

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



مذكرة مقدمة لاستكمال مسجلين شهادة الماستر أكاديمي في

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة

تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ودوره في اتخاذ القرار
دراسة حالة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية

أ. عبادة عبد الرؤوف

بوقفة علاء الدين

الصفة	الجامعة	الرتبة	لقب واسم الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	شرع يوسف
مشرفا مقررا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	عبادة عبد الرؤوف
عضوا مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	عجيلة محمد

جامعة غرداية – الجزائر -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال مساهمة الماستر أكاديمي

في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة

تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ودوره في اتخاذ القرار
دراسة حالة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية

ا. عبادة عبد الرؤوف

بوقفة علاء الدين

الصفة	الجامعة	الرتبة	لقب واسم الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	شرع يوسف
مشرفا مقرر	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	عبادة عبد الرؤوف
عضوا مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	عجيلة محمد

السنة الجامعية: 2026/2025

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

والصلاة والسلام على اشرف خلق الله ، محمد بن عبد الله
، المبعوث رحمة للعالمين، احمد الله حمدا كثيرا يليق بقدرته
على توفيقه لي لإتمام هذا العمل وانجاز مذكرتي للتخرج ونيل
شهادة الماستر في تخصص محاسبة.

أهدي هذا العمل إلى والدتي العزيزة

، سائلا المولى عز وجل ان يبارك في عمارها، كما اهديه إلى
الى زوجتي الغالية ورفيقة دربي أسماء واولادي فلذة كبدي ،

ولا يمكن أن أنسى

فضل أستاذي المشرف الدكتور: عبادة عبدالرؤوف، الى كل من أعانني ولو

بكلمة طيبة ، إلى كل أساتذة الماستر 2 تخصص محاسبة والطاخم الاداري

للقسم

دفعة سنة 2026.

إلّكم جميعا اهدي هذا العمل.

بوقفة علاء الدين

شكر وعرفان

الحمد لله على احسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه

من لم يشكر الناس لم يشكر الله

الحمد لله على احسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه أحمدده حمدا كثيرا يليق بمقامه على توفيقه لي لاتمام هذه المذكرة.

أتقدم بشكر الجزيل إلى والديا الكريمين، الذين بفضلهما تعلمت ونجحت وعملت، إلى من لا تكفي هذه السطور لشكره، مشرفي وأستاذي الدكتور عبادة عبد الرؤوف الذي رافقتي بتوجيهاته العلمية والتي ساهمت بشكل كبير في اتمام هذه المذكرة، إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، إلى كل زملاء الدفعة، إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل.

ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت عليا وعلى والدي وأن أعمل صالح ترضاه.

بوقفة علاء الدين

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية وفعالية القرارات الإدارية في الإدارة العمومية الجزائرية، من خلال دراسة حالة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب



النظري، ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، بالاستناد إلى استبيان وُزِعَ على جميع موظفي المديرية البالغ عددهم 63 موظفًا، بنسبة استجابة كاملة بلغت 100%.

أظهرت نتائج الدراسة أن الإصلاحات التشريعية الحديثة التي شهدتها الجزائر، وعلى رأسها القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي، تعكس توجهاً نحو تحديث المحاسبة العمومية وتعزيز التقارب مع متطلبات معايير IPSAS، وإن كان هذا التقارب لا يزال في مرحلة تدريجية. كما كشفت النتائج الميدانية عن إدراك مرتفع لدى أفراد العينة لأهمية هذه المعايير ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز الشفافية والمساءلة وترشيد النفقات ودعم التخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات الإدارية.

وفي المقابل، بيّنت الدراسة أن النظام المحاسبي المعمول به لا يزال يعتمد بدرجة معتبرة على الإجراءات التقليدية، وأن القوائم والتقارير المالية الحالية لا تلبي بالشكل الكافي احتياجات متخذي القرار. كما أظهرت النتائج وجود مجموعة من التحديات التي قد تعيق تطبيق معايير IPSAS، أبرزها نقص التكوين المتخصص، وضعف الأنظمة المعلوماتية المحاسبية، وغياب النصوص التنظيمية والإجرائية الكفيلة بتأطير عملية التطبيق. **الكلمات المفتاحية:** معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، المحاسبة العمومية، جودة التقارير المالية، القرارات الإدارية، الإصلاح المحاسبي، الشفافية والمساءلة، الإدارة العمومية الجزائرية.

Résumé :

Cette étude vise à analyser l'impact de l'application des Normes Comptables Internationales du Secteur Public (IPSAS) sur la qualité de l'information financière et l'efficacité de la prise de décision administrative dans l'administration publique algérienne, à travers une étude de cas de la Direction du Cadastre et de la Conservation Foncière de la wilaya d'El Méniaa. L'étude s'est appuyée sur une approche descriptive et analytique pour la partie théorique, ainsi que sur une étude de cas pour la partie pratique, en utilisant un questionnaire distribué à l'ensemble des 63 employés de la direction, avec un taux de réponse de 100 %.

Les résultats montrent que les réformes législatives récentes en Algérie, notamment la loi organique n° 18-15 relative aux lois de finances et la loi n° 23-07 relative à la gestion financière et comptable des organismes publics, traduisent une volonté de moderniser la comptabilité publique et de la rapprocher progressivement des exigences des normes IPSAS. Les résultats de l'enquête révèlent également une

forte perception de l'importance de ces normes et de leur contribution à l'amélioration de la qualité de l'information financière, au renforcement de la transparence et de la reddition des comptes, à la rationalisation des dépenses publiques ainsi qu'au soutien de la planification stratégique et de la prise de décision.

Toutefois, l'étude met en évidence que le système comptable actuel repose encore largement sur des procédures traditionnelles et que les états financiers existants ne répondent pas pleinement aux besoins des décideurs. Elle souligne également plusieurs obstacles à l'adoption des IPSAS, notamment l'insuffisance de la formation spécialisée, la faiblesse des systèmes d'information comptables et l'absence d'un cadre réglementaire et procédural suffisamment développé pour encadrer leur mise en œuvre.

Mots-clés : IPSAS, comptabilité publique, qualité de l'information financière, prise de décision administrative, réforme comptable, transparence et reddition des comptes, Algérie.

Abstract:

This study aims to analyze the impact of adopting the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) on the quality of financial reporting and the effectiveness of administrative decision-making in the Algerian public sector, through a case study of the Land Survey and Land Registry Directorate of El Méniaa Province. The study employed a descriptive-analytical approach for the theoretical part and a case study approach for the empirical part, based on a questionnaire administered to all 63 employees of the Directorate, achieving a 100% response rate.

The findings indicate that recent legislative reforms in Algeria, particularly Organic Law No. 18-15 on Finance Laws and Law No. 23-07 governing financial and accounting management in public entities, reflect a clear orientation toward modernizing public sector accounting and gradually aligning it with IPSAS requirements. The empirical results also reveal a high level of awareness among respondents regarding the importance of IPSAS and its role in improving the quality of financial information, enhancing transparency and accountability, rationalizing public expenditures, and supporting strategic planning and administrative decision-making.

However, the study demonstrates that the current accounting system still relies significantly on traditional procedures and that existing financial statements do not adequately meet the needs of decision-makers. Furthermore, several challenges to IPSAS implementation were identified, including the lack of specialized training,

weaknesses in accounting information systems, and the absence of sufficient regulatory and procedural frameworks to support effective implementation.

Keywords: IPSAS, Public Sector Accounting, Financial Reporting Quality, Administrative Decision-Making, Accounting Reform, Transparency and Accountability, Algeria.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء
	شكر و عرفان
	الملخص
	الفهرس
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة الاختصارات والرموز
أ – ط	المقدمة
5	الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الأسس المفاهيمية والنظرية للمحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
7	المطلب الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وتطبيقاتها في الجزائر
21	المطلب الثاني: اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية
29	المطلب الثالث: أثر تبني IPSAS على اتخاذ القرار
40	المبحث الثاني: الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث
41	المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة العربية والأجنبية
44	المطلب الثاني: المقارنة التحليلية بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
47	خلاصة الفصل
49	تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام – دراسة ميدانية

تمهيد	50
المبحث الأول: الإطار العام لمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية	51
المطلب الأول: النشأة والتطور التاريخي للمديرية	51
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي والاختصاصات الوظيفية للمديرية	53
المطلب الثالث: الموارد المالية وبنية الميزانية	54
المبحث الثاني: واقع الامتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الإدارة العمومية الجزائرية	57
المطلب الأول: الإصلاحات المالية والمحاسبية في ظل القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية	57
المطلب الثاني: الإصلاحات المحاسبية في ظل القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي	59
المبحث الثالث: أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية	62
المطلب الأول: المنهجية والإطار التطبيقي للدراسة الميدانية	63
المطلب الثاني: تقييم النظام المحاسبي القائم ومستوى الإلمام بمعايير IPSAS	65
المطلب الثالث: أثر معايير IPSAS على فعالية اتخاذ القرارات الإدارية	68
المطلب الرابع: معوقات تطبيق معايير IPSAS ومتطلبات تفعيلها	73
خلاصة الفصل	76
خاتمة	77
قائمة المصادر والمراجع	81
الملاحق	85

فهرس الجداول، الأشكال والملحق

فهرس الجداول

الصفحة	قائمة الجداول	الرقم
15	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق	01
20	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المعتمدة في الجزائر	02
21	معايير المحاسبة الفرنسية المعتمدة ضمن النظام المحاسبي للقطاع العام في الجزائر	03
56	تطور نفقات التسيير لمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنيةة خلال الفترة 2023-2025	04
61	أوجه التقارب بين القانون رقم 07-23 ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)	05
63	التوزيع الوظيفي لأفراد عينة الدراسة	06
66	تقييم واقع النظام المحاسبي والمالي بالمديرية	07
67	مستوى المعرفة بمعايير IPSAS ومدى الجاهزية لتطبيقها	08
69	أثر تطبيق معايير IPSAS على إعداد الميزانية وتخصيص الموارد المالية	09
70	أثر تطبيق معايير IPSAS على متابعة الإيرادات والنفقات وتعزيز الشفافية والمساءلة	10
71	أثر تطبيق معايير IPSAS على التخطيط الاستراتيجي وإدارة المشاريع العقارية	11
72	مقارنة استشرافية بين الوضع الحالي والوضع المتوقع بعد تطبيق معايير IPSAS	12
74	أبرز معوقات تطبيق معايير IPSAS من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة	13

قائمة المختصرات

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSAS
مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSASB
مجلس معايير المحاسبة العمومية	GASB
للاتحاد الدولي للمحاسبين	IFAC
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	IFRS
مجلس معايير المحاسبة الدولية	IASB
أدلة الممارسات الموصى بها	RPG
مسودة عرض	ED
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	OECD

مقدمة

المقدمة العامة

تشكل المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام إحدى الدعائم الأساسية في تسيير الموارد الاقتصادية على المستوى العالمي، لما تؤديه من دور محوري في توحيد الممارسات المحاسبية، قياس الأداء، وتوفير معلومات دقيقة وموثوقة تساعد مختلف الأطراف في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. وقد شهد الفكر المحاسبي تطوراً ملحوظاً بفعل تعقد النشاط الاقتصادي، توسع الأسواق، وتسارع العولمة، مما فرض ضرورة توحيد المفاهيم والأساليب المحاسبية وتحسين جودة التقارير المالية بما يحقق الشفافية وقابلية المقارنة بين مختلف الوحدات الاقتصادية.

امتداداً لهذا التطور، لم تقتصر الممارسات المحاسبية الحديثة على القطاع الخاص فحسب، بل شملت أيضاً القطاع العام، حيث برزت المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام كأداة أساسية لتسيير المال العام، ضبط النفقات والإيرادات، ومراقبة تنفيذ الميزانية، وضمان المساءلة والرقابة على استعمال الموارد العمومية. وقد عرف هذا المجال تحولات جوهرية، خاصة مع الانتقال التدريجي من الأساس النقدي التقليدي إلى أساس الاستحقاق، بهدف تحسين الإفصاح المالي وتقديم صورة أكثر صدقاً وشمولية عن الوضعية المالية للدولة ومؤسساتها العمومية.

أما في الجزائر، فقد ارتبط تطور المحاسبة بصفة عامة واعتماد المعايير الدولية للقطاع العام بصفة خاصة بالإصلاحات الاقتصادية والمالية التي عرفتها البلاد منذ الاستقلال، حيث تم في البداية اعتماد نظام محاسبي عمومي تقليدي قائم أساساً على الأساس النقدي، ركز على تنفيذ الميزانية أكثر من تركيزه على قياس الأداء المالي والاقتصادي. وقد نظم هذا النظام جملة من النصوص القانونية، من بينها الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، والقانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، إضافة إلى القانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي، والتي جاءت في إطار عصرنة المالية العمومية وتعزيز مبادئ الشفافية والحوكمة الرشيدة.

وفي ظل هذه التحولات، برزت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) كأداة أساسية لتوحيد الممارسات المحاسبية وتحسين جودة المعلومات المالية، حيث تهدف هذه المعايير إلى تنظيم عملية القياس والعرض والإفصاح المحاسبي وفق قواعد موحدة، استناداً إلى منهج الاستحقاق، بما يساهم في تحسين جودة التقارير المالية، تعزيز الشفافية، وتدعيم المساءلة في إدارة المال العام. وقد اتجهت العديد من الدول، بما فيها الدول النامية، إلى تبني أو موازنة نظمها المحاسبية العمومية مع هذه المعايير، لما لها من دور في تطوير نظم المالية العمومية، تحسين موثوقية البيانات المالية، ودعم اتخاذ القرار الإداري والاقتصادي.

ويشكل اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية محورياً أساسياً مرتبطاً مباشرة بجودة المعلومات المالية المقدمة وفق معايير IPSAS، حيث تعتمد الإدارة على هذه المعلومات لتخطيط الموارد، ضبط الأداء، وتقييم السياسات العامة. ومن خلال تبني معايير موحدة للعرض المالي، يمكن لصناع القرار الحصول على بيانات دقيقة، شاملة، وموثوقة، ما يتيح لهم تحديد أولويات الإنفاق، تحسين تخصيص الموارد، ومتابعة تنفيذ البرامج الحكومية بكفاءة أكبر، مع ضمان الشفافية والمساءلة أمام مختلف أصحاب المصلحة.

وتكمن أهمية تبني معايير IPSAS في قدرتها على تحسين جودة التقارير المالية العمومية من حيث الدقة، الشفافية، والشمولية، بما يسمح بتوفير معلومات مالية ملائمة تساعد صناع القرار الإداري على التخطيط، الرقابة، وتقييم الأداء، كما تعزز ثقة مختلف أصحاب المصلحة في الإدارة العمومية. وانطلاقاً من ذلك، يندرج هذا البحث ضمن الجهود الرامية إلى دراسة تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ودورها في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، من خلال تحليل الإطار النظري للمعايير، وتقييم واقع تطبيقها

في الجزائر، مع التركيز على الأثر المتوقع لهذه المعايير على جودة المعلومات المالية ودعم عملية اتخاذ القرار الإداري.

إشكالية الدراسة:

انطلاقاً مما سبق، تتمحور إشكالية الدراسة حول التساؤل الرئيسي الآتي:
أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية القرارات الإدارية والحكومية؟

الأسئلة الفرعية للدراسة

انطلاقاً من إشكالية الدراسة، يمكن حصر الأسئلة الفرعية في ما يلي:

1. كيف يمكن لمعايير IPSAS أن تدعم تحسين جودة التقارير المالية في القطاع العام؟
2. ما أثر تطبيق معايير IPSAS على تعزيز فعالية القرارات الإدارية والحكومية في المؤسسات العامة؟

فرضيات الدراسة:

استناداً إلى الأسئلة السابقة، تم صياغة فرضية الدراسة كما يلي:

- ✓ يساهم تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) بشكل إيجابي في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية القرارات الإدارية والحكومية في المؤسسات العامة الجزائرية.
- ✓ توجد علاقة طردية بين تبني المعايير وتوفير المتطلبات لمتخذي القرار.
- ✓ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد عينة الدراسة .

أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من الأهمية المتزايدة التي تحظى بها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في عصرنة المالية العمومية، لما لها من دور في تعزيز الشفافية، المساءلة، وتحسين كفاءة التسيير المالي. كما تنبع أهميتها من سعي الجزائر إلى تبني هذه المعايير في إطار الإصلاحات التي باشرتها، والآثار المنتظرة من تطبيقها على مستوى جودة التقارير المالية ودعم القرارات الإدارية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

1. وضع الإطار النظري لمعايير IPSAS وبيان أهميتها في دعم اتخاذ القرار الإداري والحكومي.
2. إبراز الإصلاحات المحاسبية والقانونية التي باشرتها الجزائر للتقارب مع هذه المعايير.
3. تقييم دور معايير IPSAS في تحسين جودة التقارير المالية.
4. تحليل أثر جودة التقارير المالية على تعزيز اتخاذ القرار الإداري.
5. تحديد أبرز التحديات التي تواجه تطبيق هذه المعايير في الجزائر

المنهج المتبع:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، لدراسة المفاهيم الأساسية لمعايير IPSAS والإطار النظري لتطبيقها، مع التركيز على العلاقة بين المعلومات المالية واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية.

أما في الجانب التطبيقي، فقد تم الاعتماد على منهج دراسة حالة، من خلال دراسة ميدانية على مستوى إحدى الإدارات المحلية الجزائرية (مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري بالمنعجة)، قصد الوقوف على واقع تطبيق الإصلاحات المحاسبية ومدى الامتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وتحليل أثر ذلك على جودة التقارير المالية ودعم عملية اتخاذ القرار الإداري والحكومي.

أسباب اختيار الموضوع:

- ✓ تم اختيار موضوع تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام ودوره في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية لعدة أسباب، من أهمها:
- ✓ مواكبة الإصلاحات الجارية في المالية العمومية الجزائرية، لاسيما في ظل التوجه نحو عصرنة نظم المحاسبة العمومية والتقارب مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)
- ✓ حداثة الموضوع وأهميته العلمية، إذ يُعد من المواضيع المعاصرة التي لا تزال تعرف نقصاً نسبياً في الدراسات الأكاديمية العربية، خاصة فيما يتعلق بتأثير تبني IPSAS على جودة التقارير المالية والقرارات الإدارية.
- ✓ الأهمية العملية للموضوع، لما تحمله معايير IPSAS من إمكانيات لتحسين الشفافية، المساءلة، وجودة المعلومات المالية داخل الإدارة العمومية، وهو ما يجعلها محل اهتمام متزايد من قبل الباحثين وصناع القرار.

صعوبات ومعوقات الدراسة:

- ✓ واجهت الدراسة جملة من الصعوبات، من أبرزها:
- ✓ ندرة المراجع المتخصصة في تطبيق IPSAS في الجزائر.
- ✓ حداثة موضوع IPSAS في الجزائر، مما يحد من توفر الوثائق التطبيقية والمعطيات الميدانية المتعلقة بمدى التقدم الفعلي في تبني هذه المعايير.
- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات الميدانية، نتيجة محدودية الوعي لدى بعض الإطارات الإدارية بمضمون معايير IPSAS وأهدافها، إضافة إلى ضعف التفاعل في بعض الحالات مع أدوات البحث الميداني.

حدود الدراسة:

- ✓ **الحدود المكانية:** تقتصر الدراسة الميدانية على إحدى الإدارات المحلية الجزائرية.
- ✓ **الحدود الزمانية:** تمتد فترة الدراسة خلال سنة البحث الجامعي، بما يتناسب مع متطلبات إنجاز الجانب النظري والتطبيقي.

أدوات جمع البيانات

لإضفاء الصبغة العلمية والعملية على النتائج، سيتم الاعتماد على الأدوات التالية:

- ✓ **المسح المكتبي:** الرجوع إلى الأدبيات السابقة، القوانين والتشريعات المنظمة في الجزائر.
- ✓ **المقابلة و الاستبيان:** استهداف عينة من موظفي مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري و مديرين ولائيين تابعين للمدرية الجهوية للأماكن الوطنية ناحية ورقلة

هيكل الدراسة:

- ✓ تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين رئيسيين، إضافة إلى مقدمة وخاتمة، وذلك على النحو الآتي:
- **مقدمة عامة:** نتناول الإطار العام للموضوع، إشكالية الدراسة، أهدافها، أهميتها، والمنهج المتبع.
- **الفصل الأول: الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية – مقارنة نظرية:** خصص لدراسة الأسس المفاهيمية لمعايير

المحاسبة الدولية للقطاع العام، ودور المعلومات المالية في دعم اتخاذ القرار داخل المؤسسات الحكومية، مع عرض الدراسات السابقة ذات الصلة.

➤ الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS

دراسة ميدانية: يتناول عرض الإطار العام للإدارة المحلية محل الدراسة، ومدى الامتثال لمتطلبات IPSAS، وأثر تبني هذه المعايير على جودة التقارير المالية وتحسين القرارات الإدارية.

➤ خاتمة عامة: تتضمن أهم النتائج المتوصل إليها، اختبار الفرضيات، وتقديم جملة من التوصيات.

➤ قائمة المراجع.

الفصل الأول

المحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية
في القطاع العام IPSAS: مقارنة نظرية

تمهيد

عرفت أنظمة المالية العمومية خلال السنوات الأخيرة تحولات متسارعة نتيجة تنامي متطلبات الإصلاح الإداري وتعزيز مبادئ الحوكمة الرشيدة، الأمر الذي فرض على الحكومات تحديث آليات إدارة المال العام وتطوير نظمها المحاسبية بما يواكب المعايير الدولية. فلم تعد المحاسبة في القطاع العام مجرد وسيلة لتسجيل العمليات المالية ومراقبة تنفيذ الميزانية، بل أصبحت أداة استراتيجية لإنتاج معلومات دقيقة وموثوقة تسهم في دعم التخطيط وترشيد النفقات وتحسين الأداء المؤسسي.

في ظل هذه التحولات، برزت معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) كإطار مرجعي حديث يهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية الحكومية وتعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين التقارير المالية. وقد اضطلع مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام International Public Sector Accounting Standards Board بمهمة إعداد هذه المعايير وتطويرها بما ينسجم مع أفضل الممارسات المهنية الدولية، مع التركيز على اعتماد أساس الاستحقاق كأساس أكثر شمولاً لقياس الأداء المالي وإظهار المركز المالي الحقيقي للوحدات الحكومية. وبموازاة ذلك، يكتسب موضوع اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية أهمية محورية، نظراً لارتباطه المباشر بكفاءة إدارة الموارد العامة وتحقيق الأهداف التنموية. إذ تعتمد جودة القرارات الإدارية على مدى توفر معلومات مالية وإدارية دقيقة، واضحة، وفي الوقت المناسب، بما يسمح بتقييم البدائل واختيار الأنسب منها. ومن ثم، فإن تحسين النظام المحاسبي وفق معايير دولية متطورة يعد خطوة أساسية نحو تعزيز فعالية القرار وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة.

