



جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: علوم اقتصادية، وعلوم تجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة

بعنوان:

متطلبات اصلاح المحاسبة العمومية في

الجزائر وفق المعايير الدولية IPSAS

من اعداد :

الطالب علي منصور نجار

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ: 17 جوان 2019.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور / عبد الحميد بخاري.....استاذ/استاذ محاضر بجامعة غردايةرئيسا

الأستاذ / الشيخ بن قايد.....استاذ مساعد بجامعة غردايةمشرفا و مقورا

الأستاذ / مسعود بوخالفي..... استاذ مساعد بجامعة غردايةمناقشا

الأستاذ / يعقوب بن ساحة.....استاذ مساعد بجامعة غردايةمناقشا

السنة الجامعية: 2018 - 2019

أهداء

أهدي هذا العمل الى سبب وجودي ونجاحي، أهبي وأبي، فاللهم أرزقهما
الصحة والهناء،

* * *

الى زوجتي وابنائي: عماد الدين وصفا تاملًا.

* * *

الى اخوتي وأخواتي لساندتم لي طواصلة دراستي.

* * *

الى أصدقائي نور الدين ، عبد الرحيم ، نذير و محفوظ.

علي منصور

شكر وعرفان

الحمد لله الذي أعانني ووفقتني على انهاء هذا العمل، فله الشكر والحمد وحده أولاً وأخيراً.

الشكر موصول لجميع الأساتذة والموظفين في قسم العلوم المالية والمحاسبة بجامعة غرداية، الذين يبذلون جهوداً جبارة في سبيل تكوين الطلبة والرقى بمستواهم.

الشكر موصول للأستاذ المشرف الشيخ بن قايد على توجيهاته ومساعدته لي في إتمام هذا العمل.

الشكر يوجه لجميع موظفي المراقبة المالية والخزينة العمومية لولاية غرداية لمساهماتهم في هذا العمل.

الشكر موصول للسادة:

- المراقب المالي المساعد السيد: محجوب نور الدين.
- أمين الخزينة بالنيابة السيد: بن دارة عمار.
- الوكيل المفوض للخزينة السيد: حاج امحمد داود.

الشكر موصول لجميع طلبة دفعتي ثانية ماستر مالية المؤسسة وأتمنى لهم النجاح جميعاً.

الشكر موصول لكل من ساهم في انهاء هذا العمل من قريب أو بعيد.

فلكم جميعاً أقول شكراً، وتسلم الأيادي.

علي منصور

المخلص

تهدف هذه الدراسة الى تحليل واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، والتعرف الى العناصر المطلوبة لتحقيق انتقال سهل الى نظام يطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهذا بتفادي صعوبات ومعوقات التحول و الإستفادة من ايجابيات المعايير.

وقد بينت الدراسة أن تطبيق الإنتقال التدريجي بتبني المعايير مع تعديل الأساس المحاسبي من النقدي الى الإستحقاق ، سيكون أفضل استراتيجية يمكن تطبيقها بالنظر الى الإمكانيات المتوفرة حاليا في الجزائر.

الكلمات المفتاحية: محاسبة عمومية ، معايير محاسبية دولية للقطاع العام IPSAS ، افصاحات محاسبية .

Résumé:

Cette étude à le but d'analyser la réalité de la comptabilité publique en Algérie, et d'identifier les éléments nécessaires pour assurer une transition facile à un système de normes comptables internationales appliquées au secteur public, Afin d'éviter les difficultés et les obstacles à la transition , et profiter des avantages positifs des normes.

L'étude a analysé l'application de la transition progressive en adoptant les normes comptables, tout en ajustant la base comptable des flux de trésorerie à la comptabilité d'exercice, serait la meilleure stratégie à appliquer compte tenu des possibilités actuellement disponibles en Algérie.

Mot clé: comptabilité publique, normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS), informations comptables.

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	إهداء
II	شكر وعرافان
III	الملخص
IV	الفهرس
V	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
VIII	فهرس الملاحق
IX	قائمة الإختصارات
أ	المقدمة العامة
ب	توطئة
الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية والمعايير الدولية IPSAS
8	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية
10	المطلب الثاني: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS
14	المطلب الثالث: الأسس المحاسبية
16	المبحث الثاني: الدراسات الميدانية السابقة
16	المطلب الأول: الدراسات الميدانية المحلية (الجزائرية)
19	المطلب الثاني: الدراسات الميدانية الأجنبية
24	المطلب الثالث: خصوصية الدراسة الحالية
25	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS	
28	المبحث الأول: الدراسة الميدانية الطريقة والأدوات
28	المطلب الأول: الطريقة المستعملة
31	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة
32	المبحث الثاني: النتائج المتحصل عليها ومناقشتها
32	المطلب الأول: النتائج
52	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
62	خلاصة الفصل الثاني
63	الخاتمة
67	قائمة المراجع
73	الملاحق

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام IPSAS	12
1-2	الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان	28
2-2	درجات مقياس ليكرت الخماسي	29
3-2	مقياس تحديد الوزن النسبي والأهمية النسبية للوسط الحسابي	30
4-2	توزيع العينة حسب الجنس	32
5-2	توزيع العينة حسب العمر	33
6-2	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	33
7-2	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	34
8-2	توزيع العينة حسب الوظيفة	35
9-2	معدل الثبات لمحاور الدراسة الميدانية	36
10-2	الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول	37
11-2	يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني	37
12-2	يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث	38
13-2	يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع	39
14-2	يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الخامس	40
15-2	يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور السادس	41
16-2	معاملات الارتباط و مستوى الدلالة لكل محور من محاور و الدرجة الكلية للاستبيان	42
17-2	وجهة نظر العينة حول المحور الأول	43
18-2	وجهة نظر العينة حول المحور الثاني	44
19-2	وجهة نظر العينة حول المحور الثالث	45
20-2	وجهة نظر العينة حول المحور الرابع	46
21-2	وجهة نظر العينة حول المحور الخامس	47
22-2	وجهة نظر العينة حول المحور السادس	48
23-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الأول	49
24-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الثاني	49
25-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الثالث	50
26-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الرابع	51
27-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور الخامس	51
28-2	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري للمحور السادس	52
29-2	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الأول	53
30-2	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الثاني	53

54	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الثالث:	31-2
55	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الرابع	32-2
56	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الخامس	33-2
56	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور السادس	34-2
57	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الأول	35-2
58	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الثاني	36-2
59	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الثالث	37-2
59	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الرابع	38-2
60	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الخامس	39-2
61	نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور السادس	40-2

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
16	الأسس المحاسبية	1-1
32	توزيع العينة حسب الجنس	1-2
33	توزيع العينة حسب العمر	2-2
34	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	3-2
34	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	4-2
35	توزيع العينة حسب الوظيفة	5-2

فهرس الملحقات

الصفحة	العنوان	الرقم
74	الإستبيان	01
79	أهم النصوص التشريعية و التنظيمية التي تقنن المحاسبة العمومية في الجزائر	02
81	مخرجات برنامج SPSS	03

قائمة الاختصارات

الإختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IPSASs	International public sector accounting standards	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
IPSASb	International public sector accounting standards board	مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
GASb	Governmental accounting standards board	مجلس معايير المحاسبة العمومية
IFAC	International federation of accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين
NCT	Nomenclature des comtes de trésor	مدونة حسابات الخزينة
PCE	Plan comptable de L'Etat	المخطط المحاسبي للدولة
IAS	International accounting standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRIC	International financial reporting interpretation commitee	لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية
IFRS	International financial reporting standards	معايير التقارير المالية الدولية

المقدمة

توطئة:

تعتبر الدولة أهم المؤسسات المؤثرة على الاقتصاد بالنظر الى قيمة المبالغ المدرجة بالميزانية العامة سنويا، الى جانب الى أنها تؤثر على الاقتصاد مباشرة بأدوات السياسة المالية التي تتحكم فيها. كما تمتاز الهيئات العمومية بخصوصية أنها لا تهدف الى الربح وإنما اشباع الحاجات العامة، فقد استحال معه تطبيق المحاسبة الخاصة عليها (والتي تهدف أساسا الى اظهار الذمة المالية والنتائج المحققة) فقد استأثرت بفرع محاسبي خاص بها وهو المحاسبة العمومية.

وفي العقود الأخيرة تطورت العلوم والمفاهيم متأثرة بالعمولة التي دخلت على مختلف المجالات العلمية والتكنولوجية، ومن بينها المحاسبة، فظهرت المعايير الدولية المحاسبية لتلبية احتياجات الدول المتقدمة والشركات الكبرى ومن بينها المعايير المحاسبية IAS و IFRS ، هذه المعايير تهدف أساسا الى توحيد العمل المحاسبي عالميا من افصاحات وتقارير مالية لتمكن المؤسسات في عالم الاندماج والاستحواذ من مقارنة هذه المعلومات المحاسبية والاستفادة منها.

أما المحاسبة العمومية بالرغم من خصوصيتها الا أنها عرفت ظهور معايير دولية خاصة بها، وهي المعايير المحاسبية للقطاع العام IPSAS. وتمتاز النظم المحاسبية (الخاصة أو العمومية) المبنية على أساس استصدار المعايير بمرونة كبيرة إذ يتم اصدار معيار كلما اقتضت الحاجة لإدخال التحديثات.

في الجزائر تبنت مشروعا لإصلاح المحاسبة العمومية بداية من سنة 2000 إلا أن المشروع كان مصيره الإلغاء بعد سنوات¹ ، وهذا بالرغم من أن التطورات الدولية المحاسبية كانت في تطور مطرد وسريع، لذا فإننا ولا بد مستقبلا سنكون أمام حتمية تبني المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام تحت ضغط قدم منظومة المحاسبة العمومية الجزائرية وعدم مواكبتها أو باملاءات من المنظمات الدولية كالبنك الدولي وصندوق النقد الدولي ... الخ لذا وقبل بلوغ هذه المرحلة يمكن ان نطرح إشكالية الدراسة التالية:

ماهي الإصلاحات الواجب تطبيقها لتطوير المحاسبة العمومية في الجزائر لتواكب ما وصلت اليه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS؟

ان الإشكالية المطروحة يمكن أن تتفرع عنها الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يجب اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟
- هل يجب تغيير المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية بالجزائر لتطبيق المعايير الدولية IPSAS؟

¹ شلال زهير ، آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة احمد بوقرة ، بومرداس، 2014، ص 186.

- هل إصلاح المحاسبة العمومية يكون بتطبيق كامل أو جزئي للمعايير؟
- هل يمكن الانتقال الى تطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS بسهولة في الجزائر؟
- ما هي شروط وأسباب نجاح اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر.

فرضيات البحث:

للإجابة على الأسئلة الفرعية والإشكالية العامة يمكن إعطاء الفرضيات والتي ستخضع للدراسة خلال هذا البحث وهي كالتالي:

- نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح.
- يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها.
- يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر.
- يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا.
- يجب تكوين المحاسبين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.
- يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

مبررات اختيار الموضوع:

للدراة أهمية خاصة بالنسبة للطالب لأنها تأتي تكملة للمقاييس التي درسها خلال فترتي الليسانس والماستر ، الى جانب أن تطبيق المعايير الدولية للقطاع الخاص مطلب ملح بالنظر لأنها تمثل أنجح و أجدد وافضل الممارسات المحاسبية وهي صادرة عن المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين وهو نفسه الذي أصدر المعايير الدولية الخاصة بالقطاع الخاص. يضاف الى ذلك الاهتمامات الوظيفية للطالب والتي جاءت نتيجة الدروس التي تلقاها عن المعايير الدولية في القطاع الخاص والتي اتصفت بأنها أفضل الممارسات المحاسبية، ومقارنة مع المنظومة القانونية المسيرة للمحاسبة العمومية في الجزائر القديمة، فظهرت لديه الرغبة الى دراسة أفضل الممارسات المحاسبية للقطاع العام.

كما أن فرنسا كدولة استنسخت منها الجزائر نظامها للمحاسبة العمومية قد تحولت وتبنت المعايير الدولية كباقي دول الإتحاد الأوروبي. بالإضافة لإنتقال بعض الدول العربية و أهمها الأردن وجارتنا المغرب الى تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الى تحليل وتبيان عناصر الإصلاح الضرورية للإنتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية بالجزائر الى نظام حديث يواكب التطورات التي وصلت اليها المعايير الدولية ، وكذا وتوضيح ما يلي:

-الإصلاحات القانونية والتنظيمية للمحاسبة العمومية في الجزائر المطلوبة.

-طرق التحول من النظام الحالي الى النظام الدولي الحديث.

-المساهمة في رفع الوعي لدى الطلبة والموظفين العموميين حول ضرورة الإصلاح.

أهمية الدراسة:

تكتسي المحاسبة العمومية أهمية كبيرة بالنظر الى أنها المحاسبة الخاصة بالدولة و الوحدات والهيئات العمومية ، إن موارد هذه الهيئات ونفقات هي أموال عمومية ينبغي الإقتصاد والشفافية في صرفها ومن هنا برزت أهمية القوائم المالية والإفصاحات إذ أن مجموع هذه التقارير المالية سوف يعطينا الميزانية العامة للدولة. فالمعايير الدولية للقطاع العام تهتم وتعطي أولوية لعملية الإفصاح من خلال توحيد العمل المحاسبي من جهة ومن جهة أخرى البحث عن أفضل الطرق التي تجعل القوائم المالية تعبر بدقة عن المركز المالي للهيئة.

حدود الدراسة: تقتصر الدراسة على الجانب النظري الذي تبرز فيه عناصر الإصلاحات الضروري القيام بها من أجل اصلاح المحاسبة العمومية وفق متطلبات المعايير الدولية دون التعمق في المعايير بحذ ذاتها

أما من ناحية المكان والزمان فقد جاءت في الوقت الذي انتقلت فيه عديد دول العالم الى تبني هذه المعايير وطبقتها ، في حين أننا في الجزائر لم نقم بهذه الخطوة لظروف و أسباب عديدة لكن تعدد الدراسات والمقالات العلمية لا بد و أن يدفع الى هذه الخطوة عاجلا ، وهذا لأن العلم المحاسبي في تطور مستمر ولا يجب ان نتأخر عن الركب كثيرا. كما أن مطلب تبني المعايير الدولية له أسباب اقتصادية.

منهج البحث و الأدوات المستخدمة:

بغية دراسة ملمة بجوانب موضوع الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال عرض المفاهيم النظرية وتقديم الإطار القانوني و التنظيمي للمحاسبة العمومية، في حين تم اختبار وتحليل نتائج الفرضيات بالإعتماد على اجابات أفراد العينة المدروسة.

وتم اعتماد الكتب و المصادر والمراجع بالعربية والدوريات والمجلات والمقالات في الجانب النظري ، واعتماد أسلوب التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS.

صعوبات البحث:

لكل بحث صعوباته وهي جزء من دور الباحث وهو مواجهة المعوقات، إلا أن أهم صعوبة واجهها الباحث هو عدم المام جميع أفراد عينة الدراسة بالموضوع، وعدم المامهم بمفهوم المعايير الدولية . الى جانب نقص الكتب الخاصة بموضوع المعايير بمكتبة الكلية ، إذ يجب اللجوء الى الإنترنت للحصول عليها.

هيكل البحث:

خلال انجازي لهذا البحث قمت بتقسيمه الى فصلين يبدأ بمقدمة وينتهي بخاتمة تضمن تلخيصا عاما واختبارا للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض النتائج المتوصل اليها . كما قدمت التوصيات التي نرى بأنها ضرورية .

والفصلين هما :

فصل أول : يتضمن الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير الدولية وتم تقسيمه الى مبحثين المبحث الأول تناولت فيه الأدبيات النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير الدولية وفي المطلب الثاني تطرقت الى الدراسات السابقة المحلية والأجنبية.

أما في الفصل الثاني فقد تطرقت فيه الى الدراسة الميدانية فحاولت تحليل عناصر الإصلاح المستقاة من الدراسات السابقة والتي هي أساس عملية الانتقال وتبني المعايير الدولية. فتضمن هذا الفصل عرض وتحليل الفرضيات والنتائج المتحصل عليها.

