

جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: محاسبة.

من إعداد الطالبين: سعيد ايعيش، بن سانية عمر عبد الباقي

بعنوان:

دراسة تحليلية للعمليات المحاسبية بتسيير الميزانية الإصلاح  
المحاسبي في الجزائر للقطاع العام IPSAS  
-دراسة حالة ولاية المنيعه -

نوقشت وأجيزت علناً بتاريخ: 17/09/2024

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم اللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. شرع يوسف	أستاذ	جامعة غرداية	رئيسا
أ.د. محمد عجيلة	أستاذ	جامعة غرداية	مشرفا ومقرراً
د. عجيلة حورية	أستاذ محاضر ب	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2023 / 2024م



جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: محاسبة.

من إعداد الطالبين: سعيد ايعيش، بن سانية عمر عبد الباقي

بعنوان:

دراسة تحليلية للعمليات المحاسبية بتسيير الميزانية الإصلاح  
المحاسبي في الجزائر للقطاع العام IPSAS  
-دراسة حالة ولاية المنية-

نوقشت وأجيزت علناً بتاريخ: 17/09/2024

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم اللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. شرع يوسف	أستاذ	جامعة غرداية	رئيسا
أ.د. محمد عجيلة	أستاذ	جامعة غرداية	مشرفا ومقرراً
د. عجيلة حورية	أستاذ محاضر ب	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2023 / 2024م

## الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن محاسبة التسيير لميزانية الإصلاح المحاسبي في الجزائر للقطاع العام IPSAS"، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال دراسة حالة لمكتب الميزانية والممتلكات لولاية المنيعة والذي تم إجراء مقابلة معهم، كما تم تحليل هذه البيانات باستخدام المنهج الوصفي التحليلي.

وخلصت الدراسة في الجانب المتعلق بالتحقق من الفرضيات إلى أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين، كما قدمت الدراسة مجموعة من الاقتراحات أهمها: تشكيل لجنة وطنية تضم ممثلين عن الحكومة، والقطاع الخاص، والمؤسسات الأكاديمية، والمجتمع المدني، لتطوير خطة عمل شاملة لتطبيق المعايير، تحديد الأهداف المرجوة من تطبيق IPSAS ، مثل تحسين جودة البيانات المالية، وتعزيز الشفافية، وجذب الاستثمارات.

**الكلمات المفتاحية:** الإصلاح المحاسبي، محاسبة التسيير، الميزانية، مؤسسات عمومية.

This study aimed to investigate the management accounting of the budgetary reform in Algeria's public sector, specifically focusing on the implementation of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Employing a descriptive-analytical approach, a case study of the Budget and Property Office of M'sila Province was conducted, involving interviews with key personnel. The collected data was subsequently analyzed using the descriptive-analytical method.

The study's findings regarding hypothesis testing revealed that the adoption of IPSAS significantly enhances the quality of financial reporting in Algeria's public sector. IPSAS are recognized as scientific measurement tools that govern the financial accounting processes within the public sector. These standards, developed through consensus, define the nature of the information that should be included in financial statements and how such information should be prepared. Their primary objective is to ensure optimal accounting practices within a specific context.

The study also proffered a series of recommendations, most notably the formation of a national committee including representatives from the government, private sector, academic institutions, and civil society. This committee would be tasked with developing a comprehensive plan for implementing the standards. Furthermore, the study emphasized the importance of defining the desired objectives of IPSAS adoption, such as improving financial data quality, fostering transparency, and attracting investments. "

### **Key Terms:**

- Budgetary reform
- Management accounting
- Budget
- Public institutions
- International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)

## قائمة المحتويات

I	شكر وعرافان.....
II	الإهداء.....
IV	ملخص.....
VI	قائمة المحتويات.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الأشكال.....
IX	قائمة الملاحق.....
أ-هـ	المقدمة.....
<b>الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة</b>	
07	تمهيد.....
08	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإصلاح المحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية في القطاع العام
39	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
51	خلاصة الفصل.....
<b>الفصل الثاني: دراسة حالة الميزانية الأولية لولاية المنية</b>	
تمهيد.....	
53	المبحث الأول: الاجراءات المنهجية للدراسة.....
73	المبحث الثاني : تحليل البيانات واختبار الفرضيات.....
76	خلاصة الفصل.....
77	خاتمة.....
81	قائمة المراجع.....
87	الفهرس.....

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
20	دراسة مقارنة بين قانون المحاسبة العمومية 90-21 والقانون الجديد 07-23 فيما يتعلق بالفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية	1
29	عرض معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	2
31	قائمة الدول التي تبنت تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام	3
33	مستويات تطبيق الدول لمعايير IPSAS حسب مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية	4
48	يبيّن أبرز أوجه الشبه والاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات العربية	5
50	يبيّن أبرز أوجه الشبه والاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية	6

# مقدمة



## (1) توطئة:

إذا كان نظام المحاسبة العمومية يعتبر أحد أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة لتنفيذ سياساتها بغية تحقيق أهدافها بكفاءة فإنها تتطلب توفير المعلومات الدقيقة التي تحقق الإفصاح الكامل عن نتائج تنفيذ الموازنة العامة، إن أن هذا النظام في أواخر التسعينات لم يعد فعالاً، حيث شهد العام وقتها أزمات اقتصادية كشفت عن هشاشة الأنظمة المحاسبية العمومية التي تستخدمها العديد من الدول خاصة منها الدول النامية، وظهر للعيان فشل الحكومات في تسيير وإدارة شؤون بلدانها وتحقيق مستوى مقبول من الشفافية في تسيير المال العام.

وفي ظل التطورات السالفة الذكر أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) سنة 1997 مجموعة من المعايير (IPSAS) على أساس الإستحقاق، ومعياراً للأساس النقدي يساعد الدول التي تتحول لتبني المحاسبة على أساس الإستحقاق الكامل. وفي هذا الإطار توجهت العدي من دول العالم لتبني تلك المعايير، وقد حاولت الجزائر تغييرها من الدول لتبني هذا المعايير من خلال الجهود التي بذلتها من خلال الإصلاح المحاسبي لعصرنة المرافق العمومية لتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين وحفاظاً على المال العام، حيث أصبحت ملزمة بتطبيق نظام محاسبي فعال في الإدارات العمومية لترشيد نفقاتها وذلك بتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS من أجل تحسين الممارسات المحاسبية المعمول بها سابقاً.

## (2) إشكالية الدراسة:

ما هو واقع الإصلاح المحاسبي لتسيير الميزانية في الجزائر وما مدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العام IPSAS في مكتب الميزانية والممتلكات يولاية المنبوعة؟

للإجابة على الإشكالية تم وضع التساؤلات التالية:

- ما هي مراحل إصلاحات النظام الميزانياتي والمحاسبة العمومية في الجزائر؟؛
- من هم الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري في المؤسسة محل الدراسة؟؛
- ما المقصود بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»؟ وما هو مجال تطبيقها وإصدارها؟
- ما هو أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» في إصلاح تسيير الميزانية في الجزائر؟.

**(3) الفرضيات:** قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- عرفت المحاسبة العمومية في الجزائر العديد من المبادرات لإصلاحها من طرف الجهات المختصة، ومن المراحل البارزة في إصلاحات النظام الميزناتي والمحاسبة العمومية في الجزائر: إصلاح الإطار المحاسبي (1995-2006)، صدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي تضمن مجموعة من الجوانب أهمها تطبيق المحاسبة المالية لجميع عمليات الدولة على أساس الاستحقاق المحاسبي بهدف إعداد بيانات مالية حكومية منتظمة وصادقة وتعكس الوضعية المالية.

- حدد القانون الجزائري طبيعة الأعوان المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية بصنفين هما الأمرين بالصرف المحاسبون العموميون؛

- الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري هما الأمرين بالصرف (المسير المسؤول) حسب القانون 23-07، والمحاسبون العموميين، حيث يمثل الأمر بالصرف سلطة الميزانية بينما يمثل المحاسب العمومي سلطة الخزينة؛

- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين؛

- تبنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري.

**(4) أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها:

- التعرف على الجوانب النظرية لمفهوم الإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛
- التعرف على مراحل إصلاحات النظام الميزناتي والمحاسبة العمومية في الجزائر؛
- التعرف على دراسة وتحليل العمليات المحاسبية لتسيير ميزانية ولاية المنيع؛
- السعي إلى تحسين العمليات المحاسبية بين الأمرين بالصرف والمراقب الميزناتي (CF)؛
- بيان أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» في إصلاح تسيير الميزانية في الجزائر؛

**(5) أهمية الدراسة:**

يمكن النظر إلى أهمية الدراسة من جانبين هما :

أ) الأهمية العلمية : تبرز أهمية العلمية في كونها تناولت موضوعًا متعلقًا بميدان المالية والمحاسبة، وهي تبحث دراسة تحليلية للعمليات المحاسبية لتسيير الميزانية وفق الإصلاح المحاسبي في الجزائر حسب المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، والذي يمكن الحكومة والمؤسسات العمومية من تحسين الممارسات المحاسبية وتعزيز الشفافية والمساءلة في الإدارة المالية للموارد العمومية.

ب) الأهمية العملية : تبرز أهمية الدراسة في مساهمة النتائج المتوصل إليها والتوصيات والمقترحات التي يساهم في تحسين دراسة وتحليل العمليات المحاسبية لتسيير الميزانية في المؤسسة محل الدراسة.

## 6) أسباب اختيار الموضوع:

هناك أسباب شخصية وأخرى موضوعية لاختيار الموضوع:

### أ- الأسباب الشخصية:

- الميل والرغبة الشخصية في تناول الموضوع لكونه يتوافق مع المجال العملي؛
- الارتباط الموضوع بمجال تخصصنا؛
- تنمية المعرفة الذاتية من خلال دراسة المستجدات في إصلاح النظام المحاسبي العمومي.

### ب- الأسباب الموضوعية:

- محاولة تقديم فائدة علمية لذوي الاختصاص من الطلاب أو الأكاديميين؛
- الإصلاحات المحاسبية التي شهدتها الجزائر في الآونة الأخيرة لتطوير نظام المحاسبة العمومية؛
- حداثة الموضوع من حيث الطرح والاهتمام المتزايد في الآونة الأخيرة.

## 7) منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

إنطلاقًا من طبيعة مشكلة الدراسة وفرضياتها وأهدافها، اعتمدنا على المنهج الوصفي، وذلك من خلال

أسلوبين هما:

- الأسلوب النظري: وتم استخدام لصياغة الإطار النظري للدراسة وعرض المفاهيم المتعلقة بمتغير الدراسة بإنشاء على عدة مراجع مختلفة (عربية وأجنبية) متمثلة في الكتب والمذكرات والمقالات الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة وموقع الإنترنت.

- الأسلوب التطبيقي: لمعالجة الجوانب التحليلية لبحثنا اعتمدنا على جمع البيانات الأولية من خلال إجراء مقابلات مع أفراد عينة الدراسة وهذا بهدف أخذ فكرة عن طبيعة دراسة وتحليل العمليات محاسبة لتسيير الميزانية، وقد اعتمدنا في دراستنا على وثائق الميزانية.

## (8) حدود الدراسة:

حتى تتمكن الدراسة من الإجابة على الإشكالية المطروحة كان من الضروري وضع بعض الحدود وهي كالآتي :

- الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية في مكتب ميزانية ولاية المنية.
- الحدود الزمانية: امتدت فترة الدراسة الميدانية من 01 أكتوبر 2023 إلى غاية 31 أوت 2024
- الحدود البشرية: اقتصر على رئيس المصلحة الميزانية والممتلكات، ورئيس مكتب الميزانية والممتلكات ووثائق الميزانية.

## (9) هيكل الدراسة

مقدمة: تعرض السياق العام للموضوع وإشكالياته وفرضياته والهدف منه.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية، واحتوى على مبحثين، المبحث الأول تطرقنا فيه إلى الإطار المفاهيمي للإصلاح الحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية في القطاع العام «IPSAS». أما المبحث الثاني فخصصناه للدراسات السابقة، الفصل الثاني: فكان عبارة عن دراسة حالة للميزانية الأولية لولاية المنية.

الخاتمة: تلخص مجمل النتائج المتوصل إليها خلال المذكرة سواء من جانبها النظري، أو التطبيقي مع عرض لبعض المقترحات وآفاق البحث.



# الفصل الأول:

الإطار النظري لمتغيرات الدراسة.

### تمهيد:

ترتبط المحاسبة العمومية ارتباطاً وثيقاً مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية من أجل فرض رقابة مستمرة على أعوان المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتهم ومسئولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها.

ونتيجة لظهور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) فقد أصبحت مرجع دولي والحل الأمثل من أجل تعتمد عليه الدول من أجل عصنة المحاسبة العمومية، وهذا ما جعل العديد من الدول تسعى إلى تبنيها لإصلاح نظامها المحاسبي، ومن بين هذا الدول الجزائر التي شرعت في جملة من الإصلاحات المحاسبية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ابتداءً من الإصلاح المحاسبي (1995-2006) وانتهاءً بصدور القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

من خلال هذا الفصل سنحاول التعرف على الأدبيات النظرية بالإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS من خلال المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإصلاح المحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية في القطاع العام «IPASA»

- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإصلاح المحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية في القطاع العام «IPASA»**  
نتطرق في هذا المبحث لدراسة الإطار المفاهيمي للإصلاح المحاسبي في الجزائر، والمعايير الدولية في القطاع العام «IPASA»، حيث قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب:

### المطلب الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر.

في هذا المطلب نتطرق إلى لمحة حول الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر - إصلاح نظام المحاسبة العمومية-، بالتطرق إلى ماهية المحاسبة العمومية في الجزائر في الفرع الأول، ثم نتعرف خصائصها ومجال تطبيقها في الفرع الثاني، ثم نتطرق إلى نطاق إصدارها ووضعيتها العالم للانتقال نحو معايير في الفرع الثالث.

### الفرع الأول: ماهية المحاسبة العمومية في الجزائر

نتطرق في هذا الفرع إلى ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالتعرف على المفاهيم المرتبطة بنشأة المعايير الدولية للقطاع العام، ثم نتعرف على نشأتها وتطورها وأهميتها وأهداف إصدارها.

### أولاً: تعريف المحاسبة العمومية

للمحاسبة العمومية (الحكومية) عدة تعريف، نذكر منها:

تُعرف بأنها "عملية قياس وتسجيل وتفسير للعمليات المالية والأحداث المتعلقة بها بجمع واستخدام الموارد المالية العامة بوحدات الجهاز الإداري الحكومي وإنتاج وتوصيل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات"<sup>1</sup>.  
وتُعرف بأنها "فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل الأنشطة وتظهر نتائجها"<sup>2</sup>.  
وتُعرف أيضاً بأنها "القواعد التي تلتزم بها الجهات الإدارية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتأشيراتها، وتسجيل وتبويب العمليات المالية التي تجريها، وقواعد الرقابة المالية التي تعبر عنها المراكز المالية والحسابات الختامية لهذه الجهات وبحيث تعطى صورة واضحة وحقيقية لها"<sup>3</sup>.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل للمحاسبة العمومية على أنها فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ والأسس والإجراءات المتعارف عليها، تلتزم بها الجهات الإدارية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتأشيرتها، وتنفذ في ضوء أساليب فنية فيما يتعلق بعمليات قياس وتسجيل وتفسير للعمليات المالية والأحداث المتعلقة بها بجمع واستخدام الموارد المالية العامة بوحدات الجهاز الإداري الحكومي وإنتاج وتوصيل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> - إسماعيل خليل إسماعيل، نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص30.

<sup>2</sup> - زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص: تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2014/2013م، ص03.

<sup>3</sup> - فؤاد الفسفوس، المحاسبة الحكومية، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2010م، ص11-12.

وعرفها المشرع الجزائري في القانون رقم 90-21 في المادة الأولى منه على أنه الأحكام التنفيذية العامة التي حددها هذا القانون، كما حدد نطاق تطبيقها على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني مجلس المحاسبة والميزانيات الملحققة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤولياتهم وتطبيق هذه الأحكام على تنفيذ وتحقيق الإيرادات العمومية وكذا نظام محاسبتها<sup>1</sup>.

### ثانياً: خصائص المحاسبة العمومية

يرى خبراء الأمم المتحدة، أن نظام المحاسبة العمومية الجيد هو أداة لقياس كفاءة الأداء وتوفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرار ورسم السياسات لخدمة أغراض الإدارة، ويجب أن يتميز بالخصائص الموالية<sup>2</sup>:

- أن ينسجم مع المتطلبات الدستورية والقانونية وغيرها من المتطلبات المقررة، وبالتالي يجب أن يبين مدى تقييد الأجهزة بالقواعد التشريعية المطبقة؛
- أن يتم الربط بين الموازنة العامة وبين النظام المحاسبي الحكومي، بصورة تحقق التكامل بينهما لإظهار مدى التقييد بالموازنة العامة كخطة مالية تعكس نشاطات الحكومة وسياساتها؛
- يجب أن يتم تصميم الحسابات بطريقة يمكن من خلالها تشخيص الأهداف، والأغراض التي خصصت من أجلها الأموال وتوضيحها، وكذلك تحديد الجهات الإدارية المسؤولة عن تأمين هذه الموارد وعن استخدامها لتنفيذ البرامج والأنشطة؛
- أن يسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة؛
- أن يسهل الرقابة الإدارية الفعالة على الأموال والإجراءات والبرامج، وأن يضمن سهولة التدقيق الداخلي؛
- أن يسهل إظهار النتائج المالية الخاصة بالبرامج الحكومية، وأن يسهل قياس الموارد وتحديد تكلفة البرامج والوحدات التنظيمية؛
- أن يوفر النظام المحاسبي المعلومات المالية اللازمة لتطوير التخطيط والبرمجة، وتسهيل المراجعة والمتابعة، وتقييم العمل بشكل مادي ومالي؛
- أن يدعم النظام المحاسبي توفير المعلومات المفيدة في عمليات التحليل الاقتصادي، وربط العمليات المالية الحكومية بالحسابات القومية.

ومن أجل تحقيق هذه الأهداف على البيانات والتقارير الحكومية أن تمتاز بخصائص نوعية تسمح لها برفع مستوى جودة البيانات المالية المبلغ عنها لمختلف الفئات المستخدمة لها، من أجل تحقيق الشفافية والإفصاح الكامل والصادق عن نتائج الوحدات الحكومية، حيث يعرض الجدول الموالي مقارنة للخصائص النوعية التي

1 - المادة الأولى من القانون 90-21، المؤرخ في 15 أوت سنة 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، ص1132.

2 - زهير شلال، مرجع سبق ذكره، ص13.



تساهم في تحسين جودة الإبلاغ المالي للتقارير المالية الحكومية بناء على نتائج دراسة الاتحاد الدولي للمحاسبين ودراسة المنظمة الدولية للأجهزة العليا لرقابة المالية العامة والمحاسبة<sup>1</sup>.

### ثالثاً: أهمية وأهداف المحاسبة العمومية

#### 1- أهمية المحاسبة العمومية:

يشكل قطاع المحاسبة والمالية العامة حجر الأساس لتوفير بيئة للإشراف العام والمساءلة، بما في ذلك تمكين المواطنين من التعرف على الجوانب المالية فيما يتعلق بجمع واستخدام الموارد للخدمات الاجتماعية والعامة من أجل الحفاظ على الخدمات الاجتماعية الجيدة للمواطنين، لا بد من تسيير القطاع العام محاسبياً ومالياً بشكل صحيح لتحقيق أهداف الدول والتمسك بأحكام القوانين واللوائح، كما يجب أن تنقسم جميع قرارات الحكومة في النهاية إلى مصطلحات مالية، كما يمكن القول أيضاً أن الدول الحديثة لا يمكن أن تعكس بفعالية دون تمويل ومحاسبة القطاع العام<sup>2</sup>.

#### 2- أهداف المحاسبة العمومية

تمكن الأهداف التي تسعى المحاسبة العمومية إلى تحقيقها في<sup>3</sup>:

- التسجيل التاريخي للنشاط الحكومي بصورة رقمية، مثلاً يقيد تفاصيل المعاملات المالية التي تقوم بها الدوائر الحكومية؛
- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أية التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛
- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها، وكشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛
- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتنفيذ الموازنة، وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عمليات التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة واستخداماتها؛
- توفير التقارير اللازمة عن تنفيذ البرامج والخدمات التي تؤديها الأجهزة الحكومية، بحيث تسهل إعداد أرقام الموازنة العامة بدقة، وقياس مدى الكفاية وتنفيذها وترشيد قرارات استخدامات الأموال العامة؛

1 - زهير شلال، مرجع سبق ذكره، ص 14.

2 - سمية بلحمري، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) - حالة الجزائر: دراسة استشرافية-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: تسيير المالية العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2020/2019م، ص 05.

3 - فهيم نعيجه، نظام المحاسبة العمومية كأداة فعالة في تسيير ورقابة الجماعات المحلية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2011/2010م، ص 63.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

- توفير البيانات والمعلومات لمختلف الجهات لاستخدامها كمؤشرات في اتخاذ القرارات، أو إخضاعها لعمليات الدراسة والتحليل أو لغاية فرض الرقابة على النشاط الحكومي المالي<sup>1</sup>.

### رابعاً: دورة النظام المحاسبي العمومي

يمكن تحديد خطوات النظام المحاسبي العمومي في الخطوات التالية:

- تحديد سنة مالية ذات فترة زمنية ثابتة يتم على أساسها إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة خلال السنة المالية التالية.

- اعتماد الموازنة وصدور قانون العمل بها؛

- تنفيذ ما ورد بالميزانية عن طريق توزيع قوائم الإيرادات والمصروفات على الوحدات المحاسبية الموجودة في مختلف الوحدات الادارية الحكومية؛

- مباشرة تنفيذ الموازنة طبقاً لقواعد تنفيذها وتوزيع الإعتمادات وتحصيل الإيرادات وفقاً للتوزيع المخطط في الموازنة؛  
- إثبات العمليات المالية الفعلية من خلال النظام المحاسبي العمومي وفقاً لنفس أسلوب المطبق في النظام المحاسبي المالي، وذلك فيما يتعلق بحصر وتسجيل العمليات على أساس تاريخي وفقاً لنظام القيد المزدوج في دفاتر اليوميات المختلفة ثم تبويبها إلى حساباتها في دفاتر الأستاذ وفقاً للأحكام الخاصة باستخدام الاستثمارية الحكومية؛

- في مرحلة تلخيص البيانات وهي المرحلة الثالثة من مراحل تشغيل النظام المحاسبي المالي العمومي تختلف المبادئ التي تخضع لها إجراءات التلخيص كما هو متبع في النظام المحاسبي المالي فلا مجال لإعداد حسابات ختامية يقابل فيها جانب الإيرادات والمصروفات وتقوم كل وحدة حكومية إدارية بإعداد حساب ختامي لها حتى يتسنى إعداد الحساب الختامي للدولة الذي يشتمل على إجمالي الملخصات الدفترية؛

- تقوم الوحدة الادارية بإعداد تقارير دورية على أساس موحد شهرية وربع سنوية وختامية على المركز المالي لها ويتم رفعه إلى الادارة العامة لحسابات الحكومة بوزارة المالية على فترات منتظمة مرفقاً بها المستندات الخاصة لأحكام الرقابة المالية والقانونية على العمليات الجارية واستخدام هذه التقارير في إعداد موازنات السنوات القادمة<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: مكونات نظام المحاسبة العمومية وأسس ومجال تطبيق المحاسبة العمومية

#### أولاً: مكونات نظام المحاسبة العمومية

<sup>1</sup> - فهم نجيجة، مرجع سبق ذكره، ص63.

<sup>2</sup> - مخلوف خديم، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS بين متطلبات التطبيق وواقع المحاسبة العمومية بالجزائر، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، شعبة علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتدبيرية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2023/2022م، ص31-32.

يعتبر نظام المحاسبة العمومية عناصر متفاعلة تعمل معاً من أجل تحقيق هدف أو مجموعة الأهداف ويمكن تجزئة كل عنصر في النظام إلى مكونات وهي:

- 1- **النظام المحاسبي العمومي:** يشتمل النظام المحاسبي على جميع خطوات الدورة المحاسبية، حيث يقوم بتجميع البيانات المتعلقة بالعمليات والأحداث المالية التي تقوم بها المنشأة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات ومعالجتها محاسبياً باستخدام قواعد ومبادئ المحاسبة للحصول على معلومات مالية ومحاسبية يتم توصيلها لمتخذي القرار<sup>1</sup>.
- 2- **نظام الموازنة العامة:** تحظى الموازنة العامة باهتمام الدارسين وذلك لدورها الهام في تحريك النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى كونها أداة مباشرة من أدوات تقدير العمليات المالية. وتعرف على أنها "بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقاس عادة بسنة، وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية وهي أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للحكومة"<sup>2</sup>.
- 3- **نظام الرقابة المالية:** وهو فرع من أنظمة المحاسبة الحكومية يهتم بالرقابة على المال العام. وتعتبر الرقابة المالية ركناً من أركان التنظيم والتخطيط في الدولة الحديثة ولا يقف دورها على مجرد المراجعة المستندية والاقتصادية للمستندات والحسابات؛ بل يمتد ليشمل تقويم الأداء والتحليل المالي واتخاذ ما قد يلزم من إجراءات تصحيحية<sup>3</sup>.