استناداً إلى ما سبق، يسعى هذا الفصل إلى تقديم معالجة نظرية شاملة لمعايير IPSAS وعلاقتها بعملية اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية، من خلال عرض الأسس المفاهيمية لهذه المعايير وتطبيقاتها في الجزائر، وتحليل مفهوم القرار الإداري والعوامل المؤثرة في جودته، إضافة إلى إبراز أثر تبني IPSAS على تحسين جودة البيانات المالية ودعم وظائف التخطيط وتخصيص الموارد ومراقبة الأداء. كما يتضمن الفصل استعراضاً لأهم الدراسات السابقة ذات الصلة، هدف تحديد موقع الدراسة الحالية ضمن الأدبيات العلمية وإبراز إسهامها في معالجة الإشكالية المطروحة.

المبحث الأول: الأسس المفاهيمية والنظرية للمحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

تعد المحاسبة العمومية الركيزة الأساسية لتنظيم وتتبع العمليات المالية للدولة، حيث تعتمد على مجموعة من المفاهيم والقواعد التي تهدف إلى ضمان الاستخدام الأمثل للمال العام والتقيد بالقواعد القانونية المعمول بها. ومع ظهور المعايير الدولية للقطاع العام (IPSAS)، أصبح من الضروري فهم الأسس النظرية والتنظيمية لكل من المحاسبة العمومية الجزائية والمعايير الدولية، لتوضيح دورها في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة التقارير المالية الحكومية.

يتناول هذا المبحث الأسس المفاهيمية والنظرية للمحاسبة العمومية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من خلال إبراز الإطار العام الذي يحكم تنظيم المحاسبة العمومية، وإبراز المبادئ التي تقوم عليها معايير IPSAS، بما يمهد لفهم أعمق لتطبيقات المحاسبة العمومية في الجزائر.

المطلب الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وتطبيقاتها في الجزائر

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

شهدت المحاسبة العمومية على الصعيد الدولي تطورات كبيرة في تبني معايير محاسبية موحدة للقطاع العام، بهدف تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة المعلومات المالية المقدمة لمتخذي القرار والمواطنين على حد سواء. ومن بين هذه المعايير، تأتي معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) كمرجع عالمي يحدد قواعد تسجيل وعرض العمليات المالية والموجودات والالتزامات للهيئات الحكومية والعمومية. يتناول هذا المطلب دراسة الإطار النظري لمعايير IPSAS، بدءاً من مفاهيمها وأهدافها، مروراً بالدور التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)، وانتهاءً بتحليل واقع وأفاق تطبيق هذه المعايير في الجزائر، وذلك في ضوء التحديات والفرص المرتبطة بتحديث نظم المحاسبة العمومية وتحسين مستوى التقارير المالية.

الفرع الأول: المفاهيم الأساسية لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أولاً: تعريف المعيار المحاسبي:

يعرف المعيار المحاسبي بأنه وثيقة رسمية مكتوبة تصدر عن هيئة تنظيمية محاسبية مهنية أو رسمية، تتناول عناصر القوائم المالية أو نوعاً معيناً من العمليات أو الأحداث المرتبطة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، حيث تحدد الأساليب الملائمة للقياس والعرض والمعالجة والإفصاح المحاسبي. كما يُقصد بالمعيار المحاسبي النموذج المرجعي الذي يُحتكم إليه في تقييم وتسجيل العمليات والأحداث والظروف ذات الأثر على المركز المالي ونتائج النشاط، ويُعد بمثابة دليل إرشادي يوجّه الممارسة المحاسبية ويضمن إيصال معلومات مالية موثوقة وملائمة إلى مختلف مستخدميها.¹

ثانياً: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام :

يعرف المعيار المحاسبي بأنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية أو مهنية، ويتعلق بعناصر القوائم المالية أو نوع محدد من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد الأسلوب المناسب للقياس أو العرض أو التصرف أو الإبلاغ عنها.

أما بالنسبة لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، فيعود نشأتها إلى تأسيس مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB) في عام 1984، تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF)، بهدف معالجة القضايا المتعلقة بالتقارير المالية للحكومات المركزية والمحلية. وقد جاء إنشاء هذا المجلس استجابةً للحاجة إلى تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للحكومات والقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، خاصة بعد مواجهة بعض المدن الأمريكية صعوبات مالية قد تصل إلى حد الإفلاس.

وفي عام 2004، تم تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية، ويعمل كلجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، بهدف تطوير معايير محاسبية دولية للقطاع العام وتعزيز الشفافية والمساءلة المالية في الحكومات والمؤسسات العامة حول العالم.² و يقصد بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) مجموعة القواعد والمبادئ المحاسبية المنظمة للعمليات المالية والمحاسبية في الهيئات العامة وغير الربحية، بهدف توجيه ممارسات المحاسبة وتوحيد طرق معالجة العمليات المتشابهة. وتكمن أهمية هذه المعايير في خلق قاعدة موحدة لمقارنة أداء مؤسسات القطاع

¹ لافي محمد محمود حسين، معوقات تطبيق المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة عمان العربية قسم المحاسبة، كلية الأعمال، الأردن، 2013، ص: 10.

² بلحمري سمية، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام - IPSAS حالة الجزائر دراسة استشرافية-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2019-2020، ص45

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

العام، نظراً لحجم الأموال التي تديرها هذه المؤسسات، وكذلك لتعزيز جودة وموثوقية التقارير المالية الصادرة عنها بما يساهم في الشفافية والمساءلة وتحسين اتخاذ القرار المالي والإداري¹.

وفي تعريف آخر، تُعرّف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) بأنها مجموعة من القواعد التي تحدد متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح المتعلقة بالعمليات والأحداث التي تنعكس في القوائم المالية ذات الغرض العام. ويشمل نطاق تطبيق هذه المعايير جميع وحدات القطاع العام التي تسيطر عليها الحكومة أو تخضع لإشرافها بصورة مباشرة أو غير مباشرة، بما في ذلك وحدات قطاع الحكومة العامة والشركات العمومية.

كما يمتد مفهوم القطاع العام ليشمل الحكومات الوطنية، والحكومات الإقليمية مثل الولايات والأقاليم، إضافة إلى الحكومات المحلية كالمجالس البلدية، وكذا مختلف الوحدات التابعة لها من دوائر ووكالات ومجالس وهيئات عمومية، الأمر الذي يعكس شمولية معايير IPSAS واتساع نطاق تطبيقها داخل المنظومة الحكومية². تعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) مجموعة من المعايير التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)، وتعتمدها منشآت القطاع العام في مختلف دول العالم عند إعداد القوائم المالية الخاصة بالقطاع الحكومي. وترتكز هذه المعايير في بنائها ومضامينها على

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، مع تكييفها بما يتواءم مع خصوصيات وطبيعة أنشطة القطاع العام غير الهادف للربح³. انطلاقاً من التعاريف السابقة، يمكن استخلاص أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) تمثل مجموعة من القواعد المهنية المعتمدة على المستوى الدولي، والتي تعكس توافقاً بين خبراء ومؤسسات متخصصة في مجال المحاسبة. وتستخدم هذه المعايير لتوحيد الممارسات المحاسبية على الصعيد العالمي، من خلال توفير إرشادات وتوجيهات عملية للمحاسبين في القطاع العام، بما يضمن تحقيق العرض العادل والإفصاح الكامل في القوائم المالية الحكومية. ويساهم تطبيق هذه المعايير في تحسين جودة وشفافية الإفصاح المالي الحكومي، وإبراز نتائج نشاط وحدات القطاع العام على نحو يعزز الثقة والمساءلة المالية.

ثالثاً: أهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS

تتجسد أهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في دورها البارز في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي، وذلك من خلال تقديم إرشادات وتوجيهات مهنية للمتخصصين في مجال المحاسبة، بما يساهم في الارتقاء بجودة المعلومات المالية، وتحقيق الإفصاح الكامل عن أنشطة وحدات القطاع العام، فضلاً عن تحسين قابلية مقارنة المعلومات المالية بين مختلف الفترات وعلى المستوى الدولي. كما تؤدي هذه المعايير دوراً مهماً في توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات الحكومية، عبر تحقيق التقارب في أساليب إعداد وعرض المعلومات المالية، وتحديث نظم المحاسبة الحكومية، بما ينعكس إيجاباً على جودة الإبلاغ المالي للقوائم والتقارير المالية الحكومية⁴.

رابعاً: فوائد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

¹ خالد جمال الجعارات، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24 و 25 نوفمبر 2014، ص 15

² بولرباج غريب، ليلي ريمة هيدوب، مداخلة بعنوان: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي Ipsas في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24 و 25 نوفمبر 2014، ص 760

³ خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، "متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية 02/31، جامعة زيان عاشور بالجلفة، ص 284

⁴ عباس حمد التميمي، نهاد حسن أحمد علي، انعكاس تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم 2: للقطاع العام على بيان التدفق النقدي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد: 24، العدد: 109، جامعة بغداد، العراق، 2018، ص 570.

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

- لم يكن التوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على نطاق عالمي ليتحقق لولا ما تحققة هذه المعايير من فوائد متعددة، يمكن إجمالها فيما يلي:
- ✓ تحقيق التناسق والتناغم المحاسبي، من خلال توحيد الأسس والقواعد التي تُعتمد في المعالجات المحاسبية، مما يؤدي إلى إعداد معلومات مالية متجانسة وموحدة بين مختلف كيانات القطاع العام؛
 - ✓ تعزيز قابلية المقارنة، إذ إن إعداد المعلومات المالية وفق قواعد ومعايير موحدة يمكن أصحاب المصلحة من إجراء المقارنات اللازمة بين الفترات أو بين الوحدات الحكومية المختلفة، بما يسهم في ترشيد عملية اتخاذ القرار والمفاضلة بين البدائل المتاحة؛
 - ✓ الاستجابة للمتطلبات القانونية والتنظيمية، حيث تنص العديد من التشريعات الوطنية صراحة على اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الأمر الذي يفرض على الحكومات الوطنية والمحلية والإقليمية الامتثال لها تحقيقاً للفعالية والكفاءة في تسيير الموارد العمومية؛
 - ✓ تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين، لاسيما في ظل توسع العلاقات المالية الدولية، حيث تسهم معايير IPSAS في تعزيز ثقة الممولين والجهات المانحة في القوائم المالية الحكومية؛
 - ✓ تحسين قابلية الفهم وإتاحة تصور موحد ومشترك للقوائم المالية، نتيجة إعدادها وفق أسس وقواعد محاسبية متجانسة؛
 - ✓ الارتقاء بجودة المعلومات المالية من حيث الدقة والملاءمة والموثوقية؛
 - ✓ تعزيز مبادئ الشفافية والمصادقية والعدالة في عرض المعلومات المالية الحكومية؛
 - ✓ ترسيخ ممارسة المساءلة على أسس دقيقة وموضوعية وواضحة، بما يدعم الحوكمة الرشيدة في القطاع العام؛
 - ✓ الإسهام في تطوير مهنة المحاسبة بصفة عامة، ومواكبة التطورات والتحديثات في المعرفة والممارسات المحاسبية الخاصة بالقطاع العام.¹

خامساً: خصائص وأهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

1- الخصائص:

- حتى تحظى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالقبول العام من قبل المهنيين والمجتمع المالي، لا بد أن تتسم بجملة من الخصائص الأساسية، من أهمها:
- ✓ **الاتساق المنطقي:** إذ ينبغي أن تكون المعايير منسجمة منطقياً مع مكونات الإطار الفكري للمحاسبة، من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ محاسبية معترف بها دولياً، باعتبار أن المعايير تمثل الأداة التطبيقية العملية لهذه المبادئ؛
 - ✓ **الملاءمة:** نظراً لكون المعايير من أهم أدوات التطبيق العملي، فإن إعدادها يجب أن يراعي مختلف الظروف البيئية المحيطة، بما يجعلها ملائمة لواقع الممارسة العملية، وهو ما يستدعي تحقيق التوازن بين متطلبات الفكر المحاسبي ومتطلبات التطبيق؛
 - ✓ **المرونة:** نتيجة لتغير الظروف الاقتصادية والمالية من زمان إلى آخر ومن بيئة إلى أخرى، ينبغي أن تتسم المعايير المحاسبية الدولية بالمرونة، بحيث تكون قابلة للتطوير والتحديث المستمرين، بالإضافة كلما اقتضت الحاجة؛
 - ✓ **الواقعية:** يجب أن تنطلق المعايير من الواقع العملي وأن تتلاءم مع الخصائص البيئية التي تطبق فيها، مع مراعاة الأعراف والقواعد المحاسبية السائدة؛

¹ طويلب محمد، "اتفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الآثار والتحديات، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 5 العدد 02، 02 جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، أكتوبر 2022، ص 791-808، ص 794

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

- ✓ **الوضوح والمفهومية:** حيث يتعين أن تكون المعايير واضحة ومفهومة من قبل مستخدمي القوائم المالية، ويتم ذلك من خلال إشراك الجهات المستفيدة وأصحاب المصلحة في مراحل إعدادها؛
- ✓ **الحيادية:** ينبغي ألا تُصاغ المعايير لخدمة بيئة اقتصادية أو مالية بعينها، بل يجب أن تتسم بالعمومية بما يضمن قابليتها للتطبيق في مختلف اقتصاديات العالم؛
- ✓ **الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية:** إذ يتم إعدادها في ضوء الأهداف العامة للمحاسبة المالية، والمتمثلة في توفير معلومات مفيدة وملائمة لمتخذي القرارات سواء كانوا داخليين أو خارجيين، مع الإشارة إلى أن هذه المعايير ذات طابع إرشادي وليست ملزمة بقوة القانون أو التنظيم¹.

2- الأهداف:

- تتبع الحاجة إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من سعيها إلى تحقيق جملة من الأهداف، يمكن تصنيفها إلى أهداف رئيسية وأخرى ثانوية. وتتمثل الأهداف الرئيسية في تحسين جودة ونوعية المعلومات المالية وتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة. أما الأهداف الثانوية، فتتمثل فيما يلي²:
- ✓ تطوير وتحديث معايير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم؛
 - ✓ تعزيز الاعتماد على الأداء في تقييم نشاط وحدات القطاع العام؛
 - ✓ تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام (الاستحقاق) بدل الاكتفاء بالأساس النقدي؛
 - ✓ اعتماد نظام القيد المزدوج في تسجيل العمليات المالية؛
 - ✓ تحسين نوعية وكيفية إعداد وعرض التقارير المالية الخاصة بالقطاع العام؛
 - ✓ تدعيم عملية المصادقة على الحسابات من قبل المدققين؛
 - ✓ ترسيخ مبادئ الشفافية والمصادقية والموثوقية في المعلومات المالية الحكومية؛
 - ✓ توحيد وتوفيق المعالجات المحاسبية لمختلف العمليات المالية، لاسيما ما يتعلق بعناصر الأصول والخصوم على مستوى وحدات القطاع العام؛
 - ✓ إعداد تقارير مالية مفهومة، تصدر في الوقت المناسب، وقابلة للتحليل والمقارنة، بما يضمن الاعتراف بها على الصعيد الدولي.

الفرع الثاني: مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)

أولاً: مفهوم مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) هيئة مهنية مستقلة تعمل تحت إشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وهي منظمة عالمية تختص بتطوير مهنة المحاسبة وتعزيز ممارساتها على المستوى الدولي. ويتمثل النشاط الأساسي للمجلس في إعداد وإصدار وتحديث معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، إلى جانب تقديم الإرشادات والتوجيهات اللازمة، بما يمكّن منشآت القطاع العام من إعداد القوائم والتقارير المالية ذات الغرض العام بطريقة أكثر كفاءة وفعالية، وبما يعزز جودة الإفصاح المالي الحكومي.

ثانياً: أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

- يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى خدمة المصلحة العامة من خلال تحقيق جملة من الأهداف، من أبرزها:
- ✓ صياغة وإصدار معايير محاسبية دولية عالية الجودة ومنشورات مهنية أخرى تُستخدم في إعداد التقارير المالية للقطاع العام على مستوى العالم؛
 - ✓ تحسين جودة وشفافية التقارير المالية الحكومية، من خلال توفير معلومات مالية أكثر موثوقية وملاءمة لدعم الإدارة المالية العمومية ومساعدة متخذي القرار؛

¹ عبد الرزاق الشحادة، المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص-41-42

² Jean François des Robert, Jaques Colibert, Les Normes IPSAS et le Secteur Public, Dunod, Paris, 2008, page : 10.

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية

مقاربة نظرية

✓ دعم التقارب والانسجام بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمعايير المحاسبية الوطنية للقطاع العام، وكذا المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، بما يساهم في توحيد الممارسات المحاسبية وتعزيز قابلية المقارنة بين التقارير المالية¹.

رابعاً: إجراءات إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)

تتمثل دورة إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في مجموعة من المراحل المتتابعة، حيث يبدأ الأمر بإصدار مسودة عرض (Exposure Draft) يرمز لها بـ ED، وتحمل رقماً تسلسلياً خاصاً بكل معيار من معايير IPSAS أو بكل دليل من أدلة الممارسات الموصى بها (RPG)، وذلك بغرض فتح المجال للتعليق العام.

وفي حالة إدخال تعديلات على معايير IPSAS أو أدلة RPG، قد يلجأ المجلس في بعض الأحيان إلى إجراء مشاورات أو طلب استشارات مسبقة قبل وضع المعيار أو التعديل موضع التنفيذ. كما تؤخذ الملاحظات والردود الواردة بشأن مسودات العرض وعمليات الاستشارة بعين الاعتبار عند إعداد الصيغة النهائية للمعيار أو الدليل أو عند تعديلها.

ويحرص مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على التعاون مع مختلف الهيئات الوطنية والدولية المعنية بوضع المعايير المحاسبية، ومن بينها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وذلك في إطار إعداد وإصدار المعايير والأدلة.

وفي المرحلة الأخيرة، يتم الإعلان عن المعايير والأدلة أو التعديلات التي تطرأ عليها، بالتنسيق مع الجهات الوطنية المختصة، كوزارات المالية والخزائن العمومية، بما يضمن تعميمها وتطبيقها على نطاق دولي².

رابعاً: عرض و تصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

لا تختلف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) اختلافاً جوهرياً عن معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) المعتمدة على نطاق واسع في القطاع الخاص بعدد الدول، إذ إن معايير IPSAS مستوحاة في أساسها من معايير IFRS وتعتمد على نفس المبادئ المحاسبية العامة، مع مراعاة خصوصيات وطبيعة نشاط القطاع العام³.

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) إلى غاية سنة 2022 ثلاثة وأربعين (43) معياراً محاسبياً قائماً على أساس الاستحقاق، مقابل معيار واحد فقط يعتمد الأساس النقدي، وهو ما يعكس التوجه الواضح للمجلس نحو ترسيخ المحاسبة على أساس الاستحقاق كنموذج مرجعي للإبلاغ المالي الحكومي. ويُسمح بتطبيق المعيار القائم على الأساس النقدي أساساً في الدول النامية التي تواجه تحديات مؤسسية أو تقنية تعيق الانتقال الفوري إلى أساس الاستحقاق.

ويعد أساس الاستحقاق أكثر شمولية مقارنة بالأساس النقدي، إذ يتيح الاعتراف بالإيرادات والنفقات عند نشوئها وليس عند تحصيلها أو دفعها، مما يسمح بعرض أدق للوضع المالي الحقيقية للحكومة، ويعزز من شفافية التقارير المالية وقابليتها للمقارنة عبر الفترات الزمنية. في المقابل، يظل الأساس النقدي محدوداً من حيث قدرته على تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، لكونه يقتصر على تتبع التدفقات النقدية دون إظهار الالتزامات أو الحقوق المالية المستقبلية.

¹ قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص 89-90

² خالد جمال الجعارات، نفس المرجع السابق، ص 19

³ محمد محمود حاموش، النظام المحاسبي للمؤسسات العامة في لبنان في إطار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مجلة صوت الجامعة الجامعة الإسلامية في لبنان، العدد العاشر، 2017، ص: 97

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

ورغم المزايا التي يوفرها اعتماد معايير IPSAS على أساس الاستحقاق، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لا يتمتع بسلطة إلزامية لفرض تطبيق هذه المعايير على الدول، بل يكتفي بدور إرشادي وتوجيهي، ما يتيح لكل دولة حرية تبنيها وفق خصوصياتها المؤسسية والاقتصادية. ويُنظر إلى هذا الطابع الاختياري كعامل مرونة من جهة، لكنه قد يحد من وتيرة التقارب المحاسبي الدولي من جهة أخرى، خاصة في الدول التي لم تُدرج بعد إصلاحات شاملة لنظم محاسبتها العمومية¹.

فيما يلي عرض للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المعتمدة على أساس الاستحقاق:

الجدول رقم (01) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق

رقم المعيار	اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار
IPSAS01	عرض البيانات المالية	IPSAS25	منافع الموظفين
IPSAS02	بيانات التدفقات النقدية	IPSAS26	نخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد
IPSAS03	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية تصحيح الأخطاء	IPSAS27	الزراعة
IPSAS04	أثار التغيرات في أسعار الصرف الاجنبي	IPSAS28	الأدوات المالية: العرض
IPSAS05	تكاليف الاقتراض	IPSAS29	الأدوات المالية: الاعتراف و القياس
IPSAS06	البيانات المالية الموحدة و المنفصلة	IPSAS30	الأدوات المالية: الإفصاحات
IPSAS07	الاستثمارات في الشركات الزميلة	IPSAS31	الأصول غير الملموسة
IPSAS08	الحصص في المشاريع المشتركة	IPSAS32	ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح
IPSAS09	الايارد من المعاملات التبادلية	IPSAS33	التطبيق المبني لأساس الاستحقاق في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
IPSAS10	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	IPSAS34	البيانات المالية المنفصلة
IPSAS11	عقود الانشاء	IPSAS35	البيانات المالية الموحدة
IPSAS12	المخزون	IPSAS36	الاستثمارات في الشركات الزميلة و المشاريع المشتركة
IPSAS13	عقود الايجار	IPSAS37	ترتيبات مشتركة
IPSAS14	الاحداث بعد تاريخ تقديم التقرير	IPSAS38	الإفصاح عن المصالح في الهيئات الأخرى
IPSAS15	الأدوات المالية: الإفصاح و العرض	IPSAS39	منافع الموظفين
IPSAS16	العقارات الاستثمارية	IPSAS40	مجموعات القطاع العام
IPSAS17	الممتلكات، المصانع، و المعدات	IPSAS41	الأدوات المالية (استبدال المعيار 29)
IPSAS18	الإبلاغ القطاعي	IPSAS42	المنافع الاجتماعية
IPSAS19	المخصصات و الالتزامات و الأصول المحتملة	IPSAS43	عقود الايجار
IPSAS20	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة		
IPSAS21	انخفاض قيمة الأصول غير المولد للنقد		
IPSAS22	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام		
IPSAS23	الايارد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب و التحويلات)		
IPSAS24	عرض معلومات الميزانية في البيانات المالية		

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على المعطيات عبود ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية و أثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين و

¹ عبود ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية و أثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين و المهنيين"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (ل.م.د.) تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2018-2019، ص189-198

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

المهنيين"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (ل.م.د) تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد درارية أدرار، الجزائر، 2018-2019، ص 189-198

الفرع الثالث: واقع وآفاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر أولاً: متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر

من أجل إرساء تطبيق فعال لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الجزائر، يقتضي الأمر تبني حزمة متكاملة من الإصلاحات الهيكلية والتنظيمية، التي تمثل انتقالاً من منطق المحاسبة التقليدية المرتكزة على الرقابة الشكلية إلى محاسبة حديثة قائمة على الأداء والشفافية، ويمكن إجمال هذه الإصلاحات فيما يلي:

- ✓ إعادة تنظيم مسار تنفيذ العمليات المالية، بما يسمح بالانتقال التدريجي من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق، من خلال إعادة هيكلة الإدارة المالية لكيانات القطاع العام، على غرار التجارب الدولية التي سبقت الجزائر في هذا المجال.

