

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم.  
كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير  
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

تحت عنوان:

المراقبة المحاسبية في المؤسسات العمومية  
في ظل المعايير الجديدة  
دراسة حالة جامعة العلامة عبد الحميد بن  
باديس مستغانم

تحت إشراف الأستاذ :

حمو محمد عكرمي

من إعداد الطالبتين:

✓ علو لطروش

✓ سعيدة مزيان

الصفة	اللقب و الاسم	الرتبة	الجامعة
رئيسا	الجيلالي بوظراف	دكتور	جامعة مستغانم
مقررا	محمد حمو عكرمي	دكتور	جامعة مستغانم
مناقشا	عبد الله شهيدة	دكتور	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2023/2022

## الشكر و التقدير

من لا يشكر الناس لا يشكر الله

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم : "من صنع عليكم معروفا فكافئوه ، فإن لم تجدوا ما تكافئونه فادعوا له حتى تروا أنكم قد كفأتموه".

الحمد و الشكر لله العلي العظيم الذي أعاننا على إتمام هذا العمل المتواضع

نتقدم بجزيل الشكر و العرفان للأستاذ المشرف حمو محمد عكرمي الذي لن تفيه أي كلمات حقه ، فلولا مثابرتة و دعمه المستمر ما تم هذا العمل ، كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كل من علما حرفا و ساهم في وصولنا إلى هنا جزآهم الله خيرا و جعل خطوات تعبهم في ميزان حسناتهم

دون أن ننسى أعضاء لجنة المناقشة على حضورهم و قبولهم مناقشة هذا العمل

و إلى كل من ساعدنا على إنجاز هذا العمل

## إهداء

لم تكن الرحلة قصيرة و لا ينبغي لها أن تكون ، لم يكن الحلم قريبا و لا الطريق كان محفوفا  
بالتسهيلات لكنني فعلتها ...

إلى من أدين له بحياتي ، إلى من ساندني و كان شمعة تحترق لتضيء طريقي ، إلى من أكن له  
مشاعر التقدير و الاحترام و العرفان أبي أطل الله في عمره ، و أسأل الله أن يشفيه و يعافيه ..  
إلى أعلى ما أملك في هذه الدنيا ، إلى من كان سبب وجودي على هذه الأرض ، إلى من وضعت  
الجنة تحت أقدامها ، إلى التي أنحني لها بكل إجلال و تقدير و أرجوا أن أكون نلت رضاها

أمي الغالية أطل الله في عمرها

إلى كل أفراد عائلتي و اخص بالذكر إخوتي و أخواتي حفظهم الله و أدامهم سندا لي

إلى كل من علمني حرفا من بداية مسيراتي الدراسية إلى نهايتها و نوروا طريقي بالعلم  
و المعرفة جزأهم الله خيرا

إلى أحبائي و أصدقائي و جميع من تعرفت عليهم من خلال الجامعة أو خارجها و من شركتني  
في هذا العمل صديقتي مزيان سعيدة أرجوا من الله أن يوافقهم و يحقق أمانهم .

لطروش علو

## إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

(قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله و المؤمنون )

صدق الله العظيم إله لا يطيب الليل إلا بشكره و لا يطيب النهار إلا بطاعته .. و لا تطيب اللحظات إلا بذكره  
الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ... ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد  
صلى الله عليه وسلم.

انتهت الرحلة .. لم تكن سهلة و ليس من المفترض أن تكون كذلك .. ومهما طالست فستمضي بحلوها

ومرها وها أنا الآن وبعون الله تعالى أتمم هذا العمل

أهدي عملي هذا إلى من رباني وكافح من اجلي .. إلى المصباح الذي أنار دربي .. و لمن أحمل اسمه بكل  
افتخار .. أرجوا من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار و ستبقى كلماتك نجوم  
أهتدي بها اليوم و في الغد و إلى الأبد والدي العزيز...

إلى قدوتي الأولى ومعنى الحب و التفاني .. إلى بسملة الحياة و سر الوجود إلى من كان دعاؤها سر

نجاحي و حنانها بلسم جراحي .. إلى من أرشدتني ورافقتني في كل مشاوير حياتي و لا تزال تفعل

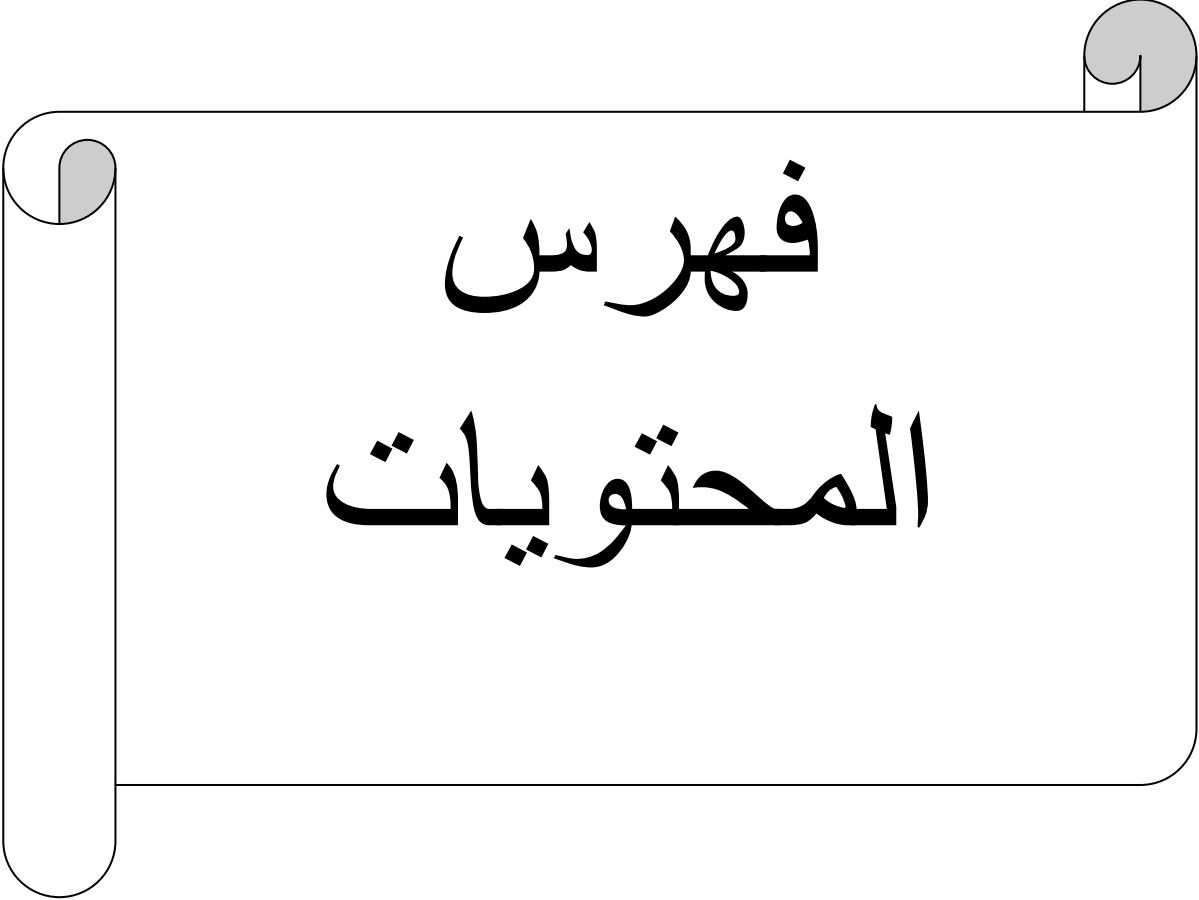
إلى الآن .. اللهم أحفظها وارزقها العفو والعافية ... أمي الحبيبة

إلى سندي في الحياة ورفيق دربي ... زوجي العزيز

إلى إخوتي وأخواتي الغاليين ... و إلى الورود المتفتحة والرياحين العطرة أبناء أخوتي حفظهم الله

والى كل الأساتذة والزملاء





# فهرس المحتويات

التشكرات

الإهداء

فهرس المحتويات

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة المختصرات

01..... المقدمة العامة

الفصل الأول: المحاسبة العمومية

06..... مقدمة الفصل

07..... المبحث الأول: مدخل إلى المحاسبة العمومية

07..... المطلب الأول : نشأة المحاسبة العمومية

08..... المطلب الثاني : مفهوم المحاسبة العمومية

09..... المطلب الثالث: خصائص و أهداف المحاسبة العمومية

10..... المبحث الثاني :تركيبية المحاسبة العمومية

10..... المطلب الأول:أنواع الميزانية

12..... المطلب الثاني: الميزانية العامة للدولة :

13..... المطلب الثالث: نظام الرقابة على المال العام

18..... خلاصة الفصل

الفصل الثاني:رقابة المحاسب العمومي في ظل المعايير الجديدة

21..... مقدمة الفصل

22..... المبحث الأول: أعوان المحاسبة العمومية

22..... المطلب الأول:أصناف الأمرين بالصرف

25..... المطلب الثاني : أصناف المحاسبين العموميون

30..... المطلب الثالث: مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب

- 33.....المبحث الثاني : مسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية
- 33.....المطلب الأول:مسؤوليات المحاسب العمومي.
- 35.....المطلب الثاني : مسؤوليات الأمر بالصرف.
- 36.....المطلب الثالث :المهام الجديدة للمكلفين بنظام المحاسبة العمومية
- 37..... خلاصة الفصل:

الفصل الثالث: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

- 41.....مقدمة الفصل
- 42.....المبحث الأول :ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.
- 42.....المطلب الأول: : تعريف المعايير المحاسبية
- 43.....المطلب الثاني: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- 43.....المطلب الثالث: مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- 44.....المبحث الثاني : أهداف واتفاقيات نظام المحاسبي الجديد و مراحل تنفيذه.
- 44.....المطلب الأول: : أهداف النظام المحاسبي الجديد.
- 45.....المطلب الثاني: واتفاقيات نظام المحاسبي الجديد.
- 46.....المطلب الثالث: مراحل تنفيذ المخطط المحاسبي الجديد
- 48..... خلاصة الفصل

الفصل الرابع: الجانب التطبيقي

- 50.....مقدمة الفصل
- 51.....المبحث الأول: : لمحة عن جامعة مستغانم.
- 51.....المطلب الأول: التعريف بجامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم.
- 52.....المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لجامعة مستغانم.
- 58.....المبحث الثاني: الميزانية العامة للمؤسسة.
- 58.....المطلب الأول : تقسيم الميزانية الابتدائية للجامعة.
- 62.....المطلب الثاني : الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية بالمؤسسة.



المبحث الثالث: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المراقبة المحاسبية بجامعة

عبد الحميد بن باديس مستغانم.....63

المطلب الأول: : واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بجامعة

مستغانم.....63

المطلب الثاني: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على جامعة

مستغانم.....65

66.....خلاصة الفصل

67.....الخاتمة

قائمة الجداول :

44	الشكل رقم (01) الجدول يوضح قائمة المعايير التي اعتمدها اللجنة
----	---

قائمة الأشكال:

49	الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لجامعة مستغانم
61	الشكل (02) يمثل بعض أسباب عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بجامعة مستغانم
61	الشكل: (03) يمثل بعض التدابير الواجب توفرها في جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
62	الشكل: (04) يمثل بعض المعوقات و الشوائب التي تخل بنظام جامعة مستغانم

قائمة المختصرات :

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	International Public Sector Accounting Standards	IPSAS
---	--	-------

# المقدمة

### مقدمة:

تحظى المحاسبة العمومية بأهمية بالغة في تنفيذ السياسات المالية للدولة ، كما أنها المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد وسياسة الدولة وأهدافها خلال فترة زمنية معينة من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجياته العامة حيث تلجأ الدولة إلى سياسة الإنفاق العمومي الذي يعتبر أداة هامة من أدوات مالية الدولة، كما اهتمت المحاسبة العمومية بتسجيل النفقات والإيرادات بشكل بسيط، ومع تطور نشاط القطاع العام في تنوعه وتزايد حجمه، الذي ترتب عنه تزايد كبير في حجم النفقات وتنوع مجالاتها وفي حجم الإيرادات وتنوع مصادرها ،لذلك حظي موضوع تطوير نظام المحاسبة في القطاع العام محل اهتمام الدول المتقدمة منها والنامية على اختلاف مستوياتها مما أدى إلى تغيير سمات النشاط في القطاع العام.

و في ظل التطورات الدولية في مجال المحاسبة العمومية وجب بالضرورة على الجزائر كغيرها من الدول تبني نظام محاسبي سليم وفعال يتماشى مع المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS) ، ذلك بالانفتاح أكثر على الاقتصاد العالمي ، مما استوجب عليها التكلم باللغة المحاسبية العالمية؛ فبعد اعتماد النظام المحاسبي المالي في القطاع التجاري يأتي الدور على المحاسبة العمومية وذلك باعتمادها على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

و نظرا للدور الفعال الذي يلعبه المحاسب العمومي في تنفيذ الرقابة العمومية يتطلب اهتماما موازيا و مراعاة ما يواجهه من عراقيل و صعوبات أثناء أداء مهامه، لذا لا يمكن التكبر عن إي إصلاح في هذا القطاع دون إدماجه فيه.

ولمواكبة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال المحاسبة العمومية حاولت وزارة المالية خلال سنة 1995 إعداد مشروع إصلاح النظام المحاسبة العمومية يهدف إلى عصرنه وتطوير المحاسبة العمومية من خلال تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي عن طريق تقديم قوائم مالية مفيدة لمتخذي القرارات بهدف تقييم ومراقبة وحدات القطاع العام، وتعد هذه الخطوة نتيجة حتمية للاتجاه نحو المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، إلا أن البيئة الجزائرية تبقى غير جاهزة لتبني المعايير، لاسيما بعد تجميد مشروع مخطط محاسبي للدولة.

### ❖ الإشكالية :

ما مدى فعالية الإصلاح المالي و المحاسبي بالمؤسسات العمومية في ظل المعايير الجديدة ( ipsas ) ؟

### ❖ التساؤلات الأساسية :

- أ. ماهي المحاسبة العمومية؟.
- ب. في ما يكمن دور كل من المحاسب العمومي و الأمر بالصرف؟.
- ج. ما المقصود بالمعايير المحاسبية للقطاع العام؟
- د. عدم تطبيق المعايير هل يؤثر على المؤسسة العمومية محل الدراسة ؟

### ❖ الفرضيات :

تقودنا معالجة الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية لاختيار الفرضيات التالية :

## المقدمة العامة

- تعتمد المؤسسة العمومية على المحاسبة العمومية كآلية أساسية في قياس و معالجة صحة الإيرادات و النفقات ، حيث يعتبر المحاسب العمومي مسؤولاً عن جميع هذه العمليات .
- يؤثر غياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسة محل الدراسة.

### ❖ أسباب اختيار الموضوع:

يعود اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نذكر منها :

- أهمية الموضوع بالنسبة لتخصصنا، لأنه يعالج جانب هام من المحاسبة العمومية و الأعوان القائمين عليها.
- الرغبة في دراسة المستجدات المحاسبية للاستفادة في الحياة العملية.
- معرفة أهم الإصلاحات التي تقوم بها الدولة في مجال المحاسبة العمومية .
- ندره الدراسات المتعلقة بموضوع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و تأثيرها على البيئة الجزائرية.

### ❖ أهمية و أهداف البحث:

نحاول من خلال هذه الدراسة إلى تأكيد أهمية المحاسبة العمومية في تسيير المؤسسات الحكومية، و تبيان الواقع الحقيقي لمكانة المحاسب العمومي في الرقابة المحاسبية الداخلية للمؤسسات الحكومية ، و كذلك لمعرفة الدور الهام الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تحسين جودة أداء المحاسبة العمومية .

و تهدف هذه الدراسة في إعطاء مفاهيم نظرية حول المحاسبة العمومية و إعطاء صور عن واقع النظام المحاسبي في الجزائر ، و التعرف على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و تبيان أثر إصلاح المنظومة المحاسبية الحكومية في الجزائر.

### ❖ منهجية البحث:

من أجل الوصول إلى أهداف المرجوة و اختبار صحة الفرضيات المذكورة سابقاً ، كان إلزاماً علينا الاعتماد على مختلف المناهج المستعملة في البحوث و الدراسات المالية والاقتصادية و ذلك كلما دعت الضرورة البحثية إلى ذلك ، حيث اعتمدنا المنهج الوصفي كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم و الجوانب النظرية المرتبطة بالرقابة المحاسبية من جهة و من جهة أخرى تم الاعتماد على منهج دراسة حالة الذي يتطرق

## المقدمة العامة

لموضوع الدراسة في الواقع الميداني، من أجل التعرف على واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل المعايير الجديدة

### ❖ الدراسات السابقة :

لقد تطرقنا لعدة دراسات نذكر منها :

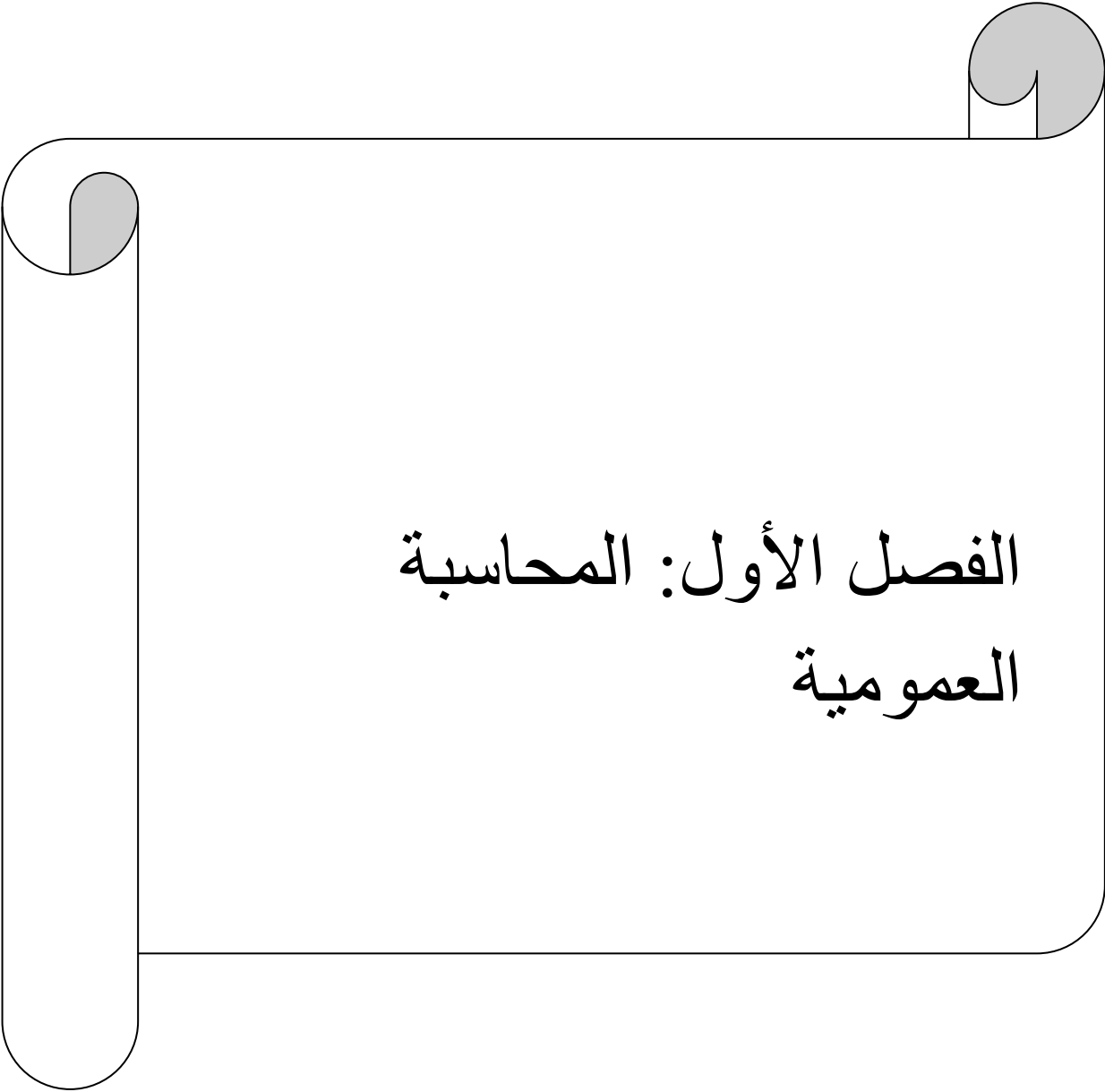
- كرايعة حسين 2017، مذكرة لمتطلبات ماستر أكاديمي ، في التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس –مستغانم ، تحت عنوان "دور المحاسب العمومي في مراقبة المحاسبة في المؤسسات العمومية". اشتملت الدراسة على واقع المحاسبة العمومية في الجزائر ، و الدور الذي يلعبه المحاسب العمومي داخل المؤسسات العمومية ، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من خلال دراسة حالة المؤسسة العمومية الاستشفائية للأومومة –مستغانم .
- بوسنة سلوى 2016 "المحاسبة العمومية و سبل تطويرها\_ حالة الجزائر\_2015/2005". رسالة الماجستير في العلوم التجارية ، هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر إشارة دور الإصلاح المحاسبي و تبني المعايير (IPSAS)، تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر و مدى استعداد البيئة الجزائرية للتأقلم مع هذه الإصلاحات.