### ثانياً: أسس المحاسبة العمومية

تعتمد كافة الأنظمة المحاسبية على أسس معينة لقياس وتسجيل العمليات المالية وتعتبر بمثابة الإجراءات والقواعد التي تمكن من إثبات ومسك الحسابات وعرض القوائم المالية والتوقيت المناسب لإجراء هذه العمليات، وهناك ثلاث أسس للمحاسبة العمومية هي الأساس النقدي، وأساس الاستحقاق، الأساس النقدي والأساس المشترك.

- 1- **الأساس النقدي:** يركز هذا الأساس على متابعة حركة التدفقات النقدية من وإلى الوحدة المحاسبية بغض النظر عن تاريخ استحقاقها أو فترة ربط النفقة أو الإيراد، حيث يتم تسجيلها في الدفاتر المحاسبية عند التحصيل أو التسديد النقدي. لذا فإن كل الإيرادات المقبوضة في فترة مالية تسجل بالدفاتر وتعرض بالقوائم المالية على أنها تخص هذه الفترة حتى ولو كان بعضها ناتج من مستحقات فترات سابقة أو فترات لاحقة، وكذلك اعتبار كل المصروفات المدفوعة في فترة مالية تخص تلك الفترة ولو كان بعضها يتعلق بفترات سابقة أو لاحقة<sup>4</sup>.

1 - وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي، العبيكان للنشر، السعودية، 2014م، ص578.

2 - أحمد حنيش، آفاق نظام الرقابة في ظل عصرة الموازنة العامة -دراسة حالة الجزائر- ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع: النقود والمالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر-دالي إبراهيم-، 2010/2009م، ص11.

3 - محمد الفاتح محمود بشير المغربي، الرقابة الإدارية، الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، القاهرة، 2020م، ص61.

4 - زهير شلال، مرجع سبق ذكره، ص27.

لهذا الأساس مزايا تتمثل في<sup>1</sup>:

- سهولة تسيير الموازنة لأنها تعتمد على التدفقات النقدية فق؛
  - سهولة فرض رقابة على الخزينة لأن كل العمليات فيها فعلية ووفق وثائق ثبوتية؛
  - الارتباط الوثيق بين الخزينة والموازنة العامة، وسهولة اكتشاف الأخطاء؛
  - تمكن من إعداد الحساب الختامي للدولة في الوقت المحدد.
- أما ما أخذ الأساس النقدي فيمكن أن نبينها كالتالي:
- لا تُعطي القوائم المالية كل المعلومات اللازمة لمتخذي القرار خاصة ما تعلق بمتلكات الكيان؛
  - تعتبر القوائم المالي ذات صبغة إحصائية أكبر منها تسييرية؛
  - لا يُمكن هذا الأساس من معرفة النفقات التي لم تصرف والإيرادات التي لم تُحصل بعد؛
  - لا يمكن قياس أداء الهيئات العمومية ولا حتى تقييم البرامج المنجزة؛
  - يعتبر هذا الأساس نظام محاسبة الصندوق لكل ما للكلمة من معنى.

### 2- أساس الاستحقاق: يقوم هذا الأساس على مبدأ استقلال السنوات المالية والذي يعتبر كل سنة مالية وحدة

زمنية مستقلة تحمل بالمصروفات التي تخصها وتدرج في الحساب الختامي الإيرادات التي تخص السنة؛ أي تستحق فيها بغض النظر عما تم دفعه فعلاً من مصروفات أو قيمة ما تم تحصيله فعلاً من إيرادات. ويترتب على إتباع هذا الأساس إجراء بعض التسويات في نهاية السنة المالية خاصة بالمصروفات والإيرادات المقدمة والمستحقة. وتتفق طبيعة هذا الأساس وطبيعة الوحدات التجارية والصناعية وغيرها من الوحدات التي تهدف لتحقيق الربح. ويترتب على إتباع أساس الاستحقاق المزايا التالية<sup>2</sup>:

- إمكان إجراء المقارنات السليمة بين إيرادات واستخدامات (نفقات) كل سنة؛
- يمكن تحديد تكلفة الإنجاز الحقيقية للعمليات المختلفة وبالتالي يمكن من تحقيق رقابة أفضل والمساعدة في تقديم كفاءة الأداء في الوحدات الإدارية.

ومع هذه المزايا فإن أساس الاستحقاق يعاب عليه ما يلي:

- لا يتسم هذا الأساس بالموضوعية الكاملة لاعتماده في بعض الأحيان على الاجتهاد الشخصي للمحاسبين؛
- يحتاج في تطبيقه لعدد كبير من العاملين ذوي الخبرة في تقييم الأصول بالإضافة لوجود العديد من الحسابات الإجمالية والتفصيلية للمدينين والدائنين؛
- تظل الحسابات الختامية دون إقفال فترة طويلة حتى يتم تسوية المقدمات والمستحقات مما يؤخر إعداد الحسابات الختامية.

1 - مالك لعلايبي، عبود زرقين، واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 3، العدد2، 2016م، ص72.

2 - بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار البازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2011م، ص11-12.

**3- الأساس المشترك:** وهو مزيج من أساس الاستحقاق والأساس النقدي ويُستعمل في آن واحد بهدف الاستحقاق من كفة المزايا المتاحة، حيث يتبنى قواعد الأساس النقدي من أجل الاعتراف والقياس المحاسبي للإيرادات العمومية، ويوظف قواعد الاستحقاق في معالجته المحاسبية للنفقات<sup>1</sup>.

### ثالثًا: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

على عكس المحاسبة الخاصة أو التجارية التي لها نطاق واسع من التدخل لجميع الشركات التي لها نشاط تجاري أو صناعي مهما كانت حالها؛ يُفرض تطبيق المحاسبة العمومية على الهيئات العمومية، يمكن حصر مجال المحاسبة العمومية في جانبين، الجانب العضوي ويتعلق بالهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية؛ والجانب المالي يخص العمليات التي تطبق عليها هذه القواعد أي العمليات المالية المحاسبية وهذا لتحقيق الأهداف المرجوة من المحاسبة العمومية المتمثلة في<sup>2</sup>:

- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أية إلتزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛
  - فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدامها وكشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛
  - توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتنفيذ الموازنة وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز؛
  - توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عمليات التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة.
- نصت المادة الأول من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن مجال تطبيق المحاسبة العمومية على:

- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة؛
- الميزانيات والعمليات الخاصة بالمجلس الدستوري والمجلس، الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛
- العمليات المالية للميزانية الملحقه؛
- العمليات المالية للجماعات الإقليمية ميزانية الولايات، البلديات)؛
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كالمستشفيات والجامعات<sup>3</sup>.

### الفرع الثالث: إصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري

1 - مالك لعلايبي، عبود زرقين، مرجع سبق ذكره، ص73.

2 - نور الدين مزياي، مريم حفصي، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، جوان 2019م، ص140.

3 - المادة الأولى من القانون 90-21، المؤرخ في 15 أوت 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، ص1132.

تنطرق في هذا الفرع إلى البحث في موضوع إصلاح النظام المحاسبي العمومي بإيجاز من خلال التطرق لمراحل إصلاحات النظام الميزانياتي والمحاسبة العمومية في الجزائر، ثم نعرض القواعد المحاسبية العمومية التي صدرت في القرار 23-07، ثم نتعرف على دوافع إصلاح النظام المحاسبي العمومي في الجزائر، وفي الختام نسلط الضوء على الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل إصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري.

### أولاً: مراحل إصلاحات النظام الميزانياتي والمحاسبة العمومية في الجزائر

عرفت المحاسبة العمومية في الجزائر العديد من المبادرات لإصلاحها من طرف الجهات المختصة، بدءاً من مرحلة إصدار قانون المحاسبة العمومية (1990-1995) التي تُعتبر بمثابة ظهور الإطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 90-121 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه، المصدر الأساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر، ولعل من أبرز هذه المراسيم المرسوم التنفيذي رقم 91-311<sup>2</sup> المتعلق بتعيين وإعتماد المحاسبين العموميين، والمرسوم التنفيذي رقم 91-313<sup>3</sup> المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأميرها. ليشهد بعدها نظام المحاسبة العمومية في الجزائر محاولات لتحديث لتحديثه عبر المراحل التالية:

**1- إصلاح الإطار المحاسبي (1995-2006):** حيث شرعت السلطات في التحضير لمشروع الإطار المحاسبي الجديد، فحيذت المديرية العام للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إدارات المديرية لإعداد مشروع محاسبي يسمح بالانتقال من نظام محاسبة الصندوق الذي يعتمد فقط على التسجيل ثم تحويله إلى محاسبة الذمة والتي تهتم أيضاً بالقيود المحاسبي لموارد الدولة العقارية والمنقولة حيث قام بعدها بالإتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العامة DGCP التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية للإستفادة من التجربة الفرنسية أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23/04/1997<sup>4</sup> وبالموازاة مع إعداد هذا المشروع قامت وزارة المالية ببعض الإجراءات لضمان تطبيق فعال للمخطط المحاسبي للدولة<sup>5</sup>.

**2- صدور القانون العضوي رقم 18-15<sup>1</sup> المتعلق بقوانين المالية:** الذي ألغى القانون 84-17<sup>2</sup> الساري المفعول والذي أصبح لا يستجيب للمتطلبات التي تفرضها المتغيرات والتطورات التي عرفت الجزائر في المجال المالي

1 - القانون 90-21، المؤرخ في 15 أوت سنة 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35.

2 - المرسوم التنفيذي رقم 91-311، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، ص 25.

3 - المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية تأميرها ومحتواها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43.

4 - عبد السميع روبينة، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2008، الملتقى الدولي الأول حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، المنظم يومي 29-30 نوفمبر 2011م، ص 11-12.

5 - عبد السميع روبينة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

والاقتصادي، حيث أدرج هذا القانون العضوي آليات جديدة لتسيير المالية العمومية تتمحور على مبدأ التسيير المتعدد السنوات للميزانية وكذا على تقييم النتائج بدلا من تقييم تسيير الوسائل المعمول به في القانون 84-17. وقد تضمن القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، السالف الذكر مجموعة من الجوانب، أهمها<sup>3</sup>:

- اعتماد التسيير الميزاني القائم على النتائج إنطلاقا من أهداف واضحة ومحددة وفقا لغايات المصلحة العامة (المادة 02).

- تطبيق المحاسبة المالية لجميع عمليات الدولة على أساس الإستحقاق المحاسبي بهدف إعداد بيانات مالية حكومية منتظمة وصادقة وتعكس الوضعية المالية، مع إستخدام نظام محاسبة التكاليف بهدف تحليل تكاليف مختلف الأنشطة الملتمزم بها في إطار تنفيذ البرامج الحكومية (المادة 65).

- تعزيز الوثائق المرفقة بمشروع قانون المالية (المواد من 71 إلى 78) وكذا القانون المتضمن تسوية الميزانية (المواد من 86 إلى 88) وهذا من أجل تعزيز الشفافية وكذا رقابة البرلمان على المال العام.

- تفعيل الرقابة على المال العام سواء الرقابة البرلمانية وكذا رقابة مجلس المحاسبة من خلال المصادقة على حسابات الدولة، على شكل تقرير يحدد ما إذا كانت القوائم المالية للدولة منتظمة وتعرض بصدق الوضعية المالية وكذا الوفاء والشفافية (المادة 88).

**3- صدور القانون رقم 23-07<sup>4</sup> المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي:** الذي يعتبر كأخر مبادرة إصلاحية جاء لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي كمرحلة مولية لصدور القانون العضوي 18-15، والذي حدد بشكل أساسي وأضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم.

### ثانياً: نظرة حول القواعد المحاسبية العمومية التي صدرت في القانون 23-07

يعتبر القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المؤرخ في 21 جوان 2023 مرحلة من مراحل الإصلاح المحاسبي والميزاني من خلال احتوائه على أحكام جديدة تتعلق بزيادة الشفافية وتعزيز أساليب التدقيق والرقابة عليها، حيث أنه حدد قواعد المحاسبة والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات

<sup>1</sup> - القانون 18-15، المؤرخ في 02 سبتمبر سنة 2018، المتعلق بالقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53.

<sup>2</sup> - القانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية سنة 1984، المتعلق بالقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 28.

<sup>3</sup> - عبد الجبار دويبي، إصلاح وتحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مدخلة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول: مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS، المنظم من طرف المركز الجامعي الشريف بوشوشة، آفلو، يوم: 2022/11/20، ص 04.

<sup>4</sup> - القانون 23-07، المؤرخ في 25 جوان سنة 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

المالية بالإضافة إلى ذلك فقد حدد التزامات ومسؤوليات الأعوان المكلفين بتنفيذها. وفيما يلي نستعرض بإيجاز الأحكام التي صدرت في القانون 23-07.

### 1- تحديد قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات المالي:

حيث نصت المادة الأولى منه على "يهدف هذا القانون إلى تحديد قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات المالية: للدولة، للجماعات المحلية، للمؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة، للأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل أو جزء من برنامج الدولة في مفهوم القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم"<sup>1</sup>.

ولقد تضمنت أحكام نص القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية الجديد مجموعة من المستجدات، والتي تأتي في سياق إصلاح المحاسبة العمومية بإعتبارها واحدة من أهم ركائز إصلاح المالية العمومية، والتي يمكن إيجازها في العناصر الرئيسية الآتية<sup>2</sup>:

- حددت أحكام المادة 80 من نص القانون هيكل محاسبي جديد ثلاثي الأبعاد، إذ تضمنت المحاسبة العمومية ثلاثة أنواع من المحاسبة، تتميز كل منها بشكل أساسي من حيث النطاق والأدوات والأهداف؛
- نصت المادة 96 من نص القانون على أن يقدم الحساب العام للدولة مجمل المعلومات التي تعكس صورة صادقة عن الممتلكات والوضعية المالية للدولة، ويتضمن الميزان العام للحسابات والقوائم المالية؛
- نصت أحكام المادة 97 من نص القانون على ضمان نوعية الحسابات من خلال احترام مبادئ وقواعد المحاسبة والتقييم المحددة في المخطط المحاسبي، حيث يجب على الحسابات أن تكون مطابقة للقواعد والإجراءات المعمول بها، منتظمة وصادقة، وأن تكون معدة وفق طرق دائمة، كما يجب أن تكون متناسقة وشاملة وموثوقة وأن تتميز بالوضوح؛
- فصل نص القانون في تحديد مسؤوليات كل الفاعلين في دائرة الإنفاق العمومي والإيرادات من بدايتها حتى تنفيذها النهائي راميًا إلى إضفاء المزيد من الشفافية عن طريق تقفي الأثر في تعبئة واستخدام الأموال العمومية؛
- أدخل القانون 23-07 مبدأ المصادقة على حسابات الدولة من طرف مجلس المحاسبة، حيث تُهيء مخرجات المحاسبة العمومية لاسيما المحاسبة العامة والتي تعد القوائم المالية الخمسة أهم مخرجاتها، الظروف الملائمة للرقابة البعدية التي يقوم بها مجلس المحاسبة، فقد نصت أحكام المادة 105 من نص القانون على مبدأ المصادقة على

1 - المادة 01 من القانون 23-07، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سبق ذكره، ص 04.

2 - سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر -قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي-، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2023م، ص 325.



الحسابات من طرف مجلس المحاسبة، هذا الأخير يعد تقرير متعلق بالمصادقة على الحسابات والذي يرافق مشروع قانون تسوية الميزانية<sup>1</sup>.

### 2- أهداف القانوني 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي:

يطمح القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي عموماً إلى:

- التخلص من تكرار إجراءات التنفيذ والرقابة بين أعوان المحاسبة العمومية؛
- إعادة تحديد نطاق وإجراءات الرقابة القبلية والبعديّة؛
- تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية؛
- تخفيف وتبسيط الرقابة المالية؛
- تعزيز الرقابة حسب المخاطر؛
- تحسين الوظيفة المحاسبية من أجل تقسيم المسؤولية بصفة متساوية طبقاً لمجال تدخل كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي ووضع تنظيم جديد متلائم مع المحاسبة الجديدة؛
- تحسين عرض وتقديم الميزانية العامة للدولة للحصول على رؤية واضحة حول الخيارات الاقتصادية والاجتماعية<sup>2</sup>.

### ثالثاً: دوافع إصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري:

تعود دوافع إصلاح النظام المحاسبي العمومي في الجزائر إلى العديد من الدوافع يمكن إيجازها في النقاط التالية:

- 1- فشل الإصلاح المحاسبي لسنة 1995: حيث تبنا الجزائر مشروع المخطط المحاسبي للدولة وفق النموذج الفرنسي سنة 1995 ووضع تحت الاختبار إلا أن ذلك باء بالفشل ولهذا فقد تم التخلي عنه لسبب رئيسي والمتمثل في أن هذا لإصلاح ركز على تغيير حسابات المدونة بتبني محاسبة الذمة المالية من خلال إدراج الحسابات المتعلقة بالحقوق المثبتة فقط دون أن يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، حيث أن هذا الإصلاح في جوهره كان قائم على المعاملات النقدية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، بالإضافة إلى عدم وجود نظام معلومات أو برنامج إعلام آلي متطور يساعد على توفير كافية للتسجيل المحاسبي، هذه النقائص عجلت بالتخلي عن هذا المخطط المحاسبي في سنة 2006.

1 - سهام زرقان، مرجع سبق ذكره، ص325.

2 - فطيمة عشة، محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، تخصص: إدارة مالية ومحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2022/2021م، ص229.

### 2- دوافع متعلقة بتغيرات البيئة الدولية وتطورها:

- ضرورة الاستجابة لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: لتكون هناك قراءة واضحة وشفافية لإيرادات ونفقات الدولة من قبل كل من الحكومة والشعب، أصبح من الضروري على الدولة ودون وجود أي خيار آخر إلى حتمية لاستجابة لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
- الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق: وهو الذي يسمح بإدخال الميزانية العمومية كلها في إحصاءات مالية الحكومة والتي تحتوي على كل أرصدة الأصول المالية وغير المالية والخصوم والقيمة المضافة؛
- انعدام أو نقص الشفافية في الموازنات العربية: نذكر على سبيل المثال موازنات الدول المصدرة للنفط، كالجزائر والسعودية والتي تم تصنيفهما على أنهما دولتان لا تعطيان معلومات واضحة عن الميزانية، حيث أنها شبه معدومة وشحيحة، وتفتقر إلى الشفافية في الممارسات داخل مؤسستهما العامة<sup>1</sup>.

### 3- دوافع متعلقة بعيوب النظام المحاسبي العمومي الحالي (مدونة حسابات الخزينة) وعدم فعاليته:

- مدونة الحسابات NCT خالية من حسابات تحدد وتظهر وصف ومعاينة لأموال الدولة وممتلكاتها؛
- هناك غياب للمصطلحات المشتركة في المحاسبة المطبقة في الوحدات الحكومية وهذا قد زاد من صعوبة تفسير حسابات الدولة؛
- تعتمد المحاسبة العمومية المطبقة حالياً على الأساس النقدي لقياس العمليات المالية (عمليات الدفع والقبض النقديين فقط)، وعند تنفيذ الموازنات لمختلف الهيئات العمومية في الدولة<sup>2</sup>؛
- وفق النظام المحاسبي الحالي لا يتم تسجيل الاستثمارات والتجهيزات العمومية وهذا بسبب عدم وجود أقسام حسابات في مدونة حسابات الخزينة NCT تتابع تلك الاستثمارات وتطبيق الاهتلاك عليها؛
- الاعتماد على الجداول الإحصائية خارج الميزانية من أجل إعداد القوائم المالية الحكومية والحساب الختامي للدولة؛
- عند تصحيح الأخطاء يتم استعمال قيود سالبة دون الإعتماد على القيد العكسي لإلغاء العملية<sup>3</sup>.
- صعوبة تجميع المعلومات المحاسبية: مدونة الحسابات المتعلقة بالمعلومات المحاسبية لا تتوافق مع التقنيات المحاسبية الحديثة لمعالجة المعلومات، حيث يتطلب أن يكون هناك نظام إعلام آلي يعمل على معالجة البيانات المحاسبية الموجودة في كل مراكز التسجيل المحاسبي، لأن عمليات المعالجة في أغلب الحالات لا تتم في موعدها المحدد،

1 - حكيم براضية، اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة قطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة والرقابة على المال العام، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 10، 2016م، ص135.

2 - حسين خماس، تطوير المحاسبة العمومية لزيادة فعالية رقابة أنشطة الوحدات الحكومية وقياس أدائها في الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المدرسة الوطنية للتجارة، الجزائر، المجلد 15، العدد 08، 2013م، ص39-40.

3 - زهير شلال، مرجع سبق ذكره، ص175-176.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

وهذا ما يؤدي إلى التأخر في الحصول على المعلومات التي بدورها تؤثر على اتخاذ القرارات المناسبة وبالتالي عرقلة سياسة ترشيد النفقات العمومية وحسن التسيير الفعال للمال العام<sup>1</sup>.

رابعاً: الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري:

الجدول أسفله يوضح مقارنة بين الدور القديم والحديث للفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية وفقاً للإصلاح المحاسبي وعلى إثر صدور القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

الجدول رقم (1): دراسة مقارنة بين قانون المحاسبة العمومية 21-90 والقانون الجديد 07-23 فيما يتعلق

### بالفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية

المراقب المالي		المحاسب العمومي		الآمر بالصرف		العون
القانون 07-23	القانون 21-90	القانون 07-23	القانون 21-90	القانون 07-23	القانون 21-90	
المراقب الميزانياتي	المراقب المالي	المحاسب العمومي	المحاسب العمومي	المسير المسؤول	الآمر بالصرف	تسميته
يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الانتخاب	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الانتخاب	تعيينه
يكون المراقبون الميزانيون إما مراقبين ميزانياتين أو مراقبين ميزانياتيين مساعدين	يكون المراقب المالي إما مراقبا ماليا وإما مراقبا ماليا مساعدا	يكون المحاسبين العموميين إما محاسبين مختصين أو مفوضين وإما محاسبين رئيسيين أو ثانويين وإما محاسبي الأموال والقيم أو التركيز المحاسبي	يكون المحاسبين العموميين إما محاسبين عموميين رئيسيين أو محاسبين عموميين ثانويين	يكون الآمرين بالصرف إما آمرين بالصرف أو رئيسيين أو ثانويين أو آمرين بالصرف إقليميين لميزانية الدولة	يكون الأمرين بالصرف ابتدائيين أو أساسيين وإما آمرين بالصرف ثانويين	أصنافه
يعتبر مراقبا ميزانياتيا كل موظف يمارس المهام المسندة له بموجب التشريع والتنظيم المعمول بهما والتي تخول له دورا أساسيا في رقابة تنفيذ الميزانيات	يعتبر مراقبا ماليا كل موظف يمارس الرقابة المسبقة للنفقات التي يلتزم بها طبقا للقوانين الأساسية التي تحكمه	يعتبر محاسب عمومي كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن قانون المحاسبة العمومية 07-23	يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المحددة ضمن نفس القانون	يعتبر أمرا بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف مخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات	يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المحددة ضمن مواد هذا القانون	صفته

<sup>1</sup> - عبد السميع روبينة، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2008، الملتقى الدولي الأول حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، المنظم يومي 29-30 نوفمبر 2011م، ص 05-06.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

				للأشخاص المعنوية المحددة وفقا للقانون		
يعتبر مسؤول شخصيا عن التأشيرات والآراء التي منحها، وعن الرضا المبلغ وفقاً للقواعد التشريعية والتنظيمية والقواعد المتعلقة بالانضباط الميزانياتي والمالي	يعتبر مسؤول شخصيا على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية	يعتبر مسؤول شخصيا وماليا عن العجز الحاصل في الصندوق، كما يعتبر مسؤول شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي تشكل خرقاً بيناً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكم استعمال وتسيير المال العام	يتحمل المسؤولية الشخصية والمالية على العمليات الموكلة إليه.	يتحمل المسؤولية شخصيا عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بيئة عمومية	يتحمل المسؤولية الشخصية على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم	مسؤولياته
السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة والمرخص بها، التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية، تأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات، ضمان رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام	مهمته الأساسية فحص ورقابة النفقات العمومية ومدى مطابقتها مع التشريع والتنظيم المتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها	بالإضافة إلى المهام الموجودة فقد أضاف القانون مسك المحاسبة الميزانياتية على أساس مبدأ محاسبة الصندوق، مسك المحاسبة على أساس مبدأ الحقوق المثبتة، التقييد المحاسبي للقيم غير الثابتة. إعداد القوائم المالية وحساب التسيير، حفظ الوثائق الثبوتية والمستندات المحاسبية للعمليات المنفذة على مستوى المركز المحاسبي الذي يسيره.	يقوم بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها. تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد	يتولى الأمور بالصرف برمجة وتوزيع ووضع الاعتمادات المالية تحت التصرف ويلتزمون بالنفقات ويقومون بتصفيتهما والأمر بصرفها أو تحرير الحوالات	يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتنصيص من جانب الإيرادات	مهامه

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

بتحليلات تتعلق بمسارات وإجراءات الالتزام بنفقات الأمرين بالصرف						
تمارس الرقابة الميزانية في شكل قبلي أو بعدي أو حسب إجراءات رقابة ملائمة (تعليمية 9658)	يقوم بالمراقبة المسبقة على النفقات العمومية، جل مراقبة المراقب المالي 10 أيام للملفات العادية و20 يوم للملفات المعقدة	حوالة الدفع تصدر وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الإجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومية 10 أيام للموافقة على الدفع	حوالة الدفع تصدر وترسل إلى المحاسب العمومي وهو الإجراء الذي يؤمر بموجبه بدفع النفقات العمومية، وللمحاسب العمومية 10 أيام للموافقة على الدفع	يختص بالمرحلة الإدارية من إثبات وتصفية وأمر بالدفع أو التحصيل وهو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين	يختص بالمرحلة الإدارية من إثبات وتصفية وأمر بالدفع أو التحصيل وهو المسؤول الابتدائي عن عقد الالتزام وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين	من حيث آجال التدخل
يمسك المراقب الميزاني محاسبة خاصة بالالتزامات بالنفقات. محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالي. سجلات تدوين التأشير والرفض والآراء	يقوم بمسك محاسبة الالتزامات في مجال نفقات التسيير وفي مجال التجهيز والاستثمار	مسك المحاسبة العامة على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة	يقوم بمسك محاسبة عام تسمح بمعرفة عمليات الميزانية وعمليات الخزينة، كما يقوم بمسك محاسبة خاصة بالقيم والسندات ومحاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب الكلفة وتكاليف الخدمات، وفي نهاية كل سنة يقوم بإعداد حساب التسيير	يمسك الأمر بالصرف محاسبة تكاليف التي تقوم على أساس معطيات المحاسبة العامة	يقوم الأمر بالصرف بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات	المحاسبة التي يمسكها

**المصدر:** من إعداد الطالبين بناءً على المعلومات الواردة في القانون 90-21 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية، القانون 23-07، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، والتعليمية 9658 الصادرة عن وزارة المالية حول كفاءات ممارسة الرقابة الميزانية بعنوان نفقات ميزانية الدولة، المديرية العامة للميزانية، 15 ديسمبر 2022.

