

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

Challenges of implementing reform of the public accounting system and financial management in public institutions

"Educational institutions as a model"

عبدات عبد الوهاب

جامعة الجزائر 3 – الجزائر

abdat2510@gmail.com

تاريخ النشر: 2024/12/15

بركنو صالح*

مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية

جامعة الجزائر 3 – الجزائر

berkennou.salih@univ-alger3.dz

تاريخ القبول للنشر: 2024/10/20

تاريخ الاستلام: 2024/09/20

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على البيئة الداخلية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري ومدى قابليتها لتبني تطبيق الإصلاح المالي في الجزائر بتسليط الضوء على القانون الجديد المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي ومتطلبات تطبيقه تم القيام بدراسة ميدانية لعينة من المؤسسات العمومية لقطاع التربية عن طريق استخدام أسلوب المقابلة في جمع المعطيات والملاحظة الميدانية، أظهرت النتائج إن المؤسسات العمومية تتوفر على بيئة قانونية وتقنية ومؤهلات مادية وبشرية متوازنة تتوافق ومتطلبات تطبيق القواعد المحاسبية، ألا إن الأمر يقتضي ضرورة تبني برنامج تكويني مرافق ومكمل يستهدف أعوان تنفيذ الميزانية العمومية لاستيعاب الأهداف الجوهرية من الإصلاح المالي والمحاسبي وفق معايير IPSSAS، إضافة إلى المتابعة الميدانية للالتزام الفعلي لمختلف الفاعلين في مجال المالية العامة .
الكلمات المفتاحية: محاسبة عمومية، إصلاح مالي، قوائم مالية، IPSSAS، مؤسسات عمومية.
تصنيفات JEL: B26. R53.

Abstract:

This study examines the internal environment of public institutions in Algeria and their ability to implement financial reforms. The focus is on the new law on public accounting rules and financial management and its requirements. A field study was conducted in the education sector, using interviews and observation to collect data. The findings indicate that public institutions have the necessary legal and technical infrastructure, as well as balanced material and human resources, to comply with accounting rules. However, it is recommended to provide additional training for public budget execution officers to better align with the goals of financial and accounting reform as per IPSSAS standards. Furthermore, there should be ongoing monitoring of compliance with public finance regulations by relevant stakeholders. Overall, this research highlights the importance of financial reform and its implications for public institutions in Algeria.

Keywords: public accounting, financial reform, financial statements, IPSSAS, public institutions.

Jel Classification Codes:B26. R53.

* المؤلف المراسل.

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

1. مقدمة:

تظهر الاتجاهات الحديثة في التسيير العمومي الدولي السياق التوافقي للعديد من الدول لتبني مقترحات الهيئات العالمية في توحيد النشاط المالي في القطاع العام، منها طرح مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSSASB, 2024) استشارات دولية من اجل وضع أسس ومبادئ لترسيم معايير مشتركة مع مختلف الفاعلين وأصحاب المصلحة من مستثمرين وشركات كبرى وحكومات (Amalo Walid, 2017, صفحة 28) نظرا لحاجة مختلف الفاعلين إلى وجود نظام مالي ومعلومات موثوقة ودقيقة حيث أسفرت هذه الإصلاحات إلى جملة من المعايير المحاسبية تم مقارنتها في الأساس مع المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية (IFRS/IAS) تهدف إلى الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في التسجيل المحاسبي واعد التقارير المالية العامة، اي توحيد لغة التخاطب المحاسبية بكل سلاسة وسهولة والقراءة الشفافة لإيرادات ونفقات الموازنة العامة (جمزة شخاب ورضوان موجاري، 2022، صفحة 75) وإحداث تحسينات مستمرة حيث وإلى غاية جولية 2024 تم اعتماد 49 معيارا (RPGs, 2024) وعلى الرغم من فوائد هذه المعايير، إلا إن اعتمادها واجه العديد من التحديات، بما في ذلك مقاومة التغيير، والتعقيدات التقنية، والحاجة إلى تدريب شامل للموظفين.

تقدم الجزائر التزاما قويا استجابة بهذه التطورات من خلال طرح مجموعة من الإصلاحات توجت باعتماد القانون العضوي LOLF 15/18 المتعلق بالقوانين المالية في سنة 2018 والذي يعبر عن البوابة الرئيسة للإصلاح المالي وللمجموعة من النصوص التشريعية منبثقة منه، بحيث تنظم التسيير المالي والميزانياتي على غرار قانون المحاسبة العمومية. يهدف قانون المحاسبة العمومية الجديد 07/23 المؤرخ في 2023/06/27 (الجريدة الرسمية، قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي، 2023) إلى تحديث وتطوير آليات تسيير الموارد المالية للدولة وترشيد الإنفاق العام، بما يتوافق والمعايير الدولية المحاسبية للقطاع العام.

ونظرا لطبيعة الهيئات العمومية وخصوصيتها حسب نشاطها، يواجه التطبيق الفعلي لقواعد المحاسبة العمومية مجموعة من التحديات نخص بالذكر المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تختلف من حيث النشاط والمهام المرتبطة بها وإدارتها المالية من قطاع إلى آخر، على غرار قطاع التربية والموارد المالية الهامة المرصودة له سنويا حيث تمثل المرتبة الثانية في الميزانية العامة للدولة من حيث تخصيص الإعتمادات بمبلغ يقدر بـ **1.489.829.962,00** دج كرخص التزام من المجموع العام الذي قدر بـ **15.292.736.986,00** دج (الجريدة الرسمية، الجدول "ب" الاعتمادات المفتوحة للسنة حسب كل وزارة، 2024)، ارتأينا تسليط الضوء على المؤسسات التربوية والتحديات التي تواجه عصرنة النظام المالي والمحاسبي.

1.1. إشكالية البحث:

ما هي أبرز تحديات تطبيق قانون المحاسبة العمومية في المؤسسات العمومية في الجزائر؟

وكيف يمكن مواجهة هذه التحديات لضمان نجاح الإصلاح المالي والمحاسبي؟

إضافة إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى ملائمة النصوص القانونية والتنظيمية للمؤسسات التربوية مع مبادئ قانون المحاسبة العمومية؟.
- هل الإمكانيات التقنية المحاسبية وإنظمة المعلومات المحاسبية، تساعد في تطبيق أساس الاستحقاق والقيود المحاسبية الجديدة؟.

— هل تتمتع المؤسسة التربوية بثقافة الشفافية والمساءلة، وتبني التغيير لدى المسيرين؟. ومنه نقترح الفرضيات التالية:

- تملك المؤسسات العمومية التربوية رصيد قانوني وأساليب تقنية تمكنها من ممارسة المحاسبة العمومية.
 - التسيير المالي في المؤسسات التربوية مكيف حسب خصوصية قطاع التربية ويخضع لمناسخ تنظيمية.
 - يهدف مشروع المؤسسة إلى تجسيد ثقافة المشاركة والشفافية والمساءلة والإدارة بالأهداف.
- 2.1. أهمية البحث:

يساهم هذا البحث في تحديد أبرز التحديات التي تواجه تطبيق قانون المحاسبة العمومية الجديد في المؤسسات التربوية التي تحمل صفة المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري واقتراح حلول عملية للتغلب عليها، مما يساهم في تحسين كفاءة وفعالية إدارة الموارد المالية الهامة المرصودة سنويا في قطاع التربية وتعزيز الشفافية والمساءلة وتحقيق أهداف العملية التربوية دون الإخلال بالاتجاهات الجديدة للمالية العامة في الجزائر.

3.1. أهداف البحث:

نحاول ن خلال هذه الورقة البحثية تسليط الضوء على أهم مستجدات قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي في الجزائر والتحديات التي تواجه في المؤسسات العمومية التربوية كنموذج للدراسة، مع تحليل هذه التحديات وأثرها على كفاءة التسيير المالي في قطاع التربية، إضافة إلى تقييم نقاط القوة والضعف في هذه المؤسسات واقتراح حلول عملية للتغلب على هذه التحديات لضمان نجاح الإصلاح المالي والمحاسبي.

4.1. منهجية البحث:

حتى نتمكن من عرض وتحليل مضمون قانون المحاسبة العمومية الجديد وتحديد متطلبات تطبيقه في المؤسسات التربوية اعتمدنا على أدوات المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة للإحاطة بالجانب النظري للإصلاح وتحليل المعطيات الميدانية.

أما الجانب التطبيقي في دراسة حالة، اعتمدنا في جمع المعطيات على أسلوب المقابلة التي شملت جميع الفاعلين في التسيير المالي للمؤسسات التربوية: أمرين بالصرف، محاسبين عموميون، مفتشي المالية، فرق التفتيش والتحقيق التابعين للخزينة العمومية، الوصاية والمتمثلة في مكتب مراقبة التسيير المالي للمؤسسات، ثم قمنا بتحليل المعطيات والنتائج واقتراح حلول ميدانية لتذليل الصعوبات في تطبيق نظام المحاسبة العمومية الجديد.

كما اعتمدنا على المناشير الوزارية المالية الصادرة في إطار الإصلاح المالي التي تصب في الموضوع.

2. المحور الأول الإطار النظري

1.2. المراجعة الأدبية للدراسات السابقة

تعتبر المحاسبة العمومية في الجزائر احد فروع للمحاسبة من الجانب التقني واحد فروع القوانين والتنظيمات من الجانب القانوني لذا اخذت في السنوات الأخيرة حيز من المواضيع البحثية في كلا الجانبين في إطار الإصلاح وتماشيا والإصلاح العالمي وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام/PASSAS/مكتب المحاسبة الدولي لسنة 2005، وحيث إن هذه الدراسات لم تعرف التطبيق اقتصرتها كلها على الطابع الاستكشافي أو الاستشراقي .

دعا العديد من الباحثين إلى أهمية وضرورة إصلاح المحاسبة لعمومية حتى تتماشى ومعايير IPSSAS حيث نجد في دراسة ((تقرارات ومرادسي ، 2021 ، صفحة 748))، خلصت إلى استكشاف مساهمة الإصلاح في ترشيد حيث هام على تحسين

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

تسيير النفقات العمومية إذا ما تم الإصلاح، وتحسين جودة المعلومات والقوائم المالية المقدمة وتحقيق نجاعة وأكثر عالية في التسيير العمومي في المقابل نشير إلى دراسة (احمد يوسف السعدي ، 2014، صفحة 21) التي تشير إلى ضرورة تحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر حيث سلطت الورقة الضوء على عدة عيوب في نظام المحاسبة العمومية الحالي في الجزائر وتبرز أهمية تحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر لتحقيق عدة أهداف، تحسين الشفافية والمساءلة وتعزيز كفاءة إدارة المال العام ومواكبة المعايير الدولية.