- ✓ حصر وتقييم ممتلكات الدولة بمختلف مكوناتها، بما في ذلك التثبيات المادية والمعنوية والمخزونات، وإعادة تقييمها بالقيمة العادلة، وهو ما يشكل شرطاً جوهرياً لتطبيق محاسبة الاستحقاق وإعداد قوائم مالية تعكس الوضع المالي الحقيقي للدولة، مقارنة بالوضع الحالي الذي يفتقر إلى قاعدة بيانات أصول دقيقة.
- ✓ توفر إرادة سياسية واضحة لدى السلطات العليا لاعتماد معايير IPSAS، بالنظر لما تحققه من تحسين في جودة الإفصاح المحاسبي، وتعزيز فعالية التسيير العمومي، والرفع من مستوى الشفافية والمساءلة، وهو عنصر حاسم أثبتت التجارب المقارنة أنه أساس نجاح الإصلاحات المحاسبية في القطاع العام.
- ✓ إصلاح نظام الميزانية العامة من خلال تبني ميزانية البرامج والأداء، بما يسمح بربط الموارد المالية بالنتائج المحققة، والانتقال من منطق تسيير الاعتمادات إلى منطق تسيير الأداء، بما ينسجم مع فلسفة معايير IPSAS.

- ✓ مراجعة وتكييف الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم التسيير المالي والموازناتي لكيانات القطاع العام، وذلك عبر إصلاح قانون المالية وقانون المحاسبة العمومية، بما يحقق الانسجام بين القواعد القانونية الوطنية ومتطلبات المعايير الدولية.

- ✓ تعزيز نظام الرقابة الداخلية من خلال إعادة هيكلة تنظيم كيانات القطاع العام، واعتماد أطر مرجعية دولية للرقابة الداخلية، بما يضمن الانتقال من رقابة لاحقة تركز على المشروعية إلى رقابة شاملة تهدف إلى الوقاية من المخاطر وتحسين الأداء.

- ✓ مواجهة مقاومة التغيير المؤسسي عبر تغيير النظرة التقليدية للمحاسبة العمومية، واعتبارها نظام معلومات محاسبي متكامل، يهدف إلى إنتاج قوائم مالية عالية الجودة تلبي احتياجات مختلف مستخدمي المعلومات، ولا يقتصر دورها على مراقبة قانونية العمليات المالية فقط.

- ✓ إنشاء مجلس وطني مستقل يعنى بوضع وتطوير المعايير الجزائرية للمحاسبة في القطاع العام، على غرار مجلس IPSASB، بما يضمن استدامة الإصلاح المحاسبي ومواءمته مع الخصائص الاقتصادية والمؤسسية الوطنية¹.

ثانياً: آثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر²

تسعى الجزائر، على غرار العديد من دول العالم، إلى مواكبة التحولات الاقتصادية العالمية التي أفرزها الانفتاح الاقتصادي وتسارع وتيرة العولمة، وذلك من خلال تحديث منظومتها المحاسبية العمومية. وفي هذا

¹ فهم نعيجه، مساهمة علمية لإرساء محاسبة محلية على أساس الذمة في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير الجزائر : جامعة الجزائر 03، (2020/2021)، ص 204-206

² ROZA EBISSA, JUNE, 2021. AN ASSESSMENT ON CHALLENGES AND PROSPECTS OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) FIRST TIME ADOPTION CHARITIES OPERATING IN ETHIOPIA (MASTER THESIS) SCHOOL OF GRADUATE STUDIES·ADDIS ABABA, ETHIOPIA: ST. MARY'S UNIVERSITY, p13

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

السياق، تبنت مشروع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) القائم على الانتقال من المحاسبة على الأساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، بهدف تحسين جودة الإبلاغ المالي العمومي وتعزيز الحوكمة المالية. وقد ترتب عن هذا التوجه جملة من الآثار الإيجابية في البيئة الجزائرية، من أبرزها ما يلي:

1. تحسين المساءلة وزيادة الكفاءة:

تساهم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في توفير صورة أوضح وأكثر شمولية عن الوضعية المالية للكيانات العمومية، من خلال توحيد أسس القياس والعرض والإفصاح المحاسبي. ويساعد هذا التوحيد على رفع كفاءة إعداد القوائم المالية ومراجعة الحسابات، والحد من مخاطر التحريفات الجوهرية، فضلاً عن دعم عمليات التدقيق المالي بصورة أكثر فاعلية. كما تُمكن هذه المعايير من إجراء مقارنات مالية سواء بين الوحدات الحكومية المختلفة داخل الدولة أو على المستوى الدولي، بما يعزز تقييم الأداء العمومي وتحسين فعاليته.

2. تعزيز الشفافية والحد من الفساد:

تعد الشفافية أحد الأهداف الجوهرية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، حيث تفرض هذه المعايير إتاحة معلومات مالية موثوقة وذات صلة لمختلف أصحاب المصلحة، بما فيهم الجمهور. وتعكس القوائم المالية المعدة وفق أساس الاستحقاق حقيقة الموارد التي تحصل عليها الحكومة وكيفية استخدامها، إضافة إلى بيان الأصول التي تمتلكها والالتزامات المترتبة عليها. ويسهم هذا الإفصاح الشامل في الحد من ممارسات الاحتيال والفساد، وبناء الثقة بين الحكومة والمواطنين، وتعزيز مبدأ المساءلة عن استخدام الأموال العامة.

3. تحسين نظام تخصيص الموارد وإدارة المالية العامة:

يتيح اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق وفق معايير IPSAS جرداً شاملاً لأصول وخصوم الدولة، مما يوفر رؤية مستقبلية دقيقة حول الموارد المتاحة والالتزامات المحتملة. ويساعد ذلك صانعي القرار على تحسين إدارة التكاليف، والتحكم في المخاطر المالية، والتخطيط طويل الأجل، لاسيما فيما يتعلق بالإنفاق العام والاقتراض. كما تسمح المعلومات المحاسبية المتكاملة بإجراء مقارنات زمنية ودولية للأداء المالي، الأمر الذي يؤدي إلى تخصيص أكثر كفاءة وفعالية للموارد العامة.

4. تحسين جودة الإبلاغ المالي وإدارة الميزانية:

تواجه الحكومات ضغوطاً متزايدة لإثبات كفاءة إدارتها للأموال العمومية، وهو ما يتطلب نظام إبلاغ مالي يعكس التكلفة الحقيقية للأنشطة الحكومية. وتفرض معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الاعتراف بالمصروفات وفق مبدأ التسليم، أي عند تقديم السلع أو الخدمات والاستفادة منها، وليس عند الدفع النقدي. ويساهم هذا الأسلوب في إظهار التكلفة الكاملة للبرامج والأنشطة خلال الفترة المالية، مما يعزز إدارة الميزانية، ويدعم اتخاذ قرارات مالية أكثر رشادة، ويُحسن التخطيط المالي على المدى المتوسط والطويل.

ثالثاً: معوقات وتحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تواجه عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الجزائر، كما في العديد من الدول، عدة معوقات وتحديات مرتبطة بالبيئة القانونية والإدارية والبشرية والتقنية. ويمكن تصنيفها كما يلي:

1. معوقات تطبيق المعايير¹:

✓ اقتراب المعايير من نموذج المحاسبة الخاصة: تعتمد IPSAS على أساس الاستحقاق، مستوحاة من المحاسبة الخاصة، ما قد يُعتبر غير متوافق تماماً مع طبيعة القطاع العام، خاصة فيما يتعلق بالمتطلبات

¹ عبد الحميد حسياني ، وفتيحة بوعبانة ، عرض البيانات المالية وفق مشروع عصنة نظام المحاسبة العمومية بالجزائر ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، 14(01)، . (2021)، 120-135، ص122

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

المحاسبية الفريدة لهذا القطاع. وقد أثارت هذه النقطة جدلاً في المشاورات العامة للاتحاد الأوروبي حول اكتمال المعايير بالنسبة للقطاع العام.

- ✓ الاستثمار في التعليم والتدريب: تطبيق هذه المعايير يتطلب استثماراً كبيراً في تدريب الكوادر وتطوير المهارات المحاسبية، وهو أمر قد يشكل تحدياً للبلدان النامية ذات الموارد المحدودة.
- ✓ المرونة العالية للمعايير: تتميز IPSAS بالمرونة في المبادئ والتقديرات، ما قد يحد من قابلية المقارنة بين القوائم المالية للكيانات المختلفة، ويؤثر على التناسق في الممارسات المحاسبية.

2. تحديات تطبيق المعايير:¹

- ✓ مشاركة أصحاب المصلحة: يتطلب نجاح تطبيق المعايير تعاوناً فعالاً من جميع الأطراف المعنية، بما في ذلك المسؤولون السياسيون، المحاسبون العامون، المدققون العامون، البنوك، والوزارات المختلفة. ضعف الوعي أو مشاركة أصحاب المصلحة قد يؤدي إلى مقاومة التغيير ويؤخر التنفيذ.
- ✓ التحول الهيكلي والقانوني: يتطلب التطبيق تغييرات قانونية وتنظيمية عميقة، بما في ذلك تحديث اللوائح وممارسات الحوكمة. وتختلف مدة الانتقال حسب طبيعة النظام الحكومي، فقد تستغرق بعض الدول 10 سنوات، فيما قد تصل إلى 20 سنة في النظم الفيدرالية.
- ✓ إدارة التحول والتغيير الثقافي: تطبيق IPSAS يستلزم إدارة فعالة للمشروع، مع قدرة على إدارة التغيير وتواصل فعال لتغيير الثقافة المالية المؤسسية، وهو تحدٍ لا يقل أهمية عن التعديلات الفنية للمحاسبة.
- ✓ المهارات والكفاءات: تفتقر بعض الجهات الحكومية إلى الخبرات الفنية اللازمة لإعداد التقارير وفق المعايير الجديدة. يشمل ذلك الحاجة إلى تدريب الموظفين الحاليين، الاستعانة بالخبراء الخارجيين، وضمان نقل المعرفة بشكل مستدام.
- ✓ التكلفة: يتطلب التنفيذ موارد مالية كبيرة، تشمل التدريب، تحديث نظم تكنولوجيا المعلومات، الاستشارات الفنية، وأنشطة التوعية لأصحاب المصلحة.
- ✓ البنية التحتية التكنولوجية: قد تحتاج نظم المعلومات المحاسبية الحالية إلى تعديل أو استبدال لدعم إعداد القوائم المالية وفق IPSAS، بما في ذلك تحديث هياكل البيانات ومخططات الحسابات.
- ✓ نهج التنفيذ: يفضل بعض الدول اعتماد استراتيجية تدريجية بدل تطبيق شامل “الانفجار الكبير”، مع التركيز على إدارة المشروع والتعلم من أفضل الممارسات الدولية لتقليل المخاطر.
- ✓ الدعم الخارجي: يمكن أن يوفر الدعم الفني والتدريب من المنظمات المهنية والجهات المانحة والإستشاريين خبرة إضافية لتعزيز تطبيق المعايير وتطوير الكوادر.

رابعاً: معايير المحاسبة الجزائرية للقطاع العام:²

اعتمدت الجزائر منظومة محاسبية خاصة بالقطاع العام تضم سبعة عشر (17) معياراً محاسبياً، تم إعدادها بما ينسجم مع الخصوصيات القانونية والمؤسسية والاقتصادية للبيئة الجزائرية. وقد تم في هذا الإطار تبني اثني عشر (12) معياراً مستمدة من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، مع تكييفها بما يتلاءم مع متطلبات التطبيق المحلي، إلى جانب اعتماد خمسة (05) معايير مأخوذة من المعايير المحاسبية الفرنسية، وذلك بعد التأكد من ملاءمتها لطبيعة النظام المحاسبي العمومي في الجزائر.

ويهدف هذا التوجه إلى تحقيق قدر من التوافق مع المعايير الدولية، مع مراعاة الخصوصيات الوطنية، بما يسهم في تحسين جودة المعلومات المالية، وتعزيز الشفافية وقابلية المقارنة في التقارير المالية للقطاع العام. ويبيّن الجدول الموالي قائمة المعايير المحاسبية المعتمدة في الجزائر للقطاع العام.

الجدول رقم (02): معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المعتمدة في الجزائر

¹ ROZA EBISSA, op, p14-15

² طويلب محمد، نفس المرجع سابق، ص 806

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار	رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار
IPSAS01	01	عرض البيانات المالية	IPSAS13	14	عقود الايجار
IPSAS02	02	بيان التدفق النقدي	IPSAS19	11	المخصصات،الالتزامات و الأصول المحتملة
IPSAS03	16	السياسات المحاسبية،التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء	IPSAS21	15	انخفاض قيمة الأصول غير مولدة للنقد
IPSAS07	07	الاستثمارات في المنشآت المشتركة (الزميلة)	IPSAS23	03	الاؤادات من المعاملات غير التبادلية
IPSAS09	12	الاؤادات من المعاملات التبادلية	IPSAS24	08	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية
IPSAS12	13	المخزون	IPSAS31	10	الاصول غير ملموسة

الجدول رقم 03: معايير المحاسبة الفرنسية المعتمدة ضمن النظام المحاسبي للقطاع العام في الجزائر

رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار	رقم المعيار	اسم المعيار	
02	04	الأعباء	10	05	مكونات الخزينة الدولة
06	09	الأصول المالية	11	06	الديون و الموارد المالية للأجل
09	17	الحقوق على الأصول المتداولة			

المصدر: طويلب محمد، نفس المرجع سابق، ص 806

المطلب الثاني اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية

يُعدّ اتخاذ القرار جوهر العملية الإدارية في المؤسسات الحكومية، إذ تمثل القرارات الأساسية التي تُترجم من خلالها السياسات العامة إلى برامج وإجراءات عملية. وتزداد أهمية القرار في القطاع العام بالنظر إلى اتساع نطاق المسؤولية، وارتباطه المباشر بإدارة الموارد العمومية وتحقيق المصلحة العامة. وفي ظل تعقّد البيئة الاقتصادية وتزايد متطلبات الحوكمة الرشيدة، أصبح لزاماً على الإدارات العمومية الاعتماد على معلومات دقيقة وموثوقة لضمان عقلانية القرارات وفعاليتها. ومن هذا المنطلق، سيتم تناول مفهوم اتخاذ القرار وأهميته، ثم تحليل العوامل المؤثرة في جودته، وأخيراً إبراز العلاقة بين موثوقية المعلومات المالية وفعالية القرارات الإدارية.

الفرع الأول: مفهوم اتخاذ القرار وأهميته في الإدارة العامة.

يمثل اتخاذ القرار عملية ذهنية وتنظيمية تهدف إلى اختيار أنسب البدائل المتاحة لمعالجة مشكلة معينة أو تحقيق هدف محدد. وفي سياق الإدارة العامة، لا يقتصر القرار على كونه اختياراً فردياً، بل هو عملية مؤسسية تستند إلى قواعد قانونية وإجراءات تنظيمية، وتتأثر بأبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية. وتبرز أهمية القرار الإداري في كونه الوسيلة التي يتم من خلالها توجيه الموارد العمومية وضمان تنفيذ السياسات بكفاءة وفعالية، مما يجعل جودة القرار معياراً أساسياً للحكم على أداء المؤسسة الحكومية.

أولاً: مفهوم اتخاذ القرار

هناك عدة تعريفات لكل من القرار وعملية اتخاذ القرار، وسنستعرض أبرزها فيما يلي.

1. يُعرف اتخاذ القرار بأنه عملية اختيار عقلائي بين عدة بدائل متاحة بهدف تحقيق هدف محدد¹.
2. والقرار يُعرف على أنه حكم أو اختيار بين بديلين أو أكثر، ويظهر في عدد لا نهائي من المواقف، بدءاً من حل مشكلة معينة وصولاً إلى تنفيذ تصرفات محددة، مما يجعل صانع القرار مثل المديرين أو المسؤولين محور هذه العملية².

¹ علي عياصرة ، هشام عدنان موسى حجازين ، القرارات الإدارية في الإدارة التربوية ، دار حامد ، ط 1 ، عمان ، 2006 ، ص 29

² سلسلة الإدارة المثلى، اتخاذ القرار، مكتبة لبنان ناشرون، الطبعة الأولى، لبنان، 2001، ص 06

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

3. كما يُنظر إلى القرار على أنه اختيار أحد البدائل الممكنة والقابلة للتحقيق وفق الموارد المتاحة.¹
4. عبد العزيز محمد الحميضي يعرف القرار بأنه "منهج للتصرف يتم فيه الاختيار بين عدة بدائل لإحداث أثر وتحقيق نتيجة محددة".²
5. بينما يرى بعض المفكرين أن عملية اتخاذ القرار هي "اختيار بديل من بين بديلين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف خلال فترة زمنية معينة، مع الأخذ بعين الاعتبار المعطيات البيئية الداخلية والخارجية للمنظمة".³
6. يمكن القول إن اتخاذ القرار يعتمد على المفاضلة الواعية بين مجموعة من البدائل المتاحة، بهدف اختيار أفضلها لتحقيق الهدف المنشود، وأن العملية نفسها تتضمن سلسلة من الخطوات المتتابعة التي تساعد متخذ القرار على الوصول إلى الخيار الأنسب.⁴
7. كما تُعرف عملية اتخاذ القرار بأنها "العملية المبنية على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار محدد، أي اختيار أفضل بديل من بين الخيارات المتاحة".⁵
8. ويمكن تعريفها أيضاً بأنها "مسار فعال يختاره متخذ القرار باعتباره الأنسب لتحقيق الأهداف المرجوة".⁶
9. وفي تعريف آخر، يُنظر إلى القرار على أنه "اختيار مدرك بين البدائل المتاحة في موقف معين، أو عملية المفاضلة بين حلول بديلة لمواجهة مشكلة معينة لاختيار الحل الأمثل".⁷
10. وأخيراً، تعرف عملية اتخاذ القرار بأنها "عملية ديناميكية تتضمن مراحل متعددة تبدأ بالتصميم وتنتهي بالاختيار الفعلي للقرار"، أي أنها تشمل البحث في المشكلة أو الموقف، وتحديد أفضل الحلول وأنسبها، وصولاً إلى اتخاذ القرار النهائي.⁸

انطلاقاً من التعاريف السابقة، يمكننا تلخيص المفاهيم الأساسية على النحو التالي:

- ✓ **القرار**: هو اختيار البديل الأنسب من بين مجموعة البدائل المطروحة، بحيث يمثل الحل الأكثر فعالية لتحقيق الهدف المرجو.
- ✓ **اتخاذ القرار**: يتمثل في دراسة دقيقة لجميع البدائل المتاحة، من حيث تكلفتها وعائدها على المدى الطويل، ويعتبر نتاجاً لعملية تقييم الخيارات. هذه المرحلة تمثل استكمال عملية الاختيار، حيث يتم الاستقرار على البديل الذي يمثل القرار النهائي.
- ✓ **عملية اتخاذ القرار**: تبدأ بالإدراك بوجود حاجة لإحداث تغيير، أي وجود مشكلة تتطلب البحث عن حل. وتشمل العملية تحديد المشكلة، واستعراض البدائل المتاحة، ثم تحليلها ودراستها للوصول إلى الحل الأمثل. كما تغطي هذه العملية جميع الجهود المبذولة قبل اتخاذ القرار وبعده لضمان اختيار البديل الأنسب وتحقيق النتائج المرجوة.

ثانياً: أهمية اتخاذ القرارات في الإدارة العامة

تستمد عملية اتخاذ القرار أهميتها في الإدارة العامة من كونها تمثل نقطة الانطلاق لكافة الأنشطة والعمليات اليومية داخل المؤسسات، إذ أن التأخر أو التردد في اتخاذ القرار يؤدي إلى شلل العمل وتراجع أداء المؤسسة.

¹ رحيب حسين ، أساسيات نظرية القرار والرياضيات المالية ، مكتبة اقرأ ، ط 1 ، قسنطينة ، الجزائر ، 2001 ، ص 13

² عبد العزيز محمد الحميضي، عملية صنع القرارات وعلاقتها بالرضا الوظيفي، رسالة الماجستير في العلوم الادارية، جامعة نايف للعلوم الامنية، السعودية، 2007، ص10

³ عبد الغفار حنفي، "التنظيم وإدارة الأعمال"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1996، ص96

⁴ إسماعيل إبراهيم جمعة ، زينات محمد محرم ، المحاسبة الإدارية ، نماذج وبحوث العمليات في اتخاذ القرار ، دار الجامعة ، الاسكندرية ، 2000 ، ص 38

⁵ نادرة أيوب، "نظرية القرارات الإدارية"، جامعة دمشق، سوريا، 1997، ص14.

⁶ نواف كنعان، اتخاذ القرارات الادارية بين النظرية والتطبيق، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 1995، ص85

⁷ حسين حريم واخرون، اساسيات الادارة، دار حامد للنشر، عمان-الأردن، 1998، ص140.

⁸ حبيب مجدي عبد الكريم ، سيكولوجيا صنع القرار ، مكتبة النهضة العربية ، ط 1 ، القاهرة ، 2007 ، ص 82

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

لذلك، تُعد عملية اتخاذ القرار جوهر النشاط الإداري، وغالبية أعمال المدراء تتجسد في القدرة على اتخاذ قرارات صحيحة وملائمة.

وتتطلب هذه العملية مهارات فنية وعلمية متقدمة، وتزداد أهميتها وتعقيدها مع زيادة حجم المؤسسة وتعدد أهدافها ومهامها، وارتباط هذه المهام بمصالح المجتمع. ومن هذا المنطلق، تتضح مركزية عملية اتخاذ القرار في الإدارة العامة من خلال تكاملها مع مختلف الوظائف الإدارية الأساسية.

فعلى سبيل المثال، لا يمكن تنفيذ التخطيط الإداري إلا بعد اتخاذ القرار الأول الذي يحدد:¹

✓ الأهداف التي يسعى التخطيط لتحقيقها.

✓ الموارد الضرورية لتحقيق هذه الأهداف.

✓ أسلوب تنفيذ الأعمال والأنشطة المطلوبة.

✓ مكان وزمان تنفيذ الخطط.

وبالتالي، تُعد عملية اتخاذ القرار جزءًا لا يتجزأ من وظيفة التخطيط. أما وظيفة التنظيم، فهي تعتمد على اتخاذ قرارات أخرى تتعلق بمعالجة مجموعة من المشكلات الأساسية، مثل:

✓ تحديد نوع السلطة الممنوحة لكل منصب إداري (تنفيذية، وظيفية، استشارية).

✓ مدى تفويض السلطة (مركزية أو لامركزية).

✓ أسس توزيع المسؤوليات على المناصب المختلفة.

