

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع

واقع تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل معايير المحاسبة

الدولية للقطاع العام "IPSAS"

دراسة استبائية لعينة من الأكاديميين والممارسين لمهنة المحاسبة في بسكرة

مذكورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة):

- شحتاني عبد العالي

من إعداد الطالبتان:

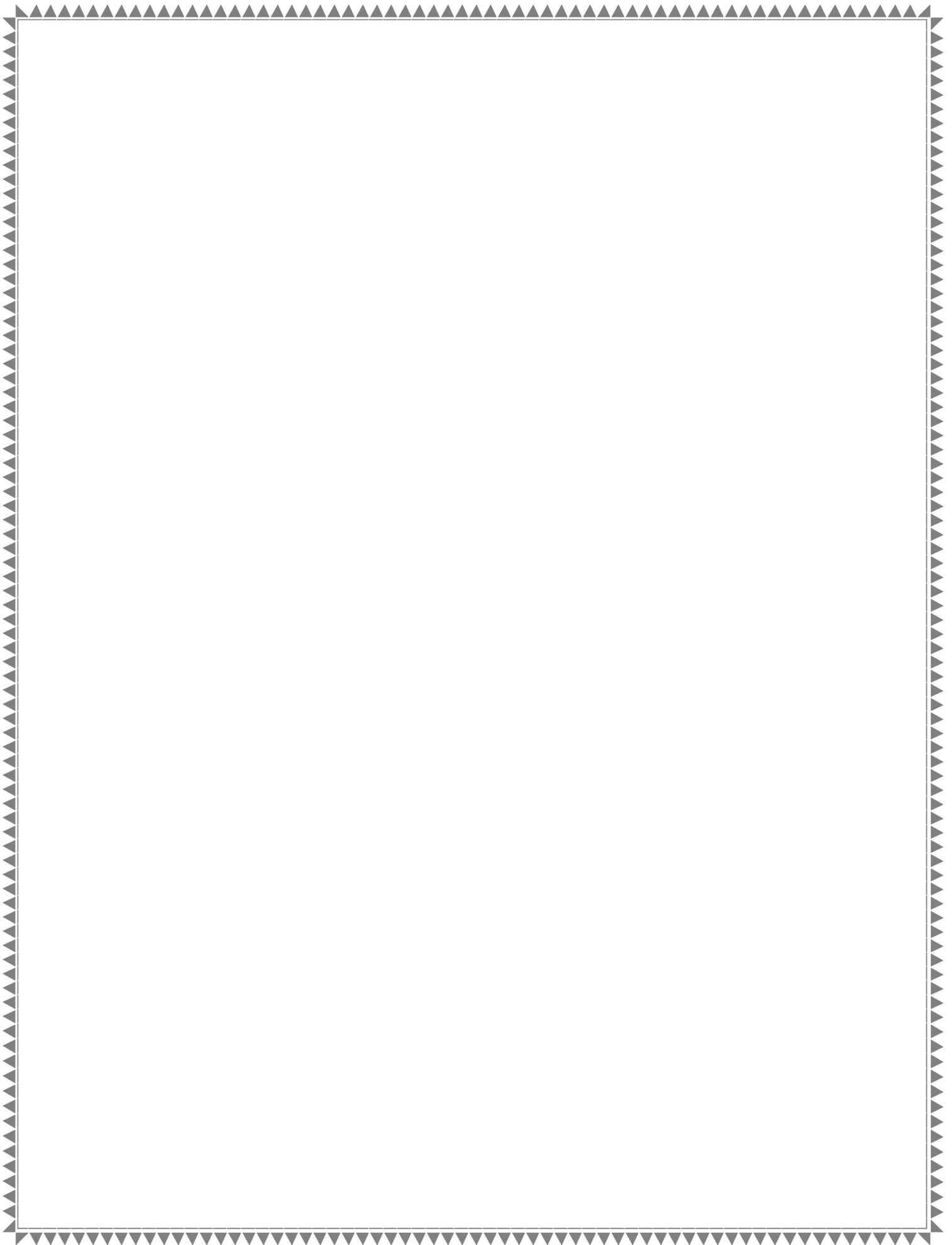
_سمية معمري

_سوزان مرارهنني

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ تعليم عالي	- ميروك رايس
بسكرة	مقررا	- أستاذ مساعد أ	- عبد العالي شحتاني
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- وليد بن تركي

الموسم الجامعي: 2023-2024



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع

واقع تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل معايير المحاسبة

الدولية للقطاع العام "IPSAS"

دراسة استبائية لعينة من الأكاديميين والممارسين لمهنة المحاسبة في بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

_ شحاتي عبد العالي

إعداد الطالبتين:

معمرى سمية

مراهني سوزان

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ تعليم عالي	- مبروك رايس
بسكرة	مقررا	- أستاذ مساعد أ	- عبد العالي شحاتي
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- وليد بن تركي

الموسم الجامعي: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

من قال أنالها "نالها"

صحيح أن الدرب لم يكن قصيرا...

و لا الحلم قريبا...

و لا الطريق سهلا...

لكني فعلتها، نلتها وأخيرا...

الحمد لله حمدا كثيرا مباركا والشكر له...

الحمد لله على لذة الانجاز وطعم الختام...

الحمد لله الذي بفضلها أنا اليوم أنظر إلى حلم طال انتظاره...

و قد أصبح واقعا أفتخر به...

إلى سندي وقودتي في كل خطوة أخطوها، إلى الذي دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل والذي زين اسمي بأجمل الألقاب

"أبي العزيز - مسعود معمرى -"

إلى شعبة دربي ونور سمائي، إلى التي اصطفها الله لي خير سند ولم تتركني أبدا، إلى سر قوتي ونجاحي "أمي الغالية-ن معمرى-"

إلى من قبل فيهم "سنشد عضدك بأخيك" إخوتي ملاذي ورمز فخري، إلى الذين ساندوني خلال مسيرتي

إلى الذي لولاه لما تم تأطير هذه المدكرة، أستاذي الذي لم يبخل عليا بأي معلومة "عبد العالي شحتاني"

ها أنا اليوم بفضل الله وبفضلكم جميعا أقف على عتبة تخرجي، وأقطف ثمار تعبي، مسيرة دامت خمس سنوات في سبيل العلم وتحقيق الحلم

أهديكم هذا الانجاز والنجاح المتواضع الذي لولاكم لما كان، والله ولي التوفيق...

لحظة طالما انتظرتها...

سهرت، تعبت، اجتهدت كي أصل لها...

إنها لحظة تخرجي وأنتم أركانها...

فالحمد لله

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لتتميم هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى

مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي..

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال..

إلى رفيقات المشوار اللاتي قاسمني لحظاتي رعاها الله ووفقهم.

إلى كل قسم محاسبة وجميع دفعة 2024 جامعة محمد خيضر بسكرة..

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي..

وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي..

سوزان مراهني

الشكر والتقدير

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب
الجنة إلا برؤيتك يا الله.

الشكر لله الواحد صاحب الفضل والإكرام الذي أكرمنا بنعمة الإسلام، فله الشكر حتى يرضى وله الشكر بعد الرضى والصلاة
والسلام على الحبيب المصطفى محمد ابن عبد الله صلى الله على صحبه ومن والاه.

قال رسول الله ﷺ « من لم يشكر الناس لن يشكر الله »

بعد شكر الله تعالى وحمده الذي وفقنا على انجاز هذا العمل المتواضع نتقدم بوافر الشكر والتقدير للأستاذ المشرف

" عبد العالي شحتاني" الذي لم يبخل علينا بالتوجيهات الصائبة والنصائح القيمة.

كما أشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد لإتمام هاته المذكرة خاصة أساتذة الكلية الذين ساهموا في الإجابة على الاستبيان والجهات
التي كان لها يد العون في إكمال هذا البحث العلمي بدون أن ننسى دعم أهلنا وزملائنا.

لكم منا خالص الشكر والتقدير

ملخص الدراسة

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق المحاسبة العمومية وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS وذلك من خلال معالجة إشكالية البحث: ما هو واقع تطبيق المحاسبة العمومية في ظل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ؟ حيث تم التطرق إلى المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية وأهميتها والأسس المحاسبية التي تركز عليها، كذلك إلى مدى ارتباطها بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، كما أبرزنا أهمية هذه المعايير في إصلاح نظام المحاسبة العمومي الجزائري الذي شهد عدة إصلاحات منذ سنة 1995.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة العمومية تساهم في تحقيق كفاءة وفعالية المؤسسات العمومية الجزائرية، والارتقاء بمستوى المحاسبة العمومية كونها عنصر أساسي في القطاع العام، كما أن تبني المعايير الدولية يحقق مزايا اقتصادية تشجع الدول بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة للانخراط فيها، بمرافقة مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ودعم صندوق النقد الدولي.

كما تمت هذه الدراسة عن طريق استعمال الاستبيان لجمع المعلومات اللازمة والمنهج التحليلي للحصول على نتائج في الجانب التطبيقي، حيث توصلنا في هذه الدراسة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سيؤدي إلى تحسين جودة المعلومات والقوائم المالية والقضاء على الفساد الإداري، وأن المعايير المحاسبية تقدم أفضل الممارسات المحاسبية لتصميم نظام محاسبي يسمح بعرض قوائم مالية ذات مصداقية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، النظام المحاسبي، الأسس المحاسبية، الإصلاح المحاسبي.

Abstract:

This study aimed to apply public accounting in accordance with the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) by addressing the problem Research: How is public accounting developed in light of international accounting standards in the public sector I, where we discussed the basic concepts of public accounting, its importance, and the accounting foundations on which it is based, as well as the extent of their connection to the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). We also highlighted the importance of these standards in reforming the Algerian public

Accounting system, which has witnessed several reforms .Since 1995 .The study concluded that public accounting contributes to achieving efficiency and effectiveness of Algerian public institutions, and that the application of accounting standards Internationalization of the public sector will lead to improving the quality of information and raising the level of public accounting, as it is an essential element in the public sector.

And Adopting international standards achieves economic benefits that encourage countries in general and Algeria in particular to engage in them, through the accompaniment of the Public Sector Accounting Standards Board and the support of the International Monetary Fund.

The study was also carried out through the use of a questionnaire to collect the necessary information for the theoretical aspect and the analytical approach to obtain results in the applied aspect

Keywords: Public Sector Accounting, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), Accounting System, Accounting Principles, Accounting Reform.

قائمة المحتويات:

العنوان	
	الإهداء
	الشكر والتقدير
	الملخص
I	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
	قائمة المختصرات
	قائمة الملاحق
أ - ب - ج	المقدمة
01	الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
03_05	المطلب الأول : مفهوم المحاسبة العمومية ومبادئها
06	المطلب الثاني : أهداف وخصائص المحاسبة العمومية
07_16	المطلب الثالث : أعوان المحاسبة العمومية
17	المبحث الثاني: ماهية نظام المحاسبة العمومية وأسسها
17	المطلب الأول : مفهوم ووظائف النظام المحاسبي العمومي
17	المطلب الثاني: شروط وإجراءات النظام المحاسبي العمومي

18_21	المطلب الثالث: الأسس المحاسبية في المحاسبة العمومية
22	المبحث الثالث: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS
22_25	المطلب الأول: نشأة ومفهوم معايير المحاسبة الدولية
25_36	المطلب الثاني: دراسة معايير المحاسبة الدولية.
37_38	المطلب الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية
39	خلاصة الفصل
40	الفصل الثاني: دراسة استبيانيه لعينة من الأكاديميين والممارسين لمهنة المحاسبة في بسكرة
41	تمهيد
42	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
42	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
43	المطلب الثاني: أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة
45	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
45_49	المطلب الأول: تحليل البيانات ونتائج الدراسة
52_58	المطلب الثاني: الخصائص السيكمترية للاستبيان
57	خلاصة الفصل
59	الخاتمة
63	قائمة المراجع
66	الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام IPSAS	34-36
02	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	45
03	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية	46
04	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	47
05	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	48
06	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	49
07	واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	50
08	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	51
09	يبين الصدق الداخلي لعبارات المحور الأول	53
10	يبين الصدق الداخلي لعبارات المحور الثاني	54
11	يبين الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة	55
12	يمثل معامل الثبات ألفا كرونباخ	55
13	أوزان سلم ليكارت الثلاثي	56
14	نتائج واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	57
15	نتائج المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	58

قائمة الأشكال البيانية:

الصفحة	العنوان	الرقم
5	مجال تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر	01
10	شبكة المحاسبين العموميين	02
21	أنواع الأسس المحاسبية في المحاسبة العمومية	03
45	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	04
46	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	05
47	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	06
48	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	07
49	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	08
50	واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	09
51	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	10

قائمة المختصرات:

باللغة العربية	باللغة الانجليزية	الاختصار
معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	International Public Sector Accounting Standards	IPSAS
مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	International Public Sector Accounting Standards Board	IPSASb
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards	IAS
الاتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants	IFAC
المعايير الدولية للتقارير المالية	International Financial Accounting Standards	IFRS

مقدمة

تعتبر المحاسبة العمومية أساس إدارة المؤسسات في القطاع العام لما لها من أهمية بالغة في تسيير وتنفيذ برامج الدولة ووضع القرارات المناسبة لتعزيز المصداقية والشفافية.

حيث جاء القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بالقوانين المالية والذي يخص تسيير الميزانية العامة وكذلك القانون الجديد 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي بالإضافة إلى تبادل الخبرات بين الأكاديميين والمهنيين التي نصت إلى إصلاح نظام المحاسبة العمومية وتعزيز أدائه في المؤسسات الحكومية وضمان جودة خدماته وكذا حماية الأموال العامة من التلاعب والاختلاس.

وباعتبار أن المحاسبة العمومية الحجر الأساس للمؤسسات العمومية ظهرت بعض الهيئات على المستوى الدولي عملت على تطوير معايير المحاسبة الدولية وذلك من خلال توحيد المفاهيم والأسس المتعلقة بهذه المعايير الدولية وإيجاد مبادئ موحدة.

حيث جاءت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS كي تساعد في إعداد القوائم المالية واتخاذ القرارات المالية وتعزيز جودة المعلومات وتوحيد الممارسات المحاسبية.

وعلى غرار باقي دول العالم سعت الجزائر إلى مواكبة هذه التطورات وعملت على إصلاح القطاع العام. وبناء على مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لدراستنا هذه كالآتي:

- ما هو واقع تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟
ويدرج تحت هذا التساؤل أسئلة فرعية:

1. هل يوجد إفصاح محاسبي شفاف في الإدارات العمومية الجزائرية؟
2. هل البيئة الجزائرية قادرة على التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
3. هل يمكن جعل المحاسبة العمومية تتوافق في مراحلها مع المحاسبة المالية؟

• الفرضيات:

وللإجابة على الأسئلة المطروحة تم اعتماد الفرضيات التالية:

1. لا يوجد إفصاح محاسبي شفاف في الجزائر.
2. البيئة الجزائرية غير قادرة على التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
3. يمكن للمحاسبة العمومية أن تتوافق في مراحلها مع المحاسبة المالية؟

- أهمية الموضوع:

تكمن أهمية إعداد هذا البحث في الجانب الموضوعي من خلال إلقاء الضوء على أهم الجوانب التي باشرتم خلالها الدولة الجزائرية في مكافحة ظواهر الفساد المالي في القطاعات العامة، مما جعل المحاسبة العمومية تحظى باهتمام كبير في الآونة الأخيرة، أما بالنسبة للميول فهي ترتبط بالتخصص المدروس في الجامعة.

- أهداف الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مسايرة المحاسبة العمومية في الجزائر للمعايير الدولية في القطاع العام، من خلال دراسة وتحليل لواقع تطبيق المحاسبة العمومية في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

- أسباب اختيار الموضوع:

1. تم اختيار هذا الموضوع نظرا للنقص في الدراسات التي تتناول المحاسبة العمومية في الجزائر بصفة عامة؛
2. الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع؛
3. إمكانية البحث في هذا المجال وقدرة الوصول إلى المعلومات الخاصة به من خلال المراجع المتنوعة.

- منهج الدراسة:

للإحاطة بمختلف جوانب موضوع الدراسة تم اختيار المنهج الوصفي في الجانب النظري، وذلك من خلال عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بالإضافة إلى المنهج التحليلي بإجراء دراسة لعينة من الخبراء في مجال المحاسبة العمومية.

- الدراسات السابقة:

لقد تم تناول هذا الموضوع في بعض الدراسات، ولكن تركز أهمها على الجوانب الكمية للمحاسبة العمومية وتمثلت في إصلاح نظام المحاسبة العمومية، ونجد من بين أهم الدراسات التي تناولت هذا الموضوع ما يلي:

❖ **الدراسة الأولى:** شلال زهير أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائر الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تسيير المنظمات، جامعة أمجد بوقره، بومرداس 2014/2013، وقد تمحورت إشكالية دراسته حول ما هو واقع وآفاق تطوير وعصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟ والتي اهتم فيها على عرض النظام المحاسبي الخاص بالدوائر المركزية لدولة من دون أن يتطرق للنظام الخاص بالجماعات المحلية والمرافق العمومية ذات الطابع الإداري والتي لها إطار محاسبي خاص بها. وقد توصلت الدراسة الى أن اصلاح نظام المحاسبة العمومية يتطلب الانتقال من تطبيق الأساس النقدي الى أساس الاستحقاق.

❖ **الدراسة الثانية:** يوسف السعيد أحمد، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية-حالة الجزائر-مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس بالمدينة، 2010/2009، وقد تمحورت إشكالية دراسته حول أي مدى يمكن للإصلاحات أن تساهم في تطوير نظام المحاسبة العمومية؟ والتي اهتم فيها على دراسته مدى مساهمة هذه الإصلاحات في

تطوير نظام المحاسبة العمومية، بالإضافة إلى تجارب بعض الدول التي تبنت فكرة الإصلاح. وقد توصلت الدراسة الى أن نظام المحاسبة العمومية لا يساير المعايير المحاسبية الدولية، وأنه يعمل على مبدأ التعاون بين مختلف أعوان المحاسبة العمومية.

❖ مقارنة الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

سوف نقوم بدراسة المحاسبة العمومية في ظل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام من خلال دراسة المؤشرات المعايير المحاسبية وإسقاطها في الواقع التطبيقي باستخدام نظام SPSS

• هيكل الدراسة:

تنقسم هذه الدراسة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي، يتناول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة، حيث تضمن كل من المحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية، ففي المبحث الأول تعرضنا إلى ماهية المحاسبة العمومية ثم ماهية نظام المحاسبة العمومية وأسسها في المبحث الثاني، في حين استعرضنا في المبحث الثالث ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS. أما بالنسبة الفصل الثاني أي التطبيقي فقد خصص للدراسة الميدانية حيث حاولنا من خلالها التركيز على التغيرات التي تسعى لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، وهذا من خلال توزيع استبيان على الأكاديميين والأساتذة وكل الممارسين لمهنة المحاسبة وذلك لمعرفة آرائهم حول هذا البحث، حيث تضمن هذا الفصل عرض وتحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة العمومية
والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

IPSAS

الفصل الأول:..... الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

تمهيد:

جاءت المحاسبة العمومية كآلية لمراقبة وحماية الأموال العمومية، وتقييم أدائها في القطاع العام وتهدف إلى توضيح كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) لتسجيل تقارير العمليات المالية للجهات الحكومية والهيئات العامة. حيث يتضمن هذا الفصل شرحاً للمبادئ والمفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية، بما في ذلك مفهوم ونشأة معايير المحاسبة الدولية IPSAS، وفي هذا الفصل نتطرق إلى دراسة الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

المبحث الثاني: ماهية نظام المحاسبة العمومية وأسسها.

المبحث الثالث: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

إن المحاسبة العمومية تشمل إجراءات قانونية وتنظيمية يتم تطبيقها من طرف أعوان المحاسبة العمومية، وفي هذا المبحث نتطرق إلى مفهوم المحاسبة العمومية وأهدافها كذلك خصائصها ومبادئها مع ذكر مجال تطبيقها.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية (تعريف، مبادئ، مجال تطبيق)

الفرع الأول: تعريف المحاسبة العمومية

ظهرت للمحاسبة العمومية عدة تعريفات أهمها:

— تعرف المحاسبة العمومية على أنها فرع من فروع المحاسبة يحتوي على مجموعة المبادئ والقواعد التي تبحث على قياس وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الإيرادات الحكومية ودفع النفقات وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تضم هذه الأنشطة وتبين نتائجها. (مُجَد خالد، 2009، صفحة 03)، كما عرفها القانون الجزائري 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، في مادته الأولى بأنها: "تلك الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقه والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات طابع الإداري. كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين كل فيما يخصه وكذا مسؤولياتهم وتطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ وتحقيق الإيرادات والنفقات العمومية وعمليات الخزينة وكذا نظام محاسبتها. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية قانون 21_90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 المادة 1.2)، وتعرف أيضا بأنها: "مجموعة القيود القانونية التي تعين مهام والتزامات ومسؤولية كل من المحاسب العمومي والأمر بالصرف في تنفيذ العمليات المالية للدوسة". (مسعي، 2003، صفحة 6_7) مما سبق يمكن القول أن المحاسبة العمومية هي مجموعة القواعد والقوانين التي التقيد بها ومبادئها من قبل الموظفين العموميين المختصون بالهيئات المالية والمحاسبية.