الفصل الأول: الدراسة

النظرية للمحاسبة العمومية

والمعايير المحاسبية الدولية

للقطاع العام IPSAS

تمهيد :

تعتبر المحاسبة العمومية في الجزائر وفي جميع الدول أحد الفروع المحاسبة والذي يختص بمحاسبة الهيئات الحكومية وبالنظر الى أهمية الميزانية التي يتم صرفها والإيرادات المتأتية سنويا فإن هذه المحاسبة تساهم في اعداد التقارير والافصاحات اللازمة عن نشاط هذه الهيئات الحكومية والدول، ومنه فإن أي تغيير لهذا النظام سيكون له أثر بالغ على الهيئات والأفراد على حد سواء. لذا فإن الاهتمام بهذا الفرع المحاسبي من الباحثين كبير، وقد قامت الدراسات من اجل تطوير المحاسبة العمومية بغرض بحث أنجع الأساليب والطرق للمحافظة على المال العام والموارد المالية، من خلال بحث أفضل طرق الإفصاح التي تحقق شفافية اللازمة والتي تمكننا من معرفة كيف يتم صرف المال العمومي، وتعتبر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام احدث ما توصلت اليه الباحثون في الميدان المحاسبي وهي مطبقة على مستوى منظمة الأمم المتحدة و المنظمات التابعة لها و عديد دول العالم المتقدمة .

لذا سأحاول في هذا الفصل التطرق في المبحث الأول الى المفاهيم النظرية المتعلقة بالمحاسبة العمومية في المطلب الأول وفي المطلب الثاني الى مفهوم المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS وفي المطلب الثالث سأشرح المبدئين المحاسبين الهامين جدا الأساس النقدي وأساس الاستحقاق. وهما أكبر اختلاف وأكبر اصلاح بين النظام الحالي والنظام الناتج عن تبني المعايير الدولية.

وفي المبحث الثاني سنتطرق الى الدراسات الميدانية السابقة التي تعرضت لموضوع تطبيق المعايير الدولية ففي المطلب الأول سنكون أمام الدراسات الجزائرية وفي المطلب الثاني سنكون أمام الدراسات الأجنبية وفي المطلب الثالث سأطرق الى خصوصية الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية والمعايير الدولية IPSAS:

ستعرض في هذا المبحث الى تحديد مفهوم المحاسبة العمومية في الجزائر من خلال تعريفها ؛ خصائصها ؛ مبادئها وأهدافها بالمطلب الأول ، أما في المطلب الثاني فتتطرق بالشرح الى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS ، ونلخص في المطلب الثالث أهم الأسس المحاسبية المطبقة.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية:

إذا أردنا أن نعرف المحاسبة العمومية فيمكن أن نعرفها كما ورد في القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية في المادة الأولى منه بأنها الأحكام التنفيذية التي تطبق على الميزانيات و العمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحققة و الجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. وقد حدد نفس القانون في المادة الثانية منه بأن هذه المحاسبة تحدد إجراءاتها و محتواها عن طريق التنظيم¹.

ومنه نخلص بناء على التعريف السابق بأن المحاسبة العمومية هي عبارة عن مجموعة من النصوص القانونية التي يجب أن يتقيد بها الموظفون العموميون المختصون في مجال المالية العامة وينقسم هؤلاء الموظفون الى آمرين بالصرف؛ محاسبون عموميون وموظفو اجهزة الرقابة.

أما الدكتور زكريا فريد عبد الفتاح "بأنها القواعد التي تلتزم بها الجهات الادارية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة و تأشيراتها و تسجيل وتبويب العمليات المالية التي تجريها وقواعد الرقابة المالية قبل الصرف ونظم الضبط الداخلي و اظهار و تحليل النتائج التي تعبر عنها المراكز المالية و الحسابات الختامية لهذه الجهات و بحيث تعطي صورة حقيقية لها"².

وتمتاز المحاسبة العمومية (او المحاسبة الحكومية في دول المشرق العربي) بخصائص ومبادئ تختلف عن تلك المطبقة في المحاسبة الخاصة. بالنظر الى أن المحاسبة العمومية تطبق على هيئات غير ربحية. ومنه سنتطرق في الفرع الأول الى مبادئ المحاسبة العمومية وفي الفرع الثاني الى خصائصها و أهدافها.

الفرع الأول : مبادئ المحاسبة العمومية:

تقوم المحاسبة على عديد المبادئ ، اهم هذه المبادئ هي:

¹ محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، دار هدى للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الثانية، عين مليلة، الجزائر ، 2003، ص 7.

² زكريا فريد عبد الفتاح ، نظام المحاسبة في الوحدات الإدارية الحكومية، مكتبة عين شمس ، مصر، 2006، ص 25.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي أو ما يسمى بالمبدأ الإداري، و يقصد بأنه لا يمكن لموظف عمومي أن يشغل الوظيفتين في نفس الوقت، كما أن المحاسب العمومي لا يخضع لسلطة الأمر بالصرف.
- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات للنفقات: أي أنه لا يمكن تخصيص إيراد لنفقة معينة ، وإنما جميع الإيرادات تحصل لتغطية جميع النفقات.
- مسؤولية المحاسب العمومي: وهي مسؤولية شخصية ومالية وجزائية عن أعماله التي يؤديها أو بمناسبتها¹.

الفرع الثاني : خصائص وأهداف المحاسبة العمومية:

أولا : خصائص المحاسبة العمومية:

- المحاسبة العمومية هي عبارة عن اطار محاسبي مميز :المحاسبة بصفة عامة هي نظام معلومات وإطار تنظيمي الذي يسمح بتسجيل معطيات رقمية للمؤسسة او هيئة معينة لفترة محددة تسمح بإعطاء معلومات تخص الذمة المالية للمؤسسة ونتيجة الدورة و وضعية المؤسسة اتجاه الغير.
- المحاسبة العمومية هي فرع متخصص.
- المحاسبة العمومية مزيج من القواعد القانونية والقواعد التقنية : إذ يعتبر القانون رقم 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه المصدر الاساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر. أما القواعد التقنية فتهدف بصفة عامة الى بيان و وصف العمليات المالية للهيئات العمومية وتحديد كفيات تسجيلها وعرض الحسابات المتعلقة بها وتكون هذه القواعد محددة في مجموعة من التعليمات الصادرة عن وزارة المالية . واهم النصوص التشريعية والتنظيمية التي تقن المحاسبة العمومية في الجزائر مذكورة بالملحق رقم 02 .

ثانيا: أهداف المحاسبة العمومية :

- حماية الاموال العمومية من جميع أشكال التلاعب او بما يمس سلامة استخدامها كالغش و الاختلاس و التبذير
- ضمان احترام الإعتمادات المفتوحة بالميزانية.
- تسيير الهيئات العمومية وتحسين أدائها

¹ محمد مسعي ، مرجع سبق ذكره ، ص 15.

- تحقيق الرشادة في الإنفاق.

- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة (المالية و الادارية) .

المطلب الثاني: مفهوم المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS :

نشأت المعايير الدولية من نشأت مجلس معايير المحاسبة العمومية Gouvernamental accounting board GASB (IPSASB) وهو لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي لمراجعي الحسابات ويمثل أكثر من 160 هيئة عضواً في 120 بلداً. ويتسم نظام المعايير الجديدة بمصداقيته وجودته الرفيعة وبمعايير محاسبية معدة بطريقة مستقلة تقوم على عملية محكمة ومدعومة من الحكومات والهيئات المحاسبية المحترفة ومنظمات التنمية الدولية¹.

وقد باشر الإتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين IFAC في اصدار المعايير وهذا استنادا الى تطبيق الأساس المحاسبي الاستحقاق الكامل وقد بلغ عدد هذه المعايير الى حد الآن ، 42 معيار . ويتم نشر المعايير باللغة الإنجليزية ويتم ترجمتها الى اللغات الأخرى ويشرف المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ASCA (مقره في الأردن) على نشر النسخة العربية من هذه المعايير².

ويمكن تعريف المعيار المحاسبي على انه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.

وتسعى المعايير الدولية IPSAS الى تحقيق هدفين رئيسين لتحسين جودة ونوعية المعلومات وتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة وازضافة الى هذين الهدفين توجد أهداف ثانوية تشمل فيما يلي:

- تطوير المعايير المحاسبية في مختلف دول العالم.
- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة.
- الاعتماد على الأداء.
- تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام.
- الاعتماد على القيد المزدوج.
- تحقيق نوعية وكيفية عرض التقارير للقطاع العام.

¹ .12:00 ، 2019/06/07 www.wipo.int/edocs/mdocs/govbody/en/a_43/a_43_5.doc

² . 12:00 ، 2019/06/07 http://www.ascajordan.org/Publications.aspx?group_key=ipsas&lang=ar

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

- تدعيم المصادقة على الحسابات من طرف المدققين.
 - تحقيق الشفافية و المصدقية والموثوقية على المعلومات المالية في القطاع العام.¹
- إذن لا بد أن تبني و تطبيق المعايير الدولية IPSAS من الدول المختلفة أثار هامة على الممارسات المتبعة في اعداد الميزانية العامة ومختلف الميزانيات المحلية. كما ولا بد أن اعتماد هذه المعايير سيوحد العمل المحاسبي على المستوى الدولي وسيمكن الهيئات الدولية من مقارنة التقارير المالية لمختلف الدول.
- كما أن هذه المعايير فوائد على الدول التي تتبناها نجد من بينها:

أولاً: فوائد سياسية:

- المساءلة: حيث من متطلبات المعايير الدولية زيادة الإفصاح في التقارير المحاسبية و بالتالي يزيد من المساءلة الحكومية.
- الشفافية: حيث اعتمدت المعايير على الإفصاح الكامل
- رفع المصدقية والنزاهة: وهذا عند اعداد التقارير و الإفصاحات المالية.
- النفوذ السياسي:
- أفضل الممارسات الدولية والمقارنة: تسعى هذه المعايير من خلال عملية توحيد الطرق الى ضمان امكانية المقارنة دولياً.
- افصاحات الكبرى: المعايير تشجع الكشف الكامل.
- زيادة المساءلة على الهيئات العامة: إن زيادة الإفصاح ستمكن الدولة المركزية من زيادة الرقابة على الفروع و الهيئات التابعة².

ثانياً فوائد اقتصادية:

- بناء الثقة ما بين الوكالات المانحة والدول، كما سيمكن وكالات التصنيف الدولية من اعطاء راي واقعي عن وضعية الإقتصاد الوطني للدول.
- تحسين تقديم الخدمات: من خلال المساءلة التي سنعكس ايجابا على أداء الهيئات العامة.
- تجميع التقارير: تضمن المعايير تقارير شاملة عن الأداء الحكومي وكيفية تأدية الوظائف الحكومية.
- تعزيز ترتيبات الشراكة ما بين القطاعين الخاص والعام: من خلال اعتماد نفس الممارسات المحاسبية.

¹ شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص 54.

² جابي أمينة هناء ، اهمية اصلاح المحاسبة العمومية من خلال التحول الى اساس الإستحقاق المحاسبي من خلال تجربة نيوزيلاندا ، والمملكة المتحدة ، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية والادارية، جامعة العربي بن امهيدي ، أم البواقي الجزائر ، العدد الثامن ، ديسمبر 2017 ، ص 688.

ثالثاً: فوائد محاسبية:

نجد من بينها:

- مواكبة أفضل الممارسات المحاسبية.
- تحسين ادارة الأصول والخصوم.
- توفير معلومات اشتمل عن التكاليف.
- تحسين الإتساق والقابلية للمقارنة.
- زيادة الشفافية¹.

وسنكتفي في هذا المطلب بذكر لعناوين المعايير الدولية للمحاسبة العمومية IPSAS، وهذا بالنظر الى أن كل معيار يحتاج الى صفحة على الأقل لشرحه و تلخيصه.

جدول رقم (1-1) : معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام IPSAS

رقم المعيار	التعيين	معياري IFRS/IAS المبني عليه
IPSAS 1	عرض القوائم المالية	IAS 1
IPSAS 2	قائمة التدفقات النقدية	IAS 7
IPSAS 3	السياسات المحاسبية التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	IAS 8
IPSAS 4	آثار التغيرات في سعر الصرف	IAS 21
IPSAS 5	تكاليف الإقراض	IAS 23
IPSAS 6	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	IAS 27
IPSAS 7	الاستثمارات في الشركات الزميلة	IAS 28
IPSAS 8	الاستثمارات في العقود المشتركة	IAS 31
IPSAS 9	الإيراد من العمليات التبادلية	IAS 18
IPSAS 10	التقرير المالي في اقتصاديات نشطة التضخم	IAS 29
IPSAS 11	عقود الإنشاء (المقاولات)	IAS 11
IPSAS 12	المخزون	IAS 2
IPSAS 13	الإيجارات	IAS 17
IPSAS 14	الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي	IAS 10
IPSAS 15	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IAS 32
IPSAS 16	الممتلكات المستثمرة (الإستثمارات العقارية)	IAS 40

¹ شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص 54.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

IAS 16	الممتلكات المنشآت و المعدات	IPSAS 17
IFRS 8 / IAS14	الإفصاح القطاعي	IPSAS 18
IAS 37	المخصصات الإلتزامات الطارئة والأصول الطارئة	IPSAS 19
IAS 24	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
IAS 36	الإنخفاض في الأصول غير مولدة للنقدية	IPSAS 21
	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي العام	IPSAS 22
	الإيراد من العمليات غير التبادلية (الضرائب و التحويلات)	IPSAS 23
	عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية	IPSAS 24
IAS 19	منافع الموظفين	IPSAS 25
IAS 36	الإنخفاض في الأصول المولدة	IPSAS 26
IAS 41	الزراعة	IPSAS 27
IAS 32	الأدوات المالية : الغرض	IPSAS 28
IAS 39	الأدوات المالية الإيعتراف و القياس	IPSAS 29
IAS 7	الأدوات المالية الإفصاح	IPSAS 30
IAS 38	الأصول غير الملموسة	IPSAS 31
IFRIC 12	ترتيبات الامتيازات المشتركة	IPSAS 32
	اعتماد المعايير المحاسبية للقطاع العام لأول مرة	IPSAS 33
	البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34
	البيانات المالية الموحدة أو المجمعة	IPSAS 35
	الإستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	IPSAS 36
	الشراكات	IPSAS 37
	الكشف عن المصالح في الكيانات الأخرى	IPSAS 38
IAS 19	فوائد الموظفين	IPSAS 39
	مجموعات القطاع العام Public Sector Combinations	IPSAS 40
	الأدوات المالية تكملة للمعيار IPSAS 29	IPSAS 41
	المنافع الاجتماعية	IPSAS 42

المصدر : من اعداد الطالب.

المطلب الثالث: الأسس المحاسبية:

تعتمد الأنظمة المحاسبية على أسس قياس محاسبية معينة ، حيث تحدد هذه الأسس اجراءات و قواعد اثبات و مسك الحسابات وعرض البيانات المالية فهي إذن مجموعة المبادئ المحاسبية التي تحدد متى يجب الاعتراف بآثار المعاملات أو الأحداث لأغراض الإبلاغ المالي. فعند تصميم النظام المحاسبي أو اصلاحه يمكن المفاضلة بين عدة أسس للقياس المحاسبي، وستتطرق في هذا المطلب الى الأساسين النقدي وهو المطبق حاليا بالجزائر و أساس الاستحقاق الذي تطبقه المعايير المالية الدولية ولهذا بغية فهم الفرق بينهما.

الفرع الأول: الأساس النقدي:

عند تطبيق الأساس النقدي فإنه يعتبر التحصيل الفعلي أساس إثبات الإيراد في الدفاتر والإنفاق الفعلي هو اساس إثبات المصروفات. وبالتالي فإن العبرة في التسجيل المحاسبي وفقا لهذا الأساس هو التحصيل أو الدفع النقدي الفعلي. وعليه فيركز هذا الأساس على متابعة التدفقات النقدية بغض النظر عن تاريخ استحقاقها.

ولقد تم تعريف الأساس النقدي من الندوة العلمية المنعقدة في تونس سنة 1980¹، من أجل اقرار النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية على النحو الآتي: يعتمد الأساس النقدي على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالنفقات التي دفعت فعلا خلال تلك السنة والإيرادات التي قبضت فعلا خلالها، بغض النظر عما إذا كانت النفقات تعود لنفس السنة المالية أو إلى سنة سابقة أو لاحقة².

ويطلق عليه أيضا أساس الصندوق او اساس الخزينة .

وعند تطبيق الأساس النقدي للقياس المحاسبي على الوحدات الحكومية ، تعبر الإيرادات والنفقات بمثابة تدفقات نقدية من وإلى الوحدات الإدارية دون ارتباط بينهما، وبالتالي يكون هدف النظام المحاسبي هو التركيز على متابعة قياس نتائج تحميل الإيرادات ودفع النفقات وفقا لتخصيصات الميزانية العامة للدولة.

