتية والمستندات الخاصة بالمحاسبة والأموال التي بحوزته وكل تداول للممتلكات .

3. إجراءات تحصيل الإيرادات : إجراءات تحصيل الإيرادات من صلاحيات المسير المالي بعد تسلمه الأمر

- بالقبض من الأمر بالصرف ويمكن ذكرها في :
- أ- المرحلة الإدارية: تتمثل هذه المرحلة في مختلف الإجراءات الإدارية التي تسبق التحصيل وهي من اختصاص الأمر بالصرف ، والمتمثلة في مرحلة الإثبات ، التصفية والأمر بالصرف :
- مرحلة الإثبات (نص المادة 16) : بعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي .
 - مرحلة التصفية (نص المادة 17) : تسمح بتصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها .
 - مرحلة التحصيل (نص المادة 18) : الإجراء الذي يقوم بموجبه إبرام الدين العمومي

¹ : المادة رقم 33 من المرسوم 91/ 313 المتعلق بإجراءات المحاسبة .

ب-المرحلة المحاسبية: هذه المرحلة من اختصاص المحاسب (المقتصد د) وهي الإجراء الأخير لتحصيل الإيراد وهي مرحلة القبض، من خلال ما سبق يتضح لنا أن المراحل التي تمر عليها عملية تحصيل الإيراد إلى مرحلتين: مرحلة إدارية من اختصاص الأمر بالصرف (المدير) وأخرى محاسبية من اختصاص المحاسب (المقتصد)، ولا يمكن لأي منها التدخل في صلاحيات الآخر .

4.المعاينة والتحضير لتحصيل الإيرادات

كل إيراد أو دخل مكتسب من قبل المؤسسة تسبقه عملية معاينة أو تثبيت ثم تليها تصفية الحقوق الواجب تحصيلها وتهدف هذه المعاينة إلى إثبات شرعية الدين ومبلغه مع مراعاة المدة المعتبرة للتثبيت على سجل الحسابات المفتوحة يأخذ المقتصد هنا على عاتقه الأوامر بالتحصيل التي تسلمها وكذا كل مقرر أو حكم قضائي أو عقد بصفة قرار .

أ-كيفية تحصيل الإيرادات : إن المبالغ المستحقة لفائدة المؤسسة يمكن تحصيلها حسب إحدى الكيفيات التالية:

- نقدا (الصندوق) أو عن طريق حوالة بريدية .
- بواسطة صك أو بتحويل في الحساب الجاري البريدي أو حساب الخزينة .
- ب-مسك المستندات المحاسبية : تتمثل المستندات المحاسبية التي تمسك من طرف المحاسب في:¹
 - سجل الحقوق المثبتة .
 - سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة ولدى الغير .
 - دفتر وصولات التحصيل وسجل الإيرادات .
 - سجل المصالح خارج الميزانية (الجزء الخاص بالإيرادات).
 - دفاتر الحسابات (الحساب الجاري للخزينة والحساب الجاري البريدي).

ثانيا / مصلحة الرواتب

قبل سنة 2002 كانت رواتب موظفي قطاع التربية تسدد عن طريق مقتصد كل مؤسسة على حدى، لكن نظرا للتوجهات الجديدة التي أقرتها وزارة التربية تقرر استحداث طريقة جديدة لتسديد الأجور وذلك بجعلها في مصلحة خاصة تشمل جميع موظفي قطاع التربية والتعليم وذلك لكل ولاية، سميت هذه المصلحة بمصلحة تسيير نفقات المستخدمين.²

1. مهام مصلحة الرواتب: من أهم المهام التي تقوم بها هذه المصلحة ما يلي:³

- التزام وصرف الرواتب للموظفين والعمليات الملحقة بها .

¹ : منتدى موظفي المصالح الاقتصادية ، السجلات والوثائق المحاسبية المختلفة ، متاح على الموقع WWW intendanteducation yahoo 7 com

² : المرسوم التنفيذي رقم 232 المؤرخ في 2001/08/09 ، المتضمن مركز تسيير الإعتمادات المخصصة - نفقات مستخدمي و موظفي مؤسسات التعليم .

³ : منتدى الموظف متاح على الموقع www. mouwazaf - dz . com تم الإطلاع عليه يوم 2021/03/05 .

- التحكم في عملية تقدير الاحتياجات المالية المختلفة الخاصة بالأجور والمنح .
 - التحكم في ضبط تعداد مستخدمي القطاع .
 - تسوية رواتب الموظفين في آجالها المحددة حسب الرزنامة.
 - تسوية مختلف مخلفات موظفي القطاع في السنة المالية الخاصة بهم .
- 2. عناصر الرتب:** يمكننا تعريف الراتب بأنه المقابل المالي الممنوح للعامل أو الموظف نتيجة لعمله وخدماته المقدمة للمؤسسة ابتداء من تاريخ تنصيبه، ويتكون الراتب من عدة عناصر يمكن ذكرها فيما يلي: ¹
- الأجر القاعدي، الخبرة المهنية، علاوة الخبرة البيداغوجية والزيادة الاستدلالية.
 - منحة التوثيق التربوي، التأهيل ، السكن، الدعم المدرسي والمعالجة البيداغوجية، الامتياز الشهداء، والمنح الجرفية .
 - منحة المشاركة في جيش التحرير، منحة الأوراس، تعويض الخدمات الإدارية والتقنية المشتركة .
 - تعويض الضرر والتعويض الجرافي عن الخدمة، تعويض الخطر والإلزام .
 - الفرق في الدخل والخبرة المهنية ، المنح العائلية ونجد منها: منح التمدرس، منحة الأجر الوحيد ، منحة الوضعية العائلية... الخ .
 - الاقتطاعات الاجبلوية التي نجد منها اقتطاع الضمان الاجتماعي واقتطاع الضريبة على الدخل .
 - الاقتطاعات غير الإلزامية التي نجد منها اقتطاع التعاضدية الوطنية لعمال التربية والثقافة .
 - الفارق في الدخل والخبرة المهنية ، والمكافآت ومنها ما يلي: ²
- ✓ منحة تحسين الأداء التربوي والتسيير .
 - ✓ منحة المردودية .
 - ✓ الساعات الإضافية وساعات الاستخلاف والاستدراك.
- 3. مكونات رواتب موظفي المؤسسة التربوية :** لكل فئة من العاملين في المؤسسة التربوية راتب يتكون من مجموعة من العناصر كما يلي:
- أ- بالنسبة للموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالتربية الوطنية: يكون الراتب لدى هذه الفئة من ما يلي: ³
- الأجر القاعدي، الخبرة المهنية، علاوة الخبرة البيداغوجية والزيادة الاستدلالية للمناصب العليا .
 - منحة المشاركة في جيش التحرير، منحة الأوراس إلى غيرها من المنح الأخرى .

¹ : متاح على الموقع [www. squarra . wordpress. com](http://www.squarra.wordpress.com) يوم الإطلاع 2021/03/05 .

² : المرسوم التنفيذي رقم 315 المؤرخ في 11 / 10 / 2008 المتضمن لقانون الأساسي الخاص بالتربية .

³ : المرسوم التنفيذي رقم 240 المؤرخ في 29 / 05 / 2012 المعدل المرسوم التنفيذي رقم 315 المؤرخ في 11 / 10 / 2008 المتضمن القانون الأساسي للموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالتربية الوطنية .

ب- بالنسبة لموظفي الأسلاك المشتركة: ويمكن تقسيم فئة الأسلاك إلى ثلاث فئات تتمثل في :

• الموظفين المسيرون بالمرسوم التنفيذي 134/10: هذه الفئة تتكون من الموظفين المنتمين للأسلاك

المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية يتكون راتبهم من :¹

- تعويض الخدمات الإدارية المشتركة.

- تعويض الخدمات التقنية المشتركة.

• الموظفون المسيرون بالمرسوم التنفيذي 135/10: هذه الفئة تتكون من العمال المهنيين وسائقي

السيارات والحجاب وتتكون رواتبهم من:

- تعويض الضرر والتعويض الجزافي من الخدمة .²

• الموظفين المسيرون بالمرسوم الرئاسي 308/07 .

يكون راتب هذه الفئة من ما يلي :³

- تعويض الضرر والتعويض الجزافي عن الخدمة .

- تعويض الخطر والإلزام .

- الفارق في الدخل والخبرة المهنية .

ثالثا/مصلحة النفقات

1. صور النفقات العامة : يمكن تحديد صور النفقات العامة كالآتي :⁴

• المرتبات والأجور التي تدفعها الدولة إلى الموظفين والعمال والمتقاعدين العاملين في أجهزتها وهيئاتها.

• قيم السلع والخدمات التي تشتريها الدولية وتبتغي من ذلك إشباع الحاجات العامة.

• المساعدات المختلفة التي تؤذيها الدولة إلى مختلف الفئات الاجتماعية أو إلى الدول والمنظمات الأهلية والدولية.

• تسديد أقساط وفوائد الدين العام الذي تقترضه الدولية داخليا وخارجيا.

2. تقسيم النفقات العامة وبيان أنواعها : تنتوع النفقات العامة وتختلف كلما تدخلت الدولية واتساع نشاطها

وقد بات ضروريا في الفكر المالي الحديث بحث طبيعة هذه الأنواع من النفقات وأثرها الاقتصادية إذا لا

تشكل النفقات العامة كلا متجانسا بل إنها تختلف فيما بينهما من حيث أشكالها وغرضها وطبيعتها وآثارها .⁵

¹ : المادة 4 و 5 من المرسوم التنفيذي رقم 134 المؤرخ في 13 / 05 / 2010 المؤسس للنظام التعويضي للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية .

² : المادة 4 و 5 من المرسوم التنفيذي رقم 315 المؤرخ في 13/05/2010 المتضمن النظام التعويضي للعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب .

³ : المرسوم الرئاسي رقم 308 المؤرخ في 19 / 09 / 2007 المحدد لكيفيات توظيف الأعوان المتقاعدين والعناصر المشكلة لرواتبهم .

⁴ : محمد جمال دنبيات ، مرجع سابق ، ص 66 .

⁵ : نفس المرجع ، ص 69 .

أ-التقسيمات العلمية : تقسم النفقات إسنادا إلى دوريتها إلى نفقات عادية وغير عادية وتقسّم من حيث إنتاجها إلى نفقات منتجة و غير منتجة وكذلك من حيث وظيفتها وهدفها أو من حيث إنتاجها إلى نفقات إدارية و تحويلية واستثمارية .

