

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

مذكرة التخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: علوم التسيير التخصص : التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور المحاسبة العمومية في تسيير المؤسسات التربوية
دراسة حالة متوسطة عبد الحميد بن باديس "دوار الجديد" حاسية ماماش
مستغانم

تحت إشراف الأستاذ

بن شني يوسف

مقدمة من طرف الطالبة :

• قندوسي عوالي

السنة الجامعية: 2016-2017

الإهداء

الحمد لله الذي أروع بني آدم في تركيبه عقله فأعطاه بذلك القدرة على جعل وسيلة الكفاح
وغايته النجاح .

قال الله تعالى : " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"
على ضوء هذه الآية الكريمة أهدي ثمرة جهدي إلى من كانت سندي في السراء والضراء إلى من
اجتهدت وحرصت على نشأتي وتربيتي إلى من يعجز اللسان على الثناء عليها و القلم عن وصف
فضلها ، إلى التي الجنة تحت أقدامها أُمي الحبيبة أطال الله في عمرها إلى من أشعل مصباح عقلي
وأطفأ ظلمة جهلي وكان خير مرشد لي نحو العلم والمعرفة إلى من علمني أن الحياة صبر وعطاء أبي
العزيز أطال الله في عمره.

إلى زوجي الغالي وقرّة عيني أبنائي فاروق وريان

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

شكر و تقدير

الحمد لله من قبل وبعد نحمده ونستعين به ونستغفره ونعوذ بالله من أنفسنا
وسيئات أعمالنا ونحمده ونشكره بتوفيقه وتذليله إن سدد خطانا في إعداد هذه
الدراسة .

الشكر والتقدير والإجلال للأستاذ الكريم بن شني يوسف على الإشراف علي في
إعداد هذه الدراسة المتواضعة بكل جهد ووقت بالرعاية والإشراف والتوجيه و
الدعم وله الشكر والعرفان الجزيل

قائمة الأشكال	
ص	العنوان
	الشكل رقم (1-1): أصناف المحاسبين العموميين في الجزائر
	الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لإدارة المؤسسة التربوية
	الشكل (3-3): الهيكل التنظيمي الخاص بالمصالح الاقتصادية
	الشكل رقم (3-4) نموذج عن صفحة من دفتر الوصولات

قائمة الجداول	
ص	العنوان
	الجدول رقم (3-1) الجانب الإثباتي لصفحة من سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة
	الجدول رقم (3-2) الجانب التحصيلي لصفحة من سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة
	الجدول رقم (3-3) يوضح الأسعار الخاصة بمنحة التلاميذ الداخليين و النصف الداخليين
	الجدول رقم (3-4) صفحة من سجل الجرد العام
	الجدول رقم (3-5) الكيفيات التطبيقية لمسك سجل الجرد العام
	الجدول رقم (3-6) صفحة من سجل الجرد العام

مقدمة عامة

إن التسيير المالي أو الاقتصادي هما اختلفت قطاعات تنفيذه ما لم تضبطه قوانين و نظم وقواعد محكمة وموحدة فلن يبلغ أهدافه المرجوة منه لهذا تعتبر المحاسبة العمومية فرع من فروع المحاسبة التي تمسك محاسبة المؤسسات العمومية وتخضع في الجزائر لقانون خاص هو قانون 21/90 الذي يحدد الإطار العام لها هذا القانون يحدد العلاقة بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي لكن المسك المحاسبي لسجلات المؤسسات العمومية يختلف من قطاع إلى قطاع لكون كل واحد منه يخضع لمناشير وتعليمات متعلقة به.

يحظى قطاع التربية في الجزائر بمكانة مهمة نظرا لأهميته الاجتماعية وضخامة موظفيه ومستفيدي خدماته وهذا ما أدى إلى تخصيص اعتمادات كبيرة من ميزانية الدولة و لهذا فإن المسك المحاسبي لسجلات هذا القطاع تولى له الجهات الرقابية اهتماما وعناية كبيرة.

الاكماليات و الثانويات و المتاقن تخضع إلى سلطة وزارة التربية الوطنية و تعمل تحت وصايتها ، تعتبر مؤسسات عمومية ذات طابع إداري وبهذه الصفة تتمتع بالإضافة إلى الشخصية المعنوية بالاستقلال المالي.

"الشخصية المعنوية" تطبق على مجموعة من الأشخاص و الأموال و تستهدف غرضا مشتركا فتصبح هذه المجموعة من الأشخاص و الأموال هي الأشخاص القانونية و يترتب على ذلك أهلية قانونية لاكتساب الحقوق و الالتزام بالواجبات .

"الاستقلال المالي" يبين بأن المؤسسة العمومية مخول لها قانونا حق اقتناء وكسب أملاك سواء كانت من المنقولات أو من العقارات كما لها ميزانية خاصة مضبوطة بالقوانين و النظم من لدى المشرع تستطيع بواسطتها تقدير إيراداتها و ترخيص نفقاتها.

وعلى هذا الأساس فإن للتسيير المالي في المؤسسات التربوية يشمل كل العمليات بدءا من إعداد الميزانية ثم تنفيذها مرورا بالعمليات المحاسبية التي تتطلب مسك الوثائق و السجلات التجارية عندها من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي كل حسب صلاحيته وتخصصاته المخولة له قانونا تكريسا للمبدأ الأساسي الذي يتشكل منه الفصل في المهام بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .

لذلك تناولنا في هذه المذكرة قوانين وقواعد ونظم المحاسبة العمومية استنادا على قانون 21/90 الذي يضمن حسن استعمال الأموال العمومية من خلال عملية الرقابة التي تقوم بها عدة هيئات بدءا من مرحلة عملية التحضير للميزانية و المصادقة ثم التنفيذ، فالرقابة على التنفيذ.

الإشكالية:

ونحن بهاته الدراسة في صدد الإجابة على الإشكالية المطروحة المتمثلة في :
ما هو دور المحاسبة العمومية في المؤسسات التربوية و إلى اي مدى تساهم في عملية تسييرها؟

التساؤلات الفرعية:

إشكالية كان لزاما علينا الإجابة عليها بتفصيلها إلى عدة إشكاليات فرعية ممثلة في:

*- ما مكانة المحاسبة العمومية في التسيير المالي للأمالك العمومية ؟

*- ما المقصود بالمؤسسات التربوية و فيما تتمثل وظائفها ؟

*- كيف يتم إعداد وتنفيذ الميزانية في المؤسسات التربوية و كيف تتم الرقابة عليها؟

الفرضيات:

للإجابة و تحليل الإشكالية المطروحة سابقا يمكن طرح فرضيات في بداية الأمر كإطلاقه للوصول إلى
الهدف و التي كانت كالآتي:

*- المؤسسات التربوية مؤسسات دولة تحكمها قوانين و التزامات تواجهها يفرض عليها ممارسات
إدارية، قانونية و تعاملات اقتصادية من أجل تحقيق أهدافها.

*- الميزانية في المؤسسات التربوية موحدة النمط و التعاملات.

*- القيادة و الاختصاص من أسهم التنفيذ الحسن للميزانية.

*- ترشيد النفقات من أهم السبل للوصول للأهداف المرسومة للمؤسسة التربوية.

مبررات اختيار الموضوع :

إن سبب اختيارنا لهذا الموضوع من جملة مواضيع الساحة الاقتصادية ، هو ذلك الغموض الواضح
على جل متعاملي الساحة التربوية من غير ذوي الاختصاص الاقتصادي كالأساتذة و باقي الإداريين
عموما و من ذوي الاختصاص (مسيرين) حديثي النشأة خصوصا في الجانب الاقتصادي حول الكيفية
القانونية لإعداد تنفيذ الميزانيات و مسك السجلات المحاسبية داخل هاته المؤسسات و ما تأثيرها على
المؤسسة تربويا ؟ فهمن هذا الباب نحاول رفع اللبس عن هاته الفئات و المفاهيم في آن واحد.

أهمية الموضوع:

سنحاول من خلال تسليط الضوء على السجلات المحاسبية في المؤسسة التربوية إبراز كيفية مسكها
محاسبيا وإظهار المكانة التي تحتلها المحاسبة العمومية وها لاعتمادها على طرق وأدوات محاسبية
مختلفة عن المحاسبة المالية.

فهذا بادرننا إلى طرح ومعاينة الموضوع عن قرب و تبيان مختلف جوانبه التي يرقى بالمؤسسة إلى مصف المؤسسات العمومية الناجحة و استغلالها لمواردها المالية و البشرية (الأمر بالصرف و المسير المالي) لتحقيق ما تصبو إليه.

أهداف الدراسة :

تتجلى أهداف هذه الدراسة في الإجابة على الإشكالية المطروحة و التحقق من العناصر التالية :

*- محاولة التعرف على طبيعة السجلات المحاسبية و إبراز أهميتها في المؤسسة التربوية مع التوضيح لكيفية التسجيل في هذه السجلات .

*- توسيع مفهوم ترشيد النفقات و أثرها الإيجابي على المؤسسة .

*- توسيع المفاهيم و التعاملات لدى ذوي الاختصاص في هذا النوع من المؤسسات.

*- التقليل من الأخطاء و التجاوزات المرصودة في بعض المؤسسات.

صعوبات البحث:

رغم سهولة البحث كأطروحة عامة إلا أنه من خلال المعاملة المباشرة و مضمونها نلمس بعض الصعوبات المواجهة لنا نذكر منها:

*- صعوبة الحصول على المراجع و مناشير القانونية هذا بحكم أن بعضها قديم لم يتم تحيينه وكون جل المؤسسات المتواجدة أمامنا جديدة فلم نتمكن من الحصول عليها.

*- عدم وجود مركز خاص لتوثيق المناشير القانونية لدى هذا النوع من المؤسسات.

*- تعاقب المسيرين الماليين و الأمرين بالصرف على المؤسسات سبب في عدم وجود نمطية تسيير موحدة.

منهج البحث :

على العموم سيتم الاعتماد على مجموعة مناهج البحث العلمي التي استعملت خلال الدراسة للإجابة على الإشكالية التي لم يتم طرحها وهي:

المنهج الوصفي في الجانب النظري و ذلك لشرح و توضيح كل المفاهيم النظرية.

دراسة حالته في الجانب التطبيقي و هي أصدق السبل للوصول إلى معلومات واقعية و استعمل هذا المنهج خلال الدراسة الميدانية للموضوع من خلال إسقاط ما تم التطرق عليه في الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة.

حدود الدراسة :

الحدود العلمية: تعتبر المحاسبة العمومية وسيلة للحفاظ على سير المؤسسة لذا سنحاول في هذه الدراسة التوصل لمعرفة كيفية التسجيل المحاسبي في هذه السجلات في ظل القوانين و النظم و القواعد المحكمة لذلك اختنا مؤسسة تربية من اجل دراسة هذه السجلات ومن سبل تطبيق هاته القوانين و النظم تلك المدونات المضبوطة من لدى المشرع و التي يطلق عليها بالميزانية.

الحدود الزمانية: إن فترة إعدادنا ومتابعتنا لبحثنا هذا كانت على مرحلتين:

مرحلة إعداد الجانب النظري و التي كانت من شهر نوفمبر 2016 إلى شهر جانفي 2017 .

مرحلة إعداد الجانب التطبيقي و التي كانت من شهر فيفري 2017 إلى أفريل 2017.

الحدود المكانية : شملت متوسطة عبد الحميد بن باديس - دوار الجديد- حاسي ماماش - مستغانم .

خطة البحث:

إن هذا البحث جاء في ثلاث فصول رئيسية مرتبة ومقسمة إلى مباحث ، فالفصلين الأولين شمالا الجانب النظري للدراسة بينما الفصل الثالث الجانب التطبيقي و الخطة مختصرة كالآتي:

الفصل الأول : ويتضمن مفاهيم عامة حول المؤسسات التربوية مقسم إلى مبحث أول يشمل ماهية المحاسبة العمومية مقسم إلى ثلاث مطالب و مبحث ثاني يشمل أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية مقسم إلى ثلاث مطالب أيضا ، أما المبحث الثالث فيتضمن الرقابة البعدية على التنفيذ وهو بدوره مقسم إلى مطلبين.

الفصل الثاني : التسيير المالي في المؤسسات التربوية مقسم إلى ثلاث مباحث أيضا حيث يتضمن المبحث الأول مدخل إلى المؤسسات التربوية مقسم إلى ثلاث مطالب ، و المبحث الثاني يتضمن تسيير الميزانية في المؤسسة التربوية مقسم إلى ثلاث مطالب أيضا ، و فيما يخص المبحث الثالث فهو يتضمن ترشيد الإنفاق التربوي وعقلنته وهو كذلك مقسم إلى مطلبين.

الفصل الثالث : كان عبارة عن دراسة حالة لمتوسطة عبد الحميد ابن باديس وهو مقسم إلى ثلاث مباحث ، يتضمن المبحث الأول فيه تقديم المؤسسة محل الدراسة وقد قسمناه إلى مطلبين ، و فيما يخص المبحث الثاني فهو يتضمن الميزانية في المؤسسة التربوية وهو مقسم إلى ثلاث مطالب ، أما المبحث الثالث يشمل المسك المحاسبي للسجلات المحاسبية في المؤسسة التربوية.

الفصل الأول : مكانة
المحاسبة العمومية في
التسيير المالي و
الاقتصادي للأمالك
العمومية

تمهيد :

إذا رجعنا إلى التاريخ فإن المحاسبة العمومية ممارسو قديمة قدم الحضارات الانسانية بدأت تتطور تقنيا منذ ظهور جهاز الدولة كإطار تنظيمي سياسي اقتصادي، وإداري ، وقد تطورن بوتيرة أسرع مع التطور الإداري وخاصة منذ الثورة الفرنسية 1789 إلى أن أصبحت علما قائما بذاته له قواعده الثابتة وقواعد أخرى محلية تعكس خصوصيات الدول التي تمارس فيها ، لذا لا يمكن التطرق إلى الأملاك العمومية دون التطرق إلى كيفية إلى تسيير الميزانيات الإدارات العمومية فدراسة المالية العمومية لا تكفي للإطلاع على جميع الأموال العمومية وتوزيعها (إيرادات ، نفقات) لذا يتم اللجوء إلى المحاسبة العمومية التي تعد علما أكثر تميزا عن فروع علم المحاسبة الأخرى وهذا إلى ما لها من طابع خاص يميزها عنها لا سيما مجال تطبيقها و المفاهيم و المبادئ التي تركز عليها وهو ما سنحاول التعرف عليه في هذا الفصل.

المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية

المطلب الأول : تعريف المحاسبة العمومية وخصائصها

من الصعب إعطاء تعريف جامع للمحاسبة العمومية وإنما يتم تعريفها حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إليها، وعلى هذا الأساس نجد ثلاثة وجهات نظر رئيسية.

أولاً : التعريف القانوني للمحاسبة العمومية.¹

هذا التعريف مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 1862/05/31 و الذي يعرف المحاسبة العمومية على أنها " مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة" و النقود العامة حسب هذا التعريف ساري المفعول طيلة قرن من الزمن و إلى غاية صدور مرسوم 29 ديسمبر 1962 الذي اعتبر التعريف السابق بعيداً عن الواقع بفعل التطور الحاصل في نطاق المحاسبة العمومية فعبارة النقود العامة و على الرغم من التوسع في مدلولها لتشمل كل الاموال ذات الطابع النقدي أي كل وسائل الدفع التي لها قوة إجرائية وكذا قيد المحفظة أي كل سندات الحقوق و الديون المحولة آجلاً إلى تحصيلات ومدفوعات إلا أنها تستثني الأموال غير النقدية كالعقارات و المنقولات و المواد التي أصبحت اليوم ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

ثانياً : التعريف التقني للمحاسبة العمومية

تعرف المحاسبة العمومية من الجانب التقني أنها " قواعد عرض الحسابات العمومية و تنظيم وظيفة المحاسبة العمومية، " غير أن هذا التعرف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية غير أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للآمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و التزاماتهم و مسؤولياتهم.

ثالثاً : التعريف الإداري للمحاسبة العمومية

من وجهة نظر إدارية تعرف المحاسبة العمومية أنها " قواعد عرض الحسابات العمومية و تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين " غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدوداً كون السمة الإدارية في هذا التعريف تتسم في تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين و تستثني تنظيم وظيفة الأمرين بالصرف وكذا مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية.

¹ - قاسم ابراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية و الميزانية العامة، مؤسسة الوراق للنشر، عمان ، الأردن، 1999، ص 20.

مما سبق يمكن جمع مختلف الجوانب التي مستها التعاريف السابقة و تقديم التعريف الشامل للمحاسبة العمومية " تعني المحاسبة العمومية كل القواعد و الأحكام القانونية التي تبين و تحكم كيفية تنفيذ و مراقبة الميزانيات و الحسابات و العمليات الخاصة بالدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس الحسابات و الميزانيات الملحقه و الجماعات الإقليمية) أي المحلية (المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما تبين أيضا التزامات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين و مسؤولياتهم ،ويقصد بتنفيذ الميزانية كل من تنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات.² كما تبين المحاسبة كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للأمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين ، فالمحاسبة العمومية هي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات الغير الاقتصادية أي المؤسسات ذات الطابع الإداري و التي تعود في وصايتها إلى الدولة أو هيئاتها القاعدية (البلدية، الولاية، الوزارة... الخ) و يسميها البعض بالمحاسبة الموازانية لأنها تبني على الموازنة بين الإداران و النفقات فهي بالتالي محاسبة متميزة، تقوم على تسيير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة، في شكل نفقات موزعة على الإيرادات العامة (القطاع الحكومي لذلك تحكمها إجراءات وميكانيزمات خاصة).³

خصائص المحاسبة العمومية:

تتميز المحاسبة العمومية بمجموعة من الخصائص التي نوجزها فيما يلي:⁴

أولا: المحاسبة العمومية هي عبارة عن إطار محاسبي مميز

المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات و إطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة أو هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة أصول و خصوم و نتيجة الدورة و وضعية المؤسسة اتجاه الغير و كذا كيفيات تكوين التكاليف و الأسعار بالنسبة للأشخاص المعنويين فإن المحاسبة العمومية تقليديا كانت تسمى محاسبة الصندوق ، حيث كانت موجهة ليس لاتجاه إجراءات ميكانيزمات تطور عناصر الأصول الصافية ، ولكن باتجاه المراقبة المحدد للنفقات و الوقاية من التهرب و تحويل الأموال و سرقتها او تبديد المال العام أما النظرة الحالية للمحاسبة العمومية فهي تتعدى هذا المفهوم التقليدي و تتجه نحو تقريب محاسبة الدولة و الهيئات

² - المواد 1-2 من القانون 90 - 21 المؤرخ في 15 غشت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

³ - أحمد طرطار ، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999 ، ص 29.

⁴ - حسين الصغير، دروس في المالية العمومية ، دارالمحمدية العامة ، الجزائر ، 2001 ، ص 30.

التابعة لها ، فهي تبحث عن استبعاد فكرة كونها منظم وضابط للمال العام، إلى تحليل النتائج ووضع خطوط عريضة لمحاسبة الممتلكات وتسهيل استعمال الحسابات العمومية لفائدة المحاسبة الوطنية.

ثانيا : المحاسبة العمومية هي فرع متخصص

تحتل المحاسبة العمومية مكانة هامة في القانون المالي الجزائري إلى جانب قانون الميزانية و القانون الجبائي استقلالية قانون المحاسبة العمومية أصبح حقيقة واضحة و جلية، حيث أن تضاف لقواعد خاصة بها في تسيير العلاقات الداخلية للهيئات العمومية و تعتبر هذه القواعد منظمة و مرقمة للعمليات المالية لدى هياكل و مؤسسات الدولة.

ثالثا: المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية و القواعد التقنية :

إذا اعتبرنا أن المحاسبة العمومية هي أداة تنفيذ و مراقبة المال العام فإنها إنتاج و مزيج لقواعد قانونية و اخرى تقنية.

أ- القواعد القانونية : يعتبر القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية و المراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه هو المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر و يسمى عادة بقانون المحاسبة العمومية.⁵

إضافة إلى هذا نجد :

*- المرسوم التنفيذي رقم 91 – 311 المؤرخ في 07/09/1991 و المتعلق بتعيين و اعتماد المحاسبين العموميين.

*- المرسوم التنفيذي رقم 91 – 312 المؤرخ في 07/09/1991 و المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إيرادات مراجع باقي الحسابات و كفيات اكتابة تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين.

*- المرسوم التنفيذي رقم 91 – 313 المؤرخ في 07/09/1991 و المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميين و كفياتها و محتواها.

بعد الاستقلال صدرت مجموعة معتبرة من النصوص التنظيمية التي عوضت النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب عن مجال المحاسبة العمومية، و عملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ولعل أهم نص تنظيمي يمكن كره هو رقم 65 – 259 المحدد لالتزامات مسؤوليات المحاسبين.

⁵ - القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15/08/1990.

كما وجدت عدة أحكام تشريعية متعلقة بالمحاسبة العمومية ولاسيما تلك الواردة في القانون رقم 84 - 17 المؤرخ في 07/07/1984 المعدل و المتمم و المتعلق بقوانين المالية و مختلف قوانين المالية السنوية و إذا كان التشريع و التنظيم يعدان المصدرين الرئيسيين لقواعد المحاسبة العمومية فهناك مصادر أخرى لهذه القواعد تتمثل على وجه الخصوص في:

***- الدستور:**

وهي الأحكام التي نص عليها دستور سنة 1996 و المتعلقة برقابة البرلمان على استعمال الاعتمادات المالية التي يقرها من طرف الحكومة.

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

***- الاجتهاد القضائي:**

الذي يمكنه إعطاء تفسيراً لقواعد المحاسبة العمومية عندما تكون غامضة أو محل انتقاد أو جدل أثناء التطبيق وكذا سداً للفراغ القانوني في بعض الحالات .

ب- القواعد التقنية :

تهدف القواعد التقنية الخاصة بالمحاسبة العمومية بصفة عامة إلى بيان أو وصف العمليات المالية للهيئات العمومية ، وتحديد كفاءات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها، وتكون هذه القواعد في أغلب الأحيان محددة ومجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية.

المطلب الثاني : أهداف المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها

أولاً: أهداف المحاسبة العمومية

بما أن المحاسبة العمومية نظام تسيير وإعلام ومراقبة فهي تحقق أهداف نذكر منها:⁶

1- حماية الأموال العمومية: إن المحاسبة هدفها بالدرجة الأولى حماية الأموال العامة من أشكال التلاعب و ما يسمى بسلامة استخدامها (غش، اختلاس، تبذير من خلال وحدة الصندوق و تبرير العمليات المتصلة به من قبض و دفع للأموال و تسجيل تغيرات الرصيد و الرقابة عليها.

⁶ - أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 33.

2- ضمان ترخيص واحترام ترخيصات الميزانية : من الواضح أن ميزانية الهيئات العمومية تعد الوثيقة الأساسية في تقدير إيرادات ونفقات هذه الهيئات للسنة المالية و ترخص لها على التوالي بتحصيلها وصرفها وذلك طبقاً للقوانين و الأنظمة السارية المفعول ، وإذا كان المتعلق بكيفيات و إجراءات تحضير الميزانية و تقديمها كهيئة المداولة المعنية للتصويت و المصادقة عليها تدخل ضمن المجال الواسع للمال العم ، فإن الدور الحاسم للمحاسبة العمومية ينص على تنفيذ ومراقبة العمليات المتصلة بذلك لإجراء هذا التنفيذ في إطار التقنيات المحاسبية المعمول بها .

3- حسن تسيير الهيئات العمومية : إن الهدف الذي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقه من خلال التطور الذي بدأت تشهده ولاسيما على المستوى التقني وذلك باقترابها شيئاً فشيئاً من المحاسبة الخاصة ومحاولة اعتماد البعض من أساليبها وتقنياتها و إن المحاسبة العمومية تسمح بما يلي :

أ- معرفة كلفة و أسعار مردودية الخدمات .

ب- معرفة المركز المالي للهيئات العمومية

ج- تحديد النتائج السنوية

د- دمج العمليات المالية و نتائج المحاسبة الوطنية

4- تحقيق الرشادة في الإنفاق : إذا كانت الرشادة في الإنفاق هدف تحقيق الصرف بأقل تكلفة ممكنة فقد وجب من باب أولى مراعاتها في تسيير الهيئات العمومية و تقييد مسرى هذه الهيئات بها كمبدأ و هري في استعمال الأموال ومنه فإن تفادي تبذير الإيرادات في نفقات باهضة أو مصروفات زائدة أو غير مقررة في الميزانية جعلها تعطي النفقات تغطية كافية و يعد هذا هدفاً رئيسياً بالنسبة للمحاسبة العمومية.

5- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة : ويقصد بالمساءلة الالتزام بتقديم تفسيرات و تبريرات عن أعمال الوحدة العمومية إلى السلطة التشريعية أو أية جهاز تنفيذي أو قضائي له الحق أو المبرر في طلب ذلك ، ويمكن حصر المساءلة في جانبين رئيسيين هما :

أ- المساءلة المالية : وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة للتأكد من الالتزام بالتشريعات و القوانين المالية وكذلك مدى انتظام السجلات المالية وسلامة التقارير وصدقها و التأكد من أن الإنفاق قد تم في حدود الاعتمادات المخصصة.

ب- المساءلة الإدارية: تهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات للتأكد من أن الموارد*المخصصة للوحدة العمومية قد استخدمت بكفاءة دون إسراف وأن الوحدة الإدارية العمومية تراعي الجوانب الاقتصادية في عملها وكذلك تهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

6- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة : وهي الرقابة على الموارد الاقتصادية المخصصة للوحدات الحكومية و المحافظة على هذه الموارد وذلك باستخدام المعلومات و الأدوات التي يوفرها النظام المحاسبي من خلال الدليل المحاسبي ، وكذا اللوائح المالية التي تحدد الضوابط المختلفة للتصرف في الموارد و الإجراءات اللازمة و نظام الرقابة الداخلي و المراجعة الداخلية و يطلق على هذا النوع من الرقابة المالية:

توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حيث تعد هذه المعلومات في شكل تقارير دورية أو لأغراض محدودة و تقييد هذه المعلومات في المجالات التالية :

أ- المقارنة بين التكاليف و الإيرادات للعام الحالي بالأعوام السابقة، ومع المتوقعة مستقبلا.

ب- تحديد حجم الموارد اللازمة لتحقيق السياسات المرجوة .

ج- تقييم عمليات تحصيل الإيرادات و اقتراح أساليب وطرق لزيادة فعالية عملية التحصيل

يمكن تلخيص الأهداف التي ظهرت لأجلها المحاسبة العمومية في ما يلي:

- 1- أداة للتسجيل: تسجيل تفاصيل العمليات المالية العمومية إيرادات و نفقات للوحدات.
- 2- وسيلة للإثبات : حفظ المستندات المبررة للعمليات المالية العمومية او حفظ مذكرات العمليات المالية التي تؤديها الوحدات الحكومية.
- 3- إعداد التقارير الدورية: للمساعدة في اتخاذ القرارات و وضع الخطط و السياسات للفترة المقبلة.
- 4- وسيلة رقابة: التأكد من مدى سيرورة العمليات المالية العمومية للتعليمات الصادرة بشأنها.

ثانيا: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

حدد القانون 90 – 21 الهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية و المذكورة على سبيل الحصر في المادة الأولى من هذا القانون و المتمثلة في الدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقه و الجماعات الإقليمية كالبديات و الولايات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري كالمستشفيات و الجامعات بالإضافة لمجلس الأمة بعد تأسيسه بموجب دستور 1996.

ما يميز هذه الهيئات عن غيرها من المؤسسات العمومية الاقتصادية ذات الطابع الصناعي و التجاري هو كونها خاضعة للقانون العام أي أن إدارتها تتم وفق قواعد القانون الإداري كما أنها تتصرف في معظم الأحيان كسلطات عمومية بتوجيه أوامر أو نواهي للمواطنين و فرص التزامات معينة عليهم و محاسبتها كسلطات عمومية بتوجيه أوامر أو نواهي للمواطنين و فرص التزامات معينة عليهم

ومحاسبها معينون من قبل وزير المالية ومكلفون بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات و العمليات المالية والمحاسبية الأخرى.

يمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية في جانبين : الجانب العضوي ، الجانب المادي .

1- الجانب المادي : العمليات المادية و المحاسبية: وهي العمليات الناتجة عن تنفيذ ميزانيتها

العمومية من طرف الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين وهي تتعلق بصفة عامة :

تنفيذ الإيرادات و النفقات ، إنجاز عمليات الخزينة ، مسك المحاسبة، تسيير الممتلكات.

2- الجانب العضوي : و يتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية و هي تلك المذكورة في

المادة الأولى من قانون المحاسبة العمومية رقم 21-90 و هي الدولة و المجلس الدستوري...

المطلب الثالث: المحاسبة العمومية في الجزائر

مرت المحاسبة العمومية في الجزائر بالمراحل التالية :⁷

1- خلال فترة الاحتلال الفرنسي كانت الجزائر خاضعة للتشريع الفرنسي في هذا المجال بموجب المرسوم الصادر في 13 ماي 1862 الذي كان يشكل القانون الأساسي للمحاسبة العمومية في فرنسا.

2- عام 1950 تم إقرار قانون جديد متعلق بالنظام المالي في الجزائر.

3- مع استقلال الجزائر عام 1962 قامت السلطات بوضع تنظيم للمحاسبة العمومية يتماشى وخصوصيات الجزائر ووضعها الجديد، لذلك فقد اعتمدت الدولة على القرار الصادر عام 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر كأساس لتنظيم تنفيذ العمليات المالية الخاصة بالنفقات و الإيرادات العامة و ذلك بموجب القانون رقم 62/50 المؤرخ في 31/12/1962 المتضمن الاستمرار في اعتماد التشريع الفرنسي في هذا المجال واستثناء كل ما يتعارض مع السيادة الوطنية و استقلال الجزائر.

4- منذ 1 جانفي 1966 اعتماد قوانين المالية التي تمت المصادقة عليها و المرسوم رقم 65/259 و 65/260 الصادرين في 14 أكتوبر 1965 كنصوص أولية تشريعية و تنظيمية متعلقة بتنفيذ النفقات و الإيرادات العامة و تحديد مسؤوليات المحاسبين العموميين.

5- التقنين النهائي للمحاسبة العمومية في الجزائر تم إرساؤه بموجب القانون رقم 21/90 الصادر في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 35) (1990) يضاف إلى ذلك القواعد العجائية التي جاء بها القانون 84/17 الصادر في 7 جويلية 1984 و المتعلق بقوانين المالية.

⁷ - حسين الصغير ، دروس في المالية العمومية ، مرجع سبق ذكره، ص 35.

كما تقوم المديرية العامة للميزانية بإصدار القواعد التقنية على شكل دليل علمي موجه إلى أعوان المحاسبة العمومية (الأميرين بالصرف و المحاسبين العموميين) في ثلاث مستويات هي:

1- القواعد التقنية لمحاسبة الدولة .

2- القواعد التقنية لمحاسبة الولايات و البلديات.

3- محاسبة المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

أولاً : القواعد التقنية لمحاسبة الدولة : حددتها كل من التعليمتين:

1- التعليمات الصادرة عام 1968 من طرف وزارة المالية -10-12 n° 16 du instruction générale sur la comptabilité du trésor 1968 .

2- التعليمات المتعلقة بالمخطط الحسابي :

Ministère des finances – direction générale de la comptabilité, plan comptable de l'état-projet nouveau,28/09/1999

ثانياً : القواعد التقنية لمحاسبة الولايات و البلديات :

1- بالنسبة للولايات: حددتها التعليمتين W2 و W2

2- بالنسبة للبلديات: حددتها التعليمتين C1 و C2.

ثالثاً : بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري : ليس له إطار محاسبي معين باستثناء المؤسسات التعليمية و الاستشفائية التي تعتمد طرق خاصة للتسجيل المحاسبي على أساس القيد البسيط.

المبحث الثاني : أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية

المطلب الأول: أصناف الأميرين بالصرف و المحاسب العمومي

إن تنفيذ الميزانية العمومية يخول بالأساس إلى صنفين مختلفين من الموظفين هما الأمرين بالصرف و المحاسبون العموميون .