أما بالنسبة للدراسات التي تناولت متطلبات وأفاق تطويرها فنجد إن (خلف الله بن يوسف ومعاش قويدر ، 2016، صفحة 291)، أشار إلى متطلبات تطبيق قواعد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على نظام المحاسبة العمومية الجزائري حيث سلط الضوء على الحاجة إلى تكييف وموائمة النظام الحالي مع هذه المعايير الدولية لتحسين الإدارة المالية والشفافية مع تقديم توصيات على غرار الالتزام السياسي، التوعية العامة وبناء القدرات مع التنفيذ التدريجي للإصلاح، في حين قدم (زهير شلالي ، 2013/2014، صفحة 242) ورقة أكاديمية شاملة ابرز فيها واقع المحاسبة العمومية في الجزائر من خلال خبرته كإطار في الخزينة العمومية ومن خلال التسلط الضوء على الجانب التقني للمحاسبة والعمليات المالية تناولت الأطروحة إضافة إلى الوضع الحالية للمحاسبة العمومية، آفاق تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مع التركيز على تحديثه ومواءمته مع المعايير الدولية، يتعمق الباحث في الجوانب التقنية للنظام، ويحلل نقاط القوة والضعف، ويقيم الإصلاحات المقترحة ويوصي الباحث إلى ضرورة الانتقال التدريجي إلى أساس الاستحقاق وتبسيط مخطط الحسابات ومدونات الميزانية مع تطوير أنظمة المعلومات وبناء القدرات.

بعدما مراجعتنا للأدبيات السابقة نستخلص إن الدراسات خلصت إلى ضرورة وأهمية تبني الإصلاح وإلى متطلباته وشروطه مع تقديم توصيات مستقبلية في إطار الاستشراف أما القيمة المضافة لموضوع بحثنا فهو يعالج تحديات تطبيق هذا الإصلاح ميدانيا وعلى المؤسسات العمومية التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية.

2.2. قواعد المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء قانون 07-23. (الجريدة الرسمية، قانون المحاسبة لعمومية والتسيير المالي، 2023)

يمارس القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية العامة 15-18 (القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية ، 2018) بصفته دستور مالي (امين صابة وكمال بن موسى ، 2020) الوصاية والمرجع الأول في صياغة وتعديل قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي في الجزائر ويتوافق ودراسة (عبد الفتاح جازولي ، 2024، صفحة 177) حول تأثير القانون العضوي 15-18 على المحاسبة العمومية في إنه القاعدة المرجعية لإصلاح القواعد المحاسبية والتقنية لتتماشى وأهداف الإصلاح الميزانياتي، بحيث تعتبر المحاسبة العمومية (جمزة شخاب ورضوان موجاري ، 2022، صفحة 81) نظام يقوم بتنظيم المعلومات المالية ويسمح بتبويب وتصنيف وتسجيل ومراقبة العمليات الميزانياتية والمحاسبية وعمليات الخزينة، لإعداد حسابات تمتاز بالشرعية والمصدقية وكذا عرض القوائم المالية التي تعكس الصورة الحقيقية والمركز المالي والنتيجة عند غلق السنة المالية، إضافة إلى المساهمة في حساب تكلفة الأنشطة والبرامج وتقييمها بغرض فرض رقابة مالية وقانونية على الإيرادات والمصروفات من جهة أخرى وكذا اتخاذ القرارات المناسبة (اسماعيل حسين احمر ، 2006، صفحة 30) والمساهمة في تزويد المحاسبة الوطنية بالمعطيات والبيانات التي تدخل ضمن المؤشرات الاقتصادية الكلية (الجريدة الرسمية ، قانون المحاسبة لعمومية والتسيير المالي، 2023).

ومنه فإن نظام المحاسبة العمومية يقوم على إدخال وتصنيف وتسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانية والمحاسبية وعمليات الخزينة بهدف إنشاء حسابات مطابقة للتنظيم وصادقة، وعرضها في شكل قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة عند قفل السنة المالية.

❖ قراءة تحليلية في مضمون قانون المحاسبة العمومية الجديد 2023

يستمد قانون المحاسبة العمومية الجديد المرجعية من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية 15/18 الذي عرف إصلاحات مالية جذرية في الإصلاح الميزانياتي لتتماشى ومتطلبات الإدارة العامة الحديثة القائم على التسيير بالنتائج والأهداف ويظهر لرسد الفراغات والنقائص الموجودة في قانون المحاسبة العمومية السابق 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والذي استمد مرجعيته من قانون المالية 17/84 المؤرخ في 07 يوليو 1984، ومن أهم الإصلاحات التي عرفها قانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي بالمقارنة بسابقه:

• من حيث الشكل:

- يتضمن أربع كل باب مقسم إلى فصول وكل فصل إلى أقسام حيث نجد: الباب الأول بعنوان الأعوان المكلفين بالتنفيذ وهو مقسم إلى ثلاث أبواب الباب الأول الأمر بالصرف والثاني يعنى بالمحاسب العمومي أما الباب الأخير فمخصص للأحكام المشتركة فيما يتعلق بالفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- أما الباب الثاني فهو بعنوان العمليات حيث قسم إلى أربع أبواب تشرح عمليات الإيرادات وعمليات النفقات وكذلك عمليات الخزينة كما يحتوي الباب الرابع على العمليات على الممتلكات وهي عمليات مستحدثة مما يتماشى والمحاسبة المادية ومحاسبة الممتلكات.
- وفيما يخص الباب الثالث فمخصص كيفية مسك المحاسبة وحسابات الدولة حيث اقر من خلال الأبواب الخمس مضمون المحاسبة العمومية الجديد وأنواع المحاسبات المعتمدة إلى الحساب العام.
- كما جاء في هذا القانون وبالضبط في الباب الرابع الرقابة والمسؤوليات حيث حددت خلال أربع أبواب وشملت الرقابة الإدارية والرقابة القضائية والرقابة البرلمانية وتحديد المسؤوليات.

• من حيث المضمون:

- تم الفصل في عدة إشكاليات تميز بها القانون السابق بحيث تم تحديد عدة نقاط هامة نذكر منها:
- تبني محاسبة عامة ومحاسبة تحليلية إضافة إلى المحاسبة الميزانية التي تنقسم إلى محاسبة الصندوق ومحاسبة الالتزامات (الباب الثالث من قانون 07/23)، إضافة إلى استحداث ما يسمى بالعمليات المالية (الباب 02).
- الانتقال إلى مبدأ الاستحقاق بدلا من الاكتفاء بمبدأ الأساس النقدي، حيث هذا الأخير يقر محاسبة الصندوق بالاعتراف بالعملية المالية عند الدفع أو الاستلام نقدا بصرف النظر عن السنة الفعلية التي انشئ فيها الدين أو النفقة (زهير شلال، 2013/2014، صفحة 44)، بالمقابل محاسبة على أساس الاستحقاق حيث تدخل ضمن المحاسبة العامة قائمة على محاسبة الحقوق والواجبات بحيث تسجل المعاملات عند حدوثها بصرف النظر عن القبض أو الدفع الفعلي (قنوش مولود، 2023، صفحة 136).
- فيما يخص أعوان التنفيذ تم إلغاء صفة الأمر بالصرف الوحيد بالنسبة للولاية، واستحداث أمر بالصرف إقليمي لتنفيذ السياسات العمومية كما استحدثت فئة جديدة للمحاسبين العموميين من حيث التسمية وليس الممارسة ويتعلق الأمر بمحاسبى القيم والممتلكات ومحاسبى التركيز.

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

- إضافة إلى مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ومبدأ وحدة الصندوق واثبات العجز، فإنه تم إضافة مبادئ مستمدة من المعايير الدولية *IPSSAS*،
 - مبدأ النزاهة والملائمة.
 - مبدأ استمرارية الاستغلال.
 - مبدأ القيمة العادلة.
 - إضافة إلى مبدأ عدم المقاصة واستقلالية الدورات مع مبدأ ثبات الطرق المحاسبية.
- المسؤولية المشتركة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب الميزانياتي وهي مسؤولية تضامنية في حالة وقوع خطأ أثناء تنفيذ عمليات الميزانية. (المادة 110-111-112)
- توسيع حالات التنافي بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلى الزوجة والأبناء والأخوة من الدرجة الأولى (المادة 32-33) (الجريدة الرسمية، قانون المحاسبة لعمومية والتسيير المالي، 2023، صفحة 4)
- إعداد القوائم المالية والتقارير المالية وفقا للمعايير الدولية للقطاع العام *IPSSAS* حيث تم استحداث (عبد الفتاح جازولي، 2024، صفحة 114):
 - الحصيلة أو الوضعية المالية.
 - حسابات النتائج وقائمة النجاعة المالية.
 - جدول تدفقات الخزينة.
 - جدول تباين الوضعية الصافية.
 - الملحق الذي يتضمن مذكرات القواعد لريسية والطرق المحاسبية والمذكرات التوضيحية.
- مخطط حسابات جديدة *PCE*: وينقسم إلى ثماني أصناف كما يلي:
 - الصنف 1: الوضعية الصافية ومخصصات المخاطر من رسوم وقروض وديون صافية .
 - الصنف 2: الأصول الثابتة
 - الصنف 3: المخزونات
 - الصنف 4: حسابات الغير
 - الصنف 5: حسابات مالية
 - الصنف 7: المنتوجات
 - الصنف 8: التزامات خارج الميزانية.
- حسب الإصلاح الميزانياتي والمالي تجمع أعباء الدولة والذي يسقط على التصنيفات الآتية:
 - النشاط يتكون هذا التصنيف من البرامج وتقسيماته.
 - الطبيعة الاقتصادية للنفقات: يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها.
 - الوظائف الكبرى للدولة: يتكون هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة.

○ الهيئات الإدارية: المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها يعتمد هذا التصنيف على توزيع الإعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية.

— الحساب العام للدولة: يتضمن الميزان العام بالإضافة إلى القوائم المالية ويتم المصادقة عليه من طرف مجلس المحاسبة والذي يعتبر محافظ حسابات الدولة، المكلف بالتدقيق وإبداء الرأي حول عدالة ومصداقية القوائم المالية والتي تدخل من صلاحياته وإعداد التقرير السنوي لميزانية الدولة الذي يتضمن الوضعية الفعلية للتسيير العمومي وبحيث يتميز بالموضوعية (ضريفي نوال، نادية عبد الرحيم، 2020، صفحة 1054)

3.2. اعوان تنفيذ الميزانية ومبدأ الفصل بينهما

تنفيذ الميزانية العامة للدولة لمختلف الهيئات التي تم ذكرها في المادة اولى من القانون 07/23 على غرار المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، تخضع إلى مجموعة من القواعد والاجراءات التي تسند إلى عدة اعوان يختص كل منهم ال مهام ومسؤوليات محددة قانونا ويمكن التمييز بين اصناف اعوان المحاسبة العمومية كما يلي:

الامر بالصرف - المحاسب العمومي - المراقب الميزانياتي .

❖ الامر بالصرف

الامر بالصرف هو موظف عمومي يعين او ينتخب على راس هيئة عمومية ويكون مسؤول عن تسيير المرفق العام حيث يضطلع بمهام مالية اضافة إلى المهام الإدارية، وبهذه الصفة يكون مسؤول على تنفيذ ميزانية المرفق العمومي الذي يشرف عليه، من خلال صرف النفقات بإصدار اوامر الدفع وتحرير الحوالات او اصدار اوامر التحصيل في شق الايرادات، وغالبا ما يحمل صفة مدير في القطاع العام مع اشتراط صلاحيات مالية تخول له تنفيذ ميزانية الهيئة التي يرأسها (زهير شلاي، 2013/2014، صفحة 104).

ويعتبر بمفهوم القانون 07/23 كل شخص معين او منتخب او مكلف يخول له تنفيذ العمليات الميزانياتية والمالية والممتلكات للهيئات الاتي تخضع لقواعد المحاسبة العمومية. بحيث يكونون بهذه الصفة:

اما أمرون بالصرف رئيسيون او امر بالصرف ثانوي إلى امر بالصرف اقليمي حيث الغي امر بالصرف الوحيد.