### ❖ هيكل البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة و الأسئلة الفرعية ، قمنا بتقسيم البحث إلى هذه الدراسة إلى أربعة فصول ، بحيث تطرقنا في :

- الفصل الأول : المحاسبة العمومية بحيث قسمنا الفصل إلى مبحثين .مدخل إلى المحاسبة العمومية في المبحث الأول، أما المبحث الثاني هو تركيبة المحاسبة العمومية.
- الفصل الثاني :رقابة المحاسب العمومي في ظل المعايير الجديدة، حيث المبحث الأول هو أعوان المحاسبة العمومية . والمبحث الثاني هو مسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية.
- الفصل الثالث: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ،المبحث الأول ماهية المعايير الدولية للقطاع العام.
- أما المبحث الثاني أهداف و اتفاقيات نظام المحاسبي الجديد و مراحل تنفيذه.
- الفصل الرابع : دراسة ميدانية لجامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم.





الفصل الأول: المحاسبة  
العمومية

تمهيد:

تعتبر المحاسبة العمومية واحدة من أهم المفاهيم المتعلقة بإدارة الحكومة والقطاع العام، وتهدف إلى تحديد وتطبيق المبادئ المحاسبية والمعايير المهنية اللازمة لتقديم الحسابات والتقارير المالية للأحكام والقوانين المتعلقة بالموازنة والمحاسبة في القطاع العام.

وتتمثل أهمية المحاسبة العمومية في أنها تساعد على ضمان المساءلة والشفافية في إدارة الأموال العامة وتخفيض المخاطر، وذلك من خلال توفير تقارير دقيقة وشاملة حول موازنة الحكومة والتدفقات النقدية والأصول والأعباء.

وتشمل المحاسبة العمومية عدداً من المجالات والأنشطة، بما في ذلك إعداد ومتابعة الموازنة العامة وإدارة النفقات والإيرادات الحكومية، وتطبيق الضرائب والرسوم والمصالح المعنية بالحكومة، والعمل على تحسين إدارة الأصول وإدارة الائتمان والحسابات البنكية والمراجعة المالية.

وعلى الرغم من أن المحاسبة العمومية تقتصر على القطاع العام، إلا أنها تتطلب مهارات مشابهة لتلك اللازمة في القطاع الخاص، مثل قدرة الفرد على إعداد التقارير المالية وتحليل البيانات المالية وتوفير النصائح الخاصة بالإدارة المالية.

و من هذا المنطلق و لمزيد من التوضيح حول المحاسبة العمومية قسمنا الفصل الى مبحثين, بحيث سنتطرق إلى نشأة المحاسبة العمومية، ماهية المحاسبة العمومية وخصائص و أهداف المحاسبة العمومية في المبحث الأول, أما المبحث الثاني تطرقنا إلى أنواع الميزانية، الميزانية العامة لدولة, و نظام الرقابة على المال العام في المبحث الثاني .



**المبحث الأول: مدخل إلى المحاسبة العمومية.****المطلب الأول : نشأة المحاسبة العمومية.**

ارتبط تطور المحاسبة العمومية بتطور مفهوم المحاسبة وقد نشأت المحاسبة بأسلوبها الحديث نتيجة تطور التجارة بأوروبا وظهور أسلوب القيد المزدوج في تسجيل المعاملات المالية وكان ذلك في شمال إيطاليا ، وبنشوء الدولة اقتضى الأمر قيامها بتقديم خدمات للمواطنين وبذلك ضرورة تأمين الموارد لتمويل نفقات الخدمات المقدمة، وهو ما تطلب إيجاد وسيلة تمكن الدولة من تنظيم الموارد والنفقات العامة ومراقبتها وكانت هذه الوسيلة هي المحاسبة العمومية<sup>1</sup>، وقد ظهرت المحاسبة العمومية منذ القرن 19 وبالتحديد لما تم الفصل بين الجهاز التشريعي والجهاز التنفيذي وصدرت بذلك قوانين ومراسيم لتنظيم المحاسبة العمومية من تحديد طرق التنفيذ والمراحل التي تمر بها والأعوان المكلفين بتنفيذها.

وكان تطور المحاسبة الحكومية مصاحبا لتطور الدولة، فكلما زاد تدخل الدولة الاقتصادي والاجتماعي كلما اثر ذلك علي المحاسبة الحكومية في زيادة أهميتها ودورها في تنظيم وضبط إيرادات ومصروفات موازنتها فالمحاسبة العمومية هي أداة هامة لخدمة نشاط المالية العامة للدولة لتحقيق أهدافها.<sup>2</sup>

**المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة العمومية:**

وردة عدة تعاريف للمحاسبة العمومية نذكر منها:

**تعريف المحاسبة العمومية من الوجهة القانونية :**

عرفت المحاسبة العمومية من منطلق نص المادة الأولى من القانون 90-21 المؤرخ في 15 اوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية وبمفهوم محتوى هذه المادة نستخلص بأن المحاسبة العمومية هي الأحكام التنفيذية العامة التي حددها هذا القانون كما حدد نطاق تطبيقها على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف

<sup>1</sup> لسعيد يوسف احمد آقاي اصلاح نظام المحاسبة العمومية حالة الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة مدية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2009/2010 ص 03.

<sup>2</sup> - قمو اسيا اتجاه نظام المحاسبة العمومية الجزائري في ظل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام خلال الفترة (2002\_2012) ورسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص جباية ومحاسبة جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير ، 2012، ص 16

والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم وتطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ وتحقق الإيرادات والنفقات العمومية وكذا نظام محاسبتها<sup>1</sup>.

**لمفهوم التقني :** يقصد به مجموعة المبادئ التقنية التي تستعمل من أجل القيد المحاسبي للعمليات المالية للدولة في السجلات المحاسبية للمحاسبة العمومية وطرق تنفيذها ومراقبتها.

**المفهوم الإداري :** وهو عبارة عن مجموعة القواعد التي تنظم تسيير وتقسيم الإدارة المالية للدولة وتوزيع المهام على مستوى شبكة المحاسب العمومي<sup>2</sup>.

وبالتالي يمكن أن نستخلص بأن المحاسبة العمومية هي عبارة عن مجموعة من المبادئ والقواعد والإجراءات القانونية والفنية والإدارية التي تحكم عملية تسجيل وتبويب العمليات المالية التي تقوم بها الوحدات الإدارية العمومية المتعلقة بتحصيل الإيرادات العامة وصرف النفقات الواردة في الميزانية العامة للدولة وعرضها بشكل تقارير وقوائم مالية لتقديمها للجهات المختصة.

### المطلب الثالث: خصائص وأهداف المحاسبة العمومية.

#### أولاً: خصائص المحاسبة العمومية:

بما أن الوحدات الإدارية لا تهدف إلى تحقيق الربح ، لذلك فإن نظام المحاسبة العمومية لا يهتم بقياس الربح ، وإنما تخدم إجراءاته الأهداف الرقابية والإدارية التي تضمن المحافظة على المال العام ، ويرى خبراء الأمم المتحدة أن نظام المحاسبة العمومية الجيد هو أداء لقياس كفاءة الأداء وتوفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرار ورسم السياسات لخدمة أغراض الإدارة ،ومن الخصائص التي تميز نظام المحاسبة العمومية، نذكر مايلي<sup>3</sup>

- أن يكون منسجماً مع المتطلبات الدستورية و القانونية ، بحيث يبين مدى تقييد الأجهزة بالقواعد التشريعية المطبقة.

<sup>1</sup> - المادة الأولى من قانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية العدد : 35.1990.

<sup>2</sup> بوستة سلوى المحاسبة العمومية و سبل تطويرها رسالة ماجستير في العلوم التجارية 2016/2015 جامعة الجزائر3 صفحة 3 و 4.

<sup>3</sup> - شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2013- 2014، ص14

- أن يتم الربط بين الموازنة العامة وبين النظام المحاسبي الحكومي بصورة تحقق التكامل بينهما لإظهار مدى التقيد بالموازنة العامة كخطة مالية تعكس نشاط الحكومة وسياستها.
- يجب أن يتم تصميم الحسابات بطريقة تمكّن من تشخيص الأهداف والأغراض التي خصصت من أجلها الأموال وتوضيحها ، وكذلك تحديد الجهات الإدارية المسؤولة عن تأمين هذه الموارد وعن استخدامها لتنفيذ البرامج والأنشطة.
- أن يسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة.
- أن يسهل إظهار النتائج المالية الخاصة بالبرامج الحكومية ، وقياس الموارد وتحديد تكلفة البرامج والوحدات التنظيمية.
- أن يوفر المعلومات اللازمة لتطوير التخطيط والبرمجة، وكذا المعلومات التي تفيد في عمليات التحليل الاقتصادي وربط العمليات المالية الحكومية بالحسابات الوطنية.

#### ثانيا: اهداف المحاسبة العمومية 1:

تهدف المحاسبة العمومية إلى توفير معلومات موضوعية ذات مصداقية حول نشاط القطاع العام من أجل تحقيق الشفافية والرشادة في صرف وتداول المال العام بهدف الوصول إلى التحديد الصادق مع الإفصاح الكامل عن الموقف المالي ونتائج العمليات المالية للدولة ، وفي هذا الإطار يمكن تحديد أهداف المحاسبة العمومية فيما يلي :

- التحقق من احترام ترخيصات الميزانية بخصوص صرف النفقات وتحصيل الإيرادات؛
- توفير نظام رقابة داخلية فعال يضمن حماية الأموال العمومية؛
- تحقيق الرقابة على الإلزامات المالية لمختلف وحدات القطاع العام ومتابعة الوفاء به؛
- توفير المعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية للوحدات الحكومية ورسم سياستها واتخاذ القرارات المتعلقة بها؛

1- شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2013-2014، ص11

- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة عن أنشطة الحكومة؛
- توفير البيانات اللازمة لتقييم الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع توقعات الأداء المخطط له في الميزانية العامة؛
- إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها والحفاظ عليها من الضياع والاختلاس..

### المبحث الثاني: تركيبة المحاسبة العمومية:

#### المطلب الأول: أنواع الميزانية:

تنقسم الميزانية إلى عدة أنواع حسب مستويين:

- 1) **علي مستوى المؤسسة :** ونعني بذلك هل الميزانية مقررة لتنفيذ برنامج ما أم جاءت لتعديل أو تقديم إضافات للميزانية المقررة من قبل؟

ومن هنا يتضح لنا أن هناك نوعين أساسيين للميزانية و هما :

أ - **الميزانية الأولية:** هي الميزانية التي تتلقاها المؤسسة من الوزارة الوصية بناء على الميزانية التمهيدية التي قدمتها من قبل، قد تكون إتمادات هذه الميزانية مطابقة لاعتمادات الميزانية التمهيدية أو طرأت عليها بعض التعديلات سواء بالزيادة أو النقصان، وتظهر في شكل جداول محاسبة تقديرية للنشاطات والقرارات المرتقبة من قبل المؤسسة. تفتح الميزانية العامة بمقدمة عامة تتطرق إلى تعريف عام للمؤسسة ثم يأتي تفصيل الإيرادات والنفقات وتكون مقسمة إلى فصول وكل فصل يحتوي على أبواب و كل باب إلى مواد و كل مادة إلى بنود ، تعد الميزانية على عدة نسخ ، و كل نسخة تبقى لدى الوزارة للمؤسسة المعينة ونسخة ترسل إلى المؤسسة ، وتساعد المسؤول على اتخاذ القرارات .<sup>1</sup>

ب - **الميزانية الإضافية :** عادة ما يجد مسؤول المؤسسة عند تنفيذ الميزانية الأولية أن المعطيات التي تم على أساسها تحديد الاعتمادات المالية قد تغيرت و ذلك لطول المدة الزمنية بين مرحلة تحضير الميزانية

<sup>1</sup> - حسين الصغير..دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية.

واعتمادها.<sup>1</sup> عادة ما تلجأ هذه الهيئات العمومية إلى تعديل على ميزانيتها و طلب اعتمادات إضافية و تتبع نفس الإجراءات و الخطوات المتبعة أثناء تحضير الميزانية الأولية لكن تكون الخطوات و الإجراءات أسرع لأن عدد الحسابات المعنية يكون محصور و يتم عموماً إعدادها خلال الثلاثي الأخير من السنة المالية على أن يتم التصرف فيها قبل إقفال حسابات السنة المالية المقررة.

## 2) على مستوى الدولة (الوطنية):

أ. **الميزانية العادية** : تعد في الظروف العادية و يتم تمويلها عن طريق الإيرادات العادية للدول.

ب. **الميزانية غير العادية**: هي توضع في الحالات أو الظروف الاستثنائية والطارئة كالأزمات الاقتصادية..... لذا توضع هذه الميزانية لأغراض مؤقتة و تدمير هذه الميزانيات لكونها تمول بإيرادات غير العادية مثل القروض.

ج. **الميزانية المستقلة**:

ونقصد بها ميزانية المرافق العامة أو المشروعات العامة ذات الشخصية المعنوية المستقلة ، مثل ميزانية الولاية ، البلدية و بالتالي تلغى ما يحدث بها من عجز لا يدرج ضمن ميزانية الدولة في حالة العجز فإن الهيئة تتحملة و إذا قدمت الدولة لها مساعدة مالية لسد العجز فإن هذه المساعدة تأخذ طابع الإعانة أو القرض بمنح للمشروعات الخاصة<sup>2</sup>

د. **الميزانية الملحقة**:

و هي ميزانيات منفصلة عن ميزانية الدولة وتلحق بها وتصدر في وثيقة خاصة تتضمن إيرادات ونفقات لبعض المرافق العمومية ذات الطابع الخاص و نذكر منها وزارة البريد و المواصلات فهذه الهيئات يمنح لها استقلال مالي نظراً لطبيعتها نشاطها الاقتصادي و تلحق بميزانية الدولة حيث أن ما جاء بها من عجز تسدده الدولة كما أن فائض هذه الميزانية يحول إلى خزينتها، إن الميزانيات الملحقة تخضع للرقابة

1 - وزدادي جمال . {الرقابة على صرف النفقات العمومية}، مذكرة تخرج في المحاسبة المالية 2005 ص 29 ص 30

2 - وزدادي جمال . {الرقابة على صرف النفقات العمومية}، مذكرة تخرج في المحاسبة المالية 2005 ص 29 ص 30

## المطلب الثالث: ميزانية العامة لدولة :

تعتبر الميزانية العامة للدولة المرآة العاكسة لمالية الدولة ، وقد عرفت تطوراً مع تطور المالية العامة ، فبينما كانت في الفكر الكلاسيكي عبارة عن بيان جملة إيرادات الدولة ونفقاتها وعلى ضرورة التوازن بينهما، أما في المفهوم الحديث للمالية العامة فقد اعتبرت الميزانية العامة أداة لتجسيد تدخلات الدولة وتنفيذ السياسات العمومية ، ولم يعد دورها ينحصر في التوازن المالي بل امتد إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

## تعريف ميزانية العامة لدولة : هناك العديد من التعاريف نذكر منها:

-هي وثيقة هامة مصادق عليها من قبل البرلمان ، تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات العامة، وهي بيان يرخص ويناقش وي طرح في قانون المالية ، كما تعتبر أداة من أدوات السياسة الاقتصادية .

-هي توقع وإجازة للنفقات العامة وللإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة.

- الميزانية حسب المادة السادسة من القانون 84-17 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق لـ 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية ، المعدل والمتمم: "تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنوياً بموجب قانون المالية وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها".<sup>1</sup>

- الميزانية العامة حسب المادة الثالثة من القانون 90-21 ، المذكور سلفاً على أن: " الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس مال وترخص بها".<sup>2</sup>

و مما سبق يمكن توضيح الخصائص التالية للميزانية العامة للدولة:

## - الصفة التشريعية

<sup>1</sup> - من القانون 84-17 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق لـ 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية مجلة القانون و العلوم السياسية.

<sup>2</sup> - المادة الثالثة من قانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية

- الصفة التقديرية للنفقات والإيرادات تعد عادة لتنفيذها خلال سنة مقبلة ( و هو ما يميزها عن الحساب الختامي المتعلق بالسنة المنتهية)

- التعبير المالي لبرنامج العمل الحكومي

- أنها برنامج لتحقيق أهداف المجتمع.

**مبادئ وقواعد الميزانية العامة:**

- مبدأ سنوية الميزانية؛

- مبدأ وحدة الميزانية؛

- مبدأ عمومية (شمولية) الميزانية؛

- مبدأ توازن الميزانية.

**المطلب الثالث: نظام الرقابة على المال العام .**

نتيجة لتزايد أنشطة الدولة في المجالات المختلفة وتوسع عملياتها أدى إلى نمو حجم الوحدات الإدارية وتواجدها في أماكن متباعدة مما تعذر تحقيق الرقابة المباشرة عليها، بالإضافة إلى ضخامة حجم الموارد التي تحصلها الحكومة أو تقوم بإنفاقها ، وكذلك عدم وضوح العلاقة بين ملكية وإدارة أموال الدولة مما يضعف إحساس الإدارة بحرمة المال العام وبالتالي ضعف المسائلة التي تتعرض لها هذه الإدارات من قبل الإدارة العليا الحكومية ، كذلك أدى إلى زيادة أهمية توافر نظام الرقابة على المال العام في الوحدات الحكومية .