الفرع الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية: نذكر منها: (مُجَد، 2013، صفحة 18)

- مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتناهي بينهما؛
- المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسبين العموميين؛
- تحديد عمليات تنفيذ النفقات والإيرادات؛
- إجبارية وضع أموال الهيئات العمومية في الخزينة العمومية؛
- حق المحاسب العمومي في تأجيل أو رفض الدفع من جهة وحق الأمر بالصرف في التسخير المحاسبي العمومي بالدفع تحت مسؤولية الشخصية؛
- وحدة الصندوق؛
- الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة؛

- مبدأ الترخيص المسبق للمداخل والنفقات؛

- مبدأ تقديم الحساب؛

- مبدأ مسؤولية الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

الفرع الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية

تطبق المحاسبة العمومية في الإدارات العامة، حيث أنها تختص بتسجيل العمليات المالية وتقديم خدمات بدون مقابل أو سعر رمزي ليس له علاقة بالتكلفة، ويقوم الجهاز الحكومي بالإشراف الكامل على هذه الإدارات سواء من حيث التمويل أو طريقة الإنفاق ويمكن حصر مجال تطبيق المحاسبة العمومية والتي جاء بها الأمر 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 إلى ما يلي:

(2023, Journal of Economic Growth and Entrepreneurship Vol. 6, No. 2)

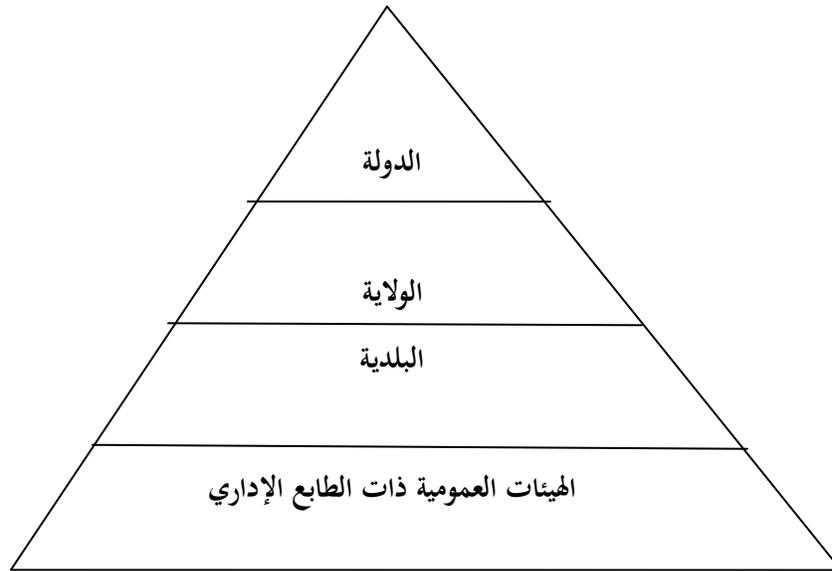
1-الدولة: ممثلة بميثاقها السيادية، المجلس الدستوري والهيئات التشريعية مجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة والهيئة الرقابية كمجلس المحاسبة وجميع الدوائر الوزارية والمصالح التي تتمتع بالاستقلالية المالية.

2-الولاية: وهي تمثل السلطة التنفيذية في الاختصاص الإقليمي لإدارة الشؤون الدولية.

3-البلدية: وهي تمثل السلطة التنفيذية في الاختصاص المحلي لإدارة شؤون المواطنين.

4-الهيئات العمومية الأخرى: وهي بقية المرافق التي تقدم خدمات للمواطنين.

الشكل 01: مجال تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على ما ورد في نص القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990

المطلب الثاني: أهداف وخصائص المحاسبة العمومية

يتناول هذا المطلب عرض مختلف أهداف المحاسبة العمومية، يليه تحليل خصائص النظام المحاسبي لوحدات القطاع العام.

الفرع الأول: أهداف المحاسبة العمومية

تهدف المحاسبة العمومية إلى تحقيق ما يلي: (مسعي، 2003، الصفحات 14-15)

- 1- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة، الرقابة، اتخاذ القرار ولأغراض الإعلام عن نشاط المؤسسة.
- 2- توفير المعلومات اللازمة لإعداد الحسابات الوطنية.
- 3- حسن تسيير الهيئات العمومية.
- 4- ضمان احترام ترخيصات الميزانية.
- 5- إظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة على أنشطة المؤسسة.
- 6- توفير نظام رقابة داخلية فعال يضمن حماية المال العام، إضافة إلى إثبات حقوق الدولة والتزاماتها المالية ومتابعة تحصيل حقوقها والوفاء بالتزاماتها.
- 7- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم الأداء عن طريق مقارنة الأداء الفعلي مع توقعات الأداء المخطط له في الميزانية العامة.
- 8- تحقيق الرقابة على الالتزامات المالية لمختلف وحدات القطاع العام ومتابعة الوفاء بها.

الفرع الثاني: خصائص المحاسبة العمومية

نبين فيما يأتي أهم الخصائص المحاسبية العمومية: (احمرو، 2003، الصفحات 39-40)

- تشترك في الوظائف الأساسية مع المحاسبة العامة، وهي قياس وتسجيل وتبويب وتوصيل المعلومات المالية التي تفيد متخذي القرارات.
 - تعتبر المجال المحاسبي المتخصص بتقدير العمليات المالية في مؤسسات الدولة.
 - يوجد ارتباط بين المحاسبة العمومية وبين مجالات المحاسبة الأخرى، مثل محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية.
 - لا تهدف الدولة من خلال المحاسبة العمومية إلى تحقيق ربح.
 - تعتبر التشريعات والنصوص القانونية كمرجعية للمحاسبة العمومية بالدرجة الأولى.
- تعلق المحاسبة العمومية بالقطاع العمومي لانطباق مفهوم الحكومة على الوحدة الحكومية (الوزارة والدوائر والمؤسسات....)
- ويتبع هذا المفهوم خاصة هامة في المحاسبة العمومية وهي أن الوحدة تدير شؤونها المالية بذاتها وهي في نفس الوقت مسؤولة أمام الجهات الرقابية العليا في السلطة التنفيذية.

المطلب الثالث: أعوان المحاسبة العمومية

تعتمد مهمة تنفيذ العمليات المالية للدولة على عدة أعوان حيث أن كل منهم له مهام محددة، ويمكن التمييز بين الأصناف الموالية لأعوان

المحاسبة العمومية كما يلي:

الفرع الأول: الأمر بالصرف

يعتبر أمرا بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفيية إصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات إثبات التصفيية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات.(شلال، 2013 / 2014، صفحة 105)

➤ **تصنيف الأمر بالصرف:** تم تحديد أصناف الأمرين بالصرف في الجزائر وفي أحكام المادة 25 من القانون رقم 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يمكن التمييز بين أصناف الآتية:(شلال، 2013/ 2014, p. 106 , و(-) المادة 23 من قانون 21-90 المؤرخ في 14 محرم 1411 الموافق ل 15 غشت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية)

1. الأمر بالصرف الرئيسي:

تمنح صفة الأمر بالصرف الرئيسي للنفقات الموالية:

- المسؤولين المكلفين بتسيير المجلس الدستوري والمجلس الوطني الشعبي ومجلس الأمة ومجلس المحاسبة.
- الوزراء في حدود الاعتماد المفتوح في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الولاية عند تصرفهم لحساب ومصلحة الولاية.
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحسابات البلديات.
- المسؤولون المعينون قانونا على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة والمستفيدة من ميزانية ملحقة.

2. الأمر بالصرف الثانوي:

يعينون الأمر بالصرف الثانويين من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية القطاع العام، ويتكون من:

- المدراء الجهويين؛
 - المديرين المنصبين على رأس الهيئات العمومية غير المركزية الذين يمثلون مختلف الوزارات على المستوى المحلي، والذين يقومون بإصدار أوامر تحصيل الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي؛
 - الولاية؛
 - السفراء؛
 - مديرو الولايات والمصالح الخارجية لوزارة المالية؛
 - رؤساء المصالح الولائية أو الجهوية القائمين بمهام الدفاع؛
- ويقسم الأمر بالصرف الثانويين إلى: الأمر بالصرف الوحيد، الأمر بالصرف المستخلف، الأمر بالصرف المفوض.

الأمر بالصرف الوحيد:

يعتبر الوالي أمر بالصرف رئيسا وحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية لتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة.

الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف:

يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية وتصدر الإشارة في هذا المجال، بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

الفرع الثاني: المحاسب العمومي

يعرف المحاسب العمومي على أنه: "هو كل عون أو موظف مؤهل قانونا، يتصرف باسم الدولة، جماعة محلية ومؤسسة عمومية، من أجل تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات أو تسيير السندات، بواسطة الأموال والقيم الموضوعة تحت تصرفه، أو بواسطة التحويلات الداخلية للقيود، أو بواسطة المحاسبين العموميين الذين تحت إشرافه".

كما عرفه المشرع الجزائري المحاسب العمومي على أنه كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات المالية:

- تحصيل الإيرادات ودفح النفقات؛

- ضمان حراسة حفظ الأموال والسندات والقيم والموارد؛

- تداول الأموال والسندات والقيم والموارد العمومية.

وعرفه جاك مانبي انه " الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة". (بلحسين و لخذاري، 2022، صفحة 1600)

مما سبق يمكن القول إن المحاسب العمومي هو موظف معين من طرف الدولة مهمته تنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات، مع الحفاظ على الأموال والسندات والقيم والموارد العمومية.

➤ أولا: تصنيف المحاسب العمومي:

تصنيف المحاسبين العموميين له علاقة مباشرة بالقسم الإداري المالي للدولة حيث يمكن التمييز بين الأصناف المالية للمحاسبين العموميين.

1: من حيث المهام

أ_ المحاسب العمومي الرئيسي:

وهو المحاسب الذي يكون مكلفا بإجراء القيد النهائي في السجلات المحاسبية للعمليات المالية للدولة، حيث يقوم بإعداد حساب التسيير الذي يخضع لمراقبة مجلس المحاسبة وفق لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 90-313 المؤرخ في 07-09-1991

والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكفائيتها ومحتواها، يتصف بصفة المحاسبين

الرئيسيين التابعين للدولة كل من:

- العون المحاسبي المركزي للخزينة العمومية؛

- أمين الخزينة المركزية؛

- أمناء الخزينة في الولاية؛

- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحققة؛

ب_ المحاسب الثانوي:

وفقا لنص المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 90-313 المؤرخ في 07-09-1991 هو كل محاسب يتولى تجميع محاسبة المحاسب

الرئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي. الذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج

القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في اقليم سلطة المحاسبة, وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل

من:

- قابض الضرائب؛

- قابض الجمارك؛

- امناء خزائن خزينة ما بين البلديات؛

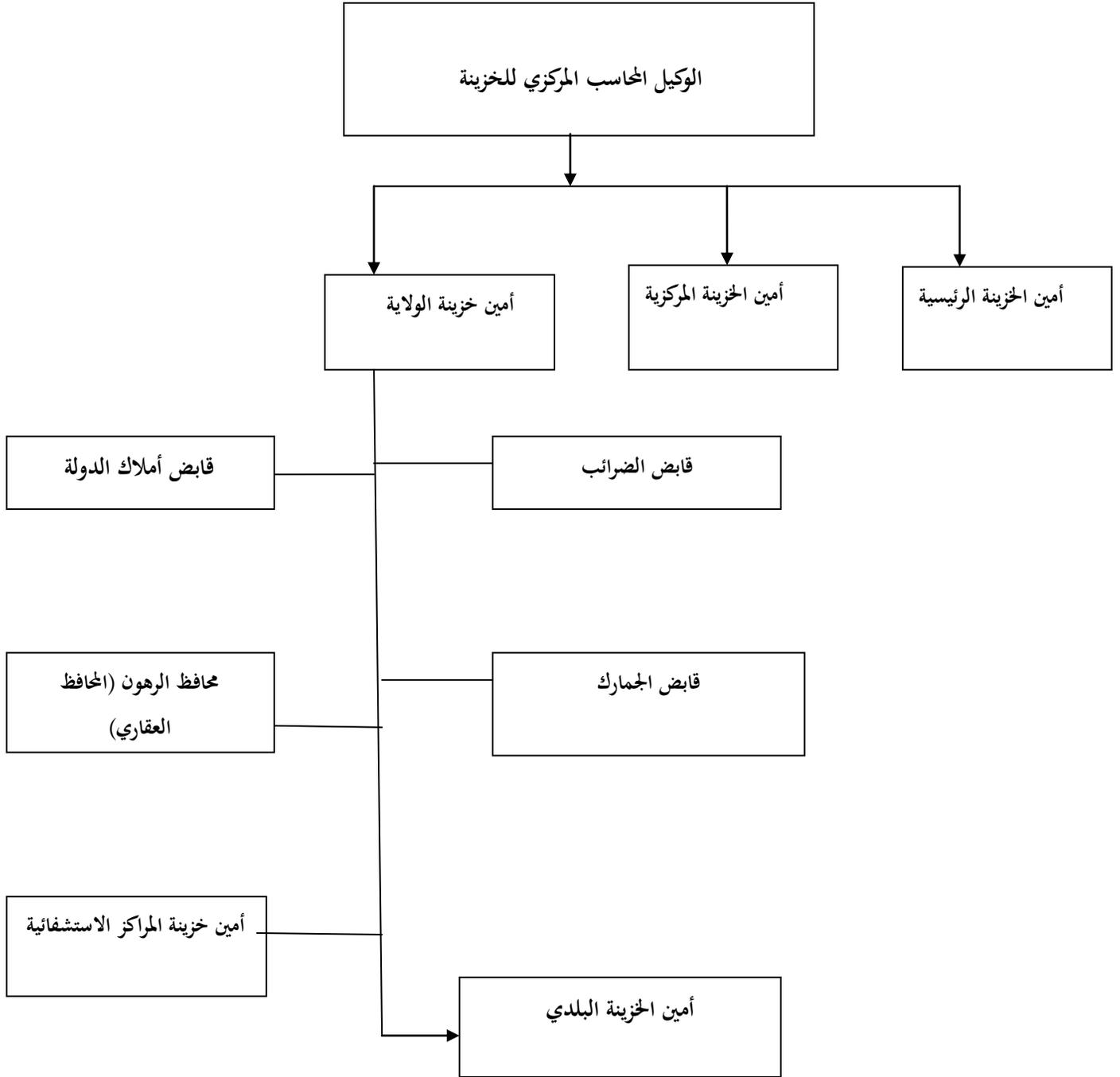
- قابضوا املاك الدولة؛

- محافظوا الرهون؛

- امناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية؛

- امناء خزائن القطاع الصحي.

الشكل 02 : شبكة المحاسبين العموميين



المصدر: من اعداد الطالبتين

2_ من حيث الوظيفة

هناك ثلاثة أنواع:

1 المحاسبون المخصصون Les Comptables Assignataires:

هم أولئك المعينون لتنفيذ العمليات المالية العمومية بعد مراقبة شرعيتها شخصيا وتحمل المسؤولية عنها، واعتبارا لدورهم الرئيسي في مجال النفقات، فإن المحاسبين المخصصين يسمون أحيانا بمحاسبي الدفع.(السعيد، 2013، صفحة 68)

2الموكلون المحاسبون Les Comptables Mandataires:

قد يكلف محاسبون آخرون بالتنفيذ المادي لعمليات المحاسبين المخصصين ولاسيما قبض مبالغ إيرادات وإدخالها في الصندوق أو دفع مبالغ نفقات أي إخراجها من الصندوق الحساب هؤلاء (أي الحساب المحاسبين المخصصين) وتحت مسؤولياتهم فيتخذون صفة محاسبين موكلين

فالمكلف بالضريبة مثلا الذي يغير مكان إقامته يمكن دفع المبلغ الذي على عاتقه في صندوق قابض الضرائب المكان إقامته الجديد، أو الدائن الهيئة عمومية بعيدة عن محل إقامته الذي يمكنه قبض مبلغ دينه المسدد نقدا من صندوق محاسب موكل قريب من مكان إقامته، كما أن هناك نفقات أو إيرادات عمومية نظرا لطابعها الاستثنائي أو الاستعجال لا تنتظر الآجال الطبيعية للمراحل المحددة قانونا (الإثبات الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف والدفع، التحصيل) لهذا السبب أحدث القانون وكالات لتحصيل الإيرادات ودفع النفقات.(BISSAAD، 2004، صفحة 108)

3 محاسبو الترتيب Les Comptables d'Ordre:

المحاسبون الذين يتولون تركيز أو تجميع (العمليات المنفذة من طرف غيرهم من المحاسبين فيسمون بمحاسبي الترتيب) أو محاسبين مركزين أو مجمعين)، فمحاسبو الترتيب لا يشاركون في تنفيذ العمليات المكلفين بتجميعها وإنما يقومون بتركيز البيانات المحاسبية المتعلقة بها والمرسلة إليهم دوريا من قبل المحاسبين المعنيين من أجل ترتيبها، ثم إدماجها في تدويناتهم المحاسبية وعرضها في حساباتهم، والجدير بالملاحظة أن لو أنهم محولون لفحص تدويناتهم المحاسبية إذا تطلبت ذلك تدابير مركزية المحاسبية، حيث ينصب هذا الفحص على الصحة المادية للأرقام ومختلف البيانات الواردة في تلك التدوينات دون تجاوزها إلى الرقابة على شرعية العمليات ذاتها، ويعتبر العون المحاسب المركزي للخرزينة أهم محاسب ترتيب في الجزائر، حيث يقوم بالتجميع على أساس الأرقام للوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها له المحاسبون العموميون (الرئيسيون) والمتعلقة بتنفيذ العمليات الميزانية وعمليات الخزينة لمختلف الهيئات العمومية (التي على أساسها يتم إعداد حساب الدولة العام للسنة المالية المختتمة).(مسعي، 2003، صفحة 47)

ثانيا: مهام المحاسبين العموميين

قبل القيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات يقوم المحاسبين العموميين بعدة مراقبات شرعية لتنفيذ العمليات المالية العمومية الموكلة إليهم:

➤ بالنسبة للإيرادات:

تنص المادة 35 من القانون 90/21 على أن المحاسب العمومي قبل التكفل بسندات الإيرادات التي يصدرها الأمر بالصرف، عليه أن يتحقق من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين والأنظمة، فضلا عن ذلك يجب عليه على الصعيد المادي مراقبة صحة إلغاءات سندات الإيرادات والتسويات وكذا عناصر الخصم التي يتوفر عليها.

➤ بالنسبة للنفقات:

نصت المادة 36 من نفس القانون السالف الذكر على أنه يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله دفع أي نفقة يجب أن يتحقق مما يلي:

— مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها.

— صفة الأمر بالصرف أو المفوض لها شرعية عمليات تصفية النفقات.

— توفر الاعتماد.

— عدم سقوط أجال الديون أي أنها محل معارضة.

— الطابع الإبرائي للدفع.

— تأشيرات عملية المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها.

— الصحة القانونية للمكسب الإبرائي.

ثالثا: مسؤولية المحاسبين العموميين

يتميز المحاسب العمومي بمسؤولية ذات طابع خاص تتوافق مع طبيعة المهام المكلف بها، رغم أن المشرع قدم له الحماية الكاملة اثناء ممارسة مهامه، إذ يعتبر صمام الأمان الأخير قبل صرف المال العام، لهذا السبب وصف مسؤولية المحاسب العمومي بأنها مسؤولية شخصية ومالية، والذي ينتج عنها ضرورة التعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة التأكد من ارتكابه لمخالفات صريحة القوانين والتنظيمات المعمول بها للعمليات التي قام بتنفيذها.(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر،

2014 /2013، صفحة 111)

حيث يتعين على المحاسب العمومي أن يغطي بأمواله الخاصة أي عجز مالي في الصندوق وكل نقص حسابي مستحق يتحمله.(بيصار، 2021، صفحة 153)

على هذا الأساس، فإن هاته المسؤولية تكون موضوعية يتم إقرارها بناء على وقائع وأحداث ملموسة يتم إثباتها بوثائق محاسبية مرتبطة بالمهام الموكلة له، وعليه فإن أي عجز في الصندوق أو تقصير في تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات من دون وجه حق والتي ألحقت ضررا بالخزينة العمومية، أو مخالفات يتم إثباتها عند تدقيق حساب التسيير من طرف مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابة مالية لاحقة، فإن المحاسب العمومي يعتبر مسؤولاً شخصياً ومالياً عن العمليات الموكلة له وهذا حسب المادة 38 من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية. بالإضافة إلى ذلك يمكن أن تكون المسؤولية التضامنية بين المحاسبين العموميين والموظفين الموضوعيين تحت أوامرهم.(بيصار، 2021، صفحة 153)

ومن أجل تغطية المخاطر المرتبطة بطبيعة مهام ومسؤولية المحاسب العمومي، فإنه مطالب قانوناً بتقديم عقد التأمين عن مخاطر مهنة المحاسب العمومي عند أنصبيه على رأس مصلحة عمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة رقم 54 من القانون رقم 90/21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على " أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل مباشرة وظيفته أن يكتب تأمينا على مسؤوليته المالية".(بيصار، 2021، صفحة 153)

لا يتم الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي إلا عن طريق وزير المالية أو مجلس المحاسبة بواسطة تنفيذ إجراء وضع المحاسب في وضعية مدين تجاه الخزينة العمومية في حساب خاص، وذلك في حالة إدانته بارتكاب مخالفات صريحة، ومن أجل تسديد العجز في الصندوق أو تعويض الضرر الذي الحق بالخزينة العمومية دون أن يجل ذلك بالمتابعات الجزائية حسب درجة وطبيعة المخالفة المرتكبة.(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013/2014، صفحة 112)

ومن أجل التخفيف من ضغط المسؤولية الشخصية والمالية على عاتق المحاسب العمومي الذي ارتكب خطأ مهنيا وثبتت حسن نيته وضع المشرع الجزائري إجراءات من شأنها أن تخفف من مسؤوليته الشخصية والمالية وذلك عن طريق طلب الاستفادة من الإجراءات الموالية.(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013/2014، صفحة 113)

أ_ إجراء الإعفاء من المسؤولية:

طلب المحاسب الموضوع في حالة مدين إعفائه من تسديد المبالغ المستحقة من وزير المالية، الذي يقدر قبول أو رفض الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية، وذلك وفقاً لأحكام المادة 38 من القانون رقم 91/21 المؤرخ في 07 أوت 1991 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991، وفي حالة إثبات القوة القاهرة برخص القانون المجلس المحاسبة الإعفاء الجزئي أو الكلي للمحاسب الموضوع في حالة مدين.