¹ المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية، الندوة العلمية المنعقدة في تونس خلال الفترة 16-21 حزيران 1980،

<http://www.aradoportal.org> 07/06/2019 12:00

² شلال زهير ، مرجع سبق ذكره، ص 26 و 27.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

الفرع الثاني : أساس الاستحقاق :

يعرف النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية أساس الاستحقاق بأنه الأساس الذي يعتمد على تحميل الحساب الختامي للدولة لأي سنة مالية بالمصروفات والإيرادات التي تحققت فعلا خلال تلك السنة بغض النظر عما إذا كانت قد دفعت ام لم تدفع تلك النفقات والإيرادات قبضت ام لم تقبض¹.

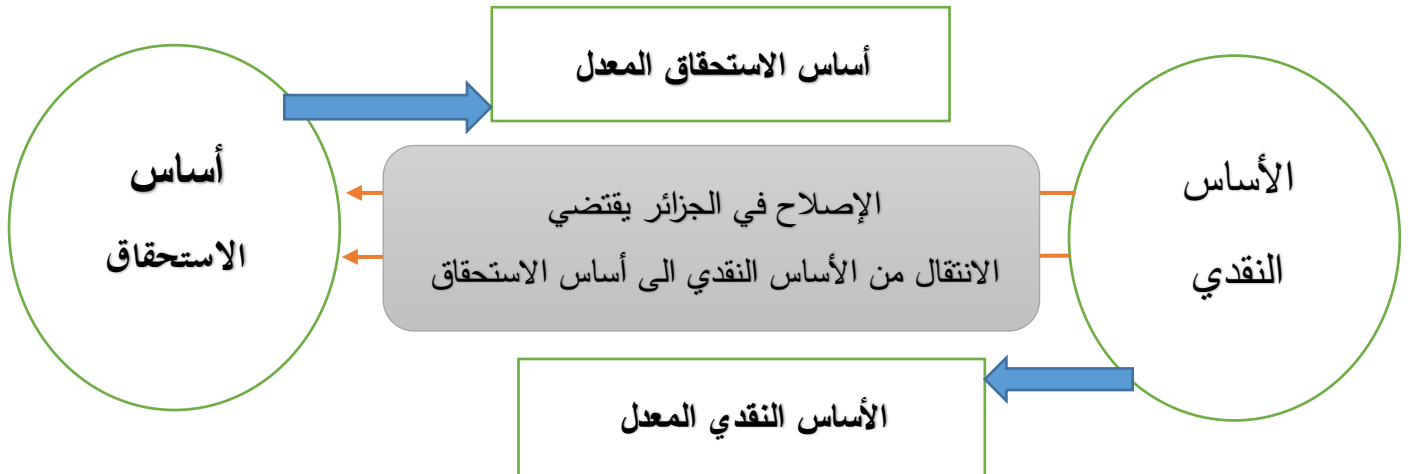
كما عرفه الإتحاد الدولي للمحاسبين بأنه أساس محاسبي يتم بموجبه الإعتراف بالمعاملات والأحداث الأخرى عند وقوعها (وليس عند استلام النقد)، لذلك تسجل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية ويعترف بها في القوائم المالية للفترات الزمنية الخاصة بها.

ويستلزم هذا الأساس تطبيق إجراءات تقييم المخزون ، وقياس الأصول الثابتة والمتداولة مع احتساب أقساط الإهلاك السنوية من أجل اعداد قوائم المالية الختامية².

وهذا الأساس هو المحور الذي تبناه إصلاحات المعايير الدولية للمحاسبة العمومية IPSAS . المتبني من منظمة الأمم المتحدة التي طبقت هاته المعايير و هذا الأساس وبعض الدول ، في حين يوجد من الدول من طبق أساس الإستهقاق المعدل.

وهناك تعديلات يمكن أن تدخل على الأساسين فينتج لدينا نظامين جديدين هما الأساس النقدي المعدل وأساس الإستهقاق المعدل وهذا للبحث عن مزايا النظامين.

الشكل (1-1) : الأسس المحاسبية



المصدر : من اعداد الطالب بناء على المراجع المختلفة

¹ شلال زهير ، مرجع سبق ذكره ، ص 32.

² جاي أمينة هناء ، مرجع سابق ذكره ، ص 689.

المبحث الثاني : الدراسات الميدانية السابقة

وسوف نتناول بالتفصيل في هذا المبحث ثلاثة مطالب تعني الدراسات الميدانية التي حاولت التطرق لتبني المعايير الدولية في المحاسبة العمومية بحيث سأطرق في المطلب الأول للدراسات المحلية وفي المطلب الثاني سنتناول بعض الدراسات الأجنبية وفي المطلب الأخير سأحاول إبراز خصوصية الدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات الميدانية المحلية (الجزائرية) :

أ- دراسة آسية قمو ، دور ميكانيزمات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في محاربة الفساد في المال العام، دراسة استشرافية - الجزائر¹.

إذ ركزت الباحثة على إشكالية لدراساتها حول مدى تمكن الميكانيزمات المستخدمة في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من حماية المال العام من الفساد ، وقد درست الباحثة هذه الإشكالية في باين وتوصلت الى النتائج التالية:

- معايير المحاسبة في القطاع العام تعمل على تقديم الإرشادات اللازمة حول طريقة معالجة وعرض البيانات المالية لوحدات القطاع العام بغرض تعزيز الشفافية والمصادقية وتوحيد إجراءات الإفصاح والإعداد للقوائم المالية.

- أهمية وقيمة المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام تزيد بالإعتراف الدولي بها.

- الحاجة الى استخدام المعايير الدولية في القطاع العام لتحقيق أكبر درجة من الشفافية على المستوى العالمي للمساءلة

- كما تستخدم المعايير باستخدام مبدأ على أساس الإستحقاق كشرط ضروري لتحقيق الشفافية واسباس نقدي كشرط انتقالي.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني المعايير الدولية لأنها ستؤدي الى ادخال آليات وطرق لمكافحة الفساد .

¹: آسية قمو ، مرجع سبق ذكره.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

ب- دراسة شلال زهير ، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة.¹

وقد ناقش الباحث الإشكالية التالية ماهو واقع وآفاق تطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، وقد فصل الباحث في دراسته في أربعة فصول وقد خلص الى النتائج التالية:

- تقدم المعايير الدولية افضل الممارسات المحاسبية المتفق عليها دوليا لتصميم نظام محاسبي يسمح بعرض القوائم المالية الحكومية بمصدقية

- لا تكتسي المعايير الدولية صفة الإلزام أو الإلزام بالنسبة للدول.

- يعتبر أساس الاستحقاق الكامل أفضل أساس للقياس الحكومي لكونه يسمح بتطوير نظام محاسبي فعال كما تؤيد المنظمات الدولية الانتقال الى أساس الاستحقاق

وقد أوصى الباحث ب:

- ضرورة تبني التحول المرحلي في تنفيذ اصلاح نظام المحاسبة العمومية.

- تكييف الإجراءات المحاسبية لمحاسبة الخزينة العمومية وفق متطلبات المعايير الدولية في القطاع العام وفق الأساس النقدي.

ت- دراسة رويبة عبد السامي ، تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العمومي في ظل التسيير العمومي الجديد.²

وقد تمحورت إشكالية المقال حول تأثير تبني المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في المحاسبة العمومية بالجزائر من ناحية حوكمة التسيير العمومي ، وقد خلصت الدراسة الى المخطط المحاسبي للدولة PCE هو ترجمة للمخطط المحاسبي الفرنسي PCG مع إضافة بعض التعديلات.

لا توجد مرحلة من محاسبة الإهلاكات للإدارات العمومية وهذا راجع الى أن عملية جرد الممتلكات العمومية لم تنتهي من 40 سنة .

عدم إمكانية جرد وتسجيل الأبنية و الأراضي العمومية لأن السجلات غير مهيأة ومنسية.

¹ شلال زهير ، مرجع سبق ذكره .

² Rouina Abdessami , l'adoption des IPSAS en Algérie au vu du « new public management»

Etat des lieux، مجلة التنمية والإقتصاد التطبيقي ، جامعة المسيلة ، المجلد 03 العدد 01. منشور بتاريخ 2019/03/01 بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

وقد اوصت الدراسة بضرورة رفع التجميد عن المخطط المحاسبي للدولة PCE في اقرب وقت ممكن مع التأكيد بأن التحول الى المعايير الدولية ضرورة ملحة.

ج- دراسة لزرقين عبود و لعلايبي مالك ، واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية¹ :

وقد تمحورت إشكالية الدراسة للباحثين حول واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل التحفيزات التي يمنحها مجلس المعايير المحاسبية الدولية .

وقد خلصا الباحثين الى أن المحاسبة العمومية في الجزائر تعاني من قصور وصعوبات عديدة في الإبلاغ المالي ، الى أن المعايير الدولية هي دراسات حديثة ويمكن تطبيقها بالجزائر ، كما بين الباحثان الى أن مجلس معايير المحاسبة للقطاع العمومي يحفز الدول الى تبني هذه المعايير والإستفادة من خصائصها.

وقد أوصت الدراسة الى ضرورة توفير الدولة للإمكانات المادية و البشرية لتطبيق المعايير الدولية والمحاسبة الحديثة .

ضرورة انتهاز استراتيجية طويلة المدى لإصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق نهج يراعي الخصوصيات الجزائرية عن وجدت. الى جانب استغلال أهم خاصية لدى مجلس المعايير الدولية وهو المرونة والإستفادة من مزايا المرافقة التي يوفرها.

ح- دراسة لضريفي نادية و حاج جاب الله أمال ، اصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي IPSAS² :

وقد ناقشت الباحثان إشكالية مضمون وسيورة اصلاح النظام المحاسبي للدولة في الجزائر في ظل المعايير المتطلبات الجديدة للمعايير الدولية لاسيما في القطاع العمومي ، وقد خلصت هذه الدراسة الى نتيجة ان تطبيق الإصلاحات في مجال المحاسبة العمومية يحتاج الى إرادة سياسية كما يحتاج الى تضافر الجهود ما بين القطاعات المنفقة ووزارة المالية من أجل وضع تصور ووضع النصوص القانونية اللازمة لتطبيق الإصلاحات سواء بتطبيق المخطط المحاسبي للدولة PCE او التحول الى تطبيق المعايير الدولية IPSAS.

¹ زرقين عبود . لعلايبي مالك ، واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية، مجلة بحوث العدد 10 الجزء الثاني ، النشر 2016/12/30 بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.

² ضريفي نادية . حاج جاب الله أمال ، اصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي IPSAS ، مجلة الدراسات القانونية و السياسية العدد 7 جانفي 2018، جامعة عمار ثليجي الأغواط . منشور بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

خ- دراسة لتيجاني بالرقبي و خالد جفال و نور الهدى حداد ، دراسة مقارنة بين التجربة الألمانية والفرنسية في اعتماد معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS)¹:

أجرى الباحثون دراسة ميدانية للتجربة الأوروبية فرنسا و ألمانيا الرائدة في تبني المعايير المحاسبية الدولية ، فقاموا بدراسة مقارنة لأنظمة المحاسبة المختلفة في الدولتين وكيف تم التحول والانتقال الى المعايير الدولية وخلصوا الى النتائج التالية:

- عملية الاعتماد تمت الاجبار من منظمات أوروبية.
 - أن تبني المعايير تم باحترام خصوصية الدولتين الداخلية وتم بجد أدنى من المتطلبات .
 - أن تبني المعايير واجه عقبة هو اختلاف البيئة القانونية والسياسية بين الدولتين
- وأوصى الباحثون باتباع التجربة الفرنسية و الألمانية فيما يخص اعتماد المعايير المحاسبية وبالخصوص من ناحية مراحل الإعتماد والوسائل. كما يفترض احترام الواقع المحاسبي للدول التي ترغب في تبني المعايير الدولية.
- كما يمكن رفض المعايير الدولية التي لا تتوافق مع مصالح هذه الدول من خلال التكتل ضدها.

المطلب الثاني : الدراسات الميدانية الأجنبية :

أ - دراسة لإبراهيم محمد علي الجزراوي و عبد الهادي سلمان صالح ، معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق²:

وقد تناول الباحثان في هذه الدراسة دور المعايير المحاسبة الحكومية الدولية في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق وخصصا محورا للإستنتاجات والتوصيات

وخلصا الى أن المعايير الدولية على أساس الإستحقاق تحقق الفوائد التالية:

- تحسن الرقابة الداخلية والشفافية فيما يتعلق بالموجودات و المطلوبات .
- التوافق على أفضل الممارسات المحاسبية
- توفير معلومات شاملة عن التكاليف والتي تهدف الى تحسين الإدارة على أساس النتائج

¹ تيجاني بالرقبي ، خالد جفال ، نور الهدى حداد ، دراسة مقارنة بين التجربة الألمانية والفرنسية في اعتماد معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة نوفمبر 2014.

² إبراهيم محمد علي الجزراوي ، م عبد الهادي سلمان صالح ، معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية و الاقتصادية ، المجلد 2 العدد 3 سنة 2012.

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

- تحسين الإفصاحات والقابلية للمقارنة
- وقد أوصى الباحثان بضرورة التدرج في تطبيق المعايير لأن تطبيقها يتطلب عملية تقييم للسياسات المحاسبية المطبقة.
- ان المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هي محور ثورة المحاسبة العالمية وان تطبيق هذه المعايير يحقق المصدقية و يؤدي الى تعزيز الثقة لدى الهيئات الدولية.
- كما أن عملية التطبيق تتطلب تكويناً وتدريباً لجميع المحاسبين العموميين
- كما يكمن التدرج في تطبيق هذه المعايير من خلال تشكيل لجان مختلطة مابين الخبراء والمهنيين لتحديد ما يجب ويمكن تطبيقه.
- ت- دراسة لصفاء أحمد محمد و رؤى مصطفى كامل ، تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية IPSAS على الموازنة العامة في العراق¹ :
وقد تطرق الباحثان الى إشكالية تأثير اعتماد المعايير المحاسبية الدولية على الموازنة العامة في العراق وقد خلاصا الى النتائج التالية عند نهاية بحثهما :
- أن اصلاح المحاسبة العمومية (الحكومية) وفق مبدأ الإستحقاق سيؤدي بالضرورة الى تغييرات واصلاحات للموازنة العامة.
- تعدد المعايير الدولية المرجع لتقييم وتطوير المحاسبة العمومية في البلدان النامية.
- يساعد اعتماد المعايير الدولية الى توفير معلومات فعلية ومفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط للميزانية
- كما يمكن ان تساهم المعايير الدولية في زيادة الشفافية والمسائلة.
- وقد أوصى الباحثان بضرورة تكييف المحاسبة الحكومية في العراق وفق متطلبات المعايير الدولية والتحول الى تخطيط الموازنة في المدى القصير والبعيد. وكذا تطوير أنظمة تكنولوجيا المعلومات بما يتوافق مع هذه المعايير.
- ت-دراسة لعباس حميد يحيى التميمي و نهاد حسين احمد علي ، انعكاس تبني المعيار المحاسبي رقم 2 للقطاع العام على بيان التدفق النقدي² :

¹ صفاء أحمد محمد - رؤى مصطفى كامل ، تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية IPSAS على الموازنة العامة في العراق، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 103 المجلد 24 العراق . 2017/07/03 .

² عباس حميد يحيى التميمي -م نهاد حسين احمد علي ، انعكاس تبني المعيار المحاسبي رقم 2 للقطاع العام على بيان التدفق النقدي ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 109 المجلد 24 . 2018/04/17 .

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

وقد طرح الباحثان إشكالية التالية: هل تبلغ الوحدات الحكومية (العراقية) عن التدفق النقدي فيها بما ينسجم مع المعايير الدولية للقطاع العام؟ وقد خلص الباحثان في نهاية دراستهما الى مايلي:

- ان المعيار المحاسبي بصفة عامة هو عبارة عن نموذج أو أداة أو حل لمشكلة يتم من خلاله تحقيق الوصف وقياس ومقارنة والتوافق و التوحيد المحاسبي على المستوى المحلي والدولي في الممارسات والتطبيقات المحاسبية، أي تحقيق مستويات متشابهة من القياس و الإفصاح من دولة الى أخرى.
- ان على الوحدات التي تفصح عن بياناتها المالية وفق مبدأ الإستحقاق ينبغي أن تعد بياناً للتدفقات النقدية . وهو ماسيؤدي الى سهولة اجراء المقارنة بين القوائم المالية المختلفة للوحدات الحكومية من أجل تحليل وتفسير نتائج قوائمها المالية واتخاذ القرار المناسب و الملائم.