**أولا - مفهوم الرقابة :1**

يمكن القول أن نظام الرقابة على المال العام هو ذلك النظام الفرعي من أنظمة المحاسبة العمومية الذي يهتم بالرقابة على المال العام، أما مفهوم الرقابة على المال العام فتعني الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية من أجل تتبع المال العام وحراسته وحفظه، استنادا إلى مرجعية تشريعية

<sup>1</sup> - كرايفة حسين 2017، "دور المحاسب العمومي في مراقبة المحاسبة في المؤسسات العمومية" مذكرة ماستر

1) تعريف الرقابة على المال العام : 1

هي الإشراف والفحص والمراجعة للتأكد من حسن استخدام الأموال العمومية بأحكام القوانين والأنظمة واللوائح والأغراض التي اعتمدت من أجلها سلف المخصصات المالية . وفي حدود القواعد الموضوعية وخلال فترات زمنية محددة ، وذلك للتأكد من أن الإنفاق العام يتضمن حدود المخصصات المالية المرصودة وللأغراض التي خصص من أجلها، كما تهدف بشكل عام إلى التحقق من عدم وجود أي هدر أو تبذير للأموال العامة ، لكي يمكن الوقوف على نقاط الضعف والأخطاء ويمكن علاجها وتفادي تكرارها .

2- أهداف الرقابة على المال العام:

تتحدد أهداف الرقابة على المال العام في 2:

- التحقق من أن جميع الإيرادات العامة للدولة قد حصلت وأدخلت في ذمتها وفقا للقوانين واللوائح والأنظمة السارية
- لتحقق من أن كافة النفقات العامة قد تمت وفقا لما هو مقرر لها ومن حسن استخدامها الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.
- مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية والتأكد من مدى ملاءمتها للتطورات التي تحدث، وتحليلها، واقتراح التعديلات الضرورية.
- الكشف عن أية أخطاء أو انحرافات أو مخالفات تحدث من الأجهزة الحكومية، وتحليلها، ودراسة أسبابها.
- التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية مسوكة ومعدة بالطريقة الصحيحة التي تحددتها اللوائح والأنظمة التي تحكم ذلك.
- زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة .

1 -بوستة سلوى المحاسبة العمومية و سبل تطويرها رسالة ماجستير في العلوم التجارية2015/2016 جامعة الجزائر3 ص35

2 - محمد رسول العموري, الرقابة المالية العليا , دراسة مقارنة منشورات الحلبي الحقوقية, بيروت 2005, ص 26-27



إضافة إلى أهداف حديثة نذكر منها :

- التأكد من كفاية المعلومات و الأنظمة و الإجراءات المستخدمة.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية بالسياسة المعتمدة .
- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي و اتجاهاته.
- الربط بين التنفيذ و ما يتخلله من إنفاق و النتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

ثانيا- الرقابة المحاسبية :

الرقابة المحاسبية هو ذلك النوع من الرقابة الذي يهدف إلى التأكد من سلامة عمليات تحصيل الإيرادات العامة و صرف النفقات العامة، أي أنها تهتم بمراقبة مدى الالتزام بتنفيذ القوانين واللوائح التي تنظم عمليات الموازنة العامة للدولة. دون النظر إلى مدى تحقيق الأهداف العامة للموازنة أو آثارها الاقتصادية والاجتماعية ولذلك تعتبر الرقابة على الحسابات رقابة تتلاءم مع منهجية الموازنة العامة للدولة.<sup>1</sup>

### 1) إجراءات الرقابة على الحسابات والحسابات الختامية:2

تشمل هذه الإجراءات الرقابة على المستندات والسجلات والدفاتر المالية للتأكد من أن الموارد حصلت وفقا للتعليمات وأنفقت في حدود الاعتمادات المخصصة لها وأن مستنداتها مستوفاة وصحيحة ومطابقة لما هو وارد بالسجلات، فهي رقابة تركز على القواعد المحاسبية وعلى تطبيق القوانين والقرارات واللوائح المعمول بها قد تكون قبل الصرف أو أثناء التنفيذ أو بعد الصرف.

### 2) الرقابة على حساب النفقات:3

تشمل الرقابة على حساب النفقات في ما يلي:

- 1 - لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر، القاهرة، 2004، ص 171.
- 2 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، ط3، مطبعة الانتصار الإسكندرية، 2005، ص 35.
- 3 - كرايفة حسين 2017، "دور المحاسب العمومي في مراقبة المحاسبة في المؤسسات العمومية" مذكرة ماستر 2017

- مراقبة مدى تعديل الاعتمادات
- مقابلة الأرقام الفعلية على الخلاصة الحسابية
- مقابلة الأرقام الفعلية بالاعتمادات التقديرية بعد التعديل.

### 3) الرقابة على حساب الإيرادات العامة للدولة 1:

بالنسبة للإيرادات فتشمل الرقابة ما يلي:

- مراقبة تعديل الإيرادات المقررة في الميزانية العامة
- مطابقة الإيرادات الفعلية بالخلاصات الحسابية
- مقارنة الإيرادات المحصلة بالإيرادات المقدرة

### 4) الرقابة على حسابات خارج الميزانية 2:

تعتمد الرقابة على حسابات خارج الموازنة على ما يلي :

- متابعة تطور أرصدة حسابات خارج الميزانية ودراسة أسباب التأخر في تسديدها .
- مطابقة أرقام حسابات خارج الميزانية مع الخلاصات الحسابية الشهرية والنهائية.
- التحقق من مدى مطابقة المحاسبة الإدارية بمحاسبة المحاسبين على مستوى التنفيذ.
- التحقق من وجود الوثائق والبيانات الواجب إرفاقه بالحساب الختامي.
- تحليل الأرقام واستنباط النتائج المترتبة على ذلك .

### 5) مراقبة الحساب الختامي للدولة 3:

هو عبارة عن كشف مسجل فيه كافة المبالغ الفعلية التي أنفقتها الدولة وكافة المبالغ الفعلية التي قامت الدولة بتحصيلها خلال السنة المنصرمة متبعاً في هذا التسجيل نفس التبويبات والتقسيمات المتبعة في ميزانية الدولة ، فكل ميزانية من ميزانيات الدولة إذن حساب ختامي.

1 - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة، ص 11.  
 2 - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة نفس المرجع، ص 12.  
 3- حامد عبد المجيد دراز مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الأزاريطة، 2000،

فهو وسيلة المراجعة للتأكد من التزام الدولة بتنفيذ ما اعتمدهت السلطة التشريعية من نفقات وبرامج وسياسات ووسيلة لتحسين طرق التقدير والتنبؤ وتقليل احتمالات الخطأ في إعداد ميزانيات الدولة للأعوام القادمة، وأداة للرقابة وتقييم الأداء والوقوف على درجة الكفاءة والإنتاجية في القطاع الحكومي، وهو أسلوب لاكتشاف الانحرافات ودراستها تمهيدا لوضع الطرق اللازمة لعلاجها.

ويمثل الحساب الختامي للدولة أهمية خاصة لما يظهره من نتائج تنفيذ الميزانية العامة للدولة والتي تساعد في إعداد الموازنات التقديرية للجهات الداخلة في الميزانية العامة . ويتم في العادة تبويب الحساب الختامي للدولة بالشكل الذي يظهر كافة البيانات والمعلومات المراد تحليلها فيما يخص الإنفاق العام والإيرادات العامة وحسابات المركز المالي للدولة. ويخضع الحساب الختامي للدولة للمراقبة التفصيلية عن طريق :

- تحليل الأرقام وحصر النتائج .
- دراسة مشروع قانون اعتماد الحساب الختامي والوثائق المرافقة له والتحقق من مدى صحة الأرقام الواردة فيه ولاسيما الفائض والعجز.

### ثالثا-خصائص النظام الرقابي الفعال:1

تتمثل أساسا في:

- استقلالية أجهزة الرقابة المالية عن السلطة التنفيذية .
- قدرة وكفاءة أجهزة الرقابة من النواحي الفنية و الإدارية و السلوكية.
- الاعتماد على مبدأ الفصل بين الوظائف الادارية و الحسابية في الأجهزة العامة ،الصلاحيات الإدارية بالتناسب بالصرف و الأمر و الإقرار من جهة و بين الصلاحيات المالية و المتمثلة بالعمليات الحسابية التنفيذية و مجموعة الإجراءات المحاسبية من تقدير و قيود و غيرها من الجوانب الفنية من أخرى
- استمرارية الرقابة في خط موازي لكافة مراحل الموازنة و على شكل متابعة آنية مستمرة لكافة التصرفات المالية و تقييمها باستمرار و تصحيح الانحرافات حال ظهورها و قبل استفحالها و معالجتها في الوقت المناسب .
- تعزيز الثقة المتبادلة و التكامل و التنسيق و التعاون بين أجهزة الرقابة المالية و أجهزة الإدارة المالية من جهة و الجهات التنفيذية و الإدارية العامة من جهة أخرى.

1 -محمود حسن الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ،دار المسيرة الأردن ، 2007 ص 200

## خلاصة:

نستخلص من هذا الفصل بأن المحاسبة العمومية هي أحد فروع المحاسبة المتخصصة في مجال تسجيل وقياس نشاط وحدات القطاع العام التي يتم تطبيقها على الوحدات الإدارية الحكومية غير الهادفة لتحقيق الربح والتي تتداول المال العام من أجل تقديم خدمة عامة و تحقيق منفعة عامة، بغض النظر عن مفهوم الربح أو الخسارة ، حيث تمول نشاطها من الاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ الميزانية العامة للدولة ،

**الفصل الثاني :رقابة المحاسب العمومي في  
ظل المعايير الجديدة**

**تمهيد:**

يتميز المحاسب العمومي بكونه المنفذ للميزانية والمراقب عليها في الوقت نفسه، فيمارس على هذا الأساس رقابة تشمل كل التصرفات المالية؛ فلا يتسنى للأمر بالصرف القيام بتنفيذ الميزانية دون موافقته ما يجعل من المحاسب العمومي آخر عقبة المراقبة العمليات المالية قبل صرف المال العام، حيث يعتبر ملزماً قانوناً برفض تنفيذ أوامر الأمر بالصرف؛ إذا تحقق أنها تشكل مخالفة صريحة للنصوص القانونية والتنظيمات المعمول بها، وبالتالي يعتبر في مركز قوة مقارنة مع الأمر بالصرف عند رفض تسديد حوالات الدفع، وفي سبيل تفادي وضعية الانسداد وضمان السير الحسن للمرافق العامة وعدم تعطيل المصلحة العمومية رخص المشرع للأمر بالصرف استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي لتفادي عرقلة تنفيذ الميزانية.

نتناول في هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: أصناف الأمرين بالصرف، أصناف المحاسبين العموميين و مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .

المبحث الثاني: مسؤوليات المحاسب العمومي، مسؤوليات الأمر بالصرف و المهام الجديدة للمكلفين بنظام المحاسبة العمومية.

## المبحث الأول: أعوان المحاسبة العمومية

### المطلب الأول: أصناف الأمرين بالصرف.

**1) تعريفه :** يعتبر أمرا بالصرف عمومي كل شخص له صفة باسم الدولة أو المجموعة المحلية أو هيئة عمومية في إبرام تصرف وتثبيت وتصفية الديون أو الأمر بتغطية دين أو تسديده.

كما نصت المادة **23** من القانون **21-90** المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه : " يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات، والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، ويخول التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها أعلاه، صفة الأمر بالصرف قانونا، وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة." <sup>1</sup>

وعليه فإن الأمر بالصرف هو موظف ، يتصرف باسم الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العامة ذات الطابع الإداري ، يختص بتسيير وإدارة مرفق عام ، إلى جانب الاختصاص الإداري للأمر بالصرف ، يمتاز باختصاص مالي في مجال المحاسبة العمومية ، حيث يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات و أوامر تحصيل الإيرادات و التي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية .

### (2) أنواعه 2 :

#### أولاً: الأمرين بالصرف الرئيسيون أو الابتدائي:

هم الذين يصدرون الأوامر بالدفع لفائدة الدائنين، وكذلك أوامر الإيرادات ضد المدينين، وكذلك أوامر الاعتمادات الصالح الأمرين بالصرف الثانويين والمتمثلين في المسؤولين المتواجدين على هرم السلطة والذين تم منحهم بطريقة مباشرة التراخيص الموازنة، والمكلفين باتخاذ القرارات المتعلقة بإيرادات و نفقات الميزانية. ولقد نصت المادة **26** من القانون **21-90** على الصفات التي يمكن أن يتواجد عليها الأمرين بالصرف الرئيسيون مع مراعاة أحكام المادة **23**، وهم:

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

<sup>1</sup> -المادة 23 من القانون 21-90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية , الجريدة الرسمية رقم 35.الصادرة بتاريخ 15 اوت 1990.

<sup>2</sup>-المادة 6 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

- الولاية عندما يتصرفون الحساب الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون الحساب البلديات؛
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة؛
- المسؤولون على الوظائف المحددة في الفقرة 2 من المادة 23 من القانون 21-90 (الإثبات والتصفية بالنسبة للإيرادات والالتزام والتصفية والأمر بالدفع بالنسبة للنفقات ، المواد (16-17-19-20-21)).<sup>1</sup>

### ثانيا : الأمر بالصرف الثانويين :<sup>2</sup>

وهم المسؤولون بصفقتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة في المادة 23 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وهم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الإيرادات ضد المدينين .

### ثالثا : الأمر بالصرف الوحيد :

<sup>3</sup> هناك عمليات ذات طابع وطني ولكن بحكم تابعها الجغرافي ، يستحسن تسجيلها باسم شخص محلي كفاء لتسييرها ، و عادة ما يكون الوالي الذي يعتبر في هذه الحالة الأمر بالصرف الوحيد .

### رابعا: الأمر بالصرف بالتفويض:

<sup>4</sup> يعطي قانون 21-90 لكل أمر بالصرف الحق أن يفوض صلاحياته المحاسبية في حدود اختصاصاته، وتحت مسؤولياته في إعطاء تفويض بالإمضاء إلى موظفين دائمين ( مرسمين ) يكونون تحت سلطته المباشرة وفق ما تنص عليه المادة 29 ومنه الشروط الخاصة بتفويض الصلاحيات:

- أن يكون المفوض أمرا بالصرف (رئيسي ثانوي وحيد)؛
- أن يكون التفويض في حدود اختصاص الأمر بالصرف

1 - المادة 26 من القانون 21-90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35.الصادرة بتاريخ 15 اوت 1990.

2 - المادة 23 من القانون 21-90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35.الصادرة بتاريخ 15 اوت 1990.

3 - كرايفة حسين "دور المحاسب العمومي في مراقبة المحاسبة في المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر ، في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم ، 2017 ص 31.

4 - المادة 29 من القانون 21-90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35.الصادرة بتاريخ 15 اوت 1990.



- أن يكون تفويض الإمضاء لصالح موظف مرسم ، وهذا التفويض شخصي يزول بمجرد انتهاء مهام احد طرفيه
- أن يكون الموظف موضوعا تحت السلطة الإدارية المباشرة للأمر بالصرف
- الأمر بالصرف المفوض لصالحه ينفذ العمليات المالية ولكن تبقى المسؤولية تابعة للأمر بالصرف الأصلي ( سواء كان الأمر بالصرف رئيسي أو ثانوي أو وحيد)، وتنتهي مهام الأمر بالصرف بالتفويض بنهاية وظيفة الأمر بالصرف الأصلي أو الموظف، مع الإشارة إلى أن هذا التفويض يمكن سحبه وفق نفس الإجراءات المتخذ بها.

### خامسا: الأمر بالصرف المستخلف:1

حسب المادة 28 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فإن "في حالة غياب أو مانع ، يمكن استخلاف الأمرين بالصرف في أداء بعقد تعيين يعد قانون و يبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك"

### 3- صلاحياته:2

صلاحيات الأمر بالصرف تنقسم إلى قسمين :

أ- **الصلاحيات المتعلقة بالإيرادات :** وتتم عبر مرحلتين :

**الإثبات :** بعد الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي وبعبارة أخرى يقوم الأمر بالصرف بمعاينة حقوق المؤسسة في ميدان الإيرادات.

**تصفية الإيرادات:** تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها. ويتم في هذه العملية إصدار سند التحصيل من الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي .

ب- **الصلاحيات المتعلقة بالنفقات :** وتتم عبر ثلاث مراحل

**الالتزام :** ويعد الإجراء الذي يتم بموجبه لإثبات نشوء الدين

1 - المادة 28 من القانون 21-90 المتعلقة بالمحاسبة العمومية , الجريدة الرسمية رقم 35.الصادرة بتاريخ 15 اوت1990.

2 -المواد 16,17,19,20,21 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

**التصفية :** تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية. وفي هذه المرحلة يتم مراجعة وصل الطلب مع وصل الاستلام والفاتورة كما يتم التحقق من صحة الفاتورة من حيث مطابقتها للمقاييس المطبقة

**الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات :** وبعد الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية، ويكون بتحرير الحوالات وإرفاقها بالوثائق الثبوتية للدائن وهو الأمر الموجه إلى أمين الصندوق لدفع مبلغ من المال لشخص ما (الدائن)

### المطلب الثاني : أصناف المحاسبين العموميين

#### تعريف المحاسب العمومي<sup>1</sup>:

حسب المادة 33 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، يعد محاسباً عمومياً في مفهوم هذه الأحكام ، كل شخص يعين قانوناً للقيام فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 بالعمليات التالية :

- تحصيل الإيرادات و دفع النفقات.

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

- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات و العائدات والمواد

-حركة الحسابات الموجودة.

و حسب المادة 34 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية "يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل الوزير المكلف بالمالية و يخضعون أساساً لسلطته".

<sup>1</sup> -المادة 33,34 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

## 2- أنواعه :

تنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 التي تنص على: " يكون المحاسبون العموميون إما رئيسيين أو ثانويين ويتصرفون بصفة مخصص أو مفوض " 1.

## أولاً: التصنيف من حيث المهام

يمكن تصنيف المحاسبين العموميين على حسب المهام المكلفين بها إلى:

- 1) **المحاسب الرئيسي:** هو المحاسب المؤهل قانوناً للقيام بعملية القيد المحاسبي النهائي للعمليات المالية للدولة المتعلقة بعمليات النفقات والإيرادات المكلف بها وفقاً لبنود الميزانية العامة للدولة.
- 2) **المحاسب الثانوي:** هو المحاسب العمومي الذي ينفذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لصالح المحاسب العمومي الرئيسي، وعليه فالمحاسب المفوض يقوم بإرسال العمليات المالية التي قام بها إلى المحاسب المكلف المؤهل قانوناً للقيام بالقيد المحاسبي النهائي لهذه العمليات.
- 3) **شبه المحاسب:** هو كل شخص أو موظف يحوز أو يتداول الأموال والقيم العمومية بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي.
- 4) **محاسب بدون صندوق:**

هو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بحيازة أو تداول الأموال العمومية، أي محاسب بدون صندوق، بحيث يكسب صفة محاسب عمومي مركزي يقوم بدمج محاسبة المحاسبين العموميين والذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي للحزينة العمومية.

## ثانياً : التصنيف من حيث محاسبة المرافق العمومية:

المحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و 36 من القانون 90 / 21 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبين العموميين أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى جميع عملياتهم محاسب رئيسي.