ب_ طلب الإبراء الرجائي:

يستطيع المحاسب العمومي الموضوع في حالة مدين تجاه الخزينة العمومية أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية لإعفائه من تسديد الدين، وبعد استشارة لجنة المنازعات التي تقوم بالتحري عن الوضعية المالية والمادية الفعلية للمحاسب من أجل تقدير إمكانية أو استحالة الدفع، بناء على ذلك يقرر وزير المالية الإعفاء الكلي أو الجزئي للمبالغ المستحقة الدفع للخزينة العمومية.(بيصار، 2021، صفحة 154)

الفرع الثالث: المراقب الميزانياتي (المراقب المالي سابقا)

المراقب الميزانياتي هو: "عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من أجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف، يمارس المراقب الميزانياتي صلاحيته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة". (المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 14/11/1992-92 المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها)

ويعرف أيضا على أنه: "موظف ينتمي إلى وزارة المالية مؤهل قانونا لممارسة مهمة التأشير على مشروع الالتزام الذي يجره الأمر بالصرف، وله صلاحية رفض بعض العمليات المخالفة للقانون، كما يمكن للمراقب المالي أن يعطي إرشادات ونصائح للأمر بالصرف فهو بمثابة مستشاره المالي. إن المراقب الميزانياتي يخضع مباشرة لسلطة وزير المالية، إذ لا توجد علاقة رئاسية تربط بين المحاسب العمومي، الأمر بالصرف والمراقب الميزانياتي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر، وبالتالي كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤولا شخصيا عن العمليات التي قام بتنفيذها".

إن منصب المراقب الميزانياتي يقتصر على الموظفين الذين سبق لهم العمل بإدارة الميزانية دون سواها كشرط أساسي بالنسبة للمرشحين لتولي منصب المراقب الميزانياتي، وعلى التفصيل تورد المادة 11 من المرسوم 11-381 المؤرخ في 21 نوفمبر 2011 والمتعلق بمصالح المراقبة الميزانية أصنافا من المرشحين الذين تتوافر فيهم القابلية للتعيين ويجوزون على الشروط المنصوص عليها في نص المادة 11، ويمكن تقسيمه إلى مجموعتين.

فيما يتعلق بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالميزانية ونجد فيهم الذين يثبتون خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

رؤساء المفتشين المحللين للميزانية المفتشين المحللين للميزانية الذين يثبتون أكثر من خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

المفتشون المحللون الرئيسيون للميزانية الذين يثبتون سبعة (07) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

ب - فيما يتعلق بفئة الموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة بإدارة الميزانية

الذين يثبتون خمس (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية وهم:

المتصرفون المستشارون الذين يثبتون أكثر من خمسة (05) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية ويتعلق الأمر :

المتصرفون المستشارون الذين يثبتون ثماني (08) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛

المتصرفون الذين يثبتون عشرة (10) سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

شروط تعيين المراقب الميزانياتي:

حسب المادة 11 من المرسوم التنفيذي -11-381، يعين المراقب الميزانياتي بقرار من الوزير المكلف بالمالية من بين:

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية؛

- المتصرفين المستشارين الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛

- المفتشين المحللين المركزيين للميزانية الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية؛

- المتصرفين الرئيسيين الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية؛

- ثماني سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية؛

- المفتشين المحللين للميزانية والمتصرفين الذين يثبتون عشر سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية؛

- المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون سبع سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

زيادة على الشروط المذكورة أعلاه، يخص التعيين في منصب مراقب مالي للموظفين الحائزين على الأقل شهادة ليسانس في التعليم

العالي أو شهادة جامعية معادلة لها.

شروط تعيين المراقب الميزانياتي المساعد:

حسب المادة 14 من المرسوم التنفيذي -11-381، يعين المراقب الميزانياتي المساعد بقرار من الوزير المكلف بالميزانية من بين:

- رؤساء المفتشين المحللين للميزانية.

- المتصرفين المستشارين الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

- المفتشين المحللين المركزيين للميزانية الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

-المصرفين الرئيسيين الذين يثبتون ثلاث سنوات من الخدمة الفعلية بهذه الصفة بإدارة الميزانية

- ست سنوات من الأقدمية بإدارة الميزانية.

- المفتشين المحللين الرئيسيين للميزانية الذين يثبتون خمس سنوات من الخدمة الفعلية بإدارة الميزانية.

- المفتشين المحللين للميزانية والمصرفين الذين يثبتون ثماني سنوات من الخدمة الفعلية بهذه.

مسؤوليات المراقب الميزانياتي:

نظرا للدور الهام والبارز للمراقب المالي من جهة، والدقيق والحساس من جهة أخرى فإنه يقع عليه حسن سير مجموع المصالح الموضوعة تحت سلطته ومسؤوليته عن التأشيرات التي يسلمها، كما ينقل عبء هذه المسؤولية إلى المراقب المساعد في حدود الاختصاصات التي يفرضها إليه المراقب الميزانياتي والمتعلقة بذات الاختصاص أي بالأعمال الموكلة إليه والتأشيرات التي يسلمها بعنوان الرقابة المسبقة.

إلا أن هذه المسؤولية الواقعة على المراقب الميزانياتي تسقط في حالة الرفض النهائي للالتزام بالنفقات حتى وإن استعمل الأمر بالصرف حق التغاضي.

كما يقع على عاتق المراقبين الماليين سواء كانوا رئيسيين أو مساعدين الالتزام بالسرية المهنية لدى دراسة الملفات والقرارات التي يطعون عليها، كما توفر لهم الحماية القانونية من كل أشكال الضغوط التي قد تقع عليهم في ممارسة مهامهم خاصة عن توقيعهم على التأشيرات أو بعد رفضهم توقيعها، وكذا كل تدخل قد يعيق أداء المهام الموكلة لهم.(ابراهيم، 2009، صفحة 137)

النظام القانوني للمراقب الميزانياتي(مهامه):

القانون لا يعتبر المراقب الميزانياتي وكأنه عون محاسبي، وهذا يجعله غير خاضع للمسؤوليات التي يخضع لها المحاسب العمومي. فالمواد 160 59 58 من القانون 90-21 تنظم بصفة مبدئية وظيفة المراقب الميزانياتي وأعطت له مهمة المراقبة المسبقة للعمليات النفقات فهو لا يتدخل في الإيرادات، وهذه المواد تدخل في الباب الثالث الخاص بالمراقبة وليس في باب الأعوان المحاسبين، فالمادة 58تحدد مهام المراقب الميزانياتي في: عليه أن يراقب عملية الالتزام، فالدولة لا يمكن أن تلتزم إلا في حدود مطابقة القانون وهي مسؤولية كبيرة ملقاة على عاتق الأمر بالصرف لأنه يتصرف باسم الدولة. أن يتأكد من صحة الالتزامات التي يقررها، (نقصد هنا الصحة القانونية) أن يتحقق من وجود اعتمادات كافية لتغطية العملية الملتزم بها.

أن يؤكد صحة الالتزام بان يمنح تأشيرة توضع على الوثائق المكونة لملف الالتزام والذي يقدمه الأمر بالصرف قبل تنفيذ عملية الشراء، فان لم يكن الملف مطابقا للقانون يجب على المراقب الميزانياتي أن يرفض إعطاء التأشيرة شريطة أن يبرر ذلك الرفض كتابيا.

مساعدة الأمر بالصرف وتقديم الإرشادات الضرورية التي يلتمسها والخاصة بعمليات تنفيذ النفقات، بالإضافة إلى تقديم معلومات وإحصائيات دورية خاصة بالالتزامات ومستوى الاعتمادات لوزير المالية " شهرية أو سنوية " تفيده في إعادة تنظيم العمل هذه المهام

مذكورة أيضا في المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها المرسوم التنفيذي (92-414) (1992).

ويمكن القول أن المراقب الميزانياتي مكلف بالتأشير على بطاقة الالتزام وكذا يعتبر مستشار للأمر بالصرف، بالإضافة إلى هاتين المهمتين تضاف مهمة الثالثة كونه ممثل لوزارة المالية في بعض المجالات. (بيصار، 2021، صفحة 154_155).

المبحث الثاني: نظام المحاسبة العمومية وأسسها

يعتبر النظام مجموعة من عناصر متفاعلة، التي تساعد على تحقيق مجموعة من الأهداف ويمكن تقسيم نظام المحاسبة العمومية إلى ثلاثة نظم فرعية هي النظام المحاسبي، نظام الموازنة العامة للدولة، ونظام الرقابة على المال العام.

المطلب الأول: نظام المحاسبة العمومية

يمثل النظام المحاسبي العمومي الوسيلة التي من خلالها يتم تقديم المعلومات المفيدة لتقدير الإيرادات والنفقات السنوية الحكومية.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي العمومي

- مجموعة من الطرق والإجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة تستخدم مجموعة من المستندات والسجلات المحاسبية بهدف حماية موجودات الدولة وتقديم البيانات المالية الدقيقة من تقارير وقوائم مالية تعكس نتائج النشاط الحكومي. (المهور، 1998، صفحة 13)

- مجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية المتعلقة باستخلاص النتائج الخاصة بصفة دورية وتقديمها للجهات المسؤولة عن إدارة الأموال العامة ومراقبتها. (يوسف، 1990، صفحة 26)

- كما يمكن تعريفه على انه مجمل القواعد والأساليب التي يعتمد عليها للوصول إلى النتائج المرجوة أو الأهداف المسطرة للحفاظ على ممتلكات الدولة وعرض القوائم المالية.

الفرع الثاني: وظائف النظام المحاسبي العمومي: تتمثل في: (يوسف، 1990، صفحة 36)

- التسجيل التاريخي للنشاط العمومي بصفة رقمية.
- متابعة ما يستحق للدولة على الأفراد والمؤسسات من ضرائب ورسوم أو ديون أو أي التزامات أخرى والعمل على تحصيلها وحفظ قيودها وسجلاتها؛
- فرض الرقابة على الأموال العامة لمنع وقوع ضياع أو اختلاس أو سوء استخدام لها أو كشف الأخطاء أو التلاعب الذي يمكن أن يحدث لها؛
- توفير البيانات اللازمة المتعلقة بتوفير الموازنة وبيان المركز المالي للدولة وإظهار الفائض أو العجز؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تسهل عملية التحليل الاقتصادي ودراسة الآثار الاقتصادية المترتبة على الإيرادات العامة واستخداماتها.

المطلب الثاني: شروط وإجراءات النظام المحاسبي

الفرع الأول: الشروط الواجب توفرها في النظام المحاسبي العمومي

يتطلب النظام توفر شروط وتمثل فيما يلي:

- أن يكون النظام المحاسبي متطابق مع النصوص الدستورية والقانونية والتشريعات الأخرى.
- أن ترتبط تصنيفات الموازنة ارتباطاً وثيقاً على اعتبار أن وظائف الحسابات من الموازنة من العناصر المتكاملة للإدارة المالية العامة.
- يجب أن تنظم الحسابات بطريقة تفصح بوضوح أن الأغراض التي من أجلها حصلت وأنفقت الأموال العامة والمستويات الإدارية المسؤولة عن الجباية والإنفاق على البرامج.
- أن يكون للنظام المحاسبي العمومي القدرة على الإفصاح الكامل عن المركز المالي للدولة.
- أن يكون للنظام المحاسبي العمومي القدرة على بيان التزام السلطة التنفيذية لمختلف وحداتها الإدارية بالقوانين والأنظمة. (الهور، 1998، صفحة 134)

الفرع الثاني: الإجراءات المنتهجة في النظام المحاسبي العمومي

نذكر منها: (الهور، 1998، صفحة 145)

- مسؤولية الإشراف على الحسابات التي يجب أن تتركز في يد مسؤول واحد وهو الذي يصدر التعليمات المالية؛
- على كل وحدة إدارية محلية أو مركزية أن تعد الموازنة الخاصة بها، حيث تبين إيراداتها ونفقاتها؛
- تخصص جميع الارتباطات على بنود الاعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم توقيع عقود الارتباطات أو أوامر التوريد؛
- تسجيل موجودات المستودعات من السلع اللازمة والأصول طويلة الأجل في سجلات بيانية يتم المراقبة عليها عن طريق أحداث حسابات مراقبة؛
- يجب تطبيق المبادئ المحاسبية والقواعد الأساسية حالة قيام الدولة بموازنة نشاط اقتصادي أو صناعي عن طريق وحداتها المختلفة
- اتخاذ نظام المراجعة الدورية في الوحدات الإدارية التي يقوم بها المراجع المستقل؛
- اعتماد تقارير شهرية مالية في الوحدات الحكومية بحيث تظهر هذه التقارير الوضع المالي من أجل أحكام المراقبة المالية والقانونية.

المطلب الثالث: الأسس المحاسبية في المحاسبة العمومية

الأسس المحاسبية هي تلك الطرق التي تشير إلى تحقيق الإيرادات والنفقات كذلك الأصول والخصوم وتسجيلها في الدفاتر وإظهارها على شكل تقارير مالية وهي كالتالي:(احمرو، 2003، صفحة 138)

الفرع الأول: الأساس النقدي

نتطرق في هذا الفرع إلى العناصر التالية:(احمرو، 2003، صفحة 138)

أولا _ تعريف الأساس النقدي (الصندوق):

يعرف الأساس النقدي بالعمليات والأحداث عن استلام وإنفاق النقود دون التطرق لأي حقوق والتزامات تنشأ خلال سنة والنقدية بموجب هذا الأساس هي فقط مبالغ النقد التي تحتفظ بها الوحدة الحكومية ولا يعترف بالمدنيين أو الدائنين أو المخزون أو المبالغ المدفوعة أو المقبوضة تماما.

ثانيا _ مزايا الأساس النقدي: نذكر منها:(احمرو، 2003، صفحة 138)

- المبادئ التي تركز عليها تتسم بالوضوح وسهولة الفهم، حيث أن المعلومات المقدمة وفقه في مستوى عالي من البساطة.
- المعلومات التي تقدم وفق هذا الأساس تحوز على مستوى عالي من الثقة والقابلية للمقارنة، بالأخص عندما يتعلق الأمر بالاستفادة منها في تقييم الإذعان والالتزام بالموازنات النقدية.
- لا يحتاج معدو القوائم المالية لكثرة الاجتهاد من أجل تحديد مبالغ التدفقات النقدية للفترة.
- يمكن لشريحة واسعة من المستخدمين استيعاب وفهم بالمعلومات المعدة وفق هذا الأساس بسهولة، لكونه لا يتطلب معرفة محاسبية تفصيلية.

ثالثا _ عيوب الأساس النقدي:

- لا تقوم بتوفير المعلومات الخاصة بالموجودات الرأسمالية، حيث تسجل الاتفاق الذي تم في عدة سنوات عند إنفاق النقود فقط، يعني لا يأخذ بعين الاعتبار مستقبلا إذا ما كان الأصل يزال قيد الاستخدام أو تم بيعه أو وصل إلى نهاية عمره الإنتاجي
- عدم تماشي هذا الأساس مع الأصول والقواعد المحاسبية السليمة؛
- عدم التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإدارية.

الفرع الثاني: أساس الاستحقاق

أولاً_ تعريف أساس الاستحقاق:

هو الأساس الذي يعتمد على تحميل حساب الختامي لأي سنة مالية بالمصروفات والإيرادات التي تحققت فعلا خلال تلك السنة بغض النظر عما إذا كانت هذه النفقات قد دفعت أم لم تدفع بعد والإيرادات قبضت أم لم تقبض وتم اعتماده كأحد الأسس المحاسبية.(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013 / 2014، صفحة 32)

ثانياً_ مزايا أساس الاستحقاق: تتمثل مزايا الاستحقاق في:(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013 / 2014، صفحة 32)

- إمكانية المقارنة بين إيرادات السنوات السابقة المتتالية ونفقاتها بصورة واضحة وسليمة؛

-تطلب في تطبيق أساس الاستحقاق موارد بشرية تتمتع بالخبرة والكفاءة العالية على كل المستويات وفي كل الهيئات العمومية، وتكلفة تطبيقه عالية وذلك يرجع لاستخدام نظام محاسبي آلي متطورة؛

- يؤدي إلى التمييز الواضح بين كل النفقات الرأسمالية والنفقات الإدارية كل نشاط من الأنشطة الحكومية تقاس له التكلفة الحقيقية؛ كافة الموجودات الوحدة الحكومية تسجل وتقيم.

ثالثاً_ عيوب أساس الاستحقاق: نذكر منها:(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013 / 2014، صفحة 32)

-يؤدي إلى تأخير في أفعال الحسابات في نهاية السنة المالية؛

-استخدام أساس الاستحقاق يحتاج إلى أشخاص ذوي معرفة علمية؛

-أساس الاستحقاق يؤدي إلى تأخر في إعداد البيانات المالية؛

-أساس الاستحقاق يستخدم التقدير التشخيصي .

الفرع الثالث: أساس الالتزام " الأساس المشترك"

أولاً_ تعريف أساس الالتزام: هناك مجموعة من التعريفات كما يلي:(احمرو، 2003، صفحة 140) و(شلال، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2013 / 2014، صفحة 33)

_حسب المادة الأولى من القانون 90 21 يعرف بالأساس المختلط وهو من بين الأسس المحاسبية يعتبر مزيج بين خصائص وصفات الأساس النقدي وأساس الاستحقاق باستثماره لمزاياها وتجنبه لنقائصهما؛

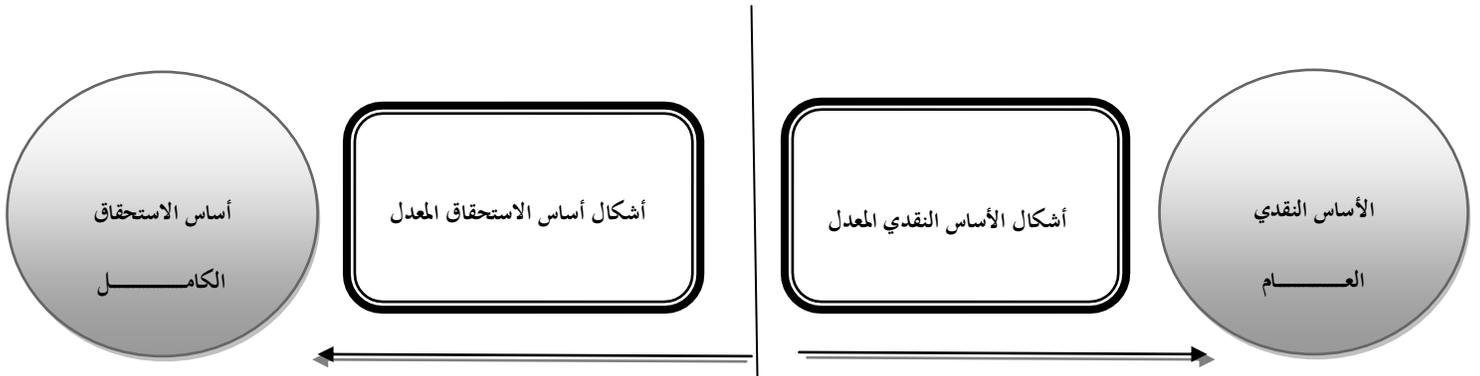
قسمة الاتحاد الدولي للمحاسبين ومن قبل لجنة القطاع العام إلى قسمين: الأساس النقدي المعدل وأساس الاستحقاق المعدل فإذا كانت طبيعة التعديلات المطبقة أقرب إلى الأساس النقدي فينتج عنها ما يعرف بالأساس النقدي المعدل حيث يقوم النظام المحاسبي العمومي على الأساس النقدي في الجزء الأكبر منه مع قبول بعض الاستثناءات الخاصة بتطبيق أساس الاستحقاق وأما إذا كانت التغيرات أقرب إلى أساس الاستحقاق الكامل فينتج عنها أساس الاستحقاق المعدل.

- بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق يوجد أساس آخر الذي يعرف بعدة مصطلحات من بينها الأساس المشترك والأساس المختلط وكذلك يعرف بتسمية أساس الالتزام حيث يمكن اعتباره على أنه مزيج بين خصائص الأساس النقدي وأساس الاستحقاق في نفس الوقت.

- تتحقق الإيرادات وفق أساس الالتزام عند قبضها نقداً حيث يعترف بالنفقات عند التعاقد عليها بالالتزام بها، وهو بذلك يمزج بين الأساس النقدي، إذ يتحقق الإيراد بموجبه عند قبضه نقداً.

حيث ينتج الأساس المشترك من التعديلات المطبقة على الأساس النقدي وأساس الاستحقاق للجمع بين خصائص النظامين بحيث إذا كانت طبيعة التعديلات أقرب إلى الأساس النقدي فينتج عنها ما يسمى بالأساس النقدي المعدل حيث يقوم النظام المحاسبي الحكومي على الأساس النقدي في الجزء الأكبر منه مع قبول القليل من الاستثناءات الخاصة بتطبيق أساس الاستحقاق، وفي حالة كانت التغيرات أقرب إلى أساس الاستحقاق الكامل فينتج عنها ما يسمى بأساس الاستحقاق المعدل.