أولاً " الأمرين بالصرف les ordonnateurs : يعتبر أمراً بالصرف عمومي كل شخص له صفة باسم الدولة أو مجموعة محلية او هيئة عمومية في إبرام تصرف و تثبيت و تصفية الديوان أو الأمر بتغطية دين أو تسديده.

المادة 23 من القانون 21/90 تعرف الأمر بالصرف كما يلي :⁸

⁸ - المادة 23 من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 15 أوت 1990.

" يعد أمرا بالصرف في مفهوم القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المشار إليها في المواد 16- 17 - 19- 20- 21 بحكم التعيين أو الانتخاب لوظيفة لها من بين الصلاحيات تحقيق العمليات المشار إليها في الفقرة أعلاه وتنتهي صفة الأمر بالصرف قانونا وتزول هذه الصفة مع انتهاء هذه الوظيفة".
ومن هنا نستنتج أن كل شخص مؤهل سواء بالتعيين أو بالانتخاب لتنفيذ عملية الالتزام والتصفية و الأمر بالصرف ويعتمد لدى المحاسب العمومي من أجل إنجاز عملية الإيرادات و النفقات.

1- الأمرون بالصرف الرئيسيون: les ordonnateurs primaires

وهم الأشخاص المتواجدين في أعلى الهرم الإداري حيث توضع لديهم الاعتمادات مباشرة لصرفها دون تدخل أي وسيط آخر، ونجد ترتيب الأمرين بالصرف الرئيسيين في المادة 26 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية وهم كما يلي :

الوزراء: لهم صفة الأمر بالصرف الرئيسي للميزانية العامة للدول ، والأصل أن الوزير هو المؤهل الوحيد في إطار رخصة الميزانية بإقراره للإيرادات و تسديد النفقات .

الولاية : وهم أمرون بالصرف رئيسيون عندما يتصرفون باسم الولاية و لحسابتها حيث تنص المادة 88 من القانون 7/90 المتعلق بقانون الولاية على أن الوالي هو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية.

المسؤولين المعيّنين على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري : عندما ينفذون عمليات خاصة بالمؤسسة المعيّنين على رأسها.

المسؤولين المعيّنين على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة : مع العلم أن الميزانية الملحقة الوحيدة التي كانت موجودة على مستوى قانون المالية هي الميزانية الملحقة الخاصة باتصالات الجزائر الذي تحولت طبيعتها القانونية إلى مؤسسة عمومية اقتصادية تتمتع بميزانية مستقلة.

المسؤولين على الوظائف المتعلقة بتنفيذ نفقات و إيرادات الخصاصة بميزانية الدولة المعيّنين أو المنتخبين.

ويقوم عمل الأمر بالصرف الرئيسي على استعمال أوامر الدفع les ordonnateurs de paiement وذلك استنادا إلى المادة السابعة من المرسوم 313/91 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرون بالصرف التي تنص على : " الأمرون بالصرف الابتدائيون أو الرئيسيون هم الذين يصدرون أوامر بالدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين".

2- الأمرين بالصرف الثانويين⁹ : les ordonnateurs secondaires

نتيجة لاتساع وتشعب العمل الإداري أصبح من الصعب على الأمرين بالصرف الرئيسيين القيام بكل العمليات المالية للميزانية العامة للدولة و جماعاتها المحلية او المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

وعليه لتسهيل العمل الإداري على المسؤولين فإن القانون سمح بظهور فئة ثانية من الأمرين بالصرف ألا وهي فئة الأمرين بالصرف الثانويين و الذين هم رؤساء المصالح الغير ممرضة المتواجدة على المستوى المحلي (مدراء المديريات الغير ممرضة) الذين يقومون بتسيير الاعتمادات المفوضة من طرف الأمرين بالصرف الرئيسيون ومثال على ذلك تفويض وزير الطاقة و المناجم لجزء من الاعتمادات الكلية الموضوعة تحت تصرفه لمدير الطاقة و المناجم على المستوى المحلي الذين يعتبرون أمرين بالصرف ثانويين بالنسبة لميزانية وزارة الطاقة و المناجم، وإضافة إلى كون الوالي أمر بالصرف رئيسي بالنسبة لميزانية الولاية يعتبر في نفس الوقت أمرا بالصرف ثانوي بالنسبة لميزانية الدولة .

ونجد أن الأمرين بالصرف الثانويين تم ذكرهم في المادة 27 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية إضافة إلى المادة 06 من المرسوم التنفيذي 313/91 التي تنص على: " يكون الأمرين بالصرف إما ابتدائيين أو ثانويين".

وتجدر الإشارة إلى أن تعيين الأمرين بالصرف الثانويين يكون بقرار وزاري وبعد التعيين مباشرة يصبح الأمر بالصرف الثانوي هو المسؤول الوحيد عن الاعتمادات المفوضة إليه.

ويقوم الأمرين بالصرف الثانويين بإصدار حوالات الدفع les ordonnateurs de paiement حيث تنص المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313/91 المؤرخ في 07/09/1991 المحدد للإجراءات و الكيفيات ومحتوى محاسبة الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين على : " الأمرين بالصرف الثانويين هم الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة واوامر الإيرادات اتجاه الدائنين".

و التفويض من الممكن أن يكون تفويض سلطة أو تفويض توقيع.

أ- تفويض السلطة : طبقا للمادة 28 من القانون 90 – 21 فإنه يمكن للأمرين بالصرف الرئيسيين تفويض سلطتهم délégalation de pouvoir أو استخلافهم في حالة غيابهم او حصول أي مانع وذلك

⁹ - أنظر ذلك في المادتين 27، 28 و 29 من القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية. مرجع سبق ذكره.

بموجب عقد تعيين يحرر قانونا و يبلغ للمحاسب و يعد هذا التفويض انتقالا للسلطة و بالتالي انتقال المسؤولية.

ب- تفويض الإمضاء : أو تفويض التوقيع *délégation de signature* يكون من الأمرين بالصرف الرئيسيين الذي يفوضون توقيعاتهم لصالح الموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة و ذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم و دائما تحت مسؤولياتهم. أنظر ذلك في المادتين 28 و 29 من القانون 90 – 21

الأمرون بالصرف الثانويين بالنسبة للدولة هم : المدراء الجهويون و مديري الولايات التابعين لكل وزارة (النقل، التربية ، الصحة) وكذلك على مستوى البعثات الدبلوماسية و القنصليات للجزائر في الخارج نجد القنصل و السفير كأمر بالصرف ثانوي قبل وزير الخارجية الذي هم الأمر بالصرف¹⁰ الرئيسي أو الابتدائي (المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 97 – 488 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 1997 المتعلق بالتسيير الغداري و المالي للبعثات الدبلوماسية و القنصليات للجزائر بالخارج.

3- الأمرون بالصرف الوحيدين *les ordonnateurs unique*

اختصاص الأمرين بالصرف الوحيد يعود للوالي في تنفيذه لعمليات التجهيز العمومي الغير ممرکز (المادة 27 من القانون 90 -21) فالبرامج القطاعية الغير مركزية للدولة (P.S.D) تخص برامج التجهيز المسجلة تحت أمر الوالي و الذي يوافق عليه و يعتمد من طرف وزارة المالية و هذا وفقا للبرنامج السنوي للتجهيز الذي تحدد الحكومة (المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 98 – 277 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز للدولة).

و الأمر بالصرف الوحيد هو ليس رئيسي ولا ثانوي فهو ليس رئيسي لأنه لا يتوفر على ميزانية خاصة به و الاعتمادات التي ينفذها هي موزعة اعتبارا من ميزانية التجهيز للدولة.¹¹ وهو ليس ثانوي لأن الاعتمادات لم تمنح له على أساس تفويض بواسطة أمر تفويض للاعتماد وإنما منحت له في بداية السنة لتطبيق البرنامج السنوي للتجهيز.

*- الأمرون بالصرف المؤقتين أو الممثلين: *les ordonnateurs suppléants ou délégués*

المادة 28 و 29 من القانون رقم 90 – 21 تنص على أن الأمرين بالصرف الرئيسيين ، الثانويين و الوحيدين ممكن :

*- في حالة غيابهم أو مانع أن يستخلفوا بواسطة عقد قانونا و يبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.

¹⁰ - ali bessad , droit de la comptabilité publique , éditions houma : alger , 2004 , p 86.

¹¹ - المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 98 – 277 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز للدولة.

*- في إطار حدود صلاحيتهم وتحت مسؤوليتهم يمكن لهم منح تفويض إمضاء للموظفين المرسمين العاملين تحت سلطتهم المباشرة وذلك في حدود الصلاحيات المخولة لهم وتحت مسؤوليتهم .

أ- الأمرين بالصرف المؤقتين : les ordonnateurs suppléants

استنتاجا من مضمون المادة 29 المذكورة سابقا فإن الأمرين بالصرف المؤقتين فهم معينون مسبقا للقيام بأعمال خاصة بالأمرين بالصرف الأساسيين ، الثانويين ، الوحيديين، او مفوضون عندما هؤلاء يكونون في حالة غياب او مانع.

ب- الأمرين بالصرف الممثلين les ordonnateurs délégués

الأمرين بالصرف الرئيسيين أو الثانويين يكتمهم تعيين أعوان الذين يفوضونه صلاحيات الإمضاء في بعض الأعمال وتحت مراقبتهم و مسؤوليتهم و سلطتهم وهؤلاء عادة هم المساعدون للأمرين بالصرف.¹²

ثانيا : المحاسبون العموميون : les ordonnateurs publics

المحاسبون العموميون تحكمهم قواعد مشتركة التي تضاف إلى القانون الأساسي لعام للموظفين والقانون الخاص بالسلك الذي ينتمون إليه.

حسب المادة 23 من القانون 90 – 21 يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام كل شخص يعين بصفة قانونية للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات ، وضمان جحراسة الأموال و السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها و حفظها وكذلك تداول الأموال و السندات و اليم و الممتلكات و العائدات و المواد مع القيام بمسك الحسابات وحركة الموجودات.¹³

طبقا للمادة 9 من المرسوم التنفيذي 313-91 المؤرخ في 07/09/1991 يكون المحاسبون العموميين إما رئيسيين أو ثانويين .

فالمحاسب الرئيسي هو المكلف بتنفيذ العمليات المالية التي تجري في إطار المادتين 35 و 36 من القانون 90 – 21 والتي يتم التطرق إليها في مهام المحاسبون العموميين .

أما المحاسبون الثانويين فهم الذين يتولى تجمع عملياتهم محاسب رئيسي، مهامهم مراقبة مشروعية التحصيل أو الدفع خلافا للأمر بالصرف الذي يتصرف في إطار الملاءمة.

لهذا يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله دفع نفقة معينة أن يتحقق مما تمليه عليه المادة 36 من القانون (90 – 21).

¹² - ali bissad : op cit , p 94.

¹³ - المادة 23 من القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

1- المحاسبون العموميون الرئيسيون هم :¹⁴

بالنسبة للدولة نجد :

أ- العوم المحاسبي المركزي للخزينة (A.C.C.T) وهو الذي يتولى تجميع مجموع محاسبات محاسبي الدولة (مرسوم 86 – 225 بتاريخ 02-09-1986 المعدل المتمم بالمرسوم رقم 91 – 495 بتاريخ 21-12-1991.

ب- أمين الخزينة المركزة (T.C) : المادة 06 من المرسوم 91 – 129 بتاريخ 11-05-1991 المتعلق بتنظيم و اختصاصات وعمل المصالح الخارجية للخزينة .

ج- امين الخزينة الرئيسي (T.P) : المادة 07 من نفس المرسوم المذكور أعلاه .

د- أمين الخزينة الولائية (T.W) : المادة 53 من المرسوم 91-313 بتاريخ 07-09-1991.

هـ- العون المحاسبي المركزي للميزانيات الملحقه (A.C.C.B.A) مكلف بتجميع عمليات الميزانيات الملحقه. بالنسبة للجماعات المحلية:

أ- أمين الخزينة الولائية بالنسبة للولاية comptable principal du budget de la wilaya .

ب- أمين الخزينة البلدية بالنسبة للبلدية : comptable principal du budget de la commune

بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري :

ج- عون محاسبي رئيسي لكل مؤسسة (agent comptable principal)

2- المحاسبون العموميون الثانويون :

وقد تم ذكرهم في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 313/91 و يتميز المحاسب الثانوي عن

الرئيسي في كون هذا الأخير يتمت بصلاحيات واسعة في جميع المجالات أما المحاسب العمومي الثانوي فيختص بمجال محدد و يتمثل المحاسبون الثانويون في :

أ- قابض الضرائب: le receveur de impôts

تتمثل مهمته الأساسية في جميع الضرائب المختلفة سواء المباشرة مثل الـ : الضريبة على أرباح

الشركات IBS الضريبة على الدخل IRG أو الغير مباشرة مثل الرسم على لقيمة المضافة ، وكان من قبل يقوم بتنفيذ ميزانية البلديات و التي تم تحويل هذه المهمة لأمين الخزينة البلدي .

ب- قابض أملاك الدولة le receveur des domaines

ج- قابض الجمارك : le receveur des douanes

¹⁴ - alk besaid , op .cit , p101.

د- محافظ الرهون : le receveur des hypothèques

هـ- أمين الخزينة البلدي: le receveur communal

و- أمين خزينة المؤسسات الصحية.

وتتوزع مصالح المحاسبة العمومية في الجزائر كما يلي :

أ- مديرية عامة للمحاسبين تتكون من خمس مديريات فرعية و مفتشية واحدة.

ب- الوكالة المركزية المحاسبية للخزينة العمومية .

ج- مديرية جهوية

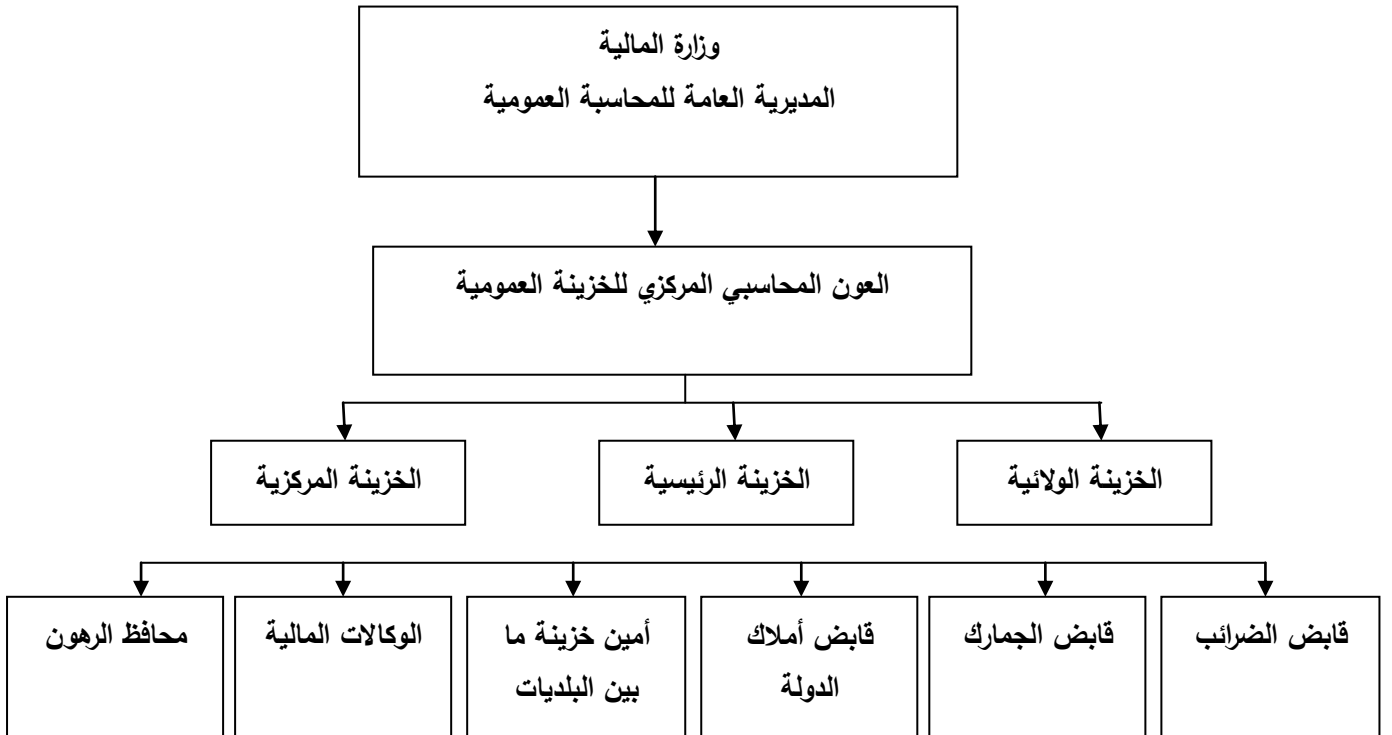
د- الخزينة المركزية

هـ- الخزينة الرئيسية

و- خزينة ولائية

ز- خزينة بلدية و خزينة للمؤسسات الصحية

الشكل رقم (1-1) : أصناف المحاسبين العموميين في الجزائر



المصدر: شلال زهير ، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة أطروحة دكتوراه ،

جامعة بومرداس ، 2014، ص 103.

المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر هذا المبدأ المبدأ الأساسي الذي تقوم عليه المحاسبة العمومية و الذي يعني ضرورة تدخل صنفين من الأعوان في تنفيذ العمليات المالية للدولة ألا وهما كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي ، كل واحد منهم يتدخل في مراحل إجراء عملية التنفيذ حسب اختصاصه وصلاحياته التي يخولها إياه القانون ولعل أبرز القوانين قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية. حيث نصت المادة 55 من هذا القانون على : " تتنافى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي " .

هذه المادة تعني عدم إمكانية تدخل الأمر بالصرف في المرحلة المحاسبية الخاصة بالمحاسب العمومي من جهة، وعدم إمكانية تدخل المحاسب العمومي في المرحلة الإدارية الخاصة بالأمر بالصرف من جهة أخرى ووفقا لهذا المبدأ لا يمكن الأمرين بالصرف ان يكونوا محاسبين معينين لديهم.¹⁵ حيث أن نشاطات الأمر بالصرف تتعلق بنشاطات إدارية محضة تتمثل في اتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية للدولة ، الإيرادات و النفقات ، اما المحاسب العمومي فعمله محاسبي محض ذو طبيعة مالية يتجسد في تطبيق قرارات الأمر بالصرف.

أولا : الفائدة من تطبيق مبدأ الفصل :

إن مهام الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين متكاملة على الرغم من اختلاف الأدوار و تكمن مبررات وفوائد هذا الفصل في الآتي:¹⁶

1- تقسيم العمل الإداري: نظرا لحساسية عملية تنفيذ نفقات الميزانية العامة للدولة و جب إسناد هذه المهمة إلى أشخاص مؤهلين لضمان السير الفعال للمصالح العمومية التابعة للدولة من جهة و لحسن استعمال الأموال العمومية من جهة أخرى.

حيث أن مبدأ الفصل بين أعوان التنفيذ يسمح بتقسيم المهام الإدارية بصفة تضمن تدخل كل من الطرفين بصورة فعالة كل حسب تخصصه، ففي حين يختص الأمر بالصرف بالجانب الإداري لتنفيذ العمليات المالية و الذي يتطلب منه التحكم الجيد في تطبيق القوانين و التنظيمات بصفة تضمن شرعية القرارات المتخذة في ميدان صرف النفقات العمومية ، فغن المحاسب العمومي له مهمة محاسبية تتطلب منه بدوره الخبرة الكبيرة و التحكم في إجراءات دفع النفقات العمومية.

¹⁵ - المادة 55 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

¹⁶ - ali bessaad , op,cit .,

فنجد في غالبية الأحيان أن الأمرين بالصرف : وزير ، والي، مدير إدارة غير ممركرة ... إلخ ليس لديهم كفاءات في الجانب المالي و عليه وجب إسناد مهمة العمليات المحاسبية ذات الطبيعة التقنية إلى أشخاص مؤهلين في هذا الميدان ألا وهم المحاسبون العموميون.

2- الرقابة المزدوجة : وهي نتيجة هامة لمبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي فإذا افترضنا أن الأمر بالصرف هو نفسه المحاسب العمومي فلا معنى و لا وجود للرقابة لأن الأمر بالصرف في هذه الحالة يعطي القرار بدفع النفقة و ينفذها، و بالتالي فإن وجود مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي يسمح بوجود رقابة مزدوجة على العمليات المتعلقة بنفقات الميزانية العامة للدولة.

فمن جهة نجد أن المحاسب العمومي يمارس الرقابة على الأمر بالصرف من خلال رقابة شرعية العمليات و الأوامر بالدفع ، و من جهة أخرى نجد أن الأمر بالصرف يمكنه أن يمارس رقابة على المحاسب العمومي من خلال التجديد الدقيق للمبالغ المدفوعة و بالتالي تمنع المحاسب العمومي من القيام بأية تلاعبات في صرف الأموال العمومية.

3- وحدة العمليات المالية و الصندوق :

إن مبدأ لفصل يؤدي إلى وحدة العمل المالي في الدولة من حيث الرقابة المالية رغم تعدد العمليات وذلك لأن وزير المالية يعتبر أعلى هيئة لكل المحاسبين العموميين حيث يمكنه الإطلاع على تنفيذ كل العمليات المحاسبية المتعلقة بالهيئات العمومية على جميع المستويات. وبعبارة أخرى فإن هذه القاعدة تفرض أن كل الاموال العمومية للدولة يجب أن توضح في صندوق واحد ووحيد تحت رقابة وزير المالية، و بالتالي من الضروري وضع المحاسبين العموميين تحت سلطة وزير المالية في جميع الجوانب المتعلقة بحياتهم المهنية.

4- تسهيل عملية الرقابة : حيث أن الأمر بالصرف يقوم بإعداد حسابات إدارية (الالتزام ، الامر بالدفع)، في حين يقوم المحاسب العمومي بإعداد حساب التسيير (دخول وخرج السيولة من و إلى الخزينة).

و بالتالي يمكن معرفة عدم شرعية العملات و الثغرات الموجودة بمجرد مقارنة المحاسبين و استخراج التجاوزات المسجلة في تنفيذ النفقات العمومية الخاصة بميزانية الدولة و معرفة الطرف المتسبب في حدوثها.

5- القضاء على التلاعبات : إن مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين يمنع قيام نفس الشخص بالالتزام بالنفقة و دفعها في نفس الوقت و بالتالي فإن الأمر بالصرف يراقب المحاسب العمومي و العكس الأمر الذي يجعل من الصعب القيام بالتلاعب بالأموال العمومية.

ثانيا : مجال تطبيق هذا المبدأ

إن جعل تطبيق المبدأ مطلقا في بعض الأحيان يعيق السير الحسن للأموال العمومية خاصة إذا تعلق الأمر بالنفقات العمومية و بالتالي أصبح من الضروري جعل هذا المبدأ مرنا ليتماشى مع ضرورة سير المصالح العمومية و بذلك نجد عدة استثناءات على هذا المبدأ المتمثل في :

*- التسبيقات les avances

*- الأموال الخاصة : les fonds spéciaux

*- الأموال المدفوعة بدون أمر مسبق بالدفع le paiement sans ordonnancement

1- التسبيقات : les avances

ويتعلق الأمر هنا ببعض النفقات المالية التي تتميز بحجمها الصغير أي مبالغ ضعيفة يتطلب تنفيذها التعجيل هذه العمليات محددة بدقة و مثال عليها : مصاريف الأوامر بمهمة النفقات الصغيرة المتعلقة بالوسائل و التجهيزات ، اجور العمال باليوم او بالساعة. إن تنفيذ هذه العمليات لا يكون مباشرة من طرف المحاسب العمومي وإنما من طرف موظف عامل بالإدارة معين من طرف الأمر بالصرف و معتمد من طرف المحاسب العمومي، حيث يخصص هذا الأخير جزءا من المبالغ الموجودة لديه و يضعها تحت تصرف هذا العون الذي يطلق عليه اسم وكيل التسبيقات le régisseur الذي يتولى تنفيذ كل العمليات المتعلقة بالنفقات ذات الطبيعة الاستثنائية بما في ذلك عملية الدفع .

2- الأموال الخاصة : les fonds spéciaux

وهي مبالغ مالية توضع تحت تصرف الحكومة التي تستعمل هذه المبالغ بكل حرية في مجال الدعاية و بعض النشاطات الأخرى ذات الطبيعة الخاصة وذلك في حدود الاعتمادات المتوفرة. و يخضع تنفيذ هذا النوع من العمليات إلى قواعد استثنائية حيث يكفي أن تتقدم السلطة السياسية بإيداع طلب للمحاسب العمومي الذي يقوم بإيداع هذه تحت تصرف السلطة السياسية المعنية.

3- النفقات المدفوعة بدون أمر بالدفع : paiement sans ordonnancement

حيث توجد بعض أنواع النفقات تدفع دون تدخل الأمر بالصرف حيث ينفذ هذا النوع من النفقات دون الحاجة إلى أمر مسبق بالدفع فيقوم المحاسب العمومي مباشرة بدفع النفقات استنادا إلى نصوص تشريعية و تنظيمية تحدد نوع النفقات ، شروط تنفيذها، تاريخ دفعها ، مبالغها.

ونذكر على سبيل المثال : المعاشات المدنية و العسكرية les pensions نفقات الدين العمومي مثل القروض les emprunts حيث أنه بمجرد وصول وقت الاستحقاق يقوم المحاسب العمومي بتسديد الدين الواقع على عاتق الدولة دون الحاجة إلى صدور أمر مسبق بالدفع من طرف الأمر بالصرف.

المطلب الثالث: دور مسؤولية أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية

***- دور أعوان المحاسبة العمومية في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية¹⁷**

من بين أهم التطبيقات لمبدأ التنافي بين وظيفتي الأمر بالصرف و المحاسب العمومي هو تولي كل منهما جملة من الإجراءات لتنفيذ النفقات العمومية، وبذلك فإن من صلاحيات الأمر بالصرف التكفل بالمرحلة الإدارية ، بينما المرحلة المحاسبية المتمثلة في عملية الدفع تدخل ضمن اختصاصات المحاسب العمومية.

أولا : المرحلة الإدارية

الفقرة الأولى: الالتزام l'engagement

الالتزام هو الإجراء الذي يتم بموجبه لإثبات نشوء دين على عاتق الدولة أو جماعتها المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ، والالتزام يكون بمبادرة من الأمر بالصرف في غالب الأحيان و ذلك بقرار مكتوب مع العلم أنه ليس ملزما بتنفيذ النفقة العمومية محل التزام حتى لو تبعته تأشيرة المراقب المالي .

هناك نوعان من الالتزام، التزام قانوني و محاسبي :

1- الالتزام القانوني: يأتي على عدة أشكال يختلف باختلاف طبيعة النفقة، فقد ينتج عن تطبيق نص قانوني مثل المعاشات أو عن قرار فردي مثل سندات طلب التمويل أو قد يكون ناتجا عن كل الإجراءات (نص قانوني + قرار فردي) مثل نفقات المستخدمين، كما ينتج الالتزام عن ظروف

¹⁷ - حسين الصغير، دروس في المالية العمومية، مرجع سبق ذكره، ص 41.

خارجة عن إرادة الإدارة مثل النفقات الإضافية الناتجة عن تغيير الأسعار الأولية المتفق عليها في صفقة عمومية، وهذا ما يعرف بتحيين ومراجعة الأسعار.

2- الالتزام المحاسبي: يتمثل في إعداد كشف الالتزام من طرف الأمر بالصرف، يسجل فيه مبلغ الاعتماد الذي يغطي النفقة محل الالتزام، أي أن الالتزام المحاسبي يتمثل في تخصيص جزء من الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقة معينة.

الفقرة الثانية : التصفية la liquidation

هي الإجراء الثاني في تنفيذ النفقة العمومية تطرقت لها المواد 15، 20، 36 من قانون المحاسبة العمومية 21/90، وهي المرحلة التي تسمح على أساس الوثائق المحاسبية من أداء الخدمة، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقة، إذا فلتصفية وظيفتان:¹⁸

1- التأكد من أداء الخدمة le service fait : لأن الإدارة لا تدفع أي نفقة إلا بعد إنجاز العمل الملتمزم به ، أو استلام السلع و التأكد من مطابقتها لما هو مطلوب و متفق عليه كما ونوعا، و التأكد أيضا من شروط السعر ، وهذا من خلال الوثائق الثبوتية (PI) كما يجب جرد المشتريات التي يتعدى سعر الوحدة منها 300 دج في دفتر الجرد.

لكن هناك استثناءات على مبدأ الخدمة المؤداة تشمل أساسا:

- أ- التسبيقات المقدمة للمتعاملين المتعاقدين الملفين بتنفيذ صفقات عمومية.
- ب- أجور موظفي الإدارات العمومية.
- ج- النفقات التي تتم دون أمر بالصرف مثل المعاشات.

الفقرة الثالثة: الأمر بالصرف l'ordonnancement

هو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي المختص لتنفيذ الدفع بالنسبة لعملية كانت محل التزام و تصفية سابقين.

وتنص المادة 21 من القانون 21/90 على ما يلي : " يعد الأمر بالصرف الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات " ونميز هنا حالتين :¹⁹

أ- الأمر بالدفع : المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميون، في مادته السابعة يذكر أن الأمر بالدفع هو الذي يصدر عن أمر

¹⁸ - المواد 15، 20، 36 من قانون المحاسبة العمومية 21/90، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

¹⁹ - المادة 21 من القانون 21/90، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

بالصرف ابتدائي أو رئيسي، ولكن هذا لا يكون لفائدة أمر بالصرف ثانوي ، أي تخصيص الأموال هنا لا يكون لصالح الأمر بالصرف الرئيسي مباشرة ، بل لفائدة مصالح الأمر بالصرف الثانوي.²⁰

ب- حوالة الدفع : المادة الثامنة من نفس المرسوم تسمح للأمر بالصرف الثانوي بإصدار حوالة الدفع mandat de paiement ، كما يمكن للأمر بالصرف الرئيسي لإصدار حوالات الدفع في حالة نفقة مباشرة لصالحه، إذا فالأمر بالصرف الذي يصدره الأمر بالصرف يكون في شكل حوالة دفع. يشترط في الأمر بالصرف أن يكون مكتوباً محرراً، على نموذج ورقة صادرة عن وزارة المالية (حوالة الدفع) تحتوي على البيانات التالية :²¹

أ- تعيين السنة المالية ، الفصل و المادة و السطر الميزاني، توقيع الأمر بالصرف المعتمد لدى المحاسب العمومي المختص ، موضوع الخدمة و تاريخ أداؤها و تاشيرة المراقب المالي ، تعيين المستفيد من مبلغ النفقة ورقم حسابه ومبلغ النفقة بالأرقام والأحرف.

ب- للأمر بالصرف السلطة التقديرية في مجال الأمر بالصرف حيث يبقى متحكماً في العملية ما لم يقدم حوالة الدفع إلى المحاسب العمومي.

ج- بعد إصدار الأمر بالصرف يرسل ملف النفقة إلى المحاسب العمومي المختص في الفترة الممتدة من 01 إلى 20 من الشهر ليقوم هذا الأخير بعملية الدفع.

ثانياً : المرحلة المحاسبية (الدفع).

تكتسي هذه المرحلة أهمية بالغة ، ففي المراحل السابقة لا تزال الأموال العمومية في الخزينة أما بموجب هذه المرحلة فيتم إخراجها ودفعها لمستحقيها حيث المادة 22 من القانون 21/90 تعرف الدفع بأنه الأجراء الذي بموجبه يتم إبراء الدين العمومي.²²

نميز في إجراء الدفع بين حالتين ، فقد يكون بشكل عادي (الفقرة الأولى) وقد يتم بعد لجوء الأمر بالصرف إلى إجراء التسخير (الفقرة الثانية) لكن في كلتا الحالتين تبقى أساليب الدفع للمستفيد هي نفسها (الفقرة الثالثة).

الفقرة الأولى : الحالات العادية للدفع

قبل قبوله لعملية الدفع يتحقق المحاسب العمومي من ثمان نقاط:

1- مطابقة العملية للقوانين و التنظيمات السارية المفعول

²⁰ - المادة السابعة من المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميون.