1 -مرسوم تنفيذي رقم 313 / 91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون ، الجريدة الرسمية ، العدد 43 الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.

**1) المحاسبون العموميون الرئيسيون: المحاسبون العموميون الذين يأخذون صفة محاسب عمومي**رئيسي فيتمثلون في:<sup>1</sup>

- العون المحاسب المركزي للخرينة.
- أمين الخزينة المركزي
- أمين الخزينة الرئيسية
- أمين الخزينة في الولاية
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

وسوف تفصل كل نوع من أنواع المحاسبين العموميين الرئيسيين في الآتي:

أ. **العون المحاسب المركزي للخرينة:** ويتولى مهمتين أساسيتين:

- تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبون الرئيسيون الآخرون أي (48 أمين خزينة ولائي وأمين الخزينة المركزي وأمين الخزينة الرئيسي)؛

• متابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.

ب. **أمين الخزينة المركزي:** هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على المستوى المركزي، خاصة ميزانية

الوزارات فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاصة بنفقات التسيير وكذا ميزانيات التجهيز.

ج. **أمين الخزينة الرئيسي:** يتكفل بعمليات الخزينة، ولا يهتم بعمليات الميزانية، وإذا كان في الواقع يتكفل بها

بصفة مباشرة عند تغطية المديونية، كما يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عائق الدولة.

د. **أمين الخزينة الولاوي:**

محاسب رئيسي منصب من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية، والمكلف بتنفيذ عمليات

الإيرادات والنفقات الميزانية الدولة وميزانية الولاية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في

إقليم الولاية، ويقوم كذلك بمراقبة صناديق التسيير والإيرادات للأعوان المحاسبين، إضافة إلى إعداد حساب

التسيير إلى جانب الإرسال الشهري للموضعية المالية لخزينة الولاية إلى العون المحاسب المركزي للخرينة<sup>2</sup>

و هذا ما أكدته المادة 53 من ذات المرسوم المذكور سابقا التي تنص على أمين خزينة الولاية هو المحاسب

الرئيسي هو الميزانية الولاية المحاسبون.<sup>3</sup>

1 - المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في سبتمبر 1991.

2 - بوسنة سلوى المحاسبة العمومية و سبل تطويرها رسالة ماجستير في العلوم التجارية 2016/2015 جامعة الجزائر 3 صفحة 17.

3 - المادة 53 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في سبتمبر 1991.

**(2) المحاسبين العموميين الثانويين :**

فيتمثلون في<sup>1</sup>:

- قابض أملاك الدولة؛
- قابض الضرائب
- قابض الجمارك
- محافظو الرهون.

إضافة إلى هاته الأصناف من المحاسبين الثانويين يكون أمين خزينة البلدية محاسبيا عموميا على مستوى البلدية وهذا ما أكدته المادة 205 من قانون البلدية رقم 11/10 كما يلي: ليمارس مهام أمين خزينة البلدية محاسب, عمومي معين طبقا للتنظيم"

يتولى المحاسبون العموميون الثانويين تجميع عملياتهم محاسب عمومي رئيسي، وعليه فيمكن تعريفه على هذا الأساس أنه الشخص الذي يتولى القيام برقابة وتنفيذ العمليات المالية في وحدة من وحدات الجهة الإدارية التي يشرف عليها كليا محاسبا رئيسيا، و يتصرف بصفته محاسبا عموميا مساعدا عند قيامه بتلك العمليات المالية لحساب المحاسب العمومي الرئيسي.

تجدر الإشارة إلى أن كل شخص يقوم هذه العمليات دون أن يكون معيننا قانونا، يعتبر محاسبا فعليا أو شبه محاسب وذلك حسب المادة 51 من قانون المحاسبة العمومية السالف الذكر وهذا الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي، كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات المطبقة على المحاسب العمومي.

**3- صلاحياته<sup>2</sup>:**

حسب المادة 33 من نفس القانون فإن صلاحيات المحاسب العمومي تكمن في تحصيل الإيرادات ودفع النفقات تداول الأموال والقيم والسندات والممتلكات والعائدات والمواد ضمان حراسة الأموال أو السندات والقيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها حركة حسابات الموجودات فضلا عن ذلك وحسب المادتين 18 و 22 من نفس القانون فإن صلاحيات المحاسب العمومي تنقسم إلى قسمين :

**أ- الصلاحيات المتعلقة بالإيرادات :** وتتم عبر مرحلة واحدة :

<sup>1</sup> - المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91 المؤرخ في سبتمبر 1991. مرجع سابق

<sup>2</sup> -المواد 18،35،22 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

**التحصيل:** يعد الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية، حيث يصدر الأمر بالصرف أوامر الإيرادات ويرسلها للمحاسب العمومي للتحصيل. لكن على المحاسب العمومي التأكد من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة والتأكد من صحة السندات.

**ب- الصلاحيات المتعلقة بالنفقات :** وتتم عبر مرحلة واحدة :

**الدفع (التسديد):** بعد الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي أي صرف قيمة النفقة المحددة سابقا للشخص صاحب العلاقة وقد تكون عملية الصرف نقدا أو شيكا مهما كان نوعه.

**كما يجب على المحاسب العمومي التأكد من<sup>1</sup>**

مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها وهي :

- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات المالية
- أن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة
- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صحة توقيع الأمر بالصرف المعتمد لديه أي( المعروف لديه بتسليمه نسخة من مرسوم أو قرار تعيينه إضافة إلى نماذج اضافية.

➤ صحة الخصم أي تناسب النفقة مع نوع الاعتماد المخصص لها أي مع المادة والفصل

➤ صحة الدين أي تبرير الخدمة المنجز.

➤ صحة التصفية- تقديم الوثائق المبررة

➤ شرعية الوثائق المقدمة ( تطابق البيانات كتابة المبلغ بالأحرف الشهادات الإدارية عندما تكون إلزامية).

➤ مراعاة بعض الأحكام الخاصة بنفقات معينة (نفقات المستخدمين ونفقات العتاد والصفقات العمومية)...

➤ تأشيرة المراقب المالي على قرارات التعيين وعلى النفقات الملتمزم بها الأخرى ماعدا بالنسبة لميزانية

البلدية

<sup>1</sup> -المادة 36 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية .

## المطلب الثالث : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي

تعود فكرة الفصل بين المحاسب العمومي و الأمر بالصرف إلى فكرة قديمة جاء بها المفكر منتيسكيو في كتابه روح القوانين والتي تعني "تحديد السلطة بواسطة السلطة".

يعتبر هذا مبدأ أساسيا في المحاسبة العمومية و هو أساس العمل الإداري الذي تركز عليه كل فلسفة إدارية ومالية عمومية وهو يعتبر كمبدأ ضروري لكل تنظيم عقلاني . متوازن و فعال .

أول ما يتضمنه هذا المبدأ هو تقسيم العمل والمهام المالية ما بين الأعوان المكلفين بتنفيذ مختلف المراحل للعمليات المالية العمومية، حيث أن تنفيذ العمليات المالية العمومية للهيئات العمومية يتطلب التعاون والتنسيق ما بين مستويين وسلطتين من الأعوان المختلفين والمنفصلين، ألا و هما الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و على مرحلتين:

- المرحلة الإدارية: يتولاها الأمر بالصرف.

- المرحلة الثانية: فهي المحاسبية : يتولاها المحاسب العمومي

### 1- مبررات وفوائد الفصل: <sup>1</sup>

إن مهام الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار، تكمن مبررات و فوائد الفصل في الآتي :

- **تقسيم المهام :** فقانون المحاسبة العمومية يفرق بوضوح ما بين تسيير الميزانية و تسيير الأموال، فتسيير

اعتمادات الميزانية من مهام الأمرين بالصرف بممارسة سلطة الميزانية في حين أن تسيير الأموال فهي مهمة مسندة فقط للمحاسبين العموميين بممارسة سلطة الصندوق و اعتبارا من هذا الفصل في المهام فان كل العمليات المالية العمومية من إيرادات و نفقات عمومية تتضمن مجموعتين من الأفعال. الأولى أفعال قانونية, إدارية و تقنية (تسمية موظف ، منح صفقة . إصدار سند تحصيل إيراد...) فهي أفعال تدخل ضمن اختصاص و مهام الأمر بالصرف، أما الأفعال الأخرى التي تتطلب استخدام و تسخير الأموال العمومية فهي أفعال محاسبية و من اختصاص المحاسب العمومي.

1 -الدكتور منصور الزين ,محاسبة عمومية , أستاذ محاضر بكلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير , جامعة سعد دحلب البليدة ص7-

هذه التفرقة ما بين الإدارية والمحاسبية تشكل أساس النظام المالي العمومي، فهي تضمن أساس كون الذي يعطي الأمر ليس هو نفس الشخص الذي ينفذه.

- **وحدة الصندوق** : كل الأموال العمومية توضع في صندوق واحد تحت مراقبة وزارة المالية ، وعلى هذا الأساس نجد كل المحاسبين العموميين هم تحت وصاية ومراقبة و متابعة وزارة المالية . ويعود لها الأمر في قبول اعتماد المحاسبين العموميين وترقيتهم وكل ما يتعلق بمسارهم الوظيفي، وذلك استنادا للمادة 34 من القانون 21-90

- **سهولة المراقبة** : كل أمر بالصرف نجده مرافق بمحاسب عمومي محدد الذي يتولى أعمال الأمر بالصرف لأنه يتوفر على كل المعلومات المتعلقة بالميزانية المخصصة للهيئة المعنية في الواقع الرقابة متبادلة بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، الأمر بالصرف يراقب الصندوق ويطلع على حركة الأموال (أعمال المحاسب و المحاسب العمومي يطلع و يتابع الأعمال التي تخص المرحلة الإدارية للأعمال المالية العمومية التي يقوم بها الأمر بالصرف

- **مكافحة كل أنواع الغش** :

إن مبدأ الفصل جعل من الصعب تحويل الأموال عن غير الوجهة المخصصة لها أو سرقتها أو استعمالها في غير محلها ، حيث الأمر بالصرف يراقب المحاسب و العكس صحيح و الواحد منهما لا يستطيع التصرف بمعزل عن الآخر لذلك اعتبر مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي كمبدأ أساسي كرس للحفاظ على المال العام وحمايته من كل أنواع التلاعب وكل أساليب الغش.

**2- الاستثناءات الواردة على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي :**

نميز بين نوعين من الاستثناءات

**أولاً: الاستثناءات المتعلقة بالإيرادات<sup>1</sup>.**

تطبيقاً للمبدأ العام فإن الإيراد العمومي لا يمكن أن يحصل إلا بسند تحصيل صادر عن الأمر بالصرف ولأمرين بالصرف هم وحدهم من لهم صلاحية إصدار سندات تحصيل الإيراد العمومي و هذا الأمر لا يمكن أن يسند

1 -الدكتور منصور الزين ، محاسبة عمومية ، نفس مصدر السابق ص 9-10



للمحاسب العمومي ، لكن المشرع لم يغلق الباب كلية و إنما ترك بعض الحالات أين يمكن للمحاسب العمومي أن يقوم بتحصيل الإيرادات دون تدخل الأمر بالصرف ويتعلق الأمر.

#### أ- الإيرادات التي تكون نقدا :

و هي إيرادات تكون بناء على تصريح المدينين أنفسهم والتي تلاحظ بسرعة من طرف المحاسب بدون تدخل الأمر بالصرف، ما عدا الرقابة اللاحقة لهذه التصريحات نجد هذا بالخصوص في مجال الضرائب المباشرة و الحقوق الجمركية .

#### ب- وكالات الإيرادات:

أعوان الإدارة (مصالح الأمر بالصرف المسمون بالمسيرين للإيرادات والتسبيقات والمعينون من طرف الأمرين بالصرف المعتمدين من طرف المحاسبين العموميين ممكن أن يكلفوا لحساب و تحت مراقبة محاسبين بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93-108 الصادر بتاريخ 05 ماي 1993. ففي وكالات الإيرادات يقوم المسيرين بتحصيل مبالغ الإيرادات التي تدفع من طرف المدينين في الوقت المحدد، ثم يقوم المسيرين بدفع هذه المبالغ للمحاسب العمومي و ذلك بعد مراقبة دقة وصحة التصفية لهذه الإيرادات.

#### ثانيا : الاستثناءات في مجال النفقات<sup>1</sup>.

يقصد بالاستثناءات في مجال النفقات قيام المحاسب العمومي بدفع النفقات دون أمر بالدفع من الأمر بالصرف و التي تبرز الأسباب تسهيلية وضرورية لعمليات تنفيذ النفقات التي تظهر بصورتين

#### أ- النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف المسبق : يتعلق بالحالات الآتية

- الدفع بواسطة وكالات التسبيقات .

- أصل رأس المال وفوائده المستحقة على قروض الدولة، كذا خسائر الصرف المتعلقة بأصل رأس المال.

1 -بوعزيز عبد العزيز و بوعناني عباس أهمية المحاسبة العمومية في مراقبة الإنفاق العام، مذكرة نيل شهادة ليسانس فرع محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة سيدي بلعباس، 2007-2008 ص 22-23

- النفقات ذات الطابع النهائي المنفذة في إطار عمليات التجهيز العمومي الممول من مساعدات خارجية.

تقوم هذه العمليات على دفع النفقات دون تقييد بالإجراءات المألوفة لتنفيذ النفقات العمومية من دون أمر مسبق يدفعها من قبل الأمر بالصرف، ليتم تسويتها بعد ذلك من قبل هذا الأخير بإصدار أوامر وحوالات دفع التسوية بعد التحقق من صحة وشرعية النفقات.

#### ت- النفقات بدون أمر الصرف :

تكون في الحالات ثلاثة

- معاشات المجاهدين و معاشات التقاعد المسددة من ميزانية الدولة.

- رواتب أعضاء القيادة السياسية و الحكومة.

- المصاريف و الأموال الخصوصية.

فهذه الصورة من النفقات تدفع من قبل المحاسب العمومي دون تدخل سابق أو لاحق من قبل الأمر بالصرف نظرا للطابع التكراري لهذه المصاريف و الامتيازات التي تتميز بها السلطات العليا في الدولة. و الطبيعة الخاصة لبعض الأنشطة و العمليات السرية.

### المبحث الثاني: مسؤوليات أعوان المحاسبة العمومية.

#### المطلب الأول : مسؤوليات المحاسب العمومي.<sup>1</sup>

تنص المواد من 38 إلى 46 من القانون 21/90 على إن المحاسبون العموميون مسئولون شخصيا و ماليا عن العمليات الموكلة إليهم كما يكلف بواجبات منصوص عليها في المواد 35 , 36 , 37 من نفس القانون.

<sup>1</sup>-المادة 38 إلى 46 من القانون 21/90.

أ. **المسؤولية المالية :** المادة 42 من نفس القانون نصت صراحة على تطبيق المسؤولية النقدية , بحيث أن المحاسب مسئول على تعويض أي أموال أو قيم ناقصة من الخزينة و تغطية العجز و يكون التعويض بصفة مباشرة.

#### ب. المسؤولية الشخصية :

المحاسب العمومي مسئول شخصيا عن المخالفات في تنفيذ العمليات المالية , بحيث لا يمكنه تحميل المسؤولية لموظف آخر و هذا ما تنص المادة 43 من نفس القانون

#### ج. حماية المحاسب العمومي:

للمحاسب العمومي مسؤولية كبيرة و صعبة و لذلك يمنحه القانون امتيازات وظيفية و شخصية مقابل هذه المسؤولية , بحيث يضمن له القانون المسار المهني و الترقية كما يجب إن تغطي احتياجاته المادية و لو جزئيا خاصة فيما يخص السكن الوظيفي, و يخضع المحاسب العمومي لسلطة وزير المالية بصفة مباشرة ما يجعله بعيدا عن تدخلات الإدارة الخارجية و يكون محميا من قبل قانون الوظيف العمومي.

كما يمكنه الاستفادة من استثنائيين في حالة الخطأ :

#### ✓ الإعفاء من المسؤولية :

واتى هذا في المادة 38 من القانون 12/91 بحيث انه و في حالة الخطأ أثناء قيامه بمسؤولياته المالية يمكن إن يستفيد من إعفاء من المسؤولية و ذلك بإثباته أن الخطأ كان ناجما عن قوة قاهرة.

#### ✓ الإبراء المجاني:

يمكن للمحاسب العمومي الحصول على إبراء مجاني و كامل من دفع باقي الحسابات من قبل وزير المالية و ذلك في حالة إثبات حسن نيته

### المطلب الثاني: مسؤوليات الأمر بالصرف<sup>1</sup>.

للأمرين بالصرف مسؤولية مدنية و جزائيا على صيانة و استعمال الممتلكات العمومية الموضوعة في متناولهم، وبذلك فهم مسئولون شخصيا على مسك الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة أو المخصصة لهم وهذا حسب المادة 23 من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، والأمر بالصرف مسؤول بصفته موظف

1 - المادة 23 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ذكر سابقا

عمومي وفقا للقانون 85/59 المتعلق بالقانون الأساسي للتوظيفة العمومي. كما أنه مسؤول شخصيا عن الأفعال غير الشرعية و الأخطاء التي يرتكبها. حسب المادتين 31 و 32 يمكن تحديد مسؤوليات الأمر بالصرف كالتالي:

### 1) المسؤولية السياسية:

مسؤولية خاصة بالأمرين بالصرف الرئيسيين لاسيما الوزراء، حيث تخصص لهم إتمادات مالية من أجل تنفيذ برنامج الحكومة، وهم مسؤولون أمام الحكومة والمجلس الشعبي الوطني على مدى تحقيق الأهداف المسطرة، والرشادة في استعمال الأموال العمومية، وتنفيذ الميزانية وبرامج التجهيز للدولة.

### 2) المسؤولية الجزائية :

عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري للأمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة، وفي حالة إثبات وجود مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها ذات طابع جزائي وفقا للقانون الجنائي يستطيع مجلس المحاسبة إرسال الملف إلى وكيل الجمهورية، للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للأمر بالصرف المعني بالأمر بعد إعلام وزير العدالة.

### 3) المسؤولية المدنية:

إذا ارتكب الأمر بالصرف خطأ شخصيا أثناء إنجاز مهامه الإدارية والمالية، يكون هذا الأخير مسؤولا شخصيا عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين وللخزينة العمومية.

### 4) المسؤولية أمام مجلس المحاسبة:

تحدد المادة 88 الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 حويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة خمسة عشر (15) مخالفة في مجال قواعد الميزانية والمالية، وإذا تم إثبات إحدى هذه المخالفات عند التحقيق في الحساب الإداري للأمر بالصرف، تختص هذه الغرفة بأخذ مسؤولية ومحاكمة الأمر بالصرف المعني بالأمر<sup>1</sup>.

### 5) المسؤولية المالية:

في حالة الأخذ بمسؤولية الأمر بالصرف وإثبات مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والقوانين والأنظمة المعمول بها والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية، يكون الأمر بالصرف مسؤولا شخصيا على تعويض الضرر من أمواله الشخصية دون أن يخل بالمتابعات القضائية أو سقوط حق المتضررين، الذي يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصيا أمام القضاء.