من الجدول أعلاه نلاحظ فيما يتعلق بالفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية فإن القانون 23-07 قد اعتمد مهام جديدة لهم من أجل تحقيق أهداف الإصلاح الموازني والمحاسبي، حيث عمد إلى تغيير تسمية الأمر بالصرف إلى (المسير المسؤول) وبين مهامه في برمجة وتوزيع ووضع الاعتمادات المالية تحت التصرف والالتزام بالنفقات ويقوم بتصفيته والأمر بصرفها أو تحرير الحوالات، وحدد مسؤولياته في تحمله المسؤولية عن الأخطاء والمخالفات التي من شأنها أن تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بيئة عمومية.

كما عمد إلى تغيير تسمية المراقب المالي إلى (المراقب الميزانياتي) ووسع من مهامه في السهر على مطابقة مشاريع الالتزام بالنفقات بالنسبة إلى التشريع والتنظيم المعمول بهما والاعتمادات المرخص بالالتزام بها ومناصب الشغل المفتوحة والمرخص بها، بالإضافة إلى التحقق المسبق من توفر الاعتمادات ومناصب الشغل المالية، وتأكيد المطابقة بواسطة تأشيرة أو رأي مسبق على الوثائق المتعلقة بالاعتمادات ومناصب الشغل المالية والنفقات وضمن رقابة بعدية على الوثائق غير الخاضعة للتأشيرة أو الرأي المسبق والقيام. كما أضاف له بعض المسؤوليات المتمثل في مسك المراقب الميزانياتي محاسبة خاصة بالالتزامات بالنفقات ويقوم محاسبة خاصة بمناصب الشغل المالي وتدوين سجلات تدوين التأشير والرفض والآراء.

### المطلب الثاني: الأدبيات النظرية لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام «IPASA»

في هذا المطلب نقوم بتقديم عموميات حول المعايير الدولية في القطاع العام «IPASA»، بالتطرق إلى ماهيتها في الفرع الأول، ثم نتعرف خصائصها ومجال تطبيقها في الفرع الثاني، ثم نتطرق إلى نطاق إصدارها ووضعية العالم للانتقال نحو معايير في الفرع الثالث.

### الفرع الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»

نتطرق في هذا الفرع إلى ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالتعرف على المفاهيم المرتبطة بنشأة المعايير الدولية للقطاع العام، ثم نتعرف على نشأتها وتطورها وأهميتها وأهداف إصدارها.

### أولاً: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»

حظي مصطلح المعايير الدولية للقطاع العام بتعاريف مختلفة، سلط كل منها الضوء على خصائص مميزة بناءً على منظور صاحب التعريف، وفيما يلي نوجز أهم التعريفات:

- عُرِّفت المعايير الدولية للقطاع العام بأنها: "عبارة عن أدوات قياس علمية تعبر عن التصرفات المرتبطة بنشاط معين، والتي تمثل أفضل مستوى للأداء في ظل الظروف الاعتيادية، وتمثل أيضاً مستويات الأداء طبقاً للأهداف، وهي تختلف بحسب طبيعتها أو نوعيتها أو فترة تنفيذها"<sup>1</sup>.
- وعُرفت بأنها "قواعد لإعداد القوائم المالية، وهي مبادئ محاسبية مقبولة قبولاً عاماً تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، فالمعايير تحدد أي من الممارسات المحاسبية التي يمكن قبوله وتلك التي لا يمكن قبولها"<sup>2</sup>.

1 - عبد القادر روتال، المعايير الدولية للقطاع العام كآلية لتطوير المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2024، ص 141.

2 - غفاف لومايزية، التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، مجلة = إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2020، ص 214.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

- كما عُرفت بأنها "وثيقة تم إعدادها بالإجماع، ومصدقة، والتي تحدد القواعد أو الخطوط العريضة لاستعمالات المشتركة والمتكررة، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين"<sup>1</sup>.
  - وتشير المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام إلى التوصيات الصادرة عن مجلس المعايير تحت إشراف الإتحاد الدولي للمحاسبين، والتي يمكن تطبيقها من قبل: الدولة، الحكومات المحمية الوطنية، والجهات الحكومية ذات الصمة، ولا تطبق معايير IPSAS على المؤسسات التجارية الحكومية والتي تتميز بالخصائص التالية<sup>2</sup>:
  - لها الحق في إبرام عقود باسمها.
  - قد خصصتها السلطات المالية والتشغيلية بالقيام بأنشطة تجارية.
  - تباع السلع والخدمات أثناء سير أعمالها العادية إلى كيانات أخرى مقابل ربح أو إسترداد التكاليف بالكامل.
  - لا تعتمد على التمويل الحكومي المستمر.
  - تراقب من طرف جهة تابعة للقطاع العام.
- من خلال استعراض التعاريف السابقة نجد أنها أن تشترك كون المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بكونها أدوات قياس علمية التي تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين.

### ثانياً: نشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»

تعود نشأة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من نشأت مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB)، حيث أنشئ في 194، تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) لتناول قضايا التقارير المالية في الحكومة المركزية والمحلية، ولقد كان الدافع لإنشاء هذا المجلس التقصي في قابلية القوائم المالية التي تعدها الحكومات للمقارنة مع التقارير المالية التي تعدها المؤسسات الإقتصادية، وذلك عندما واجهت بعض المدن الأمريكية إحتمال

1 - حسين هادي عنيزة، أحمد ماهر محمد علي، دور المعايير المحاسبية الحكومية الدولية في الحد من الفساد الإداري والمالي، مجلة مركز دراسات الكوفة، جامعة الكوفة، العدد 32، 2014، ص142.

2 - مريم بوسبت، جهيدة بلواد، الإصلاحات المحاسبية في الجزائر وأثرها على المحاسبة العمومية: تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والإداري IPSAS، دراسة الحالة : عينة لأعوان المحاسبة العمومية في الجزائر ولاية جيجل، مذكرة مقدمة استكمالات لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2020/2019م، ص36.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

الإفلاس، أين تم إصدار أول معيار في جويلية 1984، وهو المعيار الملزم الرسمي الواجب على جميع المحاسبين ومراقبي الحسابات تطبيقه على الوحدات الحكومية<sup>1</sup>.

وفي 10 نوفمبر 2004 تم إنشاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية وهي لجنة دائمة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، حيث تأسس هذا الأخير في 1977م، ويشمل 167 عضوا لـ 127 دولة. ويهدف مجلس المعايير الدولية للقطاع العام (IPSASB) إلى خدمة الصالح العام من خلال وضع معايير عالية الجودة لإعداد التقارير المالية في القطاع العام وتسهيل المقارنة بين المعايير الدولية والوطنية، ويحقق المجلس أهدافه من خلال<sup>2</sup>:

- إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- تشجيع قبول هذه المعايير وتحقيق التوافق الدولي معها؛
- نشر وثائق أخرى تقدم إرشادات حول مواضيع وخبرات إعداد التقارير المالية في العالم.

يتم تعيين أعضاء مجلس المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSASB) من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، ويضم 18 عضوا، 15 عضو منهم من قبل الهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين، 3 أعضاء من العامة يتم ترشيحهم من قبل أي فرد أو منظمة، إضافة إلى ذلك يتم تعيين عدد محدود من المراقبين لكنهم لا يتمتعون بحق التصويت، مهمتهم فقط التعبير عن آرائهم في المجلس. وتحقيقا لهذه الغاية قام المجلس بتعديل المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB)، وواصل في إصدار معايير جديدة، كان آخرها (IPSA32): ترتيبات خدمة الإمتياز (المانح)، الذي تم إصداره في جانفي 2014.<sup>3</sup>

### ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

مما لا شك فيه أن المعايير المحاسبية الدولية تخدم بشكل فعال مصالح الدول المؤسسة لها من خلال ملائمة النظام المحاسبي لكل دولة وتكيفه مع المعايير المحاسبية الدولية؛ أي العمل على توحيد الطرق التي بها تحديد وقياس الأحداث المالية المتماثلة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخليين والخارجيين، وكذلك تعميمها على مستوى خارج الوطن مما يسمح في تحقيق فرص الإستثمار من خلال قابلية القوائم المالية للمقارنة في إتخاذ القرار المناسب، فإن المعيار الملائم والمناسب وتوفره بشكل دقيق يمكن في النهاية أن يتم عليه إتخاذ القرار المناسب، هذا ما زاد في أهمية تعميم المعايير المحاسبية الدولية والعمل على إكتساب الدعم الدولي بما فيها الحكومات في

1 - آسية قمو، اتجاه نظام المحاسبة العمومية الجزائرية في ظل معايير القطاع العام (IPSASA) خلال الفترة (2002-2012)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2013م، ص147.

2 - خضير خبيطي، يونس مونه، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلد 01، العدد 02، جوان 2016م، ص99.

3 - خضير خبيطي، يونس مونه، مرجع سبق ذكره، ص100.



تحديد قياس الأحداث المالية التي تعكس عملية الإفصاح الحقيقية عن القوائم المالية، وتماشيا مع مصالح الدول الصناعية وتوسع أسواقها الخارجية وتعدد نشاطاتها الاقتصادية على المستوى الدولي ناهيك عن انضمام عدد كبير من الدول إلى المنظمة العالمية للتجارة أدى ذلك إلى إنتقال حركة رؤوس الأموال للشركات المتعددة الجنسيات بتعدد فروعها على مستوى الدول لذلك أخذت لجنة المعايير الدولية بالحددات الخارجية المؤثرة على اقتصاداتها وذلك بإعادة صياغة وحذف بعض المعايير التي بقي منها 31 معيار في عام 2008م وهذا راجع إلى مدى مرونة المعايير التي تعكس واقع التحولات الاقتصادية العالمية، لخدمة اقتصاديات الدول الصناعية والبحث عن أسواق لتصريف منتجاتها عبر أسواق دول العالم الثالث<sup>1</sup>.

وتتجلى أهمية هذه المعايير من خلال الاعتراف الدولي الواسع بها وموافقة الوكالات والمنظمات الدولية على اعتمادها على الرغم من طبيعتها غير الإلزامية وبدلا من ذلك فإنها تعتمد على درجة الاعتراف العالمي. كما أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يسمح بتحقيق جملة من المزايا التي من شأنها تطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية ومن بين هذه المزايا نذكر ما يلي<sup>2</sup>:

1- تعزيز الإدارة المالية: إن عدد التقارير الخاصة بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات وفق معايير دولية مستقلة سوف يضمن بلا شك تعزيز الإدارة المالية، مما يسمح بتعزيز الأداء الإداري عن طريق المعلومات الشاملة الناتجة عن هذه التقارير والخاصة بالتكاليف.

2- جودة ومطابقة ومصداقية التقارير المالية: إن اعتماد المؤسسات العمومية لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام سوف يؤدي إلى رفع مستوى جودة ومطابقة التقارير المالية، مما يسمح بتعزيز الرقابة والمساءلة والشفافية.

3- تحقيق التقارب مع الإحصاءات المالية الحكومية: تأخذ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في إطار تطورها المتطلبات الحكومية الإحصائية بعين الاعتبار وتسعى إلى تحقيق التقارب معها عندما يكون ذلك ممكنا.

4- الاستفادة من خبرة الدول الأخرى: إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في عدد من الدول سوف يسمح بفتح باب التعاون في مجال معالجة أي مسائل تواجهها الحكومات العالمية.

5- تبادل المعرفة والكفاءة بين القطاع العام والخاص: بما أن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS مبنية على أساس واحد فإن ذلك يتيح للخبراء في هذين المجالين تبادل الخبرات بفعالية أكبر، مما يعزز مستوى تبادل المعلومات<sup>3</sup>.

### رابعاً: أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

1 - محمد رجراج، التوحيد في النظرية المحاسبية وآثاره على الإقتصاد الجزائري، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، العدد 26، 2012م، ص14.

2 - نوال ضريفي، الصادق ضريفي، دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 01، العدد 10، 2018، ص 77-78.

3 - نوال ضريفي، الصادق ضريفي، مرجع سبق ذكره، ص78.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من خلال إصداره لتلك المعايير لعل أبرزها تتمثل في<sup>1</sup>:

- تطوير معايير المحاسبة للقطاع العام في مختلف دول العالم؛
- العمل على مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة؛
- الاعتماد على الأداء؛
- تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام؛
- الاعتماد على القيد المزدوج؛
- السعي إلى تحقيق نوعية وكيفية عرض التقارير المالية للقطاع العام؛
- تدعيم المصادقة على الحسابات من قبل المدققين؛
- العمل على تحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية على المعلومات المالية في القطاع العمومي.

### الفرع الثاني: خصائص المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ومجال تطبيقها

ومن خلال هذا الفرع نتعرف على خصائص المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ومجال تطبيقها وإصدار وتطبيقها.

### أولاً: خصائص معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

من بين مرتكزات هاته المعايير التقريب بين المحاسبة التجارية والمحاسبة العمومية، فهذه الأخيرة تعتمد على تسجيل النفقات والإيرادات لا غير، في حين أن المعايير الدولية تفرض على الدولة الأخذ بعين الاعتبار لكل إلتزاماتها اتجاه الغير، ومن أبرز خصائصها:

أ- **منطق الأداء:** فعلى الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل إستثماراتها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول تهتلك بمرور الزمن، وفي المقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم، عملاً بمبدأ القيد المزدوج.

ب- **الانتقال إلى محاسبة الحقوق المثبتة:** إن محاسبة الصندوق تجاوزتها الأحداث وأصبحت أشبه بمحاسبة لما قبل التاريخ، فهي لا تعبر إلا عن ما تم تحصيله أو ما تم إنفاقه بعيداً عن ما يجب تحصيله أو ما يجب إنفاقه، إن محاسبة الحقوق المثبتة أو محاسبة الذمة المالية للدولة تعطي قراءة أوضح لموازنة الدولة، ولا أدل على هذا ما حدث في نيوزلندا التي كانت تعتبر فائض الموازنة - والذي في إحدى السنوات 1 مليار \$ - معيار لقياس الأداء، بعد المرور إلى معايير IPSAS اتضح أن الفائض يقدر فقط بـ 100.000 أي بعشر مرات أقل من

<sup>1</sup> - فارس بن يدير، هشام شلغام، أهمية عصنة نظام المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في القطاع العمومي الجزائري -، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، المجلد 08، العدد 02، جانفي 2024م، ص 615.

الرقم المعلن سابقا، فما هو السبب يا ترى؟ السبب ببساطة أن معايير IPSAS تأخذ بعين الاعتبار كل المصاريف المتعلقة بالسنة المحاسبية وليس فقط النفقات لاسيما القروض التي تسجل مخصوم لا كأصول. الشفافية والدقة في المعلومات المحاسبية: من خلال حسابات تتيح تحديد الإيرادات بالضبط وكذا مجال صرف أموال الدولة بدقة، هذه الحسابات تضمن شفافية أكبر للأرقام التي تقدمها الحكومة، هذه المعلومات تتميز بالوضوح، الدقة، الحياد، الصدق، الشمولية، يمكن الحصول عليها في أي لحظة وتعكس الصورة الحقيقية للهيئة العمومية<sup>1</sup>.

### ثانياً: مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

إن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مصممة ل يتم تطبيقها على البيانات المالية المتعلقة بالمؤسسات العمومية، وتتضمن مؤسسات القطاع العام الحكومات الوطنية والمحلية (الولاية، البلدية، ...) والمنشآت المكونة لها (المجالس الجامعات، المستشفيات...)<sup>2</sup>.

ومن خلال نص القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، يمكن أن نستنتج منه مجال تطبيق هذه المعايير: "يقصد بالمحاسبة العمومية هي كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالمجلس الدستوري والمجلس الشعبي ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري"<sup>3</sup>. وتستثنى من تطبيق هذه المعايير المؤسسات الاقتصادية العمومية، حيث يطبق عليها المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFES).

### ثالثاً: تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

لا يمتلك المجلس سلطة إجبار الحكومات والهيئات العمومية على الإمتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، حيث أنه يشجع هذه الأخيرة على المشاركة بشكل كبير في وضع هذه المعايير عن طريق تقديم الملاحظات والمقترحات لمختلف اللجان والهيئات الاستشارية في المجلس. وفي هذا الإطار يبحث المجلس الحكومات على تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من أجل تحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية الحكومية والارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية لمختلف وحدات القطاع العام على المستوى الدولي<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - عبد السميع روبينة، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2008، الملتقى العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29-30 نوفمبر 2011م، ص10

<sup>2</sup> - خصير خبيطي، مرجع سبق ذكره، ص100.

<sup>3</sup> - المادة الأولى من القانون 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره، ص1132.

<sup>4</sup> - بوسنة سلوى، المحاسبة العمومية وسبل تطويرها - حالة الجزائر 2005-2015، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص: دراسات محاسبية جباية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2015/2015م، ص44.

### الفرع الثالث: نطاق إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وضعية العالم للانتقال نحوها

تم وضع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لتطبيقها على البيانات المالية ذات الغرض العام للوحدات الحكومية، حيث توضح هذه المعايير متطلبات الإعراف والقياس والإفصاح، ومن خلال هذا الفرع نتطرق للتعرف على نطاق إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ثم تناول وضعية العالم للانتقال نحوها من خلال التعرف على الدول التي تسعى لتبني تطبيقها وتصنيف تلك الدول حسب مستويات توافقها مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية.

### أولاً: نطاق إصدار معايير محاسبة الدولية في القطاع العام

يعتمد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في إعداده لمعايير على معايير المحاسبة الدولية IFRS<sup>1</sup> الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB<sup>2</sup>، حيث تكون متطلبات هذه المعايير قابلة للتطبيق على القطاع العام، كما طور المجلس إلى جانب ذلك معايير خاصة بمحاسبة القطاع العام لم تتضمنها معايير المحاسبة الدولية. تتضمن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على متطلبات الإعراف والقياس والعرض والإفصاح، التي تتناول المعاملات والأحداث في التقارير المالية ذات الغرض العام لجميع مؤسسات القطاع العام بإستثناء مشاريع المؤسسات العمومية، وتتضمن مؤسسات القطاع العام حكومات وطنية وإقليمية ومحلية ومؤسسات ذات الصلة، أما المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي فلا تنطبق عليها هذه المعايير<sup>3</sup>. تم إصدار هذه المعايير خلال مرحلتين: المرحلة الأولى كانت سنة (1996-2002)، والمرحلة الثانية بعد 2002 حتى وقتنا الحاضر، تم التركيز فيها على إصدار معايير على أساس الاستحقاق ومعياري واحد على أسس النقد الذي يمكن للدول النامية أن تتبناه، والجدول التالي يبين هذه المعايير.

### الجدول رقم (2): عرض معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

رقم المعيار	اسم المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام	رقم المعيار	اسم المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام
IPSAS 1	عرض القوائم المالية	IPSAS 21	انخفاض الأصول غير المولدة للنقد
IPSAS 2	بيانات التدقيق النقدي	IPSAS 22	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي
IPSAS 3	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.	IPSAS 23	الإيراد في المعاملات غير التبادلية (ضرائب وتحويلات)
IPSAS 4	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	IPSAS 24	عرض معلومات الميزانية في القوائم المالية
IPSAS 5	تكاليف الإقراض	IPSAS 25	منافع الموظفين (سيحل محله IPSAS 39)
IPSAS 6	البيانات المالية الموحدة والمنفصلة	IPSAS 26	انخفاض الأصول المولدة للنقد
IPSAS 7	المحاسبة عن الاستثمارات الزميلة	IPSAS 27	الزراعة

<sup>1</sup> - IFRS : International Financial Reports Standards.

<sup>2</sup> - IASB : international accounting standards board.

<sup>3</sup> - بوسنة سلوى، مرجع سبق ذكره، ص 44.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

الأدوات المالية: العرض	IPSAS 28	الحصص في المشاريع المشتركة (الأسهام)	IPSAS 8
الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IPSAS 29	الإيراد من المعاملات التبادلية	IPSAS 9
الأدوات المالية: الإفصاح	IPSAS 30	التقرير المالي في اقتصاديات التضخم المرتفع	IPSAS 10
الموجودات غير ملموسة	IPSAS 31	عقود الإنشاء	IPSAS 11
ترتيبات امتياز الخدمة	IPSAS 32	المخزون	IPSAS 12
تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام للمرة الأولى	IPSAS 33	عقود الايجار	IPSAS 13
البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34	الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير	IPSAS 14
البيانات المالية الموحدة	IPSAS 35	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IPSAS 15
الاستثمارات في الهيئات الزميلة والمشاريع المشتركة	IPSAS 36	العقارات الاستثمارية	IPSAS 16
الترتيبات المشتركة	IPSAS 37	المتلكات والمصانع والمعدات	IPSAS 17
الإفصاح عن الحصص في الهيئات الأخرى	IPSAS 38	تقديم التقارير حول القطاعات	IPSAS 18
منافع الموظفين	IPSAS 39	المخصصات، الالتزامات ولأصول المحتملة	IPSAS 19
مجموعات أو دمج القطاع العام	IPSAS 40	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20

المصدر: فتيحة بوعبانة، عبد الحميد حسياني، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العام (IPSAS): الجهود والتحديات، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر3، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص252.

من الجدول السابق يلاحظ أنه تم إصدار 40 معيار محاسبي دولي يطبق في القطاع العام وهي صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASB مع حذف المعيار 15 في نهاية 2016، وحلول المعيار 39 محل المعيار 25 (منافع الموظفين) ابتداءً من 1 جانفي 2018 بالإضافة إلى إصدار المعيار الجديد رقم 40 دمج القطاع العام والذي طبق ابتداءً من جانفي 2019<sup>1</sup>.

ثانياً: الدول التي تسعى لتبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ومستويات تطبيقها

من خلال هذا العنصر نتطرق للدول التي تسعى لتبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ثم نتعرف على مستويات تطبيق هذه الدول للمعايير حسب مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية.