ب-التقسيم الدوري للنفقات : تقسم النفقات إلى عادية وغير عادية ويقصد بالنفقات العادية تلك التي تتصف بالدورية والانتظام كمرتبات الموظفين وفوائد الدين العام ، ويقصد بالنفقات غير العادية تلك التي لا تكرر كل سنة بصفة منتظمة وتحدث على فترات متفاوتة وقد أدرج تحت هذا السند المبالغ المصروفة لغاية شق الطرق والنفقات المخصصة لإنشاءات.¹

ج-التقسيم الوظيفي للنفقات : ويقصد به تقسيم النفقات حسب أغراضها حيث تجمع فيه النفقات حسب وظائف الدولية ويلاحظ فيه أنه كلما قلت عدد التقسيمات كلما كبر حجم المجموعات وقلت درجة التجانس بين أنواع النفقات .

3.تقسيم النفقات وفق طبيعتها : واستنادا إلى هذا التقسيم يمكن تعداد النفقات على النحو التالي :

أ-النفقات اللازمة لسير المرافق العامة : وتندرج تحت هذا السند نفقات الإدارة المحلية والأمن والدفاع وتتضمن هذه النفقات الأجور والهبات والمرتبات التي تدفع مقابل الخدمات التي تحصل عليها الدولة .

ب-النفقات التحويلية : ويقصد بها نفقات تصرفها الدولة دون أن يقابلها خدمة مؤداه مثال ذلك استخدام الأموال العامة في تقديم مساعدات للمحتاجين أو في نقلها لجزء من القوة الشرائية من طبقة لصالح طبقة أخرى لتحسين توزيع الدخل .

ج-النفقات التحويلية المالية : وتتضمن المبالغ المالية الضرورية لخدمة الدين العام واستهلاكه فقد أدى ازدياد النفقات العامة وعدم كفاية حصيله الضرائب لتغطيته إلى زيادة الالتجاء إلى الاقتراض مما ترتب زيادة كبيرة في حجم الدين العام واستهلاكه .

د-النفقات التحويلية الاقتصادية : تستطيع الدولة لغايات تثبيت الأسعار أن تلجأ لطرق تحكيمية وإما أن تترك السعر يتحدد بتحدد قوى السوق محاولة للتأثير على كل من العرض والطلب .

و-نفقات استثمارية: ويقصد بها النفقات التي تهدف إلى زيادة الدخل القومي ونمائه واستقراره وقد توسعت الدول الرأسمالية في هذا النوع ومن الإنفاق منذ الكساد الكبير.²

4-مراحل نفقات الميزانية: تتميز النفقة العمومية بأربعة مراحل يشترط أن تتجز قبل القيام بعملية السد وهذه المراحل كالآتي :

أ-الإلزام : يعد الإلزام الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوة الدين والأمر بالصرف هو الذي لديه صلاحيات الالتزام وبهذه صفقات التمويل والخدمات باسم المؤسسة حسب القوانين الجاري العمل بها وتتجسد عملية الالتزام في تحرير سند طلب يحمل توقيع وختم الأمر بالصرف ويؤشر عليه المحاسب ليثبت توفير الاعتبار

¹ : نفس المرجع ، ص 70 .

² : محمد جمال ذنبيات ، مرجع سابق ، ص ص 71 72 .

المالي وشرعية النفقة بهذا البند وأنه سوف يقوم بتسديد هذا الدين إذ ما توفر الشروط القانونية الخاصة بالمدفوعات.¹

ب.التصفية أو التحقيق : حيث تنص المادة 20 على أن " تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية ".²

ويجب قبل البدء في عملية التصفية أن تتوفر الوثائق التالية :

سند الطلب - وصل الإسلام - الفاتورة ، ومن هنا يمكننا القول أن عملية التصفية هي مراقبة حقيقية للدين بواسطة هذه الوثائق بعد استلام المواد أو إنجاز الخدمات

ج-الإذن بالصرف:حيث جاء في نص المادة 21 " بعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالة ، الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية " ³

فهذه المرحلة هي المرحلة الأخيرة للأمر بالصرف والتي بموجبها يأمر المحاسب العمومي (المقتصد) بتسديد دين المؤسسة عن طريق حوالة الدفع ممضاة من قبل المدير مرفقة بوثائق التوثيق التي ذكرها في عملية التصفية إذن فهي من صلاحية المحاسب العمومي .

5.الوثائق المتعلقة بدفع النفقات :

أ-سند الطلب : يمثل سند الطلب الرابطة القانونية التي تنشأ بين المؤسسة إزاء الغير ، يفتح دفتر سند الطلب في بداية كل سنة مالية ، ولا يمكن الخطط بين سنتين في دفتر واحد ، عند القيام بملء سند الطلب يجب مراعاة المعلومات الضرورية التالية :

اسم المؤسسة التي قدمت كمية السلع المراد اقتنائها، اسم وعنوان الممون أو الشركة، نوعية السلع أو المواد المطلوبة، الباب والمادة الذي سيتم تسديد السلع منها، وبعد الانتهاء من تحريره يتم إغلاقه بسطر عن آخر شيء يراد اقتنائه .⁴

ب-وصل استلام: هو وثيقة يحررها الممون عند تسليمه للسلع أو المواد للمؤسسة فبواسطة وصل الاستلام يقوم المخزني بتسجيل السلعة المطلوبة على بطاقات المخزون بعد أن تتم مراقبتها من طرفه ثم يوقع على هذا الوصل ليثبت دخول كل المواد أو السلع وأنه قد تكفل بها تكفلا تاما .

ج-فاتورة الشراء : هي عبارة عن كشف تفصيلي للمواد والسلع التي استلمتها المؤسسة وتعتبر أهم وثيقة ترفق بحوالة الدفع تسمح للمؤسسة من تسديد مستحقات المومنين وتكون كيفية تحرير الفاتورة وفقا للمنشور

الوزاري رقم 96/71 المؤرخ في 14/04/1996 المتعلق بشكل ومحتوى الفاتورة القانونية .

د-حوالة الدفع :عند إعداد حوالة الدفع لابد من مراعاة المعلومات التالية :

¹ : بالعروسي أحمد التجاني ، قانون المحاسبة العمومية ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2011 ، ص 34 .

² : سعد لعمش ، مرجع سابق ، ص 54 .

³ : بالعروسي أحمد التجاني ، مرجع سابق ، ص 34 .

⁴ : الساسي هلال ، مرجع سابق ، ص 11 12 .

السنة المالية، الباب، السند والفقرة ، المجموع الإجمالي للدفع بالأرقام والحروف موضوع الدفع مع التفصيل والتحديد، تعيين الدائن، رقم حسابه، تسجيل عدد وثائق الثبوتية بما في ذلك وصولات الشراء وجدول المشتريات بالحاضر في حالة التسديد نقدا ، أرقام وتواريخ الفواتير ، تاريخ ورقم سند الطلب ، معلومات عن الصك إذا كان الدفع بواسطة الحساب الجاري البريدي .

6- السجلات التي تدون بها النفقات

أ- **سجل النفقات:** هو سجل رئيسي يتم بواسطته التحكم ومراقبة عمليات الإنفاق التي تقوم به المؤسسة سواء كانت ضمن حسابات الميزانية أو خارج الميزانية و يهني آخر فإن أي مبلغ تنفقه المؤسسة لابد أن يقيد في هذا السجل حيث يحتوي على أعمدة تصنف النفقات وأسطر تساعد على التسجيل المحاسبي الجيد .

ب- **سجل المموين:** يعتبر هذا السجل وثيقة هامة لأنه يمكننا من مراقبة فواتير المشتريات وإنجاز الدفع وإتمامه ويمسك انطلاقا من بطاقات الطلب عموما ووصل التسليم خصوصا كما يسمح هذا السجل بمراقبة النوعية والكمية للأشياء المطلوبة¹ .

ج- **بطاقات الالتزام:** تستعمل هذه البطاقة لكل بند من بنود وتحتوي على قسمين ، قسم خاص بالالتزام تدون فيه معلومات تتعلق بسند الطلب وقسم ثاني يتضمن معلومات مأخوذة من حوالة الدفع خاصة بالتسديد، كما تمكننا هذه البطاقة من معرفة الرصيد الحالي المتوفر في أي بند من البنود حتى لا نفع في تجاوز للإ اعتمادات المفتوحة .

د- **جدول الحوالات المدفوعة:** وهو عبارة عن حافظة تفتح في بداية كل سنة مالية تضم جميع الحوالات المدفوعة في ذلك البند إضافة إلى المعلومات البسيطة التي يتضمنها الجدول مثل (اسم المؤسسة ، عنوان البند، السنة المالية ... الخ) .

وسجل خارج الميزانية : يحتوي هذا السجل على أعمدة وأسطر وضعت للتحكيم في تسجيل الإيرادات والنفقات التي لا علاقة لها بالميزانية ، فإذا كان الأمر يتعلق بنفقة من بنود الحسابات خارج الميزانية فلا بد أن تقييد بهذا السجل، توقف لحسابات المفتوحة بهذا السجل في نهاية كل ثلاثي بالأرقام وفي نهاية كل سنة بالأرقام والأحرف² .

رابعا /مصلحة الخدمة الداخلية

1. تعريف المصلحة الداخلية : "تعتبر هذه المصلحة الأكثر حيوية في نشاطات المقتصد والمصالح الاقتصادية ويتمثل عملها في المتابعة المستمرة لسير النظام الداخلي لمعرفة المتطلبات الضرورية التي تحتاجها المؤسسة، والاستخدام الأمثل للإمكانات المتوفرة وذلك للإنجاح عمل الطاقم التربوي"³ .

¹ : الساسي هلال ، مرجع سابق ، ص ص 11 12 .

² : مرجع نفسه .

³ : متاح على الموقع WWW.Intendaneducation.com ، مرجع سبق ذكره .

2. أهمية المصلحة الداخلية : تكمن أهمية هذه المصلحة بدرجة أولى في التأثير المباشر على عملية التحصيل العلمي والتربوي، لذلك ارتأى المشرع وضع خطة تتماشى وواقع المؤسسة وسماها بالخدمة الداخلية التي تسهر على : النظافة الأمن ، الصحة والوسائل التربوية والتغذية .

ولتحقيق الأهداف المسطرة للخدمة الداخلية وجب على القائمين عليها توزيع المهام من خلال وضع مداومة أسبوعية يقوم بها نواب المقتصد أعوان المصلحة الاقتصادية والأعوان الإداريين، ويجب على الموظف المداوم على العمل الدائم خلال مداومته بما في نهاية الأسبوع كما يمكن استدعائهم في أي وقت إذا تطلب الأمر ذلك .

3. أهداف مصلحة الداخلية: تتمثل الأهداف الخاصة بهذه المصلحة فيما يلي :

-مراقبة أعوان الخدمات : أي المراقبة الدورية للأعوان الخدمات من حيث الحضور والغياب وإنجاز الأعمال الموكلة لهم وللقيام بهذه المهمة لابد من إنجاز جدول توزيع المهام الأسبوعي للعمال والحراس.