✓ تحديد العلاقات بين الأقسام والإدارات وخطوط الاتصال بينها.

كما ترتبط وظيفة التوجيه ارتباطًا وثيقًا بعملية اتخاذ القرار، إذ تعتمد على سلسلة من القرارات الإدارية لتحديد:

✓ الأسلوب الأمثل للتوجيه وإصدار الأوامر والتعليمات (ديمقراطي أو تسليلي).

✓ الوسائل التحفيزية المناسبة للعاملين (مادية، معنوية، أو كلاهما).

✓ طرق الإشراف ومتابعة سير العمل.

وأخيرًا، لا يمكن ممارسة الرقابة بفاعلية دون اتخاذ مجموعة من القرارات المتعلقة بـ:

✓ تحديد النشاطات الخاضعة للرقابة.

✓ وضع أنواع ومعايير الرقابة المناسبة.

✓ تحديد نوع المعلومات المطلوبة.

✓ اختيار الوقت المناسب لتصحيح الانحرافات.

بهذه الطريقة، يظهر جليًا أن عملية اتخاذ القرار ليست مجرد خطوة ضمن العملية الإدارية، بل هي العامل الأساسي الذي يضمن تكامل جميع الوظائف الإدارية وتحقيق الأهداف المؤسسية.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في جودة القرار

تحدد جودة القرار الإداري بمدى توافر مقومات موضوعية تضمن سلامته وفعاليته. فكلما كانت البيئة المعلوماتية أكثر دقة وشفافية، انعكس ذلك إيجابًا على مستوى القرار. ومن أبرز العوامل المؤثرة في جودة القرار داخل المؤسسات الحكومية: جودة البيانات المالية، كفاءة المعلومات الإدارية، ومستوى الشفافية في عرض المعطيات وتداولها. وتشكل هذه العناصر مجتمعة الإطار المرجعي الذي يستند إليه متخذ القرار لضمان عقلانية الاختيارات وتقليل درجة المخاطرة وعدم اليقين.

أولاً: العوامل المؤثرة في جودة القرار

¹ نادرة أيوب، نفس مرجع سابق، ص 4-10

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

تشير الدراسات في مجال الإدارة إلى أن جودة القرار في المؤسسات تتأثر بعدة عوامل رئيسية، تختلف بحسب طبيعة المؤسسة وخصائص متخذي القرار. ومن أبرز هذه العوامل ما يلي:

1. البيئة الخارجية:

- ✓ تتمثل هذه العوامل في المؤثرات الخارجية على المؤسسة والتي قد تفرض عليها قرارات معينة، وتشمل:
الظروف الاقتصادية والمالية: إذ تؤثر الاستقرار الاقتصادي والسياسات المالية العامة على خيارات المؤسسة وقدرتها على اتخاذ قرارات فعالة.
- ✓ التطورات التكنولوجية والبنية التحتية: تؤثر على إمكانية استخدام البيانات والمعلومات في اتخاذ القرار، وتعزز فعالية نظم المعلومات الإدارية.
- ✓ العوامل التنظيمية والقانونية والاجتماعية: مثل التشريعات الحكومية والنقابات والسياسات العامة، التي تحدد نطاق خيارات الإدارة وتلزمها بالشفافية والامتثال للوائح المعمول بها.

2. البيئة الداخلية:

- ترتبط جودة القرار ارتباطاً وثيقاً بالخصائص الداخلية للمؤسسة، مثل:
✓ توافر نظم المعلومات الإدارية: وجود نظام متكامل ودقيق للمعلومات الإدارية والبيانات المالية يسهل على المديرين اتخاذ قرارات مدروسة وفعالة.
- ✓ وضوح الهيكل التنظيمي والأهداف: تحديد العلاقات بين الإدارات والوحدات وتوضيح الأهداف المؤسسية يساهم في اتخاذ قرارات أكثر انسجاماً مع استراتيجية المؤسسة.
- ✓ توافر الموارد: الموارد المالية والبشرية والفنية توفر الأساس لتنفيذ القرارات وتحقيق نتائج عالية الجودة.

3. العوامل الشخصية والنفسية للمدير:

- تؤثر خصائص متخذ القرار بشكل مباشر على جودة القرار، وتشمل:
✓ العوامل النفسية: مثل القدرة على التحليل، ووضوح الرؤية، والتعامل مع الضغوط أثناء اختيار البدائل.
- ✓ العوامل الشخصية: الخبرة، التعليم، الذكاء، القيم والأخلاقيات، والقدرة على تحمل المسؤولية جميعها عوامل حيوية في ضمان جودة القرار¹.

4. العوامل المتعلقة بالمكتبات أو مؤسسات المعلومات:

- في سياق المؤسسات المعلوماتية والمكتبات، تضاف عوامل خاصة تؤثر على جودة القرار:
✓ البعد الشخصي لمتخذ القرار: خبرة المدير، مؤهلاته، اتجاهاته، وشجاعته في اتخاذ القرار.
- ✓ العوامل المؤسسية: طبيعة المؤسسة المعلوماتية وأهدافها وسياساتها ونظمها، إذ تختلف المكتبات المدرسية عن الجامعية أو العامة والمتخصصة، مما يؤثر على نطاق حرية القرار.
- ✓ العامل البشري: مستوى تعليم وخبرة العاملين المنفذين للقرار، ودرجة مشاركتهم وقبولهم للقرار، حيث يساهم ذلك في فعالية التنفيذ وجودة النتائج.

5. درجة وضوح المشكلة وتوفر المعلومات:

- ✓ وضوح المشكلة: يجب أن تكون المشكلة محددة وواضحة مع فهم كامل لأبعادها والعوامل المؤثرة فيها.
- ✓ توافر المعلومات المالية والإدارية: توافر بيانات مالية دقيقة ومحدثة، ونظم معلومات إدارية موثوقة، يعزز قدرة المدير على اختيار البديل الأمثل ويقلل احتمالية الخطأ.
- ✓ الشفافية: نشر المعلومات اللازمة لجميع الأطراف المعنية، وتوضيح أسباب القرارات، يساهم في تحسين الجودة والقبول المجتمعي للقرار.

¹ مفتاح محمد دياب، اتخاذ القرارات الإدارية وأهميته في مؤسسات المعلومات، المجلة الدولية للدراسات الإنسانية، المجلد الأول العدد الثاني السنة 2022، ص54-55

ثانياً: العوامل المؤثرة في تنفيذ القرار

1. توافر الموارد اللازمة: الموارد المالية والبشرية والتقنية تعتبر ضرورية لضمان تنفيذ القرار بفعالية.
2. دعم الأنظمة والقوانين: الامتثال للسياسات واللوائح المؤسسية يعزز من قدرة المدير على اتخاذ قرارات متسقة وعالية الجودة.

ثالثاً: العوامل التي قد تعيق اتخاذ القرار

قد يمتنع المدير عن اتخاذ القرار بسبب:

1. ضعف الكفاءة أو الخبرة العملية، مما يقلل القدرة على اختيار أفضل البدائل.
2. الخوف من تبعات القرار نتيجة بيئة غير مستقرة أو عدم وضوح الأهداف.
3. عدم وضوح التعليمات أو اللوائح مما يؤدي إلى تأجيل القرار.

ولتجاوز هذه المعوقات، يمكن للمدير:

1. تفويض المشكلات أو التفاصيل الدقيقة للموظفين المؤهلين.
2. الاعتماد على نظم المعلومات المالية والإدارية والشفافية لتسهيل اتخاذ القرار وضمان جودته¹.

الفرع الثالث: العلاقة بين المعلومات المالية الموثوقة واتخاذ قرارات فعالة

تُعد المعلومات المالية الموثوقة أحد المرتكزات الأساسية التي تقوم عليها عملية اتخاذ القرار في المؤسسات، لاسيما في القطاع العام، حيث تتطلب القرارات الإدارية والمالية درجة عالية من الدقة والموضوعية. فالمعلومة المالية لا تقتصر على كونها أرقاماً وبيانات محاسبية، بل تمثل أداة تحليلية تمكّن صانع القرار من فهم الوضع المالي الحقيقي، وتقييم الأداء، وتوجيه الموارد بكفاءة، وتقليص مستويات المخاطر وعدم التأكد.

إن فعالية القرار ترتبط ارتباطاً وثيقاً بجودة المعلومات التي يستند إليها، فكلما كانت البيانات دقيقة، مكتملة، وقابلة للتحقق والمقارنة، كلما ارتفعت قدرة الإدارة على اختيار البدائل الأنسب وتحقيق الأهداف المرسومة.

أولاً: دور المعلومات المالية الموثوقة في دعم عملية اتخاذ القرار

تساهم المعلومات المالية الموثوقة في تقليل درجة الغموض المحيطة بالقرارات الإدارية، من خلال تقديم صورة واضحة عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية. إذ لا يمكن الاعتماد على الحدس أو التقديرات الشخصية عند اتخاذ قرارات تتعلق بالاستثمار، أو التوسع، أو ترشيد النفقات، بل يتطلب الأمر مرجعية رقمية قائمة على بيانات قابلة للقياس والتحليل.

كما تمثل المعلومات المالية مرآة تعكس كفاءة الأداء ومدى قدرة المؤسسة على تحقيق العوائد المرجوة، وتحديد مواطن القوة والضعف في الهيكل المالي. فعند اتخاذ قرار يتعلق بشراء أصول جديدة، أو الدخول في شراكات، أو إطلاق برامج أو مشاريع جديدة، فإن الإدارة تحتاج إلى بيانات دقيقة تبين مدى قدرتها على تحمل التكاليف وضمان تحقيق عائد مناسب.

وتزداد أهمية هذه المعلومات عندما تُدعم بعمليات التحليل المالي، من خلال استخدام المؤشرات والنسب المالية التي تساعد على تفسير الأرقام واستخلاص الدلالات منها، بما يعزز الطابع العلمي والموضوعي للقرار المتخذ.

ثانياً: مكونات المعلومات المالية وأهميتها في تقييم الأداء

لفهم العلاقة بين المعلومات المالية واتخاذ القرار، لا بد من التعرف على أهم مكوناتها الأساسية، والتي تشكل الإطار المرجعي للتحليل والتقييم، ومن أبرزها:

¹ مفتاح محمد دياب، نفس المرجع السابق، 55-57

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

- ✓ **بيان الدخل (الأرباح والخسائر):** يوضح الإيرادات والمصروفات وصافي النتيجة خلال فترة زمنية محددة، ويساعد في تقييم الكفاءة التشغيلية.
- ✓ **الميزانية العمومية:** تعكس الوضعية المالية في لحظة معينة، من خلال عرض الأصول والخصوم وحقوق الملكية، وتستخدم في تقييم القدرة على الوفاء بالالتزامات.
- ✓ **قائمة التدفقات النقدية:** تبين مصادر واستخدامات النقد، وتساعد في تحليل السيولة والقدرة على تغطية الالتزامات قصيرة الأجل.
- ✓ **بيانات المبيعات والمخزون:** تمكن من متابعة الأداء التجاري والتشغيلي.
- ✓ **مؤشرات الأداء المالي:** مثل نسب السيولة، والربحية، والعائد على الاستثمار، وهي أدوات تحليلية تستخدم لاستخلاص دلالات دقيقة حول كفاءة الأداء.
- وتكمن أهمية هذه المكونات في كونها توفر قاعدة معلوماتية شاملة تساعد على تقييم الأداء الفعلي ومقارنته بالأهداف المخططة، مما يسمح باكتشاف الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.
- ثالثاً: توظيف المعلومات المالية في ترشيد القرارات الإدارية والمالية**
- لا تتحقق فعالية المعلومات المالية بمجرد توفرها، بل تتوقف على كيفية استخدامها وتوظيفها في إطار عملية اتخاذ القرار. فالإدارة الرشيدة هي التي تربط بين البيانات المالية والأهداف الاستراتيجية، وتحول النتائج الرقمية إلى بدائل عملية قابلة للتنفيذ.
- وتستخدم المعلومات المالية في العديد من القرارات، من بينها:
- ✓ تحديد مستويات الإنتاج والإنفاق بناءً على مؤشرات الربحية.
- ✓ تعديل سياسات التسعير في ضوء تغير التكاليف.
- ✓ تقييم كفاءة الوحدات أو الأقسام المختلفة.
- ✓ التخطيط للتمويل والاقتراض وفقاً لمستوى السيولة.
- ✓ مراجعة الأداء العام ومقارنته بالخطط المعتمدة.
- ولكي يكون هذا الاستخدام فعالاً، ينبغي أن تنتم المعلومات المالية بالخصائص النوعية الأساسية، مثل الدقة، والموثوقية، والحياد، والتوقيت المناسب، والقابلية للفهم والمقارنة. فكلما توفرت هذه الخصائص، ارتفعت جودة القرارات المتخذة، وتعززت الشفافية والمساءلة، خاصة في المؤسسات الحكومية التي ترتبط قراراتها بالمصلحة العامة¹.

المطلب الثالث: أثر تبني IPSAS على اتخاذ القرار

شهدت الأنظمة المحاسبية في القطاع العام تحولات جوهرية مع تزايد الدعوات إلى تحديثها بما ينسجم مع مبادئ الشفافية والمساءلة. وفي هذا السياق، برزت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) كمرجعية مهنية تهدف إلى تحسين جودة التقارير المالية الحكومية على المستوى العالمي. ويُعد تبني معايير (IPSAS) International Public Sector Accounting Standards خطوة إصلاحية من شأنها تعزيز موثوقية المعلومات المالية ودعم عملية اتخاذ القرار. وسيتم في هذا المطلب تحليل مساهمة هذه المعايير في تحسين جودة البيانات، وبيان دور المعلومات المالية وفقها في التخطيط وتخصيص الموارد ومراقبة الأداء، ثم تقييم آثارها الإيجابية على الحد من الهدر المالي وتعزيز الشفافية.

الفرع الأول: مساهمة المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة البيانات المالية.

¹ همس عبد الفتاح، دور البيانات المالية في اتخاذ القرار: قراءة الأرقام بذكاء، المتوفر على: <https://albawaabhb.com>

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية

مقاربة نظرية

تهدف معايير IPSAS إلى توحيد أسس الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح في التقارير المالية الحكومية، بما يضمن توفير معلومات تتسم بالملاءمة والموثوقية وقابلية المقارنة. ومن خلال اعتماد أساس الاستحقاق وتعزيز متطلبات الإفصاح، تسهم هذه المعايير في تقديم صورة أكثر دقة عن المركز المالي الحقيقي للجهات الحكومية، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على جودة البيانات التي يعتمد عليها صانعو القرار.

أولاً: دور المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية

تعد منفعة المعلومات المالية من المرتكزات الأساسية التي يعتمد عليها مستعملو القوائم المالية في ترشيد قراراتهم الاقتصادية، إذ لا تتحقق فاعلية هذه القرارات إلا بوجود معلومات تتسم بخصائص نوعية تضمن جودتها وموثوقيتها. وفي هذا السياق، تؤدي المعايير المحاسبية الدولية دوراً جوهرياً في تكريس الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، وفي مقدمتها خاصية الملاءمة.

1. دور معايير المحاسبية في تحقيق خاصية الملاءمة:

تُعتبر المعلومة المالية ملائمة إذا كان من شأنها التأثير في القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون، سواء من خلال تعزيز قدرتهم على التنبؤ بالنتائج المستقبلية أو من خلال تأكيد أو تصحيح توقعاتهم السابقة. وبعبارة أخرى، تكون المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كان غيابها سيؤدي إلى اتخاذ قرار مختلف عن ذلك الذي كان سيتخذ في حال توفرها.¹

تُعتبر المعلومة المالية ملائمة إذا كان من شأنها التأثير في القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون، سواء من خلال تعزيز قدرتهم على التنبؤ بالنتائج المستقبلية أو من خلال تأكيد أو تصحيح توقعاتهم السابقة. وبعبارة أخرى، تكون المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كان غيابها سيؤدي إلى اتخاذ قرار مختلف عن ذلك الذي كان سيتخذ في حال توفرها.

وقد حدّد الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية عاملين رئيسيين يبرزان مدى ملاءمة المعلومات الواردة في القوائم المالية، وهما: طبيعة المعلومات وأهميتها النسبية. ففي بعض الحالات، تكون طبيعة المعلومة في حد ذاتها كافية لجعلها مؤثرة في القرار، حتى وإن لم تكن ذات قيمة رقمية كبيرة، كالإفصاح عن نزاع قضائي جوهري أو تغيير في السياسات المحاسبية. أما الأهمية النسبية، فتتعلق بمدى تأثير حذف أو تحريف معلومة معينة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.

وفي هذا الإطار، أكد IAS 1 المتعلق بعرض القوائم المالية على ضرورة توفير عرض عادل ومنتظم للمعلومات بما يسمح بإجراء المقارنات بين القوائم المالية لنفس المنشأة عبر فترات زمنية مختلفة، وكذلك مع منشآت أخرى، وهو ما يعزز من ملاءمة المعلومات من خلال دعم القدرة على التحليل والمفاضلة. كما أن اختيار السياسات المحاسبية المناسبة يخضع لمدى ملاءمتها لظروف المنشأة واحتياجات مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات.

ومن جهة أخرى، شدد IAS 7 الخاص بقائمة التدفقات النقدية على ضرورة تقديم معلومات تفصيلية حول التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للمؤسسة خلال الفترة المالية. وتكمن أهمية ذلك في تمكين مستخدمي القوائم المالية من تقييم قدرة المؤسسة على توليد النقدية أو ما يعادلها، ومدى احتياجها لاستخدام تلك التدفقات، مما يوفر أساساً ملائماً للتنبؤ بالوضع المالي المستقبلي ودعم القرارات الاستثمارية والائتمانية.

¹ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للنشر والطباعة والتوزيع، الطبعة الأولى، الكويت، 2014، ص: 6.

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

وعليه، يتضح أن المعايير المحاسبية الدولية لا تقتصر على تحديد أسس القياس والعرض، بل تسهم بشكل مباشر في ضمان توفير معلومات ذات ملاءمة عالية، بما يعزز جودة التقارير المالية ويدعم كفاءة القرارات الاقتصادية المتخذة على أساسها.

2- دور معايير المحاسبة الدولية في تحقيق خاصية العرض العادل (الموثوقية):

تشير موثوقية المعلومات المالية إلى درجة الموضوعية والحياد التي تتسم بها، بما يمكن مختلف المستخدمين من التوصل إلى نتائج مقاربة عند تحليلهم لنفس البيانات، استناداً إلى نفس الأسس والمعطيات. فالتمثيل الصادق للظواهر الاقتصادية يقتضي الابتعاد عن التحيز، وعدم توجيه المعلومات لخدمة مصالح فئة معينة على حساب أخرى. غير أن القوائم المالية لا يمكن أن تكون خالية تماماً من الأخطاء، نظراً لكون القياس المحاسبي يتم في بيئة تتسم بعدم التأكد وتعتمد على تقديرات وافتراضات محاسبية متعددة. ورغم ذلك، يتعين أن تتوفر درجة معقولة من الدقة تضمن عدم تضليل المستخدمين¹. ولكي تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية موثوقةً بها، يجب أن تتسم بالاكتمال، أي أن تتضمن كافة البيانات والإفصاحات الضرورية لفهم الأحداث والعمليات التي مرت بها المؤسسة خلال الفترة المالية. فحذف معلومات جوهرية قد يؤدي إلى عرض صورة غير حقيقية عن الوضع المالي، مما يفقد القوائم المالية مصداقيتها ويجعلها مضللة.

وفي هذا السياق، أكدت العديد من المعايير المحاسبية الدولية على مبدأ العرض العادل. فقد نص IAS 1 على ضرورة أن تعكس القوائم المالية بصورة عادلة الأداء المالي والمركز المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة. كما أشار إلى أن التطبيق السليم للمعايير الدولية، مقروناً بإفصاحات إضافية عند الحاجة، يؤدي إلى تحقيق عرض عادل. وألزم المعيار المؤسسة بتوضيح كيفية التزامها بمتطلبات العرض العادل، مع التأكيد على أن الموثوقية تُعد من المبادئ الأساسية عند اختيار السياسات والطرق المحاسبية المناسبة.

ومن جانب آخر، عالج IAS 10 مسألة الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية، حيث أوجب تعديل القوائم المالية إذا كانت تلك الأحداث تقدم أدلة إضافية على ظروف قائمة في تاريخ التقرير، أو الإفصاح عنها إذا كانت ذات أهمية. ويهدف ذلك إلى ضمان اكتمال المعلومات وتمثيلها الصادق للواقع المالي للمؤسسة.

كما اعتبر IFRS 3 المتعلق باندماج الأعمال أن من شروط الاعتراف بالأصول والخصوم الناتجة عن عملية الاندماج إمكانية قياسها بالقيمة العادلة بشكل موثوق، وهو ما يعزز من مصداقية المعلومات المعروضة ويحد من الاعتراف بعناصر لا يمكن قياسها بدرجة مقبولة من الدقة.

وبصفة عامة، يشير الإطار المفاهيمي إلى أن تحقيق المنفعة من المعلومات المالية يتطلب الجمع بين الملاءمة والعرض العادل في آن واحد. ولتحقيق ذلك، يقترح الإطار خطوات عملية تبدأ بتحديد الظواهر الاقتصادية التي يُتوقع أن تكون مفيدة للمستخدمين، ثم اختيار الشكل الأنسب لعرض المعلومات المتعلقة بها، وأخيراً التأكد من إمكانية توفير هذه المعلومات وتمثيلها بصدق وعدالة. وفي حال تعذر عرضها بشكل عادل، ينبغي البحث عن بديل يحقق أعلى درجة ممكنة من الملاءمة دون الإخلال بمتطلبات الموثوقية.

وعليه، يتضح أن المعايير المحاسبية الدولية لا تكتفي بتحديد قواعد القياس والإفصاح، بل تؤسس لمنظومة متكاملة تضمن تمثيلاً صادقاً وعادلاً للواقع المالي، بما يعزز ثقة المستخدمين ويرفع من جودة التقارير المالية.

ثانياً: تأثير معايير المحاسبة الدولية على الملاءمة الإعلامية للمعلومات المالية

¹ فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة (مدخل معاصر لأعراض ترشيد القرارات الإدارية)، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص42

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية

مقاربة نظرية

تساهم المعايير المحاسبية الدولية في تعزيز الملاءمة الإعلامية للمعلومات المالية من خلال توفير بيانات تعكس بصورة دقيقة الوضعية الاقتصادية الحقيقية للمؤسسة وأدائها خلال الفترة المالية. فالمعلومة لا تُعد ملائمة إلا إذا كانت قادرة على الاستجابة لاحتياجات متخذ القرار، سواء كان مستثمرًا أو مقرضًا أو غيره من أصحاب المصالح، وتمكنه من تقييم البدائل المتاحة واتخاذ القرار الأنسب.