### 1- الدول التي تسعى لتبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

إن نجاح مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يعتمد على مدى الإعراف والدعم الدولي للمعيار المحاسبي من طرف الحكومات والهيئات الدولية والمهنية المهتمة بمجال المحاسبة، وفيما يلي جدول لقائمة الدول التي تعمل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - فتيحة بوعبانة، عبد الحميد حسياني، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS): الجهود والتحديات، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر3، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص252

<sup>2</sup> - خضير خبيطي، يونس مونة، مرجع سبق ذكره، ص101-103.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

### الجدول (3): قائمة الدول التي تبنت تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

الوضعية اتجاه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام	قائمة الدول
نظام محاسبي عمومي على أساس الاستحقاق الكامل وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.	أستراليا، بريطانيا، نيوزيلندا، كندا، الولايات المتحدة الأمريكية
تبنت مشروع إصلاحات لتطبيق الأساس النقدي وفقاً لمتطلبات المعايير.	أفغانستان
الدولة تخطط لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وذلك بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي ودعم من البنك الدولي.	ألبانيا
مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية بالتعاون مع البنك الدولي يتضمن متطلبات المعايير الدولية في القطاع العام.	الجزائر
تم تنفيذ مشروع لتطوير معايير المحاسبة في القطاع العام بالتنسيق مع المعايير الدولية على أساس الاستحقاق.	الأرجنتين
عملية اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفقاً للأساس النقدي، وبعده يتم اعتماد المعايير الدولية وفق أساس الاستحقاق.	أرمينيا
التوجه نحو اعتماد المعايير الدولية على أساس الاستحقاق.	أذربيجان
في إطار تنفيذ مشروع اعتماد المعايير الدولية، الجهود متواصلة لتكييف التشريعات.	بنغلادش
مشروع إصلاح قيد التنفيذ لاعتماد المعايير الدولية على أساس الاستحقاق بالتعاون مع صندوق النقد الدولي.	بربادوس
في إطار تنفيذ مشروع إصلاح لتبني المعايير الدولية.	كمبوديا
الدولة اعتمدت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق.	جزر كايمان
مشروع إصلاح قيد التنفيذ من أجل اعتماد المعايير الدولية في القطاع العام دون توفر أي إعلان رسمي بذلك.	الصين
تم تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام على الأساس النقدي.	قبرص
أعضاء الجمعية الإفريقية للمحاسبين تسعى إلى تبني معايير المحاسبة الدولية بتمويل من طرف الجمعية السويدية الدولية للتعاون والتنمية.	شرق وجنوب إفريقيا
تم تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفق الأساس النقدي.	تيمور الشرقية
مشروع إصلاح من طرف البنك الدولي من بين أهدافه تبني المعايير الدولية.	السلفادور
مخطط إصلاح لتبني المعايير المحاسبية الدولية وفق الأساس النقدي.	فيجي
الانتقال نحو المعايير المحاسبية وفق أساس الاستحقاق وتكييف مختلف القواعد والتنظيمات المحاسبية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.	فرنسا
الاتجاه نحو اعتماد معايير المحاسبة الدولية وفق الأساس النقدي ثم التحول إلى أساس الاستحقاق.	غامبيا
بالتعاون مع إصلاحات الاتحاد الأوروبي التي تتضمن اعتماد معايير المحاسبة الدولية.	المجر
التعاون مع البنك الدولي لاعتماد معايير المحاسبة الدولية، وتمويل من طرف صندوق النقد الدولي.	الهند
معايير المحاسبة الدولية متوافقة مع معايير المحاسبة العمومية بحول 2009	إندونيسيا
تم اعتماد المعايير الدولية وفق الأساس النقدي	غانا
الالتزام باعتماد معايير المحاسبة الدولية وفق أساس الاستحقاق والتعبير في طور الإنجاز.	جمايكا

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

كازاخستان	قدم وزير المالية طلب الدعم لتقديم المساعدة التقنية ودراسة إمكانية إدخال المعايير المحاسبية في القطاع العام.
لاوس	بالتعاون مع البنك الدولي لاعتماد معايير المحاسبة الدولي في القطاع العام.
لاتفيا	إصلاحات بالتعاون مع الاتحاد الأوروبي تتضمن المعايير المحاسبية الدولية.
ليتوانيا	إصلاحات بالتعاون مع الاتحاد الأوروبي تتضمن المعايير المحاسبية الدولية.
لبنان	مشروع إصلاح قيد التنفيذ لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
مقدونيا	بصدد تنفيذ برنامج لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
جزر المالديف	إجراءات قيد التنفيذ لاعتماد المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام.
ماليزيا	أعلنت الحكومة الماليزية اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وتم إعداد البيانات المالية الحومية لسنة 2005 وفق الأساس النقدي وتم المصادقة عليها من طرف المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات في ماليزيا دون أي تحفظ.
موريتانيا	اتخاذ قرار اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، قيد التنفيذ.
منغوليا	الحكومة تعمل على اعتماد المعايير الدولية وفق أساس الاستحقاق (2003) مشروع بدعم من البنك الدولي والبنك الآسيوي للتنمية.
المغرب	مشروع إصلاح مؤسسي يتضمن اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
نيبال	اعتماد معايير المحاسبة الدولية وفق الأساس النقدي.
هولندا	الدولة تجرب تطبيق نظام محاسبي وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق مع تعديلات عند الضرورة.
نيجيريا	مشروع قيد التنفيذ لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق الأساس النقدي.
النرويج	الوزارة الوصية تعمل على التغيير من أجل التوجه نحو تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق الاستحقاق الكامل.
باكستان	مشروع إصلاح قيد التنفيذ لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق الأساس النقدي بدعم من البنك الدولي.

المصدر: خضير خبيطي، يونس مونة، مرجع سبق ذكره، ص101-103.

من خلال الجدول أعلاه لقائمة الدول التي تتبنى أو تسعى لتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، يمكن تقسيم هذه الدول إلى أربع مستويات، يضم المستوى الأول الدول الأكثر تقدما في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مثل: الولايات المتحدة الأمريكية وكندا وبريطانيا، في حين يضم المستوى الثاني الدول التي قامت بالتحول نحو معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وتكثيف القواعد والتنظيم المحاسبي لها مع متطلبات المعايير، مثل: فرنسا وإيطاليا، أما المستوى الثالث فيندرج ضمنه الدول التي شرعت في إعداد مشروع مخطط محاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، كما قامت بتعديلات على مستوى تشريعاتها القانونية، مثل: باكستان ولبنان وهولندا، أما المستوى الرابع والأخير فيضم الدول التي قررت بدعم من البنك الدولي وصندوق النقد الدولي الانتقال إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ومنها: الجزائر والهند وألبانيا.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

ثالثاً: تصنيف الدول حسب مستويات توافقها مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية:

في دراسة لمجلس معايير محاسبة القطاع العام حدد خمسة مستويات لتطبيق، والجدول الموالي يوضح مستويات تطبيق الدول لمعايير IPSAS حسب مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية IPSASB.

الجدول (4): مستويات تطبيق الدول لمعايير IPSAS حسب مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية

الدول	مستوى المطابقة مع معايير IPSAS
ألبانيا، الجزائر، الأرجنتين، بنغلاديش، البرازيل، كمبوديا، الصين، كينيا، سالفادور، فيجي، الهند، لاوس، المغرب، سلوفاكيا والأرغواي.	المستوى الأول: دول ترغب في تطبيق معايير القطاع العام الدولية وباشرت إصلاحات في أنظمتها المحاسبية
أفغانستان، تيمور الشرقية، الحجر، إندونيسيا، ليتوانيا، لبنان، الملديف، منغوليا، هولندا، النرويج، باكستان وفيتنام.	المستوى الثاني: دول شرعت في تبني المعايير وتغيير قوانينها
فرنسا، اليابان وإيطاليا.	المستوى الثالث: دول تطبق المعايير منذ 2006
جنوب إفريقيا، أذربيجان، الكيان الصهيوني، جزر القمر، البيرو	المستوى الرابع: دول أنهت عملية تبني معايير IPSAS
كندا، أستراليا، بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية	المستوى الخامس: دول تطبق نطاق واسع للمعايير

المصدر: مالك لعلايبي، عبود زرقين، مرجع سبق ذكره، ص 78.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية IPSASB كان جد مرناً فيما يخص تطبيق المعايير، حيث لم يفرض التبني بصفة كلية وإنما ترك المجال للدول لإختيار الطريقة المثلى للتحويل وهذا بناءً على مدى تطابق الأنظمة المحاسبية القديمة مع المعايير، كما أنه لم يلزم الدول بمدة زمنية محددة وهذا حتى يتحقق التحويل التدريجي الفعال لتطبيق المعايير الجديدة. ومن خلال الجدول أعلاه فقد صنف الجزائر في المستوى الأول ما يعني وجود إرادة سياسية للتحويل نحو تطبيق المعايير، أو حتى التوافق معها، غير أن هذه الإرادة لا تعبر عن الواقع المعيش كونها لم تصل إلى حل الفاعلين بسبب الغموض الطي يكتنف هذه العلمية، ناهيك عن التعتيم الذي لا يصب في مصلحة جهود التطوير ومساعي التحديث في كافة الميادين<sup>1</sup>.

المطلب الثالث: متطلبات تطبيق وتبني معايير «IPASA» في الجزائر ومحاولة تكيف المحاسبة العمومية الجزائرية معها

نستعرض من خلال هذا المطلب متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية في الفرع الأول، ثم نتعرف على متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر في الفرع الثاني، وفي الختام نتعرف على مشروع عصرنه إجراءات نظام الميزانية العامة في الجزائر.

1 - مالك لعلايبي، عبود زرقين، مرجع سبق ذكره، ص 79.



### الفرع الأول: متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية

تشكل متطلبات تطبيق الجانب العملي من أجل تحقيق الهدف من اندماج البيئة المحلية بالبيئة الدولية، ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على المنظمات المهنية والهيئات المهنية بالمحاسبة والمؤسسات والجامعات وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وما يرتبط بها بشكل كفاء وسليم، وعليه فإن متطلبات التطبيق تتمثل أساساً فيما يلي<sup>1</sup>:

#### أولاً: التأهيل العلمي والعملي:

يعتبر أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية (المحاسب العمومي والأمر بالصرف) المعنيين بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، لذلك لا بد من تأهيلهم علمياً وعملياً ليكونوا قادرين على تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بشكلها الصحيح في عالم سريع التغيير فالمحاسب اليوم أصبح مطالباً بمهارات واسعة في تكنولوجيا المعلومات، وأكثر أعوان المحاسبة العمومية في الجزائر لا يتوفرون على الكفاءات والمهارات المطلوبة وليس لهم دراية بهذه المعايير، فضلاً أن يفهموها ويطبقوها تطبيقاً سليماً، وهذا ليس خاص بأعوان تنفيذ المحاسبة العمومية في الجزائر فقط؛ بل هو الحال نفسه في معظم دول العالم التي لم تقم بعد بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

#### ثانياً: الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يحتاج إلى أسس قانونية تستند إليها المؤسسات العمومية التي ستطبقها، من بينها قانون المحاسبة العمومية، قانون الصفقات العمومية...إله.

#### ثالثاً: دور الإعلام:

للإعلام دور هام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ونشر التحقيقات والدراسات لكي لا يساء فهم هذه المعايير وما المقصود منها وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى ولا شك أن هذا الدور شبه غائب في الجزائر، فليس هناك اهتمام إعلامي بهذا الموضوع من كل وسائل الإعلام باستثناء تناول الموضوع في شكل خبر (تقرير عن ملتقى أو يوم دراسي...إلخ) من دون فسح المجال للمتخصصين لتوضيح أهمية معايير القطاع العام من خلال تقديم التحليل والنقاش حول آفاق النظام المحاسبي العمومي في ظل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام<sup>2</sup>.

1 - خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، مجلة الحقوق والعلوم السياسية- دراسات اقتصادية، المجلد 02، العدد 31، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2017م، ص286.

2 - خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، مرجع سبق ذكره، ص287.

### الفرع الثاني: متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

يعد تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من الأمور المهمة التي يسعى العديد من البلدان إلى تحقيقها، حيث يتطلب تبني هذه المعايير عدة عوامل ومتطلبات ومن المهم دراسة هذه الأخيرة بشكل دقيق لتحقيق الهدف المنشود من هذا التبني. من خلال هذا الفرع نتناول بعض المتطلبات الأساسية التي تساعد على تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

#### أولاً: إصلاح نظام المحاسبة العمومية:

نظراً لما يعاني منه نظام المحاسبي العمومي الجزائري من عدة أوجه القصور في مختلف جوانبه (عدم إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة، طريقة تقييم حسابات المدونة عدم توفر قيود محاسبية لمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية... إلخ)، لذا يجب على الدولة وزارة المالية إيجاد نظام محاسبي جديد، خاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE) وهذا من خلال لإصدار مجموعة من القوانين تستند إليها مؤسسات القطاع العام.

#### ثانياً: تغيير أساس القياس المحاسبي:

نظراً لاعتماد نظام المحاسبة العمومية الحالي على أساس النقدي، حيث أن هذا الأساس لا يساعد على تحقيق الإفصاح الكامل: التزامات وحقوق الوحدات الحكومية هذا من جهة، لا يوفر بيانات حول تطور أو توزيع عناصر الذمة المالية للوحدات الحكومية، بتقييم الأصول والاهتلاكات ومتابعة المخزونات من جهة أخرى، لذا يتوجب تعديل أساس القياس بالتحويل إلى الاستحقاق المحاسبي وتجدر الإشارة إلى أن هذا الأساس يعطي السنة المالية شخصية معنوية لها ذمة مالية خاصة بها، حيث يتم تحميلها بكل ما يخصها من إيرادات ومصاريف بغض النظر عن الموعد المتوقع للتحويل أو الصرف، إضافة إلى تقييم الأصول العينية ومتابعة إهلاكها.

#### ثالثاً: تخفيف مركزية السلطة:

شهدت مؤسسات الدولة في العقود السابقة مركزية السلطة، حيث تتولى الحكومة جميع شؤون المستويات الإدارية الأخرى من تخطيط ورقابة، ونتج عن هذا الوضع تنميط نظم المعلومات المحاسبية في كل الوحدات الحكومية دون منح أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم، ونظراً لاختلاف الهدف بين كل وحدة حكومية وأخرى فإن تصميم البرامج والأنشطة ووحدات الأداء سيختلف في كل منها<sup>1</sup>.

#### رابعاً: تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام:

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

<sup>1</sup> - خضير خبيطي، يونس مونه، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية لقطاع العام IPSAS ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، الجزائر، العدد 02، 2016، ص 106.

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

خامساً: الدعم والمساندة السياسية من متخذي القرارات:

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

سادساً: تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية:

من أجل تسهيل عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتوجب توفير تكنولوجيا كافية وفعالة، لأن استخدام النظم المحاسبية الإلكترونية يزيد من سرعة الإنجاز فيما يتعلق بالعمل المحاسبي ويتيح فرصة الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة مما يكون له أثر إيجابي على التقارير المالية<sup>1</sup>.

الفرع الثالث: محاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية ومكونات مشروع عصرنه نظام الميزانية العامة في الجزائر من خلال هذا الفرع نتطرق لمحاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية الجزائري مع المعايير الدولية للقطاع العام أولاً، ثم نتعرف على مكونات مشروع عصرنه نظام الميزانية العامة في الجزائر في العنصر الثاني.

أولاً: محاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية الجزائري مع المعايير الدولية للقطاع العام

سعت الجزائر إلى وضع مجموعة من الإجراءات والقواعد التي تسمح بإصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع المعايير الدولية للقطاع العام من خلال:

- إعداد دليل لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: يحتوي على مجموعة المعايير التي تم تبنيها في مشروع الإصلاح؛ إعداد دليل تكييف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: يسمح بمعرفة كيفية تكييف معايير المحاسبة الدولية حتى تلائم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؛
- إعداد دليل المخطط المحاسبي للدولة: يسمح بتجميع حسابات الدولة في إطار مخطط محاسبي متوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛
- إعداد دليل التقنيات المحاسبية لحسابات الدولة: يحتوي على الإجراءات والقواعد المتبعة في معالجة عمليات الدولة خلال الفترة المحاسبية وكيفية تسجيلها في حسابات الدولة؛
- تحديد القوائم المالية لمخرجات نظام المحاسبة العمومية: وذلك وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- استخدام البرامج المعلوماتية في تسيير المعلومات المحاسبية للدولة: لتسهيل عملية تحويل الحسابات من المدونة القديمة إلى المخطط المحاسبي للدولة الذي يتوافق مع المعايير الدولية<sup>2</sup>.

1 - خبيطي خضير، يونس مونه، مرجع سبق ذكره، ص 107.

2 - نوال ضريفي، الصادق ضريفي، مرجع سبق ذكره، ص 83-84.

- تفعيل عملية الجرد العام لممتلكات الدولة: من خلال عملية الإحصاء المتمثلة في القيام بجرد كل أملاك الدولة، بتسجيل وصفي وتقييمي لحمايتها، واستخدامها وفق الأهداف المسطرة.

نظرًا للجهود الكبيرة التي تبذلها الجزائر في إصلاح نظام المحاسبة العمومية بما يتوافق مع المعايير الدولية للقطاع العام، إلا أنها لا تعد كافية، حيث يتوجب على الجزائر أن تكون هناك إرادة قوية من أجل إصلاح كل المنظومة العمومية وليس نظام المحاسبة العمومية فقط وهذا لضمان التطبيق الجيد والسليم لمعايير المحاسبة للقطاع العمومي وفق الشروط والمقتضيات التي تفرضها هاتاه المعايير<sup>1</sup>.

ثانيًا: مكونات مشروع عصرنه نظام الميزانية العامة في الجزائر.

يتكون المشروع من تركيبتين أساسيتين<sup>2</sup>:

تشمل تركيبية الميزانية تغيرات القواعد والتنظيمات والممارسات في إعداد الميزانية وعرضها ومراقبة تنفيذها.

تكمن تركيبية الإعلام الآلي ونظام الإعلام في: شراء وتنصيب العتاد وبرامج الإعلام الآلي العصرية والفعالة؛ تطوير وتفعيل أنظمة الإعلام التي تسمح بتعزيز قدرات نشاطات وزارة المالية والدعم الفعال لهياكل الميزانية الجديدة وتكوين أولئك الذين سيكون عليهم تحمل (المختصون في الإعلام الآلي) واستعمال (المستعملون) الأنظمة.

أ) تركيبية الميزانية: إن الأهداف المرجوة هي:

- تسهيل التحكم في النفقة العمومية،
- تسهيل الخيارات الاستراتيجية من خلال معلومات وتحليل هادفة،
- تحسين شفافية الميزانية لأجل ترقية نقاش واضح لخيارات السياسات الاقتصادية والاجتماعية،
- تعزيز مراقبة التنفيذ وتحسين الأداءات في إنجاز السياسات والاستثمارات المسجلة في الميزانية.

يتم الوصول إلى هذه الأهداف عن طريق الأعمال التالية:

1- وضع ميزانية متكاملة متعددة السنوات: أي أنها تشمل على كل من الاستثمارات وكذا النفقات الجارية.

تحافظ هذه الميزانية المتعددة السنوات، بصفة كلية، على الطابع السنوي للميزانية في المجال القانوني بحيث تشمل الميزانية السنوية التوقعات حسب كل قطاع وسياسة. ويتم إعدادها وعرضها مع ترقبات على الثلاث سنوات القادمة ويدخل في إطار اقتصاد جزئي متناسق من نفس الفترة.

1 - نوال ضريفي، الصادق ضريفي، مرجع سبق ذكره، ص 84.

2 - وزارة المالية الجزائرية، مشروع عصرنه إجراءات الميزانية، متاح على موقع الوزارة التالي: [مشروع عصرنه إجراءات الميزانية\(mf.gov.dz\)](http://mf.gov.dz) تاريخ الإطلاع: 20 جويلية 2024، على الساعة 19:45.

2- تحسين عرض ونشر الميزانية لأجل تسهيل نقاش أكثر تفتحاً وأكثر إعلاماً حول الخيارات الاقتصادية والاجتماعية للحكومة.

3- تعزيز وظيفة الإرشاد الاقتصادي لوزارة المالية وذلك من خلال قدرات متفاوتة للتقييم ومراقبة نوعية تكاليف الاستثمارات والسياسات الكامنة وراء طلبات اعتمادات الوزارات.

4- يرمي تعزيز وعصرنة مراقبة الميزانية والمحاسبات إلى توسيع مساهمتها في فعالية الإنفاق وتعزيز متابعة تنفيذ مشاريع الاستثمار العمومي لأجل مضاعفة الفعالية وقدرة الاستثمار للقطاع العمومي.

### ب) تركيبة الإعلام الآلي و نظام الإعلام:

سيسمح استعمال الإعلام الآلي والتكنولوجيا الجديدة لوزارة المالية وكذا المسؤولين بمتابعة نمو المعطيات المتعلقة بالميزانية منذ إعدادها إلى غاية تنفيذها مروراً بالتزامهم على مختلف المستويات (المركزي، الجهوي، الولائي). ويتعلق الأمر هنا بتطوير نظام تسيير للميزانية كامل من شأنه أن يسمح لمختلف المتدخلين في مسار الميزانية بتبادل المعطيات والحصول في كل وقت على جدول واحد للميزانيات والنفقات على كل المستويات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - وزارة المالية الجزائرية، مشروع عصرنة إجراءات الميزانية، مرجع سبق ذكره.

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

توفر الدراسات السابقة أرضية ملائمة للباحثين لإكمال الدراسة بكل سهولة، حيث لها أهمية كبيرة، ومن بينها أنها تساعد الباحث على معرفة الأفكار التي تمت دراستها، وبالتالي استبعادها والتركيز على أفكار إبداعية ولم تدرس من قبل، وكذا الاطلاع على الطريقة التي استخدمها الباحثون في دراساتهم لصياغة أسئلة الدراسة، وبالتالي يستفيد الباحث من هذا الأمر، ويصبح لديه الخبرة الكافية لصياغة أسئلة بحثه العلمي.

من خلال هذا المبحث نتطرق إلى الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، حيث قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب تطرقنا في المطلب الأول للدراسات المحلية والعربية، أما في المطلب الثاني فتناولنا في الدراسات الأجنبية، في المطلب الثالث والأخير مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

### المطلب الأول: الدراسات المحلية والعربية

من خلال هذا المطلب نتناول بعض الدراسات السابقة المحلية والعربية التي تطرقت لموضوع الدراسة.

#### أولاً: الدراسات المحلية

**1- دراسة: فطيمة عشة، بعنوان: "محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر3، 2022.**

هدفت الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف منها تقييم واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من خلال تحليل وتشخيص النقائص التي تشوب الإطار القانوني الذي يوطر نظام المحاسبة العمومية الحالي، كما هدفت إلى التعرف على الاتجاهات الدولية السليمة في مجال إصلاح نظام المحاسبة العمومية ودراسة مدى توافق مشروع الموازنة العامة لسنة 2006 للاتجاهات الدولية السليمة.

اعتمدت الدراسة على عرض النظام الرقابي والمحاسبي والميزاني الخاص بالدوائر المركزية دون التطرق إلى نظام الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، لأن لها نظام محاسبي خاص بها، وقد تعلقت الدراسة أساساً بالجزائر مع الاستعانة في بعض أجزاء الدراسة بالتجارب الدولية (المغرب، فرنسا، نيوزيلندا) في مجال إصلاح نظام المحاسبة للفترة الممتدة منذ الاستقلال إلى غاية 2022.

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في ضبط الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة، بالإضافة إلى المنهج الاستنباطي لدراسة توافق نظام المحاسبة العمومية ومشاريع إصلاحه مع الممارسات الدولية السليمة، كما تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي عند دراسة التجارب الدولية لإصلاح أنظمة المحاسبة العمومية في كل من نيوزيلندا، المغرب وفرنسا.

قد أظهرت نتائج تقييم واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر اعتماده على أسس تقليدية تتمثل في موازنة البنود واستعمال الأساس النقدي في التسجيلات المحاسبية، بالإضافة إلى الاعتماد على الرقابة القانونية، مما جعلت منه نظام تقليدي لا يتوافق مع الممارسات الدولية السليمة، كما خلصت الدراسة إلى توافق مشروع إصلاح نظام

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

المحاسبة العمومية في الجزائر مع الممارسات الدولية السليمة، المتمثلة في موازنة البرامج القائمة على النتائج واعتماد أساس الاستحقاق، بالإضافة إلى رقابة الأداء التي تنص عليها الهيئات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، وقد أظهرت الدراسة أن تنفيذ هذا المشروع عرف تأخرًا كبيرًا بسبب الصعوبات العديدة التي تعيق تنفيذ مشاريع إصلاح المالية العمومية في الجزائر. وقد أوصت الدراسة بضرورة توفر الإرادة السياسية لتنفيذ مشروع الإصلاح والاستفادة من التجارب الناجحة في هذا المجال.

**2- دراسة: نادية مغني، بعنوان: "دراسة وتقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS)"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016/2017.**

هدفت الدراسة إلى تحليل وتشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر بين ما تقتضيه الأطر القانونية والتنظيمية المعمول بها وواقع الممارسات العملية، وذلك تمهيدا لتبيان مكان الخلل الأساسية في النظام والتي أفرزت حالات الضعف العام المسجلة على مستوى المحاور الثلاثة المشكلة لنظام المحاسبة العمومية (المخطط الخماسي للدولة ومسار تنفيذ العمليات المالية، الميزانية العامة للدولة، والرقابة على الأموال العمومية)، هذا بالإضافة إلى دراسة مدى توافق مشاريع الإصلاح التي تم إطلاقها من طرف الدولة مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS).

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم استخدام أدوات المنهج الوصفي في ضبط الإطار المفاهيمي للمتغيرات الأساسية للدراسة، في حين تم الاستعانة بالمنهج الاستقرائي بالنسبة للدراسة التطبيقية، أما بخصوص الأدوات المستخدمة فقد تم اعتماد أداة التحليل بالإضافة إلى التفسير النقدي في دراسة واقع الإطار القانوني والتنظيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر وأصناف التجاوزات التي أفرزتها الممارسات العملية، وتحليل مدى توافق مشاريع الإصلاح التي أطلقتها الدولة مع متطلبات المعايير والممارسات المحاسبية والموازناتية والرقابية الدولية، وذلك تمهيدا لاقتراح نموذج متكامل لتطوير وإصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.