-مراقبة المحلات: على الموظف المكلف بالخدمة الداخلية أن يقوم بتفقد مختلف المحلات والهياكل الموجودة في المؤسسة من حيث: النظافة، التهوية، الصيانة، الإنارة، التدفئة والمساحات الخضراء.

-فحص التغذية : يقوم الموظف المداوم باستقبال السلع ومراقبتها من حيث النوعية المتفق عليها كما أنه يقوم بإحصائها وتسجيلها برفقة المخزني ويساعد في إعداد الأسبوعية بالتنسيق مع المقتصد قبل عرضها على الطبيب للمصادقة عليها بالإضافة إلى مراقبته الدائمة والمركزة لوضعية المطبخ والمطعم وخاصة كيفية إعداد الوجبات

ما ذكرناه سابقا هي الأهداف الكلاسيكية لهذه المصلحة ، أما الأهداف التي أنت نتيجة الإصلاحات الجديدة فتتمثل في :

- أهداف تربوية تتعلق بالارتقاء بالجانب التربوي والأخلاقي للتلميذ من خلال عمليات تحسيس وتوعية يقوم بها القائمون على الخدمة الداخلية بالتنسيق مع الفريق التربوي والإداري موجه للتلميذ بدرجة أولى لتسهيل عمل المداومين ومنه الارتقاء بالمجتمع
- أهداف اقتصادية التي تكون نتيجة تحقق الأهداف التربوية والاجتماعية والسلوكية وذلك من خلال التأثير على الاستثمار والتوظيف الأمثل للإمكانات المادية والبشرية مثلا رمي الأوساخ في أماكنها سيوفر الوقت والجهد لعمال التنظيف لاستغلالها في أعمال تؤثر إيجابيا على المؤسسة، يمكن إسقاط هذا المثال على عمال الخدمة الداخلية .

نظرا للإصلاحات الجديدة للقطاع التربوي أصبحت أهداف المصلحة لا تقتصر على المدى القصير فقط بل تعدته إلى المدى الطويل .

4. أهمية التقرير اليومي للمصالح الاقتصادية : التقرير اليومي هو عبارة عن وثيقة إدارية داخلية يقوم بإنجازها مسؤول الخدمة الداخلية بالتنسيق مع المصالح الاقتصادية يوميا ، ويقدم هذا التقرير للمدير

للمصادقة عليه بعد أن يصادق عليه المقتصد ، وتحتوي هذه الوثيقة على وضعية النظام الداخلي ، حضور وغيابات العمال، الائتلافات والإجراءات المتبعة ، الأعمال المنجزة بالإضافة إلى ملاحظات أخرى .¹

5. علاقة مشروع المؤسسة بالمصلحة الداخلية و الآليات الجديدة لها : تعمل مصلحة الداخلية بصفة محايدة ولكن لها آثار مباشرة على المؤسسة ككل وهذا ما جعلها تصبح ذات علاقة بمختلف نشاطات المؤسسة وخاصة مشروعها .

أ-علاقة مشروع المؤسسة بالمصلحة الداخلية: مشروع المؤسسة هو جملة الاختبارات البيداغوجية والأنشطة العلمية الخاصة التي يضعها الفريق الإداري والتربوي للمؤسسة لتحقيق الأهداف المرسومة، العمل بهذا المشروع يؤدي حتما إلى إعادة تشكيل الأدوار التقليدية للفاعلين الأساسيين في المؤسسة، من هنا يصبح دور القائمين على المصلحة الداخلية يتجاوز مجرد المراقبة والملاحظة والتسجيل إلى التشخيص التحليل ورسم الأهداف .

من خلال ما ذكرنا نستنتج أن العلاقة بين مشروع المؤسسة والمصلحة الداخلية تتجلى في مشاركة

القائمين عليها في رسم أوضاع الاختيارات البيداغوجية والأنشطة العلمية للمؤسسة .

ب-الآليات الجديدة للمصلحة الداخلية : لعل تحول أسلوب تسيير الخدمة الداخلية الاقتصادية في مرحلة التخطيط ورسم الأهداف إلى فريق قيادة مشروع المؤسسة جعل منه آلية جديدة لتنظيم المصلحة الداخلية في مراحلها الأولى ، ثم تأتي آلية مجلس التنسيق الإداري كمرحلة أخيرة لتنفيذ العمليات المجمع القيام بها في الفترة المحددة في المشروع وبذلك تصبح هذه المصلحة كأداة لتنفيذ المحطات المذكورة سابقا (الاختيارات البيداغوجية والأنشطة العلمية) .

يمكن اعتبار الآلية خاصة بمجلس التنسيق الإداري وذلك لأنه يعمل على تنسيق الجهود التي ترمي إلى أسلوب تسيير جديد ليدعم الفريق التربوي والبيداغوجي كخلاصة لهذا المطلب يمكننا القول لان هذه المصالح كلها ذات أهمية داخل المؤسسة وهي تعمل تحت إشراف المسير المالي. لكن أهميتها متباينة فالمصلحة الداخلية تعتبر المصلحة الأكبر والأهم في المؤسسة التربوية ثم تليها المصالح الأخرى

¹ : متاح على الموقع WWW. Intendaneducation.com ، مرجع سبق ذكره .

جدول رقم (02) مصالح المقتصد في المؤسسة التربوية

مصالح المقتصد	
المصالح المادية	المصالح المالية
	مصلحة الإدارية والرواتب
مصلحة الداخلية	مصلحة النفقات

المصدر: إعداد الطالبتين

الفرع الثاني : علاقات المسير المالي في المؤسسات التربوية

نظرا للنشاطات العديدة التي يقوم بها المقتصد فقد نشأت عدة علاقات بينه وبين مختلف الأطراف التي يتعامل معها على اختلاف انتماءها ويمكننا توضيح هذه العلاقات فيما يلي:

أولا/علاقات المقتصد في المؤسسة التربوية

بما أن المقتصد موظف في المؤسسة التربوية فإن هذا يؤدي حتى إلى نشوء علاقات بينه وبين العاملين فيها.

1.علاقات المقتصد مع المدير : يعتبر المقتصد من المساعدين المباشرين للمدير في كل ما يتعلق بتوفير الشروط المادية والمالية الضرورية لتنظيم حياة الجماعة التربوية في المؤسسة .¹

هذه العلاقة مهمة وحساسة جدا إذ أي اختلاف بين الطرفين لا يخدم المؤسسة التربوية لذلك ينبغي أن تتميز هذه العلاقة بالتشاور والتفاهم والتقييد بالقوانين بالإضافة إلى وجوب الفصل بينهما لتفادي عدم تداخل صلاحيتهما.²

من هنا يتضح أن هذا المبدأ يلعب دورا هاما في الفصل بين مهام المدير والمقتصد من جهة وتنظيم العلاقة بينهما من جهة أخرى، وذلك من خلال احترام كل طرف لصلاحيات الآخر وهذا ما يخلق نوع من التناسق بينهما .

2.علاقة المقتصد بمدير الدراسات والمستشار التربوي : تنشأ العلاقة بين المقتصد ومدير الدراسات بتبادل المعلومات حول عدد التلاميذ طاقة الاستيعاب ودخول وخروج التلاميذ من المؤسسة وهذا لتحديد الحقوق الداخلية التي يجب منحها للتلاميذ وتوفير الإمكانيات لاستقبالهم وتدريبهم وهنا يتضح أكثر الدور التربوي للمقتصد إلى جانب دوره المالي والمادي .³

يمكننا القول أنه كلما كانت هذه العلاقة جيدة كلما كان التحضير للدخول المدرسي جيدا و ناجحا في شتى المجالات سواء كان ذلك من الناحية المالية أو المادية وهذا يكون بتبادل المعلومات والإحصائيات ودراستها بين الطرفين.

¹ : القرار رقم 829 المتعلق بمهام المقتصد في المؤسسة التربوية ، مرجع سبق ذكره .

² : المادة 55 القانون 21/99 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره .

³ : متاح على الموقع WWW. Intendaneducation.com ، مرجع سبق ذكره .

3. علاقة المقتصد بالأساتذة : المقتصد والأساتذة على اتصال دائم ذلك بينما يتعلق بالرواتب والأوراق الإدارية التي يحتاجونها لحياتهم أو لطلب الأدوات التي يدرسون بها ، لهذا فإن الاتصال بين الأساتذة والمقتصد يكون يوميا هذا ما يحتم أن يسود هذا الاتصال اليومي الروح التربوية البناءة . كما ينبغي على الأساتذة طرح انشغالاتهم اليومية في العمل وذلك لإيجاد حلول لها في الوقت المناسب وتوفير الظروف المناسبة للعمل التربوي الذي يقومون به يكون العمل تحت مسؤولية المقتصد مباشرة حيث يقوم بتوزيع المهام عليهم كل حسب تخصصه وينبغي مراعاة الكفاءة في ذلك وإمكانيات كل عامل وسنه. وينبغي أن يبنى معهم علاقات قائمة على الاحترام المتبادل وأن يقوم بتشجيعهم على العمل وتوفير ظروفه وضمان الحماية والأمن لهم عند قيامهم بهذه الأعمال ، وهذا للخروج بمردودية فردية وجماعية معتبرة تخدم المؤسسة التربوية .¹

4. علاقة المقتصد بالعمل : بحكم الدور الذي يلعبه المقتصد لديه عدة علاقات داخل المؤسسة التربوية على غرار العلاقات المذكورة سابقا المتمثلة في علاقاته مع المجالس التربوية الإدارية، وبذلك يمكننا القول أن المقتصد هو العضو الفعال داخل المؤسسة والأكثر نشاطا فيها وهذا نظرا للمسؤوليات الملقاة على عاتقه والأدوار الهامة التي يلعبها .

ثانيا/علاقات المقتصد خارج المؤسسة التربوية

بالإضافة لعلاقات المقتصد داخل المؤسسة فإن له علاقات خارجها .

1. علاقة المقتصد بالخزينة العمومية : يمسك المحاسبون الرئيسيون في مجال عمليات الخزينة حسابات حركات الأموال نقدا كانت أو قيما في حسابات الودائع أو في حسابات جارية دائنة أو مدينة عما أن عمليات الخزينة تبين كذلك الأموال المودعة لفائدة الخواص والأموال الواردة للصندوق والصدارة منه مؤقتا وعمليات التحويل. هذه العمليات من صلاحيات العون المحاسب المتمثل في المقتصد بعد اعتماده من طرف أمين الخزينة الولائية بصفته ممثلا لوزير المالية .