وقد أوصى الباحثان بضرورة العمل على وضع معايير محلية تتوافق مع متطلبات IPSAS أو تبنيتها بالكامل والعمل على تسهيل وضع إجراءات تساعد على فهم وتطبيق المعايير الدولية فضلاً عن الإستفادة من تكنولوجيا المعلومات في هذا التبنى وتسهيله. كما أوصيا بضرورة تبني المعايير الدولية واعداد البيانات المالية للدولة وفق أساس الإستحقاق. وهذا عن طريق انشاء هيئة تدرس المعايير وتساعد في تبنيتها.

ث- دراسة لعباس حميد يحيى التميمي و نهاد حسين احمد علي، العرض في القوائم المالية وفق IPSAS وتأثيره على جودة الإبلاغ المالي وتقييم الأداء في الوحدات الحكومية العراقية¹:

وقد حاول الباحثان معالجة إشكالية المركز المالي للوحدات الحكومية في ظل عدم تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام وقد خلاصا في النهاية الى الإستنتاجات التالية: أن الهدف من تطبيق المعايير الدولية هو تقديم معلومات ذات جودة عالية بالنسبة الى متخذي القرارات كما أن جودة هذه المعلومات ستؤدي ستحرف تقييم أداء هذه الوحدات من خلال تقديم معلومات تتسم بالشفافية والمصدقية والموضوعية.

كما أن الهدف من التقييم هو اتخاذ القرارات التي تمنع هدر المال العام وتحقيق الإستفادة القصوى من الموارد المالية النادرة وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني المعايير الدولية في اقرب وقت مع اهتمام الحكومة بتقييم الداء باستغلال الخبرات التي تراكمت لدى الدول التي تبنت المعايير الدولية.

¹ عباس حميد يحيى التميمي -م نهاد حسين احمد علي، العرض في القوائم المالية وفق IPSAS وتأثيره على جودة الإبلاغ المالي وتقييم الأداء في الوحدات الحكومية العراقية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 110 المجلد 25 . 2018/07/17 .

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

ج- دراسة لرشيد حسناوي وحسان زويري وزينب هيام ، اصلاح محاسبة الدولة و تأثير تبني المعايير الدولية IPSAS حالة المغرب¹ :

وقد درس الباحثون الإصلاحات التي تمت بموجب القانون العضوي لقوانين المالية LOF 2017 ، وطرحوا تساؤلات حول نجاح هذا الإصلاح ، وعن النتائج المتوقعة عن هذا التحديث المحاسبي ، كما تساؤلوا عن صعوبات تطبيق والإنتقال الى النظام الجديد في المغرب .

وقد خلص الباحثون الى مايلي :

- أن الإصلاح وفق معايير IPSAS بعيد من أن يكون اصلاح تقني فقط وانما يتعدى الى تحديث وعصرنة الإدارة العمومية وكذا تجديد طرق العمل .
- ان المغرب تبني مبدأ الفصل ما بين المحاسبين والامرين بالصرف وهو ما يتطابق مع المعايير الدولية .

ح- دراسة لغفران العياشي ، التقاء محاسبة الدولة مع المعايير الدولية IPSAS حالة المغرب² :

اهتم الباحث في هذه الدراسة بالإشكالية التالية عن الأهداف المتوقعة من خلال تبني معايير IPSAS وماهي الإمتيازات التي يمكن الحصول عليها .

وقد خلص الباحث في نهاية دراسته لوضعية المغرب الى الإستنتاجات التالية:

- الوضعية السياسية للدولة هي التي ساهمت ودفعت الى تبني المعايير الدولية .
- الوضعية العامة للإصلاح المحاسبي في المغرب والتي تركز على معرفة تامة بممتلكات الدولة ، وكذا تعزيز إجراءات الرقابة على الأداء ، وكذا تطبيق محاسبة تحليلية للتكاليف
- اصلاح محاسبي ولكن يحترم خصوصية المغرب و المتطلبات الدولية
- مرحلة انتقالية من 05 سنوات لدراسة الثغرات والنقائص وتطبيق الإصلاحات .

¹ Rachid HASNAOUI , Hassan ZOUIRI et Zaineb HEYAME, **la réforme comptable de l'Etat et l'impact attendue du passage aux normes IPSAS – cas du Maroc**. 15 Congrès international sur le cout, Lyon ,France Juin 2015. <https://www.intercostos.org/documentos/congreso->
/15

² Ayachi Ghoufrane, **La convergence de la comptabilité de l'Etat avec les normes IPSAS. Le cas du Maroc**, MPRA Paper , University Library of Munich, Germany, [/https://mpra.ub.uni-muenchen.de/90039](https://mpra.ub.uni-muenchen.de/90039)

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

• ضرورة تكوين المحاسبين العموميين وترقية أدائهم .

• تطوير نظام الاعلام والذي يزيد من شفافية حسابات الدولة.

خ- دراسة لحسين هادي عنيزة و أحمد ماهر محمد علي ، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الفساد المالي والإداري¹ :

في هذه الدراسة حاول الباحثان التطرق لإشكالية أن عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية كان من أسباب تفشي الفساد الإداري والمالي في العراق وبالتالي فالدولة مطالبة بتبني المعايير أو حتى اصدر معايير تشابهها لمحاربة هذه الظاهرة وخلص الباحثان للنتائج التالية:

- أن المعايير المحاسبة الدولية هو تطوير للفكر المحاسبي تهدف الى شفافية العرض وسهولة المقارنة وإمكانية قياس الأداء.

- يعتبر الأساس المحاسبي المستعمل أحد العوامل الحقيقة والمؤثرة في عدالة القوائم المالية

- وقد أوصى الباحثان بضرورة تطبيق الإصلاحات المحاسبية وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في العراق.

د- دراسة لخالد جمال الجعارات ، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات² :

حاول الباحث في هذه المداخلة تبيان وتوضيح العلاقة ما بين ضبط المال العام و الوقاية من الفساد في الدول العربية من خلال تبني المعايير الدولية IPSAS ، وبين أن المعايير الدولية IPSAS في اصدارها قد بنيت على المعايير الدولية IFRS وكلها تستند على أساس المحاسبي الاستحقاق، ووجد الباحث أن تطبيق المعايير في الدول صعب جدا لأنه مبني على أساس المحاسبة والمساءلة.

وقد خلص الباحث في نهاية ورقته البحثية الى خطة من 13 عنصر لتطبيق المعايير الدولية في القطاع العام IPSAS، يتم اشراك فيه هيئات مختلفة ، تتعاون على فترة لتطبيق جميع المعايير .

¹ حسين هادي عنيزة - أحمد ماهر محمد علي ، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة مركز دراسات الكوفة ، العدد الثاني والثلاثون ، 2014 .

² خالد جمال الجعارات ، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة نوفمبر 2014.

المطلب الثالث: خصوصية الدراسة الحالية:

بعدما تطرقت في المطلب الأول الى الدراسات الجزائرية التي اهتمت بموضوع تطبيق المعايير الدولية وكذا الدراسات الأجنبية في المطلب الثاني، يتبين بأن اصلاح المحاسبة العمومية وفق متطلبات المعايير الدولية تتشابه لدى الدول، فهذه المتطلبات كثيرة لكن أهمها ما يلي:

- أن تبني الإصلاحات وتطبيقها هو قرار سيادي للدولة وللمشرع القدرة على اصدار قانون يوجب على الحكومة تطبيق المعايير الدولية.
- أن تبني تطبيق المعايير الدولية قد يفرض على الدولة تغيير مجموعة من النصوص التي لها علاقة مباشرة مع المحاسبة العمومية وبالخصوص القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية LOLF وقانون المحاسبة العمومية.
- أن تبني المعايير الدولية يستوجب انشاء هيئة وطنية يكون دورها دراسة المعايير واصدارها محليا لتمكين الهيئات والمحاسبين تطبيقها. كما انشاء هذه الهيئة سيساهم في جعل نظام المحاسبة العمومية في الجزائر مرنا وقابلا للتطوير كلما اقتضت الضرورة.
- أن تطبيق المعايير الدولية يستوجب علينا القيام بمرحلة انتقالية ويجب أن تكون مدتها كافية للتأقلم مع النظام الجديد .
- أن تطبيق المعايير قد يستوجب بعض الإمكانيات المادية والبشرية ويمكن أن يتطلب تكويننا طويل المدى للموظفين للتأقلم مع متطلبات النظام الجديد وكذا ادخال التكنولوجيات الحديثة للمصالح العمومية والتي ستسهل العمل.
- أن تبني المعايير الدولية يستوجب على الجزائر الانتقال من محاسبة الصندوق الى محاسبة على أساس الاستحقاق

وهذه العناصر ستكون مرتكزات الدراسة الميدانية في الفصل الثاني ، حيث سنحاول تحليل هذه العناصر ونبحث عن إجابات للتساؤلات المطروحة .

الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

خلاصة

لقد تطرقنا في هذا الفصل الأول الى الأدبيات النظرية المتعلقة بالمحاسبة العمومية والمعايير الدولية وحاولت تحديد مفهومها ببساطة كما تطرقت الى الأساسين النقدي والاستحقاق. وتطرقت في المبحث الثاني الى الدراسات الميدانية، لذا فالإصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر وفق متطلبات المعايير الدولية اصلاح هام وضروري، وقد ينتج عنه ثورة في العمل المحاسبي والشفافية في القطاع العمومي بالجزائر، لذا ولبلوغ أهداف هذا الإصلاح فإننا نحتاج الى تضافر جهود وأسباب والتي ان اجتمعت ستممكن من مرور سلس الى النظام الجديد.

إن اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر سيكون له أثر جيد على المساءلة وعلى الشفافية وعلى جودة القرار المالي العمومي لذا سنحاول في الدراسة الميدانية ومن خلال الاستبيان المعد خصيصا لهذه الدراسة استشارة المختصين في أفضل طريقة لتحقيق هذا الإصلاح.

الفصل الثاني: الدراسة

الميدانية لمتطلبات اصلاح

المحاسبة العمومية وفق

المعايير الدولية IPSAS

تمهيد

يتناول هذا الفصل الثاني الدراسة الميدانية والتي جاءت بناء على الجانب النظري من الدراسة، إذ أن الدراسات السابقة قد أكدت على مجموعة من العناصر والتي هي ضرورية فنجاح عملية تبني المعايير الدولية للمحاسبة العمومية ، وهي نفس العناصر المذكورة بفرضيات الدراسة ، إذن وبهدف مناقشة الإشكالية العامة للدراسة، تهدف الدراسة الميدانية الى تأكيد او نفي فرضيات الدراسة ، ولتحقيق ذلك تم اعداد الاستبيان ، والذي يتكون من مجموعة من المحاور والأسئلة وجهت الى عينة الدراسة . إذ أنه بعد توزيع الاستبيان على مجتمع الدراسة وإعادة جمعه وتنزيل جميع البيانات في البرنامج الإحصائي المتخصص بغرض دراسة وتحليل النتائج.

سنتطرق في هذا الفصل الى مبحث أول أعرض فيه الى طرق الدراسة ومنهجيتها وفي المبحث الثاني الى نتائج الدراسة ومناقشتها وهذا باستخدام برنامج SPSS Version 22 ومنه عرض النتائج و التوصيات النهائية للدراسة .

المبحث الأول : الدراسة الميدانية الطريقة و الأدوات:

من أجل تحقيق اهداف الدراسة المرجوة فإن الباحث يلتزم بأن يعبر عن النتائج المتوصل اليها في الدراسة بدون أي تدخل، لذا سيستخدم منهاجاً وصفيًا تحليليًا للتعبير عن النتائج المتحصل عليها. ففي هذا المبحث الأول سنتطرق الى الطريقة المنتهجة للدراسة الميدانية و الأدوات المستعملة.

المطلب الأول : الطريقة المستعملة في الدراسة الميدانية:

تم اعداد استمارة الاستبيان باللغة العربية، وقد حاولت قدر الإمكان تصميم أسئلة بسيطة، من أجل تسهيل عملية التجاوب معها من طرف عينة الدراسة، بحيث تمكن في النهاية من دراسة الفرضيات المطروحة والإلمام بمختلف جوانب موضوع الدراسة.

الفرع الأول: اختيار مجتمع الدراسة و العينة:

تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي المعمول به في الإدارات العمومية ، إذن فمجتمع الدراسة هو كل الموظفين المتدخلين والعاملين في هذا الحقل وكما سبق و أن تناولنا في الفصل الأول فهم ينقسمون الى محاسبين و آمرين بالصرف يضاف اليهم المراقبون ماليون . وهم كلهم موظفون عموميون. وبالنظر الى ان مجتمع الدراسة كبير جدا فقد حصرنا الدراسة في مجموعة من الأمرين بالصرف بولاية غرداية ، ومجموعة من موظفي الرقابة المالية ومجموعة من موظفي خزانة ولاية غرداية. وتم توزيع الاستبيان عليهم في أماكن عملهم. وتم جمعه منهم وهذا بتسهيلات من المراقب المالي وامين الخزانة لولاية غرداية.

وقد بلغت عدد الإستمارات الموزعة 60 استمارة ، استرجع منها 55 استمارة ، كما استبعدت استمارة واحدة.

الجدول رقم (1-2): الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان

النسبة %	التكرار	البيان	توزيع الاستبيان حسب الهيئات	
100	60	الاستمارات الموزعة	26	المراقبة المالية لولاية غرداية
91.66	55	الاستمارات المسترجعة		
8.34	5	الاستمارات المفقودة	26	الخزانة الولائية بـغرداية
1.66	1	الاستمارات الملغاة	08	بعض طلبة جامعة غرداية الموظفون بالإدارات العمومية
90	54	الاستمارات المقبولة		

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

المصدر من اعداد الطالب بناء على استمارة الاستبيان.

الفرع الثاني : أداة الدراسة :

لتحقيق أهداف الدراسة ، قم الباحث ببناء وتصميم استبيان الدراسة مستفيدا من الأدبيات السابقة المشابهة و استشارة ذوي الاختصاص في هذا المجال الاكاديمي والمهني.

وقد اشتمل الاستبيان على جزئين : يستخدم الجزء الأول في جمع البيانات الشخصية عن المبحوثين و المؤهل العلمي و الجنس والعمر والوظيفة والخبرة المهنية ، وهي بيانات تفيد في التعرف على خصائص مجتمع الدراسة، أما الجزء الثاني من الاستبيان فهو عبارة عن مقياس يهدف الى التعرف على متاطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية وقد احتوى على ستة محاور وكل محور مكون من مجموعة من الأسئلة.

وعند وضع هذا الاستبيان تم الأخذ بعين الاعتبار وضع اسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية وتلبي جميع المتطلبات و المتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة، مع مراعاة أن وضوح الأسئلة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها. وقد تم توزيع اغلب الاستبانات شخصا على أفراد العينة. وذلك لشرح وتوضيح أي غموض فيه.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة ، وذلك لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي:

جدول رقم (2-2): يبين درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لاعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي لأهمية ، وذلك للاستفادة منها في تحليل النتائج ، حيث تبنت الدراسة المعيار للحكم على الاتجاه عند استخدام مقياس ليكرت الخماسي، والجدول التالي رقم () يوضح ذلك :

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-3) : مقياس تحديد الوزن النسبي و الأهمية النسبية للوسط الحسابي

الوزن النسبي		الوسط الحسابي		الأهمية النسبية لدرجات المقياس	درجة المقياس المستخدمة في الدراسة
الى	من	الى	من		
%100	%84	5	4.21	درجة كبيرة جدا	موافق بشدة
%83.8	%68	4.20	3.41	درجة كبيرة	موافق
%67.9	%52	3.40	2.61	درجة متوسطة	محايد
%51.9	%36	2.60	1.81	درجة صغيرة	غير موافق
%35.9	%20	1.80	1.00	درجة صغيرة جدا	غير موافق بشدة

وقد تم اعداد هذا الجدول وفق المعيار التالي:

- المدى = $5 - 1 = 4$
- عدد الفئات = 5 (حسب مقياس ليكرت المستخدم في الدراسة)
- طول الفئة = $4/5 = 0.8$ (المدى / اكبر قيمة في المقياس)
- اضافة هذه القيمة (0.8) الى أقل قيمة في المقياس (1) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية.
- ومنه اصبح بالإمكان تصنيف قيم المتوسطات الحسابية لكل فقرة من الفقرات و الأهمية النسبية لها ، كما ظهر في الجدول السابق.