الشكل 03: أنواع الأسس المحاسبية في المحاسبة العمومية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (احمرو، 2003، صفحة 141)

المبحث الثالث: ماهية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

سنتطرق في هذا المبحث إلى مفاهيم المعايير الدولية للقطاع العام وصلاحياته كذلك إلى أهداف مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين.

المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية

تعود نشأة المعايير المحاسبية الدولية إلى المؤتمر الدولي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر 1972 بأستراليا حيث أنشأ الورد ينسون هيئة دولية المحاسبة بناء على مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين تكون مسؤولة على تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية وبعد عقد عدة اجتماعات بين رؤساء المعاهد الثلاث (CICA AICPA ICAEW).

مع معهد المحاسبين القانونيين بإسكتلندا (ICAS) حيث اتفقوا في هذا الاجتماع على توسيع نطاق مشاركة الدول وتشكيل هيئة محاسبية دولية تتجاوز الدول الثلاث، ولهذا وجهت الدعوة لكندا وفرنسا وألمانيا واليابان ومكسيكو وهولندا والمملكة المتحدة وإيرلندا والولايات المتحدة وذلك من اجل الحضور لاجتماع لندن في مارس 1973 حيث تم فيه إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية (ISC) في 29/6/1973، وقد اعتبرت بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية والأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية. (rueschhoff, international according & financial reporting, 1976, p. 145)

وفي سنة 1982 أسس IASC مجموعة استشارية دولية ضمت ممثلين للمنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجهات المنظمة للأوراق المالية، واجتمعت المجموعة الاستشارية دوريا لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات ASC وبرنامج عمله، وقد لعبت هذه المجموعة دورا هاما فيوضع معايير المحاسبة الدولية وكسب القبول للمعايير الناتجة.

واكتسبت أيضا اعتراف بأهليتها والتحق بما عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم مما أدى في عام 1982 إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا. (rueschhoff, 1976, p. 145)

في سنة 1995 أنشأت IASC مجلسا استشاريا رفيع المستوى تكون من أفراد بارزين في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية الآخرين، حيث كان دور المجلس هو تعزيز قبول معايير المحاسبة الدولية بشكل عام.

وفي سنة 1998 أصبحت الصين في IFAC وانضمت إلى IASC كمراقب، وفي عام 1999 فتحت اجتماعات IASC للمراقبة العامة، وعندما تم حل مجلس إدارة IASC في سنة 2001 كان هناك 153 عضو من 112 بلد. (rueschhoff, 1976, p. 145)

وقد تم إصدار أول معيار سنة 1975 حيث تم إلغائه سنة 1998 ليكون محل عرض القوائم المالية حيث ليس لإصدار المعايير وقت معين بل يتم إصدارها عند الحاجة أو طبقا لضرورة، وبعد الدراسات والمناقشات والتعليقات والاقتراحات ثم المراجعة والمصادقة يتم

تحديد بدأ سريان المعيار، حيث أدى نمو وتطور المحاسبة وتزايد العوامل المؤثرة والمختلفة في البيئة يؤدي إلى ضرورة في إلغاء أو تغيير في معايير المحاسبة الدولية.(شنوف، 2007، صفحة 137)

الفرع الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

نجد أن هناك عدة تعريفات لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام منها ما يلي:

__ تعرف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أنها القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، باعتبار أهميتها، وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام. (خضير و مونه، 2016، صفحة 99)

__ وقد عرفتها لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC على أنها قواعد إرشادية يستند إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهم حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد، أي أنها هي وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً، وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لرفع نوعية وكفاءة العمل الفني، ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية. (علي، مكوي، و لميوتي، 2011)

__ ويمكن تعريفها أيضاً على أنها معايير محاسبية ذات صبغة إعلامية تطبق في كامل الوجودات الحكومية سواء كانت إقليمية أو محلية وفي الهيئات والمنظمات المالية الدولية.(لعلاية و زرقين، 2016، صفحة 331)

وتسعى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS إلى تحقيق هدفين رئيسيين لتحسين جودة ونوعية المعلومات وتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة وإضافة لهذين الهدفين توجد أهداف ثانوية تتمثل فيما يلي: (شلال، 2013 / 2014، صفحة 54)

- 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.
- تدعيم دقة على الحسابات من طرف المدقق.
- تحقيق الشفافية والمصداقية والموثوقية على المعلومات المالية في القطاع العام.

الفرع الثاني: خصائص المعايير المحاسبية الدولية:

تتمتع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالخصائص التالية: (محمود و لاقى، 2013، صفحة 10) و (سلوم و بتول، 2009، صفحة 16)

1 **التناسق الداخلي والخارجي:** فالمعايير يجب أن تكون منسقة منطقيًا من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ؛

2 **الملائمة:** باعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العملي وهذا يتطلب الملائمة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق؛

3 **المرونة:** بسبب عدم ثبات البيئة وتغيرها من وقت لآخر ومن مكان إلى آخر فالمعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون مرنة، بحيث عملية إعدادها تعد عملية مستمرة وقابلة للتجديد والإضافة؛

4 **الواقعية:** يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلاءم مع الظروف البيئية المحيطة بها كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة؛

5 **المفهومية:** يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين ويتم ذلك عن طريق أخذ رأي الجهات المستفيدة عند إعدادها؛

6 **الحيادية:** يجب أن يتم التحيز تجاه بلوغ هدف محدد مقدما لمصلحة طرف معين؛

7 **الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية:** بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات.

الفرع الرابع: أهمية تبنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تكمن أهمية تبنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع في الجزائر في تطوير مختلف جوانب النظام المحاسبي العمومي والمتمثلة فيما يلي: (خضير و مونه، 2016)

-مقاربة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية؛

-تحقيق الشفافية والمصدقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية، وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي؛

-فعالية نظام المعلومات وقدرتها على توفير معلومات تساعد في الرقابة وتقييم أداء الوحدات الحكومية وقياس تكلفة خدماتها؛

-تطبيق منطق الأداء، إذ على الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل استثماراتها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول تمتلك بمرور الزمن؛

-تطبيق مبدأ محاسبة الحقوق المثبتة ويقصد به كل النواتج أو الإيرادات المثبتة منذ ظهور الحق، أي مجموع الحقوق المستحقة التي تكون محلاً لأمر بالتحصيل يكرس حق الدائن العمومي، حيث تعطي قراءة أوضح المالية الدولة؛
-القضاء على الفساد الإداري من خلال ضبط الموجودات العمومية وتوفير الرقابة على الإنفاق العمومي.

المطلب الثاني: دراسة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS.

نعرضها فيما يلي:

المعيار 1: عرض البيانات المالية

إن الهدف من هذا المعيار هو بيان الطريقة التي يتم من خلالها عرض البيانات المالية للأغراض العامة من أجل ضمان إمكانية المقارنة بين كل من البيانات المالية للمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية الخاصة وبيانات أخرى ولتحقيق هذا الهدف يبين هذا المعيار الاعتبارات الكلية الخاصة بعرض البيانات المالية والإرشادات بشأن هيكل هذه البيانات والحد الأدنى من المتطلبات الخاصة بمحتوى البيانات المالية المعدة بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي إما الاعتراف والقياس والإفصاح بشأن المعاملات الخاصة والأحداث الأخرى فتتناولها معايير أخرى من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. (2021، صفحة 163)

المعيار 2: بيانات تدفق النقدي

إن هدف هذا المعيار هو طلب تقديم المعلومات حول التغيرات تاريخية في النقد والنقد المعادل للإدارة العمومية بواسطة بيان التدفق النقدي يبين التدفقات هي خلال الفترة الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. (2009، صفحة 84)

المعيار 3: السياسات المحاسبية التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

إن الهدف من هذا المعيار فرض معايير لعملية اختيار وتغيير السياسات المحاسبية بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصويب الأخطاء. ويهدف المعيار إلى تعزيز مدى ملائمة ومصداقية البيانات المالية الخاصة بالمؤسسة وقابلية مقارنة تلك البيانات المالية عبر الوقت مع البيانات المالية للمنشآت الأخرى. (2009، صفحة 111)

المعيار 4: تغيرات في أسعار الصرف

يحدد هذا المعيار متطلبات تحديد سعر الصرف المستخدم للاعتراف ببعض المعاملات والأرصدة وكيفية الإقرار في البيانات المالية لتأثير المالي للتغيرات بأسعار الصرف. (عبود، 2019، صفحة 190)

المعيار 5: تكاليف الاقتراض

يبين هذا المعيار المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض وهو يتطلب بشكل عام التسجيل الفوري لتكاليف الاقتراض على مصروفات، على إن هذا المعيار يتيح كمعالجة بديلة مسموح بها رسملة تكاليف الاقتراض المنسوبة مباشرة إلى تملك أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل. (2012، صفحة 167)

المعيار 6: البيانات المالية الموحدة المنفصلة

يهدف هذا المعيار لشرح متطلبات إعداد وعرض البيانات المالية الموحدة لمنشأة اقتصادية وفقاً لمبدأ الاستحقاق المحاسبي ولتحديد كيفية المحاسبة للاستثمارات في المنشآت المسيطر عليها والمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة والمنشآت الزميلة في البيانات المالية المنفصل. (توش، 2018، صفحة 15)

المعيار 7: الاستثمارات في المنشآت الزميلة

يهدف هذا المعيار لشرح محاسبة الاستثمارات من قبل مستثمر في الشركات الزميلة حيث يؤدي الاستثمار في شركة زميلة إلى الاحتفاظ بحصة ملكية على شكل حصة مساهمة أو هيكل حقوق ملكية رسمي آخر. (توش، 2018، صفحة 16)

المعيار 8: الحصة في المشاريع المشتركة

يهدف هذا المعيار ليوضح المعالجة المحاسبية اللازمة للحصص في المشاريع المشتركة بغض النظر عن الهياكل أو الأشكال القانونية لأنشطة المشروع المشترك. (توش، 2018، صفحة 17)

المعيار 9: الإيرادات من المعاملات التبادلية

هدف هذا المعيار هو بيان المعالجة المحاسبية للإيراد الناتج عن المعاملات والأحداث التبادلية. (2014، صفحة 304)

المعيار 10: التقرير المالي في اقتصاد ذات التضخم المرتفع

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية في البيانات المالية المفردة والموحدة الخاصة بالمؤسسة التي تكون عملتها الوظيفية هي عملة اقتصاد ذو تضخم مرتفع كما ويصف هذا المعيار المعالجة المحاسبية في الحالة التي لا يكون فيها الاقتصاد يعاني من تضخم مرتفع. (2021، صفحة 366)

المعيار 11: عقود الإنشاء

إن الهدف من هذا المعيار هو بيان معالجة تكاليف والإيرادات بعقود الإنشاء وهذا المعيار:

- يحدد الترتيبات التي ستصنف على عقود إنشاء.

- يوفر الإرشادات بشأن أنواع عقود الإنشاء التي تنشأ في القطاع العام.

- يحدد أساس الاعتراف والإفصاح عن مصروفات العقد وإذا كان ذلك مناسباً لإرادات العقد. (2021، صفحة 382)

المعيار 12: المخزون

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون تحت نظام التكلفة التاريخية إن المسألة الرئيسية بمحاسبة المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويدرج في الميزانية العمومية ويرحل حتى يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به ويوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة والاعتراف اللاحق به كمصروف بما في ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة لتحقيق كما يوفر أيضاً إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون. (2021، صفحة 412)

المعيار 13: عقود الإيجار

يهدف هذا المعيار إلى تحديد السياسات الإفصاحات المحاسبية المناسبة للمستأجرين والمؤجرين لتطبيقها على عقود الإيجار التمويلية والتشغيلية. (2010، صفحة 338)

المعيار 14: الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير

يطرح مضمون هذا المعيار السؤال: متى يجب على المؤسسة أو الإدارة أن تعدل البيانات المالية لتعكس الواقع بعد تاريخ إعداد التقرير؟. الإفصاحات التي على كل إدارة تقديمها حول التاريخ الذي تم فيه اعتماد إصدار البيانات المالية وحول وقائع ما بعد تاريخ إعداد التقرير كما يستلزم القرار أن لا تقوم الإدارة بإعداد البيانات المالية على أساس أن الإدارة مستقرة إذا كانت وقائع ما بعد تاريخ إعداد التقرير تشير إلى أن افتراض المؤسسة المستمرة ليس أمراً مناسباً. (2010، صفحة 373)

المعيار 15: الأدوات المالية: الإفصاح والعرض

أستبدل معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام 15 الأدوات المالية الإفصاح والعرض بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لأدوات المالية: العرض - الأدوات المالية: الاعتراف والقياس الأدوات المالية الإفصاحات تطبق هذه المعايير على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2013 طبق المعيار ونتيجة لذلك، لم يعد يطبق المعيار 15 وتم إلغاؤه. (2021، صفحة 481)

المعيار 16: العقارات الاستثمارية

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للعقارات الاستثمارية ومتطلبات الإفصاح ذات العلاقة. (2011، صفحة 474)

المعيار 17: الممتلكات والمصانع والمعدات

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات حتى يتمكن مستخدمو البيانات المالية من التحقق من المعلومات التي تتعلق باستثمار المؤسسة في الممتلكات والمصانع والمعدات الخاصة بها والتغيرات في هذا الاستثمار وتمثل القضايا الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمصانع والمعدات في الاعتراف بالأصول وتحديد مبالغها المسجلة وتكاليف الاستهلاك وخسائر انخفاض القيمة التي ينبغي الاعتراف بما يتعلق بها. (2021، صفحة 528)

المعيار 18: تقديم التقارير حول القطاعات

إن الهدف من هذا المعيار هو وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاعات. وسيؤدي الإفصاح عن هذه المعلومات إلى المساعدة مستخدمي البيانات المالية على فهم الأداء السابق للمنشأة بشكل أفضل، والتعرف على المصادر المخصصة لدعم الأنشطة الرئيسية للإدارة وتعزيز شفافية التقارير المالية وتمكينها من الوفاء بالالتزامات المسائلة. (2021، صفحة 569)

المعيار 19: المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة

يهدف هذا المعيار إلى تعريف المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة، وتحديد الظروف التي يجب فيها الاعتراف بالإفصاح عن المخصصات وكيفية قياسها وما هي الإفصاحات التي يجب إجرائها عن هذه المخصصات، كما يتطلب المعيار أيضا معلومات معينة عن الالتزامات والأصول المحتملة في الملاحظات المرفقة بالبيانات المالية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها ووقتها ومقدارها. (2021، صفحة 606)

المعيار 20: الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة

إن الهدف من هذا المعيار هو ضمان وجود الإفصاح عن العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة حيثما تكون هناك سيطرة، والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالعمليات التي تتم بين المؤسسة وأطرافها ذات العلاقة في ظروف معينة. وتطلب مثل هذه المعلومات لأغراض المسائلة لتسهيل فهم المركز المالي والأداء المالي للمنشأة مقدمة التقارير بشكل أفضل إنالقضايا الأساسية في الإفصاح عن المعلومات حول الأطراف ذات العلاقة هي تحديد الأطراف المسيطرة أو المؤثرة بشكل كبير على المؤسسة مقدمة التقارير، وتحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها حول العمليات مع هؤلاء الأطراف. (2014، صفحة 597)

المعيار 21: انخفاض قيمة الأصول الغير مولدة للنقد

يهدف هذا المعيار إلى وصف الإجراءات التي تطبقها المؤسسة لتحديد ما إذا انخفضت قيمة إحدى الأصول غير المولدة للنقد متى تقوم المؤسسة بعكس خسارة انخفاض القيمة كما توضح ولضمان الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة. ويحدد المعيار أيضا الإفصاحات المطلوبة. (2021، صفحة 686)

المعيار 22: الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح الخاصة بالحكومات التي تختار عرض المعلومات حول القطاع الحكومي العام في بياناتها المالية الموحدة ويمكن أن يعزز الإفصاح عن معلومات مناسبة حول القطاع الحكومي العام في حكومة مامن شفافية التقارير. (2021، صفحة 729)

المعيار 23: الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات إعداد التقارير المالية حول الإيراد الناشئ من معاملات غير تبادلية، باستثناء المعاملات غير التبادلية التي تؤدي إلى اندماج المؤسسة ويتعامل هذا المعيار مع القضايا التي ينبغي أخذها بعين الاعتبار لدى الاعتراف بالإيراد من المعاملات غير التبادلية وقياسه بما في ذلك تحديد مساهمات المالكين. (2021، صفحة 759)

المعيار 24: عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية

يقتضي هذا المعيار تضمين مقارنة المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية الناجمة عن تنفيذ الموازنة في البيانات المالية الخاصة بالمنشآت التي طلب منها، أو تختار، إتاحة موازنتها المصادق عليها للجمهور والتي تتحمل تبعاً لها المسؤولية عنها علناً ويتطلب المعيار أيضاً الإفصاح عن الأسباب وراء الاختلافات الهامة بين المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية، وسيضمن الامتثال لمتطلبات هذا المعيار تؤدي منشآت القطاع العام التزامات المساءلة الخاصة بها وأن تعزز شفافية بياناتها المالية من خلال إظهار الامتثال للموازنة والموازنات المصادق عليها التي تتحمل المسؤولية عنها علناً وحيث يتم إعداد الموازنة (الموازنات) والبيانات المالية على نفس الأساس) إظهار أدائهم المالي في تحقيق النتائج المقدرة. (2021، صفحة 816)

المعيار 25: منافع الموظفين

استبدل معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام منافع الموظفين بمعيار المحاسبة الدولي في القطاع العام 39 منافع الموظفين، ويطبق هذا المعيار على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2018. ونتيجة لذلك لم يعد يطبق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام 25 وتم إلغاؤه. (2021، صفحة 841)

المعيار 26: انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد

هدف هذا المعيار هو بيان الإجراءات التي على المؤسسة تطبيقها لتحديد ما إذا كان أصل منتج للنقد قد انخفضت قيمته و لضمان أنه تم الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة. يحدد هذا المعيار كذلك متى يجب على المؤسسة عكس خسارة انخفاض القيمة ويبين الإفصاحات اللازمة. (2021، صفحة 851)

المعيار 27: الزراعة

هدف هذا المعيار هو بيان المعاملة المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بالنشاط الزراعي. (2021، صفحة 920)

المعيار 28: الأدوات المالية: العرض

هدف هذا المعيار تأسيس مبادئ أساسية لعرض الأدوات المالية كالتزامات أو صافي أصول حقوق ملكية لعملية تقاصالأصول المالية والالتزامات المالية، وتطبق لتصنيف الأدوات المالية من وجهة نظر المصدر، من خلال الأصول المالية، الالتزامات المالية، حقوق الملكية، وتصنيف الفائدة وأرباح الأسهم أو التوزيعات المماثلة والحسائر والمكاسب، والظروف التي يجب فيها إجراء مقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية.(2013، صفحة 998)

المعيار 29: الأدوات المالية: الاعتراف والقياس

هدف هذا المعيار هو إنشاء قواعد للاعتراف وقياس الأصول المالية والالتزامات المالية وبعض العقود لبيع وشراءالأصول غير المالية، توجد المتطلبات لعرض معلومات حول الأدوات المالية في معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام 28 الأدوات المالية العرضتوجد متطلبات الإفصاح عن البيانات حول الأدوات المالية في معيار المحاسبة الدولي فيالقطاع العام الأدوات المالية الإفصاحات. (2013، صفحة 1086)

المعيار 30: الأدوات المالية الإفصاحات

إن هدف هذا المعيار هو الطلب من المنشآت توفير الإفصاح في بيانات المالية التي تتيح للمستخدمين تقييم أهمية البيانات المالية للمركز المالي والأداء المالي للإدارة. وإبراز طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن البيانات المالية التي تتعرض لها الإدارة أثناء الفترة وفي أية فترة إعداد التقارير، وكيفية إدارة الإدارة لهذه المخاطر. (2013، صفحة 1356)

المعيار 31: الأصول غير ملموسة

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعاملة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لم يتم تناولها بالتحديد في معيار محاسبة دولياً آخر. ويتطلب هذا المعيار أن تعرف الإدارة العمومية ما إذا تم تلبية مقاييس معينة كما يحدد هذا المعيار كيفية قياس القيمة المسجلة للأصول غير الملموسة ويتطلب إفصاحات معينة بشأن الأصول غير الملموسة.(2013، صفحة 1401)

المعيار 32: ترتيبات امتياز تقديم الخدمات المانح

يهدف هذا المعيار إلى وصف محاسبة ترتيبات امتياز تقديم الخدمات من قبل المانح، الذي يكون عبارة عن منشأة قطاع عام. (2013، صفحة 1459)

المعيار 33: تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق للمرة

يهدف هذا المعيار إلى توفير إرشادات للمنشأة التي تتبنى المعايير للمرة الأولى والتي تقوم بإعداد وعرض البيانات المالية بعد تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق. (توش، 2018، صفحة 55)

المعيار 34: البيانات المالية المنفصلة

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات المحاسبة والإفصاح عن الاستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة والمشاريع المشتركة شركات الزميلة في البيانات المالية المنفصلة. (توش، 2018، صفحة 57)

المعيار 35: البيانات المالية الموحدة

يهدف هذا المعيار إلى إرساء مبادئ معينة لعرض وإعداد البيانات المالية الموحدة عندما تسيطر المؤسسة على واحدة أو أكثر من المنشآت الأخرى. (توش، 2018، صفحة 58)