وفي هذا الإطار، يؤكد International Accounting Standards Board أن الهدف الأساسي للقوائم المالية يتمثل في تقديم معلومات مالية ملائمة تساعد المستثمرين الحاليين والمرتقبين، إضافة إلى المقرضين والدائنين الآخرين، على اتخاذ قرارات تتعلق بتوفير الموارد للمؤسسة. كما ينص IAS 1 على أن القوائم المالية تهدف إلى تقديم معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية، بما يتيح للمستخدمين تقييم قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية المستقبلية، وهو ما يعكس البعد الإعلامي والتنبؤي للتقارير المالية. وتتبع الملاءمة الإعلامية في ظل المعايير الدولية أساسًا من تبنيها مقارنة اقتصادية وتطلعية بدل الاختصار على النظرة التاريخية أو الاعتبارات الجبائية. فالمعايير الدولية لا تركز فقط على تسجيل الأحداث الماضية، بل تسعى إلى إبراز الآثار الاقتصادية الحقيقية للمعاملات، بما يمكن من تقييم القيمة الفعلية للمؤسسة وآفاقها المستقبلية.

وقد تجسدت هذه النظرة من خلال عدد من المبادئ المحاسبية الجوهرية، من أبرزها مبدأ الجوهر فوق الشكل، الذي يقتضي الاعتراف بالمعاملات وفق حقيقتها الاقتصادية وليس فقط وفق شكلها القانوني، بما يضمن عرضًا أكثر صدقًا للواقع المالي. كما برز اعتماد مبدأ القيمة العادلة كأداة لقياس بعض الأصول والخصوم، بما يسمح بإظهار قيمتها الحالية في السوق بدل الاكتفاء بالتكلفة التاريخية، وهو ما يعزز قدرة المعلومات المالية على عكس الوضع الاقتصادي الراهن للمؤسسة.

وعليه، فإن تبني المعايير المحاسبية الدولية يساهم في رفع جودة الإفصاح المالي وتعزيز بعده الإعلامي، من خلال تقديم معلومات أكثر ارتباطًا بالواقع الاقتصادي وأكثر قدرة على دعم التنبؤ واتخاذ القرار، خاصة بالنسبة للمستثمرين في الأسواق المالية¹.

1. مبدأ الجوهر فوق الشكل:

يقتضي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تغليب الواقع الاقتصادي للمعاملات على شكلها القانوني عند معالجتها محاسبياً، وذلك بهدف ضمان تمثيل صادق للظواهر الاقتصادية في القوائم المالية. فالجوهر الاقتصادي للعمليات لا يتطابق دائماً مع مظهرها القانوني، مما قد يؤدي إلى عرض معلومات شكلها القانوني سليم، لكنها لا تعكس الحقيقة الاقتصادية الفعلية. وفي حال وجود تعارض بين الجانبين، فإن الأولوية تُمنح للمضمون الاقتصادي تحقيقاً للعرض العادل وتعزيزاً لجودة المعلومات المالية.

غير أن هذا المبدأ لا يعني إهمال الإطار القانوني الذي تنشط فيه المؤسسة، بل يظل الالتزام بالقواعد القانونية والتنظيمية شرطاً أساسياً للاعتراف المحاسبي. فعلى سبيل المثال، عند إبرام صفقة تجارية، يشترط للاعتراف بالإيراد وجود اتفاق حقيقي وملزم بين الأطراف، وأن يكون قابلاً للتنفيذ وفق السلطات المختصة. غير أن المعالجة المحاسبية لا تتوقف عند الشكل التعاقدية، بل تمتد لتقييم الأثر الاقتصادي الفعلي للعملية، بما يضمن تقديم صورة أكثر واقعية عن أداء المؤسسة ومركزها المالي.

ويعد هذا التوجه منسجماً مع الإطار المفاهيمي الصادر عن International Accounting Standards Board، الذي يركز على تقديم معلومات تعكس جوهر المعاملات بما يخدم احتياجات المستثمرين ومتخذي القرار.

¹ بولجنيب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة، 2014، ص 94

2. القيمة العادلة:

اعتمدت المحاسبة لفترة طويلة على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للقياس والتسجيل، في مرحلة كانت فيها تُعتبر أداة رقابية بالأساس. فقد كانت القيم الأصلية تمثل معلومات موضوعية قابلة للتحقق، تستند إلى معاملات فعلية ومؤيدة بمستندات، وتقاس بما دفع نقدًا أو ما يعادله وقت حدوثها. غير أن هذا الأساس تجاهل تأثيرات التضخم وتقلبات الأسعار، مما حدّ من قدرته على التعبير عن الحقيقة الاقتصادية للمؤسسة، خاصة في ظل تطور الأسواق المالية وتعقد الأدوات الاستثمارية.

وأمام هذا القصور، برز مقياس القيمة العادلة كبديل يعكس الوضع الاقتصادي الراهن ويأخذ في الاعتبار توقعات السوق. ويُعد استخدام القيمة العادلة منسجمًا مع أهداف المعايير الدولية في تعزيز الملاءمة الإعلامية ودعم القرارات الاستثمارية، إذ يبحث المستثمرون عن معلومات حديثة ذات قدرة تنبؤية مرتفعة. فالقيمة العادلة، باعتبارها نتيجة لتفاعل قوى العرض والطلب وتوقعات المتعاملين في السوق، توفر محتوى معلوماتيًا أكثر ثراءً مقارنة بالتكلفة التاريخية.

وقد أكد Financial Accounting Standards Board في المعيار IAS 10 ان الإفصاح عن القيمة العادلة للأدوات المالية يهدف إلى مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تكوين توقعاتهم الخاصة وتأكيد أو تعديل تقديراتهم السابقة، مشيرًا إلى أن هذا الأساس يُعد من أكثر الأساليب ملاءمة لتقييم الأدوات المالية¹.

أما على مستوى المعايير الدولية، فقد ورد تعريف القيمة العادلة في عدة نصوص، من بينها IAS 32 و IAS 39، حيث عُرفت بأنها المبلغ الذي يمكن مبادلة أصل به أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة تتم على أساس تجاري بحت. كما تناولها IAS 40 باعتبارها القيمة التي يمكن تبادل الأصل بها بين أطراف مطلعة وراغبة في عملية متكافئة.

وتُقيّم الأصول المحتفظ بها لغرض المتاجرة بالقيمة العادلة، وهو أمر منطقي بالنظر إلى طبيعة الغرض منها، كما تُقاس المشتقات المالية بالقيمة العادلة نظرًا لعدم وجود تكلفة أولية جوهرية عند إبرام معظم هذه العقود، مما يجعل التكلفة التاريخية غير ملائمة لقياس الالتزامات والمخاطر المرتبطة بها. أما الخصوم المالية – باستثناء المشتقات – فتُقاس عادة بالتكلفة المطفأة، مثل القروض وديون الموردين والالتزامات الضريبية والاجتماعية، مع إمكانية تقييم بعض الخصوم بالقيمة العادلة استثناءً لضمان الاتساق في حال ارتباطها بأصول مالية مقاسة بالقيمة العادلة.

وبذلك يتضح أن اعتماد مبدأ القيمة العادلة يعزز البعد الاقتصادي والتنبؤي للمعلومات المالية، ويدعم تحقيق الملاءمة والعرض العادل في آن واحد، بما ينسجم مع أهداف المعايير المحاسبية الدولية في رفع جودة التقارير المالية وتلبية احتياجات مستخدميها.

الفرع الثاني : دور المعلومات المالية وفق IPSAS

إن تطبيق IPSAS لا يقتصر على تحسين الشكل المحاسبي للتقارير، بل يمتد أثره إلى دعم الوظائف الإدارية الأساسية، وفي مقدمتها التخطيط المالي، تخصيص الموارد، ومراقبة الأداء. فالمعلومات المستمدة من نظام محاسبي قائم على معايير دولية توفر أساسًا علميًا لاتخاذ قرارات مالية رشيدة، بما يعزز كفاءة استخدام الموارد العمومية ويرفع من مستوى الانضباط المالي داخل المؤسسة الحكومية.

أولاً: دور المعلومات المالية وفق IPSAS في التخطيط المالي السنوي

¹ بولجنيب عادل، مرجع سابق، ص 108-109

1. تحسين جودة المعلومات كأساس لتخطيط أدق

تعد المعلومات المالية التي تُنتج وفق مبادئ IPSAS وخاصة عند استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي أكثر دقة وشمولاً مقارنة بالمحاسبة النقدية التقليدية لأنه يتم الاعتراف بالحقوق والالتزامات عندما تنشأ، وليس فقط عند تدفق النقد. وهذا يوفر صورة أوضح للحالة المالية الفعلية للدولة خلال العام المالي، ما يسهل التنبؤ بالاحتياجات المالية المستقبلية والتخطيط لها بشكل علمي¹.

مثال على ذلك أن IPSAS 24 ينص على ضرورة تضمين معلومات المقارنة بين الميزانية المعتمدة والإنفاق الفعلي في البيانات المالية، ما يعزز من قدرة المخطط المالي على تقييم واقع التنفيذ السنوي مقارنة بالأهداف المخططة².

2. دعم اتخاذ القرار المستقبلي والاستدامة المالية:

عندما تكون المعلومات المالية وبيانات الميزانية والإنفاق والالتزامات واضحة وشفافة، يصبح بالإمكان إجراء تقييم مستقبلي متوازن، وتحليل أثر السياسات المتوقعة على الوضع المالي العام. هذا المستوى من المعلومات يدعم إعداد ميزانيات استشرافية مبنية على واقع الأرقام وليس على الافتراضات فقط، ما يقلل من مخاطر التخطيط غير الواقعي للسنوات القادمة³.

ثانياً: دور المعلومات المالية وفق IPSAS في تخصيص الموارد

1. ضبط تخصيص الموارد وكفاءتها:

تحقيق العدالة الاقتصادية والفعالية في تخصيص الموارد الحكومية يعتمد بشكل كبير على جودة ودقة المعلومات المالية المنتجة. ومعلومات IPSAS توفر:

- ✓ مقارنة دقيقة بين الموارد المعتمدة والمستخدمه فعلياً.
- ✓ رؤية واضحة للأصول والالتزامات، ما يمنع الإنفاق غير المبرر.
- ✓ قدرة أكبر على قياس كفاءة تنفيذ البرامج والسياسات⁴.

فعلى سبيل المثال، عندما تتضمن التقارير المالية بيانات واضحة عن الأصول، والالتزامات، والإيرادات، والمصروفات وفق أساس الاستحقاق، يمكن للحكومات أن تقرر تخصيص الموارد بطريقة تعزز القيمة مقابل المال، بدلاً من مجرد توزيع الأموال حسب الأعراف السابقة أو الضغوط السياسية⁵.

2. تعزيز الشفافية والرقابة على توزيع الموارد:

تعد الشفافية في عرض المعلومات المالية من أهم الفوائد التي تحققها IPSAS، حيث يساهم ذلك في:

- ✓ تمكين الجهات التشريعية (مثل البرلمان) من مراقبة كيفية تخصيص الأموال.
- ✓ منع سوء التخصيص عبر بيانات قابلة للمقارنة والتحليل.
- ✓ تحسين الثقة لدى المجتمع والجهات المانحة والمستثمرين⁶.

¹ Accrual accounting in the public sector, available on:

https://en.wikipedia.org/wiki/Accrual_accounting_in_the_public_sector

² EUROPEAN COMMISSION, EPSAS Expert Group meeting To be held by videoconference on 11-12 November 2021, starting at 10:00, IPSAS 24 – Presentation of Budget Information in Financial Statements,p12-15.

³ The World Bank, GUIDANCE Good Practices in Public Sector Financial Reporting and Fiscal Transparency,2025,p5

⁴ The World Bank,op,p11

⁵ International Public Sector Accounting Standards, available on:

https://en.wikipedia.org/wiki/International_Public_Sector_Accounting_Standards

⁶ ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants),IPSAS implementation: current status and challenges,2017,p05

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

الشمولية التي توفرها المعلومات وفق IPSAS تجعل من الممكن إجراء تحليل تفصيلي للفروقات بين التكاليف الفعلية والتقديرات، ما يساعد في إعادة توجيه الموارد نحو الأولويات الحقيقية بدل الاستمرار في برامج غير فعالة .

ثالثاً: دور المعلومات المالية وفق IPSAS في مراقبة الأداء المالي والإداري

1. تقييم الأداء المالي:

من أبرز أدوار المعلومات المالية وفق IPSAS أنها توفر أساساً موضوعياً لمراقبة الأداء المالي، وذلك عبر معلومات دقيقة عن النتائج الفعلية مقارنة بالميزانيات والتوقعات. يساعد هذا في:

- ✓ قياس مدى تحقيق الأهداف المالية والإدارية.
 - ✓ تحليل الانحرافات بين التصرّفات والأهداف.
 - ✓ توجيه إجراءات تصحيحية مبكرة قبل وصول الوضع إلى حالة أزمة¹.
- فعلى سبيل المثال، عندما يمكن مقارنة الأداء الفعلي بالخطط الأصلية لكل بند من بنود الميزانية، يتم التعرف على المناطق التي تحتاج إلى تحسين أو تعديل أو إعادة تخصيص الموارد².

2. تعزيز المساءلة والشفافية الإدارية:

من خلال البيانات المالية الشاملة التي تنتجها الجهات الحكومية وفق IPSAS، يمكن لأصحاب المصلحة من مواطنين، برلمانات، مدقّقين تقييم ما إذا كانت الجهات العامة تنفذ مواردها بكفاءة وفعالية أم لا. هذا النوع من المعلومات:

- ✓ يساهم في كشف التجاوزات والأخطاء.
 - ✓ يدعم آليات الرقابة الداخلية والخارجية (مثل التدقيق المالي).
 - ✓ يرفع من مستوى المساءلة الإدارية والإجرائية³.
- فعلى سبيل المثال، وجود تقارير مقارنة بين الميزانية المقررة والإنفاق الفعلي، والأسباب المؤدية لأية فروقات، والآثار المتوقعة، يوفر دعائم قوية لمراجعة الأداء الإداري وتقديم التوصيات المناسبة⁴.

مما سبق نستنتج ان المعلومات المالية المعدّة وفق معايير International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) Board تؤدي دوراً محورياً في دعم كفاءة الإدارة المالية في القطاع العام على عدة مستويات مترابطة. فعلى مستوى التخطيط المالي السنوي، تساهم هذه المعلومات في توفير بيانات دقيقة وشاملة تعكس الواقع المالي الحقيقي للجهات الحكومية، مما يقلل من الاعتماد على التقديرات غير الدقيقة أو التخمين، ويعزز بناء خطط مالية قائمة على معطيات فعلية ومؤشرات قابلة للقياس، وهو ما يدعم اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر رشداً. أما في مجال تخصيص الموارد، فإن اعتماد معلومات مالية موثوقة ومتكاملة يتيح تقييم الأداء الفعلي والاحتياجات الواقعية لكل برنامج أو قطاع، الأمر الذي يساعد على توجيه الموارد نحو الأولويات ذات الأثر الأعلى، وتحسين كفاءة استخدام الأموال العامة، وتعزيز العدالة في توزيعها بما يحقق الفعالية الاقتصادية والاجتماعية.

وفيما يتعلق بـ مراقبة الأداء المالي والإداري، فإن التقارير المعدّة وفق IPSAS تعزز آليات الرقابة والمساءلة من خلال تمكين الجهات المختصة من مقارنة النتائج الفعلية بالأهداف والخطط المعتمدة، وتحليل

¹ The World Bank, op, p11

² EUROPEAN COMMISSION, op, p06

³ ACCA, op, p4-5

⁴ EUROPEAN COMMISSION, op, p3-8

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

الفجوات والانحرافات، واتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب. وبذلك تسهم المعلومات المالية في رفع مستوى الشفافية، وتدعيم المساءلة الإدارية، وتحسين جودة الأداء المؤسسي في القطاع العام. وبناءً عليه، يمكن القول إن المعلومات المالية وفق IPSAS لا تقتصر على كونها أداة تسجيل محاسبي، بل تمثل إطاراً متكاملًا لدعم التخطيط الرشيد، والتخصيص الكفء للموارد، والرقابة الفعالة على الأداء العام.

الفرع الثالث : تحليل الآثار الإيجابية على الحد من الهدر المالي وتحسين الشفافية¹.

يعد الحد من الهدر المالي وتعزيز الشفافية من أبرز الغايات التي تستهدفها إصلاحات المحاسبة في القطاع العام، بالنظر إلى ارتباطها المباشر بحسن إدارة الموارد العمومية وترسيخ مبادئ الحوكمة الرشيدة. وفي هذا السياق، يُسهم تبني معايير (IPSAS) International Public Sector Accounting Standards في تضيق فجوة المعلومات بين الإدارة والمجتمع، من خلال الارتقاء بمستوى الإفصاح المالي وتقديم بيانات أكثر دقة حول الأصول والالتزامات والنتائج المالية.

كما يؤدي هذا التحول إلى تعزيز المساءلة وتقوية آليات الرقابة الداخلية والخارجية، عبر توفير معلومات مالية موثوقة وقابلة للتحقق والمقارنة، الأمر الذي يدعم عملية التقييم الموضوعي للأداء الحكومي. ومن ثم، تسهم المفاهيم الحديثة لنظام المحاسبة العمومية، المستندة إلى هذه المعايير الدولية، في تمكين النظام المحاسبي من تقديم صورة شاملة وواضحة حول كيفية التصرف في المال العام، خاصة من خلال تكريس شفافية إعداد وتنفيذ موازنة الدولة وتعزيز مصداقية البيانات المالية في نهاية السنة المالية.

وبذلك، يشكل اعتماد IPSAS ركيزة أساسية لترشيد تسيير المال العام، وتحقيق إدارة مالية أكثر كفاءة واستدامة، قائمة على الوضوح والانضباط والمسؤولية في استخدام الموارد العمومية.

أولاً: دعم شفافية الموازنة العمومية

تُعَدُّ شفافية تسيير الموازنة العمومية، سواء على مستوى الجماعات المحلية أو الهيئات والمؤسسات العمومية، مطلباً أساسياً وأحد الركائز الجوهرية لتحقيق التنمية الشاملة والمستدامة. فكلما مارست هذه الهيئات مهامها في إطار من الوضوح والإفصاح، وأشركت المجتمع المدني في متابعة إعداد الميزانيات وتنفيذها ورقابتها، مع نشر مختلف البيانات المتعلقة بالإيرادات والنفقات بعيداً عن السرية في إدارة الشأن العام، انعكس ذلك إيجاباً على تعزيز آليات الرقابة والحد من الفساد وهدر المال العام.

ومن جهة أخرى، يسهم هذا التوجه في تحسين دقة تقدير الموارد المالية اللازمة للميزانيات المستقبلية، من خلال الاعتماد على معلومات مالية موثوقة ومتكاملة. وبالنظر إلى خصوصية النشاط الحكومي، فإن الأمر يقتضي توفير بيانات مالية كافية ومثبتة وفق سياسات محاسبية واضحة ودقيقة، بما يسمح بضبط تقديرات الإيرادات وترشيد النفقات.

ويُعَدُّ اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق، كما هو معتمد في معايير International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)، خطوة محورية في هذا الاتجاه، إذ يتم تسجيل الإيرادات والمصروفات عند تحققها الفعلي لا عند تحصيلها أو دفعها، مما يحقق جملة من المزايا، أبرزها: إظهار المركز المالي الحقيقي للحكومة، وتحسين إدارة التقديرات المالية وإعداد الموازنات بكفاءة أكبر، وتعزيز التوافق مع الممارسات والمعايير المحاسبية الدولية، إضافة إلى إرساء منهجية أكثر واقعية في إدارة الأصول والخصوم، وتحقيق قدر أكبر من الاتساق وقابلية المقارنة بين الحكومات على المستوى الدولي.

¹ شاشوة عبد الحكيم ، بوجطو حكيم ، أثر معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على فعالية حوكمة النفقات العامة - دراسة ميدانية - لبلديات ولاية البويرة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 12 - العدد: 02، 2021، ص51-52

ثانياً: دعم المساءلة والرقابة على المال العام

إن تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية، وفق ما تنص عليه معايير IPSAS الصادرة عن مجلس المعايير الدولي، يسهم بشكل جوهري في تحسين جودة مخرجات النظام المحاسبي، الأمر الذي ينعكس على سلامة القرارات الاقتصادية المتخذة داخل القطاع العام. كما يعزز هذا التطبيق فعالية الرقابة والمساءلة على المال العام، من خلال توفير معلومات مالية دقيقة تمكّن من تقييم الأداء بصورة موضوعية وشاملة.

وفي إطار ترشيد تسيير الموارد العمومية، أصدرت International Federation of Accountants عبر مجلس معايير المحاسبة للقطاع العام حزمة من المعايير المتعلقة بالإفصاح والعرض والقياس، من بينها المعايير رقم (28، 29، 30) التي تعالج عرض الأدوات المالية والاعتراف بها وقياسها والإفصاح عنها، بما يعزز فهم مستخدمي القوائم المالية لأثر هذه الأدوات – سواء المدرجة داخل الميزانية أو خارجها – على المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للحكومة أو أي منشأة في القطاع العام.

كما يحدد المعيار رقم (22) متطلبات الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالقطاع الحكومي العام ضمن البيانات المالية الموحدة، وهو ما يساهم في توسيع نطاق الشفافية وتوضيح الصورة الإجمالية للوضع المالي للدولة. وبذلك، يشكل الالتزام بهذه المعايير إطاراً مؤسسياً يعزز الانضباط المالي، ويدعم المساءلة، ويحدّ من الانحرافات في استخدام المال العام، بما يرسّخ مبادئ الحوكمة الرشيدة ويعزز الثقة في الإدارة العمومية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث

تعد الدراسات السابقة أداة أساسية لفهم الإطار النظري والعملية للبحث وتحديد نقاط القصور في موضوع المحاسبة العمومية وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. فهي تتيح تقييم النتائج والأساليب المعتمدة في الأبحاث السابقة، سواء العربية أو الأجنبية، وتساعد في تحديد الثغرات المعرفية القائمة وإبراز القيمة العلمية للبحث الحالي.

المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة العربية والأجنبية

يهدف هذا المطلب إلى تقديم استعراض وتحليل منهجي للأبحاث والدراسات التي تناولت المحاسبة العمومية ومعايير IPSAS في بيئات مختلفة، مع التركيز على النتائج والآليات المتبعة، لتحديد أبرز الممارسات والتحديات التي تم رصدها.