❖ المحاسب العمومي

يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قإنوا للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة او بواسطة محاسبين اخرين وسواء تعلق الامر بتحصيل الايرادات او بدفع النفقات، كما يحمل صفة المحاسب العمومي كل شخص يمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية او حراستها. يعين المحاسب العمومي من قبل الوزير الكلف بالمالية كما تعين عليه اداء القسم المهني من اجل الاشراف على المحاسبة العمومية حسب المراحل والمسؤوليات المنوطة به (د احمد بن قطاف . صفحة 40).

ويكونون بهذه الصفة: محاسب عمومي مختص او مفوض، محاسب عمومي رئيسي او ثانوي، محاسب الاموال والقيم ومحاسبو التركيب المحاسبي، كما اعطت صفة المحاسب الفعلي والذي يقوم بالعمليات المذكورة في المادة 24 من 07/23 التالية دون إن تكون له صفة المحاسب العمومي.

❖ المراقب الميزانياتي

المراقب الميزانياتي (المراقب المالي سابقا) هو عون من اعوان موظفي المديرية العامة للميزانية يختص بمراقبة الاجراءات القانونية لالتزامات الامر بالصرف في مجال تسيير النفقات العمومية لتنفيذ الميزانية العمومية، حيث يقوم بالتحقق من

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

مشروعية العملية المالية قبل دفع النفقة والالتزام من خلال التأشير على بطاقة الالتزام المعدة من طرف الامر بالصرف حسب مدونة الميزانية والاعتمادات المرخصة بصرفها. (د احمد بن قطاف ، صفحة 43).

هذا الإنفصال الواضح بين اعوان التنفيذ على الرغم من وجود روابط بينهما، يعزز الفصل بين المهام بحيث يختص المحاسبون بالتسجيل والرقابة المالية، بينما يتولى الأمر بالصرف مسؤولية التخطيط واتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة الميزانية بعد تأشير المراقب المالي حسب مقتضيات مبادئ المحاسبة العمومية.

4.2. مبدا الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي

يعد هذا المبدأ الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي مبدا كلاسيكي مكرسا في إنظمة المحاسبة العمومية في الفصل بين السلطات حيث يقتضي عدم جواز ومشروعية ممارسة احد العونين لاعوان تنفيذ الميزانية (المادة 32 من قانون 07/23) مهما كانت الظروف كما لا يجوز إن يتدخل اي عون في صلاحيات العون الاخر وفق المهام والمسؤوليات المحددة في التشريع المعمول به (الباب الثنائي / العمليات 07/23).

هذا المبدأ الأساسي ، المعروف على نطاق واسع في صياغته الإدارية، هو المبدأ الذي تقوم عليه الفلسفة الإدارية والمالية العامة بأكملها ((Michel Le Clainche, 2017, p. 103)). حيث يتطلب تنفيذ العمليات المالية للهيئات العامة تعاون مستويين متميزين ومنفصلين من الموظفين: الموظفون لتسيير المال العام وموظفو المحاسبة، فإزدواجية المنفذين الماليين هي مبدا أمني أساسي ينطبق على كل من الهيئات العمومية والقطاع الخاص. وترتكز قاعدة المحاسبة العمومية التمييز بين المهام والوظائف لممارسة الرقابة المزدوجة والتي تستلزم عدم التداخل بين الأمرين بالصرف والموظف المفوض له مع موظفو المهام المحاسبية (المحاسب العمومي). ولا يجوز لأزواج الموظفين المفوضين وأبناءهم وإبنائهم وأخوة من الدرجة اولى (المادة 33 من قانون 07/23)، تحت أي ظرف من الظروف، إن يكونوا موظفين للمحاسبة العمومية في نفس الهيئة، هذا المبدأ يظهر بشكل كبير من خلال تقسيم المهام وتحديد المسؤوليات للحد من التلاعب والاحتيال في تسيير الاموال العمومية (BESSAID ALI, 2021, p. 09)

هذا المبدأ وإن كان يعتبره الكثير من الباحثين اهم الية للرقابة القبلية المزدوجة في تسيير الاموال العمومية يرى (Michel Le Clainche, 2017, p. 101) هذه الرقابة تقتصر على رقابة محاسبية بحتة (رقابة تقنية) من قبل المحاسب العمومي على المرحلة الإدارية للأمر بالصرف من الجانب التقني وتقتصر على مدى مشروعية العملية المالية دون اشراك المحاسب العمومي في مقارنة الاداء والكفاءة والفعالية في تنفيذ البرامج العمومية والهدف الاساسي من تسيير الموازنة العامة في بلوغ النتائج والاهداف للمنفعة العامة. بحيث يدعوا الباحث إلى إعادة النظر في هذا المبدأ وخاصة في نظام مسؤولية المحاسبين العموميين من خلال توسيعه ليتماشى مع متطلبات الإدارة العامة الحديثة ومبادئ الحوكمة الرشيدة مع التركيز على تعزيز دور التدقيق الخارجي (الرقابة الخارجية) على اداء اعوان التنفيذ عن طريق تطبيق مبادئ الإصلاح الميزانياتي.

مجال التداخل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي



المصدر: من اعداد الباحث للتمييز بين المشروعية والملائمة

التعليق:

- الملائمة: وهي من اختصاص الأمر بالصرف تندرج ضمن المفاضلة بين جملة من الاختيارات المتاحة والمتعلقة بالتسيير المالي وبحيث يتحرك في اطار الملائمة بما تقتضيه الظروف مع التقيد بالمشروعية.
- المشروعية: وهي من اختصاص المحاسب العمومي تعنى بمدى مشروعية ومطابقة العمليات للقوانين والنظم، حيث يتم فحص الجانب الشكلي والموضوعي دون التدخل وفحص الملائمة في جانبها الموضوعي.

5.2. متطلبات تطبيق قواعد المحاسبة العمومية في الجزائر

ارتكز مشروع اصلاح المحاسبة العمومية منذ بداية اصلاحه على اعداد المعايير المحاسبية للدولة (NCE) مستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. IPSSAS، وهذا بالتنسيق مع المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) حيث نتج عنه (عبد الفتاح جازولي، 2024، صفحة 148) مجموعة من المعايير تتوافق مع نسخة IPSSAS2005، وكان لابد من تحيينها وفق المعايير في نسختها الجديدة اين تم اختيار 14 معيارا دوليا تتلائم والامكانيات البيئية الداخلية المحلية و3 معايير فرنسية وحيث تمارس هذه المعايير الوصاية على مخرجات القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية في سياق تعزيز الشفافية والمساءلة تحسين جودة التقارير المالية للوصول لاتخاذ قرارات أفضل من خلال الوصول إلى معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب مع الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الحقوق المثبتة والذمة المالية لزيادة الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد العامة وتقليل مخاطر الاحتيال والفساد.

وتواجه الهيئات الحكومية تحديات من اجل إنجاح مشروع المحاسبة العمومية من خلال (احمد يوسف السعدي، 2014، صفحة 34) الإرادة السياسية واجراء تعديلات في سياق الإطار القانوني والتنظيمي لمختلف الهيئات التي تحكم الهيئات العمومية وتطوير البرامج التكوينية لتتماشى ومتطلبات العصرية وتكوين مختلف الموارد البشرية، وينصح الباحث إلى تفعيل جرد عام لممتلكات الدولة على المستوى الوطني بحيث يمكن من التقييد المحاسبي في شكل اصول والتي نصت عليها المعايير المحاسبية في اطار المحاسبة العامة في حين ذهب (خلف الله بن يوسف و معاش قويدر، 2016، صفحة 291) إلى إن المؤسسات العمومية في الجزائر تقوم بتطبيق قواعد المحاسبة العمومية سواء تعلق الامر بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام او عدم تطبيقها مما يكسبها اكثر مرونة في التطبيق ومصداقية في تقديم المعلومات وتحسين جود التقارير المالية للمؤسسات العمومية وتخصيص الموارد بناء على معلومات اكثر دقة وموثوقية رغم إن هذه الاخيرة (المؤسسات) لا تستفيد من المزايا التي تقدمها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مما يؤدي بها إلى تحمل اعباء اضافية نتيجة لصعوبة تطبيق المعايير عمليا وهنا قد يؤدي إلى رهن نجاح الإصلاح المحاسبي، نظرا للظروف التي تم فيها صياغة هذه المعايير حيث اشار (Amalo Walid, 2017, p. 305) في دراسته حول اشكالية ديمقراطية اعداد ووضع هذه المعايير (معايير المحاسبة الدولية) إلى إن عملية وضع المعايير من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) لم ترقى إلى مستوى ديمقراطية

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

التشارك بين مختلف الفاعلين خاصة المؤسسات العمومية والأشخاص المعنوية في الدول المحدودة اقتصاديا، وبحيث تم التركيز بشكل خاص في عملية التشاور العامة على تطوير الإطار المفاهيمي في اعداد التقارير المالية للأغراض العامة من قبل كيانات القطاع العام وبناء المعايير نتيجة مقاربات بين القطاع الخاص والقطاع العام كما تشير نتائج الدراسة عند تحليل اليات التشاور الدولية المفتوحة من قبل المكتب إلى هيمنة الدول الإنجلوساكسونية ومعدي البيانات المالية في عملية المشاركة والاختيار، علاوة على ذلك، يشير التحليل إلى إنه على الرغم من بعض التعديلات، حافظ مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى حد كبير على مواقفه الأولية، مما يشير إلى نهج محافظ لوضع المعايير وهذا كما سبق ذكره يرهن تطبيق هذه المعايير على الدول التي تختلف إنظمتها مع النظام الرأسمالي الليبرالي وغيره من توجهات اقتصاديات الدول بحيث يظهر مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وتقديم الخدمة العمومية والفئة المستهدفة، ومن خلال هذا التحليل نستنتج إن تبني معايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في اعداد قواعد المحاسبة العمومية يواجه تحديات في تطبيقه على مختلف الهيئات التي تحكمها هذه القواعد في تسيير الميزانية العامة .

في الجزء التطبيقي سنحاول تسليط الضوء على اهم التحديات التي تواجه تطبيق قواعد المحاسبة العمومية المستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام .

6.2. التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

يخضع التسيير المالي في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إلى قواعد المحاسبة العمومية حسب المادة الأولى (من قانون 07/23) وهي وحدة إدارية أو جهاز إداري من القطاع العام مستقلة بذاتها بشخصية معنوية، وتتمتع بالاستقلال المالي والإداري لتمارس مهام تسيير المرفق العام يتم إنشاؤها بقانون يحدد أعمالها وواجباتها وحقوقها، وتخضع من حيث المبدأ لقواعد القانون الإداري (عمار عوابدي، 2008، صفحة 305) الذي يضبط سيرها من خلال ضبط عدة قواعد تتمثل في المبادئ الضابطة لسير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري على غرار مبدأ وجوب سيرها بانتظام ومبدأ المساواة في الإنتفاع ومبدأ قابلية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للتغيير والتعديل.