²¹ - المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف و المحاسبون العموميون

²² - المادة 22 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

- 2- صفة الأمر بالصرف او المفوض له، وعليه أن يتأكد من أن الأمر بالصرف هو المستفيد من الاعتماد، وللمحاسب العمومي سجل فيه نموذج إمضاءات كل الأمرين بالصرف المعتمدين لديه.
- 3- شرعية عمليات التصفية و التاكيد من ختم الأمر بالصرف و إمضائه كدليل على أداء الخدمة.
- 4- توفر الاعتمادات، لكن هناك استثناء يتعلق بالنفقات الإجبارية مثل المصاريف القضائية (قرارات العدالة) التي يمكن دفعها على المكشوف.
- 5- عدم سقوط الدين و لذلك بالقادم الرباعي و أن الديون ليست محل معارضة
- 6- الطابع الإبرائي للدفع ، أي النفقة لم يتم دفعها من قبل .
- 7- تأشيرات عمليات المراقبة خاصة تأشيرة المراقب المالي، وتأشيرة لجنة الصفقات في حالة صفقة.
- 8- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التأكيد من صحة الدفع وان الشخص هو الدائن الفعلي للإدارة وهو المعني بالنفقة العمومية.

إذا تأكد المحاسب العمومي من هذه النقاط، وتوفر كل الشروط القانونية في ملف النفقة فإن المرسوم التنفيذي 46/93 المحدد لآجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات يعطيه مهلة 10 أيام من تاريخ استلام حوالات الدفع وأوامر الصرف لينفذها أما في حالة الرفض فللمحاسب العمومي مهلة 20 يوما للرد على الأمر بالصرف ردا كتابيا مبرر لدواعي الرفض، وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يلجأ لإجراء التسخير.²³

الفقرة الثانية: التسخير

التسخير عموما هو إعطاء أمر لشخص غير موجود في النظام السلمي التابع لمصدر هذا الأمر، ويجد التسخير أساسه في فكرة استمرارية المرفق العام. أما محاسبيا فهو الأمر الذي يعطيه الأمر بالصرف للمحاسب العمومي لكي ينفذ عملية دفع كان قد رفض تنفيذها من قبل، رغم وجود أمر بالدفع أو حوالة دفع سابقة. تطرقت لهذا الإجراء المواد 47 و 48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 تطبيقا لها صدر المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين. وليتمكن الأمر بالصرف من اللجوء لإجراء التسخير، لابد من توفر شروط موضوعية وأخرى شكلية.²⁴

²³ - المرسوم التنفيذي 46/93 المحدد لآجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات .

²⁴ - المواد 47 و 48 من قانون المحاسبة العمومية 21/90 تطبيقا لها صدر المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.

- الشروط الموضوعية:

- 1- التسخير يوجه للمحاسب العمومي المختص .
- 2- وجود رفض من طرف المحاسب العمومي ، ويشترط أن يكون نهائيا لأنه في حالة الرفض المؤقت بسبب عيب شكلي تداركه من طرف الأمر بالصرف، لا يمكن اللجوء إلى التسخير.
- 3- أن تخرج حالة الرفض عن الأسباب المذكورة في المادة 48 من قانون 21/90 و هي :
 - أ- عدم وجود اعتمادات عدا بالنسبة لميزانية الدولة.
 - ب- عدم توفر أموال في الخزينة عدا بالنسبة لميزانية الدولة .
 - ج- غياب إثبات الخدمة المؤداة .
 - د- طابع النفقة غير إبرائي
 - هـ- غياب إحدى التأشيرات المنصوص عليها قانونا.

- الشروط الشكلية:

- أ- يجب أن يكون التسخير مكتوبا لإثبات إعفاء المحاسب العمومي من المسؤولية .
- ب- يضم التسخير عبارة " يطلب من المحاسب أن يدفع".
- ج- يحتوي التسخير على أسباب لجوء الأمر بالصرف إليه.
- د- أن يكون هناك أمر بالتسخير بالنسبة لكل عملية وليس أمر التسخير إجماليا لعدة عمليات.

- آثار التسخير:

- أ- سيتحمل الأمر بالصرف المسؤولية على التسخير لأن هذا الإجراء استثنائي لتنفيذ عمليات دفع النفقات العمومية.
- ب- أما بالنسبة للمحاسب العمومي فعليه أن ينفذ الأمر بالتسخير إذا توفرت شروطه كما يجب عليه بعد تنفيذها أن يقدم تقريرا لوزير المالية في ظرف 5 أيام يذكر فيه تفاصيل عملية التسخير، واسباب رفض الدفع والوزير بإمكانه أن يطلب تبريرات من الأمر بالصرف المعني.

الفقرة الثالثة : أساليب الدفع

تتم عملية الدفع وتحويل الاموال العمومية لفائدة الغير بإحدى الطرق التالية :

- 1- التحويل إلى حساب جاري : قد يكون هذا الحساب الجاري مفتوحا لدى مركز الصكوك البريدية و في هذه الحالة يتم تحويل المبالغ المراد بدفعها للمستفيد إلى حسابه البريدي الذي يكون رقمه مسجلا لدى مصالح الخزينة ، ونجد هذا الأسلوب خاصة عند الموظفين المرسمين مثلا عمال التربية.

وقد يكون للمستفيد حساب جاري مفتوح في إحدى البنوك التجارية وهن تحول الاعتمادات لصالح البنك المعني عن طريق ما يعرف بـ l'avis de crédit و البنك بعد ذلك يمنح لكل مستفيد مستحقاته بواسطة les avis de virement نجد هذا الأسلوب للدفع عادة عند المقاولين.

وقد يكون للمستفيد حساب جاري مفتوح لدى الخزينة ، وهنا الإجراء بسيط حيث يحول المحاسب العمومي الأموال مباشرة لحساب المستفيد نجد هذا الأسلوب مثلا عند عمال الخزينة.

2- الدفع عن طريق أوامر بالدفع **les ordres de paiement** : يتعلق هذا الأسلوب بالمستفيدين المؤقتين من أجور أو مستحقات مثلا التعويضات التي تدفع لأعضاء المجلس الشعبي الولائي عند عقدهم لجلسات المجلس أيضا العمال المؤقتين يمكن الدفع لهم بواسطة (OP) وهو عبارة عن وثيقة يصدرها الأمر بالصرف المعني (تخص شخصا واحدا) ويرسلها للخزينة التي أيضا تؤشر عليها بالموافقة ثم تعاد للأمر بالصرف حيث يقدمها للأشخاص المعنيين وهؤلاء يتقدمون لدى الخزينة و يأخذون مستحقاتهم نقدا.

يمكن اللجوء إلى هذا الأسلوب في حالة وفاة موظف حيث أمواله تعطى لورثته عن طريق o.p. وعموما فإن هذا الأسلوب يلجأ إليه إذا كانت مستحقات المستفيد لا تتعدى 1000 دج ، كالخدمات اللواتي ليس لهن حساب بريدي جاري.

***- مسؤولية أعوان المحاسبة العمومية المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية**

إن لكل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي مسؤولية عندما يتدخلون في تنفيذ العمليات المالية.

فقرة 01 : مسؤولية الأمرين بالصرف

الأمرون بالصرف مسؤولين مدنيا وجزائيا على صيانة استعمال الممتلكات العمومية الموضوعية في متناولهم و بذلك فهم مسؤولين شخصا على مسك الممتلكات المنقولة و العقارية المكتسبة أو المخصصة لهم²⁵ و هذا حسب المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية و الأمر بالصرف مسئول بصفته موظف عمومي²⁶ وفقا للقانون 59/85 المتعلق بالقانون الأساسي للتوظيف العمومي ، كما أنه مسئول شخصا عن الأفعال غير الشرعية و الأخطاء التي يرتكبها.

فقرة 02 : مسؤولية المحاسبين العموميين

نظرا لحساسية المنصب الذي يشغله المحاسب العمومي و تسييره للأموال العمومية يستدعي تطبيق نظام صارم حيث يكون مسئولا شخصا وماليا على العمليات الموكلة إليه.

²⁵ - المادة 32 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

²⁶ - القانون 59/85 المتعلق بالقانون الأساسي للتوظيف العمومي.

وتوالت المواد من 38 إلى 46 في التفصيل في حالات قيام مسؤولية المحاسب العمومي وكيفية حمايته. كما لا تقوم مسؤولية المحاسب العمومي إلا بقرار من وزير المالية او بمقرر مجلس المحاسبة.

1- المسؤولية النقدية : la responsabilité pécuniaire

المحاسب العمومي مسئول عن تعويض الأموال و القيم الضائعة أو الناقصة من الخزينة وتغطية العجز الذي يسببه وليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات بمجرد ثبوت وجود خلل في الحسابات يجب عليه التعويض ، لكن مبلغ التعويض تدفعه شركة التأمين التي تعاقد معها المحاسب العمومي او تعاضدية المحاسبين العموميين.

2- المسؤولية الشخصية : la responsabilité personnel

المادة 43 من القانون 21/90 تنص على أن المحاسب العمومي مسئول شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات المالية فلا تتحمل الإدارة الخطأ في الحسابات كما لا يمكن أن يرجع المحاسب المسؤولية على عاتق أحد اعوانه او موظفيه.²⁷

المبحث الثالث : الرقابة البعدية على التنفيذ

وهذا النوع من الرقابة يمارسه كل من مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للملية.

المطلب الاول : رقابة المفتشية العامة للمالية IGF

إن التسيير الذي يقوم به الأمرون بالصرف خاضع لرقابة وفحص المفتشية العامة للمالية و التي تعتبر هيئة رقابة خاضعة لوصاية وزارة المالية ويخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية كل من مصالح الدولة و الجماعات الإقليمية ومختلف الهيئات الخاضعة لنظام المحاسبة العمومية و كذا المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و التعاريف الفلاحية العمومية.²⁸

أنشأت هذه المفتشية العامة بالمرسوم 80 – 53 المؤرخ في 1980/03/04 كما حددت صلاحيات هذه الهيئة، وكذا تنظيم الهيئات المركزية و الجمهورية لهذه الهيئة ، وكذا تنظيم الهيئات المركزية و الجهوية لهذه الرقابية في ثلاثة مراسيم تنفيذية نشرت في الجريدة الرسمية رقم 50 المؤرخة في 2008/08/7 وهي :

- المرسوم التنفيذي رقم 08 – 272 المؤرخ في 2008/08/6 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية .

²⁷ - المادة 43 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، جريدة رسمية رقم 35 بتاريخ 15-08-1990.

²⁸ - المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 92 – 78 المتعلق بالمفتشية العامة للمالية .

- المرسوم التنفيذي رقم 08 - 373 المؤرخ في 208/08/6 الذي يتضمن الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية.

- المرسوم التنفيذي رقم 08 - 274 المؤرخ في 2008/08/6 الذي يحدد تنظيم المفتشيات الجهوية.

1- مجال اختصاص المفتشية العامة للمالية :

تمت الإشارة في المرسوم التنفيذي المحدد لصلاحيات المفتشية العامة للمالية إلى أن هذه الهيئة الرقابية الدائمة تمارس مهمتها الرقابية على التسيير المالي و المحاسبي لمصالح الدولة و الجماعات الإقليمية، وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.²⁹ وأضاف المرسوم أن المفتشية العامة للمالية تمارس الرقابة أيضا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و هيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام و الإجباري، وكذا كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي و الثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة أو الهيئات العمومية، بالإضافة إلى كل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني (المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 272).

كما تراقب المفتشية العامة للمالية استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات بمناسبة حملات تضامنية و التي تطلب الهيئة العمومية، خصوصا من أجل دعم القضايا الإنسانية و الاجتماعية و العلمية و التربوية و الثقافية و الرياضية.

وتمارس المفتشية العامة للمالية الرقابة أيضا على كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية (بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قروض أو تسبيق أو ضمان ، (المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 272).

2- إجراءات رقابة المفتشية العامة للمالية :

وبخصوص تدخلات المفتشية العامة للمالية أكد النص أنها متعلقة بتقييم أداء أنظمة الميزانية و التقييم الاقتصادي و المالي لنشاط شامل أو قطاعي او فرعي أو لكيان اقتصادي ، و التدقيق وتقييم شروط تسيير و استغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية (المادة 04 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 08 - 272).³⁰

²⁹ - المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 272 المؤرخ في 2008/08/06 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية .

³⁰ - المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 272 المؤرخ في 2008/08/06 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

ويمكن للمفتشية العامة للمالية أن تقوم أيضا بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها.

ومن أجل تنفيذ جميع هذه الأعمال فإن المفتشة العامة للمالية تتدخل من خلال مهام الرقابة والتحقيق أو الخبرة التي تقوم على إمكانية مراقبة إبرام الصفقات و الطلبات العمومية و تنفيذها ودقة المحاسبات وصدقها و انتظامها حسبما أكد النص.

وكما تخضع للرقابة شروط منح استعمال المساعدات التي تقدمها الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات و المؤسسات العمومية وتطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب الهيئة العمومية.

وتحدد عمليات الرقابة التي تقوم بها المفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي ، يعد ويحضر على وزير المالية خلال الشهرين الأوليين من السنة، ويتم إعداد هذا البرنامج حسب الأهداف المحددة وتبعا لطلبات أعضاء الحكومة و الهيئات و المؤسسات المؤهلة.

غير انه يمكن القيام بعمليات الرقابة خارج البرنامج بطلب من السلطات أعلاه حسب النص. وقد حددت المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 272 – 08 المذكور أعلاه كيفية المراقبة و التفتيش أو التحقيق أو الخبرة و التي تقوم حسب الحالة على ما يلي:³¹

*- سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي

*- شروط تطبيق التشريع المالي و المحاسبي

*- التسيير المالي و المحاسبي و تسيير الأملاك

*- إبرام المحاسبات وصدقها و انتظامها

*- مستوى الإنجازات مقارنة مع الأهداف

*- شروط تعبئة الموارد المالية

*- تسيير اعتمادات الميزانية و استعمال وسائل التسيير

*- شروط منح و استعمال المساعدات و الإعانات التي تقدمها الدولة و الجماعات الإقليمية و الهيئات و المؤسسات العمومية .

*- تطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب الهيئة العمومية.

³¹ - المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 272 المؤرخ في 06/08/2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية

3- مراجعة الحسابات من قبل المفتشية العامة للمالية :

من اجل تطبيق المادة الخامسة من هذا المرسوم وتحديد كفاءات ومجال المراقبة والتدقيق فإن المادة السادسة 06 من المرسوم 08 – 272 حددت ما يجب أن تقوم به المفتشية العامة للمالية والمتمثل في ما يلي :³²

أ- رقابة تسيير الصناديق وفحص الأموال و القيم و السندات من أي نوع و التي يحوزها المسيرين او المحاسبون.

ب-التحصل على كل مستند أو وثيقة تبريرية ضرورية لفحوصهم بما في ذلك التقارير التي تعدها أية هيئة رقابية وأية خبرة خارجية.

ج- القيام في الأماكن بأي بحث وإجراء أي تحقيق بغرض رقبة التصرفات أو العمليات المسجلة في المحاسبات.

د- الاطلاع على السجلات و المعطيات أيا كان شكلها

هـ- التيقن من صحة المستندات المقدمة وصدق المعطيات و المعلومات الأخرى المبلغة

و- القيام في عين المكان بأي فحص بغرض التيقن من صحة وتمام التقييد المحاسبي لأعمال التسيير ذات التأثير المالي وعند الاقتضاء معاينة حقيقة الخدمة المنجزة، وهذه الصفة تمارس المفتشية العامة للمالية حق مراجعة جميع العمليات التي أجراها المحاسبون العموميين ومحاسبة العمليات الهيئات المذكورة في المادة 02 من المرسوم 08 – 272 غير أنها لا يمكن مراجعة الحسابات التي تمت تصفيتها نهائيا طبقا للأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها.

4- نتائج عمليات المراجعة و المراقبة:

عند معاينة تغيرات أو تأخيرات هامة في محاسبة الهيئة المراقبة، يطلب مسؤولو الوحدات العملية للمفتشية العامة للمالية من المسيرين القيام بدون تأخير بأعمال تحيين هذه المحاسبة أو إعادة ترتيبها، و في حالة عدم وجود هذه المحاسبة، أو كونها تعرف قصور يرسل إلى السلطة السلمية أو الوصية المختصة ، وفي هذه الحالة الأخيرة على السلطة السلمية أو الوصية أن تأمر بإعادة إعداد المحاسبة المقصودة او تحيينها و اللجوء إلى خبرة، عند الاقتضاء ويجب إعلام المفتشية العامة للمالية بالتدابير والإجراءات المتخذة في هذا الصدد (المادة 07 من المرسوم 08 – 272).³³

³² - المادة السادسة من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 272 المؤرخ في 06/08/2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

³³ - المواد 07 و 08 و 09 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 272 المؤرخ في 06/08/2008 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.

في حالة عدم مسك المستندات المحاسبية و المالية و الإدارية المنصوص عليها في التشريع و التنظيم المعمول بهما، و الذي من شأنه أن يجعل الرقابة و الفحوص المنصوص عليها مستحيلة، يترتب عليه نفس الآثار المذكورة سابقا (المادة 08 من المرسوم التنفيذي 08 – 272).

وعند معاينة قصور أو ضرر جسيم خلال المهمة تعلم المفتشية العامة للمالية فورا السلطة السلمية أو الوصية حتى تتخذ في الحين التدابير الضرورية لحماية مصالح المؤسسة أو الهيئة المراقبة، وإعلام المفتشية العامة للمالية بالتدابير المتخذة في هذا الصدد (المادة 09 من المرسوم 08 – 272).

كما تعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا يتضمن حصيلة نشاطاتها وملخص معاينتها و الأجوبة المتعلقة و تسلمه إلى الوزير المكلف بالمالية الثلث الأول من السنة الموالية للسنة التي اعد بخصوصها .

و فضلا عن توسيع صلاحيتها فقد زودت المفتشية العامة للمالية بتنظيم جديد في هياكلها المركزية محددة بمرسوم تنفيذي.

المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة

يعتبر مجلس المحاسبة من أهم المؤسسات الدستورية و التي يتم إنشاؤها عن طريق دستور 1979 حيث نصت المادة 160 منه على " يؤسس مجلس المحاسبة يكلف بالرقابة البعدية لاموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية".

وعليه يمكن تعريف مجلس المحاسبة على أنه المؤسسة العليا للرقابة البعدية المتعلقة بأموال الدولة و الجماعات المحلية و المرافق العمومية من خلال قيامه بعمليات :

د- التدقيق في شروط استعمال الهيئات العمومية للموارد و الوسائل المادية و الاموال العمومية الموضوعية تحت تصرفها.

ذ- تقييم عملية التسيير التي تقوم بها الهيئات العمومية .

ر- التأكد من مطابقة العمليات المنفذة من قبل هذه الهيئات للقوانين و التنظيمات المعمول بها ، ولم

يتم تأسيس مجلس المحاسبة فعليا إلا سنة 1980 بصدور القانون 05/80 المؤرخ في 1980/03/01 و الذي أعطى للمجلس اختصاصات غدارية و قضائية لممارسة الرقابة الخاصة بكل عملية ذات طبيعة مالية متعلقة بالاموال العمومية.

ز- سنة 1990 تم صدور القانون 32/90 الذي قلص من مجال تدخل مجلس المحاسبة باستثناء الرقابة على المؤسسات العمومية الاقتصادية و المؤسسات العمومية ذات الطابع التجاري و الصناعي من الاختصاصات القضائية للمجلس.

س- وسنة 1995 تم صدور الأمر 20/95 المؤرخ في 04/12/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة و الذي أعطى المجلس مجالاً واسعاً في ميدان الرقابة و يعتبر هذا الأمر النص الأساسي الساري المفعول بالنسبة للرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة حيث يحدد صلاحياته و طرق تنظيمه و سيره و النتائج المترتبة عن عملية الرقابة التي يقوم بها.³⁴

يتكون مجلس المحاسبة من أعضاء يتولون تسييره و مباشرة مهام الرقابة بحيث يتولى التسيير مجلس متكون رئيس مجلس و المراقب العام و رئيس قسم الأكبر سناً مستشارين اثني منتخبين - محتسبين لمدة ثلاثة سنوات يتولى المجلس التسيير الإداري بشؤون موظفيه من حيث التوظيف ، النقل ، الترقية، الانتداب ، التسريح... الخ.

أما مهمة الرقابة فيتكفل بها أعضاء مجلس المحاسبة وهم رئيس المحاسبة وهم رئيس المجلس ، نائب الرئيس ، رؤساء الأقسام ، المستشارون ، رؤساء قطاع الرقابة ، وهم يتمتعون بالحماية الضرورية لمباشرة مهامهم وخصوصاً ضد التهديدات و الإهانات و الاعتداءات المختلفة.

و تتمثل الاختصاصات الإدارية و القضائية الموكلة إلى المجلس و الذي يتمت باستقلالية تامة في ممارسة المهام و الاختصاصات التي يخولها إياه القانون لاسيما الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة و تتمثل صلاحيات المجلس في:

1- رقابة حسن استعمال الهيئات العمومية للموارد و الأموال و الوسائل الموضوعة تحت تصرفه و يقيم نوعية تسييرها.

2- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف في مجال تسيير الميزانية.

3- مراقبة استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة و الممنوحة في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية مهما يكن المستفيد منها.

4- مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات التي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية و العلمية و الثقافية بمناسبة التضامن الوطني.

³⁴ - المادة الأولى من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة .

5- ممارسة الرقابة في عين المكان بصفة فجائية أو بعد التبليغ، من خلال الاطلاع والتحري.
6- تقديم آراء ذات طبيعة استشارية فيما يتعلق بالمشروع التمهيدية للقوانين المتعلقة بالمالية العمومية .

7- دراسة بعض الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في إطار اختصاصه.
8- إعداد تقرير سنوي يتضمن المعاينات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحريات مجلس الدولة وتقديمه لرئيس الجمهورية.

ويمكن تقسيم الرقابة التي يقوم إلى قسمين : " الرقابة الممارسة على المحاسبين العموميين والرقابة على الأمرين بالصرف".

أولاً : الرقابة على نشاطات المحاسب العمومي (مراجعة حسابات المحاسبين العموميين)

يعتبر مجلس المحاسبة قاضي المحاسبين العموميين وهي الوظيفة الأصلية التي يقوم بها في المجال القضائي من خلال الحكم بقيام المسؤولية الشخصية و المالية للمحاسب العمومي.
حيث أن مجلس المحاسبة يقوم بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين فيما يخص تنفيذ النفقات العمومية بعد إجرائهم لعملية الدفع " حساب التسيير" عن طريق التأكد من صحة العمليات بعدم وجود أخطاء و إهمال من طرف المحاسبين العموميين بالعودة إلى العمليات الحسابية و المجاميع، وكذا التأكد من مطابقة أعمالهم للنصوص و التنظيمات المعمول بها.
ثانياً : الرقابة على نشاطات الأمرين بالصرف ونميز هنا بين نوعين من الرقابة ألا وهما رقابة الانضباط في تنفيذ عمليات النفقات، و الرقابة على عمليات التسيير التي يقوم بها الأمرين بالصرف القائمون على المصالح العمومية.

1- رقابة الانضباط في مجال تنفيذ الرقابات :

حسب المادة 87 من الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة يدخل في اختصاص المجلس التأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الأموال العمومية التي من بينها النفقات العمومية و ذلك قصد حماية الاموال العمومية من التلاعبات و تحديد الاشخاص التي تقوم عليهم المسؤولية في حالة اكتشاف التجاوزات إما بسبب عدم الاحترام الواضح للقواعد التشريعية و التنظيمية المتعلقة بتنفيذ عمليات تسيير الأموال العمومية و الوسائل المتاحة و التي تؤدي إلى إلحاق أضرار بالخزينة العمومية، ونجد ذكر هذه المخالفات في المادة 88 من الأمر 20/95. والتي تتعلق بالنفقات العمومية.³⁵

2- رقابة نوعية التسيير: وتتعلق بدورها بالمسيرين (الأميرين بالصرف) وذلك من خلال قيام مجلس المحاسبة بالتحقق من طرق وكيفيات وشروط استعمال الموارد المتاحة لدى الإدارات العمومية، وخاصة التأكد من ما إذا كانت طريقة تسيير الظاموال العمومية تقوم على النجاعة و الفعالة و الاقتصاد وذلك من خلال العودة إلى المهام الموكلة لكل مصلحة. وعليه فإن مجلس المحاسبة يهدف من خلال هذه الرقابة إلى التحكم في استعمال و تخصيص الموارد بطريقة تضمن أكثر عقلانية تنفيذ النفقات العمومية من خلال المصادر المتاحة.

خلاصة الفصل :

من أجل تحقيق أهداف المجتمع وإشباع حاجياته العامة تلجأ الدولة إلى سياسة الانفاق العمومي الذي يعتبر أداة هامة من الأدوات المالية للدولة ، حيث تعرف النفقة بانها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عمومي يهدف إلى تحقيق منفعة عامة، حيث يتطلب تنفيذها الكثير من الجهد و المال و تجنيد عدد كبير من الموظفين و الإمكانيات التقنية لذا أحاطها المشروع بقواعد صارمة تنظمها و حفيها بإجراءات معقدة تمر بها ، حيث يتدخل في تنفيذ النفقات العمومية مجموعة من أعوان المحاسبة العمومية على عدة مراحل.

إن التسيير المالي أو الاقتصادي مهما اختلفت قطاعات تنفيذه ما لم تضبطه قوانين و نظم و قواعد محكمة و موحدة فلن يبلغ أهدافه المرجوة منه لذلك و من سبل تطبيق هاته القوانين و النظم تلك المدونات المضبوطة لدى المشرع في شتى الدول و القطاعات المختلفة لها و التي يطلق عليها الميزانيات.

و المؤسسة التربوية من إحدى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لديها ميزانية خاصة تعتمد عليها في تسييرها المالي لضمان لسير الحسن لجميع مرافقها و توفير الإمكانيات الضرورية لتمدرس التلاميذ ، في حالة مخالفة القوانين المعمول بها في مجال المحاسبة العمومية فالمسؤولية تقع على كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي لهذه المؤسسة.

الفصل الثاني : التسيير

المالي في المؤسسات

التربوية

تمهيد:

وجدت المؤسسة التربوية لهدف واحد ألا وهو تكوين الأجيال و إعدادهم ليكونوا إطارات المستقبل تشارك في المستقبل لتنمية البلاد و تطويرها.

و لتحقيق هذه الغاية ينبغي على المؤسسة التربوية توفير الشروط اللازمة من حيث التنظيم الإداري و المالي أو من حيث التأطير التربوي الذي يسمح للتلاميذ بتحقيق نتائج حسنة و لا يكون هذا إلا بتكاتف الجهود و خلق ظروف جيدة للوصول إلى نجاعة تربوية و مردود معتبر.

فحتمية متابعة المحاسبة المالية و المادية للمؤسسة أملتها النصوص التشريعية الإدارية و الاقتصادية و الجنائية و السياسية للبلاد ، و تبرز الأهمية كذلك كون الأمر يتعلق بالحفاظ على المال العام و على الممتلكات العمومية و ما النصوص التشريعية التي برزت إلى الوجود منذ الاستقلال إلى يومنا هذا لخير دليل على الحرص الذي أولته الدولة من أجل حسن التسيير، التحكم و الحفاظ على الممتلكات العمومية.

ونظراً لأهمية الميزانية و دورها الفعال في السير الحسن للمؤسسات التربوية التي تسعى هي الأخرى بدورها إلى توفير الإمكانيات الضرورية لتمدرس التلاميذ. ارتأينا أن نعرج في هذا الفصل على التأكيد على العمل بالميزانية و نظمها. مع التلميح إلى ترشيد الإنفاق و عقلنته من خلال المبحث الأخير لهذا الفصل.

المبحث الأول : مدخل إل المؤسسات التربوية

المطلب الأول: ماهية المؤسسة التربوية و الأحكام الخاصة بها

أولاً: ماهية المؤسسة التربوية

من المعروف أن التربية نشاط أو عملية اجتماعية هادفة ، وأنها تستمد مادتها من المجتمع الذي توجد فيه ؛ إذ إنها رهينة المجتمع بكل ما فيه ومن فيه من عوامل ومؤثرات وقوى وأفراد ، وأنها تستمر مع الإنسان منذ أن يولد وحتى يموت ؛ لذلك فقد كان من أهم وظائفها إعداد الإنسان للحياة ، والعمل على تحقيق تفاعله وتكيفه المطلوب مع مجتمعه الذي يعيش فيه فيؤثر فيه ويتأثر به.

ولأن هذا التأثير والتأثير لا يُمكن أن يحصل إلا من خلال المؤسسات الاجتماعية المتنوعة التي تتولى مهمة تنظيم علاقة الإنسان بغيره ، وتعمل على تحقيق انسجامه المطلوب مع ما يُحيط به من كائناتٍ ومكونات ؛ فإن العملية التربوية مستمرة مع الإنسان منذ أن يولد وحتى يموت ؛ وتتم من خلال المؤسسات التربوية الاجتماعية التي تتولى مهمة تربية الإنسان ، وتكيفه مع مجتمعه ، وتنمية وعيه الإيجابي ، وإعداده للحياة فيه . وتُعد هذه المؤسسات التربوية بمثابة الأوساط أو التنظيمات التي تسعى المجتمعات لإيجادها تبعاً لظروف المكان والزمان ، حتى تنقل من خلالها ثقافتها ، وتطور حضاراتها ، وتُحقق أهدافها وغاياتها التربوية³⁶.

هنا تجدر الإشارة إلى أن المؤسسات التربوية لا تكون على نمطٍ واحدٍ ، أو كيفيةٍ واحدةٍ طول حياة الإنسان ، إذ إنها متعددة الأشكال ، ومختلفة الأنماط ، وتختلف باختلاف مراحل عمر الإنسان ، وظروف مجتمعه ، وبيئته المكانية والزمانية والمعيشية ، وما فيها من عوامل وقوى . كما تختلف باختلاف نوعية النشاط التربوي الذي تتم ممارسته فيها .

وهنا يمكن تعريف المؤسسات التربوية بأنها تلك البيئات أو الأوساط التي تُساعد الإنسان على النمو الشامل لمختلف جوانب شخصيته، والتفاعل مع من حوله من الكائنات ، والتكيف مع من ما حوله من مكونات³⁷.

³⁶ - المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، وحدة التسيير المادي والمالي، المعهد الوطني لتكوين

مستخدمي التربية، 2005. ، ص 07.

³⁷ - المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، وحدة التسيير الإداري، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، 2005، ص 05.

كما أنها تعرف امتداد طبيعي للأسرة أوكلت لها مهمة تربية و تعليمية و تكوينية علمية و مهنية و طبقا للأحكام العامة لأمر رقم 72/76 بتاريخ 1976/1604 فهي مؤسسة عمومية للتعليم تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي يمنح فيها التعليم الثانوي و الأساسي قد تكون ثانوية أو متقنة أو ثانوية متشعبة أو إكمالية داخلية أو نصف داخلية أو خارجية ، مختلطة أو خاصة بالبنات فقط.

أما تعريفها من الناحية التشريعية فالمؤسسة التربوية هي مؤسسة تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي توضع تحت وصاية وزارة التربية الوطنية تحدث وتغلق بمرسوم وتلغى بنفس الشكل وهي كباقي المؤسسات العمومية تخضع لقواعد المحاسبة العمومية لها حق الاكتساب و الملكية بواسطة مدير يعرف بالأمر بالصرف ومسير مالي وهو يعرف بالمحاسب العمومي وهذا طبقا لقاعدة فصل السلطة وثنائية التنفيذ.³⁸

وتعتمد بالمؤسسة التربوية في تسيير مصالحها الداخلية و الخارجية على مسؤول يتمثل في الأمر بالصرف يعتبر المسؤول عن نشاطاتها حيث ينوب عنها ويمارس كافة العمليات و العقود و الاتصالات المختلفة.