1 - المادة 88 الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 حويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة خمسة عشر (15) مخالفة في مجال قواعد الميزانية والمالية،

**المطلب الثالث: المهام الجديدة للمكلفين بنظام المحاسبة العمومية .**

تعتمد المهام الجديدة بالموازاة مع عصرنة الأطر القانونية والإطار العام للنظام المحاسبي للدولة من أجل إنشاء نظام متكامل يسمح بإنجاح هذا المشروع، على توزيعها حسب الاختصاص كما يلي :<sup>1</sup>

**1) الأمر بالصرف:**

تحدد المهام الجديدة للأمر بالصرف في محاسبة الموازنة العامة للدولة في عملية الالتزام والأمر بالصرف عن طريق تسيير وتسجيل وتقييم وضعية الموازنة العامة من خلال البرامج في نهاية كل سنة، وتنفيذ الحسابات الإدارية وإرسالها إلى مجلس المحاسبة . يأخذ هذا الحساب الاعتمادات المخصصة، مبلغ الالتزام للاعتمادات ممضاة من طرف الأمر بالصرف، المحاسب العمومي، والمراقب المالي.

وتتمثل المهام الرئيسية للأمر بالصرف فيما يلي:

- الالتزام بالنفقات العمومية؛
- ترتيب الالتزامات الإجمالية؛
- ترتيب الالتزامات المتعلقة بالنفقات العمومية.

**2) المحاسب العمومي**

تحدد المهام الجديدة للمحاسب العمومي في محاسبة الاعتمادات المخصصة لحساب التسيير، ويرسل إلى الإدارة الجهوية للخزينة مرفقا بالوثائق والمستندات الإثباتية، التي تشمل نفقات وإيرادات الدولة وحسابات الخزينة لاختباره من طرف الإدارة العامة للمحاسبة، بالإضافة إلى إثبات حقوق الدولة، وموجوداتها في حسابات ودفائر خاصة، ويرسل هذا الحساب بعد مراقبته من طرف الإدارة العامة للمحاسبة، إلى مجلس المحاسبة للمصادقة على الحسابات وهذا بغرض تدعيم المساءلة والرقابة على المال العام وتحقيق أفضل للخدمات التي تقوم بها الخزينة العمومية .

تتمثل المهام الرئيسية للمحاسب العمومي في ظل العصرنة في:

- معالجة الدفع
- معالجة الدفع للمنح النقدية؛
- القيام بتسديد المستحقات الدولية؛
- تسديد الفوائد على القروض
- ترتيب سندات الدفع للأجور.

1 - بوسنة سلوى المحاسبة العمومية و سبل تطويرها رسالة ماجستير في العلوم التجارية 2015/2016 جامعة الجزائر 3 صفحة

## خلاصة:

نستخلص من هذا الفصل بأن المحاسب العمومي يعد من بين أهم الأعوان التنفيذيين للمحاسبة العمومية ، و يتم تعيينه من قبل الوزير المكلف بالمالية ، للقيام بالمهام الموكلة إليه قانونا ، حيث يمارس دور مزدوج في جانب النفقات و الإيرادات فهو يقوم بالرقابة على مشروعية أوامر الدفع الصادرة عن الأمر بالصرف ، إذ أن الأصل أن المحاسب العمومي عندما يتلقى الأمر بصرف النفقة من قبل الأمر بالصرف ، يقوم بصرفها طالما كان موافقا لما تنص عليه القوانين و الأنظمة في هذا الخصوص كما أنه يمكنه الرفض في حالة ما إذا وجد خطأ من قبل الأمر بالصرف . و من ثم استثناء على مبدأ الفصل بين الوظيفة الإدارية و الوظيفة المحاسبية . و على هذا أساس نجد بأن :

المحاسب العمومي يمكن رفض دفع نفقة معينة التي يراها غير شرعية ، و هنا تصبح لدينا حالة منح تسخير من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي . الذي يجبره على دفع النفقة مع تحمل المسؤولية من طرف الأمر بالصرف

الفصل الثالث : المعايير المحاسبية الدولية  
للقطاع العام

**تمهيد:**

أصبحت المحاسبة العمومية في الآونة الأخيرة تحظى باهتمام الكثير من الباحثين بسبب اتجاه العديد من الدول العالم لإدخال إصلاحات جذرية على الممارسات المحاسبية التقليدية، والتي أثبتت عجزها أمام التطورات المتسارعة في مختلف المجالات أين ظهرت فكرت إصدار معايير عالية الجودة لتنظيم المحاسبة في القطاع العام، من خلاله تم إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) حيث تستند هذه المعايير إلى مجموعة أساسية من المفاهيم والمبادئ والممارسات المناسبة لضمان تحسين جودة واتساق الممارسات المحاسبية وتعزيز شفافية التقارير المالية للقطاع العام. و من خلال هذا قسمنا الفصل إلى مبحثين حيث تطرقنا إلى (تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS , دور المعايير المحاسبية للقطاع العام IPSAS و مجال تطبيقها ) في المبحث الأول .

في المبحث الثاني ( أهداف المخطط المحاسبي الجديد ، الاتفاقيات المبرمة لإعداد مشروع تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مراحل تنفيذ المخطط المحاسبي الجديد ).



**المبحث الأول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.****المطلب الأول : تعريف المعايير المحاسبية.**

يمكن تعريف المعايير المحاسبية بأنها: " نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد

الممارسة العملية في المحاسبة أو التدقيق أو مراجعة الحسابات " .<sup>1</sup>

كما يمكن تعريف المعايير المحاسبية: " بأنها بيان كتابي يصدره جهاز أو هيئة تنظيمية رسمية أو

مهنية يتعلق بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو نوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث

المتعلقة بالمركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها".<sup>2</sup>

**تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام:**

تعرف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بأنها: " عبارة عن معايير ذات صبغة إعلامية تطبق

في كامل الوحدات الحكومية، سواء كانت إقليمية أو محلية وفي الهيئات والمنظمات العامة الدولية.<sup>3</sup>

كما تعنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام" بالقواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات

المالية المحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد

معالجاتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام باعتبار

أهميته وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي

صدرت عن مؤسسات القطاع العام.<sup>4</sup>

في حين يعرفها مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بأنها " توضيح متطلبات الاعتراف

والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام .

في هذا الإطار يمكن إعطاء تعريف محدد للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام حيث تعرف

بأنها " عبارة عن مجموعة من الإرشادات والمقاييس المرجعية و المحددة، يقوم المحاسب بالاستناد إليها

في إنجاز مختلف أعماله من قياس وعرض وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية

للمشروع."

1 -حسين القاضي،مأمون حمدان،المحاسبة الدولية و معاييرها ،دار الثقافة عمان2011 ص103.

2 -عبد الحميد مانع الصبح ، المحاسبة الدولية الإطار و النظري و التطبيق العملي،ط2 دار الكتاب،صنعا 2009 ص

42

3 -مالك لعلاية ،عبود زرقين ص148

4-خيزر خبيطي، يونس ،مونه، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية لقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة

العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، الجزائر، العدد 2، 2016، ص: 99

**المطلب الثاني: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.1**

للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دور كبير في ترشيد المال العام وتحسين جودة ونوعية المعلومات المالية نوجزها فيما يلي:

- 1- تحقيق انسجام بين السياسات المحاسبية على الصعيد الدولي، وذلك بتقديم إرشادات وتعليمات للمهنيين المختصين في ميدان المحاسبة بغية الارتقاء بجودة المعلومات المالية وتحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية في شتى الفترات على المستوى الدولي .
- 2- توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات الحكومية على المستوى الدولي بواسطة تحقيق التقارب في إعداد وعرض البيانات المالية وكذا تشجيع التنسيق المحاسبي الدولي وتحديث النظم المحاسبية المالية ;
- 3- المساهمة في الارتقاء ورفع من جودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تصدرها وحدات القطاع العام في العالم ;
- 4- تحقيق مبدأ الشفافية موازنة الدولة ومصداقية البيانات المالية في نهاية السنة، مما يساهم في ترشيد تسيير المال العام.

**المطلب الثالث: مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.2**

تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على المؤسسات العمومية خصيصا لتحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية العمومية، وتوحيد و الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية في جميع مستويات القطاع العام، كما لم يفرض مجلس المعايير المحاسبية الدولية على ضرورة تطبيقها وإنما يعرضها بصفة إختيارية، أي ليست إجبارية.

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لقطاع العام لا بد من توفير مناخ و بيئة ملائمة لأنها تتطلب استعدادات كثيرة لنجاح العملية، خاصة بالنسبة للموارد البشرية والمادية التي تساهم في تحقيق و نجاح تطبيقها ، كما يرى بعض المفكرين انه يوجد طريقتين للتحويل هما التحويل التدريجي والتحول المتكامل

1- شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2013- 2014، ص52

2- ملياني وائل، علي عقة، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) للحد من ظاهرة الفساد المالي، مذكرة ماستر محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف مسيلة (2019/2020)، ص24

## المبحث الثاني : أهداف وإتفاقيات نظام المحاسبي الجديد و مراحل تنفيذه.

### المطلب الاول : اهداف النظام المحاسبي الجديد .1

يهدف مشروع العصرية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ إنشاء معايير محاسبية وطنية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- ✓ تطوير الأدوات مع الخصائص المحددة ؛
- ✓ ضرورة وجود بيئة تنظيمية مستقرة، بدءا من إصلاح الأطر القانونية لنظام المحاسبة العمومية؛
- ✓ وضع الصيغة النهائية لتصنيف حسابات الدولة تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية؛
- ✓ إلغاء الازدواجية بين الجهات المكلفة بتنفيذ النفقات العمومية؛
- ✓ إعادة تحديد نطاق الرقابة السابقة واللاحقة؛
- ✓ تحديث طرق التدقيق والرقابة الداخلية؛
- ✓ تعزيز الاهتمام بالرقابة على المخاطر والمعوقات؛
- ✓ تقديم مناهج جديدة للرقابة على الخدمات المقدمة.

بالإضافة إلى تولى إدارة مختلف التغييرات الاقتصادية التي تحدث في البلاد وتزويد المستخدمين

بمعلومات مالية تمتاز بالموثوقية والشفافية ويمكن استغلالها، وسيبقى هذا الإصلاح مرتبطا بتحديث وعصرية عملية الميزانية.

### المطلب الثاني: الاتفاقيات المبرمة لاعداد مشروع تبني معايير المحاسبة الدولية

#### للقطاع العام.

تتمثل الاتفاقيات المبرمة من أجل الشروع في عملية عصرية النظام المحاسبي للدولة وفق أسس

ومبادئ تستجيب للمعايير الدولية للمحاسبة العمومية، في الجوانب التعاقدية في مجمع مركز البحث وتطوير الاقتصاد والمالية بفرنسا لبداية مشروع إصلاح المحاسبة العمومية وتم الاتفاق على فترة أربع

<sup>1</sup>-يوسف السعيد أحمد، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية - حالة الجزائر - رسالة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. جامعة المدية، 2009-2010، ص: 106

سنوات وقد حدد تاريخ بداية الأشغال من 13-2005-04 أما تاريخ نهاية الأشغال فكان 30-04-2009. أما بالنسبة لعمل فرقة المشروع فقد تمثل في الاهتمام بالجوانب الإدارية وهكذا بتكوين لجان إداريين مكلفين بإعداد المخطط المحاسبي للدولة في الإشراف على عملية الإصلاح، بالإضافة إلى فريق المشروع

المتمثل في الإدارة العامة للمحاسبة على مستوى وزارة المالية، وتمثل، مجموع المهام المكلفين بها فيما يلي:<sup>1</sup>

✓ يشمل عمل أعضاء اللجنة التوجيهية بفحص النسخة الأولى من مجموعة حسابات الدولة المحددة لنمط التكيف مع المعايير المحاسبية للدولة، والتحقق من الأعمال المنجزة من أجل العمل على وضع معايير لحسابات الدولة الجزائرية،

✓ اللجنة التنفيذية لعصرنة نظام الميزانية من أجل التنسيق بين العناصر المكونة لمشروع عصرنة الميزانية لتتوافق مع المخطط المحاسبي للدولة، ومناقشة مشروع القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية من قبل البرلمان، وضرورة تكييف المنظمة لاحتياج الإصلاح، على أساس مختلف المواضيع التي يتعين معالجتها، مثل: اعتماد نص يحدد الأهداف العامة، إنشاء مراكز لتقديم الدعم، إستراتيجية الاتصال؛

✓ يشمل عمل فريق المشروع المتمثل في الإدارة العامة للمحاسبة على مستوى وزارة المالية الجزائرية بدراسة كل مرحلة من مراحل المشروع.

### المطلب الثالث: مراحل تنفيذ المخطط المحاسبي الجديد.

انطلاقاً من هذه المفاهيم والمبادئ الجديدة المتبناة في تصور المخطط المحاسبي الجديد للدولة تم تبني إستراتيجية لتنفيذ هذا الإصلاح وذلك من خلال مرحلتين:

#### 1. المرحلة الانتقالية:

تمحورت أساساً حول صياغة تطبيق الإعلام الآلي application informatique تسمح بالانتقال من مدونة حسابات الخزينة إلى المخطط المحاسبي الجديد عن طريق جدول للمرافقات يسمح بوضع حساب PCE مقابل كل حساب NCT ، واستناداً على هذا الجدول يتم استخراج مختلف الجداول المالية états financiers والتي تشمل على الموازنة جدول التكاليف النهائية، جدول يواقي العمليات

<sup>1</sup> -يوسف السعيد احمد، نظام المحاسبة العمومية ومدى ملائمتها لمعايير المحاسبة العمومية الدولية IPSAS ، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم الشبيرة جامعة البلدة، 2015-2016، ص: 249

إلى جانب جدول تدفقات الخزينة. تتميز هذه الجداول باقتصارها على العمليات المتعلقة محاسبة الصندوق أي تلك التي تسجل النفقات المنفقة والإيرادات المحصلة فعليا<sup>1</sup>.

## 2. المرحلة النهائية:

ترمي هذه المرحلة إلى وضع مشروع المخطط المحاسبي الجديد حيز التنفيذ وذلك بعد استكمال المهام التالية: - إنهاء 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 بالاستثمارات.

- إدراج عملية التقييد المحاسبي الآني (prise en charge au de l'eau) 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.

- إتمام الدورات التكوينية المتعلقة بمختلف المتدخلين في مجال المحاسبة العمومية لاسيما المحاسبين العموميين بكل أصنافهم إلى جانب الأقران بالصرف وكذا المراقبين العموميين لمختلف الوزارات المنفقة.

- المعايير المحاسبية المتبناة من طرف الجزائر:

في إطار العمل على عصرنة النظام المحاسبي العمومي الجزائري بما يتماشى والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، تم تنصيب لجنة مختلطة من أجل صياغة مرجع للمعايير المحاسبية التي تتوافق والواقع الجزائري، وذلك في إطار ما يعرف بجزارة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

قامت هذه اللجنة بدراسة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتم اعتماد 17 معيارا حسب الوضع في الجزائر، لكن لتزال هذه المعايير لم تعتمد بعد بصفة رسمية لكونها في مرحلة الدراسة، حيث وزعت على مختلف المصالح والمديريات عبر مختلف الوزارات لإبداء الرأي والملاحظات، ليتم فيما بعد إعداد الصياغة النهائية لها.

1 - أمال حاج جاب الله مداخلته بعنوان واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (ISA-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية - جامعة ورقلة 24-25 نوفمبر 2014، ص: 779

الجدول التالي يوضح قائمة المعايير التي اعتمدها اللجنة: جاءت قائمة المعايير مزيجا بين المعايير الفرنسية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

اسم المعيار	رقم المعيار
عرض البيانات المالية	معيار (IPSAS) رقم 1
بيانات التدفق النقدي	معيار (IPSAS) رقم 2
الإيراد بين المعاملات غير التبادلية	معيار (IPSAS) رقم 23
الاستثمارات في المنشآت الزميلة	المعيار (IPSAS) رقم 7
عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	المعيار (IPSAS) رقم 24
الأصول غير الملموسة	المعيار (IPSAS) رقم 31
المخصصات ، الالتزامات والأصول المحتملة	المعيار IPSAS رقم 19
الإيرادات من المعاملات التبادلية	المعيار IPSAS رقم 9
المخزون	المعيار IPSAS رقم 12
عقود الإيجار	المعيار IPSAS رقم 13
انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقل	المعيار IPSAS رقم 21
السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء	المعيار IPSAS رقم 3
الأعباء	المعيار الفرنسي رقم 2
مكونات خزينة الدولة	المعيار الفرنسي رقم 10
الديون و الأدوات المالية لأجل	المعيار الفرنسي رقم 11
الأصول المادية	المعيار الفرنسي رقم 6
الحقوق على الأصول المتداولة	المعيار الفرنسي رقم 9

لم تفصح وزارة المالية عن أي وثيقة بالتفصيل حول دراسة هذه المعايير وطريقة تكييفها مع واقع المحاسبة الجزائرية في انتظار ورود جميع الملاحظات والاقتراحات من طرف الوزارات والمديريات التي تمت مراسلتها بهذا الشأن .

**خلاصة :**

معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام تعمل على تقديم الإرشادات اللازمة حول طريقة معالجة وعرض البيانات المالية لوحدات القطاع العام، والغاية من ذلك هو تعزيز الشفافية والمصدقية في تسيير المال العام من خلال توحيد إجراءات الإفصاح والإعداد للقوائم المالية؛ وهذا من شأنه الرفع من مستوى الجودة والموثوقية وكذا قابلية المقارنة بين البيانات المالية العمومية .

أهمية وقيمة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام تزيد بالاعتراف الدولي بها ومدى تبني مختلف الدول والهيئات لمتطلباتها ؛ ولأن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والتابع للإتحاد الدولي للمحاسبين لا يملك السلطة لفرض تطبيق هذه المعايير، فإنه يعمل بالتنسيق مع المنظمات الدولية الرسمية إلى تشجيع ومساعدة الدول على تبني هذه المعايير وتحقيق التوافق بينها وبين المتطلبات الوطنية للنظم المحاسبية العمومية لكل دولة.

## الفصل الرابع : الجانب التطبيقي



## تمهيد:

بعد تطرقنا للجانب النظري للرقابة المحاسبية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الجديدة للقطاع العام، فإننا في هذا الفصل وقفنا على جميع نقاط الجانب التطبيقي للإجراءات التي يقوم بها المحاسب العمومي في ظل المعايير المحاسبية للقطاع العام، حيث قمنا بدراسة ميدانية في جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم .

قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

-لمحة عن جامعة عبد الحميد بن باديس ؛

-تقسيم الميزانية العامة للجامعة ودور المحاسب العمومي في الجامعة ؛

-أثر عدم تطبيق المعايير المحاسبية الجديدة للقطاع العام.

**المبحث الأول : لمحة عن جامعة مستغانم .****المطلب الأول : التعريف بجامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم.**

تعتبر الجامعة مؤسسة عمومية ذات شخصية معنوية و استقلال مالي، و كغيرها من جامعات الوطن تتولى جامعة مستغانم مهام تكوين الطلبة و الإطارات و المساهمة في نشر إنتاج، تحصيل العلم و المعارف، و كذا المشاركة في التكوين المتواصل، كما تضطلع الجامعة بمهام البحث العلمي و التطوير التكنولوجي من خلال تثمين نتائج البحث العلمي و التقني و تبادل المعارف و إثرائها عن طريق المشاركة ضمن الأسرة العلمية و الثقافية المحلية و الدولية.