الفرع الثالث: تحديد المتغيرات قياسها و طريقة جمعها:

- ان المتغيرات المستقلة للدراسة هي عناصر الإصلاح في حين أن المتغير التابع هو المحاسبة العمومية ، فالمتغيرات المستقلة التي تناولها الاستبيان وحاولت معرفة علاقتها بعملية الإصلاح تفصل الى ما يلي :
- نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح.
 - يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها.
 - يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

- يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا.
- يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.
- يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

المطلب الثاني: الادوات المستعملة في الدراسة:

الفرع الأول: الادوات المستخدمة في الجمع:

تم التحضير للموضوع عن طريق دراسة بحثية للمراجع والدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع ومنه خرجت بتصوير عام حول طريقة ومنهج الإصلاح الذي يمكن اتباعه من أجل التحول من النظام القديم الى النظام الجديد ، وقد تمثلت هذه المراجع في :

- كتب ومراجع علمية
 - القوانين و التنظيمات الجزائرية
 - الأبحاث والدراسات التي تناولت موضوع المعايير الدولية.
- ولمعالجة الموضوع ميدانيا ثم اعتماد طريقة الاستبانة لجمع المعلومات من خلال توزيعها ، وجمعها من جديد.
- هذه الاستبانة حاولت ان أحترم في تحضيرها أن تكون بسيطة بأسلوبها ، وان توافق الأسئلة مع معلومات الجانب النظري، ومع الفرضيات محل الدراسة.

الفرع الثاني: البرامج المستخدمة في معالجة المعطيات:

لمعالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان ثم الاستعانة ببرنامج الإعلام الآلي المتخصص في الدراسات الإحصائية Statistical Package For Social Science Version 22 واختصارا يرمز له SPSS وهذا بغية تحليل ودراسة الإجابات المتحصل عليها و تحويلها الى قيم ومؤشرات، ومنه مناقشة الفرضيات في ضوء الإجابات المتحصل عليها.

المبحث الثاني: النتائج المتحصل عليها ومناقشتها:

المطلب الأول : النتائج:

اولا : الدراسة الوصفية للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة:

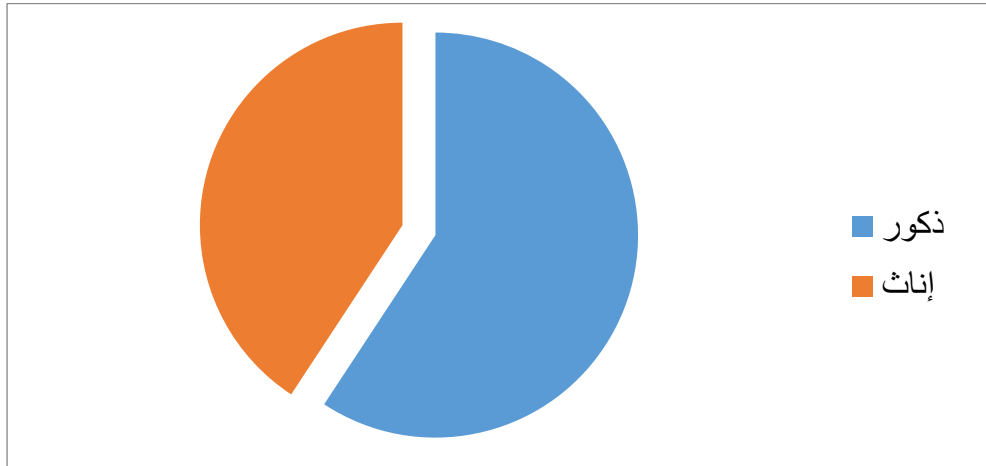
يتكون مجتمع الدراسة كما أسلفت في بداية المبحث الأول من موظفين عموميين بدارت عمومية بولاية غرداية منها الخزينة العمومية والمراقبة المالية ، وتمثل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة فيما يلي:

1- توزيع عينة الدراسة حسب الجنس:

جدول رقم (2-4) : يبين توزيع العينة حسب الجنس

النسبة %	التكرار	الجنس
59.3	32	ذكور
40.7	22	إناث
100.0	54	المجموع

الشكل رقم (2-1): يبين توزيع العينة حسب الجنس:



المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

تتكون عينة الدراسة من 54 فردا مقسمة ذكور 32 و إناث 22 . حيث يوضح الشكل أعلاه توزيع عينة

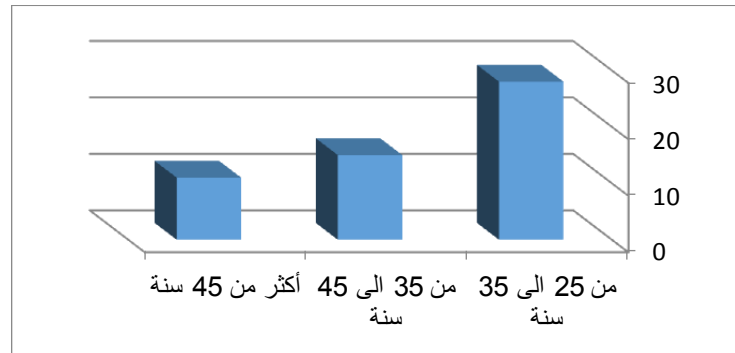
الدراسة حسب الجنس.

2- توزيع عينة الدراسة حسب العمر:

جدول رقم (2-5) : يبين توزيع العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة %
من 25 الى 35 سنة	28	51.9
من 35 الى 45 سنة	15	27.8
أكثر من 45 سنة	11	20.4
المجموع	54	100.0

الشكل رقم (2-2) : توزيع العينة حسب العمر



المصدر: من اعداد الطالب حسب نتائج الإستبيان

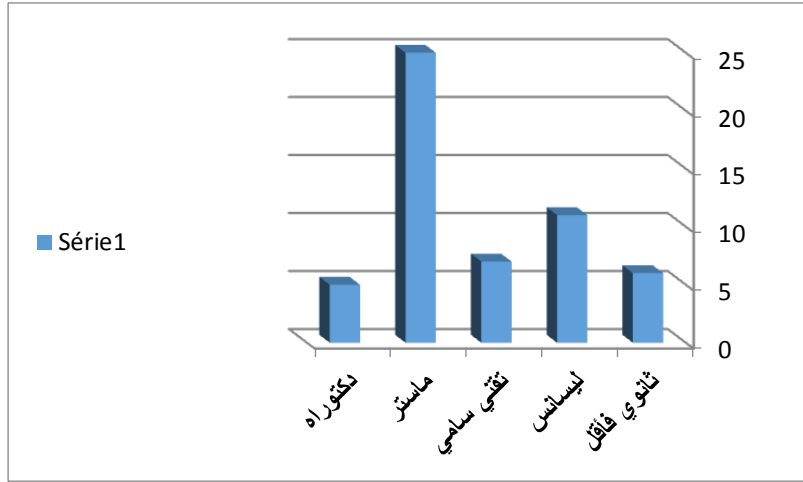
من خلال الجدول رقم (2-5) الخاص بتوزيع افراد العينة حسب العمر نلاحظ أن اغلبية الذين شملهم الإستبيان من الشباب ، حيث كان تكرار الفئة الأولى من 25 الى 35 سنة 28 بنسبة 51.9% أي أكثر من نصف العينة. ثم تاتي الفئتان الأخريان بـ 27.8% و 20.4% .

3- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (2-6) : توزيع العينة حسب المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
ثانوي فأقل	6	11.1
ليسانس	11	20.4
تقني سامي	7	13.0
ماستر	25	46.3
دكتوراه	5	9.3
المجموع	54	100.0

شكل رقم (2-3): يوزع العينة حسب المؤهل العلمي:



المصدر: من اعداد الطالب حسب نتائج الاستبيان

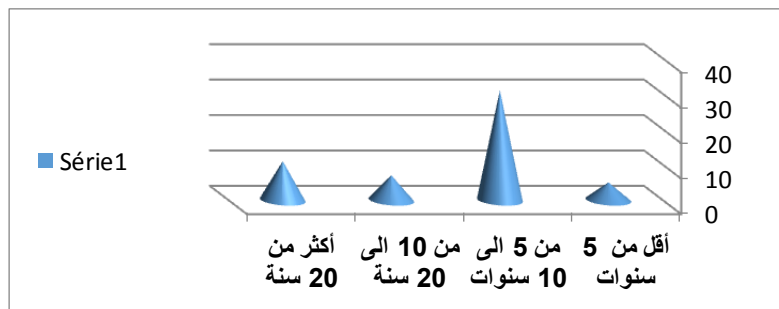
نلاحظ من الجدول أعلاه بأن اغلبية العينة من حاملي الشهادات العليا ، وأغلبهم من حاملي شهادة الماجستير بنسبة 46.3% ويرجع ذلك الى الرغبة التي ظهرت عند الموظفين بمواصلة دراستهم بعد انشاء جامعة بولاية غرداية ، في حين أن نسب الفئات الأخرى كانت متقاربة.

4- توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:

جدول رقم (2-7) : توزيع العينة حسب الخبرة المهنية:

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	5	9.3
من 5 الى 10 سنوات	31	57.4
من 10 الى 20 سنة	7	13.0
أكثر من 20 سنة	11	20.4
المجموع	54	100

الشكل رقم (2-4) : يبين توزيع العينة حسب الخبرة المهنية:



المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

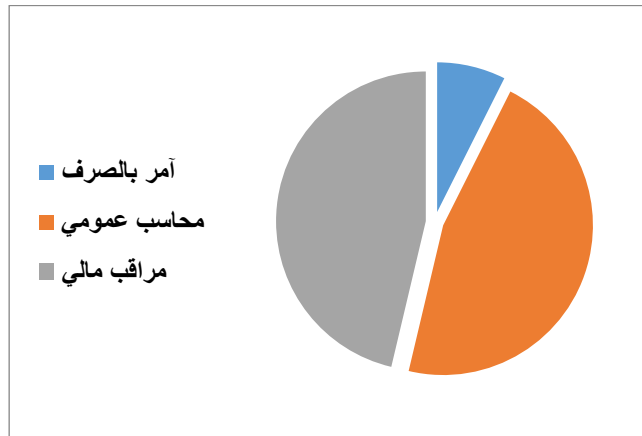
من خلال الجدول رقم (2-7) الخاص بتوزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية نلاحظ أن افراد العينة اغلبها ذو خبرة ما بين 05 و 10 سنوات بنسبة 57.4 % وهو ما يتوافق مع توزيع العينة حسب السن والتي وضحت ان أغلب أفراد العينة شباب في حين أن نسب الفئات الأخرى كانت متقاربة ، وأقصاها 20.4% لذوي الخبرة الكبيرة.

5- توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:

جدول رقم (2-8): توزيع العينة حسب الوظيفة:

الوظيفة	التكرار	النسبة %
آمر بالصرف	4	7.4
محاسب عمومي	25	46.3
مراقب مالي	25	46.3
المجموع	54	100

الشكل رقم (2-5): توزيع العينة حسب الوظيفة



من خلال الجدول رقم (2-8) الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب الوظيفة يتضح لنا أن أغلب أفراد العينة يتواجدون بمصالح الرقابة المالية او الخزينة العمومية بنسبة 46,3 % لكل منهما في حين ان نسبة موظفين الامرين بالصرف فبلغت 7.4%. وهذا بتركيزي دراسي على الموظفين بالمراقبة المالية والخزينة العمومية بصفتهم يتعاملون في صلب المحاسبة العمومية وهم أهل الإختصاص من الموظفين الذين لهم القدرة على ابداء الرأي حول ضرورة الإصلاح.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

ثانيا : صدق وثبات الاستبانة:

يعتبر الصدق والثبات من الخصائص الجيدة لداء البحث ، لذلك قام الباحث بتقنين فقرات الاستبيان قبل توزيعها على عينة الدراسة وذلك للتأكد من صدقها وثباتها على النحو التالي:

- صدق الاستبانة: ويقصد به أن تقيس اسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه لذا قم الطالب بالتأكد من صدق الاستبيان كما يلي:
- قياس معامل الثبات للإستبيان حسب كل محور ولكل الاستبيان وجاءت معدلاته كما يلي:
- جدول رقم (2-9) : معدل الثبات لمحاور الدراسة الميدانية.

معامل الثبات	المحور
0.647	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح
0.761	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها
0.916	يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر
0.793	يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا
0.538	يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.
0.738	يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.
0.856	جميع المحاور

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

نلاحظ أن معامل الثبات بالنسبة لجميع المحاور باستثناء المحور الخامس أعلى من 0.6 وهو المعدل الأدنى المطلوب أي أن المحاور تتسم بالثبات .

أما بالنسبة للاستبيان فقد بلغت 0.856 وهي نسبة جيدة أي ان الاستبيان يمتاز بالثبات الداخلي وقابل للتوزيع.

- صدق الاتساق الداخلي:

ويقصد بالاتساق الداخلي قوة ارتباط بين الدرجات كل فقرة من فقرات الاستبيان ، والدرجة الكلية للمحور الرئيسي الذي تنتمي اليه ، أي يقيس مدى صدق فقرات المقياس بالنسبة للأهداف ، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على العينة وذلك بحساب معامل الارتباط بين كل فقرة و الدرجة الكلية للمحور التابعة له كما يلي:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

1- الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح

جدول رقم (2-10) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر	0.838	0.000
02	مدونة حسابات الخزينة NCT في الجزائر قديمة	0.751	0.000
03	تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية	0.716	0.020
04	تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل	0.801	0.000

يتضح من الجدول السابق أن المحور الأول : نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الارتباط بين (0.716- 0.838) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس لمحور الأول بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

2- الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية

كلها: IPSAS

جدول رقم (2-11) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير

الدولية IPSAS كلها:

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تمثل المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS أفضل الممارسات المحاسبية الدولية	0.864	0.000
02	اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة	0.893	0.000

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

0.000	0.706	يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري	03
0.000	0.682	يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص	04

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول السابق أن المحور الثاني : يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها ، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الارتباط بين (0.682 - 0.893) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس محور الثاني بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

3- الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

جدول رقم (2-12) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

الرقم	العبرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الاقتصادية	0.932	0.000
02	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات	0.894	0.000
03	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير.	0.955	0.000
04	يتم الإنتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	0.797	0.000

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

يتضح من الجدول السابق أن المحور الثالث : يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر ، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الإرتباط بين (0.797 - 0.955) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس لمحور الثالث بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

4- الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

جدول رقم (2-13) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

الرقم	العبرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	0.742	0.000
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS غير مطبقة في الجزائر	0.586	0.000
03	توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	0.694	0.000
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	0.799	0.000
05	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	0.883	0.000

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول السابق أن المحور الرابع : يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا ، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الإرتباط بين (0.586 - 0.883) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس لمحور الرابع بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

5- **الصدق الداخلي لفقرات المحور الخامس:** يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS:

جدول رقم (2-14) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور الخامس: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS:

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكويننا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية	0.676	0.000
02	لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكويننا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	0.753	0.000
03	يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكويننا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح	0.587	0.000
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشتراك الأساتذة الجامعيين لما لهم من خبرة واطلاع على المعايير الدولية والممارسات المحاسبية في الدول المجاورة	0.565	0.000

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول السابق أن المحور الخامس يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الإرتباط بين (0.565 - 0.753) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس محور الخامس بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

6- **الصدق الداخلي لفقرات المحور السادس:** يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-15) : يبين الصدق الداخلي لفقرات المحور السادس: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي	0.835	0.000
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS تتبنى أساس الاستحقاق	0.859	0.000
03	تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	0.902	0.000
04	ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	0.722	0.046

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول السابق أن المحور السادس يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي، مرتبطة ارتباطا طرديا مع جميع الفقرات التي تقيسه و تراوحت معاملات الارتباط بين (0.722- 0.902) وجميعها دالة احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) وتدل على ارتباط الفقرات التي تقيس محور الخامس بمجالها، مما يعني أنها متسقة داخليا مع المجال الذي تقيسه.