علما أن عليه إيداع جميع الأموال المتحصل عليها لصالح المؤسسة في الحساب الجاري بالخزينة المفتوح باسم الفرع أو الديوان . بالإضافة إلى أنه يتسلم شهريا من أمين الخزينة الكشف الشهري لحركة الأموال، وهذا لمتابعة الصكوك المتداولة وهذا الأخير يقوم بالتأشير على دفتر الخزينة وحالة التقارب بين الحساب الجاري بالخزينة ورصيد المؤسسة والمصادقة عليها .²

كما أن على المقتصد تقديم الوضعية المالية شهريا بعد أن يوقع عليها هو والأمر بالصرف مرفقة بحالة التقارب بالأرصدة للحساب الجاري البريدي، وفيما يخص عملية تحويل المبالغ المالية من الحساب الجاري للخزينة إلى الحساب الجاري البريدي إلى أمين الخزينة

¹ : نفس المرجع .

² : المادة 40 من المرسوم التنفيذي رقم 313 - 91 المتعلق بإجراءات المحاسبة .

مما سبق يتضح لنا أن علاقة المسير المالي بالخزينة العمومية تكمن في مختلف التحويلات والعمليات المالية التي يقوم بها في الخزينة العمومية لصالح المؤسسة سواء كان ذلك من جانب الإيداعات أو السحوبات التي يقوم بها لتسديد النفقات .

2. علاقات المقتصد بمراكز الصكوك البريدية : تتضح هذه العلاقات في ما يلي ¹:

- يقوم المقتصد بفتح حساب جاري بريدي باسم المؤسسة التي يشتغل بها .
- يمكنه الحصول على بيان رصيد هذا الحساب والبيانات من المراكز وهذا للتمكن من متابعة حركة الحساب .
- بعد غلق الحسابات في نهاية السنة يقوم المركز بالمصادقة على حالة التقارب بين رصيد المؤسسة ورصيد الصكوك البريدية .

من خلال ما سبق نقول أن المقتصد ما هو إلا وسيط بين المؤسسة التربوية ومركز الصكوك البريدية .

3. علاقة المقتصد بمديرية التربية : تعتبر مديرية التربية امتداد طبيعي لوزارة التربية ، وتتمثل علاقات المقتصد بها في تنفيذ التعليمات الصادرة عن مصالحها مع مراعاة احترام الرزنامة الإدارية وتقديم الأعمال في الأجال التي تحددها المديرية .

الفرع الثالث : الرقابة الممارسة على المسير المالي :

يخضع المسير المالي للرقابة من قبل هيئات عمومية، وتمارس هذه الرقابة على تنفيذ الميزانية والحساب المالي .

أولا / الرقابة الممارسة من قبل المقتصد :

المقتصد هو المسؤول عن هذه الرقابة في المؤسسة التربوية بحيث يتأكد من شرعية الإلتزام والأمر بالصرف من خلال التأكد من مطابقة العملية التي قام بها الأمر بالصرف مع القوانين، صفة الأمر بالصرف ، توفر الإعتمادات ، الطابع الإبرائي للدفع ².

تتركز الرقابة الممارسة من المقتصد في مجملها على شرعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف في حدود الإعتمادات الممنوحة في الميزانية، مع الإشارة إلى أن له الحق في رفض دفع نفقته أو قبض إيراد في حال تأكده من عدم شرعية العملية التي قام بها الأمر بالصرف .

ثانيا/ الرقابة الممارسة على المقتصد :

تمارس على المقتصد رقابتان مالتان داخلية وخارجية ممثلة في عدة هيئات يمكن ذكرها فيما يلي

1. الرقابة المالية الداخلية : تنقسم دورها إلى :

أ- الرقابة الممارسة من طرف الأمر بالصرف : يراقب الأمر بالصرف من خلال هذه الرقابة ما يلي ³:

¹ : المرسوم التنفيذي رقم 26 المؤرخ في 13 / 01 / 1992 المتعلق بالحسابات الجارية البريدية الخاصة بالمحاسبين العموميين والوكلاء الإداريين .

² : المادة 35 من القانون رقم 90 / 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره .

³ : المادة رقم 02 من القرار الوزاري 1060 المؤرخ في 15 / 09 / 1983 المتعلق بكيفية مراقبة المدير لتسيير المؤسسة .

- تنفيذ الميزانية الأوامر بالصرف والصندوق .

- عمليات حساب الدخل، المخازن وعمليات الجرد.

من هنا يمكننا القول أنه على المقتصد ألا يقبل على الأوامر بالصرف الصادرة من المدير وذلك للإبراء

مسؤوليته من عدم شرعية العمليات التي قام بها المدير .

ب-رقابة مديرية التربية (مصلحة الوسائل المالية والمادية) : لمدير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير

المالي والمادي لكل المؤسسات التربوية، وذلك بتردده على المؤسسات ومراقبة كيفية سيرها مثلا تقديم

الوجبات، مراقبة المحاسبة، شرعية العمليات واحترام صرف بنود الميزانية الإطلاع على السجلات، مراقبة

الصندوق، الصفقات العمومية ومدى مطابقتها للشروط المطلوبة .

2. الرقابة المالية الخارجية: تمارس هذه الرقابة من طرف الهيئات التالية :¹

أ-رقابة مجلس المحاسبة : تمارس هذه الرقابة على الأمر بالصرف والمقتصد من طرف مجلس المحاسبة

الذي يمارسها بصفة داخلية وأخرى خارجية على المؤسسة والمصالح المالية ويتابع تنفيذ الأعمال من خلالها.

بصفة عامة مجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تبين مجموع العمليات المالية والحسابية

بحيث يقوم بالفحص والتحقيق في صحتها ومدى قانونيتها.

ب-رقابة مفتش الخزينة : يقوم مفتش الخزينة بمراقبة المؤسسات التربوية بحيث يسهر على تطبيق القانون

وقواعد الميزانية، وتركز رقابته على المراحل التي تمر بها النفقة وعلى الإلتزامات والأوامر بالصرف عما

يراقب الإعتمادات المالية، التموينات، المخازن المحاسبة المادية والمجروقات .

بصفة عامة تتدخل الخزينة لمراقبة النفقات العامة عند نهاية عملية تسديد الأمر بالصرف لمراقبة ما يلي :

- تعريف الأمر بالصرف .

- توفر الإعتمادات، التأكد من صحة الدين وفحص المستندات المقدمة .

- احترام تبويب النفقة حسب تصنيف الميزانية .

ج-رقابة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي والتقاعد : يراقب مفتش الصندوق الوطني للضمان

الاجتماعي والتقاعد للاشتراكات الخاصة بالضمان الاجتماعي التي تخصم من مرتبات الموظفين التابعين

للمؤسسة وكذلك تطابقها مع النصوص التشريعية المتعلقة بقانون الضمان الاجتماعي كما نجد أيضا الرقابة

التي تمارسها وزارة التربية من خلال مفتشي التسيير المالي والمادي الذي يخرجون في دورات إلى المؤسسات

التربوية لمراجعة أعمال المقتصدین فيها، أو يمارسون رقابتهم على أساس الوثائق التي يبعثها المقتصدون

لهم.

¹ : متاح على الموقع WWW. Intendaneducation.com ، مرجع سبق ذكره .

المطلب الثالث: أثر المقتصد في السير الحسن للمؤسسة التربوية والصعوبات التي يواجهها

رغم الأثر الكبير للمسير المالي في المؤسسة التربوية إلا أنه يواجه مجموعة من الصعوبات التي تعرقل تأدية مهامه.

الفرع الأول : أثر المقتصد في السير الحسن للمؤسسة التربوية

يعد المقتصد شخصية ملمة شؤون تدبير الحاجات المادية والمالية للمؤسسة يعني ترتيب الأولويات والتحكم في الميدان المحاسبي وله حصة الأسد من الأعمال الإدارية التربوية فهو يعمل في بعض الأحيان في أيام عطلة والعمل لساعات إضافية بحيث يعتبر التلاميذ زبدة المؤسسة وينجاحهم تتجح المؤسسة التربوية حيث يبذل المقتصد قصار جهده من أجل توفير كل ما يلزم التلاميذ من وسائل تعليمية ترفيهية والحفاظ على سلامتهم من خلال صيانة الممتلكات والتجهيزات من أجل تحصيل تربوي جيد الحرص على توفير وجبة غداء وجيدة للتلاميذ وذلك من خلال وضع قائمة للطعام تكون مدروسة حسب قوانين التغذية حيث تتجز كل أسبوع وضع ترتيبات من أجل الامتحانات وإنجاح السنة الدراسية وتشجيع التلاميذ المتفوقين من خلال إعداد لهم حفلات وتقديم لهم جوائز وتكريمات والعمل على التحضير للموسم الدراسي المقبل كما انه له علاقة شبه مباشرة مع الأساتذة والتلاميذ بحث يسعى دائما إلى توفير الوسائل البيداغوجية كما له اثر في المجتمع المدني المتكون من جمعية أولياء التلاميذ، مصالح البلدية، مصالح الأمن والحماية المدنية، حيث أن كل هذه الهيئات تساعد على ضمان السير الحسن للدراسة داخل المؤسسة التربوية من خلال علاقتها مع الطاقم الإداري بصفة عامة والمقتصد بصفة خاصة وذلك من خلال عقد اجتماعات ومشاورات بين كل طرف يمكن أثره الحقيقي في الأعمال الإدارية والمحاسبية وحرصه الجيد على برمجة أعمال الصيانة والتصليح لصيانة التدفئة وأدوات الطبخ، البياضة، خزان الماء المراد، برمجة بعض المحلات لتجديد دهنها حظيرة السيارات تفقد الكهرباء، تصليح الأثاث المدرسي، فحص الجراد وذلك طبق للمنشور الوزاري 143 المؤرخ في 1997/07/30 فإن عملية فحص الجرد تهدف إلى معاينة كل منقول مسجل بالجرد سواء في عملية التأسيس للجرد أو في نهاية كل السنة.

الفرع الثاني : الصعوبات التي تواجه المسير المالي : نستخلصها في ما يلي

- كثرة المهام والمسؤوليات لأنه المسؤول عن كل ممتلكات المؤسسة المالية منها والمادية (يمكنه أن يترك مهامه لأحد. فهو الذي سيحاسب عليها.
- تداخل الصلاحيات بين المقتصد والمدير .
- عدم تقاضي إجراء بعض الأعمال التي يقومون بها :مثال (عملية بيع ودفع منحة 300,000) ولكن بدون مقابل فهو لا يتقاضى أجر على ذلك ، غير مأجور على عمله أيام العطل في المسابقات والامتحانات الكبرى (شهادة التعليم المتوسط و شهادة البكالوريا).