المعيار 36: الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة

يهدف هذا المعيار إلى وصف محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة وبيان المتطلبات الخاصة بتطبيق طريقة حقوق الملكية عند محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة. (توش، 2018، صفحة 60)

المعيار 37: الترتيبات المشتركة

يهدف هذا المعيار إلى وضع متطلبات محاسبة جديدة للترتيبات المشتركة لتحل محل معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام (الحصص في المشاريع المشتركة). وقد أُلغى هذا المعيار خيار تطبيق طريقة التوحيد التناسبي عند محاسبة المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة. كما أُلغى المعيار 37 بين العمليات المشتركة والمشاريع الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة فقط للتمييز حالياً المشتركة. (توش، 2018، صفحة 62)

المعيار 38: الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى

يهدف هذا المعيار إلى الاشتراط على المؤسسة الإفصاح عن معلومات في بياناتها المالية تساعد مستخدمي هذه البيانات على تقييم طبيعة حصصها في المنشآت الخاضعة للسيطرة والترتيبات المشتركة والشركات الزميلة والمنشآت المنظمة التي لم يتم توحيدها والمخاطر المرتبطة بتلك الحصص؛ وآثار تلك الحصص على مركزها المالي وأدائها المالي وتدقيقها النقدي. (توش، 2018، صفحة 64)

المعيار 39: منافع الموظفين

يهدف هذا المعيار إلى وضع أسس المحاسبة لمنافع الموظفين والإفصاح عنها، بما فيها المنافع قصيرة الأجل (الأجور، الإجازات السنوية والإجازات المرضية مدفوعة الأجر المكافآت المشاركة في الأرباح، المنافع غير النقدية) ومعاشات التقاعد، والتأمين على الحياة بعد مغادرة الخدمة والرعاية الصحية، ومنافع أداء الخدمة، وغيرها من منافع الموظفين طويلة الأجل إجازة الخدمة الطويلة العجز التعويضات المؤجلة، المكافآت المشاركة في الأرباح علالمدى الطويل)، باستثناء المعاملات القائمة على أساس الأسهم وخطط منافع تقاعد الموظفين. (توش، 2018، صفحة 65)

المعيار 40: عمليات اندماج الأعمال في القطاع العام

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات التصنيف والاعتراف والقياس لعمليات اندماج الأعمال في القطاع العام. (توش، 2018، صفحة 67)

المعيار 41: الأدوات المالية

الهدف من هذا المعيار هو إرساء مبادئ إعداد التقارير المالية عن الأصول المالية والالتزامات المالية التي ستقدم معلومات مفيدة وملائمة البيانات المالية تمكنهم من تقييم مبالغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة وتوقيتها وعدم التيقن بشأنها. (2021، صفحة 1942)

المعيار 42: المنافع الاجتماعية

يهدف هذا المعيار إلى تحسین الملائمة والعرض العادل وقابلية المقارنة للمعلومات التي تقدمها المؤسسة المعدة للتقارير في البيانات المالية والتي تخص المنافع الاجتماعية. وينبغي أن تساعد المعلومات المقدمة مستخدمي البيانات المالية و التقارير المالية ذات الغرض العام على تقييم ما يلي: (2021، صفحة 2438)

- طبيعة المنافع الاجتماعية التي تقدمها المؤسسة.
- الخصائص الرئيسية لتشغيل خطط تلك المنافع الاجتماعية.
- أثر تلك المنافع الاجتماعية المقدمة على الأداء المالي والمركز المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.
- ولتحقيق ذلك، يضع هذا المعيار المبادئ والمتطلبات المتعلقة بما يلي:
- الاعتراف بالمصروفات والالتزامات المتعلقة بالمنافع الاجتماعية.
- قياس المصاريف والالتزامات المتعلقة بالمنافع الاجتماعية.
- عرض المعلومات عن المنافع الاجتماعية في البيانات المالية.

- تحديد المعلومات التي سيتم الإفصاح عنها لتمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم طبيعة المنافع الاجتماعية وأثرها المالية وهي المنافع التي تقدمها المؤسسة المعدة للتقارير.

الجدول رقم 01: معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام IPSAS

رقم المعيار	التعيين (اسم المعيار)	معيار IAS /IFRS المبني عليه
IPSAS 1	عرض القوائم المالية	IAS 1
IPSAS2	قائمة التدفقات النقدية	IAS 7
IPSAS3	السياسات المحاسبية التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	IAS 8
IPSAS 4	آثار التغيرات في سعر الصرف	IIAS 21
IPSAS 5	تكاليف الاقتراض	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	الإيجار	IAS 17
IPSAS 14	الأحداث اللاحقة لفترة الإبلاغ المالي	IAS 10
IPSAS 15	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IAS 32
IPSASS 16	الممتلكات المستثمرة (الاستثمارات العقارية)	IAS 40

الفصل الأول.....الإطار النظري للمحاسبة العمومية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

IAS 16	الممتلكات والمنشآت والمعدات	IPSAS 17
IAS 14_IFRS 8	الإفصاح القطاعي	IPSAS 18
IAS 37	المخصصات والالتزامات الأصول المحتملة	IPSAS 19
IAS 24	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
IAS 36	الانخفاض في الأصول الغير مولدة للنقدية	IPSAS 21
	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي	IPSAS 22
	الإيراد من العمليات الغير تبادلية (الضرائب والتحويلات)	IPSAS 23
	عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية	IPSAS 24
IAS 19	منافع الموظفين	IPSAS 25
IIAS 36	الانخفاض في الأصول المولدة	IPSAS 26
IAS 41	الزراعة	IPSAS 27
IAS 32	الأدوات المالية: العرض	IPSAS 28
IAS 39	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IPSAS 29
IAS 7	الأدوات المالية: الإفصاح	IPSAS 30
IAS 38	الأصول الغير ملموسة	IPSAS 31
IFRS 12	ترتيبات الامتيازات المشتركة	IPSAS 32
	اعتماد المعايير المحاسبية للقطاع العام لأول مرة	IPSAS 33
	البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34
	البيانات المالية الموحدة	IPSAS 35
	الاستثمارات 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	IPSAS 40
	الأدوات المالية	IPSAS 41
	المنافع الاجتماعية	IPSAS 42

المصدر: مذكرة ماستر شعبة محاسبة جامعة غرداية 2018/2019

المطلب الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

قام مجلس الإتحاد الدولي للمحاسبين بتعيين مجلس معايير المحاسبة في القطاع العام كهيئة مستقلة مسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية في الوحدات الحكومية والإدارية التي لا تهدف لتحقيق الربح، والذي يعمل على أن تكون بياناته متوافقة مع المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص ومميزات القطاع العام وعلى هذا الأساس يصدر مجلس معايير المحاسبة في القطاع العام معايير محاسبة عالمية عالية الجودة لإعداد التقارير المالية الحكومية على الأساس النقدي الذي يتضمن إحصائيات إجبارية وأخرى اختيارية يتم التشجيع على الالتزام بها، كما يقوم المجلس بإصدار معايير المحاسبية وفق الأساس الاستحقاق المحاسبي حيث يتم مقارنتها مع المعايير الدولي لإعداد التقارير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام أن يحافظ قدر المستطاع على المعالج المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت هناك مسألة هامة ذات صلة بالقطاع العام تبرر الخروج عن هذه المعايير. (2008، صفحة 26)

الفرع الأول: إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

تتم إجراءات إصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في النقاط التالية:

يتم إصدار مسودة عرض exposureDraft ويرمز لها بـ ED وتحمل رقما متسلسلا لكل معيار Ipsas أو دليل RPG للتعليق العام عند تعديل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام Ipsas أو أدلة RPG يمكن في بعض الأحيان طلب استشارة قبل وضع المعيار أو التعديل حيز التنفيذ يتم أخذ الردود على مسودات العرض والاستشارات بعين الاعتبار قبل إصدار المعيار أو الدليل أو تعديلهائهم بالتعاون مع كافة الجهات الوطنية للمعايير في إعداد وإصدار المعايير والأدلة ومن أمثلة هذه الجهات مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB يتم الإعلان عن المعايير والأدلة وتعديلاتها ويتم التعاون في هذا المجال مع كافة الجهات الوطنية المخولة كوزارات المالية والخزانة وغيرها على مستوى دول العالم كافة. (يونس و معاش، الصفحات 284-285)

الفرع الرابع: تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

لا يمتلك المجلس سلطة لإجبار الحكومات العمومية على الامتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، حيث أنه يشجع هذه الأخيرة على المشاركة بشكل كبير في وضع هذه المعايير عن طريق تقديم الملاحظات والمقترحات لمختلف اللجان والهيئات الاستثمارية في المجلس، وفي هذا الإطار، بحث المجلس الحكومات على تبني معايير المحاسبة في القطاع العام من أجل تحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية الحكومية والارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية لمختلف وحدات القطاع العام على مستوى الدولي، ويعترف مجلس المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بحق الحكومات ومختلف الهيئات العمومية باعتماد معايير وطنية خاصة بها، حيث يشجع المجلس بشكل كبير تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، ولا يتم وصف البيانات والقوائم المالية الحكومية بأنها تتبنى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، إلا إذا كانت تتمثل لمجمل متطلبات كل المعايير المعمول بها والمصادق عليها من طرف المجلس، وعلى هذا الأساس لا يمتلك المجلس سلطة فوق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، بل يعوضها بصفة اختيارية على الدول التي ترغب في تحسين نوعية وجودة الإبلاغ المالي الحكومي عن طريق تبني معايير معترف بها دولياً كوسيلة لضمان مصداقية وشفافية البيانات المالي للوحدات الحكومية، يعتمد نجاح المجلس على مدى الاعتراف والدعم الدولي للمعايير.

(شلال، 2013 / 2014، الصفحات 55-56)

خلاصة الفصل:

توصلنا من خلال هذا الفصل إلى أن المحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية يهدفان إلى تنظيم وتوجيه عمليات تسجيل التقارير المالية، لكنهما يختلفان في النطاق والتوجيه فالمحاسبة العمومية تركز على تسجيل تقارير العمليات المالية للقطاع العام، مثل الحكومات والهيئات العامة.

كما تهدف إلى تحقيق الشفافية والمصدقية في استخدام الأموال العامة وضمان الامتثال للقوانين واللوائح المالية، أما معايير المحاسبة الدولية فتطبق على الشركات والمؤسسات الخاصة، وتهدف إلى تحقيق معايير محاسبة موحدة وشفافة على المستوى العالمي، تركز على المبادئ المحاسبية العامة مثل الإيرادات والتكاليف والتقييم المالي.

على الرغم من الاختلاف في النطاق والتطبيق، إلا أن هناك تداخلاً بين المبادئ المحاسبية لكلا النظامين، وتشجيع على تبني معايير محاسبة دولية متطابقة مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في بعض البلدان.

الفصل الثاني

دراسة استبائييه

لعينة من الأكاديميين و الممارسين

لمهنة المحاسبة في بسكرة

تمهيد:

يتناول هذا الفصل الجانب التطبيقي للدراسة الذي يتبع الجانب النظري السابق وذلك بغرض جمع الدلائل وزيادة صحة وموثوقية المعلومات المقدمة في هذا البحث.

يعتمد هذا الجانب على أسلوب الدراسة الميدانية من خلال إعداد استبان مكون من مجموعة أسئلة توجه إلى عينة من مجتمع الدراسة التي تتعامل مع الواقع الفعلي لمشكلة البحث بهدف التعرف على آراء عينة الدراسة وتقييمها الدور معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العالمي تطوير المحاسبة العمومية IPSAS

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة؛

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

لدى كل بحث أدوات يستخدمها الباحث بهدف الوصول إلى نتائج البحث والأهداف المرجوة، حيث تختلف الطريقة والأدوات من باحث لآخر، وفي هذا البحث سنقدم الطريقة التي قمنا بإتباعها في الدراسة الميدانية

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

سنقوم بتوضيح كيفية إنجاز الدراسة، أي تقديم كيفية اختبار مجتمع الدراسة والعينة تحديد المتغيرات وكيفية قياسها، طريقة جمع المعطيات والأدوات المستخدمة، وصف كيفية تلخيص المعطيات المجمعة والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل المعطيات الاختبار الفروض

الفرع الأول: المنهج المتبع

يعتبر المنهج في الدراسة الميدانية الأسلوب المتبع من أجل الوصول إلى الأهداف المسطرة، حيث اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف التساؤلات والفرضيات وذلك بتحليل البيانات والمعلومات المتحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج والاستنتاجات المتوصل إليها.

الفرع الثاني: مصادر جمع المعلومات

1-البيانات الأولية:

تعني تلك البيانات التي نقوم بجمعها من مصادر أساسية من خلال توزيع استمارات الاستبيان ودراسة بعض مفردات البحث وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها في برنامج إحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة قصد الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة، والغرض من جمع هذه المعلومات هو الوصول إلى الهدف والحل من المشكلة البحثية.

2-البيانات الثانوية:

يقصد بها تلك البيانات التي نقوم بالبحث عنها في الكتب والدراسات السابقة والمنشورات والمجلات الملتقيات والمواقع الالكترونية الخاصة بالموضوع قيد الدراسة، بالاعتماد على الفرضيات المختلفة تم تحديد أسئلة الاستبيان بحيث يحقق أهداف الدراسة للمختلفة وفرضياتها، وبغرض التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات تم اللجوء إلى تفرغ إجابات أفراد العينة الموجودة في الاستبيان.

الفرع الثالث: عينة ومجتمع الدراسة

1 مجتمع وعينة الدراسة:

يمثل مجتمع الدراسة أساتذة باحثين مختصين ومهنيين حيث تم تحديد العينة بطريقة عشوائية، وقد بلغت 34 استمارة موزعة على أفراد هذه العينة.

2 تحليل خصائص العينة:

من أجل تحليل موضعي للبيانات المتعلقة بخصائص عينة الدراسة، اتضح أنه يمكننا أن تستبعد خاصية الجنس لأنها حسب رأينا لا تؤثر على الدراسة

المطلب الثاني: أداة الدراسة و الأساليب الإحصائية المستخدمة

الفرع الأول: أدوات الدراسة

من أجل إجراءات الدراسة الميدانية وجمع مختلف البيانات والمعلومات اعتمدنا على استمارة الاستبيان التي تعتبر من أهم وسائل جمع البيانات لذلك تمت بالاستعانة بهم لمعرفة آرائهم في القرارات المتخذة، ومدى تأثيرها على سلوك وأداء الموظفين، حيث تحتوي الاستمارة على 20 سؤالاً كما موضح في الملحق رقم 01، كما تم إعداد الاستمارة على النحو التالي:

-إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات.

-عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمة لجمع البيانات مع الأخذ بنصائحه وتوجيهاته.

-توزيع الاستبيان على معظم أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة في شهر ماي 2024.

1. **الاستبيان:** صمم الاستبيان بطريقة مبسطة وتضمن أسئلة واضحة وسهلة، كما كانت الإجابة عن الأسئلة وفق منهج الإجابات المغلقة وهذا من أجل تسهيل عملية تحديد النتائج، حيث تضمنت الاستمارة ما يلي:

مقدمة الدراسة:

تعتبر مقدمة الاستبيان حسب العديد من الدراسات والأبحاث الضرورية في الاستبيان، وكانت مقدمتنا عبارة عن رسالة وجهتها لأساتذة باحثين مختصين ومهنيين، وتحديد الهدف من الدراسة المتمثل في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير المحاسبة العمومية في الجزائر.

محتوى الدراسة: تم تقسيم الاستبيان إلى جزئين كما يلي:

- الجزء الأول " البيانات العامة ": يتكون من بيانات الشخصية لعينة الدراسة.
- الجزء الثاني " محاور الاستبانة ": احتوى هذا الجزء مجموعة من الأسئلة ضمن محورين متعلقة بصلب الموضوع.

2. صدق فقرات الاستبيان:

تم عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف ومجموعة من المحكمين وتم الأخذ بملاحظاتهم وتوجيهاتهم، وتسجيل النموذج لهذا الغرض.

الفرع الثاني: المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم تفريغ البيانات وتحليلها من خلال برنامج SPSS الإحصائي وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية للبيانات الشخصية لمعرفة خصائص العينة؛
- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان؛
- المتوسط الحسابي الانحراف المعياري لتحديد أهمية الدراسات ومدى استجابة أفراد العينة اتجاه أبعاد ومحاور الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

في هذا المبحث تم تناول نتائج الدراسة المتحصل عليها ومناقشتها من خلال التطرق للنسب المئوية لعينة الدراسة وذلك لمعرفة خصائص و صفات العينة، وكذا التأكد من ثبات فقرات الاستبيان حسب طريقة ألفا كرونباخ، إضافة إلى تحليل فقرات الاستبيان ومناقشتها لتأكيد صحة فرضيات الدراسة من عدمها.

المطلب الأول: نتائج الدراسة

ظهرت نتائج الدراسة كما يلي:

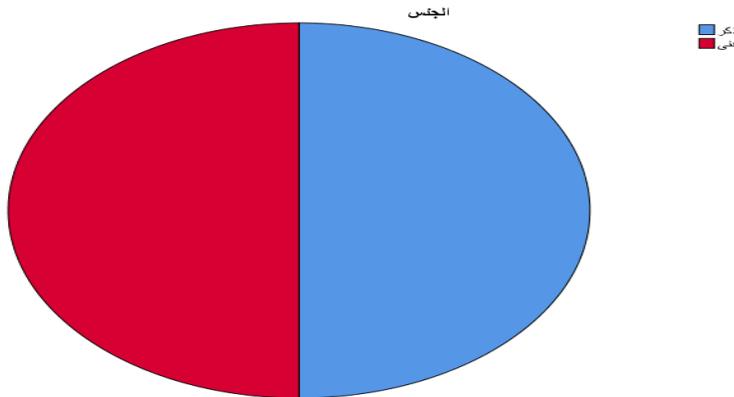
- الجنس:

الجدول رقم 02 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

		الجنس	
		Fréquence	Pourcentage
Valide	ذكر	17	50.0
	أنثى	17	50.0
Total		34	100.0

تتكون العينة المدروسة من 34 شخصا، حيث يظهر لنا من هذه الدراسة أن نسبة الذكور تقدر ب 50% ونسبة الإناث 50% كما يبينه الشكل التالي:

الشكل رقم 04 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج SPSS

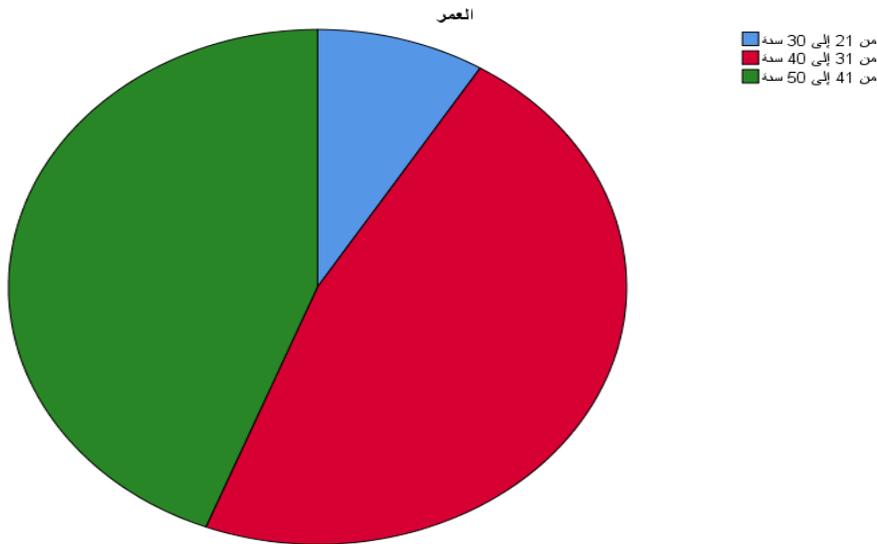
- العمر: يوضح من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 03 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية

العمر		Fréquence	Pourcentage
Valide	من 21 إلى 30 سنة	3	8.8
	من 31 إلى 40 سنة	16	47.1
	من 41 إلى 50 سنة	15	44.1
	Total	34	100.0

تم تقسيم العينة المدروسة الى 4 فئات حيث نجد 8.8% من عينة الدراسة تتراوح أعمارهم من 21 الى 30 سنة، و 47.1% من العينة تتراوح أعمارهم من 31 الى 40 سنة، و 44.1% من العينة تتراوح أعمارهم من 41 الى 50 سنة، أما الفئة أكثر من 50 سنة 0%. ويتضح من خلال النسب أن الفئة ما بين (31 الى 40 سنة) تحتل المرتبة الأولى مقارنة بالأعمار الأخرى كما هو موضح في الشكل أدناه. وهذا ما يبين أن الباحثين والمهنيين أغلبهم من الفئة العمرية (31 الى 40 سنة).