7- صدق الإتساق البنائي لمحاور الدراسة:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان ويوضح الجدول التالي رقم (2-16) مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان وعلاقتها بالهدف الكلي للدراسة ، ويتبين لنا أنه يتسم بدرجة عالية من الصدق.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-16) : معاملات الارتباط و مستوى الدلالة لكل محور من محاور و الدرجة الكلية للاستبيان

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح	0.690	0.000
02	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها	0.822	0.000
03	يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر	0.825	0.000
04	يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا	0.661	0.046
05	يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.	0.559	0.048
06	يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.	0.517	0.000

المصدر : من اعداد الطالب بناء على نتائج الاستبيان

ثالثا: عرض استجابات الأفراد حسب متغيرات الدراسة:

وهذا بمعالجة المحاور الستة للإستبيان

المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح

جدول رقم (2-17) : وجهة نظر العينة حول المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة	الرقم	العبارة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار		
%النسبة	%النسبة	%النسبة	%النسبة	%النسبة		
12	20	4	12	6	01	تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر
22.2	37	7.4	22.2	11.1		
20	14	0	13	7	02	مدونة حسابات الخزينة NCT في الجزائر قديمة
37	25.9	0.00	24.1	13		
0	24	10	20	0	03	تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية
0.00	44.4	18.5	0.00	37		
0	19	21	14	0	04	تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل
0.00	35.2	38.9	0.00	25.9		
14.8	35.62	16.2	24.52	8.8	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-17) نلاحظ أن اجابات العينة في الفقرات 01 و 03 تمتاز بنسبة موافقة عالية ، في حين الفقرة 04 فإنها تميل الى الحياد . أما الفقرة 02 فقد سجلت أعلى تكرار و نسبة في موافق جدا. ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور الأول بأن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى اصلاح بنسبة 50.42% أي نصف العينة في حين أن الراضين يبلغون نسبة 33.32%.

المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها

جدول رقم (2-18) : وجهة نظر العينة حول المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة	الرقم	العبارة
التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار		
النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %		
16	7	4	17	10	01	تمثل المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS أفضل الممارسات المحاسبية الدولية
29.6	13	7.4	31.5	18.5		
13	8	6	18	9	02	اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة
24.1	14.8	11.1	33.3	16.7		
0	1	3	24	26	03	يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري
0.00	1.9	5.6	44.4	48.1		
2	2	8	23	19	04	يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص
3.7	3.7	14.8	42.6	35.2		
14.35	8.35	9.72	37.95	29.62	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-18) نلاحظ أن اجابات العينة في الفقرات تمتاز بنسبة موافقة عالية .
ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور الثاني بأن يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها بنسبة 67.55% ، في حين أن نسبة الرفض بلغت 22.70%.

المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

جدول رقم (2-19) : وجهة نظر العينة حول المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
		النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %
01	يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الإقتصادية	7	15	13	7
		13	27.8	24.1	13
02	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات	14	13	11	7
		25.9	24.1	20.4	13
03	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير.	7	11	14	9
		13	20.4	25.9	16.7
04	يتم الانتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	6	18	7	11
		11.1	33.3	13	20.4
المجموع		15.75	26.4	20.85	21.3

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-19) نلاحظ أن اجابات العينة في الفقرات قد توزعت ، وتميل بشكل طفيف الى الموافقة وفي العموم بلغت نسبة الموافقة على المحور 26.4% ونسبة الموافقة بشدة 15.75% مع حياد 20.85% من العينة فقالفقرة الثالثة بهذا المحور الثالث بلغت نسبة الإجابات المحايدة 25.9% .
ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور الثالث بأن يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر بنسبة 42.15% ، في حين أن نسبة الرفض بلغت 37.08% . اي محور متوازن.

المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-20) : وجهة نظر العينة حول المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
		التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار
		النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %
01	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	27	24	3	0	0
		50.0	44.4	5.6	0.00	0.00
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS غير مطبقة في الجزائر	22	25	6	1	0
		40.7	46.3	11.1	1.9	0.00
03	توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	21	32	0	1	0
		38.9	59.3	0.00	1.9	0.00
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	15	25	10	4	0
		27.8	46.3	18.5	7.4	0.00
05	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	12	24	14	4	0
		22.2	44.4	25.9	7.4	0.00
المجموع		35.92	48.14	12.22	3.70	0.00

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-20) نلاحظ أن اجابات العينة تميل الى الموافقة والموافقة بشدة على فقرات المحور وفي العموم بلغت نسبة الموافقة على المحور 48.14% ونسبة الموافقة بشدة 35.91% .
ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور الرابع بأن يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا بنسبة 84.06% ، في حين أن نسبة الرفض بلغت 3.70%.

المحور الخامس: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-21): وجهة نظر العينة حول المحور الخامس: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
		التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار
		النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %
01	يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكويننا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية	11	25	9	8	1
		20.4	46.3	16.7	14.8	1.9
02	لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكويننا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	7	22	9	10	6
		13	40.7	16.7	18.5	11.1
03	يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكويننا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح	6	38	4	6	0
		11.1	70.4	7.4	11.1	0.00
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشارك الأساتذة الجامعيين لما لهم من خبرة واطلاع على المعايير الدولية والممارسات المحاسبية في الدول المجاورة	0	31	16	6	1
		0.00	57.4	29.6	11.1	1.9
المجموع		11.11	53.70	17.60	18.51	3.70

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-21) نلاحظ أن اجابات العينة تميل الى الموافقة على فقرات المحور وفي العموم بلغت

نسبة الموافقة على المحور 53.70% ..

ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية

IPSAS. بنسبة 64.81% ، في حين أن نسبة الرفض بلغت 22.21%.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

المحور السادس: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

جدول رقم (2-22): وجهة نظر العينة حول المحور السادس: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
		التكرار	التكرار	التكرار	التكرار	التكرار
		النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %
01	النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي	22	15	11	2	4
		40.7	27.8	20.4	3.7	7.4
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS تتبنى أساس الاستحقاق	23	20	6	3	2
		42.6	37	11.1	5.6	3.7
03	تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	23	17	7	4	3
		42.6	31.5	13	7.4	5.6
04	ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	43	9	0	1	1
		79.6	16.7	0.00	1.9	1.9
المجموع		51.39	28.24	11.11	4.63	4.63

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

من خلال الجدول رقم (2-22) نلاحظ أن اجابات العينة تميل الى الموافقة بشدة على فقرات المحور وفي العموم بلغت نسبة الموافقة بشدة على المحور 39.70% ..
ومنه نجد ان اغلبية العينة تميل الى الموافقة على المحور يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي بنسبة 79.63% ، في حين أن نسبة الرفض بلغت 9.26%.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

رابعاً: الأوساط المحاسبية والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة:
المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح

جدول رقم (2-23): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر	2.48	1.463
02	مدونة حسابات الخزينة NCT في الجزائر قديمة	2.89	1.462
03	تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية	1.93	1.096
04	تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل	3.09	1.730

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-23) الى أن المتوسط الحسابي متوسط القيمة لكل فقرات المحور أي أن اهتمام الموظفين الى ضرورة اصلاح نظام المحاسبة العمومية ليس من اولوياتهم ولو ان المتوسط ذو قيمة مرتفعة عند الفقرة الرابعة. وبالتالي فإن متوسط الإستجابة لهذا المحور منخفض .

المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها

جدول رقم (2-24): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تمثل المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS أفضل الممارسات المحاسبية الدولية	2.96	1.554
02	اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة	3.04	1.466
03	يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري	4.39	0.685
04	يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص	4.02	1.000

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-24) الى أن المتوسط الحسابي عالي القيمة لكل فقرات المحور أي أن اهتمام الموظفين الى تبني المعايير الدولية كبير، وهو اعلى قيمة عند الفقرة .

المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

جدول رقم (2-25) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الاقتصادية	2.93	1.344
02	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات	2.93	1.452
03	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير .	2.81	1.361
04	يتم الانتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	2.91	1.377

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-25) الى أن المتوسط الحسابي متوسط القيمة لكل فقرات المحور أي أن اهتمام الموظفين بالفترة الإنتقالية قليل.

المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء

هيئة لإصدار المعايير محليا

جدول رقم (2-26) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الرابع:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	4.44	0.604
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS غير مطبقة في الجزائر	4.26	0.732
03	توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	4.35	0.588
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	3.94	0.878
05	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	3.81	0.870

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة
تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-26) الى أن المتوسط الحسابي كبير القيمة ومرتفع لكل فقرات المحور أي أن الموظفون يفهمون ضرورة انشاء هيئة تهتم باصدار المعايير الدولية محليا.

المحور الخامس: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS

جدول رقم (2-27) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الخامس:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية	3.69	1.025
02	لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	3.26	1.231
03	يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافييا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح	3.81	0.779
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشتراك الأساتذة الجامعيين لما لهم من خبرة واطلاع على المعايير الدولية والممارسات المحاسبية في الدول المجاورة	3.43	0.767

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-27) الى أن المتوسط الحسابي كبير القيمة ومرتفع لكل فقرات المحور أي أن الموظفون يفهمون ضرورة التكوين لانجاح عملية الاصلاح و الانتقال الى نظام محاسبي أساسه المعايير الدولية.

المحور السادس: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي

جدول رقم (2-28) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور السادس:

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي	3.91	1.202
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS تتبنى أساس الاستحقاق	4.09	1.051
03	تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	3.98	1.173
04	ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	4.70	0.743

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

تشير المعطيات المذكورة بالجدول رقم (2-28) الى أن المتوسط الحسابي كبير القيمة ومرتفع لكل فقرات المحور أي أن الموظفون يفهمون ضرورة ادخال تكنولوجيا المعلومات للمصالح الإدارية لانجاح عملية الاصلاح .

المطلب الثاني: مناقشة نتائج الإستبانة:

أولاً: اختبار النتائج بالنسبة للوظيفة

1- الفرضية 1 :

• الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق بحاجة نظام المحاسبة

العمومية في الجزائر الى الإصلاح فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

حيث u ترمز للفئة المستهدفة وبالتالي فإن :

u_1 : تمثل الأمر بالصرف

u_2 : تمثل محاسب عمومي

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

u3 : تمثل مراقب مالي

الجدول رقم (2-29) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الأول:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح	بين المجموعات	34.902	2	17.451	45.293	0.000
	داخل المجموعات	19.650	51	0.385		
	المجموع	54.552	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبين من الجدول رقم (2-29) أنه توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة اي المحور له دلالة احصائية.

2- الفرضية 2 :

• الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق اصلاح المحاسبة العمومية في

الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-30) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور

الثاني:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر	بين المجموعات	19.647	2	9.824	18.613	0.000

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

		0.528	51	26.918	داخل المجموعات	بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها
			53	46.565	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة
يتبن من الجدول رقم (2-30) أنه توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة اي المحور له دلالة احصائية.

3- الفرضية 3 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق تم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر كلها بالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3$
- الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-31) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الثالث:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر	بين المجموعات	19.303	2	9.651	7.968	0.001
	داخل المجموعات	61.772	51	1.211		
	المجموع	81.075	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة
يتبن من الجدول رقم (2-31) أنه توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة اي المحور له دلالة احصائية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

4- الفرضية 4 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق بتبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا كلها بالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-32) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الرابع:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا	بين المجموعات	1.644	2	0.822	2.903	0.064
	داخل المجموعات	14.442	51	0.283		
	المجموع	16.086	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبين من الجدول رقم (2-32) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

5- الفرضية 5 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS. الفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-33) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور الخامس:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

مستوى الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر	المحور
0.082	2.629	0.976	2	1.952	بين المجموعات	يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية. IPSAS.
		0.371	51	18.932	داخل المجموعات	
			53	20.884	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبين من الجدول رقم (2-33) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

6- الفرضية 6 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

فالفرضية العدمية: $H_0: u_1 = u_2 = u_3$

- الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-34) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر الوظيفة على مجالات درجة المحور السادس:

مستوى الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر	المحور
0.000	11.489	5.160	2	10.321	بين المجموعات	يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.
		0.449	51	22.908	داخل المجموعات	
			53	33.228	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

يتبين من الجدول رقم (3-34) أنه توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية البديلة اي المحور له دلالة احصائية.

ثانيا: اختبار النتائج بالنسبة للمؤهل العلمي

1- الفرضية 1 :

• الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق بحاجة نظام المحاسبة

العمومية في الجزائر الى الإصلاح فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=5$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

حيث u ترمز للفئة المستهدفة وبالتالي فإن :

u_4 : تمثل ماستر

u_1 : تمثل ثانوي فأقل

u_4 : تمثل دكتوراه

u_2 : تمثل ليسانس

u_3 : تمثل تقني سامي

الجدول رقم (2-35) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الأول:

مستوى الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر	المحور
0.307	1.235	1.254	3	3.762	بين المجموعات	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح
		1.016	50	50.790	داخل المجموعات	
			53	54.552	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

يتبن من الجدول رقم (2-35) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

2- الفرضية 2 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=u_5$

- الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-36) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الثاني:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها	بين المجموعات	0.073	3	0.024	0.026	0.994
	داخل المجموعات	46.492	50	0.930		
	المجموع	46.565	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبن من الجدول رقم (2-36) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

3- الفرضية 3 :

- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق تم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر كلها

- فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=u_5$

- الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-37) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الثالث:

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

مستوى الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر	المحور
0.954	0.110	0.177	3	0.532	بين المجموعات	يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر
		1.611	50	80.543	داخل المجموعات	
			53	81.075	المجموع	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبين من الجدول رقم (2-37) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

4- الفرضية 4 :

• الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق بتبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا كلها فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=5$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-38) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الرابع:

مستوى الدلالة	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر	المحور
0.440	0.915	0.279	3	0.838	بين المجموعات	يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا
		0.305	50	15.248	داخل المجموعات	
			53	16.086	المجموع	

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة
يتبين من الجدول رقم (2-38) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

5- الفرضية 5 :

• الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.

• الفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=u_5$

• الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-39) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور الخامس:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية. IPSAS	بين المجموعات	0.636	3	0.212	0.523	0.668
	داخل المجموعات	20.248	50	0.405		
	المجموع	20.884	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة
يتبين من الجدول رقم (2-39) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

- الفرضية 6 :
- الفرضية الأولى: لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة فيما يتعلق يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.
فالفرضية العدمية: $H_0: u_1=u_2=u_3=u_4=u_5$
- الفرضية البديلة على الأقل اثنان غير متساويان: H_1

الجدول رقم (2-40) : نتائج تحليل التباين الحادي (ANOVA) لأثر المؤهل العلمي على مجالات درجة المحور السادس:

المحور	المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.	بين المجموعات	1.178	3	0.393	0.613	0.610
	داخل المجموعات	32.050	50	0641		
	المجموع	33.228	53			

المصدر : من اعداد الطالب بناء على الاستبانة

يتبين من الجدول رقم (2-40) أنه لا توجد فروقات جوهرية بين اجابات الفئات المستهدفة، وذلك يظهر من خلال مستوى الدلالة أكبر من 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية العدمية اي المحور ليس له دلالة احصائية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS

خلاصة

بعد انتهاء الدراسة الميدانية والتي جاءت بعد تحليل نتائج الإستبيان والتي كانت اسقاطا للجانب النظري الذي تعرضت له في الفصل الأول مع محاولة عدم التوسع في موضوع الإصلاح والإكتفاء بالعناصر الأساسية والتي كانت محاور للاستبيان ، وبعد جمع المعلومات وتحليلها احصائيا ، أقرت مجموعة الدراسة بضرورة اصلاح المحاسبة العمومية نظرا لأهميتها وجاءت موافقة على أغلب المحاور وهو ما يتماشى مع احتياج الإدارة العمومية في الجزائر. ونظرا الى أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تمثل أحدث الممارسات المحاسبية وبالنظر الى طبيعتها المرنة وسمتها التحديث عند الحاجة فإن تبني هذه المعايير سيكون له تأثير اجابي على تحديث الإدارة العمومية وعصرنتها من جهة وجهة أخرى الأخذ بمنهج المساءلة والشفافية في صرف الأموال العمومية.