- صعوبات مع المومنين أغلب المؤسسات التربوية لا يملكون حسابات بنكية هذا ما يقف عائق أمام المقتصد فهو لا يملك الحق في الدفع عن طريق السيولة أو حتى بمنح قروض بنكية بل يجب عليه دفع الدفع بالتحويل من حساب إلى حساب فقط .
- قلة مستخدمي المصلحة الاقتصادية تعتبر مصلحة الخدمة الداخلية من أكبر مصالح المقتصد، هنا يطرح إشكال موجود في أغلبية المؤسسات التربوية التي لا يملك العدد الكافي من العمال في هذه المصلحة وإن توفرنا لا يملكون المؤهلات اللازمة للعمال الموكلة لهم، هذا ما يصعب من عمل المقتصد الذي يصبح مكلف بمهام هي من صلاحيات غيره بالمصلحة
- التنقل يقوم المقتصد في إطار المهام الموكلة له بالتنقل بين المصالح لإدارية على حسابه الخاص .

خلاصة الفصل الثاني:

وبعد ما تم عرضه في هذا الفصل أن المؤسسة التربوية هي نوع من أنواع المؤسسات العمومية بحيث أنها تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، توضع تحت وصاية وزارة التربية الوطنية وتعتمد في تسيير مصالحها الداخلية والخارجية على مسؤول يتمثل في الأمر بالصرف ويعتبر المسؤول الأول عن نشاطها وكذا المسير المالي المكلف قانونياً بتسيير جانبها المالي والذي ألقبت عليه العديد من المسؤوليات والمهام أثقل كاهله وصعبة مهامه بحث يعتبر العنصر الأساسي في الهيكل الإداري ولكن لم يحظى بالإهتمام اللازم .

الفصل الثالث

تمهيد

يتناول هذا الفصل دراسة مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية وهذا في ظل تبني الجزائر

للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS ويتكون هذا الفصل من مبحثين هما :

- **المبحث الأول :** منهجية وإجراءات الدراسة المتبعة من طرف الطالب، حيث سيتناول هذا المبحث منهج الدراسة المتبع، وطرق جمع البيانات، وتحديد مجتمع الدراسة، وكيفية اختيار وتحديد العينة بالإضافة إلى شرح خطوات إعداد الدراسة والمتمثلة في توزيع الاستبيان على أفراد العينة المختارة وقياس صدق وثبات هذا الاستبيان من أجل التأكد من سلامة ووضوح فقراته بما يعزز الثقة والدقة في النتائج التي سيتم الحصول عليها.
- **المبحث الثاني :** فيتناول تحليل ومناقشة فقرات أداة الدراسة، حيث سنقوم بعرض النتائج وتحليل فرضيات البحث وتحليل استجابات أفراد عينة البحث على المقياس المستخدم وذلك فيما يتعلق بكل فرضية على حده وبما يحقق أهداف الدراسة وبواسطة النظام الإحصائي SPSS .

المبحث الأول : المنهجية و الإجراءات

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ومدى مساهمتها في إصلاح العمل المحاسبي بالجزائر والذي كان له أثر على مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية، قامت الباحثين بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة ، وذلك لأن المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات .

المطلب الأول : منهجية الدراسة

سننظر في هذا المطلب لأدوات الدراسة مجتمع الدراسة.

أولا/أدوات الدراسة

1. مصادر البيانات : سننظر في هذا المطلب إلى مصادر البيانات وهي مصادر الثانوية ومصادر الأولية وهي :

أ- **مصادر البيانات الثانوية** يتم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب ملتقيات، والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، المجالات العلمية، وبعض المواقع ذات الصلة على شبكة الانترنت.

ب- **مصادر البيانات الأولية** : يتم الحصول على المصادر الأولية من خلال تصميم استبيان كأداة رئيسية وقامت الطالبتين بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج الإحصائي ب SPSS .

ثانيا /مجتمع الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة بأنه جميع الأفراد أو الأشخاص الذين يكونون موضوع مشكلة البحث، ويتكون مجتمع الدراسة من المسيرين الماليين (مقتصدين) للمؤسسات التربوية، ونوابهم ومدراء المؤسسات التربوية وقد تم توزيع استبيان الدراسة على عينة تمثل مجتمع الدراسة.

ثالثا/ عينة الدراسة

وتشمل عينة الدراسة المسيرين الماليين (مقتصدين) في المؤسسات التربوية ونوابه بالإضافة إلى مدراء المؤسسات التربوية وبذلك تكون العينة قد غطت معظم مجتمع الدراسة، حيث بلغ عدد أفراد العينة 30 مفردة حيث وزع الاستبيان على كل مفردة من أفراد العينة، وقد تم توزيع 14 استمارة على المسيرين الماليين (مقتصدي)، و 6 على نواب المقتصدين، و 10 استمارات على مدراء المؤسسات، بهذا تكون قد استرجعت كلها و دون إلغاء، وقد أصبح عدد الاستمارات 30 استمارة ،وهي نسبة عالية قياسيا للأبحاث المماثلة .

جدول رقم (03) : توزيع عينة الدراسة

عينة الدراسة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	النسبة
مقتصدين	14	14	46.67%
نائب مقتصد	06	06	20%
مدير	10	10	33.33%
المجموع	30	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

رابعاً/طريقة اختيار العينة : تم اختيار عينة الدراسة بطريقة المسح الشامل كأحد الأساليب الإحصائية المستخدمة لتكون ممثلة لمجتمع الدراسة وفقاً لقواعد البحث العملي في اختيار العينات مقدارها 30 فرد بحيث تشمل مقتصدين ونوابهم ومدراء المؤسسات التربوية التابعين لمديرية التربية لولاية ميلة وذلك في العام الدراسي 2021/2020 .

المطلب الثاني : مجال وإجراء الدراسة

أولاً/ مجال الدراسة

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على مهام المسير المالي (المقتصد) في المؤسسات التربوية ومدى تأثير تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على إصلاح النظام المحاسبي الجزائري قاما الطالبتين ببناء وتصميم استبيان الدراسة مستفيدين من الأدبيات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال العلمي وقد اشتمل الاستبيان على جزأين :

الجزء الأول : في جمع البيانات الشخصية عن المبحوثين كالجنس والعمر والمستوى التعليمي إلى

جانب المركز الوظيفي، وهي بيانات تفيد التعرف على خصائص مجتمع الدراسة.

الجزء الثاني : هو عبارة عن مقياس يهدف إلى التعرف على آفاق تبني الجزائر للمعايير المحاسبية

الدولية في القطاع العام ومهام المسير المالي في المؤسسات التربوية وقد احتوى هذا الجزء على مجموعة من الفقرات بلغ عددها (17) فقرة، حيث تعلقنا بما يلي:

✓ الفقرات من (1-7) بالفرضية الأولى وهي : يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

في الجزائر تحقيق شفافية في التسيير العام .

✓ الفقرات من (1-10) بالفرضية الثانية وهي : من المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسات

التربوية.

الفصل التطبيقي

وعند وضع هذا الاستبيان تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة، مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها، وقد تم توزيع الاستبيان شخصيا على أفراد العينة، وذلك لشرح الاستبيان وتوضيح أي غموض فيه ومراعاة الجدية في الإجابة عليه، وبعد استطلاع رأي عدد من المتخصصين في مجال الدراسة، تم إعداد الاستبيان على النحو التالي :

- ✓ تحديد المجالات الرئيسية للاستبيان والفقرات الخاصة بكل مجال، ومن ثم إعداد استبيان أولى من أجل استخدامه في جميع البيانات والمعلومات.
 - ✓ مراعاة قواعد البحث العلمي عند إعداد هذا الاستبيان من موضوعية وشمول .
 - ✓ عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختيار ملائمة لجمع البيانات.
 - ✓ تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف .
 - ✓ تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين، والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وإجراء التعديلات اللازمة .
 - ✓ إجراءات استطلاعية ميدانية أولية لفحص صدق وثبات الأداة .
 - ✓ إعداد الاستبيان في صورته النهائية، ثم توزيعه على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة ثم جمعه وإجراء التحليل الإحصائي .
- وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان ، وذلك لقياس استجابات الباحثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي :

جدول رقم (04) : درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	لا أتفق تماما	لا أتفق	محايد	أتفق	أتفق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5

كما انه تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبى للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج ، حيث تبنت الدراسة المعيار للحكم على الاتجاه عند استخدام مقياس ليكرت الخماسي ، والجدول التالي يوضح ذلك :

جدول رقم (05) مقياس تحديد الوزن النسبي و الأهمية النسبية للوسط الحسابي

الأهمية النسبية لدرجات المقياس	درجات المقياس المستخدمة في الدراسة	الوسط الحسابي	
		من	إلى
درجة صغيرة جدا	لا أتفق تماما	1.00	1.79
درجة صغيرة	لا أتفق	1.80	2.59
درجة متوسطة	محايد	2.60	3.39
درجة كبيرة	أتفق	3.40	4.19
درجة كبيرة جدا	أتفق تماما	4.20	5.00

وقد تم إعداد هذا الجدول وفق المعيار التالي :

- ✓ المدى = $5 - 1 = 4$ (أعلى قيمة - أدنى قيمة) .
- ✓ عدد الفئات = 5 (حسب مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في الدراسة) .
- ✓ طول الفئة = $4/5 = 0.8$ (المدى / أكبر قيمة في المقياس) .
- ✓ إضافة هذه القيمة (0.8) إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس وهي واحد صحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية .

وهذا أصبح بالإمكان تصنيف قيم المتوسطات الحسابية لكل فقرة من الفقرات ، والأهمية النسبية لها ،

كما ظهر في الجدول السابق .

ثاني/إجراءات الدراسة

-قامت الباحثتين بإعداد استبيانها حول مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

-وزعتا الاستبيان على العينة الاستطلاعية 30 مفردة من مقتصدين ونوابهم ومدراء المؤسسات التربوية

-تم إدخال بيانات الاستبيانات التي تم استعادها من عينة البحث وتفريقها في الحاسب الآلي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ، لتحليل بياناتها إحصائيا والحصول على النتائج .

المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج

المطلب الأول : تحليل عينة الدراسة

الجدول رقم (06) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس

النسب المئوية	التكرارات	الجنس
%60	18	ذكر
%40	12	أنثى
%100	30	إجمالي

المصدر : من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرداً، نلاحظ أن عدد الذكور قدر بـ 18 فرداً أي بنسبة 60% في حين أن عدد إناث قدر بـ 12 فرداً أي ما نسبته 40%.