❖ مبدأ قابلية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للتغيير والتعديل

تخضع المؤسسات العمومية إلى جملة من اللوائح والمنشورات التنظيمية التي تعكس سيرها وتنظيمها حيث تتمكن من تحقيق الغاية من إنشائها وتحقيق المنفعة العامة بالشكل الذي تتطلع إليه الأهداف المسطرة (هاني علي الطهراوي ، 2004، الصفحات 317-319)، وتوضع مثل هذه الأحكام الضابطة في ظل ظروف معينة (اقتصادية او اجتماعية او سياسية) لتحقيق الأغراض المقصودة مما يكسب كل مؤسسة خصوصيتها في التسيير ويظهر هنا الاختلاف بين المؤسسات العمومية حسب القطاعات او الوزارات فنجد إن المؤسسات الصحية تختلف في تسييرها عن المؤسسات التعليمية والتكوين في تقديم الخدمة والجمهور المستهدف وطريقة تمويلها من طرف الدولة، كما نجد إن الحاجيات تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعة الأنشطة المقدمة والخدمة العمومية، إضافة إلى التمايز الذي نلمسه من خلال تنوع الأحكام الخاصة لكل قطاع الذي يتمثل في مؤسسات عمومية الخاضعة لقانون الوظيفة العمومية 03/06 (قانون الوظيفة العمومية ، 2006).

ومن خلال ما سبق ذكره نلاحظ إن المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري تختلف في معظمها من قطاع لآخر ومن مؤسسة إلى أخرى حسب اللوائح والقوانين والنظم التي تحكم كل مؤسسة، مما يتعدى ذلك إلى اكتشاف اختلافات جلية في التسيير المالي والمادي على غرار مؤسسات التعليم والتربية كنموذج للدراسة مع مراعاة خصوصيتها .

❖ الحوكمة في المؤسسات العمومية واشكاليات الإصلاح المالي

يرى (Yvon PESQUEUX , 2024, pp. 4-5) إن إدارة المؤسسات العمومية عرفت اصلاحات مطلع التسعينيات من خلال تطبيق مفهوم الادارة الحديثة "New Publique Management" حيث اعطى لها مفهوم باعتبارها إطار سياسي واقتصادي ظهر في التسعينيات من القرن الماضي، تحت تأثير كبير من البنك الدولي، يهدف إلى تحديث الخدمات الحكومية من خلال التحول من نهج تنظيمي إلى نهج إداري، مستمدا بشكل كبير من تقنيات إدارة القطاع الخاص؛ وتتضمن مبادئ الإدارة العامة الحديثة الرئيسية حسب روادها "POLITT" و "PAOLO URIO":

- التعاقد: استبدال العمليات البيروقراطية بعقود قائمة على أهداف واضحة للنتائج.
 - المنافسة: إدخال المنافسة بين الوكالات العامة و/أو مقدمي الخدمات من القطاع الخاص لتقديم الخدمات.
 - التركيز على العميل: معاملة المواطنين كعملاء وإعطاء الأولوية لاحتياجاتهم ورضاهم.
 - قياس الأداء: التركيز على النتائج والنتائج القابلة للقياس بدلا من التركيز على المدخلات أو العملية فقط.
 - اللامركزية: نقل صلاحيات اتخاذ القرار إلى مستويات أدنى في الحكومة وتمكين موظفي الخطوط الأمامية.
 - التقليل: تقليص البيروقراطية الحكومية والموظفين من خلال تبسيط وإعادة هيكلة الإنظمة
- كما وضح اساليب تطبيق هذا المفهوم من خلال شرح لفلسفة الوظائف وتحسين الكفاءة والاداء وتقييم التطور والتحديات المستقبلية مثل التطور الرقمي، واعطى مثال في سياق الإصلاح المالي على الإدارة العامة الجديدة في فرنسا (NGP) وهي النسخة الفرنسية من الإدارة العامة الحديثة، بنفس المبادئ الأساسية تم تنفيذها في فرنسا من خلال اعتماد إصلاحات كبرى مثل قانون المالية العضوي (LOLF) ومراجعة السياسات العامة (RGPP) بحيث يركز قانون المالية العضوي على الميزانية القائمة على الأداء والمساءلة كما هدفت مراجعة السياسات العامة إلى تحديث وتبسيط وتحقيق وفورات في تكاليف الخدمات العامة.

في المقابل عرفت المؤسسات العمومية في الجزائر عدة اصلاحات على مستوى الادارة والتسيير بالانتقال من التسيير التقليدي إلى التسيير العمومي الحديث حسب قواعد ومبادئ الحوكمة والتي نذكر منها من الشفافية، المشاركة والمساءلة (فتيحة قساس ويوسف قروج، 2016، صفحة 174):

- قاعدة الشفافية: نعي بالشفافية البساطة والوضوح أي جعل الامر واضحا وشفافا بعيدا عن اللبس والغموض وتعقد الاجراءات بطريقة لتتيح إمكانية متابعتها ومعرفة أوجه النقص والخلل فيها، بمعنى تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث
- قاعدة المساءلة: إمكانية تقييم أعمال الادارة العمومية بشكل عام، وتمكين المواطنين واصحاب المصلحة من الافراد والمنظمات غير الحكومية من مراقبة ومساءلة الموظفين العموميين والمسؤولين من خلال قنوات متاحة وادوات الملائمة للمساءلة ورقابة في الاداء ، دون إن يؤدي ذلك إلى تعطيل العمل أو الاساءة إليه بغير سند .
- قاعدة المشاركة: إتاحة الفرصة للمواطنين أو الافراد والجمعيات للمشاركة في صنع السياسات ووضع قواعد للعمل في مختلف المجالات وبالأخص الاعمال الحكومية .

كما اظهرت دراسة دور الحوكمة في اعداد الموازنة العامة (يوسف صفية وبن مسعود محمد، 2021، صفحة 102) إن المؤسسات العمومية والمتمثلة في المؤسسات التربوية تمتلك مبادئ الحوكمة في التسيير المالي واعداد الموازنة ضمن حوكمة المالية العامة وتم تدعيم هذه النتائج من خلال دراسة (مقرب صارة ، 2021، صفحة 1021) مدى ممارسة مبادئ الحوكمة

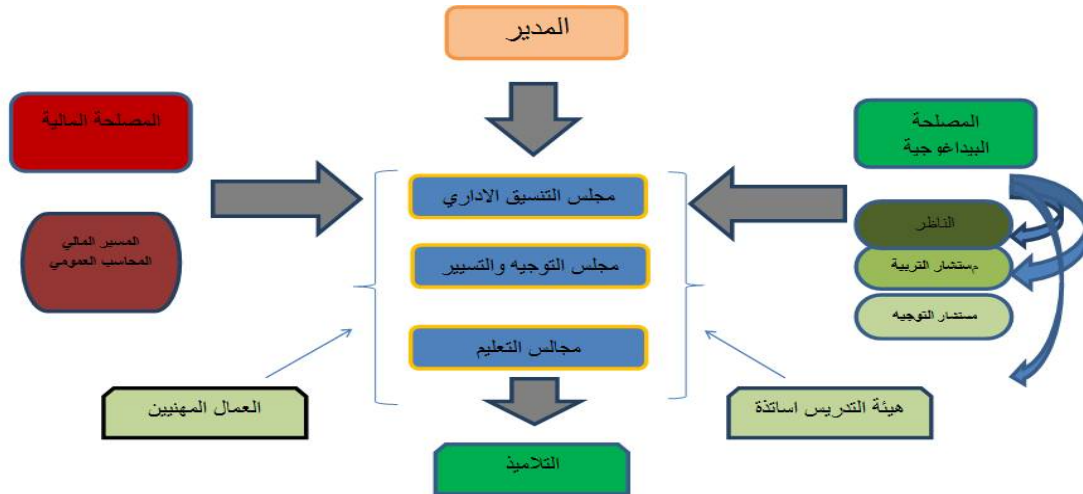
تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

في المؤسسات التربوية حيث خلصت إلى إن مبدأ الشفافية والمساءلة يمارسان بدرجة عالية بالمقارنة مع باقي المبادئ مع وجود ممارسة للحكومة في المؤسسات التربوية.

❖ المؤسسات التربوية العمومية

تعتبر المؤسسات التربوية اداة حيوية وفاعلة في المجتمعات الإنسانية وذلك لإن التربية هي مدخل للتنمية الشاملة، لذا كإن لزاما على ضرورة تطوير كفاءة القيادة التربوية في التسيير والادارة والتدبير للارتقاء بمستوى الافراد والمجتمع (قهلوز مراد 2014/2013، صفحة 163) وهي مؤسسات عمومية ذات طابع اداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي توضع تحت تصرف وزارة التربية الوطنية، وتنشأ وتغلق بموجب مرسوم ولها حق الاكتساب والملكية بواسطة مدير المؤسسة والذي يحمل صفة الامر بالصرف ويساعده المسير المالي وله صفة المحاسب العمومي (دبي امال و شباحة نورة ، 2022/2021، الصفحات 19-21)، حيث يخضع تسيير المؤسسات التربوية وفقا للتشريع الجزائري إلى هيكل تنظيمي تنظمه قنوات اتصال رسمية متمثلة في مجالس تربوية داخلية من بين موظفي المؤسسة حسب المنشور الاطار 2018 الصادر عن وزارة التربية الوطنية في 2018/07/12 (المنشور الاطار التنفيذي، 2018) المنظم للجماعة التربوية في المؤسسات التعليمية والمخطط التالي يوضح ذلك:

الشكل 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية (ثانوي)



المصدر: من اعداد الباحث طبقا المرسوم التنفيذي 315/08 و المرسوم التنفيذي 162/17 القانون النموذجي للثانوية.

التعليق:

من خلال الشكل هناك ثلاث مجالس اساسية تنظم الحياة التربوية وتلعب دور قنوات اتصال داخل المؤسسة لإضفاء الشفافية في التسيير ومبدأ المشاركة من خلال: مجلس التنسيق الإداري (حسب المنشور الاطار 2018) ومجالس التعليم ومجلس التوجيه والتسيير في الطور الثانوي والتربية والتسيير في الطور المتوسط ويعنى هذا الاخير بتسيير المؤسسة من الجانب المالي والمادي حيث يدرس ويناقش مشاريع الميزانية ومراقبة تنفيذها من خلال الحساب الإداري وحساب التسيير السنوي ويدقق في نفقات المؤسسة، كما يدرس ويصادق على مشروع المؤسسة الذي يمثل منهاجا حديثا في تسيير المؤسسة التربوية في مختلف الجوانب.

يعد مشروع المؤسسة تقنية حديثة لتحسين التسيير ومعالجة مشاكل المؤسسة وذلك بوضع استراتيجية لتحقيق اهدافها تحددها كل مؤسسة لنفسها وفقا للأهداف الوطنية والنصوص التشريعية المعمول بها، ولخصوصيتها الجغرافية والحضرية ومحيطها الاقتصادي والاجتماعي والثقافي من جهة ثانية بحيث يكون التلميذ محور العملية قصد تحقيق افضل مردود وبمشاركة كل افراد المؤسسة التربوية ومختلف الفاعلين (وزارة التربية الوطنية، 1997) كما يتمثل في استراتيجية تربوية ونهجا بيداغوجيا لتحقيق الاهداف وتكييفها حسب كل مؤسسة وخصوصياتها للاستجابة لمتطلبات التلاميذ (وزارة التربية الوطنية 2006)

يهدف مشروع المؤسسة إلى:

- ترجمة الاهداف الاساسية للتربية والتعليم إلى أنشطة وممارسات عملية.
- تحقيق الإنسجام بين نشاطات التفكير، والتنسيق، والتطبيقات البيداغوجية والتربوية والثقافية.
- ضمان الشفافية والاستقلالية والتفتح حول اساليب التسيير الناجحة.
- تنسيق نشاطات المتدخلين والمجموعة التربوية في نفس الاتجاه.