الختامة

لقد تطرقنا في هذه الدراسة إلى متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة " ماهي الإصلاحات الواجب تطبيقها لتطوير المحاسبة العمومية في الجزائر لمواكبة التطور الذي وصلت اليه المعايير الدولية IPSAS؟

وقد حللنا هذه الى ستة فرضيات درسناها في الفصل الثاني وحاولت البحث عن اثبات صحتها أو نفيها . لابد أننا في الجزائر لتطوير العديد من الممارسات المحاسبية فالمعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع الخاص IFRS هي الأخرى غير مطبقة بالجزائر وبالتالي فإن أي اصلاح للقطاع العام يجب أن يصاحبه الى اصلاح المحاسبة الخاصة بالقطاع الخاص وهي فرضية لم يتم التطرق لها من خلال هذا البحث .

وما يجب التأكيد عليه أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام سيكون له تأثير متعدد على أداء الهيئات الحكومية لأنها تتبنى الأساس المحاسبي الإستحقاق والذي بدوره يتطلب من الإدارة تسخير بعض الإمكانيات من أجل جرد كل ممتلكاتها المنقولة والثابتة الى جانب مسك محاسبة للمخزونات، وتبني مبدأ شفافية الافصاحات المحاسبية والتي ستمكن الدول والهيئات الدولية من التعرف بدقة على طرق صرف الميزانية العامة في الجزائر وأسباب العجز والفوائض ان سجلت . وهناك سياسة المرافقة التي يمنحها الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين IFAC للدول الراغبة في تبني المعايير ومساعدتها على تكوين موظفيها لضمان سهولة الانتقال من نظامها الحالي الى النظام العالمي.

نتائج اختبار الفرضيات

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

الفرضية الأولى: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى الإصلاح:

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل 0.05 مما يدل على وجود علاقة إحصائية ومنه صحة فرضية بأن نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى اصلاح

الفرضية الثانية: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل 0.05 مما يدل على وجود علاقة إحصائية ومنه صحة فرضية بأن اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر سيتم بتبني المعايير الدولية.

الفرضية الثالثة: يتم تبني المعايير الدولية **IPSAS** في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل 0.05 مما يدل على وجود علاقة إحصائية ومنه صحة فرضية بأن اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى مدة انتقالية الى احترام خصوصية الجزائر.

الفرضية الرابعة: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل 0.05 مما يدل على وجود علاقة إحصائية ومنه صحة فرضية بأن اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى انشاء هيئة مهمتها اصدار المعايير الدولية في الجزائر.

الفرضية الخامسة: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية **IPSAS**.

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.081 وهي أكبر 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة إحصائية ومنه نفي صحة فرضية بأن اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى تكوين الموظفين العموميين جيدا لضمان انتقال ناجح للنظام الجديد.

الفرضية السادسة: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية **IPSAS** وتغيير الأساس المحاسبي.

وبعد دراستها واختبارها تم اثبات صحتها، وتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل 0.05 مما يدل على وجود علاقة إحصائية ومنه صحة فرضية بأن اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج الى ادخال برامج وتكنولوجيا معلومات لتسهيل عملية تطبيق المعايير الدولية الى جانب تغيير الأساس المحاسبي من أساس نقدي الى أساس الاستحقاق.

نتائج البحث:

من خلال هذا البحث المختصر والذي ركزت فيه على عناصر الإصلاح الأساسية والضرورية لتطبيق المعايير الدولية فإنه يمكن أن نخلص الى مايلي:

- المحاسبة العمومية في تحتاج الى اصلاح وتطبيق المعايير الدولية التي انتقلت اليها أغلب الدول ، فالجزائر تعاني التخلف في عديد المجالات ويمكن اطلاق سراح المحاسبة من التخلف، مما قد يعطي بعض النتائج والانعكاسات الإيجابية على الاقتصاد الوطني.
- ان المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاعين العام والخاص تمثل أفضل الممارسات المحاسبية لما تتميز به من شفافية وإمكانية للمقارنة وتسخيرها لعامل الحوكمة.
- ان المعايير المحاسبية الدولية تمثل عولمة محاسبية فلها إيجابيات وسلبيات ولكن ايجابياتها تغطي على أي سلبياتها.
- أن الإصلاح المحاسبي يقتضي تطوير على مستوى السياسي يقتضي جعل النظام المحاسبي مرنا على عكس النظام الحالي المغلق،
- ان انشاء هيئة ومن المفترض أن تكون هيئة محاسبية مستقلة على شكل المجلس الوطني للمحاسبة يتكون من أكاديميين ومهنيين ومثلين عن الإدارات العمومية (كالضرائب ، والسجل التجاري...الخ) تكون مهمتهم دراسة المعايير وتبنيها محليا ، وهذا لأن النظام السابق خاضع لإجراءات معقدة (يجب أن تصدر نصوص قانونية لتعديل أو تغيير النظام).
- ان تطبيق الأساس الإستحقاق سوف يرفع من مستوى المساءلة بحيث ان صرف النفقات سوف تكون له دراسة من ناحية الجدوى وبالتالي سوف يقل تبذير المال العام. ومن شأنه ان يوجه المال الى المشاريع والنفقات الى ميادين مهمة.
- أن ضرورة اشراك أساتذة الجامعيين في تكوين الموظفين العموميين وتحسين مستواهم سيكون أثر إيجابي على تحسين أداء الخدمة العمومية والمحاسبة العمومية وهذا لأن النظام المرن يقتضي المتابعة العاجلة للمستجدات.
- ان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية سيكون له اثر بالغ على الحكم الراشد.

آفاق الدراسة:

- بعد هذه الدراسة القصيرة لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS فإنه يجب تركيز بعض الدراسات على جانبين اثنين مهمين جدا وهما:
- تأثير تبني المعايير الدولية على الميزانية العمومية من حيث تقليص أو زيادة النفقات.
 - التطرق بدقة للمعايير التي يمكن تطبيقها أولا ووضع خطة عمل تصورية لذلك.
- هاتين الدراستين الاستشرافيتين سوف تشجع السلطات العمومية في الجزائر على تبني المعايير الدولية لأننا في هذه الحالة لن نحتاج الى خدمات الخبراء الدوليين.

قائمة المراجع

1. إبراهيم بختي ، الدليل المنهجي لإعداد البحوث العلمية وفق طريقة **IMRAD**، الطبعة الرابعة، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة الجزائر ، 2015. <http://www.e-ptaalim.info>
2. عبد الحميد عبد المجيد البلداوي ، أساليب البحث العلمي و التحليل الإحصائي ، الطبعة الثالثة ، دار الشروق ، عمان الأردن ، 2007.
3. احمد حلمي جمعة ، المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، الطبعة الاولى، دار صفاء، عمان الأردن، 2015.
4. الإتحاد الدولي للمحاسبين، اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، طبعة 2010، النسخة العربية. عمان، الأردن.
5. رأفت سلامة محمود ، المحاسبة الحكومية ، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، الأردن، 2013.
6. علي سلم جواد و مازن حسن جاسم ، البحث العلمي ، الطبعة الأولى، دار الرواد مكتبة المجتمع العربي ، عمان ، الأردن ، 2014.
7. محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلاء ، المالية العامة، دار العلوم، عنابة الجزائر ، 2003.
8. زكريا فريد عبد الفتاح ، نظام المحاسبة في الوحدات الإدارية الحكومية، مكتبة عين شمس ، مصر، 2006.
9. فؤاد الفسفوس ، المحاسبة الحكومية ، الطبعة الأولى ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ، 2010.
10. عادل عبد الجواد الكردوسي ، إعداد البحث العلمي ، الطبعة الأولى ، مكتبة الآداب ، القاهرة ، مصر ، 2008.
11. نواف محمد عباس الرماحي ، المحاسبة الحكومية ، الطبعة الأولى ، دار صفاء ، عمان الأردن ، 2009.
12. محمد مسعي ، المحاسبة العمومية ، الطبعة الثانية، دار هدى للطباعة والنشر والتوزيع ، عين مليلة، الجزائر ، 2003 ،
13. لؤي وديان و زهير الحدرب ، المحاسبة الحكومية ، الطبعة الاولى، دار البداية ، عمان الأردن ، 2010.

14. حسن يوسف القاضي و سمير معذى الريشاني ، عرض البيانات المالية، الجزء الأول، الطبعة الأولى ، دار الثقافة، عمان الأردن، 2012.

البحوث الجامعية :

15. أولاد يحي خيرة ، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام **IPSAS**، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة ، جامعة غرداية ، 2016/2015 .

16. حاج احمد إسماعيل ، اصلاح نظام المحاسبة العمومية ودوره في تفعيل السياسة المالية للمؤسسة العمومية، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة ، جامعة غرداية، 2015/2014.

17. شلال زهير ، آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة محمد بوقرة ، بومرداس، 2014.

18. فيها خير إيمان ، سبل تطبيق معايير المحاسبة العمومية للقطاع العام في الجزائر ، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة ، جامعة غرداية، 2017/2016.

19. آسية قمو ، دور ميكانيزمات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في محاربة الفساد في المال العام، دراسة استشرافية – الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة ورقلة ، 2018/2017.

المقالات :

20. صفاء أحمد محمد و رؤى مصطفى كامل ، تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية **IPSAS** على الموازنة العامة في العراق، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 103 المجلد 24 العراق. 2017/07/03 .

21. تيجاني بالرقبي و خالد جفال و نور الهدى حداد ، دراسة مقارنة بين التجربة الألمانية والفرنسية في اعتماد معايير المحاسبة الدولية (**IAS-IFRS-IPSAS**) ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة نوفمبر 2014.

22. جابي أمينة هناء ، اهمية اصلاح المحاسبة العمومية من خلال التحول الى اساس الإستحقاق المحاسبي من خلال تجربة نيوزيلاندا ، والمملكة المتحدة ، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية والادارية، جامعة العربي بن امهيدي ، أم البواقي الجزائر ، العدد الثامن ، ديسمبر 2017

قائمة المراجع

23. خالد جمال الجعارات ، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام ، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة ورقلة نوفمبر 2014.
24. عباس حميد يحيى التميمي و نهاد حسين احمد علي ، انعكاس تبني المعيار المحاسبي رقم 2 للقطاع العام على بيان التدفق النقدي ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 109 المجلد 24 . 2018/04/17 .
25. عباس حميد يحيى التميمي و نهاد حسين احمد علي، العرض في القوائم المالية وفق IPSAS وتأثيره على جودة الإبلاغ المالي وتقييم الأداء في الوحدات الحكومية العراقية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 110 المجلد 25 . 2018/07/17 .
26. زريق عبود . لعلايية مالك ، واقع المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات تطويرها في ظل جهود مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية، مجلة بحوث العدد 10 الجزء الثاني ، النشر 2016/12/30 بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.
27. ضريفي نادية . حاج جاب الله أمال ، اصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي IPSAS ، مجلة الدراسات القانونية و السياسية العدد 7 جانفي 2018، جامعة عمار ثليجي الأغواط . منشور بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.
28. إبراهيم محمد علي الجزاوي ، م عبد الهادي سلمان صالح ، معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية و الاقتصادية ، المجلد 2 العدد 3 سنة 2012.
29. حسين هادي عنيزة و أحمد ماهر محمد علي ، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة مركز دراسات الكوفة ، العدد الثاني والثلاثون ، 2014 .

النصوص القانونية :

30. القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 28 مؤرخة في 10 يوليو 1984، الصفحة 1040.
31. القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 و المتعلق بالمحاسبة العمومية. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 35 مؤرخة في 15 غشت 1990، الصفحة 1131.

قائمة المراجع

32. الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 39 مؤرخة في 23 يوليو 1995، الصفحة 3.
33. القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 53 مؤرخة في 02 سبتمبر 2018، الصفحة 9.

الإنترنت

34. http://www.ascajordan.org/Publications.aspx?group_key=ipsas&lang=ar.
35. www.wipo.int/edocs/mdocs/govbody/en/a_43/a_43_5.doc.
36. <http://www.ibsasb.org>.
37. المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية، الندوة العلمية المنعقدة في تونس خلال الفترة 16-21 حزيران 1980. <http://www.aradoportal.org.eg>.

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية:

38. Rouina Abdessami , **l'adoption des IPSAS en Algérie au vu du « new public management» Etat des lieux**, مجلة التنمية والإقتصاد التطبيقي ، جامعة المسيلة ، المجلد 03 العدد 01. منشور بتاريخ 2019/03/01 بمنصة المجلات العلمية الجزائرية.
39. Ayachi Ghoufrane, **La convergence de la comptabilité de l'Etat avec les normes IPSAS. Le cas du Maroc** MPRA Paper , University Library of Munich, Germany, <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/90039/>
40. Rachid HASNAOUI , Hassan ZOUIRI et Zaineb HEYAME, **la réforme comptable de l'Etat et l'impact attendue du passage aux normes IPSAS – cas du Maroc**. 15 Congrès international sur le cout, Lyon ,France Juin 2015. <https://www.intercostos.org/documentos/congreso-15/>.

الملاحق

جامعة غرداية - الجزائر -

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

استمارة الاستبيان

السلام عليكم ، وبعد ،

في اطار التحضير لمذكرة تخرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسة، يقوم

الطالب بإعداد بحث تحت عنوان

" متطلبات اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير الدولية **IPSAS** .

يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان راجيا منكم تقديم رأيكم الموضوعي في الإجابة عن التساؤلات الواردة بالاستبيان، وهذا بناء على تأهيلكم العلمي وخبرتكم الميدانية مع العلم بأنه لا توجد إجابات صحيحة أو خاطئة وإنما وجهات نظر سأخذها بعين الاعتبار. ويكون خياركم بوضع علامة (X) أمام الخانة الموافقة لإجاباتكم. كما يسرني أن اقدر لكم تعاونكم في استيفاء جميع البيانات بصراحة وموضوعية مما يساهم في اثناء موضوع الدراسة. كما أن المعلومات التي ستجمع ستستخدم حصرا لغايات علمية فقط. وشكرا.

مع خالص تحياتي لكم بمزيد من الشكر والعرفان

الطالب : نجار علي منصور

الإيميل: nam47000@gmail.com

المشرف: أستاذ بن قايد الشيخ

الملاحق

أولاً: البيانات الشخصية:

- 1- الجنس : ذكر أنثى
- 2- العمر: أقل من 25 سنة من 25 إلى 35 سنة
- من 35 إلى 40 سنة أكثر من 45 سنة
- 3- المؤهل العلمي: ثانوي فأقل ليسانس تقني سامي
- ماستر دكتوراه
- 4- الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات من 5 سنوات إلى 10 سنوات
- من 10 سنوات إلى 20 سنة أكثر من 20 سنة
- 5- الوظيفة: آمر بالصرف محاسب عمومي مراقب مالي

ثانياً: أسئلة الدراسة :

المحور الأول: نظام المحاسبة العمومية في الجزائر يحتاج إلى الإصلاح

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
01	تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر					
02	مدونة حسابات الخزينة NCT في الجزائر قديمة					
03	تحتاج المحاسبة العمومية إلى إدخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية					
04	تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل					

المحور الثاني: يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية IPSAS كلها

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	تمثل المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS أفضل الممارسات المحاسبية الدولية					
02	اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة					
03	يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري					
04	يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص					

المحور الثالث: يتم تبني المعايير الدولية IPSAS في مدة انتقالية مع احترام خصوصية الجزائر

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الإقتصادية					
02	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات					
03	المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير .					
04	يتم الإنتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية					

الملاحق

المحور الرابع: يتم تبني المعايير الدولية باصلاح المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر وانشاء هيئة لإصدار المعايير محليا

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية					
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS غير مطبقة في الجزائر					
03	توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية					
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا					
05	يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة					

المحور الخامس: يجب تكوين الموظفين العموميين ورفع مستواهم لتطبيق المعايير الدولية IPSAS.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية					
02	لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية					
03	يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح					
04	يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشتراك الأساتذة الجامعيين لما لهم من خبرة واطلاع على المعايير الدولية والممارسات المحاسبية في الدول المجاورة					

الملاحق

المحور السادس: يجب ادخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل عملية التطبيق المعايير الدولية IPSAS وتغيير الأساس المحاسبي.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي					
02	المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS تتبنى أساس الاستحقاق					
03	تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية					
04	ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات					

شكرا لكم على تخصيص جزء من وقتكم للإجابة على الاستبيان.