الشكل رقم 05 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير العم



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

- المؤهل العلمي: يتبين من خلال:

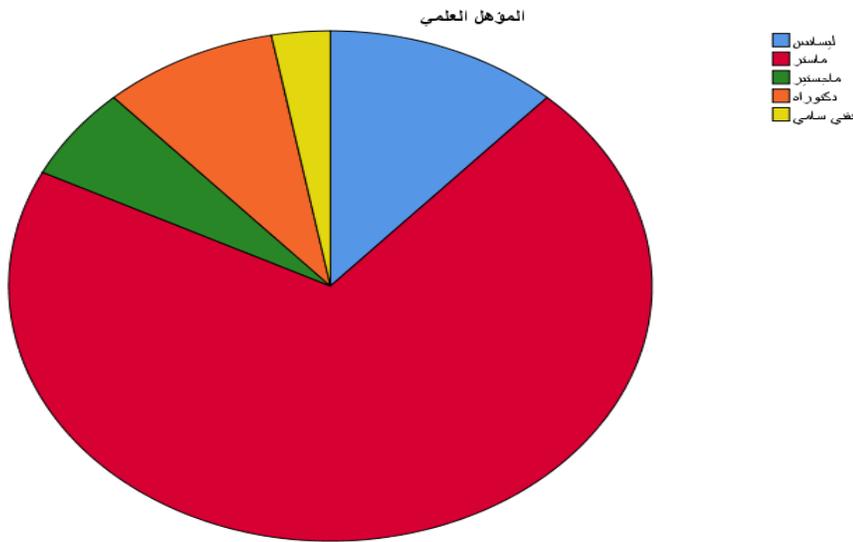
الجدول رقم 04 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

	Fréquence	Pourcentage
ليسانس	4	11.8
ماستر	24	70.6
ماجستير	2	5.9
دكتوراه	3	8.8
تقني سامي	1	2.9
Total	34	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يبين الشكل أن 11.8% من عينة الدراسة مستواهم العلمي ليسانس، و 70.6% من عينة الدراسة مستواهم العلمي ماستر، و 5.9% من عينة الدراسة مستواهم العلمي ماجستير، و 8.8% من عينة الدراسة مستواهم العلمي دكتوراه، و 2.9% من عينة الدراسة مستواهم العلمي تقني سامي. حيث نلاحظ أن أغلب الباحثين والممارسين للمحاسبة مستواهم العلمي ماستر حيث قدرت نسبتهم ب 70.6%.

الشكل رقم 06 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

- الوظيفة: ظهرت النتائج من خلال الجدول التالي:

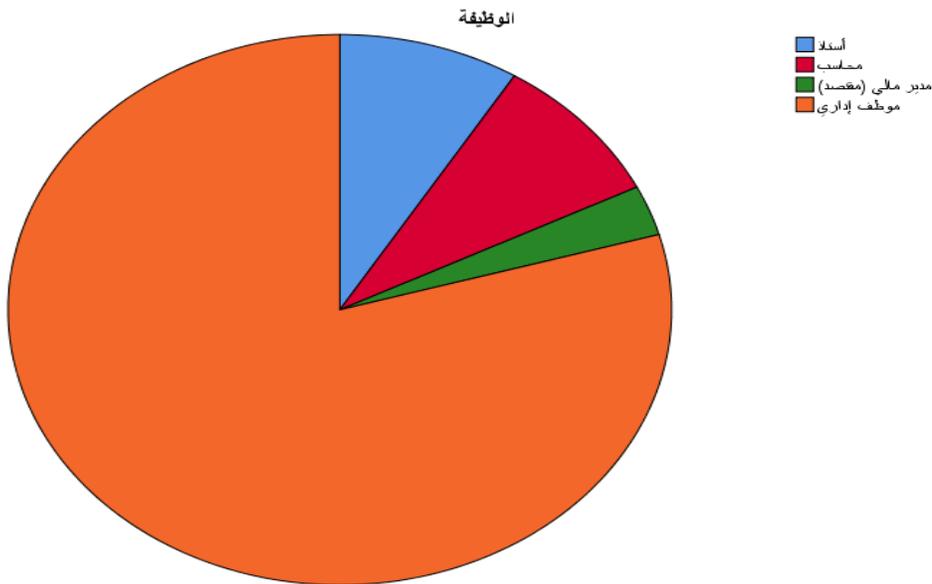
الجدول رقم 05 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة		Fréquence	Pourcentage
Valide	أستاذ	3	8.8
	محاسب	3	8.8
	(مدير مالي (مقتصد	1	2.9
	موظف إداري	27	79.4
	Total	34	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول أن 8.8% من عينة الدراسة هم أساتذة و8.8% من عينة الدراسة هم محاسبون و2.9% مديرين ماليين, أما بالنسبة للموظفين الإداريين فبلغت نسبتهم 79.4% (27 فردا).

الشكل رقم 07: توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

- سنوات الخبرة: وقد ظهرت النتائج كما يلي:

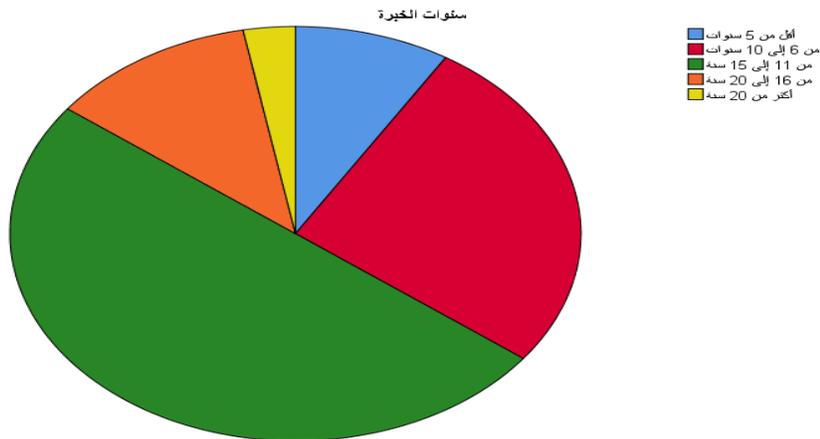
الجدول رقم 06 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة		Fréquence	Pourcentage
Valide	أقل من 5 سنوات	3	8.8
	من 6 إلى 10 سنوات	9	26.5
	من 11 إلى 15 سنة	17	50.0
	من 16 إلى 20 سنة	4	11.8
	أكثر من 20 سنة	1	2.9
	Total	34	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن اغلب أفراد الدراسة لديهم خبرة مهنية بمجال عملهم تمكنهم من التعامل الجيد مع أسئلة الاستبيان، حيث نجد 3 أفراد ذو خبرة أقل من 5 سنوات قدرت نسبتهم 8.8% أما اللذين تنحصر خبرتهم ما بين 6 الى 11 سنة عددهم 9 فردا و قدرت نسبتهم 26.5% والفئة ما بين 11 الى 15 سنة عددهم 17 فردا و قدرت نسبتهم 50% وبالنسبة للذين خبرتهم تتراوح من 16 الى 20 سنة عددهم 4 أشخاص بلغت نسبتهم 11.8% وأخيرا اللذين أكثر من 20 سنة ف قدرت نسبتهم ب 2.9%.

الشكل رقم 08 : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

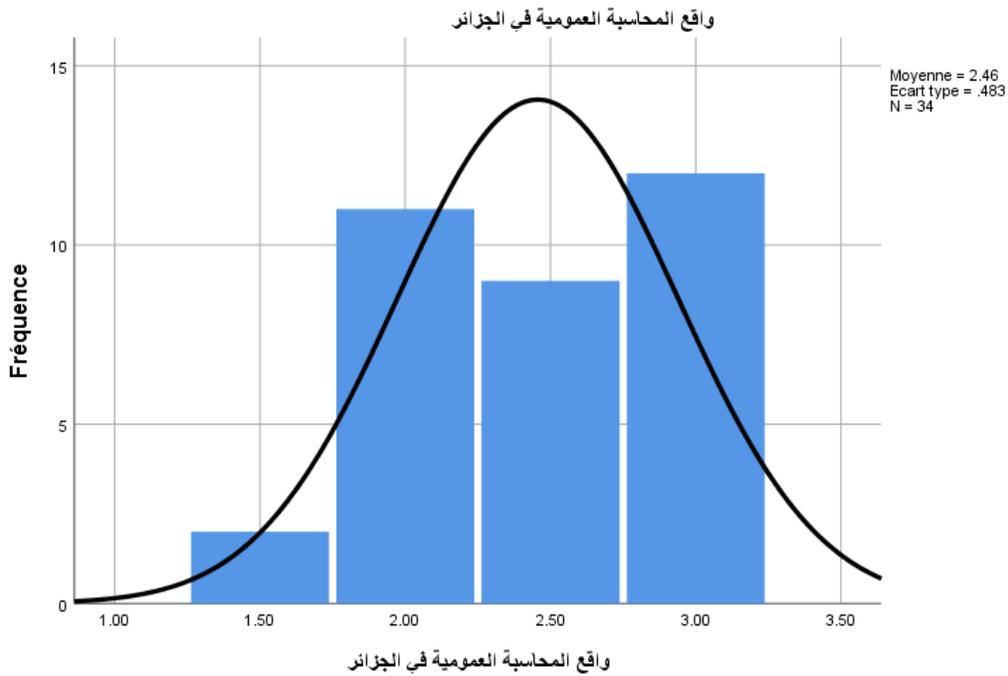
الجدول رقم 07 : واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

		Fréquence	Pourcentage
Valide	1.50	2	5.9
	2.00	11	32.4
	2.50	9	26.5
	3.00	12	35.3
	Total	34	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 09: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

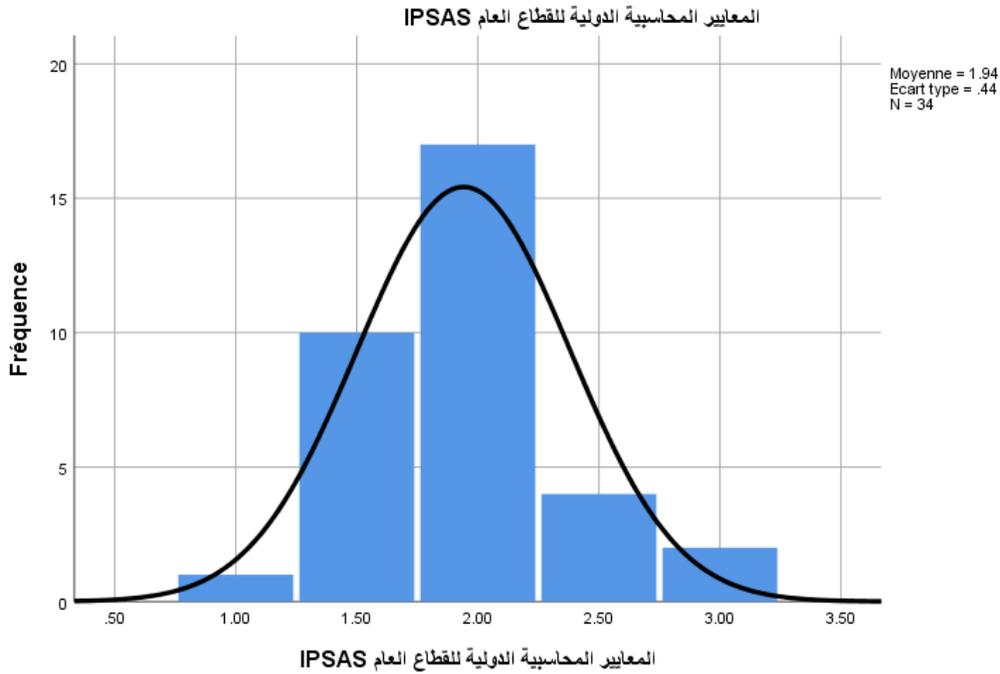
الجدول رقم 08: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

IPSAS المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

		Fréquence	Pourcentage
Valide	1.00	1	2.9
	1.50	10	29.4
	2.00	17	50.0
	2.50	4	11.8
	3.00	2	5.9
	Total	34	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 10: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

المطلب الثاني: الخصائص السيكومترية للاستبيان

الفرع الأول: صدق أداة الدراسة

ويقصد بصدق الاستبيان أن تقيس ما وضعت لقياسه ولقد قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

أولاً : صدق المحكمين

قبل نشر الاستبيان على أفراد العينة تم عرضه على الأساتذة المحكمين في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد خيضر بسكرة، متخصصين في المحاسبة وذلك للاسترشاد بأرائهم في مدى مناسبة عبارات الاستبيان للهدف منه، وبعد اخذ الملاحظات المقدمة وللحصول على إجابات أفراد العينة تم التوصل إلى الشكل النهائي للاستبيان.

ثانياً : الصدق البنائي (الاتساق الداخلي)

يقصد بالاتساق الداخلي قوة الارتباط بين الدرجات كل عبارة من عبارات الاستبيان، والدرجة الكلية للمقياس وبين العبارة والمحور الرئيسي الذي تنتمي إليه، أي يقيس مدى صدق عبارات المقياس وقياس الأهداف، وتم حساب الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان على عينة الدراسة البالغ حجمها 34 عينة.

- الصدق الداخلي لعبارات المحور الأول: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر: ظهرت النتائج التالية:

الجدول رقم 09: يبين الصدق الداخلي لعبارات المحور الأول

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	معامل الدلالة
01	تلتزم الحكومة المؤسسات العمومية على تطبيق المعايير المحاسبية فيها	.564**	.001
02	توجد مراقبة ومتابعة من طرف المحاسبين لكل ما هو جديد في معايير المحاسبة الدولية	.326	060
03	البرامج المحاسبية في القطاع العام قديمة ولا توافق التطورات	009	961
04	التنظيمية المستخدمة في مؤسسات القطاع العام غير مرنة	126	479
05	التكوين المقدم للمحاسبين في المؤسسات العمومية غير كاف	145	414
06	لا يوفر نظام المحاسبة العمومية الإفصاح الشامل عن المعلومات التي يمكننا من خلالها تحديد أوجه الفساد المالي والإداري ومعالجتها	031	863
07	يعاني نظام المحاسبة العمومية من ضعف الرقابة على المال العام	114	522

08	022	900	تحتاج المحاسبة العمومية في الجزائر إلى تشريع جديد ينظم قواعد سيرها
09	504	002	تساهم المحاسبة العمومية بالرقابة الداخلية على الأموال العمومية
10	782	000	هل اعتماد القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 2/ 9/ 2018 المتعلق بقانون المالية والذي يجري في 2023 سيحقق نتائج إيجابية في نظام المحاسبة العمومية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

- الصدق الداخلي لعبارات الخور الثاني: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS:

الجدول رقم 10: يبين الصدق الداخلي لعبارات الخور الثاني

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	معامل الدلالة
01	يتم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فعلا في المؤسسات العمومية	731	000
02	تدريس معايير IPSAS على المستوى الجامعي لأنها عامل لنجاح الإصلاح المحاسبي	052	770
03	وجوب تعديل أساس القياس المحاسبي بالتحويل من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق	390	023
04	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يسهل عملية إعداد القوائم المالية واتخاذ القرارات الصائبة	112	530
05	يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هيئة مستقلة ووزيعة	094	598
06	يغطي تطبيق معايير IPSAS بدعم الهيئات الدولية الرغبة في التنبؤ	125	481
07	يسمح تقارب معايير IPSAS بإعطاء صورة مالية صادقة وشفافية القطاع العام	150	397
08	وجوب إصلاح المخطط المحاسبي بما يوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية IPSAS	011	951

624	087	وجوب إضفاء الإلزام القانوني في التقيد بمعايير المحاسبة و المراجعة الحكومية وإعطائها قوة القانون	09
001	542	يضمن التقارب لمعايير IPSAS رقابة فعالة لممتلكات الشعوب	10

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

- الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة والمقياس:

يعتبر صدق الاتساق الداخلي لأحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي الأداة الوصول إليها ويبين مدى ارتباط كل محور من المحاور بالدرجة الكلية لعبارة الاستبيان.

الجدول رقم 11: يوضح الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة

	المحور الأول	المحور الثاني
المحور الأول	1	0.130
المحور الثاني	0.130	1

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يوضح هذا الجدول مدى ارتباط كل محور من المحاور بالدرجة الكلية لعبارة الاستبيان، وعلاقتها بالهدف العام للدراسة وبهذا نكون قد تحققنا من أن المقياس يتصف بدرجة عالية من الصدق.

الفرع الثاني: ثبات أداة القياس

تم القيام بخطوات الثبات على العينة المدروسة حسب معامل ألفا كرونباخ

- طريقة ألفا كرونباخ: للقيام بإجراء الثبات بمصدقية أسئلة الاستبيان نستعمل عامل الثبات ألفا كرونباخ يتخذ قيمة تنحصر بين 0_1، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فان قيمة المعامل تساوي 0، وعلى العكس إذا وجد ثبات تام في المعلومات تكون قيمة المعامل تساوي 1.

الجدول رقم 12: يمثل معامل الثبات ألفا كرونباخ

عدد العبارات	قيمة معامل الثبات ألفا كرونباخ
20	0.678

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول أعلاه أن معامل الثبات مرتفع وموجب الإشارة 0.678 أي ما يقارب 69,1% وبالتالي يمكننا القول أن أداة الدراسة تمتاز تقريبا بثبات مما يعني إمكانية الاعتماد على الاستبيان في قياس المتغيرات المدروسة أي إمكانية تعميم نتائج الاستبيان على مجتمع الدراسة.

- عرض نتائج الوصف الإحصائي لأبعاد الاستبيان

قمنا بحساب الانحرافات المعيارية والمتوسطات الحسابية للإجابة على كل أسئلة الاستبيان، و بالاعتماد على قيم المتوسط الحسابي باستخدام مقياس ليكارتا لثلاثي، كما وضحه الجدول، كما نستطيع دراسة العلاقة بين المحورين وإدراك أي منهما الأقوى ارتباطا أو الأقل ارتباطا.

- الاتجاه العام لإجابات العينة:

قصد اتجاه العام لإجابات العينة على كامل الفقرات المنفردة أو مجتمعة من خلال المحاور وهذا بالاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، تم وضع جدول يحدد وزن كل اختيار من اختيارات سلم ليكارتا الثلاثي كما يلي:

الجدول رقم 13: أوزان سلم ليكارتا الثلاثي

الوزن	1.66_1.00	2.33_1.67	3.00_2.34
التصنيف	موافق	محايد	غير موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

تحليل نتائج المحور الأول: وهذا وفق ما تم استخراجه من برنامج SPSS: يبين الجدول الموالي مواقع تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر:

الجدول رقم 14 : واقع تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	تلتزم الحكومة المؤسسات العمومية على تطبيق المعايير المحاسبية فيها	2.62	0.60	غير موافق
02	توجد مراقبة ومتابعة من طرف المحاسبين لكل ما هو جديد في معايير المحاسبة الدولية	2.32	0.76	محايد
03	البرامج المحاسبية في القطاع العام قديمة ولا توافق التطورات	2.41	0.85	موافق
04	الهياكل التنظيمية المستخدمة في مؤسسات القطاع العام غير مرنة	2.65	0.48	موافق
05	التكوين المقدم للمحاسبين في المؤسسات العمومية غير كاف	2.59	0.70	موافق
06	لا يوفر نظام المحاسبة العمومية الإفصاح الشامل عن المعلومات التي يمكننا من خلالها تحديد أوجه الفساد المالي والإداري ومعالجتها	2.41	0.78	موافق
07	يعاني نظام المحاسبة العمومية من ضعف الرقابة على المال العام	2.35	0.81	موافق
08	تحتاج المحاسبة العمومية في الجزائر إلى تشريع جديد ينظم قواعد سيرها	2.79	0.53	موافق
09	تساهم المحاسبة العمومية بالرقابة الداخلية على الأموال العمومية	2.62	0.73	موافق
10	هل اعتماد القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 2/ 9/ 2018 المتعلق بقانون المالية والذي يجري في 2023 سيحقق نتائج إيجابية في نظام المحاسبة العمومية	2.29	0.79	موافق
A	جميع العبارات	2.45	0.48	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

عالج المحور الأول من الاستبيان "واقع المحاسبة العمومية في الجزائر"، تضمن 10 أسئلة حاولنا من خلالها معرفة آراء أفراد العينة عن واقع المحاسبة لعمومية ومدى استطاعتها على الحفاظ على أموال الدولة، حيث كان المتوسط الحسابي 2.45 بانحراف معياري 0.48.

- تحليل نتائج المحور الثاني: وهذا وفق ما تم استخراجها من برنامج SPSS

الجدول رقم 15 : المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	يتم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فعلا في المؤسسات العمومية	1.74	0.751	محايد
02	تدريس معايير IPSAS على المستوى الجامعي لأنها عامل لنجاح الإصلاح المحاسبي	2.50	0.663	موافق
03	وجوب تعديل أساس القياس المحاسبي بالتحويل من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق	2.50	0.707	موافق
04	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يسهل عملية إعداد القوائم المالية واتخاذ القرارات الصائبة	2.85	0.436	موافق
05	يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هيئة مستقلة ونزيهة	2.06	0.649	محايد
06	يغطي تطبيق معايير IPSAS بدعم الهيئات الدولية الراغبة في التبنّي	2.26	0.567	محايد
07	يسمح تقارب معايير IPSAS بإعطاء صورة مالية صادقة وشفافية القطاع العام	2.47	0.662	موافق
08	وجوب إصلاح المخطط المحاسبي بما يوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية IPSAS	2.56	0.746	موافق
09	وجوب إضفاء الإلزام القانوني في التقييد بمعايير المحاسبة و المراجعة الحكومية وإعطائها قوة القانون	2.62	0.604	موافق
10	يضمن التقارب لمعايير IPSAS رقابة فعالة لممتلكات الشعوب	2.15	0.610	محايد
B	جميع العبارات	2.38	0.44	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

تضمن المحور الثاني من الاستبيان تضمن 10 أسئلة، وقد ظهر المتوسط الحسابي بمعدل 2.38 وبانحراف معياري قدره 0.44

خلاصة الفصل:

من خلال هذه الدراسة الميدانية التي قمنا بها عن طريق توزيع استمارة الاستبيان وتحليلها باستعمال برنامج SPSS وذلك لمعرفة آراء الأساتذة والباحثين في هذا المجال حول تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية بالإضافة إلى الجهود المبذولة لتطبيق هذه المعايير في الجزائر حيث أكد هذا البحث أن تطبيق المعايير سوف يحسن من موثوقية وشفافية ومصداقية وسلامة تقارير المالية للمؤسسات العمومية وأن التنفيذ السليم لها يسهل عملية الرقابة المالية الفعالة على نتائج القطاع العام مما يجعل الجزائر تواكب هذا التطور لتصبح من بين الدول الناشئة.