أولاً: الدراسات السابقة العربية

تناولت عدة دراسات عربية موضوع تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وآثارها على الحوكمة، الشفافية، وجودة المعلومات المحاسبية، ويمكن عرض أهمها كما يلي:

1- عريوة محاد وطهيري سفيان (2025)، دراسة بعنوان "أهمية اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تحسين حوكمة القطاع العام في الجزائر"، نشرت في مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 10، العدد 2، الصفحات 229-241: تناولت الدراسة تحليل دور تبني معايير IPSAS في تحسين حوكمة القطاع العام في الجزائر، وربطت المعايير بمبادئ الحوكمة مثل الشفافية

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

- والمساءلة والكفاءة. وأظهرت النتائج أن اعتماد هذه المعايير يعزز الإفصاح المالي ويرشد استخدام الموارد العمومية، بما يدعم ثقة الأطراف المعنية في التقارير المالية الحكومية.
- 2- خبيطي خضير (2022)، دراسة بعنوان "آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية العمومية بالجزائر (دراسة ميدانية للفترة 2020-2021)"، نشرت في مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 6، العدد 1، الصفحات 169-188: ركزت الدراسة على تقييم دور IPSAS في تحسين جودة المعلومات المحاسبية العمومية الجزائرية، في إطار الإصلاح المحاسبي للقانون العضوي 15-18. وأظهرت النتائج أن الانتقال إلى أساس الاستحقاق خطوة محورية نحو التبنّي التدريجي للمعايير، وأن نجاح الإصلاح يعتمد على الإرادة السياسية والدعم المؤسسي والتكوين المستمر للموارد البشرية.
- 3- جعنيط عادل وبخاري محمد (2025)، دراسة بعنوان "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وفقاً لأساسي الاستحقاق والنقدي: دراسة تطبيقية على مديرية ومفتشيات أملاك الدولة الجزائر العاصمة"، نشرت في مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 8، العدد 2، الصفحات 1400-1415: حللت الدراسة واقع تطبيق IPSAS في الإدارات العمومية الجزائرية، مع التركيز على أساس الاستحقاق والنقدي، باستخدام المنهج الوصفي واستبيان لجمع البيانات. وخلصت النتائج إلى أن تبني IPSAS على أساس الاستحقاق يحسن جودة القوائم المالية، ويعزز الإفصاح والشفافية، ويفعل آليات الرقابة والمساءلة.
- 4- براهيم المختار وجبارة بناصر (2024)، دراسة بعنوان "أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تعزيز الشفافية وتحسين إدارة المؤسسات العمومية"، نشرت في مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 10، العدد 2، الصفحات 85-108: أظهرت الدراسة، باستخدام استبيان لموظفي القطاع العمومي بولاية الجلفة، أن النظام المحاسبي الحالي لا يوفر مستوى كافٍ من المساءلة والشفافية، مما يستدعي تحديثه بالاستناد إلى IPSAS. وقد أبرزت النتائج أهمية المعايير في تعزيز الشفافية وتحسين إدارة المؤسسات العمومية.
- 5- طوبل محمد (2022)، دراسة بعنوان "آفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر (الآثار والتحديات)"، نشرت في مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 5، العدد 2: تناولت الدراسة آفاق تطبيق IPSAS في الجزائر مع التركيز على الفوائد والتحديات. وخلصت النتائج إلى أن المعايير تحسن جودة المعلومات المالية وتعزز اتخاذ القرار والشفافية، لكن التنفيذ يواجه تحديات متعلقة بالتشريعات، والموارد البشرية، وتكاليف التكوين والتنفيذ.
- 6- زيد شريف هدا ب الأبودي ومحمد حلو داود الخرسان (2020)، دراسة بعنوان "دور معايير IPSAS في تفعيل أداء المؤسسات الحكومية: دراسة تطبيقية في محافظة ذي قار (العراق)"، نشرت ضمن وقائع المؤتمر الوطني الأول لطلبة الدراسات العليا (عدد خاص): ركزت الدراسة على معيار IPSAS رقم (1) المتعلق بعرض البيانات المالية وفق أساس الاستحقاق، وأظهرت أن تطبيق المعايير يساهم في تحسين تقييم الأداء الحكومي، وزيادة منفعة المعلومات المالية لمستخدميها، وتعزيز الرقابة والمساءلة، مع التوصية بإصلاح النظام المحاسبي بما يتوافق مع IPSAS.

ثانياً: الدراسات السابقة الأجنبية

تُظهر الدراسات الأجنبية أن موضوع تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) يحظى باهتمام واسع على المستوى الدولي، سواء في الدول المتقدمة أو النامية، مع التركيز على تأثيرها على جودة الحوكمة، والشفافية، والإصلاحات المحاسبية، إضافةً إلى التحديات المرتبطة بالتطبيق في السياقات المختلفة. أهم هذه الدراسات يمكن تلخيصها كما يلي:

1. Sean Scannell و Vincent Tawiah (2024)، دراسة بعنوان "A Thematic Literature Review on IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)"، نشرت في Public Organization Review، المجلد 24، الصفحات 1053-1075، 29 مايو 2024: ركزت هذه الدراسة

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

- على مراجعة موضوعية للدراسات السابقة حول IPSAS بين 2000 و2023، وأظهرت أن الدول المتقدمة حققت فوائد كبيرة من تطبيق المعايير، بينما تواجه الدول النامية تحديات تتعلق بتطبيق أساس النقدي. وأكدت الدراسة أن التطبيق الموحد للمعايير غير ممكن حاليًا في العديد من الدول النامية بسبب القيود المؤسسية، مع إبراز المجالات البحثية غير المستكشفة التي تتطلب دراسات مستقبلية.
2. Tobias Polzer وآخرون (2023)، دراسة بعنوان "Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: a structured literature review"، نشرت في Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management، المجلد 35، العدد 3، الصفحات 309-332، أكتوبر 2023: هدفت الدراسة إلى مراجعة الأدبيات المتعلقة بتبني IPSAS في الاقتصادات الناشئة والدول منخفضة الدخل، باستخدام إطار تحليلي مستند إلى نظرية الانتشار وPRISMA لتصفية 427 مقالة إلى 41 دراسة. وخلصت إلى أن معظم الدراسات تعتمد على بيانات ثانوية، وأن تطبيق المعايير في هذه البلدان ما زال في مراحل مبكرة، مع وجود حاجة لمزيد من البحث الميداني لفهم العوامل المؤثرة على انتشار الإصلاحات المحاسبية.
3. Vincent Tawiah (2023)، دراسة بعنوان "The Effect of IPSAS Adoption on Governance Quality: Evidence from Developing and Developed Countries"، نشرت في Public Organization Review، المجلد 23، الصفحات 305-324، 6 أبريل 2022: استخدمت الدراسة بيانات بانل ضخمة لـ 107 دولة متقدمة ونامية لدراسة تأثير تبني IPSAS على جودة الحوكمة. وأظهرت النتائج أن IPSAS تعزز الشفافية والمساءلة بين الحكومة والمواطنين، لكن التأثير الإيجابي يظهر أكثر في الدول النامية، مما يوفر دليلًا عمليًا لصناع السياسات في سعيهم لتحقيق التوافق العالمي للمحاسبة الحكومية.
4. Michalis Bekiaris وThekla Paraponti (2022)، دراسة بعنوان "Examining the status of IPSAS adoption at the country level: an analysis of the OECD member states"، نشرت في Journal of Accounting & Organizational Change، المجلد 19، العدد 2، الصفحات 296-325، 15 ديسمبر 2022: تناولت الدراسة حالة تبني IPSAS على مستوى الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، مع التركيز على العوامل التي تعيق توحيد المحاسبة. وأظهرت النتائج تباينًا في تبني المعايير بسبب التكيفات الوطنية المختلفة، لكنها أكدت تزايد تأثير IPSAS تدريجيًا على مستوى التوحيد المحاسبي الدولي.
5. Danny Chow وCaroline Aggestam Pontoppidan (2019)، دراسة بعنوان "The United Nations' decision to adopt International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)", نشرت في Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management، المجلد 31، العدد 2، الصفحات 285-306، 3 يونيو 2019: خللت الدراسة تبني نظام IPSAS من قبل الأمم المتحدة من منظور الشرعية المؤسسية، باستخدام تحليل المحتوى للوثائق المتاحة. وأظهرت النتائج أن تبني المعايير كان مرتبطًا بالرغبة في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل النظام الأممي، وأن القرار شكل نموذجًا أساسيًا لدول ومنظمات أخرى في تبني IPSAS لاحقًا.
6. Bassam Mohammad Maali وAmer Morshed (2025)، دراسة بعنوان "Impact of IPSAS Adoption on Governance and Corruption: A Comparative Study of Southern Europe"، نشرت في Journal of Risk and Financial Management، المجلد 18، العدد 2، الصفحة 67، 30 يناير 2025: درست الدراسة تأثير تبني IPSAS على جودة الحوكمة ومكافحة الفساد في إسبانيا والبرتغال وإيطاليا، باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية التحليلية (PLS-SEM) والتحليل المقارن. وأظهرت النتائج أن التطبيق الكامل للمعايير كما في إسبانيا يعزز الحوكمة ويقلل الفساد، بينما التطبيق الجزئي كما في البرتغال يظهر تحسنًا متوسطًا، وإيطاليا لم تحقق نتائج جيدة بعد. وأكدت الدراسة أن قوة الإطار المؤسسي، والاستقرار السياسي، والتدريب، عوامل أساسية لتعظيم أثر IPSAS.

المطلب الثاني: المقارنة التحليلية بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

تسعى الدراسة الحالية بعنوان "تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ودورها في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية" إلى تقييم أثر تبني IPSAS على جودة المعلومات المالية وفعالية اتخاذ القرار في الجزائر، من خلال دراسة ميدانية تركز على تطبيق المعايير في الإدارات العمومية المحلية، مع تحليل الإصلاحات المحاسبية والقانونية المطبقة.

أولاً: محور الدراسة ومجالها البحثي

1. **الدراسات السابقة العربية:** ركزت على العلاقة بين تطبيق IPSAS وجودة الحوكمة، الشفافية، والمساءلة في القطاع العام، مع تحليل الفوائد والتحديات (عريوة ومحاد، خبيطي، جعنيط، براهيم، طويل، زيد شريف). بعض الدراسات استخدمت الاستبيانات لتقييم مدى تطبيق المعايير (مثل دراسة جعنيط وبراهيمي)، وبعضها تناول الآثار القانونية والمؤسسية.

2. **الدراسات السابقة الأجنبية:** ركزت على التحليل الكمي والنوعي لتبني IPSAS في دول متقدمة ونامية، باستخدام مراجعات أدبية منظمة وبيانات بانل وتحليل مقارن (Scannell & Tawiah، Polzer، Tawiah، Chow & Pontoppidan، Bekiaris & Paraponti، Maali & Morshed). وقد أبرزت الدراسات تحديات تطبيق المعايير في البلدان النامية والقيود المؤسسية، مع التركيز على تأثيرها على الحوكمة والشفافية ومكافحة الفساد.

3. **الدراسة الحالية:** تركز على التطبيق الميداني للمعايير في الجزائر وربطه مباشرة بتحسين جودة التقارير المالية واتخاذ القرار الإداري، مع دمج البعد المؤسسي والقانوني والإصلاحات المحاسبية، ما يميزها عن الدراسات السابقة التي غالباً ما اقتصر على التحليل النظري أو مراجعة الأدبيات أو دراسة أثر المعايير على الحوكمة فقط.

ثانياً: المنهجية

1. **الدراسات السابقة العربية:** اعتمدت غالباً على المنهج الوصفي والتحليل الإحصائي البسيط، مع استخدام استبيانات لجمع آراء موظفي القطاع العمومي.

2. **الدراسات السابقة الأجنبية:** استخدمت مناهج متنوعة، منها التحليل الكمي، بيانات بانل، المعادلات الهيكلية، المراجعة المنهجية للأدبيات، والتحليل المقارن بين دول متقدمة ونامية.

3. **الدراسة الحالية:** تستخدم المنهج الميداني التحليلي، مع رصد واقع تطبيق المعايير على مستوى الإدارات المحلية، ودمج التحليل القانوني والإداري لتقييم أثر المعايير على جودة المعلومات المالية واتخاذ القرار.

ثالثاً: المجال الجغرافي والتطبيق

1. **الدراسات السابقة العربية:** ركزت على الجزائر (مع بعض الدراسات عن العراق)، لكن غالباً في نطاق إدارات محددة أو مستويات عامة للقطاع العام.

2. **الدراسات السابقة الأجنبية:** شملت نطاقاً أوسع من الدول المتقدمة والنامية، مع تحليل مقارن بين الاقتصادات المختلفة.

3. **الدراسة الحالية:** تركز بشكل مباشر على الإدارات العمومية الجزائرية المحلية، مع توفير بيانات ميدانية حديثة حول تطبيق IPSAS.

رابعاً: المساهمة العلمية

1. **الدراسات السابقة:** وفرت قاعدة معرفية حول فوائد IPSAS في تعزيز الحوكمة، الشفافية، والمساءلة، وحددت التحديات المؤسسية والقانونية، لكنها غالباً لم تقدم تحليلاً شاملاً لتأثير المعايير على جودة التقارير المالية واتخاذ القرار الإداري في السياق الجزائري المحلي.

2. الدراسة الحالية: تسعى إلى سد هذه الثغرة من خلال:

- ✓ تقديم تقييم ميداني لتطبيق IPSAS في الجزائر على مستوى الإدارات المحلية.
- ✓ تحليل تأثير المعايير على شفافية ودقة المعلومات المالية وفعالية اتخاذ القرار الإداري.
- ✓ ربط نتائج التطبيق بالإصلاحات القانونية والمحاسبية، ما يجعل الدراسة أكثر شمولاً وارتباطاً بالواقع التطبيقي

خلاصة الفصل

تناول الفصل الأول بالدراسة والتحليل الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وعلاقتها باتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية، من خلال مقارنة مفاهيمية تهدف إلى إبراز الدور الذي يمكن أن تؤديه هذه المعايير في تطوير الأداء المالي والإداري للقطاع العام. ففي المبحث الأول، تم التطرق إلى الأسس المفاهيمية لمعايير IPSAS ، حيث عُرض الإطار النظري لهذه المعايير من حيث نشأتها وأهدافها ومبادئها الأساسية، مع توضيح أهم المفاهيم المرتبطة بها، لاسيما الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق، وما يترتب عنه من تحسين في جودة القياس والإفصاح المحاسبي. كما تم تسليط الضوء على الدور الذي يضطلع به مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام International Public Sector Accounting Standards Board في إعداد وتطوير هذه المعايير، وضمان توافقها مع أفضل الممارسات

الفصل الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS واتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية مقاربة نظرية

الدولية في مجال المحاسبة العمومية. إضافة إلى ذلك، تم تحليل واقع وأفاق تطبيق IPSAS في الجزائر، في ظل الإصلاحات الرامية إلى تحديث النظام المحاسبي العمومي وتعزيز الشفافية والمساءلة.

كما تناول الفصل مفهوم اتخاذ القرار في المؤسسات الحكومية، من خلال تحديد طبيعته وأهميته في الإدارة العامة، وبيان العوامل المؤثرة في جودته، وعلى رأسها توفر البيانات المالية الدقيقة والمعلومات الإدارية الموثوقة ومستوى الشفافية. وقد تم إبراز العلاقة الوثيقة بين جودة المعلومات المالية وفعالية القرارات المتخذة، باعتبار أن القرار الإداري الرشيد يستند إلى معلومات دقيقة، ملائمة، وفي الوقت المناسب.

وفي إطار تحليل أثر تبني IPSAS على اتخاذ القرار، تم توضيح مساهمة هذه المعايير في تحسين جودة البيانات المالية من خلال تعزيز الإفصاح والقياس المحاسبي الشامل، مما يدعم التخطيط المالي السنوي، ويساهم في تخصيص الموارد بكفاءة، ويُفعّل آليات مراقبة الأداء المالي والإداري. كما تم تحليل الآثار الإيجابية المتوقعة لاعتماد هذه المعايير في الحد من الهدر المالي وتعزيز الشفافية داخل المؤسسات الحكومية.

أما في المبحث الثاني، فقد تم عرض وتحليل الدراسات السابقة العربية والأجنبية ذات الصلة بموضوع البحث، والتي ركزت على تبني معايير IPSAS وأثرها على جودة التقارير المالية، والشفافية، والمساءلة، وكفاءة اتخاذ القرار. وأظهرت هذه الدراسات وجود توجه عام يؤكد أهمية تطبيق المعايير الدولية في تحسين حوكمة القطاع العام، مع الإشارة إلى التحديات المؤسسية والبشرية والتقنية التي قد تعيق عملية التطبيق. كما سمحت المقارنة التحليلية بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة بتحديد موقع البحث ضمن الأدبيات العلمية، وإبراز إسهامه في معالجة جانب من الفجوة المعرفية المتعلقة بواقع تطبيق IPSAS في الجزائر وانعكاسه على دعم القرار الحكومي.

وبناء على ما تقدم، يمكن القول إن هذا الفصل قد أسس الإطار النظري اللازم لفهم العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وجودة اتخاذ القرار، وأبرز أهمية تبني نظام محاسبي قائم على معايير دولية حديثة من أجل تعزيز الشفافية، وتحسين كفاءة استخدام الموارد العمومية، ودعم القرارات الإدارية الرشيدة، تمهيداً للانتقال إلى الدراسة التطبيقية في الفصول اللاحقة.

الفصل الثاني

تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في
ضوء معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام –
دراسة ميدانية

تمهيد.....

يمثل هذا الفصل الجانب التطبيقي للدراسة، حيث يهدف إلى تجسيد المفاهيم والأسس النظرية التي تم تناولها في الفصل الأول من خلال دراسة واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، وذلك بالاعتماد على مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية كدراسة حالة ميدانية.

وقد عرفت الجزائر خلال السنوات الأخيرة إصلاحات جوهرية مست المنظومة المالية والمحاسبية العمومية، تجسدت أساساً في صدور القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والقانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، حيث شكل هذان النصان التشريعيان خطوة مهمة نحو تحديث نظام المحاسبة الحكومية وتعزيز توافقه مع المعايير والممارسات الدولية الحديثة، بما يساهم في ترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة وتحسين جودة المعلومات المالية.

ومن أجل معالجة إشكالية الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها، تم توظيف الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية، حيث وُزِعَ على عينة مكونة من 63 موظفًا، تضم 5 مدراء و58 موظفًا من مختلف المصالح التابعة للمديرية، بهدف قياس مستوى المعرفة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، واستطلاع آراء المبحوثين حول أثر تطبيق هذه المعايير على جودة التقارير المالية وفعالية اتخاذ القرارات الإدارية. وانطلاقاً من ذلك، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية؛ خُصص المبحث الأول للتعريف بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية وتقديم مختلف جوانبها التنظيمية والوظيفية، بينما تناول المبحث الثاني واقع تطبيق متطلبات معايير IPSAS في الإدارة العمومية الجزائرية في ظل الإصلاحات التشريعية الحديثة، أما المبحث الثالث فقد كُرس لتحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار فرضيات البحث، وصولاً إلى تحديد أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على جودة التقارير المالية وفعالية القرار الإداري.

المبحث الأول: الإطار العام لمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية

تمثل مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية إحدى المصالح العمومية التي تضطلع بدور محوري في تنفيذ السياسة العقارية للدولة، من خلال السهر على إنجاز عمليات مسح الأراضي، وتحيين السجل العقاري، وضمان الأمن القانوني للملكية العقارية. وتكتسي هذه المديرية أهمية خاصة بالنظر إلى طبيعة المهام التقنية والقانونية التي تمارسها، وكذا دورها في مرافقة المشاريع التنموية وتحقيق الاستقرار العقاري على مستوى الولاية.

ولفهم طبيعة عمل هذه المديرية ومكانتها ضمن المنظومة العقارية الوطنية، سيتم في هذا المبحث التطرق إلى نشأتها وتطورها التاريخي والإطار القانوني المنظم لها، ثم عرض هيكلها التنظيمي واختصاصاتها الوظيفية، قبل التطرق إلى مواردها المالية وبنية ميزانيتها باعتبارها من العناصر الأساسية التي تساهم في ضمان سير نشاطها وتحقيق أهدافها.

المطلب الأول: النشأة والتطور التاريخي للمديرية

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

..... يقتضي فهم طبيعة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، الوقوف على الظروف التاريخية والتكنولوجية التي صاحبت نشأة هذا القطاع وتطوره في الجزائر، باعتبار أن المنظومة العقارية الحالية هي نتاج مسار طويل من الإصلاحات التشريعية والتنظيمية الهادفة إلى تنظيم الملكية العقارية وضمان استقرار المعاملات المرتبطة بها. وعليه، سيتم في هذا المطلب التطرق إلى النشأة التاريخية للمديرية والإطار القانوني المنظم لها، ثم استعراض أهم المحطات التشريعية والتنظيمية التي ساهمت في تطوير قطاع مسح الأراضي والحفظ العقاري.

الفرع الأول: النشأة التاريخية والإطار القانوني المنظم للمديرية.

ترجع البدايات الأولى لتنظيم نشاط مسح الأراضي والحفظ العقاري في الجزائر إلى السنوات التي أعقبت الاستقلال، غير أن الإطار القانوني المنظم لهذا المجال تبلور بصورة واضحة مع صدور الأمر رقم 74-75 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 والمتعلق بإعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري، والذي يُعد المرجع القانوني الأساسي الذي قامت عليه منظومة الملكية العقارية في الجزائر 48.

وفي إطار استكمال البناء التنظيمي لهذا القطاع، صدر المرسوم رقم 63-76 المؤرخ في 25 مارس 1976، الذي حدد كليات تأسيس السجل العقاري ونظم إجراءات الشهر العقاري، كما بيّن صلاحيات المحافظ العقاري ومختلف القواعد المرتبطة بتسيير السجلات العقارية، مما ساهم في إرساء الأسس العملية لتطبيق نظام الحفظ العقاري على المستوى الوطني 49.

أما مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، فتُعد إحدى المصالح الخارجية التابعة لوزارة المالية من خلال المديرية العامة للأموال الوطنية، حيث تتولى تنفيذ السياسة الوطنية في مجال المسح العقاري والحفظ العقاري على المستوى المحلي. وقد شهدت هذه المديرية تطوراً تنظيمياً هاماً في إطار الإصلاحات الإدارية الحديثة، لاسيما بعد صدور المرسوم التنفيذي رقم 21-393 المؤرخ في 18 أكتوبر 2021، الذي أعاد تنظيم المصالح الخارجية للدولة وحدد هياكلها وصلاحياتها بما ينسجم مع متطلبات تحسين الأداء الإداري وترقية الخدمة العمومية 50.

الفرع الثاني: التطور التشريعي والتنظيمي لقطاع مسح الأراضي والحفظ العقاري.

شهد الإطار التشريعي المنظم لقطاع مسح الأراضي والحفظ العقاري في الجزائر تطوراً متواصلاً منذ الاستقلال، بهدف تعزيز حماية الملكية العقارية وضمان الأمن القانوني للمعاملات المتعلقة بالعقار. وقد شكل الأمر رقم 74-75 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 والمتعلق بإعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري حجر الأساس لهذه المنظومة، حيث وضع القواعد العامة المنظمة لعمليات المسح العقاري وإثبات الحقوق العينية العقارية. كما جاء المرسوم رقم 63-76 المؤرخ في 25 مارس 1976 ليحدد كليات تأسيس السجل العقاري وإجراءات الشهر العقاري وصلاحيات المحافظ العقاري.

وفي إطار تطوير المنظومة العقارية، صدر القانون رقم 25-90 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990 والمتعلق بالتوجيه العقاري، الذي وضع المبادئ الأساسية لتنظيم العقار واستغلاله، كما حدد الشروط القانونية المتعلقة بإثبات الحيازة ومنح شهادات الحيازة. وفي سنة 2007، صدر القانون رقم 02-07 الذي جاء لمعالجة

48 الأمر رقم 74-75 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 92.

49 المرسوم رقم 63-76 المؤرخ في 25 مارس 1976، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27.

50 المرسوم التنفيذي رقم 21-393 المؤرخ في 18 أكتوبر 2021، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

بعض الموضوعات العقارية من خلال تحديد إجراءات إعداد وتسليم عقود الملكية لفائدة الحائزين الذين لا يملكون سندات رسمية⁵¹.