الطالب: نجار علي منصور

الملاحق 02 : أهم النصوص التشريعية والتنظيمية التي تقنن المحاسبة العمومية في الجزائر :

- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 28 مؤرخة في 10 يوليو 1984، الصفحة 1040.
- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15/08/1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 35 مؤرخة في 15 غشت 1990، الصفحة 1131.
- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 المتعلق بمجلس المحاسبة. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 39 مؤرخة في 23 يوليو 1995، الصفحة 3.
- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 53 مؤرخة في 02 سبتمبر 2018، الصفحة 9.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تعيين واعتماد المحاسبين. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 43 مؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1645.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 و المتعلق بتحديد إجراءات الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 43 مؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1646.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بمراحل وإجراءات مسك محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 43 مؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1648.
- المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد اجراءات تسخير المحاسب العمومي من طرف الامر بالصرف. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 43 مؤرخة في 18 سبتمبر 1991، الصفحة 1654.
- المرسوم التنفيذي رقم 92-19 المؤرخ في 09/01/1992 والمتعلق بإجراءات الدفع عن طريق خطاب الاعتماد لنفقات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 5 مؤرخة في 22 يناير 1992، الصفحة 135.

- المرسوم التنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13/01/1992 المتعلق بالحساب الجاري للمحاسب العمومي و الوكالات المالية. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 5 مؤرخة في 22 يناير 1992، الصفحة 140.

-المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 و المتعلق بالرقابة القبليّة للنفقات الملتزم بها. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 82 مؤرخة في 15 نوفمبر 1992، الصفحة 2101.

- المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 06/02/1993 و المتعلق بآجال دفع النفقات وتحصيل أوامر الإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المدومة. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 9 مؤرخة في 10 فبراير 1993، الصفحة 9.

- المرسوم التنفيذي رقم 93-108 المؤرخ في 05/05/1993 المتعلق بتحديد إجراءات فتح تنظيم و تسيير وكالات المالية للنفقات والإيرادات. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 30 مؤرخة في 09 مايو 1993، الصفحة 8.

-المرسوم التنفيذي رقم 97-286 المؤرخ في 04/07/1997 والمتعلق بتحديد إجراءات الإلتزام و تنفيذ النفقات العمومية والمحدد لصلاحيات و مسؤوليات الامرين بالصرف. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 50 مؤرخة في 30 يوليو 1997، الصفحة 6.

- المرسوم التنفيذي رقم 98-227 المؤرخ في 13/07/1998 المتعلق بنفقات التجهيز. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 51 مؤرخة في 15 يوليو 1998، الصفحة 6.

-المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ في 10/11/2001 المتعلق باجراءات مراقبة استعمال اعانات الدولة للجماعات المحلية و الجمعيات و التنظيمات. منشور بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 67 مؤرخة في 11 نوفمبر 2001، الصفحة 15.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.647	4

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.761	4

المحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.916	4

المحور الرابع

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.793	5

المحور الخامس

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.538	4

المحور السادس

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.738	4

كل المحاور

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.856	25

معامل الارتباط بيرسون

محور الأول

		m1
تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر	Corrélation de Pearson	.838**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
في الجزائر NCT مدونة حسابات الخزينة قديمة	Corrélation de Pearson	.751**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية	Corrélation de Pearson	.716 ⁺
	Sig. (bilatérale)	.020
	N	54
تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل	Corrélation de Pearson	.801**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
m1	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

المحور الثاني

		m2
IPSAS تمثل المعايير الدولية للقطاع العام أفضل الممارسات المحاسبية الدولية	Corrélation de Pearson	.864**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة	Corrélation de Pearson	.893**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري	Corrélation de Pearson	.706**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص	Corrélation de Pearson	.682**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
m2	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

المحور الثالث

		m3
يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الإقتصادية	Corrélation de Pearson	.932**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات	Corrélation de Pearson	.894**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير	Corrélation de Pearson	.955**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يتم الإنتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	Corrélation de Pearson	.797**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
m3	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

		m4
نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	Corrélacion de Pearson	.742**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
غير IPSAS المعايير الدولية للقطاع العام مطبقة في الجزائر	Corrélacion de Pearson	.586**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	Corrélacion de Pearson	.694**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	Corrélacion de Pearson	.799**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	Corrélacion de Pearson	.883**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
m4	Corrélacion de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

		m5
يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية	Corrélacion de Pearson	.676**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	Corrélacion de Pearson	.753**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح	Corrélacion de Pearson	.587**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشر الك الأساتذة الجامعيين	Corrélacion de Pearson	.565**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
m5	Corrélacion de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

		m6
النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس تقدي	Corrélation de Pearson	.835**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS تتبنى أساس الاستحقاق	Corrélation de Pearson	.859**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	Corrélation de Pearson	.902**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	Corrélation de Pearson	.722*
	Sig. (bilatérale)	.046
	N	54
m6	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	54

		TOUT
المحور الأول	Corrélation de Pearson	.690**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المحور الثاني	Corrélation de Pearson	.822**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المحور الثالث	Corrélation de Pearson	.825**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المحور الرابع	Corrélation de Pearson	.661**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54
المحور الخامس	Corrélation de Pearson	.559
	Sig. (bilatérale)	.048
	N	54
المحور السادس	Corrélation de Pearson	.517**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	54

المحور الاول

	Moyenne	Ecart-type
تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر	2.48	1.463
في الجزائر قديمة NCT مدونة حسابات الخزينة	2.89	1.462
تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية	1.93	1.096
تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل	3.09	1.730

المحور الثاني

	Moyenne	Ecart-type
أفضل الممارسات المحاسبية الدولية IPSAS تمثل المعايير الدولية للقطاع العام	2.96	1.554
اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة	3.04	1.466
يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري	4.39	.685
يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص	4.02	1.000

المحور الثالث

	Moyenne	Ecart-type
يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الاقتصادية	2.93	1.344
المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية قديمة وتحتاج الى إصلاحات	2.93	1.452
المنظومة القانونية الخاصة بالمحاسبة العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير	2.81	1.361
يتم الإنتقال من النظام الحالي للمحاسبة العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	2.91	1.377

المحور الرابع

	Moyenne	Ecart-type
نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أسسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	4.44	.604
غير مطبقة في الجزائر IPSAS المعايير الدولية للقطاع العام	4.26	.732
توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	4.35	.588
يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	3.94	.878
يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	3.81	.870

المحور الخامس

	Moyenne	Ecart-type
يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية	3.69	1.025
لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	3.26	1.231
يعتبر تكوين الموظفين العموميين المعنيين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح	3.81	.779
يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشراف الأساتذة الجامعيين	3.43	.767

المحور السادس

	Moyenne	Ecart-type
النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي	3.91	1.202
تتبني أساس الاستحقاق IPSAS المعايير الدولية للقطاع العام	4.09	1.051
تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	3.98	1.173
ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	4.70	.743

الملاحق

تكرارات

المحور الاول

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne
تعتبر المحاسبة العمومية النظام المحاسبي لتسجيل الإيرادات والنفقات في الجزائر	6	11.1%	12	22.2%	4	7.4%	20	37.0%	12	22.2%
مدونة حسابات الخزينة في الجزائر قديمة NCT	13	24.1%	7	13.0%	0	0.0%	14	25.9%	20	37.0%
تحتاج المحاسبة العمومية الى ادخال إصلاحات لمواكبة أفضل الممارسات المحاسبية	0	0.0%	20	37.0%	10	18.5%	24	44.4%	0	0.0%
تهدف الإصلاحات لجعل المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية مرنة وقابلة للتطور في المستقبل	0	0.0%	14	25.9%	21	38.9%	19	35.2%	0	0.0%

المحور الثاني

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne	Effect if	N % ligne
تمثل المعايير الدولية للقطاع أفضل IPSAS العام الممارسات المحاسبية الدولية	16	29.6%	7	13.0%	4	7.4%	17	31.5%	10	18.5%
اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر قرار سيادي للدولة	13	24.1%	8	14.8%	6	11.1%	18	33.3%	9	16.7%
يتم إصلاح المحاسبة بتوفر إرادة لدى المشرع الجزائري	0	0.0%	1	1.9%	3	5.6%	24	44.4%	26	48.1%
يقتضي الإصلاح ادخال المعايير الدولية حتى الى القطاع الخاص	2	3.7%	2	3.7%	8	14.8%	23	42.6%	19	35.2%

المحور الثالث

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne
يختلف النظام المحاسبي العمومي عن النظام المحاسبي المطبق على المؤسسات الاقتصادية	12	22.2%	7	13.0%	13	24.1%	15	27.8%	7	13.0%
المنظومة القانونية الخاصة بالحسابات العمومية قديمة وتحتاج الى اصلاحات	9	16.7%	7	13.0%	11	20.4%	13	24.1%	14	25.9%
المنظومة القانونية الخاصة بالحسابات العمومية مغلقة وغير قابلة للتغيير	13	24.1%	9	16.7%	14	25.9%	11	20.4%	7	13.0%
يتم الإنتقال من النظام الحالي للحسابات العمومية الى النظام الحديث بسهولة في حال تمت العملية تدريجيا وفي مدة زمنية كافية	12	22.2%	11	20.4%	7	13.0%	18	33.3%	6	11.1%

المحور الرابع

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne
نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أساسه مجموعة كبيرة من النصوص القانونية	0	0.0%	0	0.0%	3	5.6%	24	44.4%	27	50.0%
المعايير الدولية للقطاع العام غير مطبقة في الجزائر	0	0.0%	1	1.9%	6	11.1%	25	46.3%	22	40.7%
توجد بالجزائر هيئة (غير وزارة المالية) تختص بمتابعة وتقييم نظام المحاسبة العمومية	0	0.0%	1	1.9%	0	0.0%	32	59.3%	21	38.9%
يتم اصلاح المحاسبة العمومية باستحداث هيئة مستقلة مهمتها تبني المعايير الدولية واصدارها محليا	0	0.0%	4	7.4%	10	18.5%	25	46.3%	15	27.8%
يتم اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر بتبني المعايير الدولية كاملة	0	0.0%	4	7.4%	14	25.9%	24	44.4%	12	22.2%

المحور الخامس

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne
يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	1	1.9%	8	14.8%	9	16.7%	25	46.3%	11	20.4%
يعتبر تكوين الموظفين العموميين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشتراك الأساتذة الجامعيين	6	11.1%	10	18.5%	9	16.7%	22	40.7%	7	13.0%
يعتبر تكوين الموظفين العموميين بالمحاسبة العمومية تكوينا كافيا ضرورة قصوى لتحقيق أهداف الإصلاح يتم اصلاح المحاسبة العمومية بتبني المعايير الدولية باشتراك الأساتذة الجامعيين	0	0.0%	6	11.1%	4	7.4%	38	70.4%	6	11.1%
يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية المحلية لا يتلقى الموظف العمومي خلال مساره المهني تكوينا خاصا بالممارسات المحاسبية الدولية	1	1.9%	6	11.1%	16	29.6%	31	57.4%	0	0.0%

المحور السادس

	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة	
	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne	Effectif	N % ligne
النظام المحاسبي العمومي الجزائري مبني على أساس نقدي	4	7.4%	2	3.7%	11	20.4%	15	27.8%	22	40.7%
المعايير الدولية للقطاع العام تتبنى أساس IPSAS الاستحقاق	2	3.7%	3	5.6%	6	11.1%	20	37.0%	23	42.6%
تتوفر الهيئات العمومية على أجهزة اعلام الي وبرامج موحدة خاصة بالمحاسبة العمومية	3	5.6%	4	7.4%	7	13.0%	17	31.5%	23	42.6%
ان ادخال نظم وبرامج الإعلام الآلي على الهيئات العمومية يمكن ان يسهل الإصلاحات	1	1.9%	1	1.9%	0	0.0%	9	16.7%	43	79.6%

الوظيفة

ANOVA à 1 facteur

m1

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	34.902	2	17.451	45.293	.000
Intra-groupes	19.650	51	.385		
Total	54.552	53			

ANOVA à 1 facteur

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	19.647	2	9.824	18.613	.000
Intra-groupes	26.918	51	.528		
Total	46.565	53			

ANOVA à 1 facteur

m3

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	19.303	2	9.651	7.968	.001
Intra-groupes	61.772	51	1.211		
Total	81.075	53			

ANOVA à 1 facteur

m4

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	1.644	2	.822	2.903	.064
Intra-groupes	14.442	51	.283		
Total	16.086	53			

ANOVA à 1 facteur

m5

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	1.952	2	.976	2.629	.082
Intra-groupes	18.932	51	.371		
Total	20.884	53			

ANOVA à 1 facteur

m6

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	10.321	2	5.160	11.489	.000
Intra-groupes	22.908	51	.449		
Total	33.228	53			

المؤهل

ANOVA à 1 facteur

m1

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	3.762	3	1.254	1.235	.307
Intra-groupes	50.790	50	1.016		
Total	54.552	53			

ANOVA à 1 facteur

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.073	3	.024	.026	.994
Intra-groupes	46.492	50	.930		
Total	46.565	53			

ANOVA à 1 facteur

m3

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.532	3	.177	.110	.954
Intra-groupes	80.543	50	1.611		
Total	81.075	53			

ANOVA à 1 facteur

m4

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.838	3	.279	.915	.440
Intra-groupes	15.248	50	.305		
Total	16.086	53			

ANOVA à 1 facteur

m5

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.636	3	.212	.523	.668
Intra-groupes	20.248	50	.405		
Total	20.884	53			

ANOVA à 1 facteur

m6

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	1.178	3	.393	.613	.610
Intra-groupes	32.050	50	.641		
Total	33.228	53			

I.....	اهداء
II.....	شكر و عرفان
III.....	الملخص
IV.....	الفهرس
V.....	فهرس الجداول
VII.....	فهرس الأشكال
VIII.....	فهرس الملحقات
IX.....	قائمة الاختصارات
I.....	المقدمة
ب.....	توطئة:
6.....	الفصل الأول: الدراسة النظرية للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS
8.....	المبحث الأول: مفهوم المحاسبة العمومية والمعايير الدولية IPSAS:
8.....	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية:
8.....	الفرع الأول : مبادئ المحاسبة العمومية:
9.....	الفرع الثاني : خصائص وأهداف المحاسبة العمومية:
9.....	أولا : خصائص المحاسبة العمومية:
9.....	ثانيا: أهداف المحاسبة العمومية :
10.....	المطلب الثاني: مفهوم المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS :
11.....	أولا: فوائد سياسية:
11.....	ثانيا فوائد اقتصادية:
12.....	ثالثا: فوائد محاسبية:
14.....	المطلب الثالث: الأسس المحاسبية:
14.....	الفرع الأول: الأساس النقدي:
15.....	الفرع الثاني : أساس الاستحقاق :
16.....	المبحث الثاني : الدراسات الميدانية السابقة
16.....	المطلب الأول: الدراسات الميدانية المحلية (الجزائرية) :
19.....	المطلب الثاني : الدراسات الميدانية الأجنبية :
24.....	المطلب الثالث: خصوصية الدراسة الحالية:
26.....	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمتطلبات اصلاح المحاسبة العمومية وفق المعايير الدولية IPSAS
28.....	المبحث الأول : الدراسة الميدانية الطريقة و الأدوات:
28.....	المطلب الأول : الطريقة المستعملة في الدراسة الميدانية:
28.....	الفرع الأول: اختيار مجتمع الدراسة و العينة:

29	الفرع الثاني : أداة الدراسة :
30	الفرع الثالث: تحديد المتغيرات قياسها و طريقة جمعها:
31	المطلب الثاني: الادوات المستعملة في الدراسة:
31	الفرع الأول: الادوات المستخدمة في الجمع:
31	الفرع الثاني: البرامج المستخدمة في معالجة المعطيات:
32	المبحث الثاني: النتائج المتحصل عليها ومناقشتها:
32	المطلب الأول : النتائج:
32	اولا : الدراسة الوصفية للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة:
36	ثانيا : صدق وثبات الاستبانة:
42	ثالثا: عرض استجابات الأفراد حسب متغيرات الدراسة:
52	المطلب الثاني: مناقشة نتائج الإستبانة:
63	الخاتمة
67	قائمة المراجع
68	أولا : باللغة العربية:
71	ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية:
73	الملاحق
74	الملحق 01 الإستبيان.
79	الملحق 02 : أهم النصوص التشريعية والتنظيمية التي تقنن المحاسبة العمومية في الجزائر :
81	الملحق 03 : مخرجات برنامج SPSS.
94	الفهرس العام