و قد مر إنشاء جامعة مستغانم بثلاث مراحل:

- المرحلة الأولى : مرحلة المعاهد ( قبل 1992).
- المرحلة الثانية : مرحلة المركز الجامعي ( 1992-1998).
- المرحلة الثالثة: مرحلة الجامعة ( من 1998 إلى يومنا هذا )

وتمنح الجامعة شهادات مختلفة موزعة على الكليات الأربع، ضمن طورين من التكوين طويل المدى ، يمنح للطلبة المتخرجين شهادة الليسانس أو شهادة مهندس دولة أو شهادة الدراسات العليا و طور قصير المدى الذي يمنح فيه للطلبة المتخرجين شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية

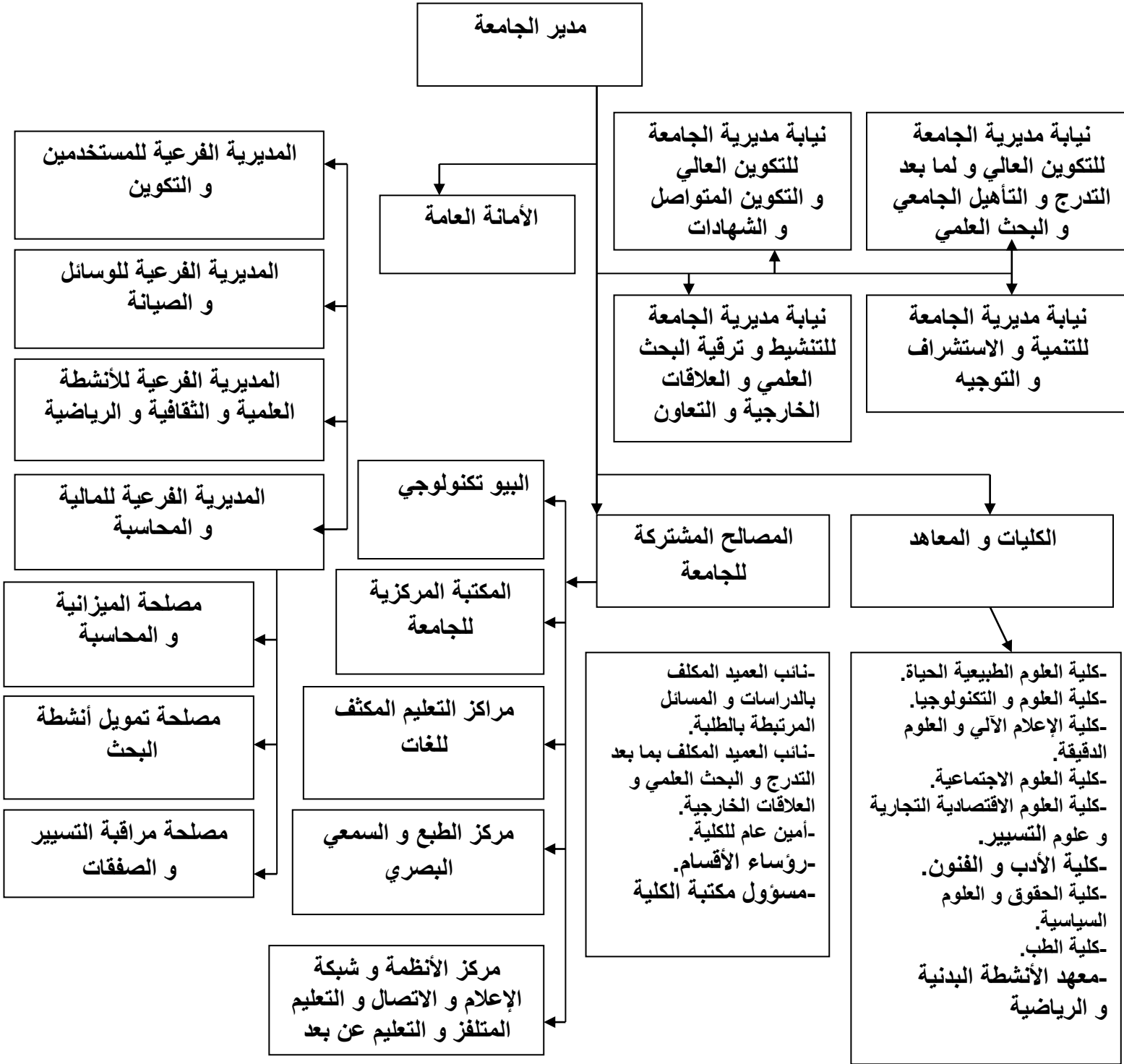
**المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لجامعة مستغانم.**

يعتبر الهيكل التنظيمي من أهم محاور التنظيم داخل أي منظمة، لأنه يسمح بمعرفة مختلف المستويات الإدارية بها.

و من هذا المنطلق، تم إعداد الهيكل التنظيمي لجامعة مستغانم ليمثل أداة تساعد على ضمان حسن التنظيم و التسيير بصورة عامة، كما يمثل الهيكل التنظيمي مرجعا أساسيا لمعرفة مختلف الهياكل و المستويات الإدارية بالجامعة.

من خلال الهيكل التنظيمي نلاحظ أن الجامعة تدير بهيكل إداري متكون من <sup>1</sup>:

<sup>1</sup> قرار وزاري مشترك مؤرخ في 24-09-2004 المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة و الكلية و المعهد و ملحقة الجامعة و مصالحها المشتركة



الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لجامعة مستغانم

### الفرع الاول : مديرية الجامعة :

تضم هذه الأخيرة ، تحت سلطة مدير الجامعة المسئول الأول عن السير العام للجامعة و الأمر بالصرف الرئيسي ، ما يأتي :

**الفرع الثاني : نيابات مديرية الجامعة:** التي يحدد عددها و صلاحياتها وفقا لمرسوم إنشاء الجامعة ،

توضع نيابات مديرية الجامعة تحت مسؤولية نواب مدير الجامعة المعنيين ببناء على اقتراح من الوزير المكلف بالتعليم العالي و لكل نائب مهامه الخاصة . و تتمثل هذه النيابات في :

**نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي و التكوين المتواصل و الشهادات:**

تشمل هذه النيابة ثلاثة مصالح هي:

• مصلحة التعليم و التدريب و التقييم.

• مصلحة التكوين المتواصل .

• مصلحة الشهادات و المعادلات.

و تتكفل نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي و التكوين المتواصل و الشهادات بما يأتي:

• متابعة المسائل المتعلقة بسير التعليم و التبرصات المنظمة من قبل الجامعة.

• السهر على انسجام عروض التكوين المقدمة من قبل الكليات و المعاهد مع مخطط تنمية

الجامعة.

• السهر على احترام التنظيم المعمول به في مجال التسجيل و إعادة التسجيل و مراقبة المعارف

و انتقال الطلبة

• متابعة أنشطة التكوين عن بعد الذي تضمنه الجامعة و تطوير أنشطة التكوين المتواصل في

الجامعة.

• السهر على احترام التنظيمات و الإجراءات المعمول به في مجال تسليم الشهادات و المعادلات.

• مسك القائمة الاسمية للطلبة و تحيينها.

**نيابة مديرية الجامعة للتكوين العالي و لما بعد التدرج و التأهيل الجامعي و البحث العلمي:**

تشمل هذه النيابة ثلاثة مصالح هي:

• مصلحة التكوين لما بعد التدرج و لما بعد التدرج المتخصص.

• مصلحة التأهيل الجامعي.

• مصلحة متابعة أنشطة البحث و تثمين نتائجه.

و تتكفل نيابة الجامعة للتكوين العالي و لما بعد التدرج و التأهيل الجامعي و البحث العلمي:

- متابعة المسائل المرتبطة بسير التكوين لما بعد التدرج و ما بعد التدرج المتخصص و التأهيل الجامعي و السهر على تطبيق التنظيم المعمول به في هذا المجال.
- متابعة أنشطة البحث لوحدات و مخابر البحث و إعداد الحصيلة بالتنسيق مع الكليات و المعاهد.
- القيام بكل نشاط من شأنه تثمين نتائج البحث
- ضمان سير المجلس العلمي للجامعة و الحفاظ على أرشيفه.
- جمع و نشر المعلومات الخاصة بأنشطة البحث التي تنجزها الجامعة.

**نيابة مديرية الجامعة للتنشيط و ترقية البحث العلمي و العلاقات الخارجية و التعاون:**

لا تشمل نيابة مديرية الجامعة للتنشيط و ترقية البحث العلمي و العلاقات الخارجية و التعاون إلا على مصلحتين هما: مصلحة متابعة أنشطة البحث و تثمين نتائجه، و مصلحة التعاون و التبادل ما بين الجامعات و الشراكة. و تتمثل مهامها فيما يلي:

- متابعة أنشطة البحث لوحدات و مخابر البحث و إعداد الحصيلة بالتنسيق مع الكليات و المعاهد.
- القيام بكل نشاط من شأنه تثمين نتائج البحث .
- ترقية علاقات الجامعة مع محيطها الاجتماعي و الاقتصادي و المبادرة ببرامج الشراكة.
- المبادرة بكل نشاط من أجل ترقية التبادل ما بين الجامعات و التعاون في مجال التعليم و البحث.
- المبادرة بأعمال التنشيط و الاتصال.
- تنظيم التظاهرات العلمية و ترقيةها .
- متابعة برامج تحسين المستوى و تجديد معلومات الأساتذة و انسجامها.

#### **نيابة مديرية الجامعة للتنمية و الاستشراف و التوجيه:**

تشتمل هذه النيابة على كل من مصلحة الإحصاء و الاستشراف، مصلحة التوجيه والإعلام و مصلحة متابعة برامج البناء و تجهيز الجامعة، و تتكفل هذه النيابة بما يلي:

- جميع العناصر الضرورية لإعداد مشاريع مخططات تنمية الجامعة.
- القيام بكل دراسة إستشرافية حول توقعات تطور التعداد الطلابي للجامعة و اقتراح كل إجراء من أجل التكفل بهم، لاسيما في مجال تطور التأطير البيداغوجي و الإداري.
- مسك البطاقة الإحصائية للجامعة و تحيينها دوريا.
- القيام بإعداد دعائم إعلامية في مجال المسار التعليمي المضمون من طرف الجامعة و منافذها المهنية.
- وضع تحت تصرف الطلبة كل معلومة من شأنها مساعدتهم على اختيار توجيههم.

- متابعة برامج البناء و ضمان تنفيذ برامج تجهيز الجامعة بالعلاقة مع المصالح المعنية.

### الفرع الثالث : الأمانة العامة:

إن الأمانة العامة هي ثاني أهم جهاز مشكل لمديرية الجامعة و توضع هذه الأخيرة تحت مسؤولية أمين عام يكلف بسير الهياكل الموضوعة تحت سلطته و المصالح الإدارية والتقنية المشتركة التي تعمل على تنفيذ العديد من المهام، التي تتلخص فيما يلي:

- تسيير المسار المهني لمستخدمي الجامعة مع احترام صلاحيات الكلية و المعهد في هذا المجال.
- تحضير مشروع ميزانية الجامعة و متابعة تنفيذها.
- ضمان متابعة تمويل أنشطة المخابر و وحدات البحث.
- السهر على سير المصالح المشتركة للجامعة.
- وضع برامج الأنشطة الثقافية و العلمية والرياضية للجامعة وترقيتها.
- ضمان متابعة وتنسيق مخططات الأمن الداخلي للجامعة بالتنسيق مع المكتب الوزاري للأمن الداخلي.
- ضمان تسيير و حفظ الأرشيف و التوثيق لمديرية الجامعة.
- ضمان سير مكتب تنظيم الجامعة.

تشمل الأمانة العامة التي يلحق بها مكتب التنظيم العام و مكتب الأمن الداخلي على الهياكل الآتية:  
المديرية الفرعية للمستخدمين و التكوين:

حيث تشمل هذه المديرية على مصلحة الأساتذة، مصلحة الموظفين الإداريين و التقنيين و أعوان المصالح، بالإضافة إلى مصلحة التكوين و تحسين المستوى و تجديد المعلومات. و تعمل المديرية الفرعية للمستخدمين و التكوين على:

- تسيير المسار المهني للمستخدمين التابعين لمديرية الجامعة و المصالح المشتركة و كذا الذين يتولى مدير الجامعة تعيينهم.
- إعداد و تنفيذ مخططات التكوين و تحسين المستوى و تجديد معلومات المستخدمين الإداريين و التقنيين و أعوان المصالح للجامعة.
- ضمان تسيير تعداد مستخدمي الجامعة مع ضمان التوزيع المنسجم بين الكليات و المعاهد و الملحقات.
- تنسيق إعداد و تنفيذ مخططات تسيير الموارد البشرية للجامعة.

أنظر الملحق (01).

### المديرية الفرعية للمالية و المحاسبة:

وتتكون هذه المديرية بدورها من مصلحة الميزانية و المحاسبة، مصلحة تمويل أنشطة البحث و مصلحة مراقبة التسيير و الصفقات، و تقوم المديرية الفرعية للميزانية و المحاسبة بالمهام التالية :

- تحضير مشروع ميزانية الجامعة على أساس اقتراحات عمداء الكلية و مديري المعاهد و الملحقات.
- متابعة تنفيذ ميزانية الجامعة.
- تحضير تفويض الإعتمادات إلى عمداء الكلية و مديري المعاهد و الملحقات و ضمان مراقبة تنفيذها.
- متابعة تمويل أنشطة البحث المضمونة من قبل المخابر و الوحدات.
- مسك محاسبة الجامعة.

### المديرية الفرعية للوسائل و الصيانة:

هذه المديرية هي الأخرى تتكون كذلك من ثلاثة مصالح؛ مصلحة الوسائل و الجرد مصلحة النظافة و الصيانة، و المصلحة الثالثة هي مصلحة الأرشيف. وكغيرها من المديريات، تتكفل المديرية الفرعية للوسائل و الصيانة بمجموعة من المهام تتمثل في:

- ضمان تزويد الهيئات التابعة لمديرية الجامعة و المصالح المشتركة بوسائل السير.
- ضمان صيانة الممتلكات المنقولة و غير المنقولة لمديرية الجامعة و المصالح المشتركة.
- مسك سجلات الجرد.
- ضمان و صيانة أرشيف الجامعة.
- ضمان تسيير حظيرة السيارات لمديرية الجامعة.

### المديرية الفرعية للأنشطة العلمية و الثقافية و الرياضية:

تتكون المديرية الفرعية للأنشطة العلمية و الثقافية و الرياضية من مصلحتين هما: مصلحة الأنشطة العلمية و الثقافية، و مصلحة الأنشطة الرياضية و الترفيهية.

و مهام هذه المديرية هي:

- ترقية و تنمية الأنشطة العلمية و الثقافية في الجامعة لفائدة الطلبة.
- ترقية الأنشطة الترفيهية.
- دعم الأنشطة الرياضية في إطار الرياضة الجامعية.
- القيام بأنشطة إجتماعية لفائدة مستخدمي الجامعة.

### الفرع الرابع : المصالح المشتركة للجامعة:

تتكون المصالح المشتركة للجامعة من عدة مراكز هي:

مركز التعليم المكثف للغات:

يشمل هذا المركز فرعين يتمثلان في فرع البرمجة و فرع الصيانة، و اللذان يعملان على :

- الدعم التقني للدروس التمهينية و تحسين المستوى و تجديد المعلومات في اللغات المنظمة من قبل الجامعة.

- سير و صيانة الأجهزة المتخصصة في تعليم اللغات.

#### مركز الطبع والسمعي البصري:

يشتمل على فرع الطبع و فرع السمعى البصري، و يتكفل مركز الطبع و السمعى البصري بكل مما يأتي:

- طبع كل وثيقة إعلامية حول الجامعة.
- طبع الوثائق البيداغوجية و التعليمية و النشرات العلمية.
- الدعم التقني لتسجيل كل سند سمعي بصري للوثائق البيداغوجية و التعليمية.

#### مركز الأنظمة و شبكة الإعلام و الاتصال و التعليم المتلفز و التعليم عن بعد:

ويتكون من ثلاثة فروع؛ فرع الأنظمة و فرع الشبكات و فرع التعليم المتلفز و التعليم عن بعد،

يتكفل هذا المركز بالمهام التالية:

- استغلال هياكل الشبكات و إدارتها و تسييرها.
- استغلال تطبيقات الإعلام الآلي لتسيير البيداغوجية و تطويرها.
- متابعة مشاريع التعليم المتلفز و التعليم عن بعد و تنفيذها.
- الدعم التقني للتصميم و إنتاج الدروس عن طريق الإعلام الآلي.
- تكوين و تأطير المتدخلين في التعليم عن بعد.

#### البيو التكنولوجي:

يتكفل البيو التكنولوجي بما يأتي:

- الدعم التقني للكليات و/ أو المعاهد في تنظيم و سير الأعمال الموجهة و التطبيقية في العلوم التكنولوجية.

- تسيير و صيانة التجهيزات الضرورية لتسيير الحسن للأعمال التطبيقية و الموجهة.

#### الفرع الخامس : المكتبة المركزية للجامعة:

إن المكتبة المركزية للجامعة تتكون من مصلحة الاقتناء، مصلحة المعالجة و مصلحة البحث البليوغرافي

بالإضافة إلى مصلحة التوجيه. و تختص هذه المكتبة بالمهام التالية:

- اقتراح برامج اقتناء المراجع و التوثيق الجامعي بالعلاقة مع مكتبات الكليات و المعاهد.
- مسك بطاقة الرسائل و المذكرات لما بعد التدرج.



- تنظيم الرصيد الوثائقي للمكتبة المركزية باستعمال أحدث الطرق للمعالجة و الترتيب.
- مساعدة مسؤولي مكتبات الكليات و المعاهد في تسيير الهياكل الموضوعية تحت سلطتهم.
- صيانة الرصيد الوثائقي للمكتبة المركزية و إخضاعها باستمرار لعملية الجرد.
- وضع الشروط الملائمة لاستعمال الرصيد الوثائقي من طرف الطلبة و الأساتذة.
- مساعدة الأساتذة و الطلبة في بحوثهم الببليوغرافية.

#### الفرع السادس : الكليات و المعاهد:

تنقسم جامعة مستغانم إلى ثمانية كليات ومعهد واحد :

- كلية العلوم الطبيعية و الحياة.
  - كلية العلوم و التكنولوجيا.
  - كلية الإعلام الآلي و العلوم الدقيقة.
  - كلية العلوم الاجتماعية.
  - كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.
  - كلية الأدب و الفنون.
  - كلية الحقوق و العلوم السياسية.
  - كلية الطب.
  - معهد الأنشطة البدنية و الرياضية
- الكلية هي وحدة تعليم و بحث في الجامعة، و تشكل الحلقة الأكاديمية الأوسع في مجال العلم و المعرفة و من تخصصاتها:

- التكوين في التدرج و ما بعد التدرج .
  - القيام بنشاطات البحث العلمي و ملتقيات، أيام دراسية... إلخ .
  - القيام بنشاط التكوين المتواصل و تحسين المستوى و تجديد المعارف.
- تتشكل كل كلية من مجموعة من الأقسام حيث يمثل القسم شعبة أو مادة أو تخصصا في المادة و يضم كل قسم لجنة علمية يديرها رئيس القسم بمساعدة مساعد رئيس القسم المكلف بالتدريس و التعليم في التدرج، مساعد رئيس القسم المكلف بما بعد التدرج و البحث العلمي.
- يكون عميد الكلية مسؤول عن سير الكلية و يتولى تسيير وسائلها البشرية و المادية بمساعدة
- نائب العميد المكلف بالدراسات و المسائل المرتبطة بالطلبة.
  - نائب العميد المكلف بما بعد التدرج و البحث العلمي و العلاقات الخارجية.
  - أمين عام للكلية.