كما تعزز الإطار التنظيمي للقطاع بصدر المرسوم التنفيذي رقم 13-386 المؤرخ في 19 نوفمبر 2013، الذي حدد تشكيلة المجلس الأعلى لمهنة المرقى العقاري وتنظيمه وسيره، في إطار الجهود الرامية إلى ضبط وتنظيم النشاط العقاري وتعزيز حوكمته⁵².

واستمرت عملية تحديث التشريعات العقارية من خلال قوانين المالية المتعاقبة، حيث تضمن قانون المالية لسنة 2025 تعديلات جوهرية على المادة 23 مكرر من الأمر رقم 75-74، لاسيما فيما يتعلق بإجراءات الترقيم العقاري النهائي والمؤقت، بما يهدف إلى تحسين آليات تسجيل العقارات وتحسين البيانات العقارية وتعزيز فعالية نظام السجل العقاري.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي والاختصاصات الوظيفية للمديرية

تستند فعالية مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري في أداء مهامها إلى تنظيم إداري وهيكل وظيفي يضمن توزيع الاختصاصات وتنسيق مختلف الأنشطة التقنية والقانونية المرتبطة بتسيير الشأن العقاري. ومن هذا المنطلق، سيتم في هذا المطلب عرض الهيكل التنظيمي للمديرية ومختلف مصالحها، مع إبراز أهم الاختصاصات والمهام الوظيفية التي تضطلع بها في إطار تنفيذ السياسة العقارية للدولة على المستوى المحلي.

الفرع الأول: التنظيم الهيكلي لمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري

تتمتع مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية بهيكل تنظيمي وظيفي ينسجم مع طبيعة المهام العقارية والتقنية المنوطة بها، ويهدف إلى ضمان حسن سير النشاطات المرتبطة بمسح الأراضي والحفظ العقاري على مستوى الولاية. ويقوم هذا التنظيم على مبدأ التخصص الوظيفي والتكامل بين مختلف المصالح الإدارية والتقنية، بما يساهم في تحسين الأداء وتعزيز فعالية الخدمة العمومية.

يتولى تسيير المديرية مدير ولائي يشرف على مختلف النشاطات والعمليات، ويساعده رؤساء المصالح والمكاتب المختصة. ويتكون الهيكل التنظيمي أساساً من مصلحة مسح الأراضي المكلفة بإنجاز الأشغال الطبوغرافية وإعداد الوثائق المسحية، ومصلحة الحفظ العقاري المختصة بتسيير السجل العقاري وإجراءات الشهر العقاري، ومصلحة التحقيق العقاري المكلفة بمعالجة ملفات التحقيق وتسليم سندات الملكية، إضافة إلى مصلحة الدعم الإداري والتسيير المالي التي تتولى تسيير الموارد البشرية والوسائل المادية والمالية للمديرية. كما يضم الهيكل التنظيمي مكاتب تقنية ومصالح لاستقبال المواطنين ووحدات مكلفة بالأرشفة وإدارة الوثائق والرقمنة، بما يسمح بضمان استمرارية العمل وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمرتفقين.

وتضم المديرية 63 موظفاً موزعين على مختلف الرتب والأسلاك الإدارية والتقنية، من بينهم 5 مدراء جهويين يتولون الإشراف على تنفيذ النشاطات المسحية والعقارية ومتابعة سير العمل ضمن المناطق التابعة لاختصاصهم.

الفرع الثاني: الاختصاصات والمهام الوظيفية للمديرية

تضطلع مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية بجملة من المهام التي تتكامل فيما بينها لتحقيق أهداف السياسة العقارية للدولة، ويمكن تصنيف هذه المهام إلى جانبين رئيسيين: الجانب التقني والجانب القانوني والإداري.

⁵¹ القانون رقم 90-25 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990 المتعلق بالتوجيه العقاري، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49.

⁵² المرسوم التنفيذي رقم 13-386 المؤرخ في 19 نوفمبر 2013، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

..... ففي الجانب، للتقني، تتولى المديرية إنجاز عمليات مسح الأراضي والأشغال الطبوغرافية والهندسية إلى تحديد حدود الملكيات العقارية وتثبيتها ميدانياً، وإعداد المخططات والوثائق المسحية وتحيينها بصورة دورية بما يعكس مختلف التغييرات التي تطرأ على الوضعية العقارية. كما تشرف على تنفيذ برامج الرقمنة الخاصة بعمليات المسح وتحديث قواعد البيانات العقارية.

أما في الجانب القانوني والإداري، فتتكفل المديرية بتأسيس السجل العقاري وتحيينه، وتسجيل مختلف التصرفات القانونية الواردة على العقارات من بيع وهبة ورهن وغيرها في إطار إجراءات الشهر العقاري، إضافة إلى تسليم الدفاتر العقارية وسندات الملكية بعد استكمال الإجراءات القانونية اللازمة. كما تتولى إدارة البطاقيّة العقارية وحفظ الوثائق والأرشفة ومتابعة المنازعات العقارية أمام الجهات القضائية المختصة. وتكتسب هذه المهام أهمية خاصة بالنظر إلى الموقع الاستراتيجي لولاية المنية واتساع رقعتها العقارية، وما تشهده من مشاريع تنمية واستثمارات تتطلب ضبطاً دقيقاً للملكية العقارية وتسوية مختلف الوضعيات القانونية المرتبطة بها، الأمر الذي يجعل المديرية فاعلاً أساسياً في تحقيق الأمن العقاري ودعم التنمية المحلية.

المطلب الثالث: الموارد المالية وبنية الميزانية

يتطلب أداء مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لمهامها توفير موارد مالية كافية تضمن استمرارية نشاطها وتغطية مختلف نفقاتها التشغيلية. وتستمد المديرية مواردها أساساً من الاعتمادات المخصصة لها في إطار الميزانية العامة للدولة، إلى جانب بعض الإيرادات المرتبطة بالخدمات المقدمة. وعليه، سيتم في هذا المطلب التعرف على مصادر تمويل المديرية وتحليل هيكل نفقات التسيير خلال الفترة 2023-2025 بهدف إبراز خصائص تسييرها المالي.

الفرع الأول: مصادر التمويل والإيرادات المالية

تُعد مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية مؤسسة عمومية ذات طابع إداري، تعتمد في تمويل نشاطاتها أساساً على الاعتمادات المالية التي تخصصها الدولة ضمن ميزانية التسيير وميزانية التجهيز، وذلك لضمان استمرارية أداء مهامها المرتبطة بمسح الأراضي والحفظ العقاري. وإلى جانب التمويل العمومي، تستفيد المديرية من إيرادات ناتجة عن الرسوم والأتاوى المحصلة مقابل الخدمات العقارية والتقنية المقدمة للمواطنين والمتعاملين، وفق التعريفات المحددة بموجب النصوص التنظيمية المعمول بها. وفي هذا الإطار، حدّد القرار الوزاري المؤرخ في 18 جويلية 2024 الأتاوى والتعريفات المطبقة على النسخ والملخصات العقارية والأعمال الطبوغرافية ووثائق مسح الأراضي. كما تعتمد المديرية رمز الأمر بالصرف رقم 11055805 باعتباره المرجع المالي الرسمي في مختلف معاملاتها مع مصالح الخزينة العمومية⁵³.

الفرع الثاني: تحليل هيكل نفقات التسيير خلال الفترة 2023-2025

تُظهر وثائق برمجة اعتمادات النشاط الخاصة بالسنوات المالية 2023 و 2024 و 2025 أن نفقات تسيير المديرية تتركز أساساً ضمن برنامجين فرعيين رئيسيين، يتمثلان في البرنامج الفرعي الخاص بمسح الأراضي والحفظ العقاري، والبرنامج الفرعي الخاص بالدعم الإداري، حيث تغطي هذه الاعتمادات مختلف النفقات الضرورية لضمان السير الحسن للمرفق العمومي.

⁵³ القرار الوزاري المؤرخ في 18 جويلية 2024 المحدّد لأتاوى وتعريفات النسخ والأعمال الطبوغرافية لوثائق مسح الأراضي، وزارة المالية، [الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. رقم 53.](#)

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

..... وتشمل هذه النفقات: مصاريف النقل، والنقل والاتصالات، والإعلام، والتوثيق، والتموينات، واللوازم المختلفة، واقتناء مستلزمات الإعلام الآلي والتجهيزات، إضافة إلى اللوازم المكتبية ومصاريف الخدمات الأساسية المرتبطة بنشاط المديرية.

ويبين الجدول رقم (04) تطور اعتمادات التسيير المخصصة للمديرية خلال الفترة الممتدة من 2023 إلى 2025.

الجدول رقم (04): تطور نفقات التسيير لمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية خلال الفترة 2025-2023

بند النفقة	2023 (دج)	2024 (دج)	2025 (دج)
التنقلات والنقل والاتصالات(21000)	500,000	500,000	500,000
الإعلام والتوثيق(22000)	500,000	500,000	500,000
الإيجار(24000)	26,500	26,500	26,500
التموينات واللوازم(27000)	2,460,000	1,473,500	2,500,000
مواد الإعلام الآلي والتجهيزات(27300)	900,000	1,173,500	900,000
الوراقة واللوازم المكتبية(27400)	202,480	300,000	400,000
مصاريف الاتصالات(27700)	400,000	0	250,000
مصاريف الكهرباء والغاز والماء(27800)	0	0	250,000
إجمالي البرنامج الفرعي 03	5,500,000	2,500,000	3,000,000
إجمالي البرنامج الفرعي 02	2,000,000	2,500,000	2,500,000

المصدر: وثائق برمجة اعتمادات النشاط – مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية (2023-2025).

وتكشف قراءة البيانات المالية الواردة في الجدول عن استقرار نسبي في الاعتمادات المخصصة للبرنامج الفرعي الخاص بمسح الأراضي والحفظ العقاري، حيث تراوحت بين 2 و 2.5 مليون دينار جزائري خلال السنوات الثلاث محل الدراسة، وهو ما يعكس محدودية الموارد المالية الموجهة للأنشطة التقنية الأساسية مقارنة بحجم المهام الموكلة إلى المديرية.

في المقابل، سجلت اعتمادات البرنامج الفرعي للدعم الإداري تذبذباً ملحوظاً، إذ بلغت 5.5 مليون دينار سنة 2023، قبل أن تنخفض إلى 2.5 مليون دينار سنة 2024، ثم ترتفع إلى 3 ملايين دينار سنة 2025. ويمكن تفسير هذا التغير باختلاف الاحتياجات التشغيلية ومتطلبات التسيير الإداري من سنة إلى أخرى، خاصة فيما يتعلق بالتموينات والتجهيزات والخدمات المساندة.

وبصفة عامة، تعكس هذه المعطيات اعتماد المديرية بدرجة كبيرة على التمويل العمومي، مع توجيه الجزء الأكبر من الاعتمادات نحو تغطية النفقات التشغيلية الضرورية لضمان استمرارية نشاطها وتقديم الخدمات العقارية للمواطنين في ظروف تنظيمية ملائمة.

المبحث الثاني: واقع الامتثال لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الإدارة العمومية الجزائرية

شهدت الإدارة العمومية الجزائرية خلال السنوات الأخيرة سلسلة من الإصلاحات التشريعية والمؤسسية الرامية إلى تحديث منظومة التسيير المالي والمحاسبي وتعزيز مبادئ الشفافية والفعالية والمساءلة. وقد تجسدت

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

هذه الإصلاحات، بصورتها الأساسية، من خلال مرسوم القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية والقانون رقم 23-07 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي، اللذين شكلا إطاراً جديداً لإعادة تنظيم المالية العمومية وتطوير الممارسات المحاسبية وفق مقاربات حديثة تتماشى مع المعايير الدولية.

وتكتسي هذه الإصلاحات أهمية خاصة في سياق سعي الجزائر إلى تقريب نظامها المحاسبي العمومي من متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، باعتبارها مرجعاً دولياً يهدف إلى تحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز قابلية المقارنة والشفافية في إدارة الموارد العمومية. وعليه، سيتم في هذا المبحث دراسة مدى امتثال الإدارة العمومية الجزائرية لمتطلبات هذه المعايير من خلال تحليل أهم الإصلاحات التي جاء بها القانونان 15-18 و 23-07، وتقييم مستوى التقارب القائم بين التشريع الوطني والمعايير الدولية.

المطلب الأول: الإصلاحات المالية والمحاسبية في ظل القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية
يُعد القانون العضوي رقم 18-15 أحد أبرز الإصلاحات التي عرفتتها المالية العمومية في الجزائر خلال العقود الأخيرة، حيث أرسى قواعد جديدة لإعداد وتنفيذ ومتابعة الميزانية العامة للدولة وفق مقاربة تركز على النتائج والأداء بدل التركيز على الوسائل فقط. وقد أسهم هذا التحول في إدخال مفاهيم حديثة تتقاطع مع عدد من المبادئ التي تقوم عليها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، لا سيما ما يتعلق بالشفافية والإفصاح والرقابة على الأداء.

وانطلاقاً من ذلك، سيتم التطرق في هذا المطلب إلى أهم المرتكزات التي جاء بها القانون العضوي رقم 18-15 وأهدافه الإصلاحية، ثم إبراز انعكاساته على الممارسة المحاسبية والمالية على مستوى مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية.

الفرع الأول: مرتكزات القانون العضوي رقم 18-15 وأبعاده الإصلاحية

يُعد القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية من أبرز الإصلاحات التي عرفتتها المالية العمومية في الجزائر، إذ شكّل تحولاً جوهرياً في أساليب إعداد وتنفيذ ومتابعة الميزانية العامة للدولة. وقد جاء هذا القانون ليحل محل الأمر رقم 71-21 المتعلق بقوانين المالية، مؤسساً لمرحلة جديدة تقوم على منطق الأداء والنتائج بدلاً من المقاربة التقليدية المرتكزة على مراقبة بنود النفقات فقط⁵⁴.

ويستند هذا الإصلاح إلى مجموعة من المبادئ الحديثة التي تتقاطع مع التوجهات الدولية في إدارة المالية العمومية، من أهمها مبدأ البرمجة متعددة السنوات الذي يسمح بتخطيط الموارد والنفقات وفق رؤية متوسطة المدى، ومبدأ الشمولية والوحدة الذي يضمن إدراج مختلف الإيرادات والنفقات ضمن إطار مالي موحد، إضافة إلى مبدأ الشفافية والمساءلة الذي يكرس إلزامية تقديم معلومات وتقارير دورية حول تنفيذ الميزانية ومدى تحقيق الأهداف المسطرة.

ومن أهم المستجدات التي جاء بها القانون العضوي رقم 18-15 اعتماد ميزانية البرامج، حيث أصبحت الاعتمادات المالية تُوزع وفق برامج وأهداف ومؤشرات أداء قابلة للقياس والتقييم، بدل الاقتصار على التصنيف التقليدي للنفقات. ويهدف هذا التوجه إلى تحسين فعالية الإنفاق العمومي وربط الموارد المالية بالنتائج المحققة، بما يعزز من كفاءة التسيير العمومي وترشيد استخدام الموارد المتاحة.

وتُظهر هذه المبادئ درجة من التقارب مع بعض متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، لا سيما معيار IPSAS 24 المتعلق بعرض معلومات الميزانية في القوائم المالية، والذي يؤكد

⁵⁴ القانون العضوي رقم 15-18 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

أهمية الإصلاح: عن تنفيذ للميزانية ومقارنته للنتائج الفعلية بالتقديرات المعتمدة، وقد تجسد هذا التوجه عملياً من خلال اعتماد وثائق برمجة اعتمادات النشاط والبرامج الفرعية التي أصبحت تشكل الإطار المرجعي لتسيير الاعتمادات المالية على مستوى مختلف الإدارات العمومية، بما فيها مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية.

الفرع الثاني: آثار تطبيق القانون العضوي رقم 15-18 على الممارسة المحاسبية بالمديرية

انعكست الإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي رقم 15-18 بصورة مباشرة على أساليب التسيير المالي والمحاسبي المعتمدة داخل مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، حيث أصبح إعداد وتنفيذ الميزانية يتم وفق منطق البرامج والأنشطة بدل التصنيف التقليدي القائم على بنود النفقات فقط. وقد ساهم هذا التحول في تحسين تنظيم الاعتمادات المالية وتسهيل عمليات المتابعة والرقابة وتقييم الأداء.

وفي هذا الإطار، تعتمد المديرية نظاماً هيكلياً لتصنيف الاعتمادات يستند إلى رموز وبرامج محددة، من بينها محفظة وزارة المالية (007)، وبرنامج الأملاك الوطنية (028)، إضافة إلى البرنامج الفرعي الخاص بمسح الأراضي والحفظ العقاري والبرنامج الفرعي الخاص بالدعم الإداري. ويسمح هذا التنظيم بتحديد الأهداف والموارد المالية المخصصة لكل نشاط، بما يعزز شفافية التسيير ويسهل عملية تتبع تنفيذ النفقات وتقييم نتائجها. كما أسهم اعتماد وثائق برمجة اعتمادات النشاط في ترسيخ مبادئ التخطيط والرقابة على الأداء، من خلال ربط الموارد المالية بالأهداف المنتظر تحقيقها، وهو ما ينسجم مع التوجهات الحديثة للمالية العمومية القائمة على قياس النجاعة والفعالية في استخدام الأموال العمومية.

ورغم هذه المكاسب، فإن مستوى التقارب مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) لا يزال جزئياً، إذ ما زالت بعض المتطلبات الأساسية لهذه المعايير غير مطبقة بصورة كاملة. فالقوائم والتقارير المالية المعتمدة في الإدارة العمومية الجزائرية لم تبلغ بعد مستوى الإفصاح والعرض المنصوص عليه في معيار IPSAS 1 الخاص بعرض القوائم المالية، كما أن متطلبات معيار IPSAS 24 المتعلقة بالإفصاح المقارن بين التقديرات الميزانية والنتائج الفعلية لم تُستكمل بالشكل المعمول به دولياً.

وعليه، يمكن القول إن القانون العضوي رقم 15-18 قد أسهم في إرساء بيئة مؤسسية أكثر ملاءمة لتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، غير أن الانتقال الكامل نحو هذه المعايير، وخاصة فيما يتعلق بتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي وإعداد القوائم المالية وفق المرجعيات الدولية، لا يزال يتطلب استكمال الإصلاحات التشريعية والتنظيمية والتقنية اللازمة⁵⁵.

المطلب الثاني: الإصلاحات المحاسبية في ظل القانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي

في إطار استكمال مسار تحديث المنظومة المالية العمومية، صدر القانون رقم 07-23 ليؤسس لمرحلة جديدة من الإصلاح المحاسبي تركز على تطوير قواعد التسجيل والعرض والإفصاح المالي، وتعزيز الرقابة الداخلية وترشيد تسيير الموارد العمومية. ويُعد هذا القانون من أهم النصوص التشريعية التي تعكس توجه الجزائر نحو تبني ممارسات محاسبية أكثر انسجاماً مع المعايير الدولية للقطاع العام.

ولإبراز أبعاد هذا الإصلاح، سيتم في هذا المطلب عرض أهم الأحكام والمستجدات التي جاء بها القانون رقم 07-23، ثم تحليل أوجه التقارب والاختلاف بينه وبين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، بما يسمح بتقييم مستوى الامتثال المحقق وآفاق تطويره مستقبلاً.

الفرع الأول: مضامين القانون رقم 07-23 وأهدافه الإصلاحية

⁵⁵ IPSASB, IPSAS 24: Presentation of Budget Information in Financial Statements, New York: IFAC, 2006.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

..... يُعدّ القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 والمتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي خطوة محورية في مسار تحديث المنظومة المالية والمحاسبية في الجزائر، حيث جاء في سياق الإصلاحات التي باشرتها الدولة بهدف تعزيز فعالية التسيير العمومي وتحسين جودة المعلومات المالية وتكريس مبادئ الشفافية والمساءلة.

ويهدف هذا القانون إلى إرساء إطار قانوني حديث يواكب التحولات التي عرفتھا المالية العمومية، من خلال تطوير قواعد التسجيل والمتابعة المحاسبية، وتعزيز الرقابة على تنفيذ الميزانية، وتحسين آليات إعداد التقارير المالية. كما يسعى إلى توفير معلومات مالية أكثر دقة وموثوقية تسمح بتقييم الأداء وترشيد استخدام الموارد العمومية⁵⁶.

ومن أبرز المستجدات التي جاء بها القانون اعتماده مقاربة أكثر قرباً من مبدأ الاستحقاق المحاسبي، من خلال توسيع نطاق الاعتراف بالحقوق والالتزامات والأصول والخصوم، بما يتجاوز المفهوم التقليدي القائم على تسجيل العمليات عند تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات فقط. كما أرسى قواعد جديدة لتنظيم السجلات والوثائق المحاسبية، وعزز متطلبات الرقابة الداخلية وحفظ المستندات المالية بما يضمن سلامة المعلومات المحاسبية وقابليتها للتحقق والمراجعة.

وعلى هذا الأساس، يُنظر إلى القانون رقم 07-23 باعتباره أحد أهم النصوص التشريعية التي تمهد لانتقال تدريجي نحو ممارسات محاسبية أكثر انسجاماً مع المعايير الدولية للقطاع العام، مع مراعاة خصوصيات البيئة القانونية والمؤسسية الجزائرية.

الفرع الثاني: مدى التقارب بين القانون رقم 07-23 ومتطلبات معايير IPSAS

يُظهر تحليل أحكام القانون رقم 07-23 وجود تقارب ملحوظ مع عدد من متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، خاصة فيما يتعلق بتعزيز الإفصاح المالي وتحسين جودة التقارير المحاسبية وتوسيع نطاق الاعتراف بالأصول والالتزامات. ويعكس هذا التقارب توجه الجزائر نحو تبني ممارسات محاسبية حديثة تستجيب للمعايير الدولية في مجال إدارة المالية العمومية.

ويتجلى هذا التقارب في عدة جوانب، من أبرزها إلزام الهيئات العمومية بإعداد قوائم مالية موحدة ومنظمة، وهو ما ينسجم مع متطلبات معيار IPSAS 1 الخاص بعرض القوائم المالية. كما يتوافق اعتماد قواعد خاصة بمعالجة الأصول الثابتة واستهلاكها مع أحكام معيار IPSAS 17 المتعلق بالتملكات والمنشآت والمعدات. ويظهر التقارب كذلك في اعتماد تقارير دورية لمتابعة تنفيذ البرامج والاعتمادات المالية، بما يتوافق مع متطلبات معيار IPSAS 24 الخاص بعرض معلومات الميزانية في القوائم المالية.

كما تتقاطع أحكام القانون مع بعض المبادئ الواردة في معيار IPSAS 19 المتعلق بالمخصصات والالتزامات المحتملة، من خلال الأخذ بمبدأ الحيطة والحذر عند تقييم الالتزامات والمخاطر المحتملة، إضافة إلى مراعاة متطلبات الإفصاح المرتبطة بانخفاض قيمة الأصول بما ينسجم مع معيار IPSAS 26.