أفضت نتائج التشخيص الذي قامت به الدراسة لواقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، ومستوى نضج مشاريع إصلاح هذا النظام التي تم اعتمادها من طرف الدولة منذ عام 1995 ومدى استجابتها لمتطلبات المعايير والممارسات المحاسبية الدولية في القطاع العام، إلى ضرورة بذل المزيد من الجهود لضبط الجوانب التصورية لمعالم ومحاور الإصلاح، وتحديد الآليات المناسبة والشروط الكفيلة بوضع مشروع إصلاح هذا النظام موضع التنفيذ

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

الفعال، بما يراعي متطلبات وخصائص البيئة محليا ويستجيب لاشتراطات المعايير والممارسات المحاسبية والموازناتية والرقابية الدولية.

**3- دراسة: مالك لعلايبي، بعنوان: "واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية"-، مقال في مجلة حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 3، العدد 2، 2016م.**

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع المحاسبة العمومية في الجزائر والتطرق إلى جوانب قصور المحاسبة العمومية ومحدوديتها في إنتاج معلومات مالية لكافة المستخدمين، كما هدفت إلى عرض لمحفزات التقارب/ التبني للمعايير الدولية والهيئات الدولية الداعمة لها. وقصد الإجابة على إشكالية الدراسة وتحقيق الأهداف المرجوة تم الاعتماد على عينة عشوائية طبقية متمثلة في أساتذة جامعيين وإطارات من موظفي القطاع العام، تم استقصاء آرائهم من خلال استبانة تتكون من أربعة محاور تتضمن 41 عبارة، تم تصميمها في شكلها النهائي بعد عرضها على أكثر من 5 أساتذة إختصاص محاسبة و5 إطارات سامين من ذوي الخبرة، وتم الأخذ بالملاحظات المقدمة وبعدها تم توزيع 100 استبانة استرجاع منها 98 استبانة صالحة للمعالجة تمثل نسبة 89.09% من مجتمع الدراسة.

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي والإحصائي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وفقا لسلم ليكارت الخماسي، وهذا بغية الحصول على إجابات دقيقة لكامل العبارات التي صنفت في أربعة محاور، تناول المحور الأول محدودية المحاسبة العمومية في الجزائر في عملية الإبلاغ المالي تضمن 12 عبارة، أما المحور الثاني فتحور حول ضرورة إصلاح نظم المحاسبة العمومية واشتمل على 10 عبارات، في حين عالج المحور الثالث أسس المحاسبة العمومية الحديثة ودور مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية واشتمل على 9 عبارات، أما المحور الرابع فقد تضمن 10 عبارات تناولت العوامل المحفزة للتقارب/ التبني مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية، ولغرض تسهيل عملية تحليل ومعالجة البيانات ومناقشة النتائج تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الـ SPSS في الإصدار 19، وقد تم أيضاً استخدام عدد من الأساليب الإحصائية التي تتناسب ومتغيرات الدراسة كمعامل الثبات ألفا كرونباخ.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من بينها:

- أكدت الدراسة صحة الفرضية الأولى التي مفادها أن المحاسبة العمومية في الجزائر تعاني من قصور وصعوبات في عملية الإبلاغ المالي؛



## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

- أثبتت الدراسة أن المحاسبة العمومية في الجزائر تحتاج إلى إصلاحات لتلبي حاجيات عدة مستخدمين من معلومات مالية وهو ما يطابق الفرضية الثانية؛
  - تعتبر المحاسبة العمومية الحديثة إطار نظري وعملي متكامل يمكن تطبيقه في الجزائر من خلال التوافق مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية، وهو ما يثبت صحة الفرضية الثالثة؛
  - كشفت الدراسة عن دور مجلس معايير القطاع العام الدولية في تحفيز الدول لتبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الرابعة.
- وعلى ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج قدم الباحث جملة من التوصيات منها:
- يجب فتح نقاش معمق حول نظام المحاسبة العمومية يشارك فيه كافة الأطراف ذات العلاقة من أكاديميين وممارسين من أجل تقييم واقع المحاسبة واستشراف آفاقها؛
  - ضرورة توفير الإمكانيات المادية والكفاءات البشرية لتجسيد نظام المحاسبة العمومية الحديثة

### ثانيًا: الدراسات العربية

- 1- دراسة: صفاء أحمد محمد، رؤى مصطفى كامل، بعنوان: "تأثير معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الموازنة العامة في العراق"، مقال في مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 24، العدد 103، 2018.
- هدفت الدراسة إلى بيان التأثير في الموازنة العامة للعراق نتيجة اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) من خلال استخدام أداة الاستبانة، فقد بني البحث على فرضية مفادها "يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) في الموازنة العامة للعراق".
- ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم الاستبيان الذي شمل 41 فقرة مرتبطة بمدى توافق النظام المحاسبي الحكومي العراقي مع متطلبات المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS)
- تكونت عينة الدراسة من 51 فردا من الأكاديميين بما نسبته 61.45% في حين أن نسبة المهنيين يمثلون 39% من العينة بـ 32 فردا من أفراد العينة، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي من خلال بحث الجانب المفاهيمي للموازنة العامة وكذلك بيان (IPSAS) كما تم استعمال المنهج الاستقرائي من خلال إثبات الفرضيات.
- ولغرض تسهيل عملية تحليل ومعالجة البيانات ومناقشة النتائج تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الـ SPSS، وقد تم أيضًا استخدام عدد من الأساليب الإحصائية التي تتناسب ومتغيرات الدراسة كالأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية كمعامل الثبات ألفا كرونباخ.

خلصت الدراسة إلى استنتاجات منها:

- يتداخل النظام المحاسبي الحكومي بشكل وثيق مع الموازنة العام وفي جميع مراحلها، فالتحرك نحو أساس الاستحقاق يعد العنصر الأول من مجموعة إصلاحات نحو الوصول إلى إصلاح الموازنة العامة للدولة، فبدون إصلاح المحاسبة الحكومية يكاد يكون من المستحيل تطوير الموازنة؛
- يعد ال (IPSAS) مرجع معترف به لتقييم وتطوير المحاسبة الحكومية في البلدان النامية، وأن اعتماد (IPSAS) وفق أساس الاستحقاق يساعد في توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة وتعزيز رقابة الأداء المالي.

وأوصى البحث بضرورة قيام الجهات المعنية بتعديل بعض التشريعات والقوانين الخاصة بالموازنة العام ولجميع المراحل لتوفير قاعدة أساسية للتحويل نحو اعتماد أساس الاستحقاق، كما أوصى بتكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي والدليل المالي والمحاسبي الحالي مع متطلبات اعتماد ال (IPSAS) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق مما يتطلب الانتقال نحو اعتماد موازنة البرامج والأداء بدلا من الموازنة التقليدية المعتمدة حاليا وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج أنشطتها، وأن يكون تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع أساس الاستحقاق.

### 2- دراسة: رؤى مصطفى كامل، بعنوان: "تأثير اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل

احصاءات مالية الحكومة (GDSM) في الموازنة العامة للعراق"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة بغداد، 2017.

هدفت الدراسة الى بيان تأثير اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق من خلال دراسة وتحليل تجارب بعض الدول التي اعتمدت أو التي لا تزال في مرحلة التحويل لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) وتحليل تلك التجارب كمحاولة للإفادة منها، وتحليل ومناقشة أوجه القصور التي يعاني منها النظام المحاسبي الحكومي والدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حالياً في العراق ومعوقات ومتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM).

وئي البحث على فرضيتين الاولى مفادها (يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)

في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق) والثانية (يوجد تأثير لاعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق). وقد تم اثبات الفرضية الاولى ونفي الفرضية الثانية من خلال استعمال الاستبانة وتحليل الانحدار الخطي.

وقد اعتمد البحث كلاً من المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، فقد تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي من خلال بحث الجانب المفاهيمي للموازنة العامة وكذلك بيان الموازنة العامة في عدد من دول مختارة، كما تم استعمال المنهج الاستقرائي من خلال اثبات الفرضيات.

وتم التوصل إلى مجموعة استنتاجات أهمها: يساعد اعتماد (IPSASs) وفق أساس الاستحقاق المحاسبي على توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة وتعزيز رقابة الأداء المالي الحكومي عن التخصيصات الواردة في الموازنة العامة في العراق، في حين بينت نتائج آراء عينة البحث أن اعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) لا يؤثر في الموازنة العامة في العراق.

وقدم البحث مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة قيام الجهات المختصة بالتحويل نحو اعتماد موازنة البرامج والأداء بدلا من الموازنة التقليدية الحالية وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج انشطتها، وضرورة التحويل نحو تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق المحاسبي كما أوصى البحث بالإفادة من تجارب الدول الاخرى المطبقة ل (GFSM) في تعزيز تطبيقه في البيئة العراقية.

3- دراسة: **سعاد عياش علي امعراف، فتيحة جبريل شعيتير، أكرم هلي زويي بعنوان: "إمكانية تطوير النظام**

**المحاسبي الحكومي الليبي وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS"**، مقال في مجلة

آفاق اقتصادية، كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة المرقب، ليبيا، المجلد 8، العدد 15، 2022.

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع النظام المحاسبي الحكومي الليبي وبيان إمكانية قابليته للتطوير

والتحديث في ضوء متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS.

في ضوء أهداف الدراسة فإن مجتمع الدراسة يتمثل في الأشخاص الخاضعة أنشطتهم ضمن النظام المحاسبي الحكومي بالوحدات الإدارية الحكومية الليبية بمدينة سرت والموظفين بمراقبة الخدمات المالية وديوان المحاسبة والقسم المالي لكل من ديوان التعليم ووزارة الصحة ومركز البحوث والاستشارات وجامعة بنغازي بمدينة بنغازي، وتتراوح صفتهم من محاسب ومراجع ومراقب مالي ومدير حسابات أو موظف بالقسم المالي.

اقتصرت الدراسة الميدانية على استطلاع آراء الأشخاص العاملين والمسؤولين عن الأنشطة الخاضعة ضمن

النظام المحاسبي الحكومي بالوحدات الإدارية الحكومية الليبية بمدينة سرت والموظفين بمراقبة الخدمات المالية وديوان

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

المحاسبة والقسم المالي لكل من ديوان التعليم وزارة الصحة ومركز البحوث والاستشارات وجامعة بنغازي بمدينة بنغازي، وتم إجراء الدراسة في سنة 2021.

تم جمع البيانات من خلال توزيع استمارات الاستبيان على المشاركين الذين شملتهم عينة الدراسة، حيث تم توزيع 233 استمارة استبيان على المشاركين، وتم توزيع 33 استمارة إلكترونياً باستخدام برنامج Google form، وتوزيع 200 استمارة يدوياً. تسلم الباحثون أنفسهم منهم 144 استمارة، منها 43 غير صالحة للتحليل، إما لأنها تخلو من الإجابات كلياً أو جزئياً، أو أن المبحوث قد اختار عدة خيارات متعارضة للإجابة على نفس السؤال، مما استدعى استبعاده، ومن هنا أصبحت نسبة النماذج التي يمكن تحليلها معاً ما يقارب 71.7% من مجموع النماذج الموزعة.

ولتحليل البيانات واختبار الفرضيات تم استخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث أجريت بعض الاختبارات الإحصائية الوصفية. (التكرارات، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري)، والإحصاء التحليلي (اختبار t لعينة واحدة، اختبار التباين أحادي الاتجاه).

وخلصت الدراسة إلى ضرورة تطوير النظام الحالي ليواكب التطورات الحديثة. ومن أهم المشاكل التي تواجه النظام الحالي هي قلة برامج التدريب والتعليم المستمر للمحاسبين، وضعف دور المنظمات المهنية.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة: **Tesfaye Wodajeneh**، بعنوان: "The Opportunities and Challenges of Adopting International Public Sector Accounting Standards in Charity Organization in Ethiopia, A Thesis Submitted to St. Mary University School School of Graduate Studies in Partial Fulfilment of the Requirements for the Degree of business administration in Accounting and Finance, Addis Ababa ; Ethiopia , June 2020.

الدراسة عبارة عن أطروحة بعنوان "الفرص والتحديات المترتبة على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العام في المنظمات الخيرية في إثيوبيا".

هدفت الدراسة إلى دراسة الفرص والتحديات المتمثلة في تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المنظمات الخيرية في إثيوبيا. اعتمدت الدراسة على أداة الاستبانة لجمع المعلومات حيث تم استخدام استبيان مغلق يعتمد على مقياس ليكرت لجمع البيانات أما عن مجتمع الدراسة فقد استخدمت الدراسة 310 مجتمعا نشطاً وعمالاً تم تحديد المنظمات الخيرية، وتم أخذ العينات وإضافة مكاتب تنظيميين هما مجلس المحاسبة والتدقيق

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

في إثيوبيا (AABE) ووكالة منظمات المجتمع المدني (ACSO)، تم اختيار مجتمع الدراسة المكون من 310 منظمة خيرية نشطة وعاملة ومكاتب حكوميين لهذه الدراسة، أخذ 31 من السكان من المنظمة الخيرية و2 من المنظمة الحكومية وكان إجمالي العينة 33.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تحليل البيانات باستخدام الجدولة، وتحديدًا، تم إنشاء عدد الترددات واختبار الصلاحية وتحليل الانحدار والارتباط باستخدام برنامج SPSS الإصدار 20. وخلصت نتائج الدراسة إلى أن التقرير المالي المقدم باستخدام معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يعزز الشفافية والمساءلة للجمهور في نفس الوقت الذي يعزز فيه المانحون، ومع ذلك كان هناك تحدي في الحصول على محاسب مؤهل، وكانت التكلفة عالية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في المنظمات الخيرية في إثيوبيا وكان هناك نقص في استعداد الإدارات الحكومية مثل ACSO و AABE.

وقد أوصت الدراسة بتوظيف وتدريب موظفين مؤهلين وتعزيز الجهات التي تحدد المعايير والهياكل التنظيمية والحاجة إلى دعم المنظمة الخيرية المحلية من قبل صناع القرار.

**2- دراسة: Francesca Manes Rossi & al، بعنوان: "Accounting and Reporting Systems in the Public Administrations in Europe vis-à-vis the IPSAS' Conceptual Framework issue ; traditional systems, Università Degli Studi Salerno, Italy 2012.**

بعنوان: "أنظمة المحاسبة وإعداد التقارير في الإدارات العامة في أوروبا في مواجهة قضية الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛ الأنظمة التقليدية".

هدف البحث إلى الوصول إلى ثلاثة أهداف: وهي أولاً: تحليل حالة الفن ووجود مسار مشترك في تطور معايير المحاسبة الدولية في بعض الدول الأوروبية؛ ثانياً: التحقيق في مستوى التناغم المحاسبي داخل البلدان المرصودة واعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الذي حدث بالفعل؛ ثالثاً: تحليل العوامل المحددة، في كل بلد، والتي لها تأثير على التكوين الحالي لنظام المحاسبة ونموذج إعداد التقارير، وبالتالي التحقيق في التوافق مع الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

من الناحية المنهجية، تم إجراء تحليل ومقارنة معايير المحاسبة في ستة بلدان وهي: المملكة المتحدة وألمانيا والسويد، فرنسا وإيطاليا وإسبانيا، وتم فحص قوانين المحاسبة والمعايير الوطنية.

انطلاقاً من فكرة أن السياق التاريخي والثقافي والاجتماعي يمكن أن يؤثر على احتياجات أصحاب المصلحة من المعلومات تم تحليل ومقارنة البلدان الفردية بالنظر إلى أنظمتها التقليدية الحالية، والتي يمكن أن تؤثر

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

على اعتماد إطار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، في الخطوة الثانية تم تحليل نظام المحاسبة في كل بلد، مع مراعاة المستويات المؤسسية المختلفة (الدولة والمناطق والحكومات المحلية)، من أجل التحقيق في مستوى التناغم الداخلي، وفقاً لنموذج لودر وجونز، 2003.

تظهر النتائج تبايناً أكبر في أنظمة ومعايير المحاسبة الوطنية داخل البلدان الأوروبية التي تمت دراستها ويتطلب هذا الوضع تبني المعايير الدولية في البلدان الأوروبية لتسهيل المقارنة؛ ومن ناحية أخرى، يسلط الضوء على مدى صعوبة تطبيق إطار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في السياق الأوروبي، وخاصة في تلك البلدان التي تفتقر إلى التناغم الداخلي .

**3- دراسة: OLAOYE,F,O & TALABI Amos O، بعنوان: « International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and Credibility of Financial Reporting in Nigeria Public Sector : An Improvement or A Ruse»، Research Journal of Finances and Accounting, Vol9, No17, 2018.**

بعنوان "معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ومصداقية التقارير المالية في القطاع العام النيجيري: تحسين أم خدعة".

هدفت الدراسة إلى دراسة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على التقارير المالية في القطاع العام النيجيري وفوائدها الاقتصادية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، تكون مجتمع البحث من 50 عضواً تم اختيارهم من 10 وزارات تم اختيارهم عشوائياً من جميع أقسام المحاسبة في الوزارات المختلفة في أدو إكيتي، عاصمة ولاية إكيتي، نيجيريا. تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، تم استخدام مقياس ليكارت المكون من 4 نقاط منطقياً ليعكس ترتيب الترتيب كمياً، بينما تم استخدام متوسط درجات تحليل البيانات والمربعات الصغرى العادية (OLS).

تظهر النتائج أنه لا توجد علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والتقارير المالية وفوائدها الاقتصادية لنيجيريا. على سبيل المثال، لم تعمل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على تحسين الإدارة وتوليد الإيرادات ولا زيادة الاستثمار الأجنبي المباشر في نيجيريا.

وقد لوحظ أن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ليس لها علاقة مهمة بقدرة الحكومة أو التقارير المالية على الحد من الفساد في القطاع العام، على الرغم من أن النتائج تظهر علاقة إيجابية بين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ومصداقية التقارير المالية - باستخدام أساس الاستحقاق للمحاسبة.

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

وخلصت الدراسة إلى أن اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لم يحقق أي تحسن حقيقي من حيث فوائده الاقتصادية للحكومة والجمهور؛ وبالتالي فإن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام هي خدعة وفرض على البلدان النامية.

أوصت الدراسة الحكومة بوضع إطار تشريعي تمكيني من شأنه أن يساعد على السير السلس لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في نيجيريا. وينبغي للحكومة أن تعزز وكالات مكافحة الفساد وتشرك المهنيين والتكنوقراط لدفع العملية لتعكس توقعات أصحاب المصلحة بشأن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والتقارير المالية في القطاع العام.

### المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

من خلال تعرضنا للدراسات السابقة لاحظنا وجود تباين فيما بينها وبين الدراسة الحالية، حيث نجد أن الدراسة تختلف في أغلب أبعاد المتغير المستقل مع الدراسات السابقة، حيث تعرضت الدراسات السابقة في المتغير المستقل مختلف على بعضها البعض، أما فيما يخص أبعاد المتغير التابع (المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS)، نجدها تشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة، حيث أن معظمها تعرض لعلاقة حاضنة الأعمال ودورها في زيادة الأعمال، كما أن الدراسة الحالية تختلف مع الدراسات السابقة في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس وبالتالي فموضوع دراستنا يعتبر من المواضيع الجديدة، وفيما يلي نور أوجه التشابه والاختلاف وما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

### أولاً: أوجه الشبه والاختلاف لدراسة الحالية مع الدراسات العربية

#### الجدول رقم (5): يبين أبرز أوجه الشبه والاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات العربية

صاحب الدراسة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
فطيمة عشة 2022	- تتشابه الدراسة في تناولها لبعد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. - كما تتشابه في المنهج المعتد المنهج الوصف التحليلي. - تتشابه الدراسات في بعض النتائج المتوصل إليها.	- تختلف الدراسات في المتغير المستقل، حيث أن دراسة فطيمة عشة تطرقت إلى "محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر". - تختلف الدراسات في القطاع الذي تمت فيه والفترة الزمنية، حيث أن فطيمة عشة اعتمدت في دراستها على عرض النظام الرقابي المحاسبي والميزاني الخاص بالدوائر المركزية دون التطرق إلى نظام الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، في حين أن دراستنا اعتمدت في دراستها على عرض دراسة تحليلية لعمليات تسيير الميزانية الخاص بالولاية (ذات نظام لا مركزي).
سعاد عياش علي	- تتشابه الدراسة في تناولها لبعد	- تختلف الدراسات في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس، حيث

## الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

<p>أن دراسة سعاد عياش على امعراف وآخرون تمت بدولة ليبيا سنة 2022 وطبقت على عينة العاملين والمسؤولين عن الأنشطة الخاضعة ضمن النظام المحاسبي الحكومي بالوحدات الإدارية الحكومية الليبية بمدينة سرت والموظفين بمراقبة الخدمات المالية وديوان المحاسبة والقسم المالي لكل من ديوان التعليم وزارة الصحة ومركز البحوث والاستشارات وجامعة بنغازي.</p>	<p>المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. - تتشابه الدراسات في الأهداف والمنهج.</p>	<p>امعراف وآخرون 2022</p>
<p>- تختلف الدراسات في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس، حيث أن دراسة صفاء أحمد محمد تمت بدولة العراق سنة 2018، اعتمدت الدراسة على أداة الاستبانة، في حين أن دراستنا اعتمدت على دراسة تحليلية لعمليات محاسبة تسيير الميزانية.</p>	<p>- تتشابه الدراسة في تناولها لبعد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. - كما تتشابه في الأهداف. - تتشابه الدراسات في بعض النتائج المتوصل إليها.</p>	<p>صفاء أحمد محمد 2018</p>
<p>- تختلف الدراسات الفترة الزمنية، حيث نادية مغني تمت في سنة 2017 وهي الفترة التي اعقبها إصلاحات لنظام المحاسبي الجزائري في حين أن دراستنا تمت في الفترة الزمنية 2034/2023.</p>	<p>- تتشابه الدراسة في تناولها لبعدي الدراسة. - كما تتشابه في المنهج المعتد المنهج الوصف التحليلي. - تتشابه الدراسات في بعض النتائج المتوصل إليها.</p>	<p>نادية مغني 2017</p>
<p>- تختلف الدراسات في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس، حيث أن دراسة رؤى مصطفى كامل تمت بدولة العراق سنة 2017، هدفت لدراسة تأثير اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام ودليل إحصاءات مالية الحكومية في الموازنة العامة للعراق، في حين أن دراستنا قامت بدراسة تحليلية لعمليات محاسبة تسيير الميزانية الإصلاح المحاسبي في الجزائر وفق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.</p>	<p>- تتشابه الدراسة في تناولها لبعد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. - تتشابه الدراسات في بعض النتائج المتوصل إليها.</p>	<p>رؤى مصطفى كامل 2017</p>
<p>- تختلف الدراسات في المتغير المستقل، حيث أن دراسة مالك لعلايبي تطرقت إلى "واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدلية". - تختلف الدراسات في الفترة الزمنية، حيث أن مالك لعلايبي تمت سنة 2016 في حين أن دراستنا تمت في 2024/2023، واعتمدت دراستها على عرض دراسة تحليلية لعمليات تسيير الميزانية الخاص بالولاية (ذات نظام لا مركزي).</p>	<p>- تتشابه الدراسة في تناولها لبعد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام. - كما تتشابه في المنهج المعتد المنهج الوصف التحليلي. - تتشابه الدراسات في بعض النتائج المتوصل إليها.</p>	<p>مالك لعلايبي 2016</p>

المصدر: من إعداد الطالبين



ثانيًا: أوجه الشبه والاختلاف لدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

الجدل رقم (6): يبين أبرز أوجه الشبه والاختلاف للدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

أوجه الاختلاف	أوجه الشبه	صاحب الدراسة
تختلف الدراستان في المتغير المستقل، حيث أن دراسة <b>Tesfaye Wodajeneh</b> تطرقت إلى "الفرص والتحديات المترتبة على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المنظمات الخيرية في إثيوبيا". كما تختلف الدراستان في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس	- تتشابه الدراستان في متغير معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. وتشابهان في المنهج المعتمد.	<b>Tesfaye Wodajeneh 2020</b>
- تختلف دراسة <b>OLAOYE,F,O &amp; TALABI Amos</b> في تناولها للمتغير المستقل حيث تطرقت لمصادقية التقارير المالية في القطاع العام النيجيري. - كما تختلف الدراستان في المكان والسنة والبلد والقطاع المدروس، وأداة الدراسة.	- تتشابه الدراستان في تناولهما لمتغير معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. وتشابهان في المنهج المعتمد.	<b>OLAOYE,F,O &amp; TALABI Amos 2018</b>
- تختلف الدراستان في الهدف والمكان والسنة والبلد والقطاع المدروس، وأداة الدراسة، حيث أن دراسة <b>Francesca Manes Rossi &amp; a</b> هدفت إلى دراسة أنظمة المحاسبة وإعداد التقارير في الإدارات العامة في أوروبا في مواجهة قضية الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.	- تتشابه الدراستان في تناولهما لمتغير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. كما تتشابه الدراستان في المنهج المعتمد.	<b>Francesca Manes Rossi &amp; al 2012</b>

المصدر: من إعداد الطالبين

### خلاصة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل مبشرين، تطرقنا في المبحث الأول إلى الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر والمعايير الدولية في القطاع العام «IPASA» واشتمل هذا المبحث على ثلاثة مطالب، تناولنا في الأول مفاهيم عامة حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر (تعريف، خصائص، الأهمية، الأهداف، مكونات نظام المحاسبة العمومية وأسس ومجال تطبيق المحاسبة العمومية، وإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري). أما المطلب الثاني فتطرقنا فيه لمحور المتغير التابع " مفاهيم عامة حول المعايير الدولية في القطاع العام «IPASA» "، (تعريف، النشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وأهميتها وأهدافها، وخصائصها ومجال تطبيقها ونطق إصدارها). أما المطلب الثالث فتطرقنا فيه لمتطلبات تبني معايير «IPASA» في الجزائر ومحاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية الجزائري معها. أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع البحث من خلال ثلاثة مطالب تطرق في الأول للدراسات المحلية العربية، وفي الثاني للدراسات الأجنبية، أما الثالث فقمنا فيه بمقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

ومن خلال ما تم التطرف حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نلخص أن هناك العديد من المبادرات لإصلاحه من طرف الجهات المختصة كان آخرها القانون رقم 07-23، المؤرخ في 25 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي، الذي جاء لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي كمرحلة موائية لصدور القانون العضوي 18-15، والذي حدد بشكل أساسي وأضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم. وقد احتوى على أحكام جديدة تتعلق بزيادة الشفافية وتعزيز أساليب التدقيق والرقابة عليها، حيث أنه حدد قواعد المحاسبة والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات المالية بالإضافة إلى ذلك فقد حدد التزامات ومسؤوليات الأعوان المكلفين بتنفيذها.

## الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية للموضوع

## المبحث الأول: الاجراءات المنهجية للدراسة.

قبل تحديد وتفسير بيانات الدراسة، من الضروري أولاً توضيح كيفية جمع هذه البيانات، بما في ذلك تحديد المنهجية المتبعة، التقنيات والبيانات المستخدمة، بالإضافة إلى الأدوات التي تم استخدامها لجمع هذه البيانات.

## المطلب الأول: المنهجية المتبعة في الدراسة.

في هذه الدراسة، اعتمدنا نهجاً نوعياً يتمثل في دراسة تحليلية، حيث جمعنا معلومات من خلال إجراء مقابلات مع أفراد ذوي صلة بموضوع البحث. أحد الأسباب الرئيسية لاعتماد الأساليب التحليلية هو طبيعة الدراسة، التي تركز على المواضيع الحديثة تهدف إلى دراسة تحليلية للعمليات المحاسبية بتسيير الميزانية الاصلاح المحاسبي في الجزائر القطاع العام من خلال استكشاف وجهات نظر الأفراد عينة الدراسة، حيث أن التحليل ذو طبيعة تفسيرية، مما يتطلب منا تقديم تفسير مفصل للأفكار ونتائج البيانات التي تم جمعها.

إن تحديد مجتمع، وعينة الدراسة وتقنيات المعاينة فيها، مهم جدا في تحديد مسار ومنهجية البحث، وهذا ما سنقوم بشرحه وتفسيره في هذا المطلب.

## أولاً - مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة دراسة حالة ولاية المنية.

## ثانياً الأدوات المستخدمة في الدراسة.

لإتمام الدراسة الميدانية بشكل علمي وعملي وبناءً على إشكاليات البحث، من الضروري جمع البيانات والمعلومات لاختبار فرضيات الدراسة والإجابة على أسئلة البحث. لتحقيق ذلك، نحتاج إلى أدوات لجمع هذه البيانات والمعلومات، وتختلف هذه الأدوات حسب متطلبات كل بحث. في دراستنا، استخدمنا أدوات متنوعة حسب كل مرحلة من مراحل البحث، متبعين أسلوب الملاحظة والمقابلة، حيث تعتبر هذه الأدوات الأنسب لجمع المعلومات المتعلقة بالدراسة. تقتضي أخلاقيات البحث العلمي أن نشرح الأدوات المستخدمة بشكل واضح.

**المطلب الثاني: خطوات الدراسة الميدانية.**

من الضروري عند استخدام الدراسة التحليلية أن تبدأ خطواتها في بداية البحث، يليها مرحلة الدراسة، وذلك لتحقيق مصداقية البحث. تعتمد دراستنا على أربع مراحل تبدأ من الجانب النظري وصولاً إلى الجانب التطبيقي وهي:

**1- المرحلة الأولى:** تعتبر مرحلة تمهيدية حيث يتم تحديد أهداف البحث وطرح الإشكالية، بالإضافة إلى استكشاف المراجع والدراسات المختلفة لتحديد موضوع الدراسة وتوضيح المفاهيم المتعلقة به. بعد ذلك، يتم تحديد المعلومات التي يجب جمعها في المرحلة الميدانية.

**2- المرحلة الثانية:** تتمثل في المطابقة بين الجانب النظري والتطبيقي، حيث تتبع دراسة تشمل مقابلات وجهاً لوجه الذين لهم علاقة مباشرة بموضوع الدراسة. يتم إعداد دليل المقابلة لاستخراج معلومات تسهم في فهم الموضوع وتحديد النتائج الأولية.

**3- المرحلة الثالثة:** تأتي بعد جمع البيانات في المرحلة الثانية، حيث يتم معالجة إجابات في المقابلات الميدانية. يتم تحليل هذه الإجابات.

**4- المرحلة الرابعة:** تتمثل في تحليل ومناقشة النتائج المعالجة في المرحلة الثالثة، واستخلاص الاستنتاجات الأساسية للدراسة. تعتبر هذه المرحلة الأهم حيث يتم تحديد التوصيات والتطلعات لدراسات مستقبلية.

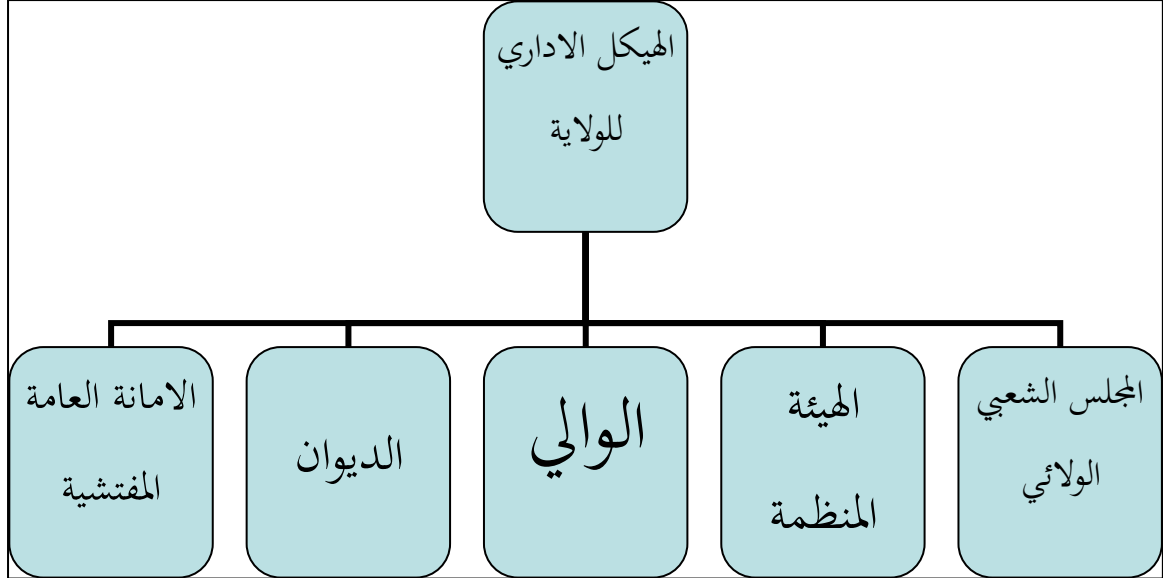
**المطلب الثالث: أداة الدراسة.**

بعدما تطرقنا في المطلب الأول إلى التعريف بمنهجية الدراسة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية، اعتمدنا على أداة المقابلة في الدراسة الميدانية لكونها الأداة الأساسية التي اعتمدنا عليها في الدراسة التحليلية. ولأن استخدام هذه الأداة يمر من خلال عدة خطوات.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المطلب الأول: نبذة عن عينة الدراسة.

يتكون الهيكل الإداري للولاية من الوالي، الديوان، الأمانة العامة المفتشية، بالإضافة إلى المجلس الولائي، و المجلس الشعبي الولائي



الشكل : الهيكل التنظيمي لولاية المنبعا

### 01-الوالي:

وهو يمثل الدولية ومندوب الحكومة على مستوى الولاية، فهو ينفذ قرارات الحكومة زيادة على التعليمات التي يتلقاها من كل وزير من وزراء الحكومة، الوالي وبصفته هيئة تنفيذية بالولاية، ينفذ القرارات التي تسفر عن مداولات المجلس الولائي و يقدم عند كل دورة عادية للمجلس تقريرا حول آلية المداولات، كما يطعه سنويا على نشاط مصالح الولاية .يسهر على ممارسة مهامه في حدود اختصاصه على حماية حقوق المواطنين وحررياتهم حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في القانون.الوالي مسؤول عن المحافظة على النظام والأمن والسلامة و السكنية العامة.يسهر الوالي على إقامة و حسن تسيير مصالح الولاية ومؤسساتها العمومية ويتولى أعمالها و مراقبتها طبقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما.يمثل الوالي الولاية أمام القضاء سواء كان مدعيا أو مدعى عليه مادامت الحالات التي يكون فيها طرفا نزاع الدولة و الجماعات المحلية.يعد الوالي المستوى التقني لمشروع الميزانية و يتولى تنفيذها بعد مصادقة المجلس الشعبي الولائي عليها، و هو الأمر بالصرف.توضع تحت تصرف الوالي مصالح الأمن لتطبيق القرارات المتخذة في إطار المهام المنصوص عليها , يجب على الوالي أن يقيم في عاصمة الولاية.

### 02-الديوان

هو هيئة تحت إشراف الوالي مباشرة و تحت رئيس الديوان الذي يساعد الوالي في ممارسة وتنفيذ مهامه بالولاية و في هذا الإطار مكلف بما يلي:

العلاقات الخارجية والبروتوكولات، العلاقات مع أجهزة الإعلام و الصحافة، أنشطة مصلحة الاتصالات السلكية واللاسلكية و الشفرة، يساعده خمسة إلى عشرة ملحقين بالديوان ويتم توزيعهم بناء على قرار وزاري مشترك بين وزير المالية المكلف بالداخلية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، رئيس الديوان و في حدود صلاحياته يتلقى توجيهات من الوالي وينبثق عن الديوان كل من:

#### أ الخلايا:

خلية الاعلام والاتصال، خلية المشاريع الكبرى، خلية التنمية البشرية، خلية التنمية الريفية، خلية التضامن والتشغيل، خلية البيئة ونوعية الحياة، خلية السكن والإطار المعيشي، خلية التلخيص والاستشراف، خلية النشاط الإقتصادي، هي ملحقة بالديوان مكلفة بالعلاقات مع الصحافة و أجهزة الإعلام على مستوى الولاية.

**ب مكتب الوسيط الإداري:** ملحق بالديوان و هو بمثابة الوسيط بين المواطن والديوان.

**ج مكتب التنظيم:** ملحق بالديوان و هو مكلف بنشاط مصلحة الاتصال و الأرقام ، و يساهم في التنظيم على مستوى الولاية.

**- 03 - الأمانة العامة:** هي تحت إشراف الوالي ، ويمكن تنظيم هيكلها في مصلحة واحدة أو مصلحتين أو ثلاث مصالح، تضم كل واحد منها ثلاثة مكاتب على الأكثر، وحسب المادة الخامسة من المرسوم التنفيذي رقم 94-215 تتمثل مهمة الأمين العام فيما يلي:

- السهر على ضمان استمرارية العمل الإداري.

- متابعة عمل مصالح الدولة الموجودة على مستوى الولاية.

- تنسيق أعمال المديرين في الولاية.

- تنشيط على الهياكل المكلفة بالتوثيق والأرشيف والتركيب و التنسيق فيما بينها.

- متابعة عمل أجهزة الولاية و هيكلها مع تنشيط الهياكل المكلفة بالبريد و مراقبتها وعلى هذا الأساس ، فهو مكلف بالاجتماع عند الضرورة مع عضوا أو عد أعضاء من مجلس الولاية لدراسة المسائل الخاصة و التي تدخل في إطار تنفيذ برامج مجلس الولاية مع إعلام الوالي بسير الأشغال.

- تنشيط مجموع برامج التجهيز و الاستثمار في الولاية ويسهر على تنفيذها، كذلك متابعة مداورات المجلس الشعبي

- الولائي والقرارات التي يتخذها مجلس الولاية.

وتتكون الأمانة العامة من ثلاث مكاتب و هي:

1 - 03 مصلحة التلخيص:

هي مصلحة تشرف على التنمية المحلية على مستوى الولاية إبتداءً من فكرة المشروع إلى غاية التجسيد الفعلي من طرف مصلحة التلخيص، وذلك عن طريق متابعة دورية و دقيقة للمشروع في كل سنة ترسم الولاية برنامج عمل ، تضع فيه كل احتياجات الولاية التنموية و في جميع القطاعات بدون استثناء و لها الحق في اقتراح تنمية لقطاعها سواء كان ذلك ضمن المخططات القطاعية للتنمية "P.S.D" أو المخططات التنموية البلدية. "P.C.D"

تقوم بمتابعة دوريا و ذلك بعد تسجيل مشروع ما، لفائدة قطاع ما أو بلدية ما، و لا يكون المتابعة الدورية إلا بعد توفر المراحل التالية:

- اقتراح للمشروع ( تحضير البطاقة التقنية المبلغ التقديري ..... )
- عند قبول تسجيل المشروع تتم المرحلة الثانية و هي دراسة المشروع.
- الانطلاقة في إنجاز المشروع و الذي بدوره يمر بعد مراحل تحضيرية و متابعة المشروع بدقة.
- و مصلحة التلخيص بدورها تتكون من ثلاثة مكاتب و هي:
- أ- مكتب الصفقات العمومية يقوم بتحضير و متابعة أعمال لجنة السوق العمومية للولاية، و يقدم تقارير للأمانة العامة.
- ب مكتب التنسيق: و يقوم هذا المكتب بمتابعة قرارات الحكومة المتعلقة بالولاية و ضمان تنظيم و متابعة أعمال الجان التابعة لسلطة الوالي أو أمين العام للولاية عبر مديريات الحكومة.
- ج- مكتب التنظيم يقوم بدراسة و تقديم إقتراحات من أجل سير الأفضل للمديريات و تسهيل الطرق لتحسين شروط و طرق العمل.

2-03 مصلحة التوثيق

تتكون هذه المصلحة من مكاتبين

- أ- مكتب التوثيق و بنك المعلومات
- هو المكتب الذي يتهم بجمع و نشر و إستغلال كل وثيقة إدارية نشرية و التي بإمكانها أن تقدم منفعة إلى مديريات التنفيذية الولاية.
- تكوين و تسيير القاعدة الوثائقية للولاية.
- تحضير و إنجاز و نشر المجلات و نشره إعلامية داخلية للولاية.
- إنجاز دلائل إحصائية Monographie اجتماعية او اقتصادية أو ثقافية حول الولاية و العمل على تحليلها.



- تكوين بنك المعطيات والعمل على تجميعه الدائم.

أ- مكتب التلخيص: يقوم بالجمع و التحليل لغرض التنسيق بن البرامج و النشاطات السنوية للمديريات الولائية و تنظيم سير المعلومات, جمع التقارير و حصائل النشاطات السنوية و تحليلها و تلخيصها. مصلحة الأرشيف و المحفوظات

تتكون هذه المصلحة من مكاتبين

ب مكتب الإعلام و المساعدة: يقوم ببحث و نشر القواعد المطبقة في الموارد المعالجة و حفظ و سير الأرشيف ومساعدة مديريات الولاية حول الوثائق الخاصة بهم.

ب مكتب الحفظ: يقوم بحفظ العقود الملصقات الوثائق والمنشورات الرسمية من طرف مديريات الولاية.

4- مديرية الإدارة المحلية تتكون مديرية الإدارة المحلية من ثلاثة مكاتب هي:

#### 1 - 4 - مصلحة الميزانية و الممتلكات

و هي كل ما يتعلق بالنفقات التابعة لهذه المصلحة وهي بدورها تنقسم إلى ثلاثة مكاتب هي:

أ- مكتب ميزانية الدولة:

يقم بتحضير ميزانية الولاية وتقسيمها على القطاعات المعنية به، وتكون هذه الميزانية مخصصة من وزارة الداخلية و الجماعات المحلية سنويا تقوم بتوزيعها على مختلف ولايات الجزائر من بينها ولاية المدية، وتقوم الولاية بدورها بتوزيع على قطاعات معينة مثلا على شكل أجور للموظفين نفقات خاصة بتسيير الولاية عتاد ، خدمات اجتماعية ترميم مباني الدولة ..... إلخ.

ب مكتب ميزانية الولاية

و تتمثل في ميزانية خاصة بالولاية، مثلا: شراء ألبسة لحراس الأمن الولاية، نفقات متعلقة بتسيير الولاية، أجور تابعة لميزانية الولاية بالنسبة للموظفين الغير مرسمين بناء طرق و مستشفيات..... إلخ.

ب مكتب الممتلكات

وهي التي تخص جميع ممتلكات الولاية، وتتكلف بالميزانية الخاصة بالولاية ودوايرها وبلدياتها : فيما يتعلق بصيانة المباني الخاصة بالإطارات في الولاية، حضيرة السيارات ..... إلخ.

#### 2-4- مصلحة المستخدمين في الولاية

هي التي تتكلف بتوظيف المستخدمين التابعين للولاية و الدوائر والموظفين التابعين لوزارة الداخلية على مستوى المحلي تتكون بدورها من مكاتبين :

أ- مكتب تكوين و تسيير موظفي الولاية وهو المكلف بتوظيف أول إجراء من الإعلان عن التوظيف، ومتابعة المسابقات الخاصة بالتوظيف، وتقديمها للتأشيرة بالإضافة إلى توظيف في الولاية تقوم هذه المصلحة على متابعتهم عن طريق التكوين والترقية في الدرجة و في الرتبة و هذا يتم عن طريق اللجنة المتساوية الأعضاء.

#### ب مكتب تكوين و تسيير موظفي البلديات

تقوم الولاية في هذه الحالة بالقيام بسلطة الوصاية والرقابة عن طرق توجيهات و تعليمات توجه لمسيري الموظفين على مستوى البلديات، وكذلك تبلغ لهم كل النصوص والتعليمات الخاصة بتسيير الموارد البشرية.

#### 3-4-3 - مصلحة التنشيط المحلي

تقوم بمتابعة حركة البلديات، أي الإشراف على الدوائر والبلديات التابعة للولاية و الإشراف على مستوى الولاية نفسها عن طريق مراقبة مصالحها وأموالها، ودراسة الميزانية ومراقبتها إلى غاية تنفيذها، أي كل أملاك البلديات تسيير من طرف المصلحة من حيث الجانب المالي و جانب الأملاك ( العقارية المنقولة).

بالإضافة إلى مراقبة ومتابعة الصفقات التابعة للولاية التي تهتم بالقطاعات الداخلية و الجماعات المحلية و الإتفاقيات المبرمة من طرف البلديات مثلا: الإنجاز والتوريد، وتتكون المصلح بدورها من مكتبين

أ مكتب ميزانية وممتلكات البلديات و هي خاصة بكل ما يتعلق بالميزانية والممتلكات العقارية و المنقولة للبلدية.

ب مكتب الصفقات و البرامج و ينقسم إلى قسمين:

- صفقات تابعة للولاية أي مسجلة في قطاع الداخلية أو ميزانية الولاية).

- مراقبة الصفقات التي تبرمها الولاية في جميع النشاطات إذا كانت مطابقة للقوانين المعمول بها أولا.

#### 5 مديرية التنظيم و الشؤون العامة:

تم إنشاء مديرية التنظيم والشؤون العامة وفق الهيكل والصلاحيات الموجودة حاليا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 265-95 المؤرخ في 06 سبتمبر 1995 المحدد لقواعد تنظيم وسير مصالح الشؤون العامة والإدارة المحلية و هي المسؤولة على:

- ضمان تنفيذ وتطبيق القواعد القانونية العامة ( نصوص قانونية وتنظيمية. ضمان المراقبة على شرعية التدابير التنظيمية المعتمدة محليا ومداوات المجلس الشعبي الولائي و المجالس الشعبية البلدية).

ضمان تقديم التقارير ودراسة الأعمال الإدارية للولاية و البلديات التابعة لها. التكفل بمتابعة الإجراءات الخاصة نزع الملكية ووضعها تحت تصرف الدولة لأجل المنفعة العامة قصد إنجاز مشاريع اقتصادية واجتماعية وتربوية ورياضية في إطار مختلف برامج التنمية المحلية و كذلك برامج التنمية القطاعية، و تتكون هذه المديرية من ثلاث مصالح هي:

## 1-5 مصلحة التنظيم العام

### مكتب المؤسسات المصنفة:

ويتكفل بملفات إنشاء المؤسسات المصنفة مثل المقاهي و المخازن والحمامات و المرشات وكذلك المؤسسات المصنفة من درجة أعلى مثل تربية الحيوانات والدواجن، حيث تخضع هذه المؤسسات إلى تقديم ملفات لتمكين أصحابها من ممارسة نشاطاتهم وفقا لما ينص عليه التنظيم الخاص بهذه المؤسسات المصنفة.

### ب مكتب الانتخابات والجمعيات

ويتكفل هذا المكتب بتنظيم مختلف الانتخابات على مستوى الولاية من انتخاب أعضاء البرلمان بغرفتيه المجلس الشعبي الوطني و مجلس الأمة وكذلك الانتخابات المحلية للمجالس الشعبية البلدية والمجلس الشعبي الولائي كما يتكفل بتسيير المنتخبين لكل هذه المجالس خلال العهدة التي يقومون بها و هذا بمتابعة ملفاتهم الإدارية و كل ما تتضمنه من عقوبات إدارية المسلطة على المنتخبين لا سيما أعضاء المجلس الشعبي الولائي و أعضاء المجالس الشعبية البلدية, كما أن هذا المكتب يتكفل بسير جمعيات المجتمع المدني والجمعيات الدينية والخيرية والثقافية المعتمدة و يتابع نشاطاتها و يتكفل كذلك بتجديدها دوريا.

### ج مكتب حركة السيارات

و يتكفل بملفات ترقيم السيارات و إنجاز البطاقات الرمادية للسيارات و المركبات كما يقوم بإنجاز بطاقات المراقبة للسيارات التي تباع من الولاية إلى ولايات أخرى كما يقوم بإنجاز البطاقات الرمادية بعد حصوله على شهادات التأكيد من الولايات التي قدمت منها السيارات المباعة إلى الولاية مقر سكن الشاري.

## 2-5 - مصلحة تنقل الأشخاص

وهي مصلحة تتكفل بتسيير الحالة المدنية والخدمة الوطنية و الأجانب وتنقل الوطنيين و تتكون من ثلاثة مكاتب و هي كالتالي:

### - مكتب الحالة المدنية و الخدمة الوطنية

ويتكفل بتسيير الحالة المدنية للبلديات ومتابعتها و هذا بتلقيه للإحصائيات الخاصة بالبلديات لكل ثلاثة أشهر ميلاد. زواج - وفاة و يقوم بإرسالها دوريا لوزارة الداخلية و الجماعات المحلية كما يقوم بجلب وثائق الحالة المدنية و هي 28 مطبوعة تضاف إليها مطبوعة شهادة الميلاد رقم 12 خ التي توزعها على البلديات حسب الطلبات المقدمة و الاحتياجات لكل بلدية من هذه الوثائق، بالإضافة إلى ذلك يقوم هذا المكتب بتنظيم عملية تسجيل شباب الخدمة الوطنية حيث يقوم بإحصاء الدفعات خلال شهري جانفي و فيفري في كل سنة ويضبط القوائم الاسمية في سندات ورقية و سند قرص مضغوط وتحويلها إلى مكتب الخدمة الوطنية بالناحية العسكرية الأولى في شهر مارس من كل سنة.

### ب مكتب تنقل الوطنيين

وهو مكتب يتكفل بوثائق الهوية والسفر لفائدة المواطنين من جوازات السفر و بطاقات التعريف الوطنية، حيث يقوم بصفة مستمرة منتظمة بمتابعة إحصائيات لوزارة الداخلية والجماعات المحلية كما يقوم بجلب حصص الولاية من جوازات السفر و بطاقات التعريف الوطنية من المطبعة الرسمية بالجزائر وتوزيعها على الدوائر حسب الاحتياجات و الطلبات المقدمة بصفة منتظمة من هذه الوثائق وكذلك المطبوعات البيومترية التي رافقت هذه الوثائق عند انطلاق عملية إنجاز بطاقات التعريف الوطنية وجوازات السفر البيومترية.