الجدول رقم (07) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر

النسبة المئوية	التكرارات	العمر
/	/	أقل من 25 سنة
%33.33	10	من 25 إلى 35 سنة
%56.67	17	من 36 إلى 45 سنة
%10	3	أكثر من 45 سنة
%100	30	الإجمالي

المصدر : من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم الإجمالي 30 فرداً ، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يقل سنهم عن 25 غير موجودين في عينة دراستنا، وأن عدد الأفراد الذين تتراوح أعمارهم ما بين 25 سنة إلى 35 سنة قدر عددهم بـ 10 أفراد أي ما نسبته 33.33%، أما الأفراد الذين تتراوح أعمارهم من 36 سنة إلى 45 سنة قدر عددهم بـ 17 فرداً ما نسبته 56.67%، وأخيراً الأفراد الذين يفوق سنهم 45 سنة عددهم 3 أفراد ما نسبته 10%.

الجدول رقم (08) : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

النسب المئوية	التكرارات	المستوى التعليمي
%50	15	ماجستير
%43.33	13	ما ستر
%6.67	2	ليسانس

الفصل التطبيقي

%100	30	الإجمالي
------	----	----------

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه، وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 30 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ماجستير قدر بـ 15 فرد أي بنسبة 50%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ما ستر 13 فرد أي بنسبة 43.33%، أما الأفراد الذين مؤهلهم ليسانس فقد بلغ عددهم 2 فرد أي بنسبة 6.67%.

الجدول رقم (09) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي

النسبة المئوية	التكرارات	الوظيفة
%47	14	مقتصد
%20	06	نائب مقتصد
%33	10	مدير
%100	30	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن عدد أفراد الذين يشغلون منصب مقتصد قدر بـ 14 فرد أي بنسبة 47% في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب نائب مقتصد يقدر بـ 6 مناصب أي بنسبة 20% في حين بلغ عدد الأفراد الذين يشغلون منصب مدير بـ 10 أفراد أي بنسبة 33% .

المطلب الثاني: عرض وتفسير نتائج فرضيات الدراسة و مناقشتها

1. صدق أداة الدراسة: يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقام الطالب بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين هما :

أ- صدق المحكمين: قبل نشر الاستبيان على أفراد العينة تم عرضه على الأستاذة المحكمين في معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمركز الجامعي ميلة متخصصين في المحاسبة والإحصاء وذلك للاسترشاد بأرائهم في مدى مناسبة فقرات الاستبيان للهدف منها، وكذلك التأكد من صحة الصياغة اللغوية ووضوحها، وقد تم الأخذ بملاحظات والتوصيات، وقد تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

ب- صدق المقياس: يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان وعلاقتها القوية بالهدف العام للدراسة، وبذلك يكون الباحث قد تحققت من أن المقياس يتسم بدرجة عالية من الصدق.

الفصل التطبيقي

الجدول رقم (10) : معاملات الارتباط ومستوى الدلالة لكل من المحاور والدرجة الكلية للاستبيان

الرقم	محور الدراسة	معامل الارتباط	الارتباط المصحح	معامل الدلالة
01	المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وتوجهات تبنيها في الجزائر	1	0.826	0.000
02	مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية	0.826	1	0.000

المصدر : من إعداد الطالبتين حسب نتائج الاستبيان

2. الأساليب الإحصائية المستخدمة : تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي SPSS وتم استخدام الاختبارات الإحصائية اللامعلمية، وذلك لأن مقياس ليكرت هو مقياسي ترتيبي وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية :

- النسب المئوية والتكرارات والانحرافات المعيارية والمتوسط الحسابي النسبي، بحيث يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما يفيد الباحثة في وصف عينة الدراسة.
- معامل ارتباط سبيرمان، لقياس درجة الارتباط، ويستخدم هذا الاختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات الامعلمية .

- الفرضية الجزئية الأولى : " يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر تحقيق الشفافية " وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية :

الجدول رقم (11) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم الدلالة t الخاصة بالمحور الأول

الأسئلة	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
1	30	4.381	0.364	-1.64	29	0.00	دال عند 0.01
2	30	4.379	0.361	-2.40	29	0.00	دال عند 0.01
3	30	4.205	0.243	-3.54	29	0.00	دال عند 0.01
4	30	4.156	0.125	-2.31	29	0.00	دال عند 0.01
5	30	4.504	0.211	-5.48	29	0.00	دال عند 0.01

الفصل التطبيقي

0.01							
دال	0.00	29	-4.67	0.382	4.612	30	6
عند 0.01							
دال	0.00	29	-7.39	0.318	4.126	30	7
عند 0.01							

المصدر : من إعداد الطالبتين حسب مخرجات SPSS

التعليق وتحليل النتائج :

من خلال الجدول رقم (09) أعلاه وبالنظر إلى المتوسطات الحسابية لأفراد عينة الدراسة (30) فرد على أسئلة المحور الأول والتي جاءت كما يلي :

✓ السؤال الأول " المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أداة لتنظيم العمل المالي والمحاسبي "بمتوسط بلغ (4.381)؛

✓ السؤال الثاني " هذه المعايير صممت ليتم تطبيقها على البيانات المالية للمؤسسة العمومية للحد من تبديد المال العام " بمتوسط بلغ (4.379) ؛

✓ السؤال الثالث " من خلال تبني هذه المعايير تم إعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمم " بمتوسط بلغ (4.205) ؛

✓ السؤال الرابع " الإصلاح المحاسبي جاء لمسايرة تطبيق المعايير وذلك من أجل تحسين العمل المحاسبي " بمتوسط بلغ (4.156) ؛

✓ السؤال الخامس " صياغة قوانين تنظيمية تسمح بالتبني الأمثل لهذه المعايير " بمتوسط بلغ (4.504) ؛

✓ السؤال السادس " هناك بنية تحتية تساعد على تبني المعايير المحاسبية الدولية " بمتوسط بلغ (4.612) ؛

✓ السؤال السابع " تأهيل العاملين من بين أهم متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام " (4.126)؛

من خلال الجدول (12) يتبين أن أغلب المتوسطات الحسابية لأسئلة المحور الأول " تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام " جاءت منخفضة ، وهذا بناء على قيمة "t" التي كانت كلها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ألفا ($\alpha = 0.01$) .

• بناء على ما سبق تم تحقيق الفرضية الجزئية الأولى " يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر تحقيق شفافية في التسيير العام "

- الفرضية الجزئية الثانية : " المقصد هو المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسات

التربوية " وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية :

الفصل التطبيقي

الجدول رقم (12) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار الدلالة t الخاصة
بالمحور الثاني

الأسئلة	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
1	30	4.24	0.46441	50.085	29	0.00	دال عند 0.01
2	30	4.21	0.41223	46.235	29	0.00	دال عند 0.01
3	30	4.13	0.44515	47.256	29	0.00	دال عند 0.01
4	30	4.32	0.45219	51.235	29	0.00	دال عند 0.01
5	30	4.85	0.46238	35.625	29	0.00	دال عند 0.01
6	30	4.67	0.41285	23.478	29	0.00	دال عند 0.01
7	30	4.15	0.47520	29.265	29	0.00	دال عند 0.01
8	30	4.21	0.74256	42.892	29	0.00	دال عند 0.01
9	30	4.33	0.42113	50.325	29	0.00	دال عند 0.01
10	30	4.48	0.41258	41.981	29	0.00	دال عند 0.01

المصدر : من إعداد الطالبتين حسب مخرجات SPSS

التعليق وتحليل النتائج :

من خلال الجدول رقم (10) أعلاه وبالنظر إلى المتوسطات الحسابية لأفراد عينة الدراسة (30) فرد على أسئلة المحور الأول والتي جاءت كما يلي :

السؤال الأول " يعتبر المسير المالي العمود الفقري للتسيير المالي في المؤسسة التربوية " بمتوسط بلغ (4.24)؛

السؤال الثاني " المسير المالي هو المسؤول عن كل الجوانب المالية للمؤسسة التربوية " بمتوسط بلغ (4.21)

السؤال الثالث " وجود تداخلات في مهام كل من المسير المالي والأمر بالصراف " بمتوسط بلغ (4.13)؛

السؤال الرابع " إعداد مشروع ميزانية المؤسسة التربوية " بمتوسط بلغ (4.32)؛

السؤال الخامس " القيام بعمليات التحقيق والتصفية في مجال الإيرادات " بمتوسط بلغ (4.85) ؛

السؤال السادس " إجراء الجرد العام والدائم " بمتوسط بلغ (4.67) ؛

السؤال السابع " حفظ أوراق الإثباتية والسندات الخاصة بعمليات التسيير " بمتوسط بلغ (4.15) ؛

السؤال الثامن " تنظيم أرشيف وثائق الإثباتية عند نهاية السنة " بمتوسط بلغ (4.21) ؛

السؤال التاسع " إنجاز بطاقة طلب الموارد الغذائية " بمتوسط بلغ (4.33) ؛

السؤال العاشر " العناية بالحياة في النظام الداخلي " بمتوسط بلغ (4.48) ؛

من خلال الجدول رقم (13) يتبين أن أغلب المتوسطات لأسئلة المحور الثاني " مهام المسير المالي

في المؤسسة التربوية " جاءت مرتفعة ، وهذا بناء على قيم " t " التي كانت كلها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ألفا ($\alpha = 0.01$) ولصالح المتوسط الحسابي .

• بناء على ما سبق يمكن القول أن الفرضية الجزئية الثانية : " المقتصد هو المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسات التربوية " قد تحققت .

خلاصة الفصل الثالث :

من خلال تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تكون قد استجابت لمستجدات دولية وشرعت في عدة إصلاحات لنظامها المحاسبي المالي، ومثال ذلك انتقالها من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمة ، بالرغم من بعض العراقيل التي واجهت هذه الإصلاحات بسبب طبيعة البيئة الجزائرية فيما يتعلق بالجانب السياسي إلا أنها تسعى لتبني نظام محاسبي عمومي يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سواء من حيث الإطار المفاهيمي النظري أو من الناحية التقنية وهذا من أجل إضفاء الشفافية على التسيير العام وتأهيل العاملين فيه .

ومن بين العاملين فيه المسير المالي (المقتصد) والمسؤول عن التسيير المالي للمؤسسات التربوية هذه الأخيرة التي تعتبر من أملاك القطاع العام للدولة والذي حظيت بحصة من هذا التبني واستفادة من تطور الأنظمة المحاسبية بحيث يقوم المسير المالي في المؤسسات التربوية بإعداد مشروع الميزانية والقيام بعمليات التحقيق والتصفية في مجال الإيرادات وإجراءات الجرد العام والدائم .. الخ ، الأمر الذي لم يكن بالسهل عليه إضافة إلى وجود تداخلات كبيرة بين مهامه ومهام الأمر بالصرف .



الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

بهاته الدراسة التي شملت الجانبين النظري والتطبيقي للموضوع قد حاولنا ولو بجزء بسيط تسليط الضوء ولو بجزء بسيط على أهمية تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام الذي انبثق عنه إصلاح في نظامها المالي وذلك للحد من تبديد المالي العام وكانت المؤسسة التربوية من بين المؤسسات العمومية التي قد حظيت بجزء من هذا الإصلاح في جانبها المالي هذا الأخير الذي يعتمد في تسييره الحسن على المسير المالي (المقتصد) والذي يعين قانونيا وذلك للإجابة على الإشكالية المطروحة كيف يساهم المسير المالي في تسيير المؤسسات التربوية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟ وذلك من خلال تحليل الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحقيق أهداف الحكومات والمؤسسات العمومية من الإفصاح عن القوائم والتقارير المالية ذات الغرض العام وتحقيق جودتها والتسيير العقلاني للمال العام.

أولا اختبار الفرضيات

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات من عدمها والتي تم وضعها كإجابة مؤقتة وذلك كما يلي:

الفرضية الأولى

والتي تنص على " يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام تحقيق الشفافية في التسيير المالي " و بعد دراستها و اختبارها تم إثبات صحتها و هذا بناء على قيم (t) التي كانت كلها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.01$) ، ولصالح المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة ، و بناء عليه يمكن القول بأن فرضية الدراسة القائلة ب : يتيح تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام تحقيق الشفافية في التسيير المالي " قد تحققت" ، أي أن تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام جاء بتحقيق الشفافية في التسيير المالي و المحافظة على المال العام .

الفرضية الثانية

والتي تنص على أن " المسير المالي هو المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسة التربوية " و بعد دراستها و اختبارها تم إثبات صحتها وهذا بناء على قيم (t) التي كانت كلها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.01$) ، ولصالح المتوسط الحسابي لأفراد عينة الدراسة، و بناء عليه يمكن القول بأن فرضية الدراسة القائلة ب: المسير المالي هو المسؤول عن التسيير المالي في المؤسسة التربوية أي أن كل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة التربوية تقع على عاتق المقتصد .

نتائج الدراسة :

وعلى هذا الأساس يمكن عرض نتائج الدراسة كما يلي :

- ✓ النظام المالي المعمول به في الجزائر يأخذ أساس الأساس النقدي في إعداد القوائم المالية دون مراعاة أساس الاستحقاق ما لا يعطي مخرجات لا تعبر بصدق عن حقيقة الوضعية المالية للمؤسسة.
- ✓ إن مخرجات النظام المالي المعمول به في الجزائر لا تتسم بالإفصاح الكافي ما يعطي صورة مضللة عن وضعية المؤسسة ما يعيق ترشيد القرارات .

الخاتمة العامة

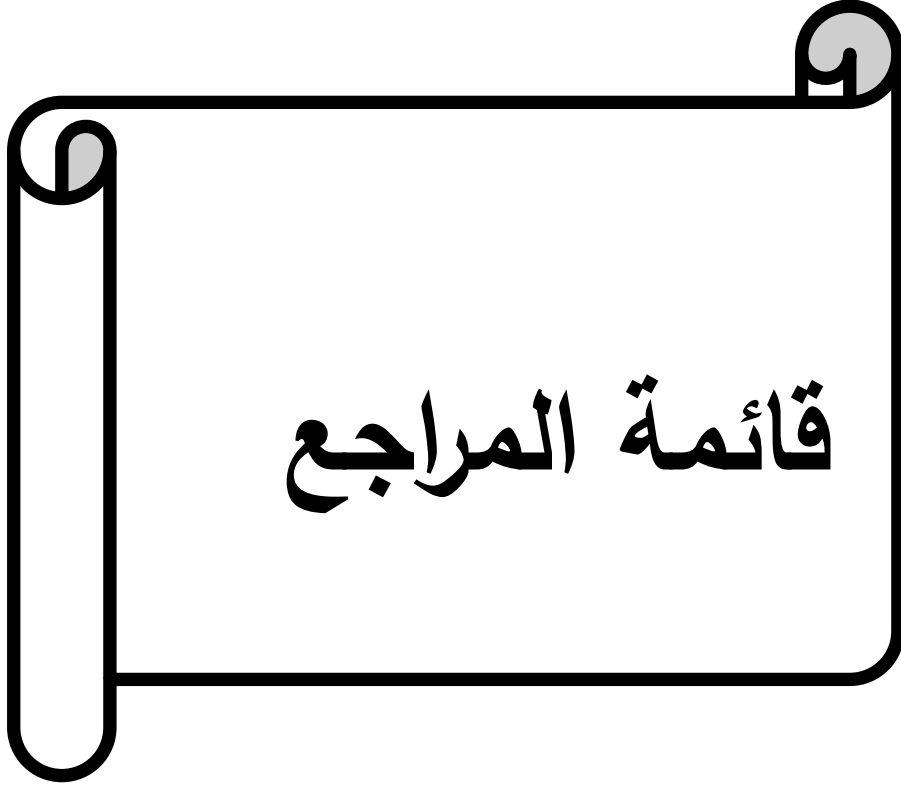
- ✓ بدلت الجزائر جهود معتبرة لإصلاح و تطوير نظامها المالي لكنها لم ترقى بعد إلى ما هو معمول به دوليا.
- ✓ إن اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يتطلب جهدا ومرافقة من طرف الدولة وإدراكا لأهميتها، بما ينسجم مع سياسة الحكومة و تطلعاتها في إطار محاربة الفساد.
- ✓ إن للمقتصد دور هام في التسيير المالي والمادي للمؤسسات التربوية، فهو يعتبر الوجه والمسير الرئيسي له من خلال تنفيذ القوانين والمناشير الوزارية التي تنظمه، ويكمن دوره الأساسي في خلق التناسق والانسجام بين مختلف مصالحه الاقتصادية من خلال تنظيم العمل فيها والسهر على تنفيذ الميزانية لخدمة مصالحه التلاميذ والمؤسسة .
- ✓ وللمقتصد مسؤولية الحفاظ على ممتلكات المؤسسة ومتابعتها دوريا ، فهو من جهة مسير المالي يسهر على تسيير الموارد المتاحة للمؤسسة تسييرا عقلانيا ومن جهة أخرى محاسب عمومي عليه التكفل بالمرحلة المحاسبية لتنفيذ الميزانية هذا ما جعل منه موظفا مزدوج المسؤولية أمام وزارة التربية ومن جانب آخر أمام وزارة المالية، هذا ما أصبح يأرق المقتصدين في وقتنا الحالي لأنهم يعتبرون محاسبون عموميون حسب وزارة المالية يجب الفصل بينهم وبين الأمرين بالصرف وفي نفس الوقت هم مجرد موظفون يعملون تحت إشراف المدير الذي يعتبر أمر بالصرف.

الاقتراحات و التوصيات:

- بناء على تحليل البيئة الجزائرية ونتائج الاستبيان نوصي بضرورة تهيئة البيئة الجزائرية من أجل تسهيل عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والنهوض بالعمل المحاسبي للمؤسسات العمومية عامة والمؤسسات التربوية خاصة.
- ✓ ضرورة عصرنة أنظمة الإدارة العمومية وأنظمة المعلومات بما ينسجم ومتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- ✓ محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات والإدارات العمومية الجزائرية والسعي نحو تحقيق الشفافية في القوائم المالية من أجل كسب ثقة متخذي القرار وأفراد المجتمع.
- ✓ ضرورة التأهيل المستمر للمحاسبين العموميين علميا وعمليا بما يستجيب لاستيعاب متطلبات التطبيق.
- ✓ الفصل بين مدير المؤسسة الذي يعتبر أمرا بالصرف وبين المقتصد وذلك من خلال إلحاق المقتصد لوزارة المالية ليصبح محاسبا عموميا مكلف بمحاسبة المؤسسة أي بالتسيير المالي ويكلف شخص آخر بالتسيير المادي.
- ✓ عدم تكليفه ببعض النشاطات التربوية في المؤسسة لأنه لا يعتبر مستشارا تربويا بل هو محاسب ومسير فقط.
- ✓ توظيف عمال أكفاء يعملون تحت وصاية سلطته لضمان المتابعة الجيدة .

الخاتمة العامة

- ✓ زيادة أجر المقتصد وأجره لا يثمن عمله بل هو أقل مما يقوم به، بالإضافة إلى أنه يقوم ببعض الأعمال دون تقاضي أجر عليها.
- ✓ منحه تعويض عن المصاريف التي يتحملها في قضاء مصالح المؤسسة .
- ✓ ضرورة وضع شرط التكوين المالي للمدراء قبل توظيفهم في هذا المنصب .



أولاً/ الكتب

1. احمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية، معايير المحاسبة الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2015 .
2. إسماعيل حسين أحمود ، المحاسبة الحكومة من التقليد إلى الحادثة، دار المسيرة ، عمان، 2003 .
3. بالعروسي أحمد التجاني، قانون المحاسبة العمومية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2011.
4. حسام أبو علي الحجازي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، 2004 .
5. حيدر محمد علي بن عطا ، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2007 .
6. خالد علي أحمد كاجيجي ، إبراهيم ولد محمد فال ، نظرية المحاسبة ، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية .
7. سعد لعمش ، الجامع في التشريع المدرسي الجزائري ، دار الهدى عين مليلة ، الجزائر
8. سوزي عدلي ناشر ، المالية العامة ، منشورات الحلبي ، بيروت 2006 .
9. سوسن زهير المهدي ، المحاسبة الحكومية ، وآليات التدقيق في القطاع العام، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان ، 2016 .
10. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، المحاسبة الحكومية مدخل معاصر، دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية ، 2008 .
11. عبد الناصر محمد سيد درويش، مبادئ المحاسبة - الأصول العملية والعلمية - دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان، 2010 .
12. محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عمان، 2007 .
13. محمد جمال ذونيبات، المالية العامة والتشريع المالي، الدار العلمية الدولية ،وزارة الثقافة ، عمان ، 2003 .
14. محمد ناجي الجوهر، الاتصال التنظيمي، دار الكتاب الجامعي 2000 .
15. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ن عمان ، 2007.
16. مسعي محمد، المحاسبة العمومية ، دار الهدى ، الجزائر، 2003 .

ثانيا/المجلات

1. بهاء الدين طويل، دور المقتصد في حياته اليومية داخل المؤسسة التربوية، مجلة التغيير الاجتماعي و العلاقات العامة ن جامعة خيضر بسكرة ، الجزائر ، العدد السادس .
2. خبيطي خيضر، مونه يونس، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (SPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائرية، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، عدد 2، جوان 2016 .
3. عفاف بومازية، التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، مجلة إضافات اقتصادية، العدد 2، جامعة غرداية، الجزائر ، 2016 .
4. مزياي نور الدين، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، العدد 1، جوان 2019 .