❖ مبادئ مشروع المؤسسة

يتطلب التحضير لوثيقة الميزانية مراعاة مشروع المؤسسة الذي يضم مجموعة من المبادئ الهامة لضمان نجاحه وأهمها (جمال ضيف الله وعمار راجح ، 2011)

- وضع التلميذ في محور العملية التربوية
- تحرير المبادرات وتحديد المسؤوليات مع الاخذ بعين الاعتبار الامكانيات الخاصة بالمؤسسة وكذا حصر موارد وأهداف المؤسسة.
- إشراك مختلف الفاعلين في تجسيد المشروع وتنفيذه.
- جعل المؤسسة فضاء تربوي حقيقي.
- تفتح المؤسسة التربوية على محيطها.
- عصنة وتحديث طرق تسيير وتنظيم المدرسة التعليمية.

تطبيق اسلوب مشروع المؤسسة المستمد من الاتجاه الإداري الحديث يوجب توافر كفاءات قيادية لازمة في شخص مديري المؤسسات وهذا ماخلصت اليه دراسة (جميلة عزوق ، 2017، صفحة 102) حيث اوصت إلى ضرورة اكساب قادة المؤسسات التعليمية الكفاءة الازمة التي تمكنهم من القيام بأدوارهم وإنجاح مشروع المؤسسة ولتبني اليات النجاح وإنجاح مشروع المؤسسة يرى (يوسف قروج وفتيحة قساس ، 2016، صفحة 186) ضرورة تبني عقود النجاح كألية للحكومة المالية لترشيد الإنفاق وازافة عقد تلزم مسيري المؤسسة بتطبيق ماورد في ميثاق الممارسات السليمة في مجال شفافية المالية العامة الصادرة عن صندوق النقد الدولي وبالتالي تسد الثغرات الناتجة عن ضعف نظم الرقابة والاشراف وتحفظ مصالح جميع الاطراف وتحل مشكلة تجذر المسيرين في المؤسسات العمومية وتفادي التلاعب من طرف الامرين بالصرف والمقتصدين في مجال صرف النفقات.

في المقابل يرى (شاربي بلقاسم وقاسمي احمد توفيق ، 2018، صفحة 21) في دراسته مشروع المؤسسة ودوره في تفعيل مشاركة الأساتذة في ادارة المؤسسة التربوية بأن النمط القيادي المنتهج الأوتوقراطيا ستبدادي وليس ديمقراطي مما شكل عائقا امام المرؤوسين للمشاركة في ادارة وتسيير المؤسسة، اثر سلبا على مشروع المؤسسة وازضاف إن مشروع المؤسسة

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

لا يتجاوز حدود الوثائق حيث ينجز على الورق كعمل اداري ولا يرى على ارض الواقع وهذا راجع إلى سياسة الاتصال غير فعالة وعدم استشارة المرؤوسين في تسيير المؤسسة.

وفي دراسة (بهاء الدين طويل ، 2018 ، صفحة 265) إن اعداد وتنفيذ ومراقبة ميزانية المؤسسة التربوية حسب النصوص والتشريعات تنحصر عمليا في شخص المقتصد (المسير المالي) تحت اشراف مدير المؤسسة (القرار 829، 1991) وهذا ما يجرننا إلى اعاد النظر في مدى تطبيق مبدا الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي في المؤسسات التربوية بحيث وجب التدقيق على هذه النقطة، خاصة وإن الرقابة المزدوجة لا يمكن تطبيقها عمليا بين الرئيس والمرؤوس باعتبار المقتصد اعد الاعوان الموظفين الخاضعين لسلطة المدير الذي يقوم هذا الاخير بمتابعة وتقييم مردودية المقتصد في القيام بمهامه بصفته المسؤول المباشر للمقتصد الذي يحمل صفة المحاسب العمومي وهو مسؤول على التنقيط السنوي (المرسوم التنفيذي 19-165 ، 2019) والمتمثلة في النقطة الإدارية، وهذا يتنافى ومنطق الاستقلالية والحرية في العمل ويتنافى ومبدا الاستقلالية وتحمل المسؤولية لكل مرحلة من مراحل تنفيذ الإيرادات او النفقات .

من خلال ما سبق نرى إن مشروع المؤسسة يمثل استراتيجية فعالة في تسيير المؤسسات التربوية ووضع اهداف لمدة ثلاث سنوات وهو من الاساليب الحديثة والمهمة في حوكمة التسيير؛ كما إنه ومن خلال تطبيقه يمثل برنامج يجسد من خلال ميزانية سنوية بلغة الارقام وهذا ما يتوافق مع مبدا تسيير الميزانية بالأهداف والنتائج التي تبنتها اصلاحات قوانين المالية LOLF، وتطبيقه يسمح بوجود ارضية ملائمة لتطبيق اصلاحات المالية العامة التي مهدت إلى صياغة القواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي ، كما إن المؤسسات التربوية تملك ثقافة قواعد ومبادئ المحاسبة العمومية متوارثة من الممارسة التقنية على ضوء القانون السابق؛ وفي الجزء التطبيقي نحاول دراسة التحديات التي توجه تطبيق هذه القواعد من دراسة ميدانية على مستوى المؤسسات التربوية .

3. المحور الثاني: الدراسة الميدانية

1.3. اختيار الميدان

تما اجراء دراسة ميدانية على مجموعة من اعوان تنفيذ الميزانية العمومية على مستوى المؤسسات التربوية المتواجدة في اقليم ولاية الشلف كنموذج للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

سبب اختيار المؤسسات التربوية العمومية يعود إلى إن قطاع التربية في الجزائر من خلال وزارة التربية الوطنية، يحتل المرتبة الثانية من ناحية الاعتمادات السنوية المرصودة من الميزانية العامة للدولة لتسيير نفقات المؤسسات التربوية.

كما شملت الدراسة الهيئات الرقابة والمفتشية العامة للتربية.

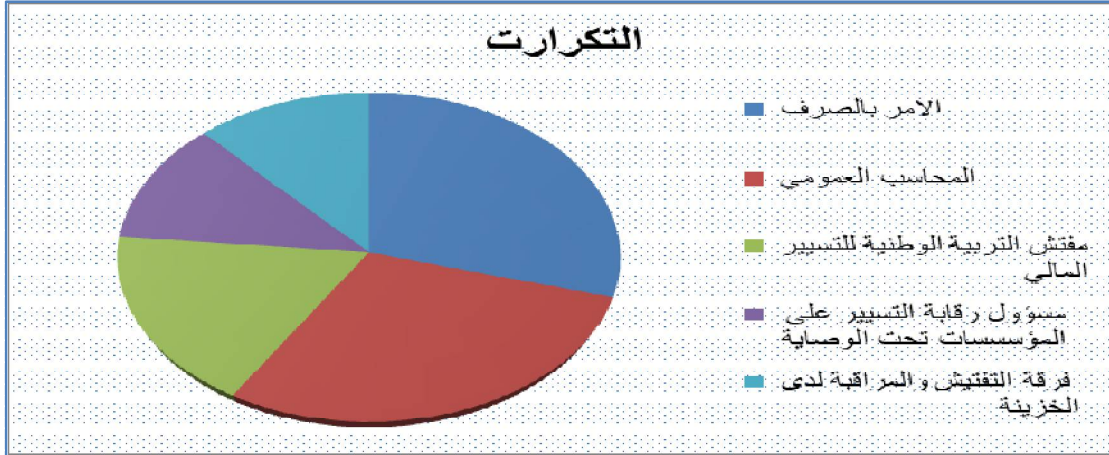
اعتمدنا في الدراسة الميدانية على اسلوب المقابلة نصف موجهة (لإتاحة المجال للأجوبة والاثراء) والملاحظة الميدانية وهذا ما يسمح لنا بجمع المعلومات والمعطيات الميدانية بكل وضوح ورفع الغموض على التسيير المالي في المؤسسات العمومية.

تمت المقابلة والملاحظة بشكل ازدواجي عبر اربع مراحل من اجل السماح بتوليد الاسئلة الفرعية وتحري المعلومة لجمع

اكبر عدد من البيانات كما اعتمدنا على اسئلة غير مباشرة للتمكن من استنباط الافكار والتحقق من صدق وصحة المعلومة.

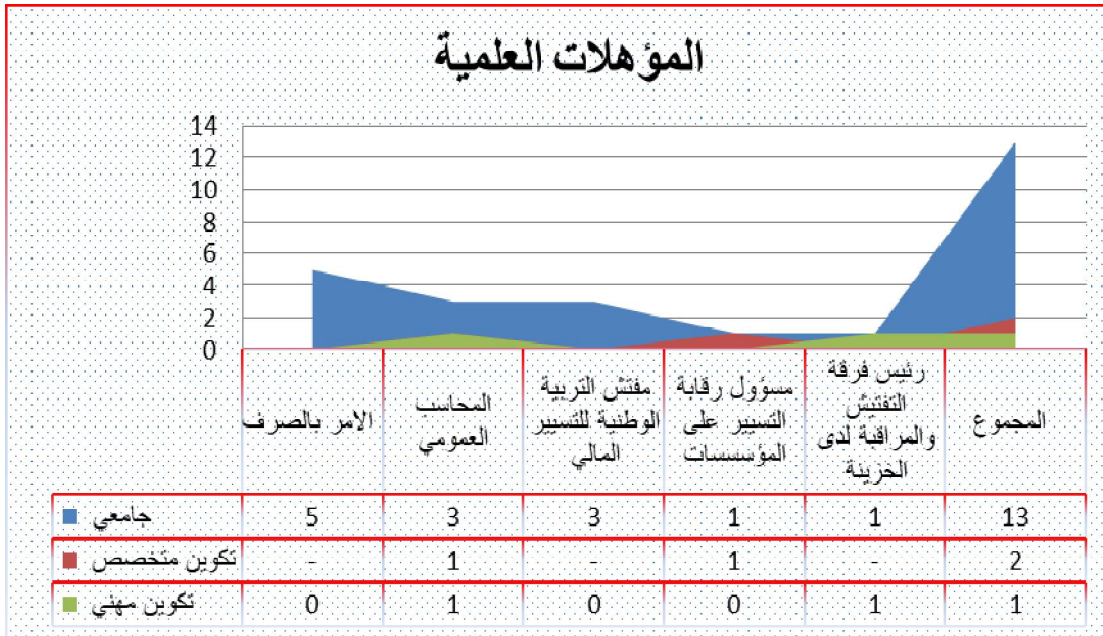
❖ الوظيفة بالنسبة للمحاسبة العمومية

النسبة	التكررات	العينة
29%	5	الامر بالصرف
29%	5	المحاسب العمومي
18%	3	مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي
12%	2	مسؤول رقابة التسيير على المؤسسات تحت الوصاية
12%	2	فرقة التفتيش والمراقبة لدى الخزينة
100%	17	المجموع