كما يقوم دوريا بجلب حصة الولاية من شهادة الميلاد رقم 12 خ و التي تستعمل في ملفات جوازات السفر و بطاقات التعريف الوطنية، غير أن هذه الوثيقة شهادة ميلاد (12 خ) أصبحت تستعمل فقط في ملفات جوازات السفر، أما بطاقات التعريف الوطنية تستعمل فيها شهادة ميلاد رقم 12 الأصلية و هذا تسهيلا على المواطنين للحصول على وثائقهم في فترة وجيزة.

كما أن هذا المكتب يتكفل كذلك بملف كذلك بملف التسجيل للحج وتستقبل الملفات الحج الناجحين في القرعة كافة بلديات الولاية (64) بلدية، ويقوم بملا دفاتر الحج لكل موسم وإرسالها لوزارة الداخلية والجماعات المحلية للحصول على التأشيرات اللازمة من سفارة المملكة العربية السعودية قصد أداء مناسك الحج.

بالإضافة إلى ذلك يقوم المكتب بتسيير ملفات الأمراض العقلية، بحيث تستقبل ملفاتهم من البلديات عبر الدوائر و يقوم بتحضير القرار الولائي لكل مرض استوفى الشروط لاسيما شهادة طبية تكون صادرة عن طبيب أخصائي و تكون مدة المكوث بالمستشفى الأمراض العقلية بالبلدية 22 يوماً.

### ج مكتب تنقل الأجانب

يقوم هذا المكتب بالتكفل بالأجانب هند تنقلهم وإقامتهم و كذا ممارستهم لمختلف النشاطات الاستثمارية و التجارية حيث يتكفل بالتنسيق مع مصالح أمن الولاية بإنجاز بطاقات الإقامة للأجانب.

و تكون بطاقات الإقامة مدتها سنتين فقط ، أو مدتها 10 سنوات لمن كانت له إقامة أكثر من 07 سنوات، وفقا لأحكام القانون 08-11 المؤرخ في 15 جوان 2008، المتضمن إقامة وتنقل الأجانب، بالإضافة إلى ان يقوم هذا المكتب

بإنجاز وصلات خاصة ببطاقات التاجر الأجنبي، كما يتابع حركات تنقل الأجانب و هذا بالتنسيق مع مصالح الأمن. علاوة عن هذه المهام فإن هذا

المكتب يتكفل أيضا بعملية الزواج المختلط بين جزائري بأجنبية أو العكس، فبالنسبة للجزائرية التي تتزوج من شخص أجنبي غير مسلم توجب عليهم إثبات الديانة عن طريق إجراءات مديرية الشؤون الدينية و الأوقاف للولاية ، وبعد ذلك القيام بإجراءات أخرى على مستوى الولاية ومصالح الأمن، وبعد الانتهاء من ذلك

يتقدم المعنيان بملف إداري يخص طلب زواج مختلط وتقوم المصالح الولائية باستقبال الملف و إرساله للتحقيق، و على ضوء النتيجة الإيجابية للتحقيق تقوم المصلحة بإصدار ترخيص الزواج الأجنبي يتم إمضاءه من طرف السيد الوالي و يرسل إلى البلدية مكان إقامة الزوج أو الزوجة الجزائريين لإتمام مراسيم الزواج بالحضور الإجمالي للزوجين.

### --- مصلحة الشؤون القانونية والمنازعات

وتتكفل هذه المصلحة بالشؤون القانونية والمنازعات للولاية و المديرات المجلس الولائي ( المجلس التنفيذي ) سابقا، حيث تقوم بمراقبة مشاريع القرارات الولائية والقرارات التي تقدمها مديرات المجلس الولائي و يتم إمضاءها من طرف الوالي أو الكاتب العام للولاية كون أن هذا الأخير له سلطة التفويض الاختصاص في المجالات التي تخص صلاحيات الوالي، و تتكون هذه المصلحة من ثلاثة مكاتب وهي كالتالي:

#### مكتب نزع الملكية و المنازعات

ويتكفل بالإجراءات الخاصة بنزع الملكية من أجل المنفعة العامة و يقوم بجميع الإجراءات الخاصة بهذه العملية بهذه العملية مع مديريات المجلس الولائي التي يتبعها المشروع كالطرق والري والفلاحة و في مجالات أخرى كالصحة و التجارة و أملاك الدولة وغيرها، كما أن هذا المكتب من صلاحياته دراسة و متابعة المنازعات التي تكون بين الولاية و المواطنين هم مصلحة و بينهم وبين مديريات المجلس الولائي المعنية بك عملية لاسيما ما تعلق منها بنزع الملكية لأجل المنفعة العامة، حيث المنازعات تصل أحيانا إلى القوائم في حالة رفض المواطنين الذين انتزعت منهم الأراضي للفائدة العامة لاسيما فيما يخص منحه التفويض التي يكثر فيها الطعن لدى العدالة كون أن تقويم مصالح أملاك الدولة لم يرضيهم مما يلجئوا إلى العدالة لإعادة النظر في التقويم المالي.

#### ب مكتب العقود الإدارية والمداوات الولائية

و يتكفل هذا المكتب بمتابعة العقود الإدارية المتمثلة في القرارات التي يصدرها الوالي فائدة الولاية و كل مديريات المجلس الولائي و هذا لأجل تنفيذها كما يتابع المداوات الصادرة عن المجلس الشعبي الولائي و التي يتم تجسيدها بواسطة قرارات ولائية تتعلق بكافة النشاطات التنموية في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية و الثقافية والرياضية وغيرها في المجالات الأخرى المتعلقة بفائدة المصلحة العامة.

#### ج مكتب العقود الإدارية و المداوات البلدية:

و يتكفل هذا المكتب بمتابعة العقود الإدارية البلدية المتمثلة في القرارات التي تصدرها البلديات في جميع مجالات التنمية المحلية و كذلك مداوات البلديات ومدى تطبيقها وتجسيدها و تخص هذه المداوات التنمية المحلية في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والرياضية وغيرها من المجالات الأخرى المتعلقة بالمصلحة العامة. -6 المفتشية العامة:

و يعين موظفيها بمرسوم رئاسي حيث تتولى تحت سلطة الوالي مهمة عامة و دائمة لتقويم نشاط الأجهزة الهياكل و المؤسسات. يسيرها مفتش عام يساعده مفتشان او ثلاثة من نفس المرسوم، و حسب المادة السادسة من المرسوم السالف الذكر نصت لها المهام الآتية الذكر :

تقوم باستمرار عمل الهياكل و الأجهزة والمؤسسات قصد النقائص و اقتراح التصحيحات اللازمة.

تسهر على الاحترام الدائم للتشريع والتنظيم المعمول بهما و المطبقين على مهام أعمال الهياكل و الأجهزة و المؤسسات.

تتدخل المفتشية العامة في الولاية على أساس برنامج سنوي يندرج في إطار مخطط أعمال يقرره الوالي ، و يجب أن تعد خصائل دورية عن أعمالها.

ترفع إلى الوالي تقارير المفتشين التي يقررونها عقب إنهاء مهامهم ويرسل ملخص منها دوريا إلى وزارة الداخلية و الجماعات المحلية.

## 7 المجلس الولائي:

هو تحت إشراف الوالي و يقوم بتنفيذ قرارات الحكومة والمجلس الشعبي الولائي.

يقوم المجلس و في إطار القوانين و التنظيمات السارية المفعول بتفحص كل المسائل المعروضة عليه من طرف الوالي أو أحد أعضائه. و حسب المادة 22 من المرسوم التنفيذي السالف الذكر يجتمع مجلس الولاية في دورة عادية مرة واحدة في الأسبوع برئاسة الوالي. و إذا وقع له مانع يخلفه الكاتب العام. كما أن للمجلس إن يعقد اجتماعات غير عادية باستدعاء من الوالي عندما يتطلب الوضع ذلك، و يكلف بما يلي:

برمجة و تنشيط ، ربط و تقويم ومراقبة عمل المصالح أو الأسلاك المهنية التي هي تحت إشرافه. إعداد و دراسة المشاريع و التقديرات الخاصة بتنمية القطاعات بالولاية و هذا بالتنسيق مع الهياكل المعنية.

إعطاء آرائه حول المشاريع المسطرة على مستوى الولاية.

## 8 المجلس الشعبي الولائي

و هيئة المداولة في الولاية و مجلس يتم انتخابه لمدة خمسة (05) سنوات. يعقد أربع دورات عادية في السنة، مدة كل

دورة منها خمسة عشر 15 يوما على الأكثر، ويمكن تمديدها عند الاقتضاء بقرار من أغلبية أعضائه لمدة لا تتجاوز

سبعة أيام أو بطلب من الوالي، و تنعقد هذه الدورات خلال أشهر مارس، يونيو، سبتمبر و ديسمبر، و يمكن أن يعقد دورة استثنائية ، و ينتخب الرئيس من بين الأعضاء يقوم الرئيس بإرسال الاستدعاء لاجتماعات المجلس الشعبي الولائي مع

إشعار الوالي بذلك.

يعالج المجلس الشعبي الولائي جميع الشؤون التابعة للاختصاص عن طريق المداولة.

يقدم المجلس الشعبي الولائي الآراء التي تقتضيها القوانين و التنظيمات ، كما يمكنه أن يقدم الاقتراحات أو الملاحظات الخاصة بشؤون الولاية التي يرسلها الوالي للوزير المختص مرفقة برأيه في أجل أقصاه 30 يوما.

تشمل اختصاصات المجلس الشعبي الولائي بصفة عامة أعمال التنمية الاقتصادية والاجتماعية و الثقافية و هيئة إقليم الولاية و حماية البيئة و ترقية حصائلها النوعية.

مهام و مصالح ولاية المدية

طبقا لأحكام القانون 90 - 09 ولاسيما المادة الأولى - الولاية - هي جماعات عمومية إقليمية تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي، وتشكل مقاطعة إدارية للدولة. وتنشأ هذه الأخيرة بموجب قانون . توكل لها مهام الآتية

الذكر:

1- السهر على تلبية حاجات و رغبات المواطنين و هذا بتأمين الحقوق والواجبات.

2 تنفيذ القوانين و التنظيمات التي تضمن السير الحسن لشؤون و مصالح الولاية.

3 تقدم الحكومة تعليمات للوالي وهو بدوره يقوم بتوجيهها لمسؤولي المديرية والأسلاك المهنية التابعة لها، وهذا ما يبعث للتطور المحلي الاقتصادي و الثقافي للولاية.

4 التنسيق بين مختلف الأعمال والخدمات التي تقوم بها المديرية و الأسلاك التابعة لها على مستوى الولاية.

5 في إطار تكامل و انسجام الأعمال التي تقوم بها الجماعات الإقليمية تقوم الولاية بمد يد المساعدة الدوائر والبلديات. التنمية في ولاية المدية.

تعتمد الولاية في أداء مهامها على سياسة اتصالية سواء كانت داخلية أو خارجية و تكمن أهمية هذه الأخيرة فيما يلي:

01- توفير تدفق المعلومات بين العاملين داخل الولاية و هذا ما يبعث للتنظيم و النجاح في التسيير. -02- تحقيق السمعة الطيبة للولاية لدى جمهورها الداخلي والخارجي، ونقل صورة صادقة عنها خاصة من المسؤولين وهيئات رسمية.

03 - مد جسور التواصل والتحسيس المستمر للتعرف عن قرب على تطلعات و انشغالات المواطن و العمل بطرق واقعية

على تبليغها و التكفل بها. 04- توسيع العلاقة بين الولاية و المواطن على أساس الثقة والتفاهم و كذا المصادقية.

05- إقامة علاقات طيبة مع الصحافة بكل أنواعها من خلال إفادتها بكل المعلومات.

06 - تسهيل السير التنظيم المصالح الدوائر والبلديات.

07 - مساعدة مختلف المديرية و إمداد الأجهزة الإدارية بالمعلومات التي تحتاج إليها.

### مهام الإستراتيجية الاتصالية لولاية المدية.

تسعى المؤسسة إلى تكوين صورة إيجابية مشرفة لها لدى الرأي العام عامة و فئة الجماهير المتعاملة معها خاصة ، و قبل وضع وتنفيذ خطة اتصالية خارجية، يجب ممارسة نشاطات اتصالية داخلية وفق إستراتيجية اتصالية محكمة واضحة المعالم، و هذا ما سنوضحه فيما يلي:

### دور خلية الاتصال بالولاية

خلية الاتصال هي مديريةية أو فرع في أي مؤسسة تهتم بمتابعة كل ما يصدر في وسائل الإعلام والاتصال حول المؤسسة و المتعاملين معها. ثم تقوم بتلخيص أهم فكرة وعرضها على مسؤول للإطلاع عليها واتخاذ ما يراه مناسباً بشأئها.

### معرض الصحافة الوطنية اليومية:

حيث تقول أعضاء الخلية بإنجاز معرض يومي للصحف الوطنية من خلال قراءات و قص كل المقالات الواردة في الصحف الفرونكفورية والعربية التي تعالج مواضيع ذات علاقة بالولاية، أو أي نشاط تقوم به إحدى المديرية التي هي تحت وصايتها و تنظم حسب ترتيب محدد و ثابت اقترحه الخلية بالمواضيع الخاصة بالولاية أو إحدى الهيئات التابعة لوصايتها ثم الباقي.

### البيان الصحفي

و من الأنشطة التي تتولاها خلية الاتصال هي البيان الصحفي إلى الصحفيين أو المرسلين الصحفيين المتعاملين معها لإبلاغهم بالنشاطات التي ينضمها الوالي كزيادة تفقدية أو انعقاد دورة للمجلس الشعبي الولائي.

عند وجود فريق صحفي يرغب في القيام برورتاج حول منطقة ما بالولاية أو موضوع خاص بها ، يبعث بفاكس إلى الخلية التي بدورها تسلمه إلى الوالي حتى يعطي موافقته وتسلم للصحفي ورقة التسهيل المهمة حتى يتمكن من القيام

بعمله و في نفس الوقت تقوم بإبلاغ مسؤول المنطقة المقصودة و يبعث معه فريق من الأمن بالإضافة إلى التنسيق و

توطيد الاتصال مع الإدارات المختلفة و أقسام الولاية.

تقديم مساعدات للإدارات الأخرى في مجال الاتصال.

ممارسة حق الرد.

### أشكال الاتصال الداخلي في الولاية

كل مؤسسة تسعى للنجاح وهذا يقوم على مدى اعتمادها على سياسة اتصالية فعالة حتى تضمن وصول المعلومات

للعامل. حيث تتخذ أشكالاً رسمية و أبعاداً تتمثل في الاتصال الصاعد ، النازل ، و الأفقي.



### الاتصال الرسمي:

هو أهم ركائز العملة الاتصالية داخل الولاية ، و يتضح ذلك من خلال نقل التعليمات والقرارات والأوامر وفق القنوات الرسمية في إطار رسمي من أجل السير الحسن و التنظيم المحكم لمختلف الأقسام الإدارية بها، ويقام عن طريق التقارير و التعليمات والتوجيهات التي يصدرها الوالي بصفته الهيئة التنفيذية بالولاية، وهذا تطبيقا لمداورات المجلس الشعبي الولائي، أو من الاجتماعات التنسيقية التي تعقد بين مختلف المديريات و مصالح الولاية و هذا بإصدارها إلى المدراء و

الذين بدورهم ينقلونها إلى رؤساء المصالح إلى المدراء وبعدها إلى الوالي مباشرة.

و الاتصال الرسمي يعتمد على ثلاث اتجاهات هي:

الاتصال النزل. الاتصال الصاعد.

### الاتصال الأفقي. -

#### 1 الاتصال النازل

هو الاتصال الذي يمر بين المسؤولين (الوالي والمدراء ورؤساء المصالح مع الإطارات و الموظفين الذين تحت قيادتهم، ونجد هذا الاتجاه الاتصالي من فوق إلى تحت ، أي من القمة إلى القاعدة، على العموم أوامر و تعليمات تتعلق بالأمور المهنية و التسييرية وتحسين عمل الإدارة.

و التي تستمد من تعليمات الوالي و المجلس الشعبي الولائي أو تستمد من الاجتماعات التنسيقية التي تعقد بين مختلف

المديريات و مصالح الولاية ، و هناك وسائل يتم عن طريقها الاتصال النازل في الولاية و تتمثل في:

#### أ- الوسائل الشفوية:

و تتجلى في أغلب الأحيان في الأعمال اليومية في إطار النشاطات العادية ، مثلا:

تنظيم الأيام الدراسية والملتقيات، وعقد الاجتماعات كاستدعاء مدير الإطارات مديرته لعقد اجتماع لدراسة مسألة التربصات و التكوينات لعمال الإدارة والتفتيش التي تتكفل بها ولاية المدية، وترقية الأعوان حسب مختلف القطاعات أو مثلا مناقشة مسألة إجراء المسابقات الوظيفية التي تنظمها الولاية في جميع جوانبها التقنية المالية و في إطار هذا الاجتماع يقدم المدير برنامج يتضمن تعليمات و توصيات يوجهها في كل إطار لتطبيقها على مستواه، كما يتجلى أيضا في

بعث سائق إلى المديريات او القطاعات المتواجدة على مستوى الولاية.

ب الوسائل الكتابية:

و تتمثل في محاضر الاجتماعات والتقارير التي يخضرها رؤساء المصالح لمعالجة المسائل المطروحة و الصعوبات التي تتوج في الأخير بتقارير مكتوبة ، كما يتجلى الاتصال النازل أيضا في الملصقات الجدارية و الإعلانات و التعليمات المتعلقة بالتنظيم و الحفاظ على الانضباط العام وأوقات العمل ..... إلخ

2 الاتصال الصاعد:

و هو عكس الاتصال النازل، حيث يتم من القاعدة إلى القمة أي من الموظفين إلى مؤوليههم و يظهر هذا النوع من الاتصال في الولاية من خلال مهمة المصالح والمكاتب المكونة لولاية المدية، والمتمثلة في إعداد التقارير و النتائج عن الزيارات الميدانية و المشاكل المهنية التي تعيق عملهم، حيث يقوم المدراء الأمانة العامة أو الديوان و الذين بدورهم يقومون بإطلاعها للوالي، كما تقوم خلية الاتصال المتواجد على مستوى الولاية، بمهمة إطلاع الوالي بأي معلومة أو حدث داخل و خارج الولاية، و هذا عن طريق تحضير عرض صحفي يومي Revue de presse .

بالإضافة إلى التقارير و الإحصائيات والنتائج ومدى تطبيق المشاريع المرسومة و التي يقوم بإرسالها المدراء و الموظفين إلى الأمين العام أو إلى الوالي و تتم هذه العملية عن طريق البريد أو الهاتف ووسائل اتصالية أخرى.

و يظهر الاتصال الصاعد في حالات أخرى كعرض الموظفين لمشاكلهم المهنية عن طريق رسائل إلى الوالي أو الأمين

العام أو المقابلة مباشرة.

3 الاتصال الأفقي:

يلعب الاتصال الأفقي في ولاية المدية دورا هاما في التنسيق ما بين المديرية و المصالح و ذلك عن طريق عقد كل مديرية أو مصلحة لاجتماعات تنسيقية التي تجمع بين المسؤولين من نفس المستوى يعكفون على معالجة قضايا داخلية و خارجية لتوحيد الجهود بين إطارات كل مصلحة و نفس الشيء ينطبق على مستوى الموظفين الذين يتبادلون المعلومات فيما بينهم.

فموظفو مصلحة التكوين وتسيير العمال تقوم بالاتصال بموظفي مصلحة التوثيق و بنك المعلومات ، حيث تقوم هذه الأخيرة بتقديم وتسخير وثائق إعلامية أو أي مرجع من شأنها مساعدة الموظفين الذين هم في طور التكوين أو كقيام موظفين من مصلحة ميزانية الدولة للولاية بتوزيع محاضر و تقارير حول أي اجتماع قاموا به ليقوم موظفين من مصلحة التنظيم التي تقوم بدورها بنشرها و طبعها وتقديمها إلى مصلحة التوثيق.

المطلب الثاني: عرض محتوى المقابلة محل الدراسة.

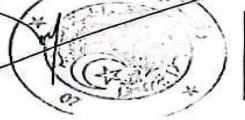
- أولاً: الطرق إعداد وتنفيذ الميزانية الاولية في المؤسسة العمومية ولاية المنيعه B.P يقوم الأمر بالصرف بإعداد الميزانية الأولية للمؤسسة المتمثل في مدير الإدارة المحلية - DAL - ونيابة عن الوالي بمساعدة كل من رئيس مكتب ميزانية الولاية ورئيس مصلحة الميزانيات والممتلكات بحيث هذان الأخيران يقومان بإعداد الميزانية الأولية للمؤسسة وذلك بعدة مراحل:
- 01- تقديرات الإيرادات الجبائية لصالح الجماعات المحلية
- 02- تقرير إعداد الميزانية الأولية B.P طبقاً لأحكام القانون رقم 07/12 المؤرخ في 21 فيفري 2012 لا سيما المواد من 160 إلى 165.
- 03- دفتر الملاحظات للميزانية الأولية B.P مع المراسلة .
- 04- المداولة للمصادقة على الميزانية الأولية من طرف المجلس الشعبي الولائي.
- 05- الميزانية الأولية B.P.
- 06- و المراسلة المصادقة على الميزانية الأولية لوزارة الداخلية والجماعات المحلية.

- 3 -

المصادقة		الإقتراحات		الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
الإيرادات	التلفقات	الإيرادات	التلفقات		
		236 496 849,01	236 496 849,01		قسم التسيير
			40 650 000,00		60 سلع ولوازم
			35 400 000,00		61 مصاريف المستخدمين
			100 000,00		62 ضرائب ورسوم
			12 000 000,00		63 اشغال وخدمات خارجية
			15 729 830,22		64 مساهمات وحصص واداءات للقيادة الغير
			26 202 462,51		65 منح وإعانات
			22 470 643,78		66 مصاريف التسيير
					67 مصاريف مكتبة
					68 تزويد حساب الاملاك والموزونات
			28 000 000,00		69 اعياء استثنائية
					70 منتوجات الاستغلال
					71 نتاج الاملاك العمومية
		13 146 375,01			72 نتاج مالي
		157 000 000,00			73 نتاجات وإعانات ومساهمات
					74 منتوجات صندوق التضامن للولايات
		66 350 474,00			75 ضرائب غير مباشرة
					76 ضرائب مباشرة
					77 الرسم الوحيد على القيمة المضافة
					78 تقليص الأعباء
					79 نتاج إستثنائي
			55 943 912,50		82 نتاج وأعياء السنوات المالية السابقة
					83 الإقتطاع لتلفات التجهيز و الإستثمار
		55 943 912,50	55 943 912,50		قسم التجهيز و الإستثمار
					060 العجز او الفائض المرحل
		55 943 912,50			10 توريدات
					13 إعانات مدددة من طرف الولاية
					14 مساهمات الغير في اشغال التجهيز
					16 إقتراضات
			41 971 956,25		17 مداخيل القطاع الاقتصادي
			13 971 956,25		21 املاك عقارية و منقولة
					23 اشغال جديدة وتصانجات كبرى
					24 حوارث
					25 سلفيات الولاية لأكثر من سنة
					26 سندات وقدم
					28 تكسيصات للوحدات الاقتصادية الولاية
		292 440 761,51	292 440 761,51		مجموع التلفقات و الإيرادات
		55 943 912,50	55 943 912,50		ما يخفص : الحساب 83 من التلفقات و المادة 100 من الإيرادات
		236 496 849,01	236 496 849,01		المجموع الحقيقي (المطلي) للتلفقات و الإيرادات (المجموع أ)
		236 496 849,01	236 496 849,01		الحساب 85 - الفائض الإجمالي
					مجموع متساوي التلفقات والإيرادات (المجموع ب)

حدد مبلغ هذه الميزانية بمئتان وستة وثلاثون مليوناً وأربع مئة وستة وتسعون ألفاً وثمان مئة وتسعة وأربعون دينار جزائري و واحد سنتيم  
 في 28 نونبر 2023  
 الوالي

عن الوالي و يتصور من  
 مدير الإدارة المحلية  
 صليو شيبسي



- 4 -

موازنة العمليات والبرامج الخارجة عن البرامج

المصادقة		الإقتراحات		مصالح التسيير	الأبواب
الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات		
		0,00	160 820 643,70	90 المصالح غير المباشرة	
			86 470 643,70	900 المصالح المالية	
			2 750 000,00	901 اجور واعفاء المستخدمين الدائمين	
			29 100 000,00	902 وسائل ومصالح الإدارة العامة	
			22 200 000,00	903 مجموعة العفارات والمنقولات (غير المنتجة للمدخل)	
			20 100 000,00	904 طرق الولاية	
			1 000 000,00	905 شبكات الولاية	
				906 اشغال التجهيز المنجزة بالاستغلال المباشر	
		13 146 375,01	42 058 681,53	91 المصالح الإدارية	
			11 000 000,00	910 المصالح الادارية	
			3 000 000,00	911 الامن و الحماية المدنية	
			4 500 000,00	912 المساهمة في اعباء التعليم	
				913 المصالح الاجتماعية المدرسية	
		13 146 375,01	23 558 681,53	914 الشباب و الرياضة و الثقافة	
		0,00	30 500 000,00	92 المصالح الاجتماعية	
			29 000 000,00	920 المساعدة الاجتماعية المباشرة	
			1 500 000,00	921 النظافة العمومية و الاجتماعية	
				922 المصالح و المؤسسات الاجتماعية	
		0,00	0,00	93 المصالح الاقتصادية	
				930 المشاركة في التنمية الاقتصادية	
				931 -الاملاك الخاصة بالبلدية -المنتجة للمدخل	
		223 350 474,00	3 317 523,70	94 مصالح الجباية	
		66 350 474,00	3 317 523,70	940 نفع الجباية	
		157 000 000,00		941 ممتوحات مصلحة الاموال المشتركة	
		236 496 849,01	236 496 849,01	مجموع قسم التسيير	
				850 - الفائض	
		236 496 849,01	236 496 849,01	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات	