ثالثا/المذكرات و الرسائل الجامعية

1. آسيا قمو، اتجاه المحاسبة العمومية في ظل معايير القطاع العام ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة 2012 .
2. جابي أمينة هناء، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على النظم المحاسبية العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 2019/2018 .
3. حضري حمزة، آليات حماية المال العام في إطار الصفقات العمومية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر 2015 .
4. ريغي الحاج قليل، علاقة المدير بالمقتصد ، مذكرة لنيل شهادة مقتصد، معهد التكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، تبسة ، الجزائر ، 2006.
5. شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائرية الخاص بتنفيذ العمليات المالية، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومردا ، س ، 2015/2014 .
6. عبود ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر، دراسة استطلاعية للآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 2019/2018 .

المراجع

7. عزوز مخلوفي، دراسة تطبيقية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة العربي مهدي أم البواقي ، 2017/2016 .
8. قماز وسيلة، مدى فعالية المقتصد في المؤسسة التربوية، مذكرة لنيل شهادة مقتصد معهد التكوين لمستخدمي التربية و تحسين مستواهم ، الحراش، الجزائر، 2007 .
9. قوري سمية، التسيير المالي والمادي على مستوى المؤسسات التربوية، دراسة تحليلية لوظيفة المقتصد في ثانوية المصالحة الوطنية، البليدة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2 لونيبي علي ، 2015/2014 .
10. محصول نعمان، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية بالبنوك التجارية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي أم البواقي ، 2018/2017 .

رابعاً/الملتقيات و الأيام التكوينية

1. أمل حاج جاب الله، واقع نظام المحاسبة العمومي الجزائري وآليات التطوير، دراسة تحليلية و نقدية لمختلف الإصلاح، الملتقى الدولي بورقلة حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات يومي 24-25 نوفمبر 2014 .
2. الساسي هلال، حدانة أم أيوب سلطاني الناصر، الإيرادات، النفقات، الصندوق، الملتقى التكويني للمسييرين الماليين الجدد ، ثانوية عبد العزيز الشريف 21/20/19 جانفي 2004 .
3. عبد السميع روبنة ، واقع إصلاح المحاسبة في الجزائر 2008/2003 ، الملتقى الدولي بورقلة حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، يوم 29 نوفمبر 2011 .
4. فسيح براجح (مفتش التربية الوطنية)، الدور الاجتماعي والتربوي للمقتصد في المؤسسات التربوية ، ملتقى وطني لتكوين مستخدمي التربية الوطنية وتحسين مستواهم، معهد ابن رشيد تيارت ، يوم 2011/4/3 .
5. مزيان الشيخ، المؤسسة التربوية، ملتقى تكويني لمسيري المؤسسات التربوية . ثانوية ابن خلدون عبد الرحمان، الجلفة ، الجزائر ، 2011 /11/15 .

خامساً/السندات التكوينية

1. وحدة التسيير المالي والمادي، سند تكويني لفائدة مديري مؤسسات التعليم الثانوي والاكمامي ، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، الحراش 2005 .

سادساً/المقالات و التقارير

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الجزء الأول، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين الدوليين، مجموعة طلال أبو غزال، عمان، 2008.

المراجع

2. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ترجمة جمعية مجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الثاني، الطبعة 2014.

سابعاً/النصوص الرسمية

1. القانون المدني، 2007.
2. القانون 8/4 المؤرخ في 2008/1/13، المتضمن القانون التوجيهي للتربية و التكوين .
3. القانون 8/4 المؤرخ في 2008/1/13، المتضمن القانون التوجيهي للتربية و التكوين .
4. القانون لرقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية .
5. القرار الوزاري رقم 829 المؤرخ في 13 نوفمبر 1991 المتضمن مهام المقتصد في المؤسسة التربوية.
6. المرسوم التنفيذي رقم 315 المؤرخ في 11 أكتوبر 2008 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالتربية .
7. المرسوم التنفيذي رقم 313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المتعلق بإجراءات المحاسبة .
8. المرسوم التنفيذي رقم 232 المؤرخ في 9 أوت 2001، المتضمن مركزة تسيير الاعتمادات المخصصة، نفقات مستخدم و موظفي مؤسسات التعليم .
9. المرسوم التنفيذي رقم 240 المؤرخ في 29 ماي 2012 المعدل للمرسوم التنفيذي 315 المؤرخ في 11 أكتوبر 2008، المتضمن القانون الأساسي للموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالتربية الوطنية.
10. المرسوم التنفيذي رقم 134 المؤرخ في 13 ماي 2010، المؤسس للنظام التعويضي للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإيرادات العمومية .
11. المرسوم التنفيذي 315 المؤرخ في 13 ماي 2010 المتضمن للنظام التعويضي للعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب .
12. المرسوم الرئاسي رقم 308 المؤرخ في 19 سبتمبر 2007 المحدد لكيفيات توظيف الأعوان المتعاقدين والعناصر المشكلة لرواتبهم .

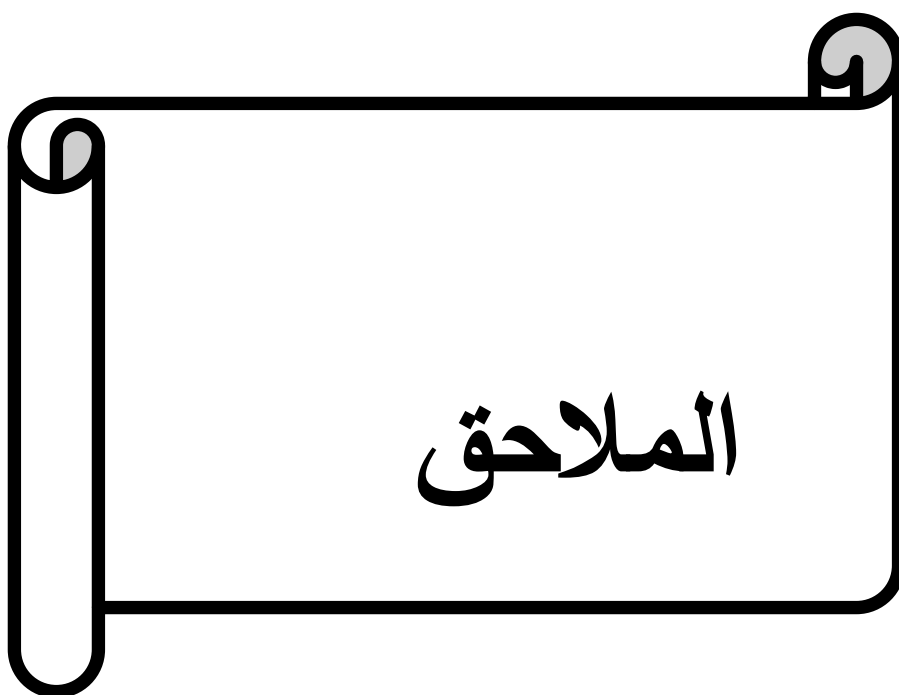
ثامناً/المصادر الإلكترونية

1. منتدى موظفي المصالح الاقتصادية، " السجلات والوثائق المحاسبية المختلفة " متاح على الموقع www.intendaneducation.com يوم الاطلاع 2021/2/25 .
2. منتدى الموظف متاح على الموقع www.mouwazaf-dz.com يوم الاطلاع 2021/3/5 .
3. الموقع www.squarra.wordpress.com يوم الاطلاع 2021/3/5 .

تاسعاً/المراجع باللغة الانجليزية

المراجع

1. Adriana brerra , word bank wrges crchdown on government coruption , reteur , december , 2003 .
2. Shad anwar , performace accontazbility and conbting corution , banck , Washington , pc , 2007 .



المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته :
أخي الكريم أختي الكريمة :

في إطار إعداد مذكرة تخرج ماستر نضع بين يديكم هذا الاستبيان حول مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام - دراسة حالة مديرية التربية لولاية ميلة - وتهدف الدراسة إلى معرفة المهام الموكلة للمسير المالي في المؤسسات التربوية وهذا في ظل تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في سبيل ذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجامعة في إنجاز هذه الدراسة وذلك بالإجابة على كافة الأسئلة بكل موضوعية ، وهذا بوضع علامة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم ، علما بأن هذه المعلومات تستخدم لغرض البحث العلمي فقط .

إعداد الطالبتين :

- بلمهبول خديجة

- بوبريم بشرى

تحت إشراف الأستاذ :

د/ محمد بوطلاعة

السنة : الثانية ماستر

تخصص : مالية المؤسسة

الملاحق

المحور الأول : معلومات شخصية

الجنس : ذكر أنثى

العمر : أقل من 25 سنة من 25 سنة إلى 35 سنة

المستوى التعليمي : من 36 إلى 45 سنة أكثر من 45 سنة
 ليسانس ما جستير
 دراسات عليا متخصصة

المركز الوظيفي : مقتصد نائب مقتصد
 المدير

المحور الثاني : تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

الرقم	العبرة	لا أتفق	لا أتفق تماما	محايد	أتفق	أتفق تماما
تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام						
01	المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام أداة لتنظيم العمل المالي والمحاسبي					
02	هذه المعايير صممت ليتم تطبيقها على البيانات المالية للمؤسسة العمومية للحد من تبديد المال العام					
03	من خلال تبني هذه المعايير تم إعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمة					
04	الإصلاح المحاسبي جاء لمسايرة تطبيق المعايير وذلك من أجل تحسين العمل المحاسبي					
05	صياغة قوانين تنظيمية تسمح بالتبني الأمثل لهذه المعايير					
06	هناك بنية تحتية تساعد على تبني المعايير المحاسبية					

الملاحق

					الدولية	
					تأهيل العاملين من بين أهم متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	07

المحور الثالث : مهام المسير المالي في المؤسسة التربوية

الرقم	العبارة	لا أتفق	لا أتفق تماما	محايد	أتفق	أتفق تماما
مهام المسير المالي في المؤسسات التربوية						
01	يعتبر المسير المالي العمود الفقري للتسيير المالي في المؤسسة التربوية					
02	المسير المالي هو المسؤول عن كل الجوانب المالية للمؤسسة التربوية					
03	وجود تداخلات في مهام كل من المسير المالي والآخر بالصرف					
04	إعداد مشروع ميزانية المؤسسة التربوية					
05	القيام بعمليات التحقيق والتصفية في مجال الإيرادات					
06	إجراء الجرد العام والدائم					
07	حفظ أوراق الإثباتية والسندات الخاصة بعمليات التسيير					
08	تنظيم أرشيف وثائق الإثباتية عند نهاية السنة					
09	إنجاز بطاقة طلب المواد الغذائية					
10	العناية بالحياة في النظام الداخلي					

كل الشكر والتقدير على وقتكم الثمين الذي خصصتموه لملي هذه الاستمارة