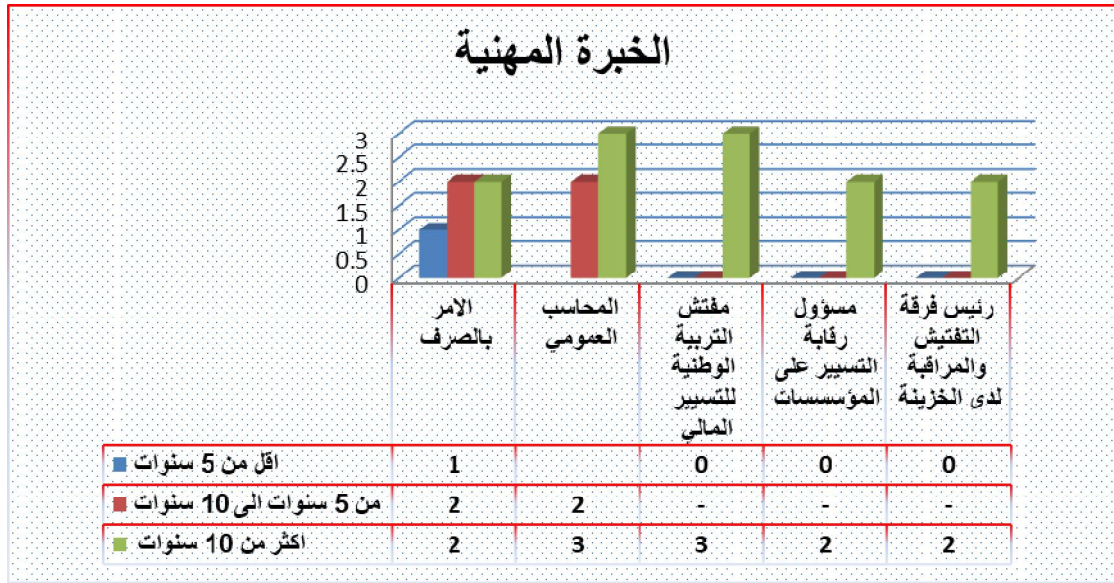


تم استهداف الفاعلين الرئيسيين في المحاسبة العمومية نظرا للممارسة الميدانية لقواعد المحاسبة العمومية خلاف لما تم التطرق اليه في الدراسات السابقة حيث شملت اساتذة وباحثين وأكاديميين وتم التركيز على الجانب النظري، وهذا من اجل جمع بيانات ميدانية من خلال الممارسة الفعلية لقواعد المحاسبة العمومية.

❖ المستوى التعليمي لعينة الدراسة



نلاحظ إن اغلبيية العينية لها مستوى تعليمي عالي وهي تظهر باللون الازرق في الشكل ما يؤهلها إلى فهم وادراك المستجدات والقواعد المحاسبية وتطبيقها على الشكل المنصوص عليه على غرار الإصلاح الميزانياتي والطرق المحاسبية والمخطط المحاسبي.



نلاحظ إن هيئة التفتيش والمراقبة تتركز على خبرة مهنية اكبر من اعوان التنفيذ كالأمر بالصرف والمحاسب العمومي وهذا ما يسمح بتوظيف الخبرة لممارسة الرقابة بمختلف أنواعها حسب التنظيم المعمول به.

2.3. المقابلة

❖ مراحل اجراء المقابلة

قبل الشروع في تحليل نتائج المقابلة نتطرق إلى الملاحظات المسجلة اثناء الزيارات والمسح المكتبي لوثائق ووسائل المستخدمة :

- مدونة الميزانية المعمول بها في المؤسسات التربوية تصنف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة وهوما يتماشى وطبيعة نفقات ذات المؤسسة والتي تقتصر على نفقات تسيير المصالح المشتركة دون نفقات التجهيز والاستثمار. (الشكل 4)
- غياب الرقابة القبلية على التزامات الامر بالصرف مما يطرح عدة تساؤلات عن كيفية ومشروعية النفقة الملتمزم بها .
- وجود سجل الالتزام والارتباط الخاص بالأمر بالصرف مما يدل على وجود محاسبة الالتزامات. (الشكل 5)
- تحتوي حوالات الدفع الموجودة على مستوى مكتب المحاسب العمومي المتمثل في شخص المقتصد على جميع الوثائق الثبوتية التي تعبر عن احترام مراحل ومبادئ عمليات النفقة المنصوص عليها في قواعد المحاسبة العمومية مع غياب تاشيرة المراقب المالي.
- يقوم المقتصد بتحصيل الايرادات دون سند التحصيل وهذا بالاعتماد على جداول التصفية للايرادات المنشئة من مختلف أنشطة المؤسسة وكذا اعانات الدولة.
- تحتوي جل المكاتب على اجهزة الاعلام الالي مزودة بشبكات الإنترنت وبرامج معلوماتية غير رسمية تستخدم للتسيير المالي والمادي وهو ما يكسب اعوان المحاسبة والتسيير القابلية في استخدام الوسائل التكنولوجية في المحاسبة العمومية.

❖ مقابلة على مستوى مصلحة المالية والوسائل على مستوى مديرية التربية

تم استجواب رئيس مكتب الميزانية، ورئيس مكتب مراقبة التسيير للمؤسسات تحت الوصاية.

في المرحلة الاولى تم اجراء مقابلة مع المسؤول عن تسيير الميزانية بمديرية التربية لولاية الشلف وحيث تم الطلاع على اخر المستجدات فيما يخص الإصلاحات التي باشرت المديرية في تطبيقها ثم تم توجيه اسئلة المقابلة وتمحورت حول القوانين المالية الجديدة وطريقة التسيير ومدى التوافق مع المؤسسات التربوية، حيث تم تسجيل المعطيات التالية:

اعوان التنفيذ على مستوى المديرية يخضعون للتكوين المستمر(المبرمج من طرف وزارة المالية)يحتوي على مستجدات الإصلاح المالي مع الزامية التقيد بها ابتداء من صدورهما، اضافة إلى استقلالية المؤسسات التربوية تماما عن التسيير ويقتصر دور المديرية والمصلحة المالية المتمثلة في مكتب المراقبة على تجميع التقارير المالية والوضعيات الشهرية للمؤسسات وارسالها للوزارة.

يقوم مكتب المراقبة عن طرق مدير التربية بمراقبة مدونة الميزانية للمؤسسات التربوية من الناحية التقنية دون التدخل في توزيع الاعتمادات حيث يترك جانب الملائمة لمدير المؤسسة مع المصادقة عليها من طرف مدير التربية بصفته المفوض من قبل وزير التربية لتوزيع الاعتمادات المخصصة في شكل مقررات اعتماد لكل مؤسسة تربوية بما يتوافق والبطاقة الوصفية الصادرة عن المؤسسة المعنية بالمقرر. (الشكل 6)

3.3. مقابلة على مستوى مكتب التفتيش والمراقبة والتحقيق على مستوى الخزينة العمومية

تم زيارة مكتب التدقيق والمراقبة للمؤسسات العمومية على مستوى الخزينة ISC : inspection de service comptable اين تم توجيه جملة من الاسئلة تمحورت على الاشراف والرقابة وتقييم عمل المؤسسات التربوية اضافة إلى التعرض إلى امكانية خضوعها للمراقب الميزانياتي، حيث اقر المسؤول:

إن مراقبته تعد رقابة بعدية حسب المرسوم التنفيذي رقم 95-98 المؤرخ في 25 جويلية 1995، وتقتصر على تطبيق مبادئ الحاسبة العمومية والتعليمات المالية رغم عدم وجود اي اتصال بمصالحه واعوان المحاسبة المعتمدين على مستوى المؤسسات التربوية الا اذا تم تسجيل مخالفات فيتم استدعاء المعني من طريق امين الخزينة وطلب توضيحات، اما فيما يخص الخرجات الميدانية فهي تتم بصفة دورية وبتوجيهات من وزارة المالية عن طريق قائمة المؤسسات الواجب التدقيق في حساباتها والتحقق من طرق صرفها للنفقة مع طلب التعليل الكتابي لأي تجاوز من طرف المحاسب العمومي المكلف بالتسيير في المؤسسة محل التفتيش والتحقيق، كما تتم رقابة ومتابعة المؤسسات التربوية عن طريق القوائم المالية المتمثلة في الوضعية المالية والمحاسبية كل ثلاث اشهر وارسال الحوصلة إلى المصالح الممركزة بعد تجميعها. (الشكل 7)

تبين الوضعية الرصيد عند 12/31 من السنة ن-1 واجمالي الايرادات والنفقات ورصيد المؤسسة على الشكل الاتي:

الوضعية المالية والمحاسبية الموقوفة عند تاريخ

الرصيد	مصالح خارج الميزانية	مصالح لميزانية	
			الرصيد عند تاريخ: 12/31/
			اجمالي الايرادات
			اجمالي النفقات
			الرصيد الاجمالي

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

	الرصيد في الصندوق الحديدي
	الرصيد في حساب الخزينة
	الرصيد الجمالي

4.3.4. مقابلة الامر بالصرف

في المرحلة الثانية اختصت بالامر بالصرف ومهامه حيث سجلنا تجاوب من السادة مديري المؤسسات التربوية على الاسئلة الموجهة للمقابلة واثراء الموضوع. ومن خلال اجوبة الامرين بالصرف خلصت النتائج التالية :

يخضع مدير المؤسسة قبل اعتماده إلى تكوين متخصص يضم مقاييس في التسيير المالي والمادي وهذا ما يساعده على الفهم الجيد للنصوص والتشريعات المالية ومتابعة ايام تكوينية من طرف مفتشين الماليين الا إنه لم يتم إلى غاية هذا البحث التطرق إلى مستجدات اصلاح قانون المحاسبة العمومية حيث كانت اجوبتهم متوافقة على عدم اطلاعهم على الإصلاح المالي كما إن تسييرهم يعتمد بالاساس على المعارف المكتسبة والاستشارات المبنية على العلاقات كما يعتمد الامر بالصرف على المسير المالي في تنفيذ المراحل الاولى من العمليات المالية ويرى إن عدم التنافي بين الامر بالصرف والمحاسب العمومية مسالة ثقة ولا جدوى منها وإن اعتماد المراقب الميزانياتي بالنسبة للمؤسسات لا بخدم القطاع باعتباره وسيلة عرقلة وكبح لتسييرهم هذا يجرنا إلى الاستنتاج إن المعرفة المكتسبة من طرف هذه الفئة سطحية وعامة وما يؤكد ذلك عدم فهمهم للعديد من المصطلحات والجهل بها على غرار اساس الاستحقاق والاساس النقدي والمعايير الدولية للمحاسبة الحكومية وغيرها من المستجدات ، غير إن امر الصراف للمؤسسات التربوية لا يمانعون من اعتماد الشفافية في التسيير والمشاركة والمسائلة وهذا ما تم تكيده عن طريق محاضر مجالس موثقة على مستوى مكاتبتهم لتجسيد مشروع المؤسسة الذي يعنى بأهمية بالغة من طرفهم والذي يتم المصادقة عليه من طرف مجلس التوجيه والتسيير ومتابعته من خلال مشروع الميزانية الذي يجسد الاهداف المسطرة بلغة الارقام وحسب الاولويات ومتابعة النتائج بالإضافة إلى المصادقة على الحساب الإداري وحساب التسيير ومسائلة الاعوان من طرف ذات المجلس عن التنفيذ الحقيقي للميزانية .