ولكي تنجح المدرسة كمؤسسة تعليمية في تحقيق وظيفتها التربوية والاجتماعية لابد أن تركز العملية التعليمية التعليمية على مجموعة من الأسس والمقومات نذكر من بينها :

- 1- الأهداف التعليمية ويقصد بها الأهداف التي تسعى المدرسة إلى تحقيقها من خلال مجموعة من الأنشطة والممارسات في مدة محددة، علما بأن لكل مرحلة تعليمية أو نوع من التعليم أهدافه التي تتفق مع احتياجات المجتمع من جهة، ومع قدرات المتعلمين وخصوصياتهم ومتطلباتهم من جهة أخرى.
- 2- احتياجات المتعلم وهي مجموعة من المعارف والمهارات والقدرات والخبرات التي يحتاج المتعلم إلى اكتسابها، كي يصل إلى المستوى التعليمي الذي تتطلبه احتياجات المرحلة التعليمية التي يجتازها.
- 3- البرامج والمناهج الدراسية وهي مجموع الأنشطة والممارسات الفنية والصحية والغذائية والدينية والاجتماعية والثقافية والتي من خلالها يبني المتعلم تعلماته عن طريق التقنيات و الأساليب والطرق التي يعتمدها المدرس وفق ما يتطلبه الوضع والمتعلم.
- 4- المدرس وهو الشخص المتخصص في إيصال المعلومات والمعارف والخبرات التعليمية للمتعلم وذلك باستخدام وسائل وأساليب فنية تحقق التواصل.

³⁸- قاني محمد وآخرون ، الميزانية في المؤسسة ، معهد تيارت ابن رشد ، 2009 ، ص 21.

5- الإمكانيات المادية وهي الوسائل المادية لتحقيق فعل التعليم والتعلم من حجات دراسية وكتب ووسائل تعليمية مساعدة وملاعب دراسية ملائمة إلى آخره. لذلك لا بد أن يتطور مفهوم التعليم من مجرد الدرس والتحصيل للحصول على شهادة، إلى التركيز على بناء شخصية الإنسان من النواحي المعرفية والوجدانية والحسية-الحركية على اعتبار أنه عضو في مجتمع يجب الاهتمام به، حتى يتحقق تكامل متوازن بين هذه الجوانب. أما إذا اتسم التعليم بتقليدية التدريس وعدم كفاءة المدرسين وتقليدية المناهج وسطحية محتواها، تصبح المعارف غير قابلة للاستثمار الوظيفي، وبذلك تفقد كل مقومات التعليم القائم على التحليل والاستنتاج والنقد والتفسير والتساؤل، وبذلك تصبح المعلومات مفصولة عن الحياة وقضاياها، ولا تفتح المجال أمام المشاركة في بناء المعرفة النافعة والشخصية الفاعلة والمندمجة في الحياة العملية والمواكبة للمستجدات والتطورات.³⁹

ثانيا: الأحكام الخاصة بالمؤسسة التربوية⁴⁰

- 1- تتكون المؤسسة من موظفين للتعليم والتأطير والخدمات وهيئات استشارية وهيكل وتجهيزات ووسائل مالية ومادية تسخر كلها في خدمة التلاميذ.
- 2- تستعمل المؤسسات لاستقبال التلاميذ وتسخر للتكفل بالأنشطة التربوية طبقا للأهداف المحددة في التنظيم الجاري العمل به.
- 3- يجري تدرس التلاميذ في المؤسسات للبنين أو البنات أو مؤسسات مختلطة ويزاولون الدراسة بصفة خارجين أو نصف داخليين أو داخليين حسب التنظيم الذي تقرره المصالح المختصة.
- 4- تلتزم المؤسسات بالسهرة على أداء أنشطة التلاميذ التربوية طبقا للبرنامج السنوية التي تقررها وزارة التربية.
- 5- تشغيل المؤسسات وفقا لمقتضيات التنظيم التربوي ومتطلبات الأنشطة المبرمجة فيها بصفة قانونية.
- 6- يتعين على المؤسسات، أن تستخدم الوسائل الموضوعة تحت تصرفها وفقا للأهداف المرسومة لها بصفة كاملة وناجعة.
- 7- تستعين إدارة المؤسسات، في إطار التشاور وحسن التسيير بالمجالس المنصوص عليها في التنظيم الجاري به العمل.

³⁹ - المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، وحدة التسيير الإداري، مرجع سبق ذكره، 2005، ص 06.

⁴⁰ - مصباحي عبد المجيد، محاضرات التريص لفئة المقتصدين ونواب المقتصدين، متوسطة بن عيشة عبد الرحمن، مديرية التربية لولاية الوادي، دفعة 2010، ص 22.

8- يسمح بالدخول إلى المدرسة للأشخاص الآتي ذكرهم:

أ - التلاميذ المتمدرسون بها وأولياءهم والموظفين الذين يعملون فيها.

ب- الموظفون الذين يسكنون فيها وأفراد عائلاتهم.

ج - الموظفون والأشخاص الذين يقومون بمهام خاصة ذات منفعة عمومية في ميدان الصحة المدرسية والوقاية والأمن والصيانة والتمويل والخدمات،

وتخضع كافة أشكال الدخول الأخرى إلى المؤسسات لرخصة يمنحها حسب الحالة مدير المؤسسة أو السلطة التربوية على مستوى الولاية.

9- يسمح بالدخول إلى الأقسام والمخابر والورشات والقاعات والمساحات التربوية الأخرى أثناء أوقات الدروس للتلاميذ والمعلمين والأساتذة والموظفين المكلفين بالمراقبة والتفتيش التربوي وأعوان المخابر والورشات فقط.

10- يمكن للمؤسسات في إطار التربية المتواصلة وانفتاح المدرسة على المحيط أن تأوي خارج أوقات الدروس نشاطات تتعلق بترقية الشباب وتكوين العمال حسب كفايات يحددها وزير التربية.

وتدخل الدروس المحروسة والاستدراكية المنظمة لفائدة التلاميذ المتمدرسين في إطار الفقرة أعلاه.

11- يتكفل المستعملون المرخص لهم، بحماية المنشآت والتجهيزات الموضوعة تحت تصرفهم بما يضمن الأداء العادي للدروس.

12- أن اللجوء إلى المؤسسات المدرسية لإيواء الأشخاص المنكوبين أو ضحايا الكوارث الطبيعية لا يكون إلا في حالات قاهرة ومدة لا تتجاوز الثمانية (8) أيام بقرار مطابق للتشريع والتنظيم الجاري بها العمل تتخذه السلطة المخولة لها الصلاحية.

13- تعقد الفروع النقابية وجمعية أولياء التلاميذ المعتمدة في المؤسسة اجتماعاتها بعد الحصول على موافقة من مدير المؤسسة ويجب أن تنعقد هذه الاجتماعات خارج أوقات عمل المشاركين في الاجتماع.

14- تحافظ الفروع النقابية وجمعيات أولياء التلاميذ على المحلات والتجهيزات التي توضع تحت تصرفها وتمارس نشاطها طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية المعمول بها.

15- لا يمكن بأي حال من الأحوال استعمال المؤسسة التربوية أو التكوينية للنشاطات السياسية والحزبية.

16- يتعين على مدير المؤسسة، في إطار الإعلام والتكوين المستمر، نشر التعليمات وتبليغ المعلومات التي توجهها السلطات السلمية إلى التلاميذ والموظفين.

- 17- تخضع كل أشكال الإلصاق والإشهار إلى تأشيرة مدير المؤسسة. وتمنع الملصقات بالاشهاريات ذات الطابع السياسي والحزبي، ويسهر مدير المؤسسة على تطبيق هذه الأحكام.
- 18- تخصص المؤسسة، في حدود الوسائل المتوفرة، قاعة للمكتبة والتوثيق توضع تحت تصرف أعضاء الأسرة التربوية وتستجيب لمختلف الأهداف التربوية والتعليمية.
- 19- تخصص إدارة المؤسسة، في حدود الإمكان، قاعة للصلاة خاصة في المؤسسة ذات النظام الداخلي وتتكفل بنظافتها وصيانتها وتسهر على استعمالها للأغراض التي جعلت من أجلها وبكيفية لا تعرقل مزاولة التلاميذ لدروسهم⁴¹.
- 20- تساعد المؤسسة، عند الإمكان وفي إطار الخدمات الاجتماعية للموظفين بإنشاء التعاونية والنادي ويكون تسييرهما وفقا للأحكام التنظيمية الجاري العمل بها.
- 21- يسهر مدير المؤسسة على أن تجري العمليات المتعلقة بالخدمات والصيانة والتمويل في ظروف وأوقات لا تعرقل النشاط التربوي للتلاميذ ولا تعرض أمنهم للخطر.
- 22- يتخذ مدير المؤسسة التدابير اللازمة، بالتعاون مع مصالح الحماية المدنية، على إعداد مخططات الوقاية والأمن وتنظيم التدخلات والإسعافات في حالة الكوارث والأخطار.
- 23- يمنع داخل المؤسسة القيام بتظاهرات جماعية من شأنها الإخلال بقواعد الانضباط والأضرار بتمدرس التلاميذ وعرقلة سير المؤسسات.
- 24- يجب على مدير المؤسسة في حالة وقوع حوادث تهدد أمن الأشخاص والممتلكات أن يخبر السلطات الإدارية المعنية.
- 25- باستثناء الرسوم المدرسية والتبرعات والاشتراكات المسموح بها قانونا يمنع أي شكل من الأشكال الأخرى للتحصيل النقدي والعيني وممارسة أنشطة بغرض الكسب والربح داخل المؤسسة.
- 26- يسهر مدير المؤسسة على رفع العلم الوطني في الحرم المدرسي طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية.
- المطلب الثاني: وظيفة ومهام الإدارة التربوية**

تشارك الإدارة التربوية مع الإدارة العامة في مجموعة من الخطوات الرئيسية لأسلوب العمل وفي الإطار العام للعملية الإدارية (النبيل وآخرون -1998-16) وتتمثل الوظائف والمهام الإدارية للإدارة التربوية في مجموعة من العمليات الأساسية من أهمها⁴²:

⁴¹- زبيري محمد وآخرون ملتقى حول الميزانية وتنفيذها في المؤسسات التربوية ، 2005 ، ص 40.

⁴²- قاني محمد وآخرون ، الميزانية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 20.

- 1- عمليات التخطيط والمتابعة الميدانية في مجال التعليم بمراحله المختلفة.
- 2- وضع البرامج والمناهج الدراسية لتنفيذ الخطة التعليمية ، وما يلزم ذلك من مقررات وكتب دراسية ، وما يتبع ذلك من وسائل تقويم وامتحانات عامة.
- 3- تقدير الأموال اللازمة لخطط التعليم ومشروعاته.
- 4- إصدار القرارات والنشرات اللازمة لتنظيم وتوجيه العملية التربوية.
- 5- تعيين ونقل من يشغلون الوظائف التقليدية والإشرافية العليا من مراحل التعليم العام والمديريات التعليمية.
- 6- التنسيق بين المديريات العامة للتربية بالمحافظات والوزارة.
- 7- وضع خطة لتدعيم العلاقات التنظيمية والتربوية بين مديريات العامة بالوزارة وفي المحافظات والوزارات الأخرى.
- 8- بحث المشكلات التي تعترض تطبيق البرامج والخطط التعليمية واقتراح الحلول المتابعة لها.
- 9- تخطيط أساليب للتقويم والتوجيه.
- 10- تطوير المواد الدراسية والنهوض بمستوى أداؤها ومتابعة وسائل تنفيذها.
- 11- اقتراح تعديل الكتب الدراسية وإعداد المواصفات والضمانات التي تكفل سلامة تأليفها وفحصها ومراجعتها وإخراجها.
- 12- التخطيط للبرامج التدريبية والندوات والمؤتمرات على ضوء المتابعة الميدانية.
- 13- المتابعة العامة والميدانية لأعمال المديريات والإدارية في ضوء قرارات وتوصيات الوزارات وسياستها التعليمية.

ولتطوير الإدارة التربوية هناك جوانب ينبغي التركيز عليها لتطوير الإدارة التربوية وهي⁴³:

- 1- توحيد الإشراف والتوجيه لجميع المؤسسات التربوية حتى تتضح الأهداف الكبرى والرؤية المستقبلية.
- 2- توثيق العلاقات بين أجهزة التخطيط والمتابعة واتخاذ الوسائل للوفاء بمتطلباتها.
- 3- إقرار مبدأ اللامركزية وأشكالها ووسائلها تحقيقاً للديمقراطية وتأهياً لمبدأ المشاركة
- 4- الربط بين السلطة والمسؤولية على شتى المستويات لضمان السرعة في الحركة (الانجاز) وتشجيع المبادرات في الواقع والمجالات المختلفة.

⁴³ - قاني محمد وآخرون، الميزانية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 31.

5- اعتماد الأساليب الحديثة في الإدارة واتخاذ الوسائل الكفيلة بجمع البيانات ونشرها والإفادة منها لتكون أساساً للجميع في اتخاذ القرارات وتكون المدرسة أو المؤسسة التربوية هي البداية في هذا التطوير باعتبارها النواة الأولى للنظام كله.

أن من غايات التربية الحديثة هي السعي إلى:

*- تحقيق التوازن النفسي للفرد في علاقاته مع الأفراد والجماعات, من جهة .

*- تحقيق توازنه النفسي في ما يخص التوازن بين المكون الاجتماعي والمكون النفسي للشخصية. وهذا كله يتم من خلال تنمية الحس النقدي للفرد واحترام حريته في التفكير والتعبير والاعتراف بحقه في الاختلاف واستقلالته.

الغايات السابقة تحدد الوظائف الأساسية للمؤسسة التعليمية , وهي كالآتي:

*- الوظيفة البيداغوجية : توفر التعليم ونقل المعرفة.

*- الوظيفة الاجتماعية: تقدم المبادئ الأساسية للحياة داخل مجموعة أو في جماعة.

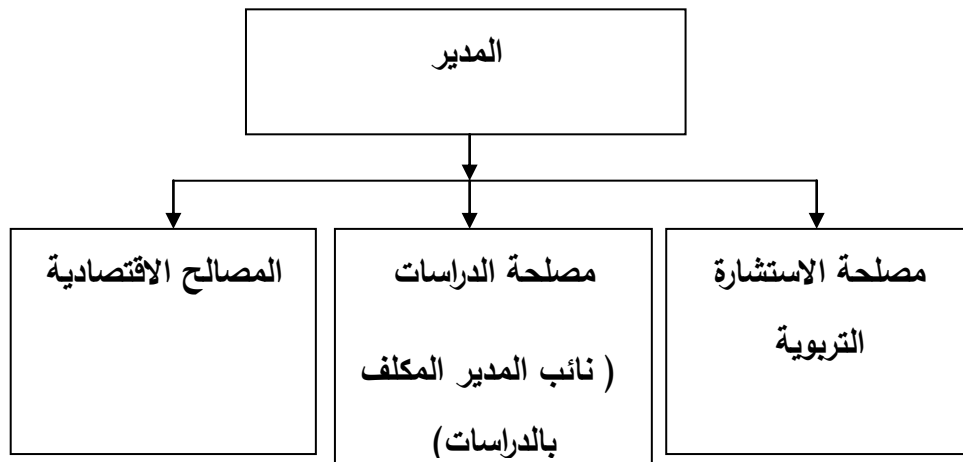
*- الوظيفة التربوية: توجه الطفل نحو احترام القواعد والقوانين التي تنظم وتحكم المجتمع.

*- الوظيفة السيكولوجية : المدرسة مجال للحياة يعبر الطفل من خلاله عن رغباته وحاجاته العاطفية

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية:

بعد التطرق إلى ماهية المؤسسة التربوية بصفة عامة سنتطرق الآن إلى معرفة هيكلها التنظيمي من خلال تعريف مصالحتها لأمن المؤسسات التربوية حسب نوعها فهي تضم ثلاثة مصالح تتعامل بينها وفق النصوص التنظيمية سارية المفعول وتتفاعل لتمتكن من التسيير الحسن لمصالح المؤسسة بحيث تشرف على كل مصلحة مسؤول مبر يعمل تحت إشراف رئيس المؤسسة وينوب عنه في جملة من الأعمال المحددة بالنصوص التشريعية المدرسية.

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لإدارة المؤسسة التربوية



المصدر: المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، التسيير الإداري، المعهد الوطني لتكوين

مستخدمي التربية، 2006، ص 10.

1- مصلحة الاستشارة التربوية : وتعمل تحت الإشراف المباشر لمستشار التربية او المستشار الرئيسي للتربية فهو يسير جميع شؤون التلاميذ (رئيس مصلحة للتلاميذ) أكل ما يتعلق بالتلاميذ (غياب ، حضور، انضباط..الخ).

2- مصلحة نائب مدير للدراسات : تعمل تحت الإشراف المباشر لنائب مدير الدراسات وهذه المصلحة خاصة بالتربويات فهو تسييره جميع المشاكل الخاصة بالتربويات (بيداغوجية).

3- المصالح الاقتصادية : هذه المصلحة هي محل دراستنا سنتطرق إلى تعريفها بالتفصيل حيث أنه تعمل تحت إشراف المسير المالي (المقتصد) وهو يقوم بتسيير الشؤون المادية و المالية في المؤسسة تحت مسؤولية مديرها (الأمر بالصرف) كما يشارك في تربية التلاميذ وتكوينهم كما لديه مساعدين من نواب مقتصدين او مساعدي المصالح الاقتصادية يساعده في تسيير المصالح الاقتصادية، وهي تنقسم إلى أربعة مصالح داخلية و التي تتمثل في :

أ- مصلحة الإيرادات: لهذه المصلحة اتصالات متكررة مع التلاميذ و أوليائه ،ولهذا ينبغي تخصيص مكان ملائم لها قريب من التلاميذ ، كما أنها في اتصال مع مكتب مستشار التربية لمعرفة عدد التلاميذ (بيان عدد و تحصيل المبالغ المختلفة إما من الخزينة لأداء نفقات التسيير العام للمؤسسة التي بها الدولة (وزارة التربية الثقافية و فتات الخبز بالنسبة للمطاعم .. الخ) كما أنها مكلفة باستخلاص المنح.

ب- مصلحة النفقات : هذه المصلحة أقل ضخامة بموظفيها من المصلحة السابقة وهي مكلفة بالعلاقات الدائمة مع المصالح المختلفة بالمؤسسة عمال و القائم على المخزون و المومنين ، كما أنها مكلفة بفحص مختلف النفقات المقررة الملتم بها.

ويجب أن تكون قادرة في كل حين على أن تعرف مبلغ الاعتمادات المتوفرة لكل نفقة و بعد فحص الالتزام تبقى المصلحة مسؤولة عن التصفية و الأداء بعد الإذن لها بتمويل المبالغ.

ج- مصلحة الرواتب و الأجور : هي المصلحة التي تتصل باستمرار مع الموظفين من مدرسين و أعوان ومع أمانة مدير المؤسسة (محاضر تنصيب، التعيينات و الترقية) ومع مستشار التربية (بيان الساعات الإضافية).

ولابد لهذه المصلحة من أن تملك الوثائق المتعلقة بالرواتب و الأجر و ملف كل موظف يؤدي له راتب (ملف مالي تام) كم أن مهامها تسليم شهادات الأجر طلب رتقيم في التأمينات الاجتماعية و التعاضدية ... الخ.⁴⁴

وهذا طبقا للمرسوم التنفيذي 01 – 232 المؤرخ في 2001/08/09 الذي حدد دفع المرتبات ومختلف المنح من طرف مديرية التربية لولاية و يبقى الدور الأساسي لهاته المصلحة هي متابعة الأجر و كل مستحدثاتها و إثباتاتها على ان تبقى هي الوسيط الوحيد قانونا بين المسدد (مصلحة تسيير نفقات المستخدمين بمديرية التربية) و المستفيد (الموظف).

د- المصلحة الداخلية : تعتبر المصلحة الداخلية قسن نشيط و الحيوي داخل المؤسسة كون أن غايتها الأساسية هو التعرف على جميع المشاكل و متطلبات اوحدة التربية و تهدف إلى الحرص الدائم لتوفير أحسن الظروف لجميع التلاميذ لنموهم الجماعي السليم وازدهار رصيدهم الفكري و التعليمي وكذلك لكل من يعيش في المؤسسة فهي تسهر على توفير كل وسائل العمل للأساتذة حتى يتسنى لهم القيام بمهامهم التربوية و التعليمية على أحسن وجه .

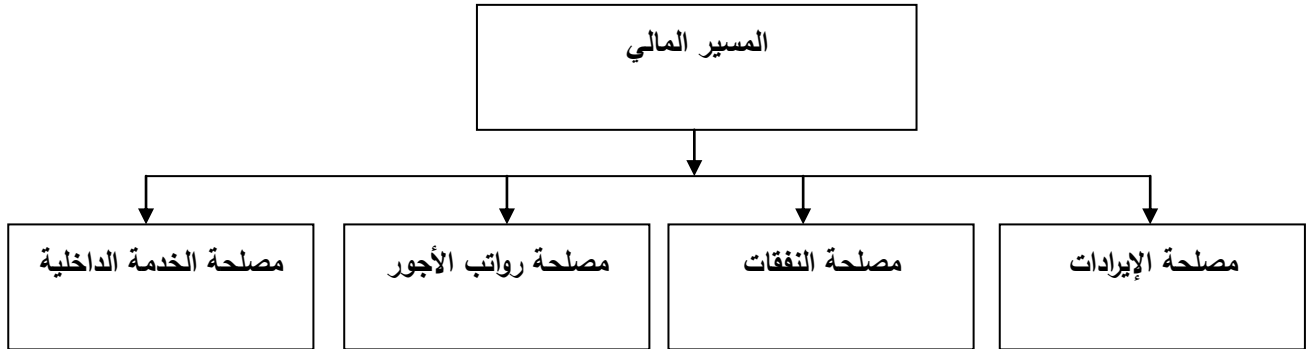
وبصفة عامة نستطيع القول أن المصلحة الداخلية يجب أن تحقق ثلاث أهداف رئيسية وهي:

*- مراقبة خدمات الأعوان .

*- مراقبة المجالات

*- وفحص الغذاء (في المؤسسات الداخلية و النصف الداخلية).

الشكل(3-3): الهيكل التنظيمي الخاص بالمصالح الاقتصادية.



المصدر: المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، التسيير الإداري، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، مرجع سابق، ص 12.

⁴⁴ - المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، التسيير الإداري، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، مرجع سابق، ص 10-11

المبحث الثاني : تسيير الميزانية في المؤسسة التربوية :

المطلب الأول : إجراءات إعداد ميزانية المؤسسة التربوية

1 - تحضير الميزانية:

يقوم بتحضير مشروع الميزانية رئيس المؤسسة، ولكن يتولى القيام بهذه المهمة المسير المالي رفقة مدير المؤسسة ونيابة عنه لما يتمتع به من معارف تقنية.

يحضر مشروع الميزانية في بداية كل سنة مالية بناء على التعليمات و الأوامر الوزارية و اعتماد على وضعية المؤسسة إلى غاية 31 أكتوبر (عدد الداخليين - نصف داخليين والخارجيين) وعدد المناصب المالية المفتوحة و المحددة في الخريطة التربوية و الإدارية مع الأخذ بعين الاعتبار المبالغ المالية التي حققت و المصاريف التي دفعت خلال السنة المالية المنصرمة و كذلك ارتفاع الأسعار وتقلبات السوق⁴⁵.

2 - المكلف بتحضير الميزانية:

بمقتضى الأمر رقم 35/76 المؤرخ في 16/04/1976.

بمقتضى المرسوم رقم 71/76 المؤرخ في 16/04/1976.

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 315/08 المؤرخ في 11/10/2008. والمتضمن القانون الأساسي الخاص بعمال التربية.

وحسب نص المادة 26: " يكون مدير المؤسسة الأمر الوحيد بالصرف في المؤسسة وهذه الصفة تتولى عمليات الالتزام بالنفقات وتصفيتها ، ودفعها ، في حدود الإعتمادات المخصصة في ميزانية المؤسسة"⁴⁶. وحسب نص المادة 28 : " يجب على مدير المؤسسة بصفته الأمر بالصرف ، أن يتابع بانتظام وضعية الالتزامات، ويراقب التواريخ المحددة للالتزامات، وخصوصية اعتماداتها ومحدوديتها"⁴⁷. من هاتين المادتين ندرك مدى اطلاع المدير على احتياجات المؤسسة فهو بالضرورة المكلف بإعداد ميزانية المؤسسة التربوية بمساعدة المسير المالي وهذا حسب نص المادة 31 : " يقوم المدير بالتعاون مع الموظف المكلف بالتسيير المالي والمادي للمؤسسة بإعداد مشاريع الميزانية وطلبات المقررات المعدلة ويقدم بالاشتراك معه الحساب المالي إلى مجلس التسيير والتوجيه أو مجلس التربية والتسيير والسلطة السلمية ".

⁴⁵ - قاني محمد وآخرون، الميزانية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 45.

⁴⁶ - المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 08315 المؤرخ في 11/10/2008 و المتضمن القانون الأساسي الخاص بعمال التربية.

⁴⁷ - المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 08315 المؤرخ في 11/10/2008 و المتضمن القانون الأساسي الخاص بعمال التربية.

3 - كيفية إعداد الميزانية:

مرحلة الإعداد تعني تحضير الميزانية عن طريق وضع تقدير الإيرادات لتغطية النفقات المقدرة حسب احتياجات المؤسسة لفترة مقبلة وبما أن هذه المرحلة مبنية على التقدير فيجب التزام الدقة إلى أقصى حد ممكن ، حتى لا تقع المؤسسة في عجز أو فائض ، والذي ينتج عن الخطأ في تقدير الإيرادات أو في تقدير النفقات⁴⁸.

أولاً: خطأ في تقدير الإيرادات

قد يحدث عدم تطابق في بعض بنود الإيرادات ، بما لا يؤثر على المجموع الإجمالي لها ، لأن العجز في بند يغطيه فائض في بند آخر وهذا لعدم تخصيص الإيرادات ولكنه يعتبر سوء تقدير وقد تكون زيادة في الإيرادات الفعلية عن المقدرة ، أي فائض في الإيرادات المحصلة عن المصروفات وبالتالي فائض يؤول إلى المال الاحتياطي المتراكم.

ملاحظة:

قد يكون الفائض ناتج عن زيادة في عدد التلاميذ لعدة أسباب فيمكن إنفاقه لأنه لا يعتبر سوء تقدير.

ثانياً : خطأ في تقدير المصروفات

قد يكون عجز في فصل معين، أي نقص الاعتماد المخصص لهذا الفصل عن المصروف الفعلي وهنا يضطر رئيس المؤسسة إلى طلب اعتماد إضافي. وقد يكون هذا العجز خطأ معوض فقط في بعض الفصول يعوضه زيادة في فصل آخر ، ولكن في حدود ضيقة ونظرا لتخصيص المصروفات وأسبقية اعتمادها من السلطة السلمية.

4 - الوثائق اللازمة في تحضير الميزانية⁴⁹ :

تعتمد المؤسسة في إعداد مشروع ميزانيتها على جملة من المعطيات والوثائق تتمثل في:

أ- قرار فتح الاعتماد:

هو القرار الذي يجدد للمؤسسة التربوية الإعتمادات الممنوحة من طرف الدولة خلال السنة. ويشمل اعتماد الدولة للتغذية والاعتماد الخاص بالمصالح المشتركة. وأيضا الإعانة المخصصة لتلاميذ التعليم التقني في حالة ميزانية متقنة واعتماد وحدة الكشف والمتابعة في المؤسسات التي تحتوي عليها.

⁴⁸ - مصباحي عبد المجيد ، محاضرات التربص التطبيقي لفئة المقتصدین ونواب المقتصدین ، متوسطة بن عائشة عبد الرحمن، مديرية التربية لولاية الوادي، دفعة 2010، ص 15.

⁴⁹ - الساسي هلال ، حدانة أيوب، سلطاني الناصر، الملتقى التكويني للمسيرين الماليين الجدد، ثانوية عبد العزيز شريف ، الوادي ، أيام 19-20-21 ، 2004، ص 05.

ب- التعليمات والمناشير الوزارية:(ملحق 1-2)

هي نصوص تشريعية تنظيمية عن وزارة التربية سنويا توضح وتضبط طرق تقدير الإيرادات والنفقات.

ج- الخريطة الإدارية :

هي وثيقة صادرة عن مديرية التربية تحدد لنا عدد المناصب المالية المفتوحة في المؤسسة لسلك الموظفين الإداريين والعمال.

د- الخريطة التربوية البيداغوجية(ملحق 2-2)

مماثلة لسابقتها ولكن تحدد لنا المناصب المالية التربوية أي عدد الأساتذة والأفواج التربوية المسموح بفتحها في المؤسسة

هـ- البطاقة الوصفية:(ملحق 2-3)

هي وثيقة رسمية يعدها رئيس المؤسسة بمساعدة المسير المالي في شهر أكتوبر ويحدد فيها العدد الإجمالي للتلاميذ وعدد الأفواج مع التخصصات المتواجدة وتحديد نوعية وصفة التلاميذ " داخلي ، نصف داخلي ، خارجي " وعلى ضوءها تمنح الدولة اعتمادات التغذية والمصالح المشتركة.

و- ميزانية السنة السابقة:

الهدف منها تجنب الوقوع في أخطاء التقدير التي وقعت فيها المؤسسة خلال السنة السابقة كاللجوء إلى التحويلات مثلا لتغطية عجز بند ما.

ز- وضعية السكنات الوظيفية:

يتم فيها تمييز المستفيدين من السكن لضرورة الخدمة من المستفيدين لمنفعة الخدمة وهذا لتحديد تقديرات في الإيجار وأعباء السكن وهي تدخل ضمن الإيرادات الذاتية للمؤسسة.

5- مناقشة الميزانية:

بعد انجاز مشروع الميزانية يقدم إلى مجلس التربية والتسيير على مستوى المتوسط و مجلس التوجيه و التسيير على المستوى الثانوي التقني لمناقشة بندا ببند ، و الإدلاء ببعض الاقتراحات و الملاحظات لإعطاء الصبغة الرسمية للمشروع ، و إعداد محضر للاجتماع من طرف كاتب الجلسة حيث يذكر فيه جدول الأعمال و أسماء الحاضرين و الغائبين مع تحديد الوظيفة و الإمضاء و ذكر سبب الغياب للأعضاء الغائبين.

ويتشكل هذا المجلس من أعضاء شرعيين و أعضاء منتخبين.

أ- الأعضاء الشرعيون:

مدير المؤسسة

المقتصد

الناظر (في الثانوي)

مستشار التربية

ب- الأعضاء المنتخبون:

ممثل عن الإداريين

ممثل عن العمال

ممثل عن المساعدين التربويين

ممثلين عن الأساتذة(03)

ممثلين عن أولياء التلاميذ(02)

ممثلين عن التلاميذ(03) في الثانوي

الدورات: حيث ينعقد هذا المجلس ثلاث مرات على الأقل في السنة.

ملاحظة : مجلس التربية و التسيير على مستوى المتوسطات: يكون على مستوى المتوسطات و الذي

يتكون من نفس المجلس بالنسبة للثانويات ما عدا ممثلي التلاميذ.

6 - المصادقة على الميزانية :

يرسل مشروع الميزانية إلى مديرية التربية في ثلاث نسخ قبل شهر مارس من السنة ، و تحفظ

المسودة بالمؤسسة و يكون مرفقا بمحضر مداولة المجلس و بالوثائق الرسمية و تقرير المدير، و يشترط

أن تكون هذه الوثائق في نسختين و يتم دراسة هذا المشروع و مراقبة المجاميع و ملاحظة ما إذا كان

التوازن بين الإيراد و النفقات⁵⁰.

المطلب الثاني: تنفيذ ميزانية المؤسسة التربوية

تواجه المؤسسة التعليمية نفقات عديدة و متنوعة تعد ضرورية لتسيير مختلف المصالح و هذا

يقضي حتما الإنفاق و هذا الإنفاق يستدعي وجود أموال محصلة عن طريق الإيرادات تسمى هذه

العمليات تنفيذ الميزانية.

⁵⁰- الساسي هلال ، حدانة أيوب، سلطاني الناصر، الملتقى التكويني للمسيرين الماليين الجدد، مرجع سبق ذكره ، ص 15.

بعد موافقة الوصاية على مشروع الميزانية تعاد إلى المؤسسة لتنفيذها ويتولى المسير المالي هذه المهمة تحت إشراف رئيس المؤسسة .

و يقوم بتنفيذها وفق التنظيمات و القوانين المحددة من مسك الحسابات و احترام قواعد المحاسبة العمومية و الرقابة على أعمال أعوانه.

1- الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية : عالج القانون 90-21 عمليات التنفيذ بالفصل

الثالث منه و قد نصت المادة 14 على ما يلي:

(يتولى الآمرون بالصرف والمحاسبين العموميين بتنفيذ الميزانية)

2- إجراءات تنفيذ الميزانية⁵¹ :

تنقسم الإجراءات حسب ما نصت عليه المادة 15 من القانون "90-21" إلى قسمين إيرادات و

نفقات.

أ- تنفيذ الميزانية من حيث الإيرادات: يتم عن طريق ثلاث مراحل

المرحلة الأولى: الإثبات

يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي فتسجل من خلاله حقوق المؤسسة على مدينتها

فهو يعد تصرفا إداريا من صلاحيات الأمر بالصرف .

المرحلة الثانية: التصفية

وهي تحديد مبلغ معين لنفقة معينة و مراقبة الوثائق المبررة التي تسلم إلى المسير المالي

للدفع و التأكد من أن الخدمات المطلوبة قد أنجزت فعلا وفق للشروط و المواصفات المتفق عليها

في العقد و تتمثل هنا لمراقبة الفاتورات بالنسبة للبضائع و الكشوف بالنسبة للخدمات الأخرى

"كالغاز، الماء، الكهرباء.

أما فيما يخص الرواتب في الوثيقة المبررة هي قائمة للتصفية، كذلك بالنسبة لكل نفقات

التسيير كالمناج و الساعات الإضافية.

إذن للتصفية هناك مرحلتين:

- مراقبة الوثائق المبررة.

- إنجاز حوالة للدفع لاستعمال الوثائق المبررة.

⁵¹ - لطرش جلول، خوصة قدور، قارة حسين ، حريزي عبد القادر، مختلف الوثائق و السجلات المحاسبية للمؤسسات التربوية ، ثانوية دار عبيد عبد الحميد ، سيدي علي ، 13 - 14 ديسمبر، 2009، ص 23 - 30.

المرحلة الثالثة: التحصيل

" يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية "

يتعين على المحاسب العمومي قبل القيام بتحصيل الإيرادات التحقق من شرعيتها ومن صحة ترخيصها بالقانون و عدم فعل ذلك يعتبر خطأ جسيماً يعاقب عليه القانون.
تنفيذ الميزانية من حيث النفقات: يتم عن طريق أربع مراحل:

المرحلة الأولى: الالتزام

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

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

المرحلة الثانية: التصفية

وهي تحديد مبلغ معين لنفقة معينة و مراقبة الوثائق المبررة التي تسلم إلى المسير المالي للدفع و التأكد من أن الخدمات المطلوبة قد أنجزت فعلا وفق للشروط و المواصفات المتفق عليها في العقد و تتمثل هنا لمراقبة الفاتورات بالنسبة للبضائع و الكشوف بالنسبة للخدمات الأخرى كالغاز و الكهرباء و الماء. أما فيما يخص الرواتب في الوثيقة المبررة هي قائمة للتصفية, كذلك بالنسبة لكل نفقات التسيير كالمنح و الساعات الإضافية.

إذن للتصفية هناك مرحلتين:

- مراقبة الوثائق المبررة

- إنجاز حوالة للدفع لاستعمال الوثائق المبررة.

المرحلة الثالثة: الأمر بالصرف

وهي العملية الوحيدة التي تتمثل في إمضاء الأمر بالصرف على الوثائق المبررة و الحوالات , ويكون الإمضاء شخصياً .

المرحلة الرابعة : الدفع

ويقوم بهذا العمل المسير المالي كمحاسب عمومي تحت مسؤوليته الشخصية. إذ يجب أن يتحقق ثمانية من أن الالتزام قانونيا وأن الاعتماد المخصص كافيا ويقوم بمراقبة الحوالات و الوثائق المبررة كالفواتير والكشوف وقائمة التصفية.

و بعد ذلك تسجل الحوالة في سجل الصندوق اليومي و في سجل النفقات بعدها يقوم المحاسب العمومي بانجاز كشوف الدفع لصالح المومنين و الإمضاء على صك الدفع و إيداع هذه الوثائق لدى الخزينة العمومية للتحويل لصالح المومنين الدائنين .

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

المطلب الثالث: متابعة تنفيذ الميزانية في المؤسسة التربوية و الرقابة على تنفيذها

أولا- متابعة تنفيذ الميزانية:

الميزانية هي وثيقة تقديرية لمجموع المداخيل و المصاريف لفترة محددة فعدم قبض الإيرادات يعتبر خطأ فادحا يمكن تحصيل الإيرادات حتى لو تجاوزت تقديرات الميزانية و ذلك على عكس النفقات التي لا ينبغي إطلاقا إن تتجاوز الإعتمادات المفتوحة فتجنبنا لكل تجاوز في النفقات و لمعرفة الوضعية المالية و نتبع كافة التعليمات التي تقوم بها المؤسسة يتم القيام ب⁵²:

1- بطاقة الالتزام والدفع:

عبارة عن تلخيص لمرحلة الالتزام حيث تبرر العمليات المتعلقة بتنفيذ الميزانية يظهر عليها السنة الجارية — القسم — الفصل — البند و عنوانه — الاعتماد المفتوح للبند في الميزانية الأولى و في حالة إضافة اعتمادات يجب أن تضاف.

كما يجب أن يسجل الالتزام من حيث رقم عملية الإنفاق و تاريخها — رقم وصل الطلب — اسم الدائن — مبلغ النفقة — رقم حوالة الدفع — مبلغ المخالصة — مبلغ الاعتماد المتبقي — الدفع — رقم الحوالة و المبلغ المدفوع.

⁵² - الساسي هلال ، حدانة أيوب، سلطاني الناصر، الملتقى التكويني للمسيرين الماليين الجدد، مرجع سبق ذكره، ص 40-45.

2- توقيف الحسابات:

من خلال توقيف الحسابات يتضح السير الحسن لأموال الدولة و توظيفها وفق ما سطرته له لذا يجب على المسير المالي أن يوقف العمليات الحسابية في عدة فترات قبل نهاية السنة المالية حتى تظهر الصورة الحقيقية للعمليات المنفذة⁵³.

3-الوضعية المالية الشهرية:

يتم انجاز هذه الوثيقة نهاية كل شهر لمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة وذلك اعتمادا على سجلات المحاسبة يظهر عليها اسم المؤسسة — التاريخ — جدول يبين الرصيد الإجمالي لأخر الشهر — أرصدة المؤسسة المختلفة الأخرى.

تعد الوضعية الشهرية في نسختين ترسل إلى الوصاية مصلحة المالية و الوسائل و ترجع نسخة للمؤسسة بعد المصادقة عليها.

4-الحالة المالية و المحاسبية الخاصة بالخزينة:

يقوم المسير المالي في إطار متابعة تنفيذ الميزانية و تحت إشراف الأمر بالصرف بإرسال الوضعية الشهرية إلى الخزينة تمثل الحالة المالية و المحاسبية للمؤسسة حيث تحوي على المعلومات التالية :

فائض الميزانية للسنة الماضية — العمليات الواردة على الميزانية الحالية خلال الشهر — فائض خارج الميزانية للسنة الماضية — العمليات التي وردت في البنود خارج الميزانية في الشهر.

ثانيا: الرقابة على تنفيذ الميزانية

إن المراقبة المالية عملية ذات فوائد كثيرة من ذلك أنها تمنع التسيير الفوضوي و تجبر على احترام القوانين الأساسية للمحاسبة و التسيير و قد سطر مشروع الإطار القانوني للمراقبة في المؤسسات التعليمية و بين السلطات التي لها صلاحية المراقبة الإدارية و القضائية و التشريعية و التي تقع قبل و أثناء و بعد عملية تنفيذ الميزانية.

⁵³ - بوعكاز محمد لخضر ، فرحات حميدة عبد الحميد ، توقيف السجلات و الحساب المالي ملتقى موظفي المصالح الاقتصادية، متقن ميلودي لعروسي، الوادي، 2003/02/16 ، ص 03.

1- الرقابة المالية الداخلية:

أ- الرقابة الممارسة من طرف المسير المالي:

هي الرقابة التي يقوم بها المسير المالي أثناء تنفيذ الميزانية بصفته محاسبا عموميا و استنادا على المادة 36 من القانون 21-90 المتضمن قانون المحاسبة العمومية إذ انه يضمن متابعة دقيقة للعمليات الإدارية التي اتخذها الأمر بالصرف وذلك بمراقبة ما يلي⁵⁴:

*- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها .

*- صفة الأمر بالصرف.

*- شرعية عمليات تصفية النفقات

*- توفر الإعتمادات

*- إن الديون لم تسقط أجالها أو أنها محل معارضة

*- الطابع الابرائي للدفع

*- تأشيرات عمليات المراقبة التي تنص عليها القوانين

*- الصحة القانونية للمكسب الابرائي

و يستنتج من ذلك أن المراقبة المسير المالي تهدف إلى المحافظة على شرعية النفقة دون أن يعترض على صلاحيتها التي تبقى من اختصاص الأمر بالصرف و تجدر الإشارة إلى أن في مؤسسات التعليم المسير المالي عملية التعليق للنفقة بتفويض عملي من الأمر بالصرف . وتطبيقا لأحكام المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم:10-230 المؤرخ في:2010/10/02 يقوم المسير المالي بصفته موظفا محاسبا و تحت سلطة رئيس المؤسسة بالتسيير المادي و المالي لها.

ب- الرقابة الممارسة من طرف الأمر بالصرف:

يحدد القرار الوزاري رقم 1060 المؤرخ في 15/09/1983 كيفية مراقبة وإشراف المدير على تسيير المؤسسة و تشير المادة "2" منه إلى أن هذه المراقبة تتعلق⁵⁵:

*- بتنفيذ الميزانية

*- الأوامر بالصرف

*- بعمليات حساب الدخل بالصندوق

*- بالمخازن و عملية الجرد.

⁵⁴ - المادة 36 من القانون 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

⁵⁵ - المادة 02 من القرار الوزاري 1060 المؤرخ في 15/09/1983.

فعلى المحاسب المالي ألا يقبل كل الأوامر الصادرة عن رئيس المؤسسة المسئول الأول والأخير عن نتائج مراقبة وجود الإعتمادات وتخصيص النفقات:

في هذه الحالة يكون المسير المالي مسئولا شخصيا باعتباره محاسبا عموميا ((سواء بالدفع أو بالقبض)) عليه أن يتأكد قبل أن يؤشر على الحوالات أن الإعتمادات المالية موجودة وكافية وأن المبلغ الموجود على الحوالة لا يتجاوز الاعتماد المالي المفتوح في ميزانية المؤسسة ثم يراقب هل أن موضوع النفقة مطابق للباب أو البند الموجود في الميزانية والذي خصصت له تلك النفقة⁵⁶, ويتأكد أيضا من صحة المدفوعات وهذا بطلب الوثائق المثبتة المحددة قانونا كما يراقب بالإضافة إلى كل هذا بأن الحوالات المرسلة والمبالغ الواجب قبضها مطابقة لكتابته الحسابية.(المادة 36 من القانون 90-21) ج- رقابة الوصاية:

لمدير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي و المادي لكل المؤسسات التربوية فله صلاحيات مراقبة محاسبة المؤسسة للاطلاع على شرعية العمليات و الكتابة و احترام بنود الميزانية و يطلع على كيفية تخصيص الإعتمادات المالية المفتوحة من خلال الوضعية الشهرية للصندوق , كما تتم مراقبة وبصفة خاصة تنفيذ الصفقات و مدى مطابقتها للشروط المطلوبة.

د- رقابة وزارة التربية الوطنية: " المفتشية العامة"

إن لوزير التربية صلاحية مراقبة ومتابعة التسيير المالي و المادي لكل المؤسسات التربوية من خلال المفتشية العامة وعبر مفتشي التربية والوطنية للتسيير المالي و المادي وعبر اللجان المكلفة بمهمة أو تحقيق خاص⁵⁷.

2-الرقابة المالية الخارجية:

تمارسها أجهزة تابعة لرئاسة الحكومة من خلال وزارة المالية ومن طرف مجلس المحاسبة .

أ- رقابة مفتش الخزينة :

يمارس مفتش الخزينة العمومية عملية مراقبة حسابات المؤسسات التربوية حيث يسهر على تطبيق القانون و قواعد الميزانية , و تركز رقابته أساسا على المراحل التي تمر بها النفقة و يحقق الالتزامات و الأوامر التي يصدرها المدير بشأن صرف النفقة كما يراقب توفر الإعتمادات المالية , و يفحص التموينات و يتفقد المخازن و المحاسبة المادية , كما يباشر عملية فحص المجردات. بصفة عامة تتدخل الخزينة لمراقبة النفقات العامة عند نهاية عملية تسديد الأمر بالصرف بمراقبة :

⁵⁶ - قاني محمد وآخرون، الميزانية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 19.

⁵⁷ - عثمانية بشر، روابحية احمد، الرقابة على تنفيذ الميزانية، يوم دراسي بثنائية 05 جويلية، الماء الأبيض، تبسة، 2008/04/29، ص 11.

*- تعريف الأمر بالصرف و توقيعه

*- توفر الإعتمادات

*- احترام تبويب النفقة حسب تصنيف الميزانية

*- صحة المستندات المقدمة

*- صحة الدين

ب- رقابة مجلس المحاسبة :

يمارس مجلس المحاسبة رقابتين فيما يتعلق بالمؤسسات التربوية الأولى:

على رئيس المؤسسة باعتباره الأمر بالصرف، و الثانية على المسير المالي باعتباره محاسباً عمومياً مسئولاً مباشرة عن أعماله أمام المجلس طبقاً للمادة 8 من القانون رقم 90 - 32 الصادر يوم 1990/12/04 و المتعلق بمجلس المحاسبة و سيره.

يشارك مجلس المحاسبة في توجيه الأعمال و يمارس رقابة داخلية و أخرى خارجية على المؤسسات و المصالح المالية، ويتابع تنفيذ تلك الأعمال وكيفية استغلال النتائج. خلاصة القول أن مجلس المحاسبة يراقب مختلف الحسابات التي تبين مجموع العمليات المالية و الحسابية بحيث يقوم بالفحص و التحقيق من صحتها و قانونيتها و جديتها و هناك رقابات أخرى تمارسها وزارة العمل و وزارة الحماية الاجتماعية و غيرها لضمان احترام القوانين و التنظيمات في الميدان المالي.

*- ضمان احترام تنفيذ الميزانية

*- تجنب التجاوزات في تسيير أموال الدولة

*- التطبيق الجيد لتقنيات المحاسبة

المبحث الثالث: ترشيد الإنفاق التربوي وعقلنته

المطلب الأول: ماهية ترشيد الإنفاق التربوي وعلاقته بالميزانية

1-المفهوم العام لترشيد الإنفاق:

إن المفهوم العام للترشيد هو الاستخدام الأمثل للموارد سواء كانت مالية أو بشرية أو طبيعية ، وهو الأصل من الناحية المنطقية حيث أن التبذير و سوء التسيير يعتبران شواذ و مخالفة للمنطق كما أن الترشيد لا يجب أن يؤدي إلى التقدير و الشح اللذان يؤديان إلى الضرر و بالتالي فإن المعقولية هي

أساس عملية الترشيد إن الوفرة لا تعني حق الإسراف باعتبارها مسألة نسبية تختلف من مكان لآخر
و من وقت لآخر⁵⁸

و ينبغي على الجميع تفعيل ثقافة الترشيد بالاعتماد على وعي المواطنين في المجتمع بصفة عامة حيث أنها حلقة متصلة و مسؤولية مشتركة بين الفرد و المجتمع و الجهات الحكومية التي تقدم الخدمة و تراقب أدوات استخدامها و الخلل في أي جزء منها لا يحقق النتائج المرجوة من الترشيد. و مادام الموضوع الذي نعالجه هو ترشيد الإنفاق التربوي فإن المعنيين الرئيسيين بالمسألة هم المؤسسات التربوية و الوصاية المركزية و المحلية و يجدر الذكر أن الدولة الجزائرية ترصد سنويا اعتمادات مالية ضخمة لقطاع التربية الوطنية .

و نظرا إلى أهمية و ضخامة هذه المبالغ الموجهة لقطاع التربية فإنه يجب أن تستغل أحسن استغلال كما يجب اعتبارها البنية التحتية للعملية التربوية و البيداغوجية و رفع المردودية التربوية و تحسين النتائج المدرسية كما و نوعا.

و في هذا المجال ينبغي أن نعرف ما هو الخطاب الرسمي للدولة الجزائرية في هذا الموضوع باعتبار أن ترشيد النفقات العمومية ضرورة ملحة و كذلك مدى ارتباط ترشيد الإنفاق التربوي لإصلاح أنظمة الميزانية و تحديثها و ما هي القواعد اللازمة للترشيد و الأهداف المرجوة منه.

إن تجسيد عملية ترشيد الإنفاق التربوي في الميدان يقتضي مجموعة من الآليات المنبثقة عن ثقافة الترشيد فما هي هذه الآليات و كيف يمكن ضمان فعاليتها و ما هو دور هيئات التفتيش و المراقبة سواء التابعة لقطاع التربية و خاصة المفتشية العامة لوزارة التربية الوطنية و غيرها من هيئات الرقابة الخارجية في تفعيل عملية الترشيد.

إن الخبرة و التجربة المهنية الواسعة التي يتمتع بها السادة مفتشي التربية الوطنية للتسيير المالي تمكنهم من وضع صياغة ترشيدية لمشروع منشور و زاري يكون إطارا عاما لإنجاز ميزانية المؤسسات التربوية و بالتالي وضع المعايير و النسب المئوية الواجب اعتمادها في مختلف الفصول و البنود و يحبذ أن يكون ذلك عن طريق تشكيل أفواج عمل على أن يتم في النهاية جميع مختلف الاقتراحات في مشروع منشور يحدد كيفية توزيع الاعتمادات في ميزانية المؤسسات التربوية.

⁵⁸ - قاني محمد وآخرون، الميزانية في المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 23.

إن ترشيد الإنفاق التربوي في الوقت الحاضر نحن في أمس الحاجة إليه نظرا للأزمة المالية العالمية التي انعكست أثارها بشكل مباشر على الجزائر وخاصة انخفاض أسعار البترول الذي يؤدي إلى انخفاض مداخيل الدولة من الجباية النفطية.

2 قواعد الترشيد التربوي وأهدافه:

أ-قواعد ترشيد الإنفاق التربوي:

إن للترشيد قواعد أساسية ينبغي الانطلاق منها لتجسيد مبدأ الاستخدام الأمثل للموارد المالية وتمثل فيما يلي⁵⁹:

- *- وضع خطة عامة لترشيد الإنفاق التربوي و انتهاج مبدأ الصرامة في تطبيقها.
- *- البحث عن مصادر تمويل إضافية سواء على المستوى المحلي أو من وكالات التنمية الدولية.
- *- تطوير نظم الإدارة التربوية و مشاركة و مشاركة الجميع في تلبية الاحتياجات على أن تكون قابلة للقياس و المفاضلة و التقييم و التقويم.
- تفصيل دور الشركاء الاجتماعيين للمنظومة التربوية.
- *- استعمال التكنولوجيا الحديثة للمعلومات و الاتصال واحتمال الإحصائيات الدقيقة و التي هي أساس برمجة النفقات التربوية.
- *- احترام مبدأ المنافسة المشروعة القائمة على الشفافية و تطبيق القانون حيث أنها أفضل ضمان للتسيير العقلاني.
- *- عدم اللجوء المفرط إلى صفقات التراضي أو تجزئة الطلبات للتحايل على قانون الصفقات العمومية و أن تكون الاستشارات الخاصة بالصفقات التي هي دون الحد المقرر في قانون الصفقات العمومية قانونية متخذة الإجراءات الشكلية المقررة لها.
- *- ضرورة وجود دليل للأسعار يتجدد دوريا يكون مرخصا للمسيرين العموميين لتفادي تثبيت أسعار مرتفعة للسلع و الخدمات التي يتم اقتناؤها من طرف الهيئات القائمة على صرف النفقة التربوية.
- *- تحديد الإطار القانوني للظروف الاستعجالية و التي غالبا ما تكون مبررا لإصغاء الشرعية على التعامل مع مومنين محددين.
- *- الرقابة المستمرة و الفعالة لتسيير عملية الإنفاق التربوي بحيث تشمل عموما تناسب النتائج مع الوسائل المتوفرة و مدى تحقيق الأهداف التربوية.

⁵⁹- زيري محمد و آخرون ملتقى حول الميزانية و تنفيذها في المؤسسات التربوية ، مرجع سبق ذكره، ص 50.

ب-أهداف ترشيد الإنفاق التربوي:

- إن الأهداف الأساسية العامة في عملية ترشيد الإنفاق التربوي يمكن تلخيصها فيما يلي⁶⁰:
- *- تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية في مختلف القطاعات باعتبار أن التنمية بصفة عامة هي نتائج سياسة التربية والتعليم.
 - *- التقليل من النفقات العمومية للدولة وخاصة في ظل الأزمة المالية العالمية الحادة التي من التي من المؤكد لها انعكاسات سلبية على بلادنا.
 - *- الدعم والإسناد المادي السليم للعملية التربوية و البيداغوجية من حيث توفير مختلف الوسائل التعليمية والمادية المناسبة للإصلاحات التربوية.
 - *- المساهمة الأكيدة في نجاح الإصلاحات الجارية التي تشهدها المنظومة التربوية الجزائرية والتي تهدف أساسا إلى مواجهة تحديات العولمة واعتماد ثقافة المذهب النفعي القائم على طرق التدريس الحديثة (المقاربة بالكفاءات) (التدريس بالأهداف) والعمل بالمشاريع التي تؤدي إلى تكريس مبدأ التعلم والذي ينتج عنه تجنيد وتحويل المعرفة إلى مهارات ومشاريع قابلة للتطبيق الصناعي.
 - *- تحقيق الجودة والتعلم عن طريق توفير بيئة تعليمية سليمة وصحيحة وبالتالي الوصول إلى الأمان الاجتماعي.
 - *- الوصول إلى مستويات تحصيل علمي المتقدمة للجميع.
 - *- تحقيق نتائج مدرسية جيدة من الناحية الكمية والنوعية التي تركز على ارتفاع معدلات النجاح في الشهادات الرسمية.

ج- ارتباط ترشيد الإنفاق التربوي بإصلاح الميزانية:

إن مسألة تحديث أنظمة الميزانية والعمل بالمشاريع على المدى القصير والمتوسط وما يرافقها من رصد علاقات مالية تحقق الأهداف والنتائج المتوخاة ينبثق أساسا من مشروع المؤسسة الذي يتضمن أهدافا تربوية وبيداغوجية ومادية، ينبغي العمل على تحقيقها وبالتالي فإنه ينبغي تطبيق منهجيات حديثة لإعداد مشروع المؤسسة وإصلاح الميزانية بهدف تحسين الفعالية والمردودية بواسطة الارتكاز على النتائج، وبالتالي وضع محاور إصلاح الميزانية ودورها سواء على أساس مبدأ السنوية أو المشروع المراد تحقيقه على المدى القصير أو المتوسط وهذا كله يعتبر: ترشيد الإنفاق التربوي من الناحية القانونية والعملية.

⁶⁰ - زيري محمد وآخرون ملتقى حول الميزانية وتنفيذها في المؤسسات التربوية ، مرجع سابق، ص 60 - 62.

يقتضي ترشيد الإنفاق التربوي بالالتزام بالقوانين و النصوص التي تحكم النفقات العمومية و تجنب سوء التسيير و التبذير و النفقات الغير مبررة و صيانة و حماية الممتلكات العمومية و الرقابة الدائمة على الفعالية تنفيذ الميزانية بشكل خاص و الإنفاق التربوي بشكل عام وامل و معايير نظرية سليمة تحكم مرحلة تنفيذ الميزانية التي تمثل ترشيد الإنفاق التربوي.⁶¹

المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق التربوي من الناحية القانونية

ينبغي على جميع الهيئات المعنية بصرف النفقات العمومية و من ضمنها السادة مسيري المؤسسات التربوية من أمرين بالصرف و مقتصدين، أن يلتزموا بتطبيق القوانين و التشريعات و النصوص التنظيمية المعمول بها فيما يخص النفقات العمومية و الأملاك الوطنية و قانون الصفقات العمومية و القانون التوجيهي للتربية و مختلف المراسيم التنفيذية المفسرة و المكملة لهم و القرارات الصادرة عن وزارة التربية الوطنية و التي جميعها تؤكد على ترشيد النفقات العمومية و التربوية منها بصفة خاصة و أهم هذه القوانين و النصوص هي:

1-الالتزام بتطبيق القوانين و النصوص التنظيمية:

*- قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الصادر بتاريخ 15/08/1990 و المراسيم المفسرة و المكملة له و هي 314/313/312/311 الصادرة بتاريخ 07/09/1991.

*- قانون 30/90 المتعلق بالأملاك الوطنية الصادر بتاريخ 01/12/1990 و المراسيم التنفيذية المكملة و المفسرة له و هي 455/454 الصادرة بتاريخ 23/11/1991.

*- قانون الصفقات العمومية و يتمثل في مجموعة مراسيم تنفيذية و رئاسية مرتبة حسب التسلسل الزمني لها:

*- المرسوم التنفيذي 91/434 المؤرخ في 09/11/1991.

*- المرسوم التنفيذي 96/54 المؤرخ في 22/01/1996.

*- المرسوم التنفيذي 98/87 المؤرخ في 07/03/1998.

*- المرسوم الرئاسي رقم 02 / 250 المؤرخ في 24/07/2002.

*- المرسوم الرئاسي رقم 03/301 المؤرخ في 11/09/2003.

*- القانون التوجيهي للتربية الوطنية رقم 04/08 المؤرخ في 23/01/2008.

⁶¹ - ميزان الشيخ ، ملتقى تكويني لمسيري المؤسسات التربوي بولاية الجلفة ، ثانوية عبد الرحمن ابن خلدون ، يوم 15/11/2011 ، ص22.

*- بيان مجلس الوزراء المنعقد بتاريخ 2008/08/31 المتضمن التوصيات العامة المتعلقة بالترشيد التي أصدرها فخامة السيد رئيس الجمهورية.

*- مختلف القرارات و المعايير الصادرة عن وزارة التربية الوطنية و المتعلقة بالنواحي المالية و المادية و كيفية إعداد مشاريع ميزانية المؤسسات التربوية.

*- تعليمة وزارة التربية الوطنية رقم 252 الصادرة بتاريخ 2008/07/31 و المتعلقة بالاستعمال العقلاني لأموال الدولة.

*- المذكرة الصادرة المفتشية العامة لوزارة التربية الوطنية و المتعلقة بإعداد الأنشطة للسنة الدراسية 2009/2008 و التي تحتوي على الكثير من التوجيهات الخاصة بالترشيد.

2- تجنب سوء التسيير و التبذير و النفقات الغير المبررة:

إن السياسة العامة للدولة الجزائرية في الوقت الراهن هي محاربة التبذير بكافة أشكاله و يتبين ذلك من خلال تصريح معالي السيد وزير المالية بتاريخ 2008/09/16 بأن وزارته ستتخذ إجراءات جادة بشأن محاربة التبذير و ترشيد النفقات، و هذا بناء على أوامر فخامة السيد رئيس الجمهورية في اجتماع مجلس الوزراء بتاريخ 2008/08/31 أو من خلال جلسات الاستماع التي يعقدها مجلس الوزراء.

بما أن قطاع التربية الوطنية معني بهذه المسألة فقد جاءت تعليمة معالي السيد وزير التربية الوطنية رقم 252 بتاريخ 2008/07/31 و الموجهة إلى كافة مدراء التربية و الهيئات التابعة للوزارة و المؤسسات التربوية بكافة أصنافها واضحة في هذا الشأن، حيث تنص على تجنب كل نفقة مفرطة أو غير مبررة و ليست ضرورية و أكد على الصرامة في استعمال الأملاك العمومية و تنفيذ مختلف آليات الإنفاق التربوي، كما دعا إلى تسيير الصفقات العمومية طبقا للقانون و الشفافية التامة و في هذا السياق نوه معاليه بالدور الإيجابي الذي تلعبه المفتشية العامة للوزارة من خلال التحقيقات التي تجرئها و أكد عزمه على المتابعة القضائية للمتهمين.

كما أكد السيد الوزير في تعليمته على ضرورة صيانة الممتلكات و المحافظة عليها لتقليل من حجم البرامج الموجهة لقطاع التربية و اعتبر أن هذا كله هو السبيل إلى التسيير الرشيد لقطاع التربية الوطنية.

3- صيانة الممتلكات و المنشآت التربوية:

تلعب الصيانة دورا هاما في ترشيد عملية الإنفاق التربوي حيث تعمل على إطالة عمر الافتراضي لجميع الممتلكات و التجهيزات المخصصة لقطاع التربية.

تعتبر الصيانة الوقائية كذلك من أهم أنواع الصيانة حيث يجب وضع مخطط للصيانة مدروس في إطار عمليات التحضير للدخول المدرسي⁶².

و تلعب الخدمة الداخلية في المؤسسة دورا هاما في اكتشاف الأعطاب و مختلف الاختلالات التي تمس المرافق المبنية في المؤسسة التي يمكن من معالجتها بواسطة الاعتمادات المخصصة لهذا الغرض في الميزانية، و في حالة كون معالجة الأضرار الواقعة على مباني المؤسسة فيجب السعي لدى الوصايا من أجل تسجيلها ضمن مخطط الإصلاح الواقعة على عاتق الدولة⁶³.

كما يجب ضمان صيانة الممتلكات و التجهيزات المخصصة لقطاع التربية بالآليات المتوفرة في المؤسسة و خاصة ضمان الحراسة الدائمة و المشددة ليلا و نهارا من الداخل و الخارج ، و توفير وسائل الحماية و الإنذار المسبق الخاصة بالأخطار المختلفة التي تتع المراقبة الدائمة لعملية الإنفاق التربوي⁶⁴. إن ترشيد الإنفاق التربوي يقتضي وجود مراقبة دائمة و مستمرة من طرف الهيئات المكلفة بذلك سواء التابعة للوصاية أو المصالح الخارجية.

4- المراقبة الدائمة لعملية الإنفاق التربوي:

حيث تتم أول مراقبة تتم بواسطة المجالس التي تعقد بالمؤسسة التربوية و خاصة مجلس التوجيه و التسيير و مجلس التربية و التسيير و كذا رقابة المدير اليومية على مختلف جوانب سير العملية المادية و التربوية، و من ثم تأتي مراقبة الوصاية عن طريق المفتشية العامة لوزارة التربية الوطنية و هي رقابة التسيير حيث تستهدف كشف أي انحراف أو مخالفة للقواعد القانونية المتعلقة بالتسيير⁶⁵.

حيث يمكن في كل حالة القيام بالتصحيحات الضرورية أو مساءلة الأشخاص المعنيين أو الحصول على تعويض أو اتخاذ تدابير من شأنها تفادي وقوع مثل هذه التصرفات أو جعل ارتكابها أكثر صعوبة في المستقبل.

وتعتبر رقابة التسيير ذات طبيعة إدارية تدخل في إطار القانون 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 حيث تشمل مراقبة صحة و نزاهة الإيرادات و النفقات المنفذة و التأكد من حسن استخدام الاعتمادات و الأموال و القيم المعهود بتسييرها إلى المؤسسة التربوية بصفة خاصة.

⁶² - مزيان الشيخ ، ملتقى تكويني لمسيرى المؤسسات التربوي بولاية الجلفة ، مرجع سابق، ص 30.

⁶³ - المرجع نفسه، ص 32.

⁶⁴ - المرجع نفسه، ص 34.

⁶⁵ - الساسي هلال ، حدانة أيوب، سلطاني الناصر، الملتقى التكويني للمسيرين الماليين الجدد، مرجع سبق ذكره، ص 51.

كما أن رقابة التسيير هي رقابة المشروعية ومدى تطابق تنفيذ الميزانية مع الترتيبات التشريعية والتنظيمية وهي أيضا رقابة لنوعية التسيير من حيث النوعية و خاصة ترشيد تكاليف الموارد المستخدمة والفاعلية وهي تناسب النتائج مع الوسائل المتوفرة في المؤسسة والفاعلية التي تتعلق بتحقيق الأهداف.