الخاتمة

لقد تطرقنا في هذه الدراسة إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وأهميتها في تطوير نظام المحاسبة العمومية من خلال الإجابة على الإشكالية المطروحة: **ما هو واقع تطبيق المحاسبة العمومية في ظل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟**

من خلال إبراز أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية ودورها في تحقيق الأهداف المرجوة كالإفصاح عن القوائم المالية، وأهم النتائج الإيجابية التي تعود على الحكومة عند تطبيقها لهته المعايير.

اختبار صحة الفرضيات:

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

الفرضية الأولى:

من خلال تطبيق دراستنا نلاحظ أنه لا يوجد إفصاح شفاف في الجزائر و غياب للإفصاح المحاسبي حيث يتم التحفظ بالمعطيات المالية على عكس ما تدعوا إليه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ففي المعيار 22 يشير إلى الإفصاح عن التقارير المالية للاطلاع ليها وهذا من شأنه زيادة عامل الوضوح والشفافية.

الفرضية الثانية:

و التي نصت على أن البيئة الجزائرية غير قادرة على التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية: البيئة الجزائرية قد تواجه تحديات في التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بسبب اختلافات في البنية التحتية المحاسبية، بالإضافة إلى اختلافات في النظام القانوني والتنظيمي، كما يمكن ان تكون هناك صعوبات في تطبيق وتنفيذ هذه المعايير بشكل فعال.

الفرضية الثالثة:

نعم يمكن للمحاسبة العمومية أن تتوافق في مراحلها مع المحاسبة المالية: وذلك لأن من الممكن تحقيق تنسيق وتوافق بين هذين النوعين من المحاسبة في مراحلهما المختلفة مثل الترميز المحاسبي، اعداد القوائم المالية، إدارة السجلات والأرشفة، وهذا التوافق قد يؤدي إلى انسيابية أكبر في نقل البيانات المالية بين القطاعين.

نتائج الدراسة:

لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى عدة نتائج، يمكن تلخيص أهمها في مايلي :

تقديم المعايير الدولية المحاسبية في القطاع العام أفضل الممارسات المحاسبية المتفق عليها دوليا التصميم نظام محاسبي يسمح بعرض قوائم مالية حكومية ذات مصداقية، تحقق الشفافية في تسيير الموارد العمومية وترقي جودة الإبلاغ المالي الحكومي من الرقابة إلى

تقديم أدوات المسائلة عن الأداء وتقديم نتائج نشاط وحدات القطاع العام، مما يسمح لها بتلبية حاجيات فئات مستخدمي البيانات المالية الحكومية

__ يعتبر أساس الاستحقاق الكامل أفضل أساس للقياس الحكومي لكونه يسمح بتطوير نظام محاسبة حكومية فعال، يحقق أهداف الرقابة المالية.

__ يسمح تطبيق الأساس الاستحقاق الكامل بتحقيق الإثبات المحاسبي لكافة العمليات وغير المالية للوحدات الحكومية، لأن القوائم المالية المعدة وفق هذا الأساس هي التي تقدم معلومات شاملة ودقيقة عن طبيعة المركز المالي للحكومة

__ تسعى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS إلى تقريب المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية، وتجعلها متميزة بعدة ميزات منها منطوق الأداء والانتقال إلى الذمة المالية، والشفافية والدقة في المعلومات المحاسبة والاتساق المنطقي الداخلي والخارجي والملائمة والواقعية والمفهومية.

الاقتراحات والتوصيات:

بناء على ما تقدم من نتائج يمكن صياغة الاقتراحات التالية:

__ النهوض بمهنة المحاسبة العمومية ورفع مستواها بتأهيل الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والمراقب الميزانياتي ليكونوا قادرين على القيام بمهامهم من خلال الاهتمام الجاد بنظام التكوين الذي يجب أن يتوافق مع معايير التكوين المعمول بها عالمياً.

__ ضرورة الإسراع في مساعدة الإدارات والمؤسسات العمومية على توفير إطارات مؤهلة علمياً وعملياً لتطبيق معايير القطاع العام وذلك من خلال إجراء دورات تكوينية تتميز بالجدية والفعالية إضافة إلى وجود جهة اتصال دائم بمحاسبى المؤسسات والإدارات العمومية من أجل مساعدتهم على حل المشاكل المحاسبة ومناقشتها

__ وجوب تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة وتوسيع تشكيلته لتتضمن كل الأطراف التي لها علاقة بنظام المحاسبة العمومية وخصوصاً الجهات المسؤولة على تطبيقه وإعطائها فرصة لتقديم الاقتراحات والتوجيهات الضرورية، وبالتالي تكون مسايرة وعلى دراية لما يجري من تغيرات على الساحة المحاسبة في الجزائر

__ تأهيل الأساتذة الجامعيين وتكوين نخبة لها دراية ومعرفة دقيقة بنظام المحاسبة العمومية لتكوين في مستوى تخريج إطارات لها تأهيل علمي وإعداد مهني كافي لإنجاح تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من خلال إرسال بعثات إلى الخارج لتلقي التكوين اللازم في مجال المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

قائمة المصادر والمراجع

أولا : المصادر والمراجع باللغة العربية

I. الكتب:

- المهاني مُجد خالد. (2009). المحاسبة الحكومية. القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الادارية.
- براهمي مُجد. (2013). مصادر قانون المحاسبة العمومية، مذكرة مقدمة لنييلشهادةالماجستير في الحقوق، كلية الحقوق. مصادر قانون المحاسبة العمومية (صفحة 18). الجزائر: كلية الحقوق جامعة الجزائر.
- بن داود ابراهيم. (2009). الرقابة المالية على النفقات العامة. القاهرة: دار الكتاب الحديث.
- حمد الهور. (1998). اساسيات في المحاسبة الحكومية. الاردن: دار وائل للنشر.
- ديلويث اند توش. (2018). كتيب معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. الشرق الاوسط.
- زهير شلال. (2014 / 2013). افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. بومرداس، تسيير منظمات.
- زهير شلال. (2014 / 2013). افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. 55-56. بومرداس، تسيير منظمات.
- عقلة مُجد يوسف. (1990). نظام المحاسبة الحكومي وادارته. عمان الاردن: دار وائل للنشر.
- مُجد مسعي. (2003). المحاسبة العمومية. الجزائر: دار الهدى، عين مليلة، ط2.

II. الأطروحات والرسائل الجامعية:

- احمرو إسماعيل حسين، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة، دار المسيرة للنشر والطباعة، عمان، 2003
- شلال زهير، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الخاصة بتنفيذ العمليات الدولية، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، بومرداس 2013-2014
- مُجد محمود، وحسين لاقبي. (2013). معوقات تطبيقمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية. رسالة ماجستير. كلية الاعمال.
- ميلود عبود. (2019). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية واثره في ترشيد النفقات العمومية في الجزائر. اطروحة دكتورا، 190. ادرا، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة احمد درارية.

- نور الهدى بوليفة. (2014-2015). واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لمواجهة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة ماست. الوادي، الجزائر: جامعة الوادي.
- بولال علي، المولودة مكوي، وسمية لميؤتي. (13 و14 ديسمبر، 2011). النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية. بحث مقدم في المنتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المراجعة الدولية.
- حسن عبد الكريم سلوم، ومُجد نوري بتول. (2009). دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الازمة المالية العالمية. ورقة قدمت الى مؤتمر تداعيات الازمة الاقتصادية العالمية على منظمات الاعمال "التحديات-الفرص-الافاق". الاردن، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية جامعة الزرقاء الخاصة الزرقاء.
- شعيب شنوف. (2007). اطروحة دكتورا. الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي. جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية.
- قاوي السعيد. (2013). النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر 1989. مذكرة لنيل شهادة ماجستير قانون عام. ششار، جامعة الجزائر 1.

III. المجالات والمقالات العلمية:

- (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية قانون 90_21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 المادة 1.2). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية قانون 90_21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المادة 1.2.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2013). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، صفحة 1459.
- احمد حلمي جمعة. (2015). المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- إسماعيل حسين احمرو. (2003). المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة. عمان: دار المسيرة، ط 1.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2008). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2009). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، صفحة 373.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2011). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، صفحة 474.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2012). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2014). *اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام*، صفحة 597.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2021). *اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام*، صفحة 2438.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2021). *اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام*.
- خبيطي خضير، ويونس مونه. (2016). *افاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية المالية (02)*.
- خلف الله بن يونس، وقويدر معاش. (بلا تاريخ). *متطلبات تطبيق محاسبة عمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية دراسات اقتصادية (2)31*
- عبد المطلب بيسار. (2021). *دور اعوان المحاسبية العمومية في فعالية تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية دراسة تحليلية لتنفيذ ميزانية البلدية. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، 12 (01)*.
- كنزة بلحسين، وعبد المجيد لخداري. (2022). *رقابة المحاسب العمومي على النفقات العمومية بين الفعالية وامكانية التسخير. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية (1)*.
- مالك لعلاية، وعمود زرقين. (2016). *متطلبات اصلاح المحاسبية العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسب القطاع العام الدولية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية (15)، 331*.

V. المراسيم والمواد:

- (بلا تاريخ). *المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-14/11/1992 المتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.*
- *المادة 23 من قانون 90-21 المؤرخ في 14 محرم 1411 الموافق ل 15 غشت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.* (بلا تاريخ). *الجريدة الرسمية لجمهورية الجزائرية.*

ثانيا: المراجع الأجنبية

- ali BISSAAD. (2004). *DROIT DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE. ALger :édition HOUMA.*
- *Journal of Economic Growth and Entrepreneurship Vol. 6, No. 2. (2023) .*
Journal of Economic Growth and Entrepreneurship Vol. 6, No. 2.117 ،

- rueschhoff, N. G. (1976). *international according & financial reporting*. preager publishers USA.
- rueschhoff, N. G. (1976). *international according & financial reporting*. preager publishers USA.

الملاحق

أسئلة الاستبيان

الجنس: ذكر أنثى

العمر: من 21 إلى 30 سنة إلى 40 سنة من 1 50 سنة أكثر من 50

المؤهل العلمي: ليسانس ماجستير دكتور تقني سامي

الوظيفة: أستاذ محاسب نظ حسابات مالموظف إداري

الخبرة: أقل من 5 سنوات 10 سنوات من 11 إلى

من 16_20 سنة أكثر من 20 سنة

المحور الأول: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

1- تلزم الحكومة المؤسسات العمومية على تطبيق المعايير المحاسبية فيها

موافق محايد ائق

2- توجد مراقبة ومتابعة من طرف المحاسبين لكل ما هو جديد في معايير المحاسبة الدولية

موافق محايد ائق

3- البرامج المحاسبية في القطاع العام قديمة ولا توافق التطورات

موافق محايد ائق

4- الهياكل التنظيمية المستخدمة في مؤسسات القطاع العام غير مرنة

موافق محايد ائق

5- التكوين المقدم للمحاسبين في المؤسسات العمومية غير كاف

موافق محايد ائق

6- لا يوفر نظام المحاسبة العمومية الإفصاح الشامل عن المعلومات التي يمكننا من خلالها تحديد أوجه الفساد المالي والإداري

ومعالجتها

موافق محايد افق

7- يعاني نظام المحاسبة العمومية من ضعف الرقابة على المال العام

موافق محايد افق

8- تحتاج المحاسبة العمومية في الجزائر إلى تشريع جديد ينظم قواعد سيرها

موافق محايد افق

9- تساهم المحاسبة العمومية بالرقابة الداخلية على الأموال العمومية

موافق محايد افق

10- هل اعتماد القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 2/ 9/ 2018 المتعلق بقانون المالية والذي يجري في 2023

سيحقق نتائج ايجابية في نظام المحاسبة العمومية

موافق محايد افق

المحور الثاني: المعايير المحاسبية الدولية IPSAS للقطاع العام

10- يتم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فعلا في المؤسسات العمومية

موافق محايد افق

2- تدريس معايير IPSAS على المستوى الجامعي لأنها عامل لنجاح الإصلاح المحاسبي

موافق محايد افق

3- وجوب تعديل أساس القياس المحاسبي بالتحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق

موافق محايد افق

4- تطبيق معايير المحاسبة الدولية يسهل عملية إعداد القوائم المالية واتخاذ القرارات الصائبة

موافق محايد افق

5- يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هيئة مستقلة ونزيهة

موافق محايد افق

6- يحظى تطبيق معايير IPSAS بدعم الهيئات الدولية الراضية في التبني

موافق محايد افق

7- يسمح تقارب معايير IPSAS بإعطاء صورة مالية صادقة وشفافية القطاع العام

موافق محايد افق

8- وجوب إصلاح المخطط المحاسبي بما يوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية IPSAS

موافق محايد افق

9- وجوب إضفاء الإلزام القانوني في التقيد بمعايير المحاسبة و المراجعة الحكومية وإعطائها قوة القانون

موافق محايد افق

10- يضمن التقارب لمعايير IPSAS رقابة فعالة لممتلكات الشعوب

موافق محايد افق

Fréquences

Remarques

Sortie obtenue		05-JUN-2024 19:34:57
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		<pre> FREQUENCIES VARIABLES=S1 S2 S3 S4 S5 /PIECHART FREQ /ORDER=ANALYSIS. </pre>
Ressources	Temps de processeur	00:00:07,45
	Temps écoulé	00:00:06,11

Statistiques

		الجنس	العمر	المؤهل العلمي	الوظيفة	سنوات الخبرة
N	Valide	34	34	34	34	34
	Manquant	0	0	0	0	0

Table de fréquences

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	17	50.0	50.0	50.0
	أنثى	17	50.0	50.0	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 21 إلى 30 سنة	3	8.8	8.8	8.8
	من 31 إلى 40 سنة	16	47.1	47.1	55.9
	من 41 إلى 50 سنة	15	44.1	44.1	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	4	11.8	11.8	11.8
	ماجستير	24	70.6	70.6	82.4
	ماجستير	2	5.9	5.9	88.2

دكتوراه	3	8.8	8.8	97.1
تقني سامي	1	2.9	2.9	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الوظيفة

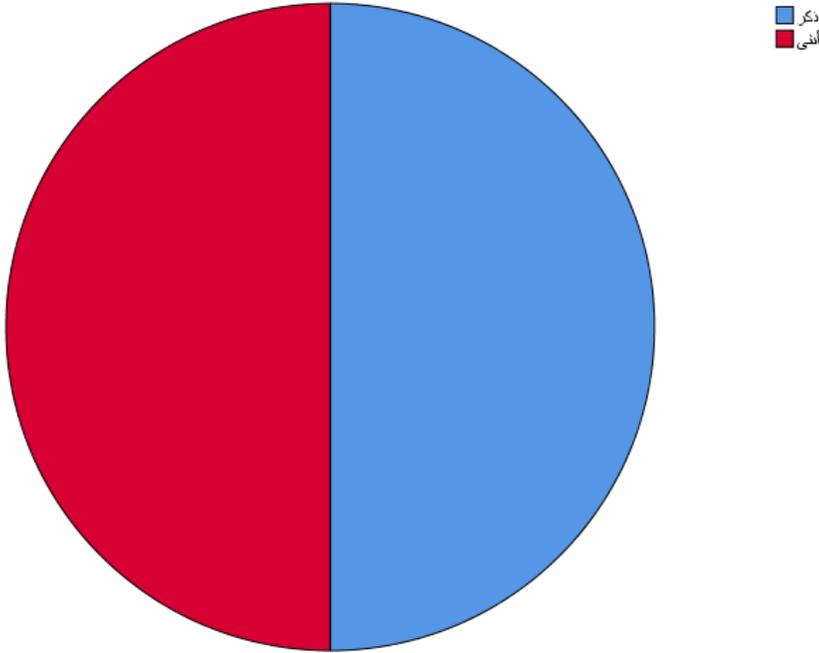
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ	3	8.8	8.8	8.8
	محاسب	3	8.8	8.8	17.6
	(مدير مالي) مقتصد	1	2.9	2.9	20.6
	موظف إداري	27	79.4	79.4	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

سنوات الخبرة

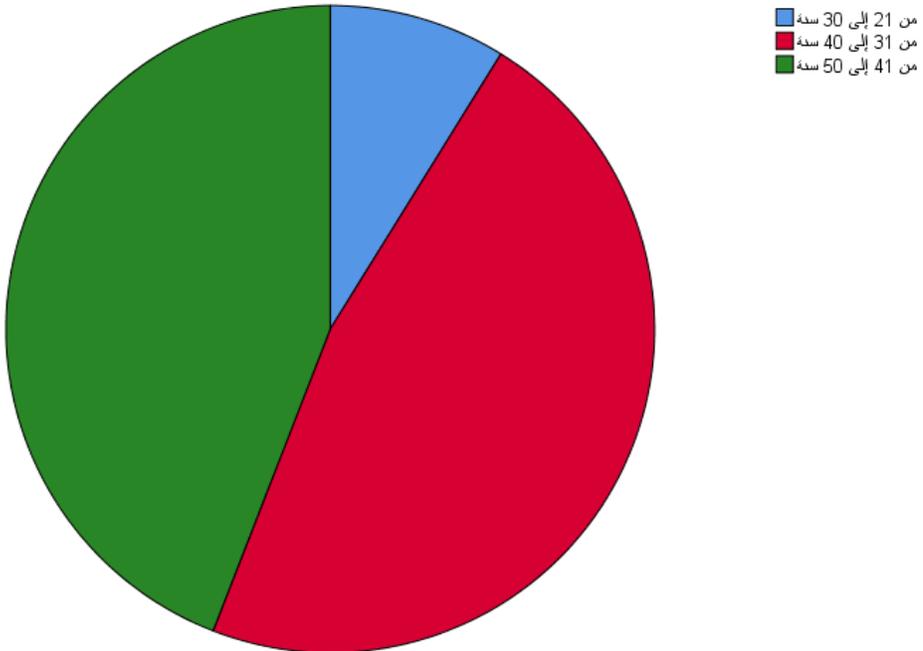
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	3	8.8	8.8	8.8
	من 6 إلى 10 سنوات	9	26.5	26.5	35.3
	من 11 إلى 15 سنة	17	50.0	50.0	85.3
	من 16 إلى 20 سنة	4	11.8	11.8	97.1
	أكثر من 20 سنة	1	2.9	2.9	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

Graphique circulaire

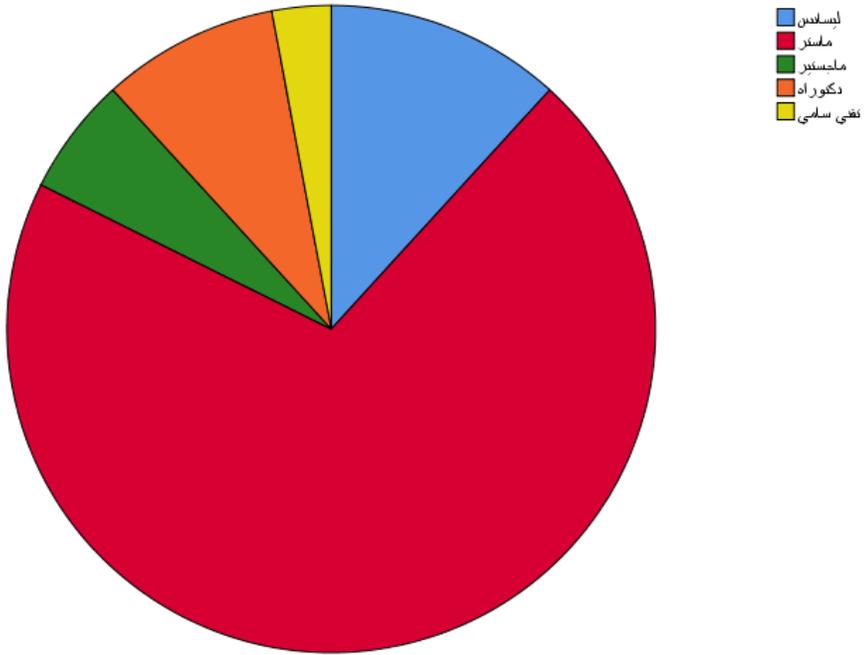
الجنس



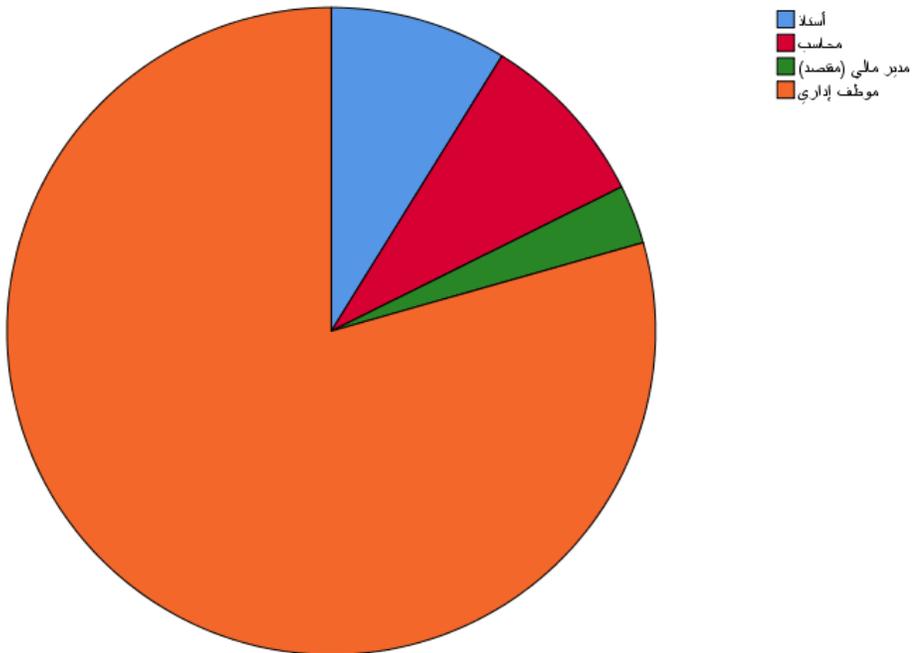
العمر

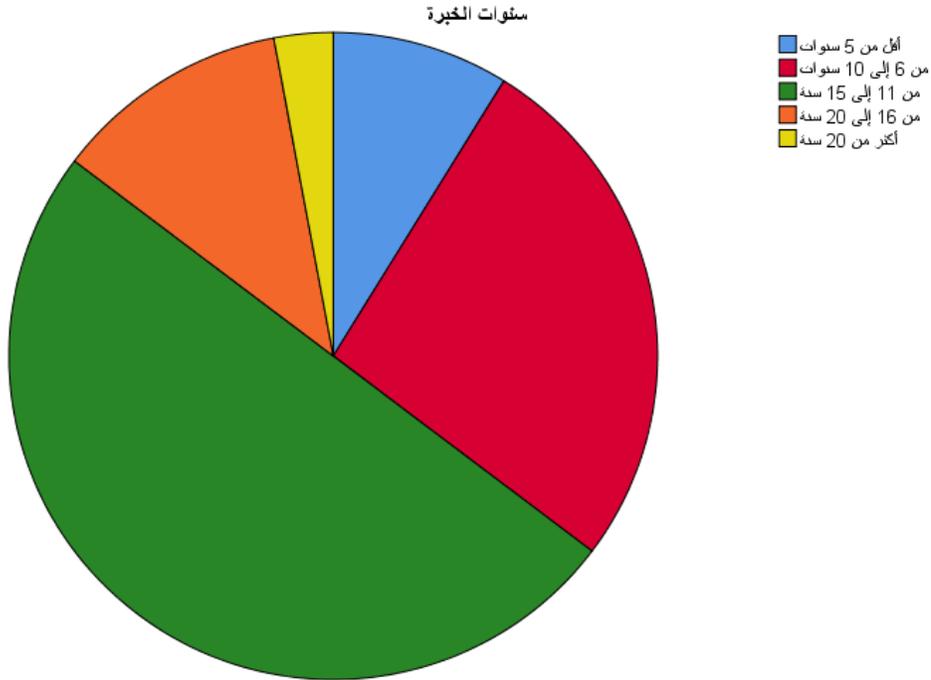


المؤهل العلمي



الوظيفة





RELIABILITY

/VARIABLES=x1 X

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité

Remarques

Sortie obtenue	05-JUN-2024 19:36:26	
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
	Entrée de la matrice	

Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=x1 X /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,02

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclue ^a	0	.0
	Total	34	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
-------------------	-------------------

.710

2

RELIABILITY

/VARIABLES=y1 Y

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité**Remarques**

Sortie obtenue		05-JUN-2024 19:36:57
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.