5.3.5. مقابلة المحاسب العمومي

في المرحلة الثالثة تم تخصيصها للمحاسب العمومي حيث تم استجواب ثلاث محاسبين عموميين معتمدون من طرف امين خزينة الشلف تحت وصاية وزارة المالية ويختلفون من حيث الاقدمية والرتب الاصلية وكان تجاوب ايضا مع الاسئلة واثراء موضوع البحث.

يتم اعتماد المحاسب العمومي من طرف امين خزينة الولاية بتفويض من وزير المالية بعد خضوع المسير المالي للمؤسسة إلى تكوين مدته سنة يتمحور حول التسيير المالي والتشريعات والتنظيم المعمول به في مجال العمليات المالية، كما يتم تنظيم لقاءات دورية مع هيئة التفتيش والتكوين للاطلاع على المستجدات والطرق المحاسبية ومعالجة مختلف الوضعيات المالية التي تطرا خلال ممارسة مهامهم على غرار تفويض المرفق العامة والصفقات العمومية وغيره، الا إنه لم يتم ادراج الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي بصفة رسمية على برنامج التكوين .

يقوم المحاسب العمومي على مستوى المؤسسة التربوية بجميع العمليات المالية المنصوص عليها في الباب الثاني من قانون المحاسبة العمومية (07/23) بالمراحل المفصلة للايرادات والنفقات ؛ بصفته موظف لدى وزارة التربية يحمل صفة مقتصد مسير مالي يقوم في مجال عمليات النفقة بمرحلة الالتزام والتصفية والصرف تحت مسؤولية الامر بالصرف بعد

امضاءه حوالة الدفع ودون تأشيرة الرقابة القبلية من مصالح الرقابة الميزانية ونفس الشيء بالنسبة لعمليات الإيرادات وهذا ما يتنافى وشروط قبول النفقة من طرف المحاسب العمومي المنصوص عليها في المادة 27 من قانون 07/23 ، كما إن حالة التنافي بين مهام الامر بالصرف والمحاسب العمومي لا تتم بصفة قانونية حيث يخضع المسير المالي إلى السلطة الإدارية المباشرة للامر بالصرف وهذا ما يتنافى ومبدأ الفصل المنصوص عليه في قواعد المحاسبة . كما إن غياب المراسلات المالية والمناشير التوضيحية يؤدي إلى ممارسة عشوائية في بعض المسائل خاصة تداخل السنوات المالية وتأخر في غلق السنة المالية من ناحية الرصيد المعرفي فهي معرفة معمقة بين اصول وقواعد المحاسبة العمومية وبين ما هو متوارث من اعمال محاسبية مضبوطة منذ الاستقلال (محاسبة مستمدة من المحاسبة الفرنسية) في تسيير المصالح الاقتصادية للمؤسسات التربوية، حيث يمسك محاسبة دقيقة وشفافة من خلال السجلات والوثائق المحاسبية كما يعتمد على محاسبة المواد في تسيير مختلف النفقات كالتغذية المدرسية والصيانة الكبرى ومختلف الصفقات العمومية فيما يتعلق بالكشف الكمي والتقديري، كما يتم اعتماد سجل الحقوق المثبتة الذي يثبت فيه جميع الحقوق على الغير المحصلة والباقي للتحصيل مما يجزنا إلى إنه هناك ممارسة لمختلف أنواع المحاسبية وقابلية تثبيتها وتنظيمها في المستقبل على المؤسسات التربوية .

وفيما يخص التسيير المادي فيمارس المسير المالي تسيير الممتلكات حسب المنشور الوزاري 97/143 (الشكل 11) الذي ينص على كيفية مسك الجرد الدائم والجرد العام للممتلكات، بحيث يقوم المسير بجرد الممتلكات وفق سجل الجرد بصيغته الرسمية مع تحديد القيمة المالية للأغراض المقتناة، كما يشرف على تسيير المخازن للجرد الدائم عن طريق اعوان المخزن تحت الخدمة بتطبيق مبادئ تسيير المخزونات وباستعمال بطاقات المخزون التي تبين القيمة المالية لكل المواد والوسائل الاستهلاكية خلال السنة المالية.

يستخدم الحاسب العمومي في جل اعماله على اجهزة الاعلام الالي في التسيير المالي وبصفة غير رسمية برامج مطورة في التسيير المالي والمادي.

6.3. مقابلة مفتش التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي للمفتشية العامة لوزارة التربية

في المرحلة الاخيرة تم اجراء مقابلة مع مفتشي التربية الوطنية للتسيير المالي والمادي حيث تم عرض بعض الاجوبة المستقات وضبطها بصفتهم هيئة رقابة مباشرة على اعوان التنفيذ لقطاع التربية ويتمتعون بخبرة نظرا لمناصبهم السابقة كمحاسب عموميين، كما تم توجيه اسئلة اضافية لضبط وتوضيح المسائل وكنتيجة للمقابلة .

تقوم هيئة التفتيش بمراقبة دورية ميدانية على مستوى المؤسسات التربوية لضبط والتحقيق في مدى الالتزام بالنصوص والتشريعات التي تحكم قواعد المحاسبة العمومية كما يتم رفع تقارير للوصاية حول كل اشكال تبديد المال العام وسوء التسيير من طرف المسير والتجاوزات في الاعتمادات المخصصة والتحقيق في كتابات المحاسب العمومي بالمقارنة مع مختلف القوائم المالية وحالة التقارب لدى الخزينة التي تبين المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

هناك إنطباع جيد ورضى من قبل هيئة التفتيش حول ممارسة المسيرين لقواعد المحاسبة العمومية واحترام مبادئها حسب خصوصية المؤسسة التربوية بغض النظر عن المسائل التي تكون خارج صلاحياتهم على غرار مبدأ التنافي واحترام مبدأ السنوية، وهذا الاخير يتأتى حسب الهيئة من التأخير الخارج عن نطاق المؤسسة في صبب الاعتمادات الخاصة بها وكذا التأخر في المصادقة على الميزانيات المعدلة التي تجرى او اخر شهر نوفمبر والذي يرجع اساسا (حسب المستجوبين) إلى نقص التأطير والمرافقة على مستوى مكتب مراقبة التسيير على مستوى الوصاية المحلية.

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية " المؤسسات التربوية نموذج "

كما تم برمجة لقاءات تكوينية مستقبلية لفائدة المسيرين من قبل هيئة التفتيش حول المستجدات المالية وهذا بعد خضوعهم إلى تكوين جهوي للقوانين الجديدة المتعلقة بالمالية العامة.

يقترح مفتشي التربية الوطنية اعتماد المراقب الميزانياتي بعد ما تم ملاحظته من تجاوزات في المحاسبة الميزانية للامر بالصرف ومحدودية هذا الاخير لمختلف بنود وابواب المدونة الجديدة للميزانية مما يستدعي رقابة قبلية

4. النتائج:

- تمارس المؤسسات التربوية بصفتها مؤسسات عمومية ذات طابع اداري قواعد المحاسبة العمومية بالشكل المنصوص عليه في التشريعات والنظم وبمدونة ميزانية حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة غير إن تنفيذها يتم بتسجيل خرق واضح لمبدأ الفصل بين الامر بالصرف والمحاسب العمومي حيث يخضع المحاسب العمومي للسلطة الإدارية للامر بالصرف.
- يمتلك المسيرين على مستوى المؤسسات العمومية خبرة في مجال التسيير المالي على الاساس النقدي كما يتمتعون بمؤهلات علمية ومسار تكويني يصب في صلب موضوع تسيير الميزانية العمومية ، الا إنه لا يوجد برنامج تكويني رسمي لتحسين وتحديث المعارف والمستجدات المالية العامة وغياب المراسلات المالية للمؤسسات العمومية التربوية.
- يخضع التسيير المالي للمؤسسات العمومية إلى الرقابة من خلال القوائم المالية وإلى الشفافية وبمشاركة مختلف الموظفين، كما يتم توثيق العمل المحاسبي في سجلات رسمية وبمتابعة من مصالح الخزينة من خلال مختلف لوضعيات المالية والحساب المالي. الا إن عدم خضوع نفقات المؤسسات التربوية للرقابة المسبقة قبل التزام الامر بالصرف يمثل مشكلة حقيقية في مجال المحافظة على المال العام وتفويض المرفق العمومي.
- تركز المؤسسات العمومية في مجال النفقات إلى التسيير إلى مبدأ الحيطة والحذر وإلى السلامة القانونية من خلال تطبيق مشروعية اكبر من تركيزهم على الجدوى والهدف من النفقة عن طريق الملائمة وتحقيق النتائج ، وهذا يرجع إلى غياب الوعي الاقتصادي وفقدان الثقة بسبب انتشار حالات المتابعات القضائية في السنوات الاخيرة.
- تحتوي المؤسسات التربوية على قاعدة بيانات مطورة ومكيفة لتسيير الجانب البيداغوجي والمادي للهيكل التربوية عبر استخدام تدفق الإنترنت وبرنامج رقمي ممرکز على مستوى الوزارة والذي يتم تسييره بصفة جدية مما يكسب هذه المؤسسات القابلية لنقل التسيير المالي عبر نظام معلوماتي مدمج للتسيير .
- التسيير المادي في المؤسسات التربوية يخضع لمجموعة من القواعد المحكمة في مجال الجرد العام وتسجيل الممتلكات العمومية والتي تخضع لسلطة الامر بالصرف، كما يتم تسيير المخزونات بطريقة تسمح بالمتابعة الجيدة للقيمة المالية للمخزونات ونسبة الاستهلاك وتحديد الحاجيات التي تساعد في ترشيد النفقات.
- الدراسة الميدانية اقتصرت على المؤسسات التربوية والتي لا يمكن تعميم النتائج على مختلف لمؤسسات العمومية نظرا كما ذكرنا سابقا لخصوصية كل قطاع.

5. الخاتمة:

تعتبر المؤسسات العمومية الميدان الأمثل لدراسة وتقييم تطبيق الإصلاح المالي والمحاسبي وتدارك الاختلالات من خلال تسيير برنامج تحت وصاية وزارة المالية يشمل جميع الفاعلين في ميدان المالية العامة الذي يدخل ضمن تبني الإصلاح المالي الذي نص عليه القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية والذي يمثل قفزة نوعية في مجال عصرنه الإنظمة المالية العمومية والانتقال من رسم ميزانية الوسائل إلى رسم ميزانية تبني على الاهداف والبرامج والذي يقتضي ممارسة وفعالية في التنفيذ من خلال تطبيق قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الحقوق المثبتة والذمة المالية للحفاظ على الموارد المالية وترشيد النفقات.

التوصيات:

- رقمنة المالية العامة على مستوى المؤسسات العمومية بنظام معلوماتي مدمج يربط كافة المصالح والهيكل المالية بالمؤسسات العمومية مع استغلال المؤسسات التربوية كمودج.
- استحداث لجنة متابعة تكوين الاطارات المالية والمسيرين على مستوى المؤسسات العمومية وتقييم الممارسة المالية وتسجيل النقائص على شكل التغذية العكسية لوضع مخطط تكويني يشمل كافة المسيرين والمؤطرين لاستدراك النقائص.
- اعادة النظر في القوانين والتشريعات الخاصة بالقطاعات الوزارية لتتماشى والإصلاح المالي والمحاسبي والادارة بالأهداف ومتابعتها على المستوى المركزي.
- استحداث المراقب الميزناتي على ميزانية المؤسسات التربوية وفصل السلطة الإدارية عن المحاسب العمومي .