ويهدف نظام المراقبة الدائم لعملية الإنفاق التربوي إلى حماية أفضل للممتلكات العمومية. لأجل وضع نظام فعال للرقابة الداخلية ينبغي وضع دليل للإجراءات يحتوي على معظم معايير ونظم التسيير الأفضل و الأمثل تتم مراجعته دوريا و التأكيد من قابليته للتنفيذ من قبل المؤسسات و الهيئات التربوية بصفة عامة كما يشكل الحجر الأساس لإرساء نظام رقابة داخلية فعال. و في هذا الصدد فإن إثراء و مراجعة المنشور الوزاري الخاص بإعداد مشاريع إعداد ميزانيات المؤسسات التربوية يندرج في هذا المجال .

خلاصة الفصل :

إن ميزانية المؤسسة التربوية تبنى على نفس قواعد الميزانية العامة للدولة، لكن المؤسسة التعليمية لا تحتوي على ميزانية مخصصة للتجهيز بل أن ذلك من اختصاص الدولة، كما أن لها ميزات أخرى لا تتوفر عليها الميزانية العامة.

و ميزانية المؤسسة التربوية تخضع لنفس قواعد المحاسبة العمومية، و لنفس القوانين و التنظيمات التي تخضع لها باقي المصالح و الهيئات العمومية الأخرى.

تتجلى من خلال هذه الدراسة أهمية دور المسير المالي (المحاسب العمومي) و رئيس المؤسسة (الأمر بالصرف) في تسيير أموال المؤسسة و ممتلكاتها لتمكينها من اداء المهام المسطرة لها من اجل خدمة التلميذ في إطار النصوص القانونية و التنظيمية المعمول بها .

ونظراً لأهمية الميزانية ودورها الفعال في السير الحسن للمؤسسات التربوية التي تسعى هي الأخرى بدورها إلى توفير الإمكانيات الضرورية لتمدرس التلاميذ ، ارتأينا في عرضنا المتواضع هذا أن نعرض على كل ما هو ممكن و متاح ، محاولين تقريب و وضع القارئ في وضعية يستطيع من خلالها فهم و استيعاب ما يذكر أمامه بكل سهولة ويسر في الفصل التطبيقي.

الفصل الثالث : دراسة

حالة متوسطة عبد

الحميد ابن باديس "

الدوار الجديد "حاسي

ماماش

المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: بطاقة تعريف المؤسسة

1- تعريف المؤسسة :

متوسطة عبد الحميد ابن باديس دوار الجديد هي مؤسسة عمومية تربية ذات الشخصية المعنوية و الاستقلالية المالية تطابقا مع المادة رقم: 77 من الأمر الرئاسي رقم 76 – 35 المؤرخ في 16/04/1976 وهي تابعة لوزارة التربية الوطنية تحت وصاية مديرية التربية لولاية مستغانم ، أنشئت سنة 2008 كإكاديمية بقاعدة 05 برقم قرار إنشاء 2008/8.3.0/143 بتاريخ 2008/07/23 ذات نظام النصف داخلي .

2- الموقع:

تقع متوسطة عبد الحميد ابن باديس بلدية مزگران ، حاسي ماماش ولاية مستغانم تبعد عن مقر البلدية بحوالي 150 متر ، وعن مقر الدائرة بحوالي 8.7 كلم وعن مقر الولاية بحوالي 14.5 كلم، وهي تتربع على مساحة إجمالية قدرها 571.940 منها 1.144.40 مبنية و الباقي غير مبنية و طبيعة بناءها صلبة.

الهيكل:

إن هاته المؤسسة التي نحن في صدد دراستها تمتاز بتوفير جيد لمعظم الهياكل المطلوبة في كل المؤسسات من هذا النوع وهاته الهياكل موزعة كالتالي :

حجرات الدراسة: 13 حجرة

مكاتب إدارية: 04 مكاتب

مكتبة: 01

مخبر إعلام آلي: 2 (25 جهاز نشاطات تربية+01 تدريس).

مخابر + ورشات: 02 مخابر + 1 ورشة

قاعة أساتذة: 01

ملعب: 01

مطبخ + مطعم: 01+01

سكنات وظيفية : 04 سكنات كلها مشغولة (مدير المؤسسة، المسير المالي، الحاجب، عون بمديرية التربية).

المطلب الثاني : التركيبة الإدارية و التربوية للمؤسسة

وفقا أو استنادا على آخر خريطة تربوية مناصب للمؤسسة و المرقمة تحت رقم:

2016/13.10/003 بتاريخ 2016/79/25 فإن المؤسسة تتكون من تركيبة إدارية تتمثل في :

مدير المؤسسة :

فهو المدير و الأمر بالصرف في آن واحد و بذلك فهو ينطوي تحت أركان المادة رقم 23 من القانون 90 – 21 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فوالممثل الوحيد للمؤسسة بصفة قانونية أمام كل الهيئات سواء كانت داخلية او خارجية.

أمانة المدير:

هي أقرب المصالح التابعة بصفة مباشرة لمدير المؤسسة و ذلك كونها هي المسؤولة على تنفيذ كل عمليات السكرتارية الخاصة بالسيد المدير (الأمر بالصرف) فهي تتولى عمليات الاستقبال و التوزيع وكذا أرشفة المعلومات من و إلى المدير، إذ هي الواسطة بين المدير و باقي المصالح، وهاته المصلحة تتكون هنا من موظف واحد.

مصلحة الاستشارة التربوية :

فهي من بين أهم المصالح حسب المخطط الهيكلي التنظيمي للمؤسسات التربوية، فهي التي تتولى المتابعة البيداغوجية و التربوية، وهي المتعامل الوحيد المباشر مع الوسط التربوي (أساتذة+ تلاميذ).

وهي أيضا مصلحة تشرف تربويا على تسيير و متابعة أستاذ مؤطرين لتلاميذ المؤسسة البالغ عددهم 312 حسب إحصائيات أكتوبر 2016، (حالة 01 اكتوبر 2016).

المصلحة الاقتصادية:

هي مصلحة يشرف على تسييرها مسير مالي (محاسب عمومي) ينطوي تحت أركان المادة رقم 33 من القانون 90 – 21 المؤرخ في: 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فهو يشرف على تسيير المؤسسة من الناحية المالية بالتنسيق مع الأمر بالصرف .

ومن المهام الموكلة لهاته المصلحة تسيير و متابعة عمال الصيانة و الخدمات البالغ عددهم 06 عاملين و زيادة على تسييرها لمخازن المؤسسة و مسؤولياتها على جميع التوريدات فإنها المسؤولة على صيانة المؤسسة هيكليا و تجهيزا و مسؤولة على تغذية تلاميذ النصف الداخلي و البالغ عددهم 174 تلميذ كلهم ممنوحين بنسبة تقدر بـ 100 % هذا داخليا أما خارجيا فهاته المصلحة تشرف على ابتدائية

ملحقة بها ، مما يشكل لنا ما يسمى بالمأمن (مأمن متوسطة عبد الحميد ابن باديس) "مدرسة برحال محمد" ، دوار الجديد بعدد 19 معلم و مدير ابتدائية وعليه أيضا يتبين لنا من خلال هذا المأمن أن هاته المصلحة مسؤولة على عملية تسديد و متابعة فواتير مطعم الابتدائية التابعة لها مما يزيد من حجم المهام المسندة لهاته المصلحة.

فمن هاته المسؤوليات المادية و المالية، تنبثق مسؤولياتها على تنفيذ و متابعة ميزانية المؤسسة وعليه يمكننا انطلاقا من كل الإحصائيات المقدمة عن هاته المؤسسة يمكننا تصور حجم المسؤولية الملقاة على هاته المصلحة سواء ماديا أو ماليا.

المبحث الثاني: ميزانية المؤسسة التربوية

المطلب الأول: وصف المدونة

وثيقة الميزانية تنقسم إلى ثلاث أجزاء: (ملحق 3-4)

1- الجزء الأول: (المعلومات العامة)

يبدأ من الصفحة 01 إلى الصفحة 07 وهو مخصص لتسجيل معلومات عامة على المؤسسة من حيث عدد الأفواج التربوية ، تعدد التلاميذ إلى غاية 10/31 الموزعة حسب نمط التعليم ، مستوى التعليم و النظام المتبع، توزيع تلاميذ التعليم التقني حسب الشعب و المستوى، جدول مقارنة لتعداد التلاميذ المقدره لهذه السنة بالنسبة للميزانية السابقة، حالة التلاميذ الممنوحين إلى غاية 30 نوفمبر و كذا حالة السكنات الوظيفية و حالة المناصب المالية الإدارية و التربوية حسب مناصب العمل. إن المعلومات المطلوبة في هذا الجزء ضرورية و ينبغي أن تكون صحيحة و دقيقة جدا، وهي بمثابة مقاييس و معطيات أساسية لتقييم الإيرادات و تقدير بعض النفقات.

2- الجزء الثاني (الجانب المحاسبي).

يبدأ من الصفحة 08 إلى لصفحة 17 وهو مخصص لتسجيل التقديرات الخاصة بالإيرادات و النفقات.

3- الجزء الثالث: (الحوصلة).

تجمع كل المبالغ في الصفحة 18 وهي الأخيرة و توقف الميزانية بالأرقام و الحروف ممضية و مختومة من كل الأمر بالصرف و المسير المالي و المدونة تكون مرفقة بما يلي:

أ- تقرير رئيس المؤسسة : التقرير يكون مفصلا و يوضح فيه كيفية توزيع الاعتمادات على النفقات كما

يفسر كل العمليات التي تبدو غير واضحة من خلال استقراء الأرقام حيث بإمكانه إعطاء اقتراحات إن

وجدت وذلك لمنفعة المؤسسة أي لصالح الأسرة التربوية .

ب- محضر جلسة مجلس التوجيه و التسيير أو التربية و التسيير: الذي توضح فيه إستراتيجية التوزيع.

المطلب الثاني: فصول و بنود و فقرات الميزانية:

في هذا المطلب سنتطرق بالتفصيل إلى فروع و فصول، بنود و فقرات الميزانية، حيث نبدأ بالعنوان الأول وهو الإيرادات ثم يليه الثاني النفقات.

العنوان الأول: الإيرادات

الفرع الأول: إيرادات على عاتق الخزينة

الباب 11: إعانات الرواتب، شبه الرواتب، المنح و الأعباء المختلفة.

أصبحت المرتبات و المنح و الأعباء المختلفة تدفع للموظفين من طرف مديرية التربية على مستوى كل ولاية و ذلك ابتداء من 2002/01/01 طبقا للمرسوم التنفيذي 232/1 المؤرخ في 2001/08/09.

الباب 12: اعتمادات المنح الوطنية، تكون هذه المنح غير متوقعة في الميزانية بعض ولايات الوطن وهي تتكون من بندين:

البند 121 : منح وطنية عادية، تتعلق هذه الإعتمادات بالمنح التي خصصتها الدولة للتلاميذ الداخليين و نصف الداخليين الممنوحين حيث تحل الدولة محل الأسر لتسديد البعض من المصاريف المتعلقة بالأبناء.

البند 122: منح وطنية أخرى، هو مجموع المبالغ المالية الموجهة للمؤسسة لمساعدة التلاميذ الداخلي و النصف الداخلية الفقراء و المرتفعون إلى السابعة أساسي أو الأولى الثانوي لشراء البسة أو معدات صغيرة للتعليم التقني.

ملاحظة: في بعض ولايات الوطن لا يسجل أي مبلغ بالميزانية في هذا الباب.

الباب 13: الاعتمادات الموجهة للنفقات الأخرى على عاتق الخزينة.

البند 132 : اعتمادات التكوين أثناء الخدمة، هي مجموع الاعتمادات المالية الضرورية الموجهة لتغطية نفقات العمليات التكوينية و ما تتضمنها من إجراء تربيصات و ندوات تكوينية.

البند 132: الإصلاحات الكبرى للمعاهد التكنولوجية ، هذا البند يخص المعاهد التكنولوجية للتربية فقط التي كانت خاضعة للإدارة المركزية في مجال الإصلاحات الكبرى.

البند 133: مساهمة الدولة تجاه التلاميذ الممنوحين، هي الاعتمادات المالية التي تمنحها الدولة للتلاميذ الداخلي و نصف الداخلي كتكملة للمنح الوطنية و ذلك لتغطية مصاريف التغذية.

الباب 14 : اعتمادات تسيير المؤسسة

البند 141: اعتمادات تسيير المؤسسة، وهي مجموع الاعتمادات التي تمكن المؤسسة من تسيير مصالحها ، تمنح من طرف الوزارة بموجب مقرر قبل إعداد الميزانية ، وعلى أساسها تقوم المؤسسة بإعداد مشروع ميزانيتها بالإضافة إلى الإيرادات الذاتية وتوجه كل هذه الاعتمادات إلى النفقات حسب احتياجات المؤسسة و بكيفية أن يكون مجموع الإيرادات يساوي مجموع النفقات و بهذا نكون قد احترمنا توازن الميزانية، وتتكون اعتمادات التسيير هذه من :

الفقرة 1 : الإعتمادات الخاصة بالتغذية للتلاميذ الداخلي و نصف الداخلي، وذلك لتغطية نفقات التغذية لأن المنح الوطنية (باب 12) و المساهمات التي تدفعها الدولة مرة ثانية (باب 13) لا تكفي وحدها لتغطية النفقات التغذية التي تقوم بها المؤسسة فالفرق الناتج عن ذلك تتحمله الدولة و تقدمه على شكل اعتمادات.

الفقرة 02: اعتمادات موجهة لتسيير المصالح المشتركة

الفقرة 03: اعتمادات موجهة لورشات التعليم التقني

الفقرة 04: اعتمادات خاصة بالمعدات الرياضية و النشاطات الثقافية

الفقرة 05: اعتمادات خاصة بوحدة الكشف الصحي

الفقرة 06: اعتمادات خاصة بمخابر العلوم الطبيعية و الفيزيائية

الفرع الثاني: الإيرادات الذاتية

هي مداخيل خاصة بالمؤسسة تدفعها العائلات و تتمثل فيما يلي :

الباب 21 : معاش و إطعام

ينقسم هذا الباب إلى بندين :

البند 211: المعاش، تحصل مبالغه من مساهمة أولياء التلاميذ الداخلي و النصف الداخلي غير الممنوحين، أما إذا كانوا ممنوحين فتحسب تقديرات الميزانية على أساس المبلغ الرسمي المحدد من طرف الوزارة⁶⁶ مضروب في عدد التلاميذ الداخلي و النصف الداخلي الممنوحين.

البند 212: الإطعام يشتمل هذا البند على مجموع الاعتمادات المخصصة للضيوف و المستخدمين التي يتم دفعها مقابل تناول وجباتهم في مطعم المؤسسة، و يذكر في القانون⁶⁷ القواعد المحددة للقبول في الطاولة المشتركة.

⁶⁶ - منشور وزاري رقم 478 ، المؤرخ في 1994 /12/07

⁶⁷ - منشور وزاري رقم 000251 بتاريخ 1984/04/18

إن طلبات الانضمام إلى الطاولة المشتركة تخضع إلى موافقة رئيس المؤسسة الذي يحرر بعد الموافقة مقرر القبول ويوجه نسخة منها إلى المقتصد للتحويل، أما المساعدون التربويون وأعضاء الأمانة والعاملون في المؤسسة الذين يصعب عليهم الذهاب إلى البيت يدفعون مبالغ جزافية تقدر هذه المبالغ سنويا بتعليمات وزارية عند إعداد مشروع الميزانية.

أما بالنسبة لمدير المؤسسة نائب مدير الدراسات، المقتصد، ونائب المقتصد وأعاون المصالح الاقتصادية فتناول الوجبات الغذائية بالنسبة لهم تعد استثنائية ولا تتجاوز مدتها 15 يوما، و الترخيص لهذه الفئة يكون من اختصاص وزارة التربية الوطنية.

الباب 22: مداخيل على العائلات ومداخيل مختلفة .

البند 212: مداخيل على عائق العائلات وتضم ما يلي :

الفقرة 1: مصاريف المراسلة تتم هذه العملية في بداية كل موسم دراسي حسب المنشور الوزاري^{وتحدد} قيمة مبلغ المساهمة من طرف الوزارة بـ: 10.00 دج لكل تلميذ ، وتحسب تقديرات الميزانية على أساس عدد التلاميذ الحاضرين إلى غاية 01 أكتوبر.

الفقرة 02 : لوازم نسوية هي مجموع المبالغ التي تدفع من طرف البنات الداخليات المحدد بـ : 200.00 دج .⁶⁸

الفقرة 03 : الإتاافات هي مبالغ إتلاف المحلات و التجهيزات التي يقوم بها التلاميذ ، فيعاقب مرتكبه من طرف المؤسسة و بالتعويض قسيمة الإتلاف تحت إشراف رئيس المؤسسة و يقوم المقتصد بتحديد قيمة الإتلاف الذي يجب أن يساوي مبلغ الضرر الملاحظ ويتعين على الأسرة تعويض الضرر بتسديد المبلغ و القانون⁶⁹ هو الذي يحدد حالة التعويض وعدم التعويض، وتحدد تقديرات الميزانية في هذه الفقرة على أساس إيرادات السنة المالية المنصرمة.

البند 222: مداخيل مختلفة

الفقرة 01 : الكراء تقدر إيراداته بسعر الكراء المحدد لكن سكن مضروب في 12 شهر ومبلغ الكراء يكون حسب عدد الغرف.

الفقرة 02 : أعباء الكراء تتمثل في دفع نفقات الغاز، الكهرباء، الماء الخاصة بالموظف الذي يشغل السكن ولا يمتلك عداد كهربائي فردي إذ هذه الأعباء تقع على عاتقه .

⁶⁸ - المنشور الوزاري رقم 97/1000/192 المؤرخ في 1997/12/28 .

⁶⁹ - المادة 52 من القرار الوزاري رقم 778 وكذا المنشور 66/888 المؤرخ في 1966/01/07 الخاص بالإتلاف.

الفقرة 03: المبيت هي مجموع تقديرات الموجودة في الميزانية التي تتم على أساس إيرادات السنة المالية السابقة، وتتمثل في مجموع المبالغ المالية التي يدفعها الضيوف المارين و مستخدمي القطاع، وقد حددتها الوزارة بـ: 110.00 دج لليلة الواحدة أما بالنسبة للأشخاص الأجانب خارج القطاع تتحدد تسعيرتها 400.00 دج.

الفقرة 04: المكالمات الهاتفية الخاصة تتم التقديرات في الميزانية في هذه الفترة على أساس السنة المالية السابقة، استعمال الهاتف يكون في الحالات الاستعجالية القصوى فقط وبعد ترخيص مسبق من رئيس المؤسسة أو المدير المالي و عليه يدفع مستعمل الهاتف ثمن المكالمة الهاتفية الشخصية مضعفة بـ: 10 في المائة.

الفقرة 05: بيع منتج الحقول يقصد به بيع المنتج الخاص بحقول المؤسسة و الذي يمكن استهلاكه في المؤسسة ذات النظام الداخلي.

الفقرة 06: بيع بقايا الخبز و المياه الدسمة يسمح للمؤسسة ببيع فضلات الخبز بالمواد الدسمة المتبقية من وجبات التلاميذ.

الفقرة 07: بيع الخردوات و التلفيف الغير مستعمل يسمح القانون⁷⁰ للمؤسسات ببيع أكياس و صناديق التلفيف الضائع وكل الأشياء غير المستعملة و التي لا تتعدى قيمتها 500.00 دج بالجرد و تقديرات تكون حسب إيرادات السنة الماضية.

الفقرة 08: تكلفة التريصات و الملتقيات يقصد بها الإيرادات الناجمة عن استهلاك الماء الغاز و الكهرباء أثناء العمليات التكوينية التي تنظم المؤسسة تقدر الإيرادات في هذه الفقرة على أساس إيرادات السنة المالية السابقة.

البند 223: إيرادات الورشات

الفقرة 01: بيع الأشياء المنجزة و يقصد بذلك منتجات التلاميذ دون سواهم تحت إشراف أساتذتهم و هذا في إطار الدروس و الأعمال التطبيقية المعدة في البرنامج الدراسي و تقديراتها في الميزانية تتم استنادا على إيرادات السنة المالية السابقة.

الفقرة 02: بيع منتج فلاحي هذه الفقرة كانت مخصصة لمؤسسات التعليم الفلاحي و أصبحت بدون عمل منذ تحويل هذه المؤسسات إلى مدارس أساسية ، إذن لا يسجل أي مبلغ في هذه الفقرة.

⁷⁰ - المنشور الوزاري رقم 1879 المؤرخ في 13/11/1963.

الفقرة 03 : إيرادات أخرى للورشات ويقصد هنا بيع بقايا المواد المستعملة في

الورشات والأشياء التي ليس لاقيمة وتقدر هذه الإيرادات على أساس السنة الفارطة.

الفرع الثالث: إيرادات على عاتق الولاية

الباب 31: إيرادات على عاتق الولاية

البند 311: اعتمادات الإصلاحات الكبرى تسجل فيها المبالغ الخاصة بالترميمات الكبرى التي

تمنحها الولاية لبعض المؤسسات التعليمية.

البند 312 : منح ولانية تسجل فيها المنح الولائية للمؤسسة ذات النظام الداخلي و نصف الداخلي

الخاصة بالتلاميذ المعوزين الذين لم يحصلوا على منحة وطنية.

الفرع الرابع: الإيرادات الاستثنائية

الباب 41: إيرادات استثنائية للمؤسسة

يمثل هذا الفصل مدا خيل استثنائية لا تدخل في حسابات مشروع ميزانية المؤسسة و تتمثل فيما يلي:

البند 411: كتب مدرسية تتعلق هذه الإيرادات ببيع الكتب المدرسية و الوثائق التعليمية

الخاصة بالتلاميذ.

البند 412 : سلفية و استرجاع السلفية ، رغم منعه قانونا يطلب من المؤسسة أن تقرض

مؤسسة أخرى التي تعاني من عدم توفر سيولات مالية لمواجهة نفقاتها.

البند 413 : استرجاع المدفوعات غير المستحقة، هذا البند يسجل فيه المداخيل المقبوضة من

طرف المقتصد قصد استرجاع المبالغ التي دفعت خطأ أو زيادة كما يمكن أن يستعمل أيضا لتسجيل

الإيرادات المقبوضة بدون حق أو زائدة.

البند 414: هبات و تركات، يحث للمؤسسة أن تستقبل هبات و تركات من طرف الإدارات

العمومية والأشخاص.

البند 415: تعويضات نشاطات غير تكوينية، هذا البند مخصص لاستقبال مبالغ تعويضات

غير التكوينية التي يجب دفعها للعمال الذين شاركوا في تنظيم و إجراء ملتقيات أو احتفالات لفائدة

قطاعات غير قطاع التربية التي يسمح القيام بها في المؤسسة.

البند 416 : الباقي للتحصيل عن السنوات المالية السابقة، يسجل في هذا البند كل الإيرادات

التي يتم التحصل عليها و هي تتعلق بسنوات مالية سابقة و المسجلة في حالة سندات الذين إلى غاية

12/31 من السنة الفارطة.

البند 417: تطهير مصالغ خارج الميزانية، إن المبالغ المسجلة في الحسابات الخارجة عن الميزانية التي فاقت مدة بقائها أربع سنوات ، يتم استرجاعها بتسليمها في هذا البند وهذه العملية تهدف إلى تخفيف الضغط وتسهيل تسيير الحسابات خارج الميزانية.

البند 418 : عجز السنة المالية الماضية، تسجل في هذا البند المبالغ التي يدفعها المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته، من أمواله الخاصة تعويضاً للعجز الذي تسبب فيه من جراء تجاوز في الاعتمادات أو التهاون في تحصيل إيرادات المؤسسة.

الباب 42: إيرادات استثنائية

هذا الباب يحتوي على 03 بنود ومخصصة على التوالي لتسيير اعتمادات الامتحانات و التكوين و المطاعم المدرسية.

ملاحظة: الفرع 4 بكل أنواعه لا يظهر في الميزانية

العنوان الثاني: النفقات (المصاريف)

يقصد بالنفقات جميع المصاريف المسموح بها للمؤسسة و حسب ما يسمح به القانون و تتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: نفقات على عاتق الخزينة

أصبحت المرتبات و المنح و الأعباء تدفع للموظفين من طرف مديرية التربية للولاية ابتداء من 2002/01/01.⁷¹

الباب 12: المنح الوطنية وتكون أرقامها متوقعة في الميزانية في بعض ولايات الوطن البعض الآخر غير متوقعة.

الباب 13: نفقات أخرى على عاتق الخزينة

الفرع الثاني: نفقات التسيير

الباب 21: التغذية

يحدد مبلغ التغذية التلاميذ، إطعام الموظفين و الضيوف حسب المنشور الوزاري رقم 169 المؤرخ في 2009/02/24 الخاصة بالميزانية.

الباب 22: البياضة و العيادة

البند 221: البياضة يتكون من أربع فقرات :

⁷¹ - المرسوم التنفيذي رقم 01 – 232 المؤرخ في 2001/08/09.

الفقرة 1: لباس العمال ، حدده القانون⁷² أين خصص لباس واحد لكل عامل حسب عدد العمال المسجل على الخريطة الإدارية .

الفقرة 02: تتكون هذه اللوازم من أغطية و مناديل ومنشفات وستائر، و الاعتماد المقترح تسجيله في هذه الفترة موجه إلى اقتناء هذه اللوازم أو تجديد بعض منها.

الفقرة 03: الخياطة ، يتم فيه تحديد الاعتمادات الخاصة بشراء خيوط الخياطة الإبر والأزرار الخاصة بالتلاميذ الداخليين وكذلك قماش البيت.

الفقرة 04: التبييض يسجل فيه الاحتياجات الخاصة بشراء المواد الضرورية لتنظيف وغسل ألبسة التلاميذ وقماش البيت.

البند 222: العيادة يخصص لهذا البند اعتماد مالي لشراء بعض الأدوية للاستعجال فقط وتجديد أدوات العيادة وكذا اللباس النسوي.

البند 23: الأعباء الملحقه

البند 231: الطاقة و الماء يخصص هذا البند لتسجيل مبالغ نفقات الكهرباء و الغاز و الماء حسب الاحتياجات للسنة الماضية مع مراعاة ارتفاع الأسعار من طرف شركة سونلغاز وشركة توزيع المياه.

البند 232: تكاليف البريد تسجل في هذا البند المبالغ المحددة لنفقات الهاتف و التي ترخص من طرف منشور وزاري لمشروع الميزانية، ولا يجب ربط المؤسسة أكثر من خط هاتفي إلا بإذن من الوزارة الوصية مثل الخط الثاني المخصص في بعض المؤسسات للانترنت ، كما تسجل مبالغ دفع مختلف المراسلات مع الأولياء ومختلف المؤسسات العمومية، ويطلب من مسؤولي المؤسسة التربوية بفتح السجل الخاص بتسجيل مختلف المكالمات الهاتفية حيث أن هذا السجل الضروري في مصلحة الهاتف.

الباب 24: الوسائل التربوية التعليمية

البند 241: نفقات التعليم العام، تسجل فيه كل النفقات الخاصة بتسيير الدروس ، الأعمال التطبيقية للتعليم العام (العلوم الطبيعية و الفيزيائية ومكاتب الدراية للتعليم التقني) البند : نفقات النسخ وقاعات الدراسة ، خاصة بالنفقات التسيير نفقات النسخ وشراء كل ما يلزم لقاعات الدراسة من أوراق ، طبشور و أقلام السبورات البيضاء التي استحدثت في ميزانية 2008.

⁷² - القرار رقم 887 المؤرخ في 01/02/1992 الصادر عن المديرية العامة للميزانية بوزارة الاقتصاد 8.

البند 243: نفقات التعليم التقني، نفقات هذا البند تخصص لتسيير التعليم التقني في كل المؤسسات التعليمية الثانوي والتقني بما فيها نفقات الضمان الاجتماعي لتلاميذ التعليم التقني.

البند 244: المكتبة يخصص لكل النفقات الخاصة بشراء الكتب و الوثائق و البرامج التعليمية الموجه إلى إثراء مكتبة المؤسسة و كذلك في كل الاشتراكات الخاصة بالجريدة الرسمية و الجريدة الخاصة بوزارة التربية الوطنية و بعض الصحف الخاصة بالتعليم.

الباب 25: أدوات المكاتب

البند 251: أدوات المكاتب

يخصص لتسجيل النفقات الممنوحة شراء أدوات المكتبية (مختلف السجلات و المطبوعات الإدارية).

الباب 26: تسديد المصاريف

البند 261: تسديد المصاريف

الفقرة 01: تعويض مصاريف المهمات و التنقلات حسب القوانين المعمول بها في هذا الميدان وتخص فقط المؤسسات التي تبعد عن مقر الولاية بأكثر من 50 كلم و القرض المسموح به لا يتجاوز 2000.00 دج.

الفقرة 02: نفقات مصاريف نقل البضائع للمؤسسة التقنية التي ليس سيارة خاصة أو سيارة معطلة لنقل الأشياء الثقيلة كالمواد المستعملة في ورشات التعليم التقني.

الفقرة 03: النفقات الخاصة بمصاريف استقبال المجموعة التربوية في مجال مختلف التظاهرات الثقافية فلا يجب أن تتعدى 5000.00 دج.

الفقرة 04: مصاريف المتابعة القضائية و إجراءات الخبرة للمؤسسة التعليمية التي لها قضايا مطروحة أو تنوي طرحها على العدالة ملزمة بإدراج ضمن هذه الفقرة تكاليف أتعاب المحامين و المحضرين القضائيين ومن ثم لا يحق لأية مؤسسة تعليمية معنية بهذا الأمر تقديم طلبات إلى الوصاية.

الباب 27: العتاد والأثاث

البند 271: تصليح وصيانة الممتلكات العقارية و المنقولة، هذا البند خاص بإدراج مبالغ مالية لصيانة الممتلكات العقارية و المنقولة الموجودة بالمؤسسة.

البند 272: الإقتناء و التجديد يمكن للمؤسسة التعليمية و عند الحاجة الملحة أن تقتني معدات و أدوات الورشات الصيانة و أواني لمطعم المؤسسة التي هي بحاجة ماسة إليها.

الباب 28: حظيرة السيارات

البند 281: حظيرة السيارات

يخصص مبلغ مالي سنوي لتسيير حظيرة السيارات بالنسبة للمؤسسة التي لديها حظيرة السيارات و هذا لتغطية مصاريف الترقيم ، البنزين، و الصيانة وعليه فيجب على المسير المالي أن يتقيد بالترتيبات التالية:

*- مسك دفتر استعمال السيارات لمتابعة استعمال السيارات و صيانتها بحيث يؤشر عليه مرة في الأسبوع.

*- استعمال السيارة لأغراض تخدم مصلحة المؤسسة.

*- استعمال الأمر بمهمة عند كل استعمال السيارة يكون موقع من طرف كدير المؤسسة عندما تكون المهمة داخل الولاية ومن طرف مدير التربية عندما تكون المهمة خارج الولاية.

الباب 29: توزيع الجوائز

البند 291: توزيع الجوائز، يحدد في هذا البند مبلغ مالي يمثل نفقات شراء الجوائز لتلاميذ المحصلين على نتائج إيجابية خلال الفصول الدراسية.

الفرع الثالث النفقات الولائية :

الباب 31: نفقات على عاتق الولاية: تخصص للنفقات الترميمات الكبرى و المنح الولائية التي تمويلها الولاية.

ثانيا: التحضير والإعداد التقني لمشروع الميزانية:

1- تحضير الميزانية:

عندما تصدر الوزارة الوصية اعتمادات تسيير المؤسسة اعتمادا على البطاقة الوصفية يجب التحقيق في الإحصائيات الفعلية و تدوين كل الملاحظات بطريقة واضحة حتى تكون الميزانية مطابقة و ملبية للاحتياجات الفعلية للمؤسسة، وفور التعرف على مجموعة الموارد و المبالغ المخصصة لميزانية التسيير و التجهيز وطبقا التعليمات و التوجيهات الواردة من الوصاية حول طريقة التجهيز وتوزيع هذه الإيرادات على مختلف الأبواب مراعيًا في ذلك احتياجات المؤسسة مع إعطاء الأولوية للجوانب ذات الأهمية الكبيرة والاستفادة من تجربة ميزانية السنة المنصرمة وكذا حالة السوق (متذبذبة- مستقرة) حتى يمكن إنفاق الأموال المخصصة لها في الأجل المناسبة و تجنب تجميدها دون صرفها في حالة فقدان وندرة بعض الاحتياجات.