• رؤساء الأقسام.

• مسؤول مكتبة الكلية.

المبحث الثاني : الميزانية العامة للمؤسسة:

تتحصل جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم على إيراداتها من قبل وزارة المالية ، وزارة التعليم العالي و البحث العلمي .و يتم توزيعها على المعاهد و الكليات التابعين لها ،نأخذ ميزانية لمعهد الرياضة و التربية البدنية كعينة .

أنظر الملحق (02).

**المطلب الأول : تقسيم الميزانية الابتدائية لمعهد الرياضة و التربية البدنية .**

تقوم مصلحة المحاسبة بتقسيم الميزانية إلى عنوانين هما :

✓ العنوان الأول خاص برواتب الموظفين؛

✓ العنوان الثاني خاص بمصاريف التشغيل .

ويتم إعداد مشروع على مستوى المصالح الممركزة و غير الممركزة (الكليات و المعهد) بحيث تقوم بتبيين الهدف من المبلغ المقدر (التقديرات المالية) لكل باب من أبواب الميزانية و تكون كالآتي:

**الباب 23/ 01: المرتبات و الأجور: المبلغ المقدر**

يتم الأخذ في هذا الباب بالتعداد الفعلي للأساتذة و العمال إلى غاية 12/31/ن مع زيادة 10% خاصة بترقية العمال الأساتذة و يتم ذلك بذكر التعداد الفعلي على النحو الآتي :

الأساتذة الجزائريين:العدد

الأساتذة الأجانب: العدد

العمال: العدد

الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي الناجم عن عملية التوظيف لسنة ن و الذي يكون على النحو التالي

الأساتذة : العدد

العمال : العدد

**الباب 02/23:الموظفون المناوبون و الميامون الأجور و لواحقها:المبلغ المقدر.**

يتم حساب نفقات هذا الباب على حسب التعداد الفعلي لهذه الفئة من العمال تكون على النحو الآتي : عدد العمال .

**الباب 03/23: التعويضات و المنح المختلفة : المبلغ المقدر.**

هذا الباب يتم حساب نفقاته على حسب التعداد الفعلي للأساتذة و العمال إلى غاية 12/31/ن  
زائد التعداد الفعلي لعملية التوظيف لسنة ن.

**الباب 05/23: المبلغ المقدر.**

الأعباء الاجتماعية و الجبائية يتم حساب نفقات هذا الباب على حسب النفقات المحصل عليها في  
الباب 01/21 و 03/21 و 08/21.

حيث يؤخذ 25 % منها و المتمثلة في الأعباء الاجتماعية .

**الباب 06/23 : الخدمات الاجتماعية : المبلغ المقدر.**

نفقات العمال و الأساتذة لسنة ن على حسب حساب التسيير لسنة ن.

**الباب 07/23 :تأمين الطلبة : المبلغ المقدر.**

يتم الأخذ في الحساب لهذه الفئة كمرحلة لتدريبات الطلبة كل سنة .

**الباب 08/23:أجور الأساتذة المؤقتين،المشاركين والمدعويين: المبلغ المقدر.**

يتم حساب نفقات هذا الباب آخذين في ذلك التعداد المرتقب للسنة المالية ن+1 على حسب الرتب و يتم تفصيل ذلك في الجدول الملحق.

**الباب 11/23:تسديد النفقات: المبلغ المقدر.**

هذه النفقات تمثل خاصة في مصاريف التنقلات و المهمات بالجزائر و بالخارج .

**أنظر: - الملحق (03) نموذج طلب النفقة.**

**- الملحق ( 04 ) نموذج لكشف مصاريف التنقل.**

**- الملحق (05) نموذج للالتزام في ما يخص دفع مصاريف التنقلات.**

**الباب 12/23: الأدوات و الأثاث: المبلغ المقدر.**

المبلغ المقترح يأخذ بعين الاعتبار عدد الكليات وحاجاتها إضافة إلى العمادة و المعهد.

**الباب 13/23:اللوازم: المبلغ المقدر**

سد الحاجات الجامعية.

**الباب 14/23: التوثيق: المبلغ المقدر.**

المبلغ المقترح يأخذ بعين الاعتبار عدد الكليات وحاجاتها إضافة إلى العمادة و المعهد.

**الباب 15/23: تكاليف ملحقة: المبلغ المقدر**

تتمثل في الاشتراكات الانترنيت التأمين على الممتلكات، الكهرباء، الماء.

**الباب 16/23 : ألبسة العمال : المبلغ المقدر.**

**الباب 17/23 : حظيرة السيارات : المبلغ المقدر.**

هذا المبلغ يقترح لسد نفقات الصيانة، لحظيرة السيارات تتطلب نفقات أكثر، علما أنه يتم حساب هذه النفقات طبقا للنسب المعمول بها.

**الباب 18/23 : أشغال الصيانة : المبلغ المقدر.**

يقدر هذا المبلغ لسد حاجات الصيانة اليومية للمباني الإدارية و البيداغوجية.

**الباب 19/ 23 : مصاريف التكوين و التربصات القصيرة المدى بالخارج : المبلغ المقدر**

و هذا يتم حسابه على حسب 60 % من التعداد الحقيقي للأساتذة، 10 % من تعداد العمال ذوي الرتبة 10 و ما فوق .

**الباب 20/23: مصاريف تكوين الموظفين: المبلغ المقدر.**

الزيادة في تحسين المستوى للعمال.

**الباب 21/23: عتاد الإعلام الآلي: المبلغ المقدر.**

شراء اللوازم للإعلام الآلي.

**الباب 22/23 : عتاد و أثاث البيداغوجية : المبلغ المقدر**

هذا المبلغ يبين احتياجات الخاصة لفائدة نفقات الطلبة.

**الباب 23/23 :مصاريف الدراسة لما بعد التدرج : المبلغ المقدر**

حسب هذا المبلغ على مصاريف طلاب ما بعد التدرج و الدكتوراه و عدد الطلبة وكذا مصاريف نقل إيواء و أطعام للأساتذة المدعوين.

**الباب 24/23 : المساهمة في الهيئات الوطنية و الدولية : المبلغ المقدر.**

**الباب 25/23 : مصاريف تنظيم التظاهرات التقنية و العلمية : المبلغ المقدر.**

للتكفل بالتظاهرات المبرمجة لسنة ن+1.

**الباب 26/23 : مصاريف نقل الطلبة للتكوين الطويل المدى بالخارج: المبلغ المقدر.**

**الباب 27/23 : النشاطات الرياضية و العلمية لفائدة الطلبة : المبلغ المقدر.**

للتكفل ببرنامج النشاطات الرياضية و العلمية للطلبة علما أن عدد الطلبة يتزايد باستمرار و أن متطلباتهم في تزايد أكثر.

**الباب 28/23 : التعاون العلمي لاتفاقيات برامج البحث : المبلغ المقدر.**

**الباب 31/23 : المبلغ المقدر.**

تتمثل هذه النفقات في المصاريف المرتبطة بتربصات الطلبة في الوسط المهني .

وهذه المبالغ المالية ترصدت لسد حاجات الجامعة المتكونة من ثمانية كليات و معهد و تحتوي على أكثر من 30.000 طالبا .

**أنظر الملحق (06)**

**المطلب الثاني : الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية بالمؤسسة.**

إن تنفيذ العمليات المالية بالمؤسسة العمومية تستند على أعوان مختصين بالمهام والسلطة المخولة لكل واحد منهم وفق التشريعات القانونية .

**أولا: الأمر بالصرف:**

وهو مدير الجامعة

**مسؤولياته:**

- مسؤول على الإثباتات الكتابية التي يستلمها؛
- مسؤول على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن إن تكشفها المراقبة المحاسبية للوثائق؛
- مسؤول مدنيا وجزئيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية
- مسؤول شخصيا على مسك جرد للممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة او المخصصة له.

**ثانيا : المحاسب العمومي:**

هو الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا، تعيينه الخزينة العمومية ( يمثل الخزينة المالية داخل المؤسسة) .

**مهامه ومسؤولياته:**

- مسك المحاسبة والمحافظة على الوثائق والمستندات المحاسبية المتعلقة بالعمليات المالية بغرض تحديد النتائج عند قفل السنة المالية؛
- يقوم بإجراء محاسبة تتعلق بالقيم والمستندات التي تعد شهريا ؛
- مسؤول عن تغطية وتعويض العجز المالي في الصندوق ؛
- مسؤول عن المخالفات المسجلة عند القيام بمهامه ؛
- مسؤولية تأديبية عند ارتكابه للأخطاء والمخالفات التي تنتج ضرر مادي ومعنوي في المؤسسة.

### ثالثا: المراقب المالي:

يعينه الوزير المكلف بالميزانية وهو تابع لوزارة المالية ، مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية.

### مهامه ومسؤولياته:

- تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها ؛
- القيام بأي مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية؛
- إعداد تقارير سنوية يقدمها للوزير المكلف بالمالية؛
- تقديم النصائح للأميرين بالصرف على المستوى المالي قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية وفعاليتها ؛
- متابعة وتقييم الميزانية التحضيرية مع اقتراح كل تدبير ضروري يسمح بتسيير ناجح وفعال للنفقات العمومية؛
- مسؤول عن التأشيرات التي يسلمها بعد إمضائه وختمه عليها؛
- مسؤول عن الأخطاء التي قدر يرتكبها أثناء أداء مهامه مثل باقي الموظفين ،بحث يخضعه للمسؤولية التأديبية إذا كان الأمر يتعلق بخطأ إداري مهني.

**المبحث الثالث :أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على**

**الرقابة المالية بجامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم.**

**المطلب الأول : واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بجامعة**

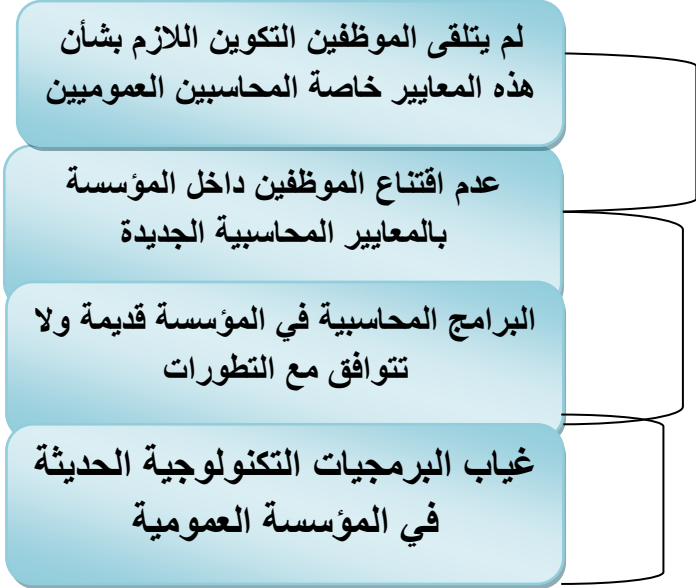
**مستغانم**

خلال فترة تربصنا في جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ،لحظنا بأن المؤسسة العمومية لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ،كما أن الموظفين لا علم لهم بهذه المعايير و لم يسبق لهم الإطلاع

عليها من قبل ،و هذا بسبب أن الجزائر تصنف من بين الدول النامية و لم تواكب بعد تطور الدول المتقدمة ،وبحيث اعتبرت طبيعة هذه المعايير غامضة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية ،و لاحظنا أيضا عدة عوامل تسببت في عدم تبني المؤسسة لهذه المعايير من بينها :

الشكل (02) يمثل بعض أسباب عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بجامعة

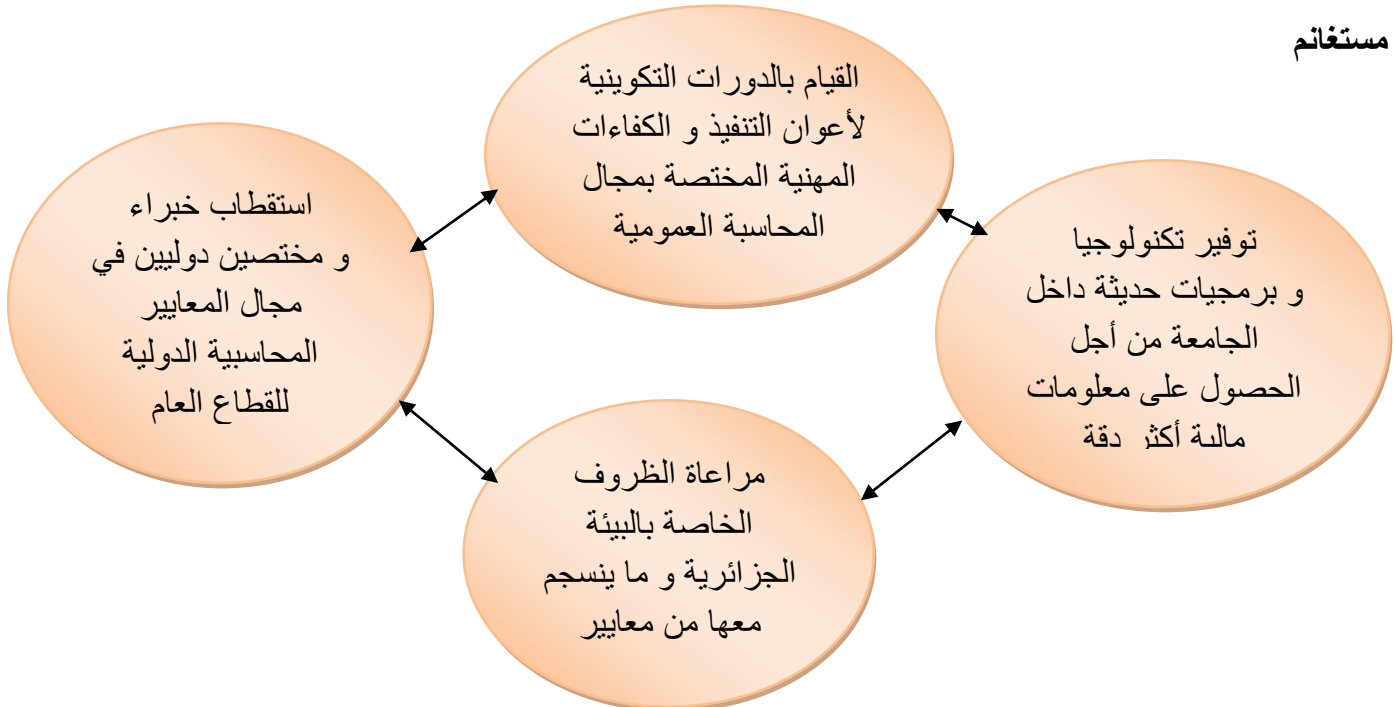
مستغانم



مرجع: من اعداد الطالبتان

و بما أن جامعة مستغانم لم تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ،فيجب عليها وضع تدابير و حلول من أجل مزامنة التطورات و ذلك عن طريق قيامها ببعض الخطوات المتمثلة في : الشكل: (03) يمثل بعض التدابير الواجب توفرها في جامعة عبد الحميد بن باديس

مستغانم

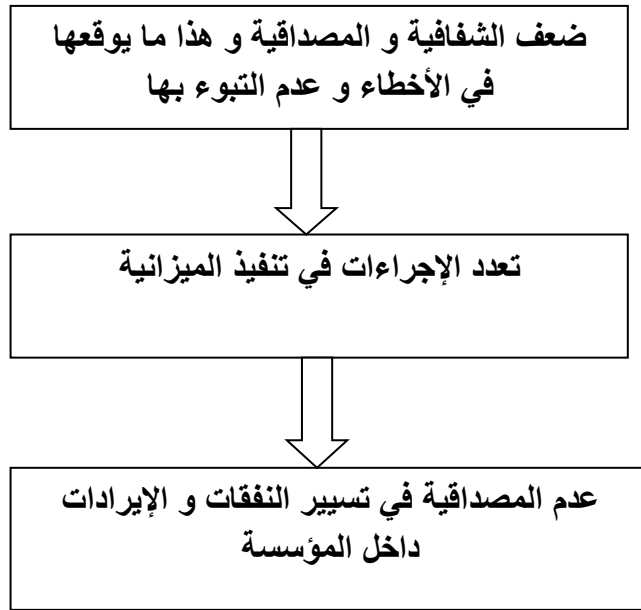


المصدر : من أعداد الطالبتان بالاعتماد على تلمساني فتيحة ،ويسي فتيحة ،مذكرة ماستر ص 82.

### المطلب الثاني: أثار عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على الرقابة المالية بجامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم.

إن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ،تعد مكسب هام داخل المؤسسة العمومية بحيث تعمل على تحسين جودة و فعالية المعلومات المحاسبية و جعلها أكثر شفافية و مصداقية في جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ، لكن المؤسسة العمومية لم تطبق لوقتنا هذا هذه المعايير ،مما يجعلها تواجه مشاكل و عراقيل و أثرت هاته الأخيرة على حسن تسييرها .و من ابرز المعوقات و الشوائب التي ممكن أن تخل بنظام المؤسسة هي كالتالي:

الشكل: (04) يمثل بعض المعوقات و الشوائب التي تخل بنظام جامعة مستغانم



المصدر : من أعداد الطالبتان بالاعتماد على تلمساني فتيحة ،ويسي فتيحة ،مذكرة ماستر ص83.



**الخلاصة:**

تعرفنا في هذا الفصل على ميزانية الجامعة و ما تحتويه من إيرادات و نفقات ، و كيفية البدء بعملية صرف النفقات ، و مهام كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي اللذان يعتبران الأساسيان لتنفيذ الميزانية.

كما علمنا بأن جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، و ذلك لعدم جاهزية البيئة الجزائرية لتبني هذه المعايير إلا بعد حصول تغييرات و تطورات في النظام المحاسبي المعمول به حاليا ، و ذلك بإتباع مجموعة من الإجراءات تسمح بمواكبة التطورات الحاصلة و العمل على تبني نظام محاسبي دولي جديد يوافق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .



الخاتمة

## الخاتمة:

من خلال ما سبق و انطلاقا من دراستنا حول المراقبة المحاسبية للمؤسسات العمومية في ظل المعايير الجديدة ، لاحظنا أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر سوف يحسن من موثوقية ومصداقية وسلامة التقارير المالية للكيانات الحكومية، وأن التنفيذ السليم للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يمكن أن يسهل الرقابة الداخلية الفعالة والإدارة المالية القائمة على النتائج في القطاع العام بالجزائر وهذا ما يساهم في تقديم خدمات عمومية بشكل أكثر فعالية وكفاءة، ويعزز الحكم الراشد القائم على المساءلة، خصوصا أن الجزائر تسعى لأن تكون من بين الدول الناشئة .