6. قائمة المراجع

1. زهير شلاي "افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة". اطروحة دكتوراه. جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر. (2014)
2. احمد يوسف السعدي " ضرورة تحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية" - جامعة المدينة الجزائرية، المجلد 05 العدد02 ص 21-35. (2014)
3. امين صابة ، وكمال بن موسى " دراسة تحليلية للقانون العضوي 18-15 واهميته في تحسين اداء القطاع العام في الجزائر". المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد08 العدد01 ص258. (2020).
4. بهاء الدين طويل "دور المقتصد في حياته اليومية داخل المؤسسة التربوية". مجلة التغيير الاجتماعي والعلاقات العامة في الجزائر المجلد 3 العدد 2، الصفحات 262-286. (2018).
5. جمال ضيف الله ، وعمار رايح "تحضير مشروع الميزانية في ظل مشروع المؤسسة واسناد عقد النجاعة. ملتقى تكويني لفائدة مسيري المصالح الاقتصادية". متقنة عبد القادر الياجوري: المفتشية العامة مديرية التربية لولاية الوادي. (2011).
6. جمزة شخاب ورضوان موجاري "تكييف تقنيات المحاسبة العمومية ومع الإصلاح الميزناتي في الجزائر" مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07 العدد02 ص 62-90. (2022).
7. جميلة عزوق " الكفاية القيادية الازمة لنجاح التسيير". مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية العدد12، الصفحات 81-102. (2017).
8. خلف الله بن يوسف ، ومعاش قويدر "متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام". مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية- جامعة زيان عاشور بالجلفة العدد 31-2، ص 272. (2016).
9. د احمد بن قطاف "محاضرات في المحاسبة العمومية. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير" جامعة البشير ابراهيمي برج بوغريج. الجزائر
10. دبي امال، وشبابحة نورة "التسيير المالي للمؤسسات التربوية. ماستر اكاديمي". جامعة محمد بوضياف، لمسيلة: جامعة محمد بوضياف المسيلة.. (2022).

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية

" المؤسسات التربوية نموذج "

11. شاري بلقاسم، وقاسمي احمد توفيق "مشروع المؤسسة ودوره في تفعيل مشاركة الاساتذة". مجلة إنسنة للبحوث والدراسات محلد 09 العدد 01، الصفحات 08-24.. (2018).
12. ضريفي نوال، نادية عبد الرحيم "دور رقابة مجلس المحاسبة في تقييم فعالية تسيير القطاع العمومي". مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23 العدد 01 صفحة 1054.. (2020).
13. عبد الفتاح جازولي "تأثير القانون العضوي 18*15 المتعلق بقوانين المالية العامة على الحاسبة العمومية". المسيلة: دار المتنبهي للطباعة والنشر.. (2024).
14. عمار عوايدي. "القانون الإداري. الجزائر: الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية" - الطبعة الخامسة الجزائر. (2008).
15. قانون الوظيفة العمومية الامر 03/06 المتعلق بقانون الوظيفة العمومية. الجزائر: الامر 03/06 الجريدة الرسمية.. (2006).
16. قنوش مولود "التوجه نحو تبني اساس محاسبة الاستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر". مجلة افاق للبحوث والدراسات، المجلد 06 العدد 02 الصفحات 136-156.. (2023).
17. قهلوز مراد "الإتماط القيادية لمديري المؤسسات التربوية وعلاقتها بدافعية الإنجاز". مذكرة ماجستير 2014 نظرية ومنهجية الرياضة البدنية. جامعة الجزائر 3، الجزائر. (2014).
18. مقراب صارة "مدى ممارسة مبادئ الحوكمة في المؤسسات التربوية". مجلة معهد العلوم الاقتصادية جامعة الجليلي بونعامة المجلد 4 العدد 1، الصفحات 1003-1025.. (2021).
19. يزيد تفرات، و خلود مرادسي "اهمية اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في حوكمة الإنفاق العام". مجلة الدراسات في الاقتصاد وادارة الاعمال، المجلد 04 العدد 01 ص 727.. (2021).
20. يوسف صفية، و بن مسعود محمد "دور الحوكمة في اعداد الموازنة العامة للدولة". مجلة الاقتصاد وادارة الاعمال المجلد 05 العدد 02، الصفحات 88-103.. (2021).
21. يوسف قروج، و فتيحة قساس. "عقود النجاعة كالية لتفعيل الحوكمة ودورها في ترشيد النفقات علة مستوى المؤسسات العمومية". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية العدد السادس، الصفحات 173-188.. (2016).
22. قانون المحاسبة لعمومية والتسيير المالي 07/23. الجريدة الرسمية العدد 42.. (2023).
23. اسماعيل حسين احمر و اسباب ضعف الاجراءات الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية". تنمية الرافدين. (2006)..
24. الجدول "ب" الاعتمادات المفتوحة للسنة حسب كل وزارة. الجريدة الرسمية - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الجريدة الرسمية (2024).
25. القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الجريدة الرسمية. العدد 53، صفحة 02.. (2018).
26. القرار 829 المؤرخ في 13 نوفمبر 1991. القرار الوزاري 829 وزارة التربية الوطنية، صفحة 3.. (1991)
27. المرسوم التنفيذي 165-19 المرسوم التنفيذي 165-19 المؤرخ في 27/05/2019.. (2019).
28. المنشور الاطار التنفيذي. المنشور الاطار المنظم للجماعة التربوية. الجريدة الرسمية وزارة التربية الوطنية. (2018).
29. هاني علي الطهراوي "ماهية القانون الإداري". دار النشر والتوزيع الاردن.. (2004).
30. القرار الوزاري 97/51 المؤرخ في 4 جوان 1997. الجريدة الرسمية وزارة التربية الوطنية.. (04 جوان، 1997).
31. Amalo Walid. (2017, 12 06). la normalisation de comptable publique est - elle democratique ? analyse de processus d elaboration du cqdre conceptuel par l IPSSASB. these titre docteur en science de gestion. lorraine, universite de lorraine , france .
32. BESSAID ALI. (2021). COMPTABLITE PUBLIQUE. supoort de cours 39e edition. institut d economie doueniere et fiscale, algerie .
33. IPSSASB. (2024). Récupéré sur <https://www.ipsasb.org/news-events/2024-04/ipsasb-issues-improvements-ipsas-2023>
34. Michel Le Clainche. (2017). responsabilite des comptables publics et management public. ; Gestion & Fainancepublique 2017/5 N°05 p 98a 105: lavoisier.
35. RPGs. (2024). Récupéré sur <https://www.ipsasb.org/>
36. Yvon PESQUEUX . (2024, 01 02). new publique management (NPM). Hal open science.

تحديات تطبيق اصلاح نظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي في المؤسسات العمومية

" المؤسسات التربوية نموذج "

الشكل 6: البطاقة الوصفية لمنح اعتماد مالي السنوي

إسم المؤسسة : رقم الهاتف : 27425505
 العنوان الكامل : تاجنة مركز البريد الإلكتروني للمؤسسة : lrezeoughai@gmail.com
 المدير : البلدية : تاجنة

البطاقة الوصفية نموذج (933)
 السنة الدراسية : 2024 / 2023

يرسل عن طريق المندوب الإداري إلى مديرية تسيير الموارد المالية و المادية المديرية الترابية لتفريغ حسابات المؤسسات العمومية تحت الرقعة قبل : 31 ديسمبر من كل سنة.

1. المعلومات العامة :

تاريخ بناء المؤسسة : 2005
 تسوية المؤسسة : داخلية ابتدائية / قاعدية : / متوسطة : / ثانوية :
 تسوية التعليم : داخلي / نصف داخلي / خارجي
 طبيعة الإلتحاق :
 طبيعة البناء : صلب / خاخر / صلب و خاخر
 مساحة المؤسسة بالمتر المربع :
 2. معلومات حول المحلات :
 الجناح البيداغوجي :

نوع المحلات	حجرات المراسية	مخازن المواد الطبيعية	مخازن المعلوماتية والتفويج	ورشة للتربية التكنولوجية	ورشة للتربية الموسيقية	قاعة متعددة النشاطات	مكتبة وقاعة مطالعة	المرجع	المجموع (1)
مستعملة	20	06	01				01	01	29
غير المستعملة	02								02
المجموع	22	06	01	00	00	00	01	01	31

 ب. الجناح الإداري :

نوع المحلات	مكتب الإدارة	قاعة الأساتذة	قاعة الاجتماعات	قاعة التوثيق والإعداد المدرسي	قاعة الأرشيف	الحجرات المكتبية وقاعة الانتظار	المجموع (2)
مستعملة	09	01	01		01	01	13
غير المستعملة	00				00		00
المجموع	09	01	01	00	01	01	13

 ج. قضاة تربوية :

نوع المحلات	مكتبات رياضية	قضاة لتأهيل الثقافية و العلمية	مطعم	مراقد	وحدة التنظيف و الصيانة	المساحات الوظيفية	المجموع (4)	المجموع (3)
مستعملة	01		01				05	01
غير المستعملة							03	00
المجموع	01	00	01	00	00	07	08	01

 د. مرافق أخرى :

نوع المحلات	مكتبات رياضية	قضاة لتأهيل الثقافية و العلمية	مطعم	مراقد	وحدة التنظيف و الصيانة	المساحات الوظيفية	المجموع (4)	المجموع (3)
مستعملة	01		01				05	01
غير المستعملة							03	00
المجموع	01	00	01	00	00	07	08	01

 هـ. مرافق أخرى :
 هل يستفيد تلاميذ المؤسسة في مؤسسة أخرى من الألباء ؟ : لا / نعم
 هل يستفيد تلاميذ المؤسسة في مؤسسة أخرى من الإطعام ؟ : لا / نعم
 هل تقيم بالمؤسسة العمليات التالية : إيواء المقتضين / التكوين / التصحيح

الشكل: الوضعية المالية والمحاسبية الثلاثية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 وزارة المالية
 خزينة ولاية تاجنة - الشلف
 رقم المؤسسة : 0080200110200030051
 رقم الترتيب : 43-41-42-027
 رقم الهاتف : 0080200110200030051
 تاريخ : 2024-09-15

الوضعية المالية والمحاسبية الموقوفة إلى غاية 30 سبتمبر 2024

الفترة	الإيرادات	النفقات	الرصيد
بأبقي الميزانية إلى غاية 31 ديسمبر 2023		-	
عمليات الميزانية من 01 جففي 2024 إلى 30 سبتمبر 2024	6,195,474.00	2,640,961.27	3,554,512.73
بأبقي عمليات خارج الميزانية إلى غاية 31 ديسمبر 2023	47,422.57	-	47,422.57
عمليات خارج الميزانية من 01 جففي 2024 إلى 30 سبتمبر 2024	403,153.65	403,153.65	
المجموع :	6,646,050.22	3,044,114.92	3,601,935.30

المسؤول :
 البقي في الحساب البريدي إلى غاية 30 سبتمبر 2024 : 3,601,935.30
 الباقي في حساب الخزينة إلى غاية 30 سبتمبر 2024 :
 الباقي نقدا إلى غاية 30 سبتمبر 2024 :
 المجموع : 3,601,935.30