CS CamScanner الممسوحة ضوئياً بـ

الميزانية الاولى في المؤسسة العمومية ولاية المنبعا B.P ( موازنة العمليات والبرامج الخارجة عن البرامج )

الأبواب	قسم التجهيز و الإستثمار	الإقتراحات		المصادقة	
		النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات
	95 برامج الولاية	55 943 912,50	55 943 912,50		
950	البنيات والتجهيزات الادارية	44 000 000,00	44 000 000,00		
951	طرق الولاية				
952	الشبكات المختلفة				
953	التجهيزات المدرسية والرياضية والثقافية	3 943 912,50	3 943 912,50		
954	التجهيزات الصحية والاجتماعية				
955	التوزيع النقل المواصلات				
956	التعمير والاسكان	8 000 000,00	8 000 000,00		
957	التجهيز الصناعي والحرفي والسياحي				
958	التنمية الفلاحية والصيد البحري				
		0,00	0,00		
	96 برامج لحساب الغير				
960	برنامج المؤسسات العمومية الولائية				
961	برنامج الوحدات الاقتصادية الولائية				
962	برنامج البلديات ووحداتها الاقتصادية				
969	برامج لاطراف اخرى				
		0,00	0,00		
	97 العمليات الخارجة عن البرنامج				
970	العمليات العقارية والمنقولة(الخارجة عن البرامج				
971	حركة المديونية والدائنية				
979	عمليات اخرى خارجة عن البرامج				
		55 943 912,50	55 943 912,50		
	مجموع قسم التجهيز و الإستثمار				
	- 65 الفائض				
	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات	55 943 912,50	55 943 912,50		
<b>الحوصلة</b>					
	قسم التسيير	236 496 849,01	236 496 849,01		
	قسم التجهيز و الإستثمار	55 943 912,50	55 943 912,50		
	المجموع	292 440 761,51	292 440 761,51		
	- 85 الفائض				
	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات	292 440 761,51	292 440 761,51		

• ثانيا: تحليل القوائم المالية وإسقاط معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

تمثل الجداول أعلاه الميزانية الاولية في المؤسسة العمومية لمديرية ولاية المنية B.P ( الموازنة العامة للميزانية ) و( موازنة العمليات والبرامج الخارجة عن البرامج ) الخاصة بقسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار لمديرية ولاية المنية حيث نلاحظ أن هناك توازن في الميزانية الاولية للمديرية فيما يخص الإيرادات والنفقات مما يدل على الصحة التقديرية للعمليات المحاسبية المدخلة والمصادق عليها بالنيابة من طرف مدير الادارة المحلية لولاية المنية. بناء على ماسبق سنقوم بإسقاط البعض من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام حيث إن نجاح مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يعتمد على مدى الإعراف والدعم الدولي للمعيار المحاسبي من طرف الحكومات والهيئات الدولية والمهنية المهمة بمجال المحاسبة ومن بين المعايير المطبقة في ميزانية المديرية لولاية المنية مايلي:

**IPSAS 01:** المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام ( عرض القوائم المالية ) حيث يحدد المعيار الحد الأدنى لبنود الاسطر التي يجب عرضها على وجه بيان المركز المالي, وبيان الاداء المالي وبيان التغييرات, ويتضمن ارشادات لتحديد بنود الاسطر والعناوين والاجماليات الفرعية الاضافية, حيث نلاحظ انه تم تطبيق هذا المعيار في القوائم المالية الموضحة أعلاه.

**IPSAS 19:** المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام ( المخصصات, الالتزامات والاصول المحتملة ) حيث يبين هذا المعيار قياس المخصصات, الالتزامات والاصول المحتملة, وضمان الافصاح عن معلومات كافية من الايضاحات حول البيانات المالية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها ووقتها ومقدارها وبالتالي يهدف هذا المعيار الى ضمان التعامل فقط مع الالتزامات الحقيقية ضمن البيانات المالية, وهذا ماكان ملاحظ عرضه في القوائم المالية السابقة.

**IPSAS 24:** المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام ( عرض معلومات الميزانية في القوائم المالية ) حيث يتطلب هذا المعيار مقارنة مبالغ الميزانية والمبالغ الفعلية الناشئة عن تنفيذ الميزانية التي يجب تضمينها في البيانات المالية للكيانات المطلوبة منها, او التي تختار اتاحة ميزانيتها المعتمدة للجمهور, والتي تخضع بالتالي للمساءلة العامة عنها, وهذا ماكان ملاحظ تطبيقه في القوائم المالية السابقة من تقديرات.

**IPSAS 31:** المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام ( الموجودات الغير ملموسة ) حيث ان هدفه تحديد المعالجة المحاسبية بالنسبة للاصول الغير ملموسة التي لا يتم التعامل معها في اي معيار اخر من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وهذا ماكان ملاحظته من معالجة محاسبية للاصول الغير الملموسة في القوائم المالية السابقة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

1- اختبار الفرضيات

سنحقق من إثبات الفرضيات وذلك بالاعتماد على نتائج المقاربات وتحليل إجابات المقابلة.

- اختبار الفرضية الأولى: " عرفت المحاسبة العمومية في الجزائر العديد من المبادرات لإصلاحها من طرف الجهات المختصة، ومن المراحل البارزة في إصلاحات النظام الميزانياتي والمحاسبة العمومية في الجزائر: إصلاح الإطار المحاسبي (1995-2006)، صدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي تضمن مجموعة من الجوانب أهمها تطبيق المحاسبة المالية لجميع عمليات الدولة على أساس الاستحقاق المحاسبي بهدف إعداد بيانات مالية حكومية منتظمة وصادقة وتعكس الوضعية المالية.

آخر مرحلة من مراحل إصلاحات النظام الميزانياتي المحاسبي صدور القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية التسيير المالي الذي جاء لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي كمرحلة موائية لصدور القانون العضوي 18-15، والذي حدد بشكل أساسي وأضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم، وبذلك نثبت صحة الفرضية الأولى.

- اختبار الفرضية الثانية: " حدد القانون الجزائري طبيعة الأعوان المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية بصنفين هما الأمرين بالصرف المحاسبون العموميون "

بناء على ما ذكره سابقا في الميزانية الاولية لمديرية ولاية المنية وبما أن الأمر بالصرف: هو المسؤول عن اتخاذ القرار فيما يتعلق بالانفاق والمحاسب عموماً: هو المسؤول عن تنفيذ هذه الناحية ومن الناحية العلمية، أي يقوم بإنجازها ومتابعتها ومنه نثبت صحة الفرضية الثانية.

- اختبار الفرضية الثالثة: " الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري هما الأمرين بالصرف (المسير المسؤول) حسب القانون 23-07، والمحاسبون العموميين، حيث يمثل الأمر بالصرف سلطة الميزانية بينما يمثل المحاسب العمومي سلطة الخزينة ".

بناء على ما ذكره وتحليله سابقا في الميزانية الاولية لمديرية ولاية المنية المكلف بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح المحاسبي العمومي الجزائري يمثل الأمر بالصرف والمحاسبون العموميين من طرف سلطة الميزانية بينما يمثل المحاسب العمومي سلطة الخزينة ومنه نثبت صحة الفرضية الثانية.



- اختبار الفرضية الرابعة: " المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين.

بناء على ماتم اسقاطه من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام سابقا في الميزانية الاولية لمديرية ولاية المنية والتي تعتبر ادوات قياس علمية, المعايير المحاسبية الموحدة التي تحدد طبيعة المعلومات المالية التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للقطاع العام، وكيفية إعدادها وعرضها، بهدف ضمان اتساق وتكامل المعلومات المالية وتسهيل عملية المقارنة والتحليل , ومنه نثبت صحة الفرضية الرابعة.

- اختبار الفرضية الخامسة: " تبني المعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري.

بناء على ماتم ذكره في الجانب النظري وما تم تحليله في الجانب التطبيقي وبما أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تساهم في زيادة الثقة المستخدمين ويعزز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة اتخاذ القرارات فقطعا تطبيقها يحسن من جودة الابلاغ المالي في القطاع الجزائري, وبذلك نثبت صحة الفرضية الخامسة.

2- نتائج إختبار صحة الفرضيات

- تطبيق المحاسبة المالية لجميع عمليات الدولة على أساس الاستحقاق المحاسبي بهدف إعداد بيانات مالية حكومية منتظمة وصادقة وتعكس الوضعية المالية.
- صدور القانون 07-23 المتعلق بقواعد المحسبة العمومية التسيير المالي الذي جاء لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي كمرحلة موائية لصدور القانون العضوي 15-18
- يمثل الامرون بالصرف والمحاسبون العموميين من طرف سلطة الميزانية يمثل المحاسب العمومي سلطة الخزينة
- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين.
- تبني المعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري.

■ خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل، والمسمى بالدراسة الميدانية تطبيق محتوى ومضمون الدراسة النظرية وهذا على أرض الميدان من أجل القيام بتحليل للعمليات المحاسبية بتسيير الميزانية الاصلاح المحاسبي للقطاع العام، حيث تم عرض وتقديم عينة الدراسة والمتمثلة في مديرية ولاية المنيعه، كما تم الاعتماد على المقابلة كأداة للدراسة والتي تم تحليلها، كما تضمن هذا الفصل أيضاً اختبار الفرضيات والوصول إلى نتائج وتفسيرها ومناقشتها من خلال ربط نتائج دراستنا مع الدراسات السابقة في هذا الموضوع.

حيث كانت أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذا الفصل كما يلي:

- تبني المعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري.

- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين.

- التوافق الدولي: يساعد على دمج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي من خلال تطبيق معايير محاسبية متوافقة مع المعايير الدولية.

- تسهيل التجارة والاستثمار: يسهل التجارة والاستثمار مع الدول الأخرى.

- تحسين جودة الإبلاغ المالي: تعمل IPSAS على توحيد المعايير المحاسبية، مما يقلل من التباين في تطبيق المبادئ المحاسبية بين مختلف المؤسسات الحكومية.

- سهولة المقارنة: تسهل المقارنة بين القوائم المالية لمختلف الكيانات الحكومية، سواء على المستوى الوطني أو الدولي.



# الخاتمة

حاولنا من خلال دراستنا الإجابة على الإشكالية المتمثلة في معرفة ماهو واقع الاصلاح المحاسبي لتسيير الميزانية في الجزائر وما مدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في مكتب الميزانية والممتلكات بولاية المنية، وحتى تتمكن من الإجابة عن هذه الإشكالية فُمننا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، بحيث تناولنا في الفصل الأول المفاهيم النظرية ، أما الفصل الثاني يُمثل الجانب التطبيقي، حيث حاولنا من خلاله تطبيق دراستنا على عينة الدراسة، وتوصلنا في الأخير إلى مجموعة من النتائج مكننا من إثبات أو نفي الإجابات المؤقتة التي تم طرحها سابقاً، وتمكننا من طرح بعض الاقتراحات للاستفادة منها وطرح آفاق بحثية للدراسات المستقبلية، ويمكننا عرض هذا في الآتي:

### ■ أولاً - نتائج الدراسة

- إن تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الجزائر يمثل خطوة مهمة نحو تحسين جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام .على الرغم من وجود بعض التحديات، إلا أن الفوائد المتوقعة من هذا التبني تفوق بكثير التكاليف .من المتوقع أن يساهم تطبيق IPSAS في تعزيز الشفافية والمساءلة، وتحسين جودة اتخاذ القرارات، وجذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة.

- ومن خلال ما تم التطرف حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نلخص أن هناك العديد من المبادرات لإصلاحه من طرف الجهات المختصة كان آخرها القانون رقم 23-07، المؤرخ في 25 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة والتسيير المالي، الذي جاء لمواكبة الإصلاح الميزانياتي والمحاسبي كمرحلة موائية لصدور القانون العضوي 18-15، والذي حدد بشكل أساسي وأضح الدور الحديث للأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية ومسؤولياتهم. وقد احتوى على أحكام جديدة تتعلق بزيادة الشفافية وتعزيز أساليب التدقيق والرقابة عليها، حيث أنه حدد قواعد المحاسبة والتسيير المالي المطبقة على الميزانيات والعمليات المالية بالإضافة إلى ذلك فقد حدد التزامات ومسؤوليات الأعوان المكلفين بتنفيذها.

- تبني المعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام «IPASA» يحسن من جودة الإبلاغ المالي في القطاع العام الجزائري.

- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA» هي أدوات قياس علمية، تحكم العمليات المالية المحاسبية التي تنشأ في لقطاع العام التي تم إعدادها بالإجماع والتي تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات، لضمان المستوى الأمثل للتنظيم المحاسبي على وفق سياق معين.

## ■ ثانياً - الاقتراحات

من خلال ما سبق وما خلصت إليه الدراسة من نتائج، يسعنا تقديم بعض من الاقتراحات على أمل أن تُؤخذ بعين الاعتبار للمساهمة وتطبيقها:

- تشكيل لجنة وطنية: تشكيل لجنة وطنية تضم ممثلين عن الحكومة، والقطاع الخاص، والمؤسسات الأكاديمية، والمجتمع المدني، لتطوير خطة عمل شاملة لتطبيق المعايير.

- تحديد الأهداف: تحديد الأهداف المرجوة من تطبيق IPSAS، مثل تحسين جودة البيانات المالية، وتعزيز الشفافية، وجذب الاستثمارات.

- وضع جدول زمني: وضع جدول زمني تفصيلي لتنفيذ الخطة، مع تحديد المراحل والمهام المطلوبة في كل مرحلة.

- مراجعة التشريعات: مراجعة التشريعات والقوانين الحالية للتأكد من توافقها مع متطلبات IPSAS.

- إصدار تشريعات جديدة: إصدار تشريعات جديدة لتنظيم تطبيق المعايير.

## ■ ثالثاً - آفاق الدراسة

- الاصلاح المحاسبي في الجزائر.

- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- توافق الاصلاح المحاسبي في الجزائر مع المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- دور المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- التحديات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- أهمية تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

---



# قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. إسماعيل خليل إسماعيل، نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
2. بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2011م.
3. فؤاد الفسفوس، المحاسبة الحكومية، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2010م.
4. محمد الفاتح محمود بشير المغربي، الرقابة الإدارية، الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، القاهرة، 2020م.
5. وليد بن محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي، العبيكان للنشر، السعودية، 2014م.

ثانياً: المجلات:

6. حسين خماس، تطوير المحاسبة العمومية لزيادة فعالية رقابة أنشطة الوحدات الحكومية وقياس أدائها في الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المدرسة الوطنية للتجارة، الجزائر، المجلد 15، العدد 08، 2013م.
7. حسين هادي عنيزة، أحمد ماهر محمد علي، دور المعايير المحاسبية الحكومية الدولية في الحد من الفساد الإداري والمالي، مجلة مركز دراسات الكوفة، جامعة الكوفة، العدد 32، 2014.
8. حكيم براضية، اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة قطاع العام لدعم الشفافية، المساءلة والرقابة على المال العام، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، العدد 10، 2016م.
9. خضير خبيطي، يونس مونه، آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلد 01، العدد 02، جوان 2016م.
10. خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، مجلة الحقوق والعلوم السياسية- دراسات اقتصادية، المجلد 02، العدد 31، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2017م.



11. سهام زرقان، الدور الجديد للأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر -قراءة في القانون 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي-، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2023م.
12. عبد السميع روبينة، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2008، المنتدى العلمي الدولي حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 29-30 نوفمبر 2011م.
13. عبد القادر روتال، المعايير الدولية للقطاع العام كآلية لتطوير المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2024.
14. عفاف لومايزية، التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2020.
15. فارس بن يدير، هشام شلغام، أهمية عصنة نظام المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ظل الإصلاح المحاسبي للقطاع العام في الجزائر -دراسة ميدانية لعينة من المهنيين في القطاع العمومي الجزائري-، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، المجلد 08، العدد 02، جانفي 2024م.
16. فتيحة بوعبانه، عبد الحميد حسياني، عصنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS): الجهود والتحديات، مجلة المؤسسة، جامعة الجزائر3، المجلد 10، العدد 01، 2021.
17. مالك لعلايية، عبود زرقين، واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 3، العدد 2، 2016م.

18. محمد رجراج، التوحيد في النظرية المحاسبية وآثاره على الإقتصاد الجزائري، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، العدد 26، 2012م.

19. نوال ضريفي، الصادق ضريفي، دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 01، العدد 10، 2018.

20. نور الدين مزياني، مريم حفصي، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، جوان 2019م.

### ثالثًا: الأطروحات والمذكرات

(أ) أطروحات الدكتوراه ورسائل الماجستير:

21. زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص: تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2013/2014م.

22. سمية بلحمري، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) - حالة الجزائر: دراسة استشرافية-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: تسيير المالية العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2019/2020م.

23. فطيمة عشة، محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، تخصص: إدارة مالية ومحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2021/2022م.

24. أحمد حنيش، آفاق نظام الرقابة في ظل عصرنه الموازنه العامة -دراسة حالة الجزائر- ، رساله مقدمه لنيل شهاده الماجستير في علوم التسيير، فرع: النقود والماليه، كلية العلوم الاقتصايه وعلوم التسيير، جامعه الجزائر-دالي إبراهيم-، 2010/2009م.
25. آسية قمو، اتجاه نظام المحاسبه العموميه الجزائريه في ظل معايير القطاع العام (IPSASA) خلال الفتره (2002-2012)، رساله مقدمه لنيل شهاده الماجستير في العلوم التجاريه، تخصص: محاسبه وجبايه، كلية العلوم الاقتصايه والتجاريه وعلوم التسيير، قسم علوم تجاريه، جامعه قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2013/2012م.
26. بوسته سلوى، المحاسبه العموميه وسبل تطويرها -حاله الجزائر 2005-2015، رساله مقدمه لنيل شهاده الماجستير في العلوم التجاريه، تخصص: دراسات محاسبية جبايه وتدقيق، كلية العلوم الاقتصايه والتجاريه وعلوم التسيير، قسم العلوم التجاريه، جامعه الجزائر 3، 2015/2015م.
27. فهيم نعيجه، نظام المحاسبه العموميه كأداة فعاله في تسيير ورقابه الجماعات المحليه، رساله مقدمه لنيل شهاده الماجستير، تخصص: محاسبه وتدقيق، كلية العلوم الاقتصايه وعلوم التسيير، جامعه سعد دحلب، البليده، الجزائر، 2011/2010م.
- (ب) مذكرات الماستر:
28. مخلوف خديم، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS بين متطلبات التطبيق وواقع المحاسبه العموميه بالجزائر، مذكرة تخرج مقدمه ضمن متطلبات نيل شهاده ماستر أكاديمي، شعبه علوم ماليه ومحاسبه، تخصص: تدقيق ومراقبه التسيير، كلية العلوم الاقتصايه والإداريه وعلوم التسيير، جامعه عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2023/2022م.
29. مريم بوسبت، جهيدة بلواد، الإصلاحات المحاسبية في الجزائر وأثرها على المحاسبه العموميه: تبني معايير المحاسبه الدولية في القطاع العام والإداري IPSAS، دراسة الحاله : عينه لأعوان المحاسبه العموميه في الجزائر ولاية جيجل، مذكرة مقدمه استكمالات لمتطلبات نيل شهاده ماستر أكاديمي في علوم الماليه والمحاسبه، تخصص: محاسبه وجبايه معمقه، كلية العلوم الاقتصايه والتجاريه وعلوم التسيير، قسم علوم الماليه والمحاسبه، جامعه محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2020/2019م.

رابعاً: الملتيقيات

30. عبد السميع روبينة، واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2008، المنتدى الدولي الأول حول: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، المنظم يومي 29-30 نوفمبر 2011م.

31. عبد الجبار دويبي، إصلاح وتحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مدخلة ضمن فعاليات المنتدى الوطني حول: مشروع إصلاح المحاسبة العمومية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS، المنظم من طرف المركز الجامعي الشريف بوشوشة، آفلو، يوم: 20/11/2022.

#### خامساً: القوانين والمراسيم التنفيذية

32. القانون 07-23، المؤرخ في 25 جوان سنة 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

33. القانون 15-18، المؤرخ في 02 سبتمبر سنة 2018، المتعلق بالقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53.

34. القانون 21-90، المؤرخ في 15 أوت سنة 1990، يتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35.

35. القانون 17-84، المؤرخ في 07 جويلية سنة 1984، المتعلق بالقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 28.

36. المرسوم التنفيذي رقم 91-311، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43.

37. المرسوم التنفيذي رقم 91-313، المؤرخ في 7 سبتمبر سنة 1991، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43.

#### سادساً: مواقع الانترنت

38. وزارة المالية الجزائرية، مشروع عصرنه إجراءات الميزانية، متاح على موقع الوزارة التالي:

[مشروع عصرنه إجراءات الميزانية\(mf.gov.dz\)](http://mf.gov.dz) تاريخ الإطلاع: 20 جويلية 2024، على الساعة 19:45.

I	قائمة المحتويات	
II	قائمة الجداول	
أ	مقدمة	
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام	
7	تمهيد:	
8	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإصلاح المحاسبي في الجزائر و «IPASA»	
8	المطلب الأول: الأدبيات النظرية للإصلاح المحاسبي في الجزائر	
8	الفرع الأول: ماهية المحاسبة العمومية في الجزائر	
8	أولاً: تعريف المحاسبة العمومية	
9	ثانياً: خصائص المحاسبة العمومية	
10	ثالثاً: أهمية وأهداف المحاسبة العمومية	
11	رابعاً: دورة النظام المحاسبي العمومي	
11	الفرع الثاني: مكونات نظام المحاسبة العمومية وأسس ومجال تطبيق المحاسبة العمومية	
11	أولاً: مكونات نظام المحاسبة العمومية	
12	ثانياً: أسس المحاسبة العمومية	
14	ثالثاً: مجال تطبيق المحاسبة العمومية	
14	الفرع الثالث: إصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري	
15	أولاً: مراحل إصلاحات النظام الميزانياتي والمحاسبة العمومية في الجزائر	
16	ثانياً: نظرة حول القواعد المحاسبية العمومية التي صدرت في القانون 07-23	
18	ثالثاً: دوافع إصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري:	
20	رابعاً: الفاعلين المكلفين بتنفيذ الميزانية في ظل الإصلاح النظام المحاسبي العمومي الجزائري:	
23	المطلب الثاني: الأدبيات النظرية لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام «IPASA»	
23	الفرع الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»	
23	أولاً: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»	
24	ثانياً: نشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام «IPASA»	
25	ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام	
26	رابعاً: أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	

- 27 ..... الفرع الثاني: خصائص المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ومجال تطبيقها
- 27 ..... أولاً: خصائص معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
- 28 ..... ثانياً: مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
- 28 ..... ثالثاً: تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام
- 29 ..... الفرع الثالث: نطاق إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وضعية العالم للانتقال نحوها
- 29 ..... أولاً: نطاق إصدار معايير محاسبية دولية في القطاع العام
- 30 ..... ثانياً: الدول التي تسعى لتبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ومستويات تطبيقها
- 33 ..... ثالثاً: تصنيف الدول حسب مستويات توافقها مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية:
- المطلب الثالث: متطلبات تطبيق وتبني معايير «IPASA» في الجزائر ومحاولة تكييف المحاسبة العمومية الجزائرية معها ..... 33
- 34 ..... الفرع الأول: متطلبات تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية
- 34 ..... أولاً: التأهيل العلمي والعملي:
- 34 ..... ثانياً: الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
- 34 ..... ثالثاً: دور الإعلام:
- 35 ..... الفرع الثاني: متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر
- 35 ..... أولاً: إصلاح نظام المحاسبة العمومية:
- 35 ..... ثانياً: تغيير أساس القياس المحاسبي:
- 35 ..... ثالثاً: تخفيف مركزية السلطة:
- 35 ..... رابعاً: تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام:
- 36 ..... خامساً: الدعم والمساندة السياسية من متخذي القرارات:
- 36 ..... سادساً: تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية:
- 36 ..... الفرع الثالث: محاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية ومكونات مشروع عصرنة نظام الميزانية العامة في الجزائر
- 36 ..... أولاً: محاولة تكييف نظام المحاسبة العمومية الجزائري مع المعايير الدولية للقطاع العام
- 37 ..... ثانياً: مكونات مشروع عصرنة نظام الميزانية العامة في الجزائر
- 39 ..... المبحث الثاني : الدراسات السابقة
- 39 ..... المطلب الأول: الدراسات المحلية والعربية
- 39 ..... أولاً: الدراسات المحلية

## الفهرس

---

42	ثانيًا: الدراسات العربية .....
45	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....
48	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.....
51	خلاصة الفصل: .....
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للموضوع.
82	قائمة المراجع.....
87	الفهرس: .....

ا