ويقدم هذا المشروع على لجنة خاصة يرأسها المسؤول الأول في المؤسسة قبل عرضه على الوصاية للمصادقة عليه وضمن تنفيذ الميزانية يبقى دائما مرتبطا بإعدادها و يقصد بذلك تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات عن طريق أعوان مكلفون بذلك.

2- الإعداد التقني لمشروع الميزانية:(ملحق 3-5)

يتجلى الإعداد التقني لمشروع الميزانية في تطبيق المبدأ العام الخامس للميزانية الذي يستوجب تحقيق التساوي بين المداخل والمصاريف أي :

إعتمادات التسيير + الموارد الخاصة = مصاريف التسيير

وسنتعرض لما ذكر أعلاه بأكثر تفصيل فيما يلي :

أ- الإطعام:

141/فقرة 1 اعتمادات تسيير الإطعام زائد 21 باب مداخل الإطعام يساوي باب 21 مصاريف الإطعام.
141/فقرة 2 اعتمادات تسيير المصالح المشتركة زائد البند 222 الموارد المتنوعة يساوي المصاريف من 22 إلى 29 ماعدا 272 وتجديد التجهيز و 243 مصاريف التعليم التقني و 231 / الفقرة 3 في الطاقة الكهربائية.

ب- التعليم التقني و التكنولوجي:

141/فقرة 3 اعتمادات التعليم التقني و التكنولوجي زائد البند 223 موارد الورشات يساوي البند 243 مصاريف التعليم التقني و التكنولوجي زائد البند 213/ الفقرة 3 الطاقة الكهربائية .

ج- التجهيز:

141/الفقرة 6 اعتمادات التجهيز المدرسي تساوي 272/ الفقرة 2 شراء تجهيز مدرسي.
إن التعامل مع وثيقة مشروع الميزانية يتطلب عناية كبيرة و يستوجب مراعاة بعض الشروط سواء من حيث الشكل أو المضمون، وعليه يجب أساسا احترام و إتباع النقاط التالية:

- *- استعمال النموذج المطبوع بخاتم وزارة المالية .
- *- الكتابة بالآلة للنسخ الثلاث في طبعة واحدة.
- *- إيلاء العناية القصوى و الأهمية اللازمة للوثيقة و ذلك ب: ملأ كل الصفحات من رقم 01 إلى رقم 18 من معلومات عامة:

*- وضعية التعداد إلى غاية 01 أكتوبر جدول لكل نوع من المؤسسات .

*- التوزيع المفصل للتعداد بالنسبة لمؤسسات التعليم التقني .

*- جدول مقارنة التعداد و الذي يجب أن يكون نفسه مدون على الحساب المالي للسنة المنصرمة.

*- وضعية منح التغذية إلى غاية 30 نوفمبر والتي بالضرورة تكون مطابقة للبطاقة الوصفية.

*- حظيرة السيارات .

*- حالة السكنات الوظيفية

*- الخريطة الإدارية و التربوية

*- ملخص الإيرادات و تفصيلها وملخص النفقات و تفصيلها وهنا يجب التدوين أولا الفقرات وبدقة (التفاصيل) ثم الملخصات.

*- الملخص العام و توقف بالأحرف والأرقام وتوقيف الميزانية يجب أن يكون بآلاف الدينارات الجزائرية.

بعد إنهاء إعداد مشروع الميزانية و مناقشته من طرف مجلس التربية و التسيير أو مجلس التوجيه و التسيير و موافقة الوصاية عليه يعاد إلى المؤسسة لتنفيذه إذ أصبح قانونا و يجب تنفيذه ولذا قد خصصنا الفصل الموالي لتعرف على كيفية تنفيذ الميزانية هذه.

المبحث الثالث: المسك المحاسبي لسجلات المحاسبة في المؤسسة

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي لمراحل تحصيل الإيرادات

تمسك السجلات و الدفاتر الرسمية الخاصة بتنفيذ الميزانية من طرف المحاسب العمومي (المقتصد) بعد فتحها وترقيمها و ختمها من طرف الأمر بالصرف رئيس المؤسسة (المدير) و يسجل فيها مختلف العمليات المحاسبية وكل مراقبة لتنفيذ الميزانية لا تتم إلا من خلال هذه السجلات و الدفاتر ونظرا إلى أهميتها يجب الاعتناء بها من حيث وضوح التسجيل و تجنب الشطب عليها لذلك ارتأينا إلى التعريف بها وشرحها وهذه السجلات و الدفاتر هي:

1- سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة و الغير:

يعتبر سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة و الغير (le registre des comptes ouverts au trésor et à divers) أول سجل يمسك بعد اعتماد مشروع الميزانية من قبل السلطة التشريعية و المتمثلة في مدير التربية، حيث تسجل فيه فقط إيرادات المؤسسة التربوية و التي يعمل على مراقبتها في كل مراحل تحصيلها.

أ- فتح السجل : يفرض المشرع الجزائري على الأمر بالصرف فتح و تأشير سجل الحقوق و الحسابات المفتوحة لدى الخزينة و الغير و تتم هذه العملية من خلال :

*- ترقيم و تختم صفحات هذا السجل من الصفة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة و الأخيرة.

*- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي:

يحتوي سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة و الغير على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الاسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسبي العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة.

ب- التسجيل المحاسبي في السجل : بالنسبة للجانب الإثباتي و الذي تجسده الصفحة اليمنى نثبت عليها المبالغ المستحقة لأنه تمثل المرحلة الأولى و الثانية من مراحل الإيرادات أما بالنسبة لعملية التصفية و الذي يكون في الصفحة اليسرى نسجل عليها المبالغ المحصلة فعلا بالرجوع إلى سجل الإيرادات، وللتسجيل في هذا السجل يجب توفر ما يلي :

*- يكتب في أعلى الصفحة اسم البند و السنة المالية .

*- في حالة تفرع بند أكثر من فقرة يجب أن نعلم إلى تخصيص كل عمود إلى فقرة عينة مثل البند : 141 اعتمادات التسيير الفقيرة 1 : المصالح المشتركة ، الفقرة 2: التغذية ، الفقرة 3 : التجهيزات العلمية، الفقرة 4: اعتمادات الكشف و المتابعة .

الجدول رقم (1-3) الجانب الإثباتي لصفحة من سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة

الباب 14 ، البند 141 اعتمادات تسيير المؤسسة ، السنة المالية 2017.

الحقوق المثبتة						
تاريخ الحقوق المثبتة او اسم المدين	المصالح المشتركة	التغذية	التجهيزات العلمية	اعتمادات وحدة الكشف و المتابعة	المبالغ المدومة	مجموع الحقوق المثبتة

الجدول رقم (2-3) الجانب التحصيلي لصفحة من سجل الحسابات المفتوحة لدى الخزينة .

الحقوق المثبتة						
تاريخ الحقوق المثبتة او اسم المدين	حقوق المراسلات	إتلافات				مجموع الحقوق المثبتة

*- يجب أن نعلم إلى تسجيل الحقوق المثبتة في الصفحة اليمنى.

*- التأكد من مطابقة التغطية المسجلة .

*- يسجل في الصفحة اليمنى تاريخ التحقيق، اسم المعني و المبلغ .

إيرادات مصدرها الخزينة فإننا نسجل رقم الحوالة وتاريخها الخاص بالخزينة.

*- يجب أن يكون مجموع في الصفحة اليسرى (المبالغ المحصلة) مطابق للمجموع المسجل في سجل الإيرادات بصفة مطلقة.

*- في نهاية السنة المالية نقوم بالموازنة بين القسم الأيمن و القسم الأيسر وذلك بطرح الثاني من الأول للوصول إلى الديوان أو الفائض في الإيراد.

*- في حالة عدم تطابق الشق الأيمن (constatation) مع الشق الأيسر (recouvrement) يعني ذلك عدم تساوي تحقيق الإيرادات مع تحصيلها مما يعني وجود مبالغ غير مقبوضة، وفي هذه الحالة تجمع كل المبالغ غير المقبوضة (les restes à recouvrer) حساب مختلف البنود وتجمع في السنة الموالية في بند واحد هو 416 باقي للتحصيل على السنوات السابقة، حيث تسجل في الشق الأيسر في الصفحة الخاصة بهذا البند ومن ثم تعتبر حقوق مثبتة له في هذه السنة وفي حالة تحصيلها تسجل في الشق الأيمن مثل باقي الإيرادات وتسقط من وثيقة المبالغ المقبوضة الموجودة في الحساب المالي.

ج- يوقف هذا السجل عند نهاية كل ثلاثي بالأرقام وعند نهاية كل ثلاثي بالأرقام وعند نهاية السنة بالأرقام والأحرف مع تأشير المحاسب العمومي والأمر بالصرف إلا أن تأشير المحاسب العمومي تكون على صفحة التحصيلات وتأشير الأمر بالصرف تكون على صفحة الإثبات.

2- دفتر الوصولات :

يعتبر دفتر الوصولات (quittancier) أول دفتر تمسك فيه الإيرادات عند تحققها (تحصيلها) فعلا في المؤسسة التربوية كما أن مدة صلاحية هذا الدفتر محددة بسنة مالية واحدة .
أ- فتح السجل: يفتح دفتر الوصولات من طرف الأمر بالصرف ويوضح تحت مسؤولية المحاسب العمومي ، حيث قبل استعمال هذا الدفتر يتم فتحه بتقييم صفحاته والتي عادة ما تكون عددها 75 صفحة مزدوجة تحتوي على 300 مزدوج ثم تختتم هذه الصفحات من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة والتي أن يكتب فيها ما يلي الصفحة والأخيرة وفي بداية الدفتر يكتب ما يلي :
يحتوي دفتر الوصولات على ... صفحة و ... وصلا مختوما ومرقما من طرفنا نحن (الاسم و اللقب) مدير المؤسسة والأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الاسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة .

يفتح دفتر الوصولات دوما في بداية السنة المالية مباشرة وعند انتهاء الدفتر الأول فإنه يفتح دفتر موالى ويختتم ويرقم في نفس اليوم الذي فتح فيه وبنفس الطريقة، ويغلق في نهاية السنة.
ب- التسجيل المحاسبي في الدفتر: كل الإيرادات مهما كان مصدرها ومهما كانت طبيعتها تسجل في دفتر أو عدة دفاتر للوصولات حسب طبيعة و حجم الإيراد في المؤسسة يتم السجل المحاسبي في دفتر الوصولات وفقا للخطوات التالية:

*- حينما ندون أي وصل يجب أن تكون المعلومات كاملة وواضحة.

*- إبراز كيفية التحصيل.

*- يجب توضيح أقصى ما يمكن من المعلومات .

*- لا يمكن كتابة الوصل إلا إذا تأكدنا من التحصيل الفعلي للمبلغ.

*- بعد الانتهاء من كتابة الوصولات لابد من تسجيل مبالغها في العمودين القابلين لها أي في عمود إيرادات اليوم و عمود الإيرادات منذ 01 جانفي إلى اليوم.

*- يكون ترقيم الوصولات متتابعا دون انقطاع.

ترفق حوالة الدفع بالوصل إذا تعلق الأمر بإعادة مبلغ في حساب 511 (مبلغ معاد للإدراج) لأن الوصل في هذه الحال يعد وثيقة الإثبات لإعادة الدفع بواسطة الأمر بالدفع المنجز المبرر بجدول تفصيلي مؤشر من طرف الأمر بالصرف ، كما يلصق وصل الإلتلاف المنجز من طرف استشارية التربية بدفتر الوصولات إن تعلق الأمر بتحصيل إيرادات إلتلاف.

الشكل الموالي يوضح صفحة من دفتر الوصولات .

الشكل رقم (3-4) نموذج عن صفحة من دفتر الوصولات :

رقم 2016/001	مداخيل اليوم 45.00	مداخيل 1/1 45.00	<p>أنا الممضي أسفله: مقتصد المؤسسة أعترف بقبض من السيد(ة)..... مبلغ خمسة وأربعون دينار جزائري بصك بنكي بصك بريدي نقدا يعني : حقوق التسجيل للموسم الدراسي 2016- 2017 بند 221: حقوق المراسلة 10.00 بند 512 : - التأمين3.00 دج - الإتحادية و.أم للمدرسة4.00 دج - الرابطة و.رم7.00 دج - لجنة التضامن :10.00 دج بند 513: النشاطات ث.ر11.00 دج المجموع :45.00 دج المقتصد : حرر بدوار الجديد</p>
رقم 2016/002	45.00	90.00	<p>أنا الممضي أسفله: مقتصد المؤسسة أعترف بقبض من السيد(ة)..... مبلغ خمسة وأربعون دينار جزائري بصك بنكي بصك بريدي نقدا يعني : حقوق التسجيل للموسم الدراسي 2016- 2017 بند 221: حقوق المراسلة 10.00 بند 512 : - التأمين3.00 دج - الإتحادية و.أم للمدرسة4.00 دج - الرابطة و.رم7.00 دج - لجنة التضامن :10.00 دج بند 513: النشاطات ث.ر11.00 دج المجموع :45.00 دج المقتصد : حرر بدوار الجديد</p>
رقم 2016/003	45.00	135.00	<p>أنا الممضي أسفله: مقتصد المؤسسة أعترف بقبض من السيد(ة).....</p>

		مبلغ خمسة وأربعون دينار جزائري بصك بنكي بصك بريدي نقدا يعني : حقوق التسجيل للموسم الدراسي 2016-2017 بند 221: حقوق المراسلة 10.00 بند 512 : - التأمين 3.00 دج - الإتحادية و.أم للمدرسة 4.00 دج - الرابطة و.ر.م 7.00 دج - لجنة التضامن : 10.00 دج بند 513: النشاطات ثر 11.00 دج المجموع : 45.00 دج المقتصد : حرر بدوار الجديد
180.00	180.00	صندوق اليوم : /.../ 2016

ج- توقيف الدفاتر: يوقف دفتر الوصولات بخطين أحمرين بشكل أفقي بعد آخر عملية للصندوق.
 عند كل شهر تطبق نفس الإجراءات السابقة في التوقيف عند كل صندوق حيث يوقف أيضا بالأرقام ولكن يجب أن يؤشر من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .
 عند كل ثلاثي : تطبق نفس الإجراءات السابقة في التوقيف عند كل صندوق حيث يوقف بالأرقام ويوقف بالأحرف ولكن يجب أن يؤشر أيضا من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .
 عند نهاية السنة المالية : تطبق نفس الإجراءات السابقة في التوقيف عند كل صندوق حيث يوقف بالأرقام ويوقف بالأحرف ولكن يجب أن يؤشر أيضا من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي .
 وتلغي (تشطب) جميع الوصولات المتبقية في الدفترو يفتح دفتر جديد لسنة المالية الموالية.

3- سجل الإيرادات :

يعتبر سجل الإيرادات (sommier de recettes) السجل الوحيد المسؤول عن ضبط مجموع الإيرادات حسب فترات التسيير عند تعدد المسيرين ، بحيث تدوم مدة صلاحيته على سنوات عديدة ولا تنتهي بنهاية السنة المالية .

أ- فتح السجل:

وتتم هذه العملية من خلال :

*- ترقيم و تختم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة... و الأخيرة.

يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل الإيرادات على ... صفحة مختومة و مرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة .

ب- التسجيل المحاسبي في السجل :

يسجل فيه رقم الوصل وموضوعه و اسم المستفيد حيث تنقل فيه الوصولات بترقيم تتابعي أما المبلغ فإنه يسجل في العمود الأول الخاص بكل الإيرادات و العمود الثاني إذا كانت الإيرادات في الميزانية و في العمود الثالث إذا كانت الإيرادات خارج الميزانية ثم ينقل في أحد الأعمدة حسب البند المخصص له.

ج- توقيف السجل:

- *- توقف المجاميع عند نهاية كل شهر ونهاية كل صفحة بالأرقام.
- *- توقف المجاميع عند نهاية كل ثلاثي بالأرقام و الحروف و تأشيرها من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.
- *- لا ننسى أن نراجع و نتحقق من النتائج في نهاية كل صفحة كل شهر وكل فصل لذا يجب أن يتساوى المبلغ الإجمالي للإيرادات مع مجموع العمودين (عمود السنة المالية الحالية و عمود الحساب خارج الميزانية).

المبلغ الإجمالي لإيرادات إلى يومنا هذا = مبالغ السنة المالية الحالية + مبالغ حسابات خارج الميزانية.

- *- عمود الحسابات خارج الميزانية = مجموع الإيرادات حسابات خارج الميزانية .
- *- يوقف الدفتر في نهاية السنة بالأرقام و الحروف وتأشيرها من طرف الأمر بالصرف و المحاسب العمومي.

4- سجل الحقوق المثبتة على العائلات :

يعتبر سجل الحقوق المثبتة على العائلات (droits constatés sur les familles) هو السجل الذي يعالج المداخل في مجال التغذية من خلال تثبيت حقوق الإطعام بالنسبة للتلاميذ الداخليين ونصف الداخليين كما يحدد المبالغ المهملة بدون قيمة كما انه يخص سنة دراسية واحدة وهو السجل الوحيد الذي يرتبط بسنة دراسية واحدة وليس بسنة مالية.

أ- فتح السجل:

يفتح ويرقم ويختتم من طرف الأمر بالصرف قبل الشروع في العمل به في كل سنة دراسية و ليس مالية و بعد أن يستلم المحاسب العمومي قائمة التلاميذ الحاضرين إلى غاية 01 أكتوبر ، ترقم وتختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي :

- *- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل الحقوق المثبتة على العائلات على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة.

ب- التسجيل المحاسبي في السجل :

وعند فتح هذا السجل في النظامين تظهر صفحتين بها ثلاثة أقسام يحتوي كل قسم: على عدة أعمدة:
*- قسم مخصص لتسجيل التلاميذ.

* - عمود لتسجيل رقم التلميذ

* - عمود لتسجيل رقم وثيقة دخول التلميذ

* - عمود لتسجيل تاريخ الدخول

* - عمود لتسجيل رقم وثيقة خروج التلميذ

* - عمود لتسجيل تاريخ الخروج

*- قسم مخصص لمعاينة حضور التلاميذ و الحقوق المثبتة يحتوي على 09 أعمدة تمثل تسعة أشهر للسنة الدراسية (أكتوبر – جوان).

*- قسم خاص بالحقوق المثبتة .

- عمود للثلاثي الرابع (أكتوبر – ديسمبر)

- عمود للثلاثي الأول (جانفي – مارس)

- عمود للثلاثي الثاني (أفريل – جوان)

*- قسم يحتوي على خمس خانة لمتابعة عملية التغطية :

- خانة بدون قيمة

- خانة منحة الداخلية و النصف الداخلية

- خانة منحة بأثر رجعي للعائلات

- خانة الديون

وهناك خانة إضافية تسجل في الثلاثي الأول (جانفي – مارس) تسمى المبالغ المقبوضة مسبقا مخصصة لقبض المبالغ من العائلات كذلك يحتوي قسم الثلاثي الثاني على خانة إضافية تسمى منحة بأثر رجعي، و في آخر كل شهر يحرر مدير الدراسات أو مستشار التربية وثيقة عددية مؤشرة من طرف مدير المؤسسة و التي يمكننا بواسطتها مراقبة حركة الدخول و الخروج التي تمت خلال الشهر المنصرم

وهذه الوثيقة تسمى كشف التلاميذ الحاضرين في آخر الشهر كل التلاميذ المسجلين في حالة أول أكتوبر فهم حتما يثبتون في الثلاثي الجاري ويرمز لهم بعضا لكل ½ لنصف الشهر.

الجدول رقم (3-3) يوضح الأسعار الخاصة بمنحة التلاميذ الداخليين و النصف الداخليين

حالة التلاميذ	مساهمة العائلات	المنحة	دعم الدولة	مساهمة الدولة للتلميذ	المجموع
تلميذ داخلي ممنوح		1.296.00	2.304.00	22.950.00	26.550.00
تلميذ نصف داخلي ممنوح		648.00	1.152.00		
تلميذ داخلي غير ممنوح	3.600.00			11.475.00	26.550.00
تلميذ نصف داخلي غير ممنوح	1.800.00			11.475.00	13.275.00

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، السلطة التشريعية، (مرسوم تنفيذي متعلق بالأسعار الخاصة بمنحة التلاميذ الداخليين ونصف الداخليين).

ج- توقيف السجل:

*- يقوم المحاسب العمومي بوقف سجل الحقوق المثبتة في نهاية كل ثلاثي بالأرقام مع تأشيرة المدير و المحاسب العمومي .

*- في نهاية السنة يوقف هذا السجل بأرقام و الحروف مع تأشيرة المدير و المحاسب العمومي وعلى ضوء ذلك يقوم المحاسب العمومي بالحوصلة الإجمالية النهائية و التي تكون مطابقة لسجل الإيرادات وكذلك الأمر بالنسبة للمنح الوطنية أو المنح بأثر رجعي.

5- سجل الصندوق اليومي : (ملحق 3-6)

يعتبر سجل الصندوق اليومي (registre journal de caisse) سجل تنتهي عملياته عند نهاية اليوم وكذلك يضبط عملية الصندوق في 12/31 مع التذكير بان هذا السجل سجل مشترك بين إيرادات ونفقات المؤسسة.

أ- فتح السجل : يحتوي السجل الصندوق اليومي على صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة.

ب- مسك الدفتر: يتم المسك المحاسبي للدفتر اليومي للصندوق من خلال العمليات التالية:

العملية الأولى : الرصيد السابق + إيرادات اليوم - نفقات اليوم = مجموع الرصيد الباقي في الصندوق.

العملية الثانية: تحقيق حساب الصندوق

الرصيد الباقي في 31 ديسمبر الماضي + مجموع الإيرادات المسجلة في سجل المداخل من 1/1 إلى يوم توقيف الصندوق - مجموع النفقات المسجلة في سجل المصاريف 1/1 أي يوم توقيف الصندوق = مجموع الرصيد الباقي في الصندوق .

العملية الثالثة: تحقيق صحة الحسابات

النقود و الأوراق المالية + التسبيقات + الرصيد الحساب الجاري بالخبزفة = مجموع الرصيد الباقي في الصندوق وتكون نفس المجاميع للعمليات الثالثة متطابقة ، وإذا كانت العمليات الحسابية السابقة صحيحة فإن النتيجة تكون واحدة ، يمكن للمحاسب العمومي أن يوقف الصندوق وتتم عملية مراقبة الصندوق من طرف المدير فجأة بحيث يتأكد من جميع الحسابات و تسجيلها في حينها و يتأكد من المبالغ الموجودة في الصندوق الفولاذي و التسبيقات وما إلى ذلك.

ج- توقيف السجل: عند كل صندوق وكل شهر بالأرقام وعند كل ثلاثي بالأرقام و الحروف مع تأشيرة المدير والمحاسب العمومي.

وعند نهاية كل سنة بالأرقام و الحروف مع تأشيرة المدير المحاسب العمومي ، حيث يشرف المحاسب العمومي شخصيا على توقيف الصندوق اليومي وهذا عند حدوث أي حركة مالية ، لكونه هو المسؤول الشخصي عن الصندوق (لا يمكن بأي حال من الأحوال إنجاز عدة صناديق في نفس اليوم) ولكي نقوم بتوقيف الصندوق عند نهاية اليوم و الوصول إلى تحديد رصيد المؤسسة لابد من :
*- تحضير السجلات المحاسبية التالية.

*- دفتر الوصولات

*- سجل الإيرادات

*- سجل المصاريف

*- دفتر حساب الخبزفة

*- دفتر الأموال النقدية

*- استخراج الأرصدة الموجودة في الحسابات الجارية للخبزفة.

و الأموال النقدية في الصندوق الحديدي وكذا التسبيقات .

وعند توقيف الصندوق في نهاية الشهر و السنة يجب توقيف كل السجلات و إضافة السجلات الملحقة التالية:

*- سجل الحقوق المثبتة

*- جدول الحوالات المدفوعة

*- سجل المفتوح لدى الخزينة

*- سجل خارج الميزانية

تنقل أرصدة هذه السجلات في خانات خاصة و ملخصة بهذا السجل.

6- الدفتر اليومي للصندوق : (ملحق 3-7)

يعتبر الدفتر اليومي للصندوق (livre journal de caisse) دفتر مشترك مرتبط بسجل الصندوق

اليومي يجمع كل صناديق أيام الشهر.

أ- فتح السجل: يرقم ويأشر الدفتر من قبل الأمر بالصرف ثم يفتح بالعبارة التالية :

يحتوي سجل الصندوق اليومي على ... صفحة مختومة و مرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير

المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة .

.... في .../.../.....

الإمضاء و التأشير

ب- التسجيل المحاسبي في الدفتر: يمسك هذا الدفتر وفقا لعملية الصندوق انطلاقا من التسجيل في العمود الثاني حيث يسجل رصيد الصندوق السابق في خانة " رصيد كل صندوق من أيام الشهر" ثم التسجيل في العمود الثالث " إيراد اليوم" ثم التسجيل في العمود الرابع " المجموع" بين العمودين السابقين ، أما العمود الخامس فيسجل فيه نفقات هذا اليوم و العمود لسادس فيشكل الرصيد في نهاية اليوم .

يمكن تلخيص كل ما سبق في المعادلة التالية:

رصيد الصندوق في نهاية اليوم السابق + إيراد اليوم + نفقات اليوم = الرصيد في نهاية اليوم.

في آخر الشهر يتم جمع مجموع إيرادات كل يوم من الشهر و مجموع نفقات كل يوم من الشهر في خانتين ثم نقل المجاميع من الشهر السابق للحصول على المجموع في نهاية الشهر.

ج- توقيف الدفتر: يوقف الدفتر اليومي للصندوق عند نهاية كل شهر بالأحرف و الأرقام لمبلغ " رصيد الصندوق في نهاية اليوم" لآخر يوم من الشهر مع ذكر رقم صفحة الشهر و بتأشيرة الأمر بالصرف فقط.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لمراحل تسديد النفقات

تتمثل مميزات النفقة العمومية في أربعة مراحل و التي حددها قانون 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، فالمرحلة الثالث الأولى هي:

الالتزام ، التصفية، الأمر بالصرف من اختصاص الأمر بالصرف (المدير) والمرحلة الرابعة المتمثلة في الدفع أو التسديد من اختصاص المحاسب العمومي (المقتصد) سنتطرق إلى كيفية مسك السجلات المتعلقة بالنفقات من خلال دراسة السجلات التالية:

*- سجل بطاقة الالتزام

*- سجل النفقات

*- سجل الممون

*- سجل خارج الميزانية

*- دفتر حركة الأموال النقدية

*- دفتر الحساب الجاري للخرينة

1- سجل بطاقة الالتزام: (ملحق 3-8)

يمكننا سجل بطاقة الالتزام (registre d'engagement) من معرفة الرصيد الحالي المتوفر في أي بند من البنود حتى لا نقع في تجاوز للاعتمادات المفتوحة .

نصت المادة 19 من قانون 21/90 "يعد الالتزام الإجراء الذي بموجبه إثبات حق الدين" فهذا السجل يمثل عملية الالتزام و الدفع في آن واحد ، وهو سجل متكون من مجموعة من بطاقات الالتزام و الدفع ويحتوي على قسمين قسم خاص بالالتزام يتضمن معلومات تتعلق بسند الطلب وقسم ثاني خاص بالتسديد يتضمن معلومات مأخوذة من حوالة الدفع.

أ- فتح السجل :

- ترقيم وتختم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي : الصفحة ... و الأخيرة.
- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :
- يحتوي سجل بطاقة الإلتزام على ... صفحة مختومة و مرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الاسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل نفقات المؤسسة.

... في .../.../

الإمضاء و التاشير

ب- التسجيل المحاسبي في السجل : على المحاسب العمومي مسك هذا السجل حتى تكون مراقبته هو أيضا على تنفيذ الميزانية لأنه مسؤول على احترام محتوى الميزانية يستعمل هذا السجل لكل بند من البنود ويحتوي على قسمين : قسم خاص بالالتزام تدون فيه معلومات تتعلق بسند الطلب و الموضوع و المبلغ و الرصيد المتبقي وقسم ثاني يتضمن معلومات مأخوذة من حوالة الدفع خاصة بالتسديد و التاريخ و المبلغ وكذلك الرصيد المتبقي.

ج- توقيف السجل: يوقف سجل بطاقات الإلتزام و الدفع في نهاية كل ثلاثي و في آخر السنة يتم توقيف سجل الإلتزام و الدفع مع تأشيرة المدير و المحاسب العمومي على أن يكون مبلغ الإلتزام مساويا لمبلغ الدفع.

2- سجل النفقات :

يعتبر سجل النفقات (sommier des dépenses) هو السجل الوحيد الذي يقوم بضبط مجموع النفقات. يحتوي هذا السجل على العمليات المتعلقة بالنفقات ، ويتكون هذا السجل من أربعة أعمدة الأول خاص بالمبالغ من 01 جانفي و الثاني بمبلغ كل نفقة في اليوم و الثالث لنفقات الميزانية الحالية و الرابع خاص بالمصالح الميزانية.

أ- فتح السجل: ترقم وتختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة و الأخيرة.

يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل النفقات على ... صفحة مختومة و مرقمة من طرفنا محن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل نفقات المؤسسة .

... في .../.../..

الإمضاء و التاشير

التسجيل المحاسبي في السجل : أي مبلغ تنفقه المؤسسة لا بد أن يسجل في هذا السجل حيث يحتوي على أعمدة تصنف النفقات و أسطر تساعد على التسجيل المحاسبي الجيد، كما تسجل النفقات حسب الرقم التسلسلي للحوالات و تصنف ضمن البند الخاص بها بعد تسجيل كل المعلومات المسجلة على الحوالة .

في البداية تكتب رقم حوالة الدفع ثم تاريخ النفقة ثم موضوع النفقة و الجهة المستفيدة ثم تسجيل مبلغ النفقة وتحديد لها إن كانت في حساب الميزانية أو خارج الميزانية ثم تسجيلها في البند الخاص بها .

توقيف السجل:

- تجمع كل أعمدة السجل في نهاية كل شهر مع تأشيرة المدير والمحاسب العمومي.
- يوقف في نهاية كل ثلاثي بالأرقام والأحرف مع تأشيرة المدير والمحاسب العمومي.
- مراقبة النتيجة بالأرقام عند نهاية كل صفحة مع مطابقة المجموع العام للنفقات العموميين الأساسيين.
- عند نهاية السنة المالية يجب توقيف سجل النفقات بالأرقام والحروف ويؤشر من طرف رئيس المؤسسة والمحاسب العمومي.

ملاحظة: يمكن استعمال هذا السجل لعدة سنوات إلى نهاية آخر صفحة به.

3- سجل الممون :

يسمح سجل الممون (registre de fournisseur) بمراقبة النوعية والكمية للأشياء المطلوبة كما يهتم بكل الأدوات والقوانين الخاصة بجميع المشتريات والخدمات المؤداة .

يعتبر هذا السجل وثيقة هامة لأنه يمكننا من مراقبة فواتير المشتريات وإنجاز الدفع وإتمامه ، ويحتوي على جميع المومنين او المقاولين الذين تتعامل معهم المؤسسة ولكل مون صفحة خاصة به.

أ- فتح السجل: ترقم وتختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة والتي أن يكتب فيها ما يلي : الصفحة ... والأخيرة مع كتابة عبارة الفتح في ظهر الصفحة الأولى .

ثم يتم تسجيل معلومات خاصة بهذا السجل تتضمن عادة: التسمية ، رقم السجل التجاري، الرقم الجبائي، رقم التعريف الإحصائي ، العنوان الصحيح، رقم الحساب.

ب- التسجيل المحاسبي في السجل : يمسك هذا السجل بواسطة وصل الاستلام أو الفاتورة يسمح بمراقبة كمية ونوعية للمواد المطلوبة الكمية المستلمة ، الثمن الفردي والمبلغ ، بعد مراجعة فاتورة ، الكمية، الثمن، المبلغ ، المجموع العام ، وبعد تسجيلها في سجل الصندوق اليومي، يجب تسجيل معلومات الدفع باللون الأحمر على سجل الممون وهي (رقم الحوالة ، تاريخ الدفع، المبلغ).