Syntaxe		RELIABILITY
		/VARIABLES=y1 Y
		/SCALE('ALL VARIABLES')
		ALL
		/MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,05

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclue ^a	0	.0
	Total	34	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.779	2

RELIABILITY

/VARIABLES=X Y Z

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité

Remarques

Sortie obtenue		05-JUN-2024 19:37:18
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=X Y Z /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,17

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0

Exclue ^a	0	.0
Total	34	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.678	3

CORRELATIONS

/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 X

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE.

Corrélations

Remarques

Sortie obtenue	05-JUN-2024 19:37:42	
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.

Observations utilisées	Les statistiques associées à chaque paire de variables sont basées sur l'ensemble des observations contenant des données valides pour cette paire.
Syntaxe	<p>CORRELATIONS</p> <p>/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 X</p> <p>/PRINT=TWOTAIL NOSIG</p> <p>/MISSING=PAIRWISE.</p>
Ressources	<p>Temps de processeur 00:00:00,03</p> <p>Temps écoulé 00:00:00,03</p>

Corrélations

		x1	x2	x3	x4	x5
x1	Corrélation de Pearson	1	.340 [*]	-.155	-.061	-.097
	Sig. (bilatérale)		.049	.381	.732	.586
	N	34	34	34	34	34
x2	Corrélation de Pearson	.340 [*]	1	-.393 [*]	-.254	-.026
	Sig. (bilatérale)	.049		.022	.148	.882
	N	34	34	34	34	34
x3	Corrélation de Pearson	-.155	-.393 [*]	1	.069	.190
	Sig. (bilatérale)	.381	.022		.700	.282
	N	34	34	34	34	34
x4	Corrélation de Pearson	-.061	-.254	.069	1	.183
	Sig. (bilatérale)	.732	.148	.700		.299
	N	34	34	34	34	34

x5	Corrélation de Pearson	-.097	-.026	.190	.183	1
	Sig. (bilatérale)	.586	.882	.282	.299	
	N	34	34	34	34	34
x6	Corrélation de Pearson	-.170	-.380 [*]	.236	.075	.208
	Sig. (bilatérale)	.337	.027	.178	.673	.239
	N	34	34	34	34	34
x7	Corrélation de Pearson	-.396 [*]	-.237	.612 ^{**}	.095	.316
	Sig. (bilatérale)	.020	.176	.000	.593	.069
	N	34	34	34	34	34
x8	Corrélation de Pearson	.123	.239	-.008	-.055	.250
	Sig. (bilatérale)	.487	.173	.965	.759	.153
	N	34	34	34	34	34
x9	Corrélation de Pearson	.002	.064	-.079	.373 [*]	-.196
	Sig. (bilatérale)	.991	.717	.658	.030	.267
	N	34	34	34	34	34
x10	Corrélation de Pearson	-.074	.137	.128	.198	-.102
	Sig. (bilatérale)	.678	.441	.472	.262	.567
	N	34	34	34	34	34
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	Corrélation de Pearson	.564 ^{**}	.326	.009	.126	-.145
	Sig. (bilatérale)	.001	.060	.961	.479	.414
	N	34	34	34	34	34

Corrélations

		x6	x7	x8	x9	x10
x1	Corrélation de Pearson	-.170	-.396 [*]	.123	.002	-.074
	Sig. (bilatérale)	.337	.020	.487	.991	.678

	N	34	34	34	34	34
x2	Corrélation de Pearson	-.380 [*]	-.237	.239	.064	.137
	Sig. (bilatérale)	.027	.176	.173	.717	.441
	N	34	34	34	34	34
x3	Corrélation de Pearson	.236	.612 ^{**}	-.008	-.079	.128
	Sig. (bilatérale)	.178	.000	.965	.658	.472
	N	34	34	34	34	34
x4	Corrélation de Pearson	.075	.095	-.055	.373 [*]	.198
	Sig. (bilatérale)	.673	.593	.759	.030	.262
	N	34	34	34	34	34
x5	Corrélation de Pearson	.208	.316	.250	-.196	-.102
	Sig. (bilatérale)	.239	.069	.153	.267	.567
	N	34	34	34	34	34
x6	Corrélation de Pearson	1	.432 [*]	-.152	-.243	.091
	Sig. (bilatérale)		.011	.390	.166	.608
	N	34	34	34	34	34
x7	Corrélation de Pearson	.432 [*]	1	.102	-.021	.162
	Sig. (bilatérale)	.011		.566	.907	.360
	N	34	34	34	34	34
x8	Corrélation de Pearson	-.152	.102	1	-.128	-.066
	Sig. (bilatérale)	.390	.566		.472	.709
	N	34	34	34	34	34
x9	Corrélation de Pearson	-.243	-.021	-.128	1	.607 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.166	.907	.472		.000
	N	34	34	34	34	34
x10	Corrélation de Pearson	.091	.162	-.066	.607 ^{**}	1

	Sig. (bilatérale)	.608	.360	.709	.000	
	N	34	34	34	34	34
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	Corrélacion de Pearson	-.031	-.114	.022	.504**	.782**
	Sig. (bilatérale)	.863	.522	.900	.002	.000
	N	34	34	34	34	34

Corrélations

واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

x1	Corrélacion de Pearson	.564**
	Sig. (bilatérale)	.001
	N	34
x2	Corrélacion de Pearson	.326
	Sig. (bilatérale)	.060
	N	34
x3	Corrélacion de Pearson	.009
	Sig. (bilatérale)	.961
	N	34
x4	Corrélacion de Pearson	.126
	Sig. (bilatérale)	.479
	N	34
x5	Corrélacion de Pearson	-.145
	Sig. (bilatérale)	.414
	N	34
x6	Corrélacion de Pearson	-.031
	Sig. (bilatérale)	.863
	N	34

x7	Corrélation de Pearson	-.114
	Sig. (bilatérale)	.522
	N	34
x8	Corrélation de Pearson	.022
	Sig. (bilatérale)	.900
	N	34
x9	Corrélation de Pearson	.504**
	Sig. (bilatérale)	.002
	N	34
x10	Corrélation de Pearson	.782**
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	34
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	34

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

CORRELATIONS

/VARIABLES=y1 y2 y3 y4 y5 y6 y7 y8 y9 y10 Y

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE.

Corrélations

Remarques

Sortie obtenue	05-JUN-2024 19:38:04
Commentaires	
Entrée	Jeu de données actif Jeu_de_données0

	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques associées à chaque paire de variables sont basées sur l'ensemble des observations contenant des données valides pour cette paire.
Syntaxe		<p>CORRELATIONS</p> <p>/VARIABLES=y1 y2 y3 y4 y5 y6 y7 y8 y9 y10 Y</p> <p>/PRINT=TWOTAIL NOSIG</p> <p>/MISSING=PAIRWISE.</p>
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,26

Corrélations

		y1	y2	y3	y4	y5
y1	Corrélation de Pearson	1	-.152	-.314	.063	-.278
	Sig. (bilatérale)		.390	.071	.725	.111
	N	34	34	34	34	34
y2	Corrélation de Pearson	-.152	1	.097	.052	-.352*
	Sig. (bilatérale)	.390		.585	.768	.041

	N	34	34	34	34	34
y3	Corrélation de Pearson	-.314	.097	1	.049	.000
	Sig. (bilatérale)	.071	.585		.782	1.000
	N	34	34	34	34	34
y4	Corrélation de Pearson	.063	.052	.049	1	-.183
	Sig. (bilatérale)	.725	.768	.782		.300
	N	34	34	34	34	34
y5	Corrélation de Pearson	-.278	-.352 [*]	.000	-.183	1
	Sig. (bilatérale)	.111	.041	1.000	.300	
	N	34	34	34	34	34
y6	Corrélation de Pearson	-.328	.121	.189	-.083	.451 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.058	.496	.285	.641	.007
	N	34	34	34	34	34
y7	Corrélation de Pearson	-.168	.138	-.194	.247	.357 [*]
	Sig. (bilatérale)	.341	.436	.271	.159	.038
	N	34	34	34	34	34
y8	Corrélation de Pearson	-.052	.214	-.029	.260	-.133
	Sig. (bilatérale)	.768	.223	.872	.137	.455
	N	34	34	34	34	34
y9	Corrélation de Pearson	-.297	-.114	.035	-.105	.446 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.088	.522	.842	.554	.008
	N	34	34	34	34	34
y10	Corrélation de Pearson	-.177	.112	-.176	.084	.207
	Sig. (bilatérale)	.316	.527	.320	.637	.239
	N	34	34	34	34	34
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع	Corrélation de Pearson	.731 ^{**}	-.052	-.390 [*]	.112	-.094

العالم IPSAS	Sig. (bilatérale)	.000	.770	.023	.530	.598
	N	34	34	34	34	34

Corrélations

		y6	y7	y8	y9	y10
y1	Corrélation de Pearson	-.328	-.168	-.052	-.297	-.177
	Sig. (bilatérale)	.058	.341	.768	.088	.316
	N	34	34	34	34	34
y2	Corrélation de Pearson	.121	.138	.214	-.114	.112
	Sig. (bilatérale)	.496	.436	.223	.522	.527
	N	34	34	34	34	34
y3	Corrélation de Pearson	.189	-.194	-.029	.035	-.176
	Sig. (bilatérale)	.285	.271	.872	.842	.320
	N	34	34	34	34	34
y4	Corrélation de Pearson	-.083	.247	.260	-.105	.084
	Sig. (bilatérale)	.641	.159	.137	.554	.637
	N	34	34	34	34	34
y5	Corrélation de Pearson	.451**	.357*	-.133	.446**	.207
	Sig. (bilatérale)	.007	.038	.455	.008	.239
	N	34	34	34	34	34
y6	Corrélation de Pearson	1	.465**	.069	.216	.585**
	Sig. (bilatérale)		.006	.696	.220	.000
	N	34	34	34	34	34
y7	Corrélation de Pearson	.465**	1	.371*	.464**	.424*
	Sig. (bilatérale)	.006		.031	.006	.012
	N	34	34	34	34	34

y8	Corrélation de Pearson	.069	.371 [*]	1	.085	.080
	Sig. (bilatérale)	.696	.031		.632	.652
	N	34	34	34	34	34
y9	Corrélation de Pearson	.216	.464 ^{**}	.085	1	.240
	Sig. (bilatérale)	.220	.006	.632		.172
	N	34	34	34	34	34
y10	Corrélation de Pearson	.585 ^{**}	.424 [*]	.080	.240	1
	Sig. (bilatérale)	.000	.012	.652	.172	
	N	34	34	34	34	34
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	Corrélation de Pearson	.125	.150	.011	-.087	.542 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.481	.397	.951	.624	.001
	N	34	34	34	34	34

Corrélations

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
IPSAS العام

y1	Corrélation de Pearson	.731 ^{**}
	Sig. (bilatérale)	.000
	N	34
y2	Corrélation de Pearson	-.052
	Sig. (bilatérale)	.770
	N	34
y3	Corrélation de Pearson	-.390 [*]
	Sig. (bilatérale)	.023
	N	34
y4	Corrélation de Pearson	.112
	Sig. (bilatérale)	.530

	N	34
y5	Corrélation de Pearson	-.094
	Sig. (bilatérale)	.598
	N	34
y6	Corrélation de Pearson	.125
	Sig. (bilatérale)	.481
	N	34
y7	Corrélation de Pearson	.150
	Sig. (bilatérale)	.397
	N	34
y8	Corrélation de Pearson	.011
	Sig. (bilatérale)	.951
	N	34
y9	Corrélation de Pearson	-.087
	Sig. (bilatérale)	.624
	N	34
y10	Corrélation de Pearson	.542**
	Sig. (bilatérale)	.001
	N	34
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	34

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

DESCRIPTIVES VARIABLES=X Y

/STATISTICS=KURTOSIS SKEWNESS.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue		05-JUN-2024 19:38:36
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=X Y /STATISTICS=KURTOSIS SKEWNESS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,02

Statistiques descriptives

	N	Skewness		Kurtosis
	Statistiques	Statistiques	Erreur standard	Statistiques
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	34	-.245	.403	-1.150

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	34	.524	.403	.660
N valide (liste)	34			

Statistiques descriptives

Kurtosis

Erreur standard

واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	.788
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	.788
N valide (liste)	

FREQUENCIES VARIABLES=X Y

/HISTOGRAM NORMAL

/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Remarques

Sortie obtenue	05-JUN-2024 19:39:03	
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34

Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=X Y /HISTOGRAM NORMAL /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:01,55
	Temps écoulé	00:00:01,21

Statistiques

		واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	المعيار المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS
N	Valide	34	34
	Manquant	0	0

Table de fréquences

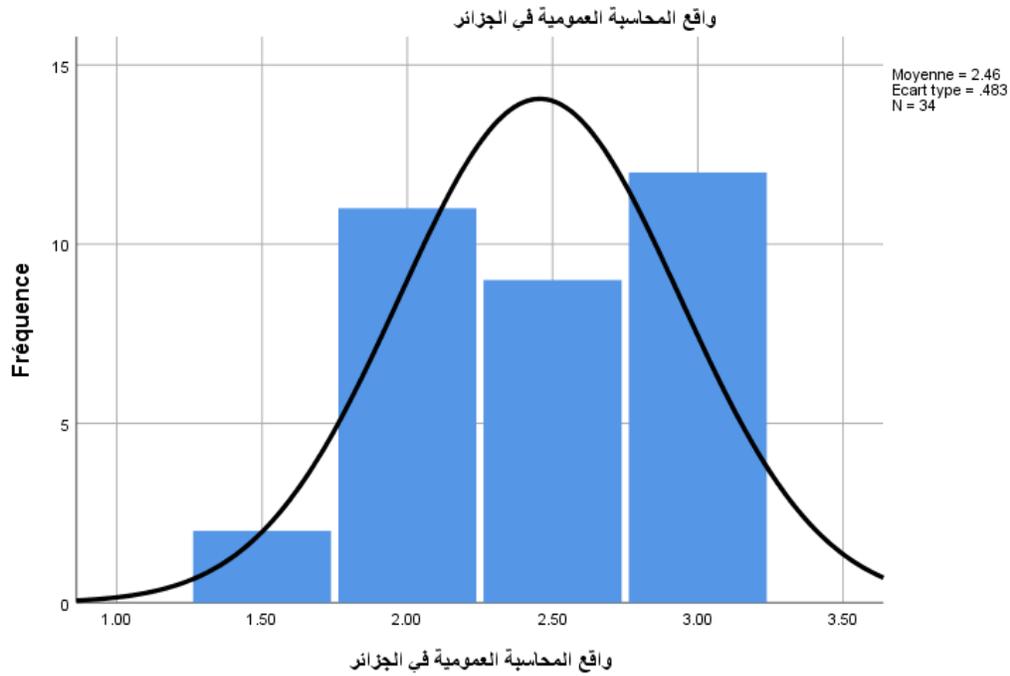
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

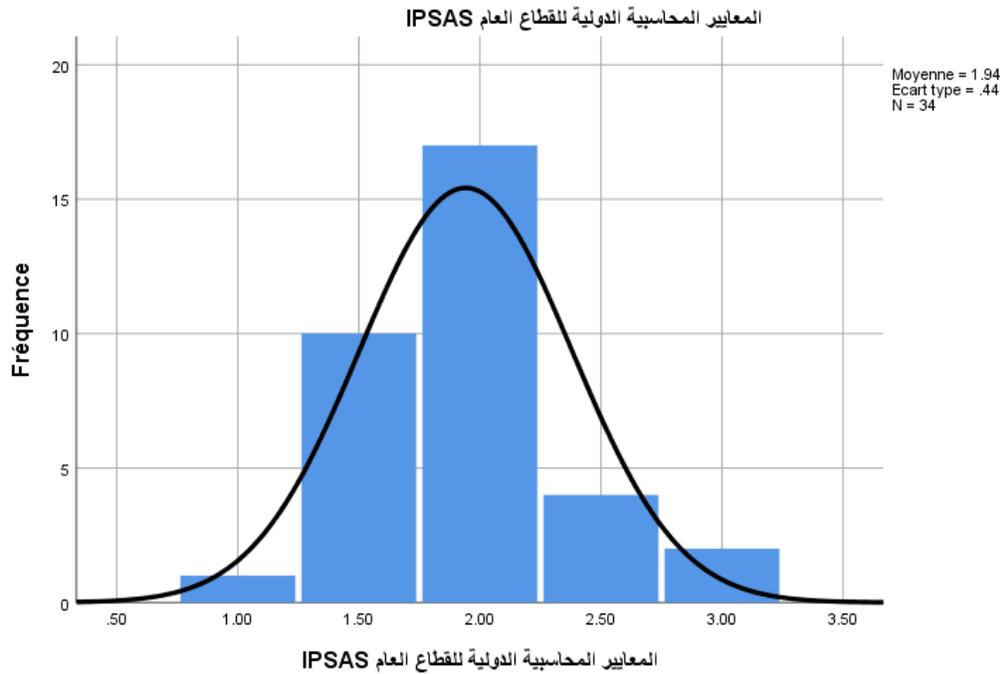
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1.50	2	5.9	5.9	5.9
	2.00	11	32.4	32.4	38.2
	2.50	9	26.5	26.5	64.7
	3.00	12	35.3	35.3	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

IPSAS المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1.00	1	2.9	2.9	2.9
	1.50	10	29.4	29.4	32.4
	2.00	17	50.0	50.0	82.4
	2.50	4	11.8	11.8	94.1
	3.00	2	5.9	5.9	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

Histogramme





DESCRIPTIVES VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 X y1 y2 y3 y4 y5 y6 y7 y8 y9 y10 Y Z

/STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue	05-JUN-2024 19:39:41	
Commentaires		
Entrée	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34

Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		<p>DESCRIPTIVES</p> <p>VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 X y1 y2 y3 y4 y5 y6 y7 y8 y9 y10 Y Z</p> <p>/STATISTICS=MEAN STDDEV.</p>
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,02

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x1	34	2.62	.604
x2	34	2.32	.768
x3	34	2.41	.857
x4	34	2.65	.485
x5	34	2.59	.701
x6	34	2.41	.783
x7	34	2.35	.812
x8	34	2.79	.538
x9	34	2.62	.739
x10	34	2.29	.799
واقع المحاسبة العمومية في الجزائر	34	2.4559	.48254

y1	34	1.74	.751
y2	34	2.50	.663
y3	34	2.50	.707
y4	34	2.85	.436
y5	34	2.06	.649
y6	34	2.26	.567
y7	34	2.47	.662
y8	34	2.56	.746
y9	34	2.62	.604
y10	34	2.15	.610
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	34	1.9412	.43978
الاستبيان ككل	34	2.3824	.44482
N valide (liste)	34		