يواجه إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديات هامة ويتطلب القيام بإصلاحات عميقة لتشمل عدة مجالات ومستويات كإصلاح المنظومة القانونية لنظام المحاسبة العمومية، وكذا إصلاح وتطوير الإدارات العمومية بالتكنولوجيات الحديثة، وتأهيل وتكوين العنصر البشري في كامل الإدارات العمومية و في جميع المستويات في ظل وجود محفزات هامة للدول من أجل توحيد الممارسات المحاسبية في العالم.

و من هذا المنطلق ناقشت هذه الدراسة المراقبة المحاسبية للمؤسسات العمومية في ظل المعايير الجديدة و بعد التطرق لمختلف الجوانب النظرية منها و التطبيقية استطعنا الخروج بمجموعة من النتائج .

### 1) نتائج اختبار الفرضيات :

**الفرضية الأولى :** المحاسبة تختص بقياس ، معالجة ، مراقبة و تأكيد صحة الإيرادات و النفقات و الأنشطة المرتبطة بالقطاع العام ، أما المحاسب العمومي فهو مسؤول فقط عن تنفيذ المحاسبة ضمن أطر قانونية دون التدخل في عملية التوجيهات ، و عليه فإن الفرضية صحيحة جزئيا.

**الفرضية الثانية :** تتأثر جامعة عبد الحميد بن باديس بغياب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و هذا راجع لاعتمادها على نظام قديم ينتج عنه ضعف الشفافية و المصداقية ، مما يزيد في وقوع الخطاء ، و هذا ما يؤكد صحة الفرضية .

### نتائج الدراسة:

- تعد الرقابة المحاسبية ووظيفة إدارية أساسية لنشاط المؤسسة العمومية في تحصيل الإيرادات وتنفيذ نفقاتها؛
- للمحاسب العمومي دور هام في تسيير النفقات و الإيرادات نظرا لمسؤولياته في تفعيل عملية المراقبة وتنفيذ الميزانية ؛

- يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام الموكلة له، طبقاً للنصوص المعمول بها ؛
- تساهم المعايير في رفع جودة الشفافية و المصداقية للمعلومات المالية.

### الاقتراحات والتوصيات

- يجب منح صلاحيات واسعة للمحاسب العمومي حتى يكون له دور في ملائمة النفقات وبالتالي زيادة الحرص على مكافحة الفساد والغش الإداري ؛
- توفير برنامج إعلام آلي و رقمنة حتى يكون له دور في تحسين تنفيذ النفقات وزيادة مردودية الإيرادات العمومية؛
- العمل على الإسراع في تجسيد الخطط المرسومة ضمن الإصلاح المحاسبي العمومي ولو بشكل جزئي، ثم تعميمه؛
- القيام بدورات تكوينية لأعوان التنفيذ والكفاءات المهنية المختصة والمهتمة بمجال المحاسبة العمومية؛



# المراجع و المصادر

المراجع:

أ. الكتب

(1) حسين الصغير..دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية. دار المحمدية ، الحامة ، الجزائر 2001

(2) لعامرة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر، القاهرة، 2004،

(3) محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا , دراسة مقارنة منشورات الحلبي الحقوقية, بيروت 2005

(4) عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، ط3، مطبعة الانتصار الإسكندرية، 2005

(5) -محمود حسن الوادي ، زكريا أحمد عزام ،مبادئ المالية العامة ،دار المسيرة الأردن ،2007

(6) حسين القاضي،مأمون حمدان،المحاسبة الدولية و معاييرها ،دار الثقافة عمان2011

(7) عبد الحميد مانع الصيخ ، المحاسبة الدولية الإطار و النظري و التطبيق العملي،ط2 دار الكتاب،صنعاء 2009

(8) حامد عبد المجيد دراز مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الأزاريطة، 2000،

ب. الملتقيات و المجلات :

(1) محاضرة الدكتور منصور الزين ، محاسبة عمومية أثناء محاضرة بكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة دحلب ، البليدة .

(2) أمال حاج جاب الله مداخلة بعنوان واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير دراسة

تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة

الدولية (ISA-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات اتجاهات النظام المحاسبي

الجزائري ( المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية - جامعة ورقلة 24-25 نوفمبر 2014،

(3) خيضر خبيطي، يونس ،مونه، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية لقطاع العام ودورها في تطوير نظام

المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، الجزائر، العدد 2،

2016

ج. الرسائل و المذكرات :

(1) لسعيد يوسف احمد آفاى اصلاح نظام المحاسبة العمومية حالة الجزائر، رسالة ماجستير في علوم

التسيير تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة مدية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

2009/2010

(2) قمو اسيا اتجاه نظام المحاسبة العمومية الجزائري في ظل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

خلال الفترة (2002\_2012) ورسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص جباية ومحاسبة جامعة

قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير ، 2012.

(3) بوعزيز عبد العزيز و بوعناني عباس أهمية المحاسبة العمومية في مراقبة الإنفاق العام، مذكرة نيل


شهادة ليسانس فرع محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة سيدي بلعباس، 2007-

2008

- 4) بوستة سلوى المحاسبة العمومية و سبل تطويرها رسالة ماجستير في العلوم التجارية 2015/2016 جامعة الجزائر3
- 5) شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2013-2014
- 6) وزدادي جمال . {الرقابة على صرف النفقات العمومية}، مذكرة تخرج في المحاسبة المالية 2005
- 7) كراليفة حسين 2017، "دور المحاسب العمومي في مراقبة المحاسبة في المؤسسات العمومية" مذكرة ماستر 2017
- 8) ملياني وائل، عليلي عقبة، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) للحد من ظاهرة الفساد المالي، مذكرة ماستر محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف مسيلة (2019/2020).
- 9) يوسف السعيد أحمد، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية - حالة الجزائر - رسالة ماجستير تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. جامعة المدية، 2009-2010.

#### د. القوانين و التشريعات:

- 1) القانون 84-17 المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق لـ 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية مجلة القانون و العلوم السياسية.
- 2) قانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية
- 3) مرسوم تنفيذي رقم 91/ 313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون ، الجريدة الرسمية ، العدد 43 الصادر بتاريخ 17 سبتمبر 1991.
- 4) الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة خمسة عشر (15) مخالفة في مجال قواعد الميزانية والمالية،
- 5) قرار وزاري مشترك مؤرخ في 24-09-2004 المحدد للتنظيم الإداري لمديرية الجامعة و الكلية و المعهد و ملحقة الجامعة و مصالحها المشتركة



الملاحق



11 شعبان عام 1425 هـ  
26 سبتمبر سنة 2004 م

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 62

22

**المادة 12:** تتكفل المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين بما يأتي :

- تسيير المسار المهني للمستخدمين التابعين لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة وكذا الذين يتولى مدير الجامعة تعيينهم،
- إعداد وتنفيذ مخططات التكوين وتحسين المستوى وتجديد معلومات المستخدمين الإداريين والتقنيين وأعاون المصالح للجامعة،
- ضمان تسيير تعداد مستخدمي الجامعة مع ضمان التوزيع المنسجم بين الكليات والمعاهد والملحقات،
- تنسيق إعداد وتنفيذ مخططات تسيير الموارد البشرية للجامعة.

وتشمل المصالح الآتية :

- مصلحة مستخدمي الأساتذة،
- مصلحة الموظفين الإداريين والتقنيين وأعاون المصالح،
- مصلحة التكوين وتحسين المستوى وتجديد المعلومات.

**المادة 13:** تتكفل المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة بما يأتي :

- تحضير مشروع ميزانية الجامعة على أساس اقتراحات عمداء الكليات ومديري المعاهد والملحقات،
- متابعة تنفيذ ميزانية الجامعة،
- تحضير تفويض الاعتمادات إلى عمداء الكليات ومديري المعاهد والملحقات وضمان مراقبة تنفيذها،
- متابعة تمويل أنشطة البحث التي تضمنتها المخاير والوحدات،
- تحسين محاسبة الجامعة.

وتشمل المصالح الآتية :

- مصلحة الميزانية والمحاسبة،
- مصلحة تمويل أنشطة البحث،
- مصلحة مراقبة التسيير والصفقات.

**المادة 14:** تتكفل المديرية الفرعية للوسائل والصيانة بما يأتي :

- ضمان تزويد الهيئات التابعة لمديرية الجامعة والمصالح المشتركة بوسائل السير،

- القيام بإعداد دعائم إعلامية في مجال المسار التعليمي الذي تضمنه الجامعة ومناظرة المهنية،
- وضع تحت تصرف الطلبة كل معلومة من شأنها مساعدتهم على اختيار توجيههم،
- متابعة برامج البناء وضمان تنفيذ برامج تجهيز الجامعة بالاتصال مع المصالح المعنية.

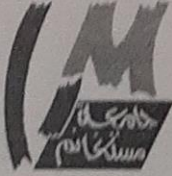
وتشمل المصالح الآتية :

- مصلحة الإحصاء والاستشراق،
- مصلحة التوجيه والاعلام،
- مصلحة متابعة برامج البناء وتجهيز الجامعة.

القسم الثاني  
الأمانة العامة

**المادة 11:** تتكفل الأمانة العامة بما يأتي :

- ضمان تسيير المسار المهني لمستخدمي الجامعة مع احترام صلاحيات الكلية والمعهد في هذا المجال،
  - تحضير مشروع ميزانية الجامعة ومتابعة تنفيذها،
  - ضمان متابعة تمويل أنشطة المخاير ووحدات البحث،
  - السهر على السير الحسن للمصالح المشتركة للجامعة،
  - وضع برامج الأنشطة الثقافية والرياضية للجامعة وترقيتها،
  - ضمان متابعة وتنسيق مخططات الأمن الداخلي للجامعة بالتنسيق مع المكتب الوزاري للأمن الداخلي،
  - ضمان تسيير وحفظ الأرشيف والتوثيق لمديرية الجامعة،
  - ضمان مكتب تنظيم الجامعة وتسييره.
- تشمل الأمانة العامة التي يلحق بها مكتب التنظيم العام ومكتب الأمن الداخلي للمديريات الفرعية الآتية :
- المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين،
  - المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة،
  - المديرية الفرعية للوسائل والصيانة،
  - المديرية الفرعية للأنشطة العلمية والثقافية والرياضية.

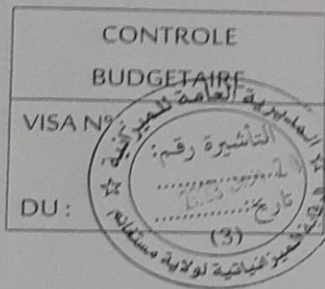


République algérienne Démocratique et Populaire  
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique  
Université Abdelhamid Ibn Badis - Mostaganem -

BUDGET D' E.P.S.C.P

ORDONNANCE DE DELEGATION DE CREDITS

DESIGNATION DE L'ORDONNATEUR SECONDAIRE : Institut de l'Education Physique et Sportives

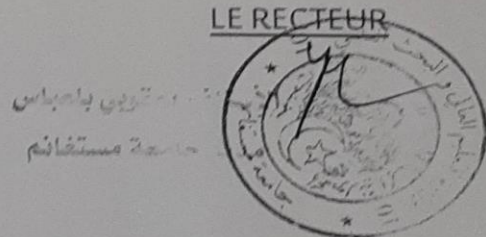


CODE ORDONNATEUR PRIMAIRE	:	260-172
ORDONNANCE NUMERO	:	01
GESTION	:	2023
DATE D'EMISSION	:	09/04/2023
CHAPITRE	:	23-11
MONTANT	:	<del>450 000,00 DA</del>

Arrêté la présente ordonnance à la somme de :

QUATRE CENTS CINQUANTE MILLE DINARS ALGERIENS

LE RECTEUR



المصدر : مصلحة الميزانية و المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة مستغانم عبد الحميد ابن باديس  
مستغانم  
معهد التربية البدنية والرياضية

نيابة مديرية الإدارة والمالية  
ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني

السنة : 2023  
بطاقة رقم : 1

تأشيرة طرف الميزاني  
رقم : .....  
في : .....

مصرف		مصرف		مصرف	
الرصيد الجديد	مبلغ الخصبة	الرصيد القديم	لغاية	البيان	المجموع
100 000,00	100 000,00	1	11,23		

ملاحظات

الأخذ على عاتق الاعتمادات المالية لميزانية 2023 للمعهد

الياب 11,23 تسديد لمصاريف  
المادة 1 مصاريف التقلات و المهيات  
بجزائر  
ببخارج  
مستغانم في:.....  
مدير المعهد

المبلغ	نوعية الالتزام
100 000,00	
	11,23 تسديد لمصاريف 1 مصاريف التقلات و المهيات بجزائر ببخارج
100 000,00	المجموع

ينتهي هذا البيان على المبلغ التي : مئة ألف دينار

تخليص

مصاريف التنقل

اولا : مصاريف التنقل

(1) النقل العمومي :

- السكك الحديدية

- الحافلة

- السفينة أو الطائرة

- سيارة أجرة

(2) التعويض بالكيلومترات

- السيارة

كلم

= المجموع (1)

ثانيا : التعويضات اليومية

- الوجبة

وحدة :

- المبيت

وحدة :

= المجموع (2)

المجموع العام للمصاريف زائد التعويضات اليومية (1) + (2)

أنا الممضي أسفله، صاحب هذا الكشف، أشهد على صحة ماورد فيه، و أطلب دفع المبلغ المستحق

(بالحروف)

في

المديسر،

السيد

امضاء المعني بالأمر،

تفاصيل الالتزام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة مستغانم عبد الحميد ابن باديس  
مستغانم  
معهد التربية البدنية والرياضية  
نيابة مديرية الادارة و المالية  
ميزانية المؤسسات العمومية ذات طابع اداري

سنة: 2023  
بطاقة رقم: 2

تأشير المراقب المالي  
رقم: .....  
في: .....

رقع	النفقة	الموضوع	الباي
X		الاقتصاد	11,23
		الرصيد القديم	1
		مبلغ الصلابة	99 000,00
		الرصيد الجديد	1 000,00

ملاحظات

الالتزام فيما يخص

التزام فيما يخص دفع مصاريف التقتلات

الباي 11,23 تسديد المصاريف  
المادة 1 مصاريف التقتلات و المهيات  
بالجزائر  
بالخارج  
مستغانم في: .....

مدير المعمل

المبلغ	نوعية الالتزام	مصاريف التقتلات خاصة ب:
200000000	سنة طلب رقم 31 في 12/12/2022	
200000000		الباي : تسديد المصاريف المادة : مصاريف التقتلات و المهيات بالجزائر بالخارج

تم ضبط على المبلغ الاتي: عشرون و عشرة الف و ستة مائة و ثمانية عشرة ندينار

رقم الباب	رقم المادة	البيان	رخص الالتزام	الإعتمادات الدفع
11.23		<b>تسديد المصاريف</b>		
	01	مصاريف التنقلات و المهمات بالجزائر بالخارج		
	02	مصاريف الإستقبال		
	03	مصاريف النقل، الشحن، العبور و الجمارك		
	04	مصاريف المرافيه الطبيه		
	05	مصاريف نقل الطلبة الاجانب بالجزائر		
	6	مصاريف نقل الاساتذة الاجانب		
	07	مصاريف التأشيرة و التامين		
	08	نفقات التعاون الجامعي ( بما فيها : التنقل، الإيواء، و الإطعام لأعضاء لجان مناقشة المذكرات، و الاساتذة المدعوين ) ( مرسوم تنفيذي رقم 01-293 و 01-294 المؤرخان ) في 01/10/01		
		<b>مجموع الباب 11.23</b>	0,00	0,00
12.23		<b>الأدوات و الآتات</b>		
	01	إقتناء عتاد و آتات المكاتب بما فيها تأثيث السكنات الوظيفية لفائدة موظفي ولايات الجنوب		
	02	(مرسوم تنفيذي رقم : 28-95 مؤرخ في 12/01/95) صيانته و تصليح عتاد و آتات المكاتب		
	03	إقتناء عتاد الوفايه و الامن		
	04	صيانته و تصليح عتاد الوفايه و الامن		
	05	إقتناء العتاد السمعي البصري		
	06	صيانة و تصليح العتاد السمعي البصري		
	07	إقتناء عتاد و مستهلكات النسخ و التصوير		
	08	صيانة و تصليح عتاد النسخ و التصوير		
	09	إقتناء و صيانته العتاد الطبي		
	10	إقتناء و صيانته عتاد الصيانه و الإصلاح		
	11	صيانته و تصليح الاجهزة العلميه		
	<b>مجموع الباب 12.23</b>	0,00	0,00	
13.23		<b>اللوازم</b>		
	01	الأوراق و لوازم المكتب		
	02	مواد و أدوات الصيانة و التنظيف		
	03	أدوات و مستهلكات المخابر و ورشات التدريس و البحث		
	04	المواد و اللوازم الصيدلانية و الكميائية		
	05	مصاريف الطباعة و الإستنساخ		
	06	إقتناء ممثلزمات المزرعة و الورش و المخابر : البيض، حيوانات و تغذيتها و العتاد الخاص بهم		
	07	إقتناء لوازم المزرعة : الأسمدة، المواد البيطرية، البذور و النباتات و الشريط البلاستيكي		
	08	الأوراق و لوازم التدريس		
	9	كراء و ملاء قارترات الغاز الصناعي		
	10	إقتناء أدوات و مواد حفظ و تجليد الكتب		
	11	إقتناء الريات الوطنييه		
	12	لوازم 'مستهلكات) اعداد مذكرة التخرج *شهادة التخرج جامعية-مؤسسة ناشئة*		
	<b>مجموع الباب 13.23</b>	0,00	0,00	

### ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى بيان فعالية الإصلاح المالي و المحاسبي بالمؤسسات العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ( ipsas )، حيث تم التطرق إلى مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالمحاسبة العمومية و بيان كل من صلاحيات و مهام الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية بالمؤسسة، و وقفنا على الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام داخل المؤسسة العمومية الجزائرية.

حيث توصلنا من خلال الدراسة إلى أن المحاسبة العمومية تساهم في تحقيق كفاءة و فعالية للمؤسسات العمومية الجزائرية ، و أن تبني هذه المعايير الجديدة يساهم في إصلاح و تطوير نظام المحاسبة العمومية مما يساعد في تحقيق أهدافه و الوصول إلى تحقيق الشفافية و المصداقية و تقييم الأداء الحكومي و الارتقاء بمستوى المحاسبة العمومية . لكن بالرغم من ذلك فالجزائر لم تطبق بعد هذه المعايير بسبب الصعوبات العديدة التي تعيق تنفيذ مشاريع إصلاح المالية العمومية ، و لبد من توفير الإرادة السياسية لتنفيذ مشروع الإصلاح و الاستفادة من التجارب الناجحة في هذا المجال .

### الكلمات المفتاحية :

المحاسبة العمومية ، المحاسب العمومي ، الميزانية العامة للدولة ، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

### Summary :

This study aims to demonstrate the effectiveness of financial and accounting reform in public institutions under the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). The role played by international accounting standards for the public sector within the Algerian public institution.

Where we concluded through the study that public accounting contributes to the achievement of efficiency and effectiveness of Algerian public institutions, and that the adoption of these new standards contributes to the reform and development of the public accounting system, which helps in achieving its objectives and access to achieving transparency and credibility and evaluating government performance and Upgrading the level of public accounting. But despite that, Algeria has not yet applied these standards because of the many difficulties that impede the implementation of public finance reform projects, and it is necessary to provide the political will to implement the reform project and benefit from successful experiences in this field.