تخصص كل ورقة أو أكثر يسجل فيها مورد لتسجيل وصل الاستلام أو الفاتورة معقولة للسلع المشتراة من طرف المؤسسة.

تنقسم الورقة إلى خمسة خانات وهي:

الخانة الأولى: الاستلام وتتضمن تاريخ الإستلام، العدد، السعر، المبلغ .
الخانة الثانية ، الخانة الثالثة ، الرابعة : تنقسم الخانات إلى مواد حسب طبيعة الشراء وتحتوي على العدد ، المبلغ، الخانة الخامسة : تحتوي على تاريخ الدفع ، رقم الحوالة ، المبلغ.
عندما تراقب الفواتير حسب الكمية المسلمة ، السعر، المبلغ المجموع العام، وبعدما تحسب في الصندوق اليومي وتدفع إلى أصحابها يجل في سجل المورد بالأحمر وتاريخ رقم الحوالة وطريقة الدفع.
ج- توقيف السجل: يوقف سجل الممون في نهاية كل ثلاثي بالأرقام أما في نهاية السنة فانه يوقف بالأرقام و الحروف مع تأشيرة المدير و المحاسب العمومي.

4- سجل خارج الميزانية :

يعتبر سجل خارج الميزانية (service hors budget) سجل مشترك بين الإيرادات و النفقات يحدد كل إيرادات و نفقات المؤسسة التربوية الغير واردة في الميزانية كما يهدف إلى جمع مداخيل و مصاريف كل بند مع ضبط الرصيد في نهاية السنة.
يحتوي هذا السجل على أعمدة وأسطر وضعت لتحكم في تسجيل الإيرادات و النفقات التي لا علاقة لها بالميزانية، فإذا كان الأمر يتعلق بنفقة من بنود الحسابات خارج الميزانية فلا بد أن تقيّد بهذا السجل.

أ- فتح السجل: إن الحسابات الخارجة عن الميزانية لها طابع الأموال العمومية ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن تكون دون اعتبار في التسيير المالي حيث أنها تستجيب لنفس قواعد المحاسبة العمومية فلا يجوز التهاون و اللامبالاة ، يفتح لهذا السجل في كل سنة مالية ثلاث حسابات مرخصة وهي :

*- الحساب 511 إعادة التسجيل

*- الحساب 512 مبالغ في انتظار التحويل

*- الحساب 513 النشاط الثقافي و الرياضي لفائدة التلاميذ.

وتتم هذه العملية من خلال :

- ترقيم و تختم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة ... و الأخيرة.

- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل خارج الميزانية على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات المؤسسة.

... في .. / .. / ...

الإمضاء و التأشير

ب- التسجيل المحاسبي في السجل : كل حساب يسجل في ورقة مستقلة مع تعيين رقم الحساب و السنة المالية المعنية و نقل الرصيد السابق إن كان موجودا مع تسجيل الإسم و اللقب مع إضافة رقم الوصل وتاريخ قبض المبلغ.

وفي حالة الدفع يتم تسجيل رقم الحوالة ، تاريخ الدفع أمام كل مبلغ مدفوع ليسهل علينا التعرف بكل سرعة ودقة على المبالغ التي لم تدفع لأصحابها.

ملاحظة : يجب اتخاذ كل الإجراءات القانونية و احترام مدة التقادم التي تقدر بأربعة سنوات من اجل تصفية كل أرصدة الحسابات إما أن تدفع لأصحابها الحقيقيين أو إضافتها لرصيد المؤسسة.

ج- توقيف السجل : يوقف عند نهاية كل ثلاثي بالأرقام و الحروف وكذلك في نهاية السنة المالية مع التأشير من طرف الأمر بالصرف و المسير المالي و رصيده لا ينتهي بنهاية السنة المالية .

5- دفتر حركة الأموال النقدية :

يعتبر دفتر حركة الأموال النقدية دفتر مشترك بين الإيرادات و النفقات و هو الدفتر الوحيد المسؤول عن أي حركة نقدية تقوم بها المؤسسة التربوية سواء كانت هذه الحركة نفقة أو إيراد. وهو دفتر تسجل فيه حركة الأموال و الحسابات المختلفة للمؤسسة أي الإيرادات و النفقات لحساب الخزينة و الأموال النقدية و العمليات الامرية.

أ- ترقيم و تختم صفحات هذا الدفتر من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن

- يكتب فيها ما يلي: الصفحة الأولى ... و الأخيرة.

- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للدفتر عبارة الفتح

ب- التسجيل المحاسبي في الدفتر: تسجل فيه كل العمليات التي تمت نقدا و يحتوي هذا الدفتر على رصيد يضاف إليه إيراد اليوم يساوي المجموع - نفقة اليوم = الرصيد الجديد.

كما نذكر فيه كل عمليات التحويل النقدي إلى الحسابين الجارين لتخفف من الرصيد ناهيك

على ذكر عملية السحب الفوري التي قد تخفف من حين لآخر ونذكر هنا على سبيل المثال المنحة

المدرسية الخاصة التي تحذف في بداية السنة الدراسية هذه الحالة فقط لتي تستعمل بها السحب النقدي وليس هناك حالات أخرى.

ج- توقيف الدفتر: يوقف دفتر حركة الأموال النقدية عند كل صندوق وكل شهر بالأرقام وكذلك عند نهاية كل ثلاثي، أما في نهاية السنة فإنه يوقف بالأرقام والحروف مع تأشيرة المدير والمسير المالي.

6- دفتر الحساب الجاري للخبزينة :

يعتبر دفتر الحساب الجاري للخبزينة (cahier de compte courant au trésor) دفتر مشترك بين الإيرادات و النفقات، يمكننا من معرفة حركة الأموال عبر الخبزينة و تحديد الرصيد و الصكوك المدفوعة خلال شهر و الإيرادات التي دخلت في رصيد المؤسسة كما يضبط أيضا الوضعية الشهرية وحالة التقارب السنوية.

أ- فتح الدفتر: ترقيم وتختتم صفحات هذا الدفتر من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة ... والأخيرة .

يكتب في ظهر الصفحة الأولى للدفتر ما يلي :

يحتوي دفتر الحساب الجاري للخبزينة على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن أمين خبزينة ولاية مستغانم للسماح للمحاسب العمومي بتسجيل كل إيرادات و نفقات المؤسسة عن طريق الخبزينة .

... في .. / .. / ...

الإمضاء و التأشير

يفتح هذا الدفتر عند نشأة المؤسسة يرقم ويختتم من طرف أمين الخبزينة.

ب- التسجيل المحاسبي: يتم تسجيل كل المداخل من الخبزينة أو المبالغ التي تدفع من صندوق المؤسسة إلى الخبزينة في خانة المداخل .

- يتم تسجيل كل المصاريف التي دفعت إلى أصحابها في الخانة الخاصة بالمصاريف.

- استخراج الرصيد يتم بعد كل عملية مداخل أو مصاريف .

- يؤشر على هذا الدفتر عندما يكون رصيد المؤسسة مطابق مع رصيد الخبزينة .

ج- توقيف الدفتر: يوقف في كل صندوق وفي نهاية الشهر بالأرقام أما في نهاية السنة المالية بالأرقام و الحروف كما يلي:

أوقف هذا الدفتر بتاريخ 12/31/ ص ...

*- برصيد حسب كتابات المؤسسة قدره ... بالحروف

*- برصيد حسب كتابات الخزينة قدره ... بالحروف

ثم إمضاء وختم المدير و المحاسب العمومي و يحول إلى الخزينة رفقة جدول المقاربة إلى المصادقة السنوية.

المطلب الثالث : التسجيل المحاسبي لمراحل السجلات الأخرى :

يسير المحاسب العمومي المؤسسة التربوية بأسلوبين: التسيير المالي ويستعمل فيه سجلات التي سبق وأن تطرقنا إلى في المطلبين الأول و الثاني و التسيير المادي مستعملا فيه سجلات أخرى تسمى سجلات التسيير المادي

*- سجل الجرد العام

*- سجل جرد المكتبة

*- سجل الجرد الدائم

*- سجل الإطعام

*- سجل الرواتب و الأجور

1- سجل الجرد العام :

يعتبر سجل الجرد العام (registre d'inventaire) هو السجل الوحيد المسؤول عن تسجيل و تقييم و إحصاء الأشياء التي تفوق قيمتها 500.00 دج و التي لا تستهلك بمجرد الاستعمال الأول و هذا حسب ما ورد في المنشور الوزاري رقم 143/97 المؤرخ في 1990/07/30 وبالنسبة للأشياء الأخرى التي لا تتجاوز قيمتها 300.00 دج التعليمية 889/92 المؤرخة في 1992/12/01. وهو سجل يحتوي على ثمانية أعمدة و صفحتين يجب أن يكون مطابقا لنموذج المحدد في القرار المؤرخ في 1987/07/21 حسب الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-4) صفحة من سجل الجرد العام

رقم التسجيل	تاريخ التسجيل	التكفل	تعين الشيء المجرد	مصدره	قيمه	تخصيصه	خروجه	ملاحظات
-------------	---------------	--------	----------------------	-------	------	--------	-------	---------

المصدر: فؤاد محمد ، الجرد في المؤسسات التربوية ، ملتقى تكويبي لمسيري المؤسسات التربوية ، البليدة ، 17/16 ديسمبر 2007.

ص 24.

أ- فتح السجل : قبل الشروع في استعمال هذا السجل لابد من مراعاة الإجراءات التالية :

*- ترقيم و تختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي : الصفحة ... و الأخيرة .

*- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل الجرد العام على ... صفحة مختومة و مرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) لمحاسب العمومي بتسجيل كل عتاد المؤسسة.

...في.../.../..

الإمضاء و التأشير

ب- التسجيل المحاسبي في السجل: كل عتاد ممتلك من طرف المؤسسة التربوية يمنح له جرد مخصص له وبصفة متسلسلة دون انقطاع مهما كان نوع وطبيعة الممتلك ويجب وصف كل ممتلك في بطاقة تسمى بطاقة الجرد وان تسجل فيها كل المعلومات الضرورية الخاصة بالممتلك (مصدر الممتلك، الحصة، القيمة المالية أو التقديرية).

و الكيفيات التطبيقية لمسك سجل الجرد العام موضحة في الجدول الآتي :

الجدول رقم (3-5) الكيفيات التطبيقية لمسك سجل الجرد العام

رقم العمود	تحديده	توضيح
1	رقم التسجيل	يسجل كل ممتلك في سطر ويعطى له رقم مستقل مهما تكرر
2	تاريخ التكفل بالتسجيل	التاريخ الذي يسجل فيه الشيء المجرود
3	تعيين الشيء المجرود	وصف دقيق مختصر كذكر رقم الصناعة ، الطراز، السنة في حالة توفرها وتعبير عناصر ذات أهمية
4	مصدره	منحة أولية، تحويل ، الممون
5	قيمه	ثمن الممتلك وفي غياب ذلك قيمته التقديرية
6	التخصيص	يجب تحديد وتعيين الأشياء و بدقة وعناية لتسهيل عملية المراقبة و عملية فحص الجرد بداية كل سنة، مكتب المدير، المخبر، قاعة الأساتذة
7	الخروج	يشار إلى وثائق الإنبات المبررة للخروج من الجرد (إسقاط وفقا للمقرر رقم .. المؤرخ في ...) أو (إتلاف، ضياع، سرقة مثبتة بمحضر رقم ... المؤرخ في ...)
88	الملاحظات	الملاحظات التي يقتضها الحال

المصدر: بودية سامية ، قاصد ليندة ، وظيفة المقتصد في تيير الجرد ، مذكرة نهاية التكوين، المركز الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستواهم ، ص 05.

2- سجل جرد المكتبة :

سجل جرد المكتبة (registre d'inventaire bibliothèque) هو سجل يحتوي على كل ما تمتلكه المؤسسة من كتب وهو سجل تابع لسجل الجرد العام.

يشتمل هذا السجل على الكتب و المؤلفات التي تحصل عليها المؤسسة سواء عن طريق الشراء أو الهدايا أو الهبات، مهما كان ثمنها ويخصص لهذا النوع سجل خاص نص عليه المرسوم الرئاسي رقم 455/91، المؤرخ في 1991/11/23 المتعلق بجرد الأملاك الوطنية في المادة 23 على ما يلي : " تسجل في سجل خاص بالجرد الكتب و المؤلفات ومجموعات المؤلفات التي تشتريها المصالح وتضعها في مكتبتها".

وهو سجل يحتوي على ثمانية أعمدة وصفحتين يجب أن يكون مطابقا لنموذج المحدد في القرار المؤرخ في 1987/07/21 حسب الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-6) صفحة من سجل الجرد العام

رقم التسجيل	تاريخ التكفل بالتسجيل	وصف الكتاب مؤلف - عنوان الناشر (رقم الطبعة ونسقتها)	مصدره	قيمته	تخصيصه	خروجه	ملاحظات
-------------	-----------------------	-----------------------------------------------------	-------	-------	--------	-------	---------

المصدر: فؤاد محمد ، الجرد في المؤسسات التربوية ، ملحق تكويبي مسيري المؤسسات التربوية ، البليدة ، 17/16 ديسمبر 2007. ص 24.

أ- فتح السجل:

- ترقيم وتختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة والتي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة ... والأخيرة .

- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل جرد المكتبة على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي تسجيل كل كتب المكتبة في المؤسسة.

... في .../.../....

الإمضاء والتأشير

ب- التسجيل المحاسبي في السجل : وتنص التعليمية 899 الصادرة عن وزارة الاقتصاد في 1992/12/01 تسجل كل الكتب على سجل خاص يكون ملحق لسجل الجرد العام، حيث تسجل فيه الرقم التسلسلي للكتاب تاريخ التكفل وعنوان الكتاب و اسم المؤلف ودار النشر، قيمته ، الملاحظات عن طريق هبة أو شراء.

3- سجل الجرد الدائم :

يعتبر سجل الجرد الدائم (Inventaire d'enregistrement permanent) هو السجل الوحيد الذي يتكفل بكل الأشياء القابلة للاستهلاك بمجرد الاستعمال الأول و التي لا يفوق ثمنها 500.00 دج حسب المنشور 143 المؤرخ في 1992/07/30.

هو سجل يتكفل بكل الأشياء القابلة للاستهلاك بالاستعمال الأول و التي يفوق ثمنها 500.00 دج وهذه الأشياء تشمل الورق ، المحروقات، المواد الغذائية ، المواد المطهرة، المواد الصيدلانية ، المواد المستخدمة في المخبر و الورشات .

أ- فتح السجل: ترقيم وتختتم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي : الصفحة ... والأخيرة .

يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل جرد المكتبة على ... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي تسجيل كل الأشياء القابلة للاستعمال الأولى بالمؤسسة .

ب- التسجيل المحاسبي في السجل: لكي يتم مسك هذا الجرد نقوم بتسجيل رقم الشيء المجرود (رقمه في الجرد) و التاريخ و تعيين الأشياء و المبلغ وبما أن الجرد الدائم خاص بالأشياء التي لا تفوق قيمتها 500.00 دج لذلك يمك دفتر يسجل فيه دخول المواد و استعمالها وتقديم أدق التفاصيل التي تسمح بمراقبة سهلة و فعالة ، في حالة المؤسسات ذات التعليم التقني و المحاسبة في الورشات تستدعي مسك سجل يومي للمخزن أين تسجل كل المخولات بتسلسل وبدقة كالآتي :

- تاريخ الدخول

- رقم تاريخ سند التسليم

- رقم تاريخ سند الطلب

- طبيعة المادة

- الكمية

- القيمة

- رقم البطاقة .

4- سجل الإطعام :

في السابق كان يمك سجلان للإطعام سجل وثيقة الاستهلاك اليومي وسجل التكاليف اليومية للوجبة حاليا أصبحت تلخص في ورقة واحدة ، تعتبر وثيقة الاستهلاك اليومي feuilles de consommation journalières أهم وثيقة بالنسبة للجرد الدائم في المؤسسة ذات النظام النصف الداخلي وتدل على حسن التسيير في المؤسسة كما تكمن أهميتها في تسهيل عملية المراقبة الدائمة والصارمة للمخزن المواد الغذائية و تساعد على تحديد المبالغ المصروفة في التغذية لعدم تجاوز الاعتمادات المخصصة، وتتضمن ما يلي:

- مخزون الأمتس من السلع و البضائع
- ما دخل وما خرج من السلع في اليوم
- المخزون الباقي
- عدد التلاميذ الداخليين و النصف داخليين و الموظفين المسجلون في الطاولة المشتركة و الضيوف وقائمة الأغذية المقدمة في اليوم.

- أسعار السلع

أ- فتح السجل: وثيقة الاستهلاك اليومي تفتح كل صباح بعد أن يستلم من رئيس المخزن وثيقة دخول و خروج المواد من و إلى المخزن.

ب- التسجيل المحاسبي في السجل: يمسك بواسطة سندات الطلب و خاصة سندات الإستلام التي تمكن من مراقبة النوعية و الكمية المطلوبة من المواد و الوسائل بعد الانتهاء من مراقبة الفواتير و تسديد المبلغ و تسجيله بالصندوق اليومي ، يجب تسجيل المبلغ المسدد بالأحمر في سجل الممونين مع ذكر مراجع الدفع و التسديد (رقم حوالة الدفع، التاريخ، المبلغ وطريقة التسديد).

5- سجل الرواتب و الأجور :

سجل الرواتب و الأجور هو سجل كغيره من السجلات المحاسبية الملحقه يلحق بهذا السجل قائمة تفصيلية لكل الموظفين و عمال المؤسسة كما يدعم بخريطة إدارية و تربوية، تخصص لكل موظف صفحة خاصة به تحمل المعلومات التالية:

الإسم و اللقب، تاريخ و مكان الازدياد، وظيفته، رتبته، تصنيفه، قسمه، درجته، رمزه لدى مصلحة الرواتب بالمديرية، تاريخ تنصيبه ، تاريخ آخر قرار ترقيته، حالته العائلية، تاريخ ميلاد الأطفال تحت الكفالة ، رقم الضمان الإجتماعي، رقم التعاضدية إن وجد، رقم الحساب الجاري.

أ- فتح السجل : قبل استعمال هذا السجل يجب ترقيمه و تأشيرته من طرف الأمر بالصرف ، و تتم هذه العملية من خلال :

- ترقيم و تختم صفحات هذا السجل من الصفحة الأولى إلى الصفحة الأخيرة و التي أن يكتب فيها ما يلي: الصفحة ... و الأخيرة .

- يكتب في ظهر الصفحة الأولى للسجل ما يلي :

يحتوي سجل الرواتب و الأجر... صفحة مختومة ومرقمة من طرفنا نحن (الإسم و اللقب) مدير المؤسسة و الأمر بالصرف بها للسماح للسيد (الإسم و اللقب) المحاسب العمومي تسجيل كل رواتب عمال المؤسسة.

...في.../.../...

الإمضاء و التأشير

ب- التسجيل المحاسبي في : يدون على هذا السجل شهريا جميع عناصر الأجر ابتداء من الأجر القاعدي إلى الأجر الصافي مع ذكر أبسط الملاحظات عند أي تغير في الأجر والتي تفيد عند المراقبة. و العناية بهذا السجل تعني تسهيل التحكم و المراقبة في وضعية أجزور الموظفين و العمال ومتابعة كل التغيرات التي تطرأ على المرتب .

خاتمة عامة

من خلال ما تقدم نلاحظ أن الاتجاه العام لقوانين المحاسبة العمومية يسير من الواقع المحاسبي لمؤسسات التربية والتعليم ولا نسجل أي تناقضات شكلية أو موضوعية وذلك بجميع المحاور التي تم التعرض لها ولكن هذا لا يمنع من وجود خصوصيات فرضها القانون 19/90 الذي أضفى الطابع المزدوج لتطبيق المنظمة التربوية كما نجد ان المجال مفتوح لتطبيق القانون 21/90 على كفاءات وإجراءات مسك المحاسبة العمومية ماعدا مسألة المراقبة المسبقة التي تنفرد بها بعض الهيئات التابعة لوزارة التربية الوطنية .

انطلاقا مما تطرقنا إليه في دراستنا النظرية و التطبيقية و محاولتنا لاستعراض وتوضيح كيفية التسجيل المحاسبي في السجلات المحاسبية في المؤسسة التربوية اتضح لنا جليا الدور الفعال لهذه السجلات في متابعة تنفيذ الميدانية خلال تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات دون الوقوع في أي تجاوزات والالتزام بما كان مقررا في الاعتماد المقترحة .

وبعد القيام بإسقاط الدراسة على الواقع العملي تتم التوصل إلى التأكد من مدى صحة

الفرضيات من خلال اختبارها :

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: "الميزانية في المؤسسات التربوية موحدة النمط و التعاملات".

من خلال الدراسة النظرية و الميدانية اتضح:

*- أن الميزانية هي عبارة عن مجموع حسابات وقانون المالية هو الذي يرخص بإنجاز الإيرادات و النفقات المكونة للميزانية وينقلها من مشروع حكومي إلى قانون قابل للتطبيق إذا نستنتج أن ميزانية المؤسسات التربوية تعرف على أنها وثيقة تحتوي على جميع الإيرادات و النفقات المرخص بتحصيلها و صرفها لسنة مالية محددة بناء على مناشيرو مقررات ، وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

الفرضية الثانية: "القيادة و الاختصاص من أسس التنفيذ الحسن للميزانية".

من خلال الدراسة النظرية و الميدانية توصلنا إلى:

*- أن المؤسسة التربوية هي مؤسسة تخضع لقوانين المحاسبة العمومية وتعتمد في تسيير مصالحها الداخلية و الخارجية عن مسؤول يتمثل في الأمر بالصرف ويعتبر المسؤول الأول الأول عن نشاطاتها حيث ينوب ويمارس باسمه كافة العمليات العقود والاتصالات المختلفة ، كما تعتمد على المسير المالي الذي يعتبر محاسب عمومي معتمدين من طرف الخزينة لتسيير الشؤون المالية للمؤسسة.

*- أن المسير الكفاء هو الذي يسعى إلى تقدير دقيق للإيرادات لأنه يدرك بأن نقص تقديرها يسبب فائضا في الموارد لا تستفيد منها المؤسسة.

الفرضية الثالث: "ترشيد النفقات من أهم السبل للوصول للأهداف المرسومة للمؤسسة".

لقد تبين لنا من خلال دراستنا النظرية والميدانية أن:

*- النفقة العامة تهدف إلى إشباع حاجة علمية و بالتالي تحقيق المصلحة العامة، فإنها مبررة إلا بمقدار ما تحققه من نفع في المؤسسة التربوية وهذا ما يقتضي عدم صرفها لتحقيق المصالح الخاصة و بالتالي لا معنى للميزانية و لا الإجراءات التي تمر بها إذا لم يتم الالتزام بالهدف و الغاية التي وجدت من أجلها و تعتبر الرقابة المالية من أهم السبب لتحقيق هذه الفرضية.

نتائج الدراسة :

ومن خلال ذلك توصلنا إلى النتائج التالية:

*- تعتبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من اجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية.

*- تسيير و ترشيد الإنفاق التربوي و عقلنته و الرقابة عليه في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس و النهب للمال العام لذلك تعددت الأجهزة الرقابية المكلفة بمراقبته.

خضع لقواعد المحاسبة العمومية.

*- إن الميزانية للمؤسسة التربوية هي توقع و إيجاز للنفقات و الإيرادات عن مدة تقدر بسنة من 01/01 إلى 12/31 و تنجز كمشروع يدرج فيه جميع الإيرادات المتوقع تحصيلها بناء على مناشير و مقررات إدارية بحيث تكون مفصلة و موزعة على مختلف أبواب الميزانية وهذا في شق الإيرادات ، أما النفقات مسموح بصرفها وهي الأخرى تكون موزعة على مختلف الأبواب و البنود و الفقرات.

*- لا بد من عرض مشروع الميزانية على مجلس التربية و التسيير و يكون قابلا للتنفيذ بعد مصادقة السلطة الوصية عليه.

*- يتم تحصيل الإيرادات و دفع النفقات وفقا لسجلات و دفاتر و وثائق محاسبية ثبوتية.

*- يختلف المسك المحاسبي لسجلات المتوسطة محل الدراسة عن بعض المؤسسات التربوية لكونها تمتاز بأنها مؤسسة تملك مأمّن و بنظام نصف داخلي فهي بذلك تقوم ببعض العمليات الخاصة بها و التي من الممكن أن لا تكون في مؤسسات أخرى.

توصيات الدراسة:

*- إقامة دورات و ندوات وطنية و دولية لمناقشة موضوع التسيير المالي في المؤسسات التربوية من أجل العمل على تحسين مستوى التعليم.

*- الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الدولي و تبادل الخبرات و المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة .

*- أن يلزم نظام الرقابة بالإرشاد و التوجيه البناء ولا يقتصر دوره على اكتشاف الأخطاء. وفي الأخير نأمل أننا قد وفقنا في إبراز أهمية دراستنا ، كما نتطلع أيضا أن يكون بحثنا هذا نقطة بداية ولا نقطة نهاية و المجال مفتوح أمام زملائنا الطلبة في البحث في هذا الموضوع.

قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

باللغة العربية :

- ❖ أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العمومية في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999 .
- ❖ حسين صغير، دروس في المالية العمومية ، دارالمحمدية ، الجزائر
- ❖ قاسم ابراهيم الحسيني ، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة، مؤسسة الوراق للنشر، عمان ، الأردن.

❖ قاني محمد وآخرون ، الميزانية في المؤسسة ، معهد تيارت ابن رشد ، 2009.

❖ الكتب باللغة الأجنبية :

❖ ali bessad , droit de la comptabilité publique , éditions houma : alger , 2004

ملتقيات ، مؤتمرات أو أيام دراسية :

- ❖ زيري محمد وآخرون ملتقى حول الميزانية وتنفيذها في المؤسسات التربوية ، 2005 .
- ❖ الساسي هلال ، حدانة أيوب، سلطاني الناصر، الملتقى التكويني للمسيرين الماليين الجدد، ثانوية عبد العزيز شريف ، الوادي ، أيام 19-20-21 ، 2004.
- ❖ بوعكاز محمد لخضر، فرحات حميدة عبد الحميد ، توقيف السجلات و الحساب المالي ملتقى موظفي المصالح الاقتصادية ، متقن ميلودي لعروسي، الوادي، 16/02/2003 .
- ❖ مزيان الشيخ ، ملتقى تكويني لمسيرى المؤسسات التربوي بولاية الجلفة ، ثانوية عبد الرحمن ابن خلدون ، يوم 15/11/2011 .
- ❖ المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، وحدة التسيير المادي والمالي، مؤتمر تكويني، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، 2005.
- ❖ المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، وحدة التسيير الإداري، مؤتمر تكويني ، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، 2005.
- ❖ مصباحي عبد المجيد ، محاضرات التربص التطبيقي لفئة المقتصدین ونواب المقتصدین ، متوسطة بن عائشة عبد الرحمن، مديرية التربية لولاية الوادي، دفعة 2010.
- ❖ مصباحي عبد المجيد، محاضرات التربص لفئة المقتصدین ونواب المقتصدین، متوسطة بن عائشة عبد الرحمن، مديرية التربية لولاية الوادي، دفعة 2010.

- ❖ لطروش جلول، خوصة قدور، قارة حسين ، حريزي عبد القادر، مختلف الوثائق و السجلات المحاسبية للمؤسسات التربوية ، أيام دراسية، ثانوية دارعبيد عبد الحميد ، سيدي علي ، 13 – 14 ديسمبر، 2009.
- ❖ عثمانية بشير، رواحية احمد، الرقابة على تنفيذ الميزانية، يوم دراسي بثانوية 05 جويلية، الماء الأبيض، تبسة، 2008/04/29.
- ❖ القرارات ، القوانين و المراسيم :
- ❖ القرار رقم 887 المؤرخ في 1992/02/01 الصادر عن المديرية العامة للميزانية بوزارة الاقتصاد 8.
- ❖ القرار الوزاري رقم 778 وكذا المنشور 66/888 المؤرخ في 1966/01/07 الخاص بالإتلاف.
- ❖ القرار الوزاري 1060 المؤرخ في 1983/09/15.
- ❖ الأمر 20/95 المتعلق بمجلس المحاسبة .
- ❖ القانون 90 – 21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، الجريدة الرسمية رقم 35 الصادرة بتاريخ 1990/08/15.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 98 – 277 الصادر بتاريخ 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات التجهيز للدولة.
- ❖ المرسوم التنفيذي 313/91 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمرين بالصرف و المحاسبون العموميون.
- ❖ المرسوم التنفيذي 46/93 المحدد لأجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات .
- ❖ المرسوم التنفيذي 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين.
- ❖ القانون 59/85 المتعلق بالقانون الأساسي للوظيف العمومي.
- ❖ المرسوم التنفيذي 92 – 78 المتعلق بالمفتشية العامة للمالية .
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 08 – 272 المؤرخ في 2008/08/06 الذي يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 08315 المؤرخ في 2008/10/11 و المتضمن القانون الأساسي الخاص بعمال التربية.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 01 – 232 المؤرخ في 2001/08/09.
- ❖ منشور وزاري رقم 478 ، المؤرخ في 1994 /12/07 .
- ❖ منشور وزاري رقم 000251 بتاريخ 1984/04/18 .
- ❖ المنشور الوزاري رقم 97/1000/192 المؤرخ في 1997/12/28 .
- ❖ المنشور الوزاري رقم 1879 المؤرخ في 1963/11/13.

الفهرس	
ص	العنوان
	شكر
	الإهداء
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
أ	المقدمة
الفصل الأول : مكانة المحاسبة العمومية في التسيير المالي والاقتصادي للأمالك العمومية	
6	تمهيد
7	المبحث الأول : ماهية المحاسبة العمومية
7	المطلب الأول : تعريف المحاسبة العمومية وخصائصها
10	المطلب الثاني : أهداف المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها
13	المطلب الثالث: المحاسبة العمومية في الجزائر
14	المبحث الثاني : أعوان المحاسبة العمومية ودورهم في تنفيذ النفقة العمومية
14	المطلب الأول: أصناف الأمرين بالصرف و المحاسب العمومي
21	المطلب الثاني : مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي
25	المطلب الثالث: دور مسؤولية أعوان المحاسبة في مختلف مراحل تنفيذ النفقة العمومية
31	المبحث الثالث : الرقابة البعدية على التنفيذ
31	المطلب الأول : رقابة المفتشية العامة للمالية IGF
35	المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة
39	خلاصة
الفصل الثاني : التسيير المالي في المؤسسات التربوية	
41	تمهيد:
42	المبحث الأول : مدخل إل المؤسسات التربوية
42	المطلب الأول: ماهية المؤسسة التربوية والأحكام الخاصة بها
46	المطلب الثاني: وظيفة ومهام الإدارة التربوية

48	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية:
50	المبحث الثاني : تسيير الميزانية في المؤسسة التربوية
50	المطلب الأول : إجراءات إعداد ميزانية المؤسسة التربوية
54	المطلب الثاني: تنفيذ ميزانية المؤسسة التربوية
57	المطلب الثالث: متابعة تنفيذ الميزانية في المؤسسة التربوية و الرقابة على تنفيذها
61	المبحث الثالث: ترشيد الإنفاق التربوي وعقلنته
61	المطلب الأول: ماهية ترشيد الإنفاق التربوي وعلاقته بالميزانية
64	المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق التربوي من الناحية القانونية
68	خلاصة
الفصل الثالث : دراسة حالة متوسطة عبد الحميد ابن باديس " الدوار الجديد" حاسي ماماش	
70	المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة
70	المطلب الأول: بطاقة تعريف المؤسسة
71	المطلب الثاني : التركيبة الإدارية و التربوية للمؤسسة
72	المبحث الثاني: ميزانية المؤسسة التربوية
72	المطلب الأول: وصف المدونة
73	المطلب الثاني: فصول و بنود و فقرات الميزانية:
83	المبحث الثالث: المسك المحاسبي لسجلات المحاسبة في المؤسسة
83	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي لمراحل تحصيل الإيرادات
93	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لمراحل تسديد النفقات
99	المطلب الثالث : التسجيل المحاسبي لمراحل السجلات الأخرى
107	الخاتمة
	قائمة المصادر و المراجع
	الملاحق