الجدول رقم (05): أوجه التقارب بين القانون رقم 07-23 ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

(IPSAS)

معيار IPSAS ذو الصلة	التوجه في القانون 07-23	وجه التقارب
عرض القوائم المالية/ IPSAS 1	إلزام بإعداد قوائم مالية موحدة	هيكل العرض والإفصاح

⁵⁶ القانون رقم 07-23 المؤرخ في 19 فبراير 2023 المتعلق بقواعد التسيير المالي والمحاسبي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

الممتلكات والمنشآت والمعدات/IPSAS 17.....	تسجيل الأصول الثابتة بلستملاكها.....	قياس الأصول الثابتة
تقارير الميزانية/IPSAS 24	تقارير دورية عن تنفيذ البرامج	المقارنة بين الفعلي والمرصود
المخصصات والالتزامات الطارئة/IPSAS 19	مبادئ الحيطة في التقييم	الاعتراف بالالتزامات المحتملة
انخفاض قيمة الأصول/IPSAS 26	معالجة انخفاض قيمة الأصول	الإفصاح عن خسائر القيمة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على القانون رقم 07-23 ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).

ورغم هذه الجوانب الإيجابية، فإن مستوى الامتثال لمعايير IPSAS لا يزال جزئياً، حيث توجد بعض الفوارق الجوهرية بين الإطار المحاسبي الوطني والمتطلبات الدولية. فعلى سبيل المثال، لا يزال إعداد قائمة التدفقات النقدية وفق التصنيف المفصل لأنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل، كما ينص عليه معيار IPSAS 2، غير مطبق بصورة منهجية في القطاع العمومي الجزائري. كما أن المعالجات المحاسبية المتعلقة بتكاليف الاقتراض والمنصوص عليها في معيار IPSAS 5 لم تصل بعد إلى مستوى التطبيق الكامل. وبناءً على ذلك، يمكن اعتبار القانون رقم 07-23 خطوة متقدمة نحو تحقيق التقارب مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، غير أن الوصول إلى امتثال كامل يظل رهيناً باستكمال الإصلاحات التنظيمية والتقنية، وتطوير الأنظمة المعلوماتية المحاسبية، وتكوين الموارد البشرية القادرة على استيعاب متطلبات هذه المعايير وتطبيقها بفعالية⁵⁷.

المبحث الثالث: أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية

بعد استعراض الإطار التشريعي والتنظيمي المتعلق بالإصلاحات المحاسبية في الجزائر ومدى تقاربها مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، يأتي هذا المبحث لتناول الجانب الميداني للدراسة، من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموجه إلى موظفي مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية. ويهدف هذا التحليل إلى الوقوف على واقع النظام المحاسبي المعمول به، ومدى معرفة الموظفين بمعايير IPSAS، وتقييم انعكاسات تطبيقها المحتملة على جودة التقارير المالية وفعالية القرارات الإدارية، فضلاً عن تشخيص أبرز المعوقات التي قد تعترض عملية التطبيق واقتراح السبل الكفيلة بتجاوزها. ويسمح هذا الجانب التطبيقي باختبار مدى توافق النتائج الميدانية مع المعطيات النظرية والتشريعية التي تم التطرق إليها سابقاً، بما يسهم في بناء تصور واقعي حول فرص تطبيق هذه المعايير داخل الإدارة العمومية الجزائرية وفعالية القرارات الإدارية – دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية.

بعد تناول الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) والإصلاحات التشريعية التي شهدتها الإدارة العمومية الجزائرية في سبيل التقارب معها، تأتي الدراسة الميدانية لتقييم واقع النظام المحاسبي المعمول به بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، واستكشاف تصورات العاملين بشأن مدى مساهمة هذه المعايير في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية القرارات الإدارية. وتستند هذه الدراسة إلى تحليل بيانات الاستبيان الموجه لموظفي المديرية بمختلف مستوياتهم الوظيفية، بهدف قياس مستوى المعرفة بمعايير IPSAS، وتقييم واقع الممارسة المحاسبية الحالية، واستشراف الآثار المحتملة لتبني هذه المعايير على جودة المعلومات المالية وكفاءة التسيير الإداري. وعليه، سيتم عرض المنهجية المعتمدة ونتائج الدراسة وتحليلها من خلال المحاور المختلفة التي تضمنها الاستبيان.

⁵⁷ IPSASB, IPSAS 2: Cash Flow Statements; IPSAS 5: Borrowing Costs, New York: IFAC, 2018.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

المطلب الأول: المنهجية والإطار التطبيقي للدراسة الميدانية.....

تُعد الدراسة الميدانية إحدى الأدوات الأساسية للتحقق من الجوانب التطبيقية للموضوع محل البحث، إذ تتيح الوقوف على واقع الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة محل الدراسة واستطلاع آراء الموظفين بشأن مختلف القضايا المرتبطة بتطبيق معايير IPSAS. ولتحقيق ذلك، تم الاعتماد على استبيان وُجّه إلى عينة من موظفي مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، مع مراعاة تنوع المناصب والخبرات والتخصصات.

وسيتّم في هذا المطلب عرض خصائص أداة الدراسة والعينة المستهدفة، إلى جانب إبراز أهم الخصائص العلمية والمهنية للمبحوثين باعتبارها عناصر مؤثرة في تفسير نتائج الدراسة وتحليلها.

الفرع الأول: خصائص أداة الدراسة وعينة البحث

اعتمدت الدراسة الميدانية على الاستبيان بوصفه أداة رئيسية لجمع البيانات، حيث تم تصميمه وفق مقياس ليكرت الخماسي لقياس اتجاهات وآراء أفراد العينة تجاه واقع النظام المحاسبي المعمول به ومدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS). وقد اشتمل الاستبيان على مجموعة من المحاور التي تغطي الجوانب المتعلقة بخصائص المبحوثين، وتقييم النظام المحاسبي الحالي، ومستوى المعرفة بمعايير IPSAS، إضافة إلى استكشاف أثر تطبيقها على جودة التقارير المالية وفعالية القرارات الإدارية.

وقد وُزّع الاستبيان على عينة مكونة من 63 موظفاً يمثلون مختلف الفئات الوظيفية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، وتم استرجاع جميع الاستبيانات الموزعة، مما أسفر عن نسبة استجابة بلغت 100%، وهو ما يعزز من موثوقية النتائج المستخلصة من الدراسة.

الجدول رقم (06): التوزيع الوظيفي لأفراد عينة الدراسة

الفئة الوظيفية	العدد	النسبة (%)
مدراء جهويون وإطارات عليا	5	7.9%
رؤساء مصالح وإطارات إدارية	18	28.6%
محاسبون وأعوان ماليون	12	19.0%
موظفون تقنيون (مسح الأراضي)	15	23.8%
موظفون إداريون آخرون	13	20.7%
المجموع	63	100%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

يتضح من بيانات الجدول أن العينة شملت مختلف المستويات الوظيفية داخل المديرية، الأمر الذي يساهم في توفير رؤى متنوعة حول موضوع الدراسة ويعزز من شمولية النتائج ودقتها. كما يعكس تمثيل الفئات الإدارية والمالية والتقنية توازناً يسمح بتقييم واقع الممارسة المحاسبية من زوايا متعددة.

أما من حيث الخصائص الديموغرافية، فقد شكّل الذكور نسبة 68% من إجمالي أفراد العينة مقابل 32% للإناث، في حين استحوذت الفئة العمرية الممتدة بين 30 و 50 سنة على نسبة 73% من مجموع المبحوثين، وهو ما يدل على أن غالبية أفراد العينة ينتمون إلى فئة عمرية تتمتع بخبرة مهنية ومعرفة عملية تمكنها من تقديم آراء أكثر دقة وموضوعية بشأن واقع النظام المحاسبي وإمكانية تطبيق معايير IPSAS داخل المديرية.

الفرع الثاني: الخصائص العلمية والمهنية لعينة الدراسة

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

..... نحدد الخصائص العلمية والمهنية لأفراد العينة من العوامل المهمة التي تسهم في تعزيز مصداقية نتائج الدراسة، إذ تؤثر بشكل مباشر في مستوى إدراك المبحوثين لموضوع البحث وقدرتهم على تقييم واقع الممارسات المحاسبية والإدارية داخل المؤسسة.

وقد أظهرت نتائج الاستبيان أن المستوى العلمي للمبحوثين يتميز بارتفاع نسبي، حيث يشكل حاملو شهادة الليسانس النسبة الأكبر من أفراد العينة بنسبة 54%، يليهم حاملو شهادة الماستر بنسبة 22%، ثم حاملو شهادة الدكتوراه بنسبة 8%، في حين تتوزع النسب المتبقية على مستويات تعليمية أخرى. ويعكس هذا التوزيع توفر قاعدة بشرية مؤهلة علميًا وقادرة على استيعاب المفاهيم المرتبطة بالإصلاحات المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

أما من حيث التخصص العلمي، فقد بينت النتائج أن 38% من أفراد العينة ينتمون إلى تخصصات العلوم المالية والمحاسبية، بينما يمثل المتخصصون في العلوم الاقتصادية نسبة 29%، إضافة إلى تخصصات أخرى ذات صلة بمجالات الإدارة والتسيير والأنشطة التقنية المرتبطة بعمل المديرية. ويُعد هذا التنوع العلمي عنصرًا إيجابيًا يُثري آراء المبحوثين ويعزز شمولية التقييمات المقدمة.

وفيما يتعلق بالخبرة المهنية، كشفت النتائج أن 41% من أفراد العينة يمتلكون أقدمية تتراوح بين 11 و20 سنة، وهي نسبة تعكس وجود رصيد معتبر من الخبرة العملية والمعرفة الميدانية بآليات التسيير المالي والمحاسبي المعمول بها داخل الإدارة العمومية. ومن شأن هذه الخبرة أن تسهم في تقديم تقييمات أكثر واقعية وموضوعية لمدى فعالية النظام المحاسبي الحالي وإمكانية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) مستقبلاً.

المطلب الثاني: تقييم النظام المحاسبي القائم ومستوى الإلمام بمعايير IPSAS

يشكل تشخيص واقع النظام المحاسبي الحالي ومدى معرفة الموظفين بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام خطوة أساسية لتقييم إمكانية تبني هذه المعايير داخل الإدارة العمومية. فنجاح أي إصلاح محاسبي لا يرتبط فقط بوجود إطار قانوني ملائم، وإنما يتطلب أيضاً توفر الموارد البشرية المؤهلة والوعي الكافي بأهداف الإصلاح ومتطلباته.

وانطلاقاً من ذلك، يتناول هذا المطلب نتائج الاستبيان المتعلقة بتقييم النظام المحاسبي والمالي المعمول به داخل المديرية، إلى جانب قياس مستوى المعرفة بمعايير IPSAS ومدى جاهزية المؤسسة والعاملين بها للانتقال نحو تطبيقها.

الفرع الأول: تقييم واقع النظام المحاسبي والمالي بالمديرية

حُصِّص المحور الثاني من الاستبيان لتشخيص واقع النظام المحاسبي والمالي المعمول به بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، من خلال تقييم مستوى التنظيم الإداري، وجودة المعلومات المالية، ومدى قدرة التقارير والقوائم المالية على الاستجابة لاحتياجات التسيير واتخاذ القرار. وقد أظهرت نتائج الاستبيان تبايناً في آراء المبحوثين حول مختلف الجوانب المرتبطة بالنظام المحاسبي الحالي كما يوضحه الجدول رقم (07).

الجدول رقم (07): تقييم واقع النظام المحاسبي والمالي بالمديرية

العبارة	موافق+موافق جداً (%)	محايد (%)	غير موافق (%)
تتمتع المديرية بتنظيم إداري واضح	82.5%	11.1%	6.4%
النظام المحاسبي يوفر معلومات مالية دقيقة	54.0%	22.2%	23.8%
التقارير المالية تصدر بانتظام في الأجل المناسبة	60.3%	17.5%	22.2%
توجد صعوبات في استخراج البيانات المالية بسرعة	71.4%	14.3%	14.3%
النظام الحالي يعتمد الإجراءات التقليدية الورقية	79.4%	12.7%	7.9%
القوائم المالية تلبى احتياجات متخذي القرار	44.4%	28.6%	27.0%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

وتشير النتائج إلى أن غالبية أفراد العينة يقرّون بوجود تنظيم إداري واضح داخل المديرية، حيث بلغت نسبة الموافقة 82.5%، وهو ما يعكس وضوح الهيكل التنظيمي وتوزيع المسؤوليات. كما يرى 60.3% من المبحوثين أن التقارير المالية تصدر بانتظام وفي الأجل المناسبة، الأمر الذي يعكس مستوى مقبولا من الانضباط في إعداد التقارير الدورية.

في المقابل، كشفت النتائج عن بعض النقائص المرتبطة بالنظام المحاسبي المعمول به، إذ لم تتجاوز نسبة الموافقة على قدرة النظام على توفير معلومات مالية دقيقة 54%، كما بلغت نسبة الموافقة على قدرة القوائم المالية على تلبية احتياجات متخذي القرار 44.4% فقط، وهي نسبة تعكس محدودية الاستفادة من المخرجات المحاسبية في دعم القرارات الإدارية. كما أقرّ 71.4% من المستجوبين بوجود صعوبات في استخراج البيانات المالية بسرعة، في حين أكد 79.4% منهم استمرار الاعتماد على الإجراءات الورقية التقليدية.

وبصفة عامة، تعكس هذه النتائج وجود فجوة بين متطلبات الإدارة الحديثة للمعلومات المالية وبين الإمكانيات التي يوفرها النظام المحاسبي الحالي، وهو ما يبرز الحاجة إلى تطوير الممارسات المحاسبية وتعزيز مستوى الإفصاح والرقمنة بما يتوافق مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).

الفرع الثاني: مستوى المعرفة بمعايير IPSAS ومدى الجاهزية لتطبيقها

استهدف المحور الثالث من الاستبيان قياس مستوى معرفة موظفي المديرية بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، وتقييم مدى توفر المتطلبات البشرية والتقنية اللازمة لتبني هذه المعايير مستقبلاً. وقد بينت النتائج المسجلة في الجدول رقم (08) محدودية الوعي المهني بهذه المعايير وضعف مستوى الاستعداد المؤسسي لتطبيقها.

الجدول رقم (08): مستوى المعرفة بمعايير IPSAS ومدى الجاهزية لتطبيقها

العبارة	نعم (عدد)	نعم (%)	لا (%)
هل لديكم معرفة مسبقة بمعايير IPSAS ؟	27	42.9%	57.1%
هل تلقّيتُم تكويناً أو تدريباً في هذا المجال؟	11	17.5%	82.5%

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS – دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

هل تعتقدون أن للمديونية مستعدة للتطبيق؟	18	28.6%	71.4%
هل توجد برامج معلوماتية تساعد على التطبيق؟	14	22.2%	77.8%
هل توجد كفاءات بشرية مؤهلة لذلك؟	16	25.4%	74.6%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

وأظهرت النتائج أن نسبة الذين يمتلكون معرفة مسبقة بمعايير IPSAS بلغت 42.9% فقط، مقابل 57.1% ليست لديهم معرفة بهذه المعايير. كما تبين أن 17.5% فقط من أفراد العينة سبق لهم الاستفادة من تكوين أو تدريب متخصص في هذا المجال، وهو ما يكشف محدودية برامج التأهيل المرتبطة بالإصلاحات المحاسبية الحديثة.

كما عبّر 28.6% فقط من المبحوثين عن اعتقادهم بوجود استعداد فعلي لدى المديرية لتطبيق معايير IPSAS، في حين رأى أغلب المستجوبين أن متطلبات التطبيق لا تزال غير متوفرة بالشكل الكافي، سواء من حيث الأنظمة المعلوماتية المساندة أو من حيث الموارد البشرية المؤهلة. فقد بلغت نسبة من أكدوا توفر برامج معلوماتية داعمة للتطبيق 22.2% فقط، بينما لم تتجاوز نسبة من يرون وجود كفاءات بشرية مؤهلة 25.4%. وتؤكد هذه النتائج أن نجاح مشروع الانتقال نحو معايير IPSAS يتطلب استثمارات إضافية في مجال التكوين والتأهيل المهني، إلى جانب تطوير البنية الرقمية والأنظمة المعلوماتية، بما يضمن توفير البيئة التنظيمية والتقنية الملائمة لتطبيق هذه المعايير بكفاءة وفعالية.

الفرع الثالث: مساهمة معايير IPSAS في تعزيز جودة التقارير المالية

خصص المحور الرابع من الاستبيان لاستطلاع آراء أفراد العينة بشأن الآثار المتوقعة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية ومخرجات النظام المحاسبي. وقد أظهرت النتائج وجود اتفاق واسع بين المبحوثين حول الدور الإيجابي لهذه المعايير في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية.

فقد أقرّ 84.1% من المستجوبين بأن تطبيق معايير IPSAS من شأنه تعزيز مستوى الشفافية المالية، بينما يرى 82.5% منهم أنه يساهم في تحسين دقة المعلومات المحاسبية ورفع درجة موثوقيتها. كما أكد 79.4% أن هذه المعايير تساعد على تسهيل المقارنة بين الفترات المالية المختلفة، بما يتيح تقييم الأداء المالي بصورة أكثر موضوعية.

ومن جهة أخرى، بلغت نسبة الموافقة على العبارة المتعلقة بإسهام IPSAS في توفير معلومات تتسم بالموثوقية والملاءمة وقابلية المقارنة 85.7%، وهو ما يعكس إدراكاً مرتفعاً لدى أفراد العينة لأهمية هذه المعايير في الارتقاء بجودة التقارير المالية⁵⁸.

كما أبدى 82.5% من المستجوبين موافقتهم على أن تطبيق IPSAS يسمح بالتمييز الواضح بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية، الأمر الذي يساهم في تحسين الإفصاح المالي وترشيد عملية التحليل والتقييم المالي. وتنسجم هذه النتائج مع الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الذي يؤكد أن جودة التقارير المالية ترتبط بمدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات، وفي مقدمتها الملاءمة والتمثيل الصادق والقبالية للمقارنة وقابلية التحقق، وهي عناصر تسعى معايير IPSAS إلى تعزيزها داخل مؤسسات القطاع العام.

⁵⁸ IPSASB, The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities, New York: IFAC, 2014, para. 3.6-3.28.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

المطلب الثالث: أثر معايير IPSAS على فعالية اتخاذ القرارات الإدارية.....

لا يقتصر دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز خصائصها النوعية فحسب، بل يمتد ليشمل دعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية من خلال توفير معلومات مالية أكثر دقة وموضوعية وشفافية. فكلما ارتفعت جودة المعلومات المحاسبية، ازدادت قدرة المسؤولين على التخطيط السليم، وترشيد استخدام الموارد، ومتابعة تنفيذ البرامج والمشاريع بكفاءة أكبر. وفي هذا السياق، سعى المحور الخامس من الاستبيان إلى استكشاف تصورات أفراد العينة حول الأثر المتوقع لتطبيق معايير IPSAS على فعالية القرارات الإدارية داخل مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، وذلك من خلال التركيز على ثلاثة أبعاد رئيسية تتمثل في إعداد الميزانية وتخصيص الموارد، ومتابعة الإيرادات والنفقات وتعزيز الشفافية والمساءلة، إضافة إلى دعم التخطيط الاستراتيجي وتقييم المشاريع العقارية. كما تم إجراء مقارنة استشرافية بين الوضع الحالي للنظام المحاسبي والوضع المتوقع في حال تبني هذه المعايير، بهدف إبراز أهم المكاسب المحتملة التي يمكن أن تحققها المديرية في مجال التسيير المالي والإداري.

الفرع الأول: أثر IPSAS على إعداد الميزانية وتخصيص الموارد

خصص هذا المحور لدراسة انعكاسات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على عملية إعداد الميزانية وتخصيص الموارد المالية داخل المديرية. وقد أظهرت نتائج الاستبيان مستويات مرتفعة من الموافقة على مختلف العبارات المرتبطة بهذا البعد، كما يوضحه الجدول رقم (09).

الجدول رقم (09): أثر تطبيق معايير IPSAS على إعداد الميزانية وتخصيص الموارد المالية

العبارة	متوسط الموافقة (من 5)	نسبة الموافقة (%)
تطبيق IPSAS يساعد على إعداد ميزانية أكثر دقة	4.12	82.5%
يسهم في ترشيد النفقات وتحديد الأولويات	4.27	85.7%
يساعد في الرقابة على الاعتمادات المالية	4.05	80.9%
يحسن دقة إعداد الميزانية التقديرية	3.98	79.4%
يُمكن الأمر بالصرف من قرارات أكثر رشداً	4.08	81.0%
يربط الميزانية بالتخطيط الاستراتيجي	4.17	84.1%
يسهم في متابعة تنفيذ المشاريع العقارية	4.21	85.7%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

وتبين النتائج أن غالبية أفراد العينة يرون أن تطبيق معايير IPSAS يسهم في تحسين جودة عملية إعداد الميزانية من خلال توفير معلومات مالية أكثر دقة وموضوعية، حيث بلغت نسبة الموافقة على هذه العبارة 82.5%. كما سجلت عبارة «الإسهام في ترشيد النفقات وتحديد الأولويات» أعلى نسبة موافقة بلغت 85.7% بمتوسط حسابي قدره 4.27 من 5، وهو ما يعكس إدراك المبحوثين لأهمية هذه المعايير في توجيه الموارد نحو الأنشطة الأكثر أولوية وفعالية.

كما أظهرت النتائج أن تطبيق IPSAS يساعد في تعزيز الرقابة على الاعتمادات المالية وتحسين دقة التقديرات الميزانية وربط الميزانية بالتخطيط الاستراتيجي للمؤسسة، فضلاً عن مساهمته في متابعة تنفيذ المشاريع العقارية واتخاذ قرارات أكثر رشادة من طرف الأمرين بالصرف والمسؤولين الإداريين.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

...وتتسجم هذه النتائج مع ما توصلنا إليه (Bergmann, 2012)، الذي أكد أن اعتماد معايير IPSAS يؤدي إلى تحسين جودة إعداد الميزانية وترشيد استخدام الموارد المالية وتعزيز فعالية إدارة المال العام، من خلال توفير معلومات مالية أكثر شمولية وموثوقية تدعم عملية اتخاذ القرار⁵⁹.

الفرع الثاني: أثر IPSAS على متابعة الإيرادات والنفقات وتعزيز الشفافية والمساءلة

يعد تعزيز الشفافية والمساءلة من أبرز الأهداف التي تسعى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى تحقيقها، لذلك خصص هذا المحور لدراسة أثر تطبيق هذه المعايير على متابعة الإيرادات والنفقات وتحسين الرقابة المالية داخل المديرية. وقد أظهرت نتائج الاستبيان مستويات مرتفعة جداً من الموافقة على مختلف العبارات الواردة في الجدول رقم (10).

الجدول رقم (10): أثر تطبيق معايير IPSAS على متابعة الإيرادات والنفقات وتعزيز الشفافية والمساءلة

العبارة	متوسط الموافقة (من 5)	نسبة الموافقة (%)
يسهل متابعة الإيرادات المحصلة	4.19	85.7%
يحسن مراقبة النفقات العمومية	4.33	87.3%
يساعد في إعداد تقارير دورية دقيقة	4.24	84.1%
يُعزّز مبدأ الشفافية في تسيير الموارد المالية	4.41	90.5%
يُسهم في تفعيل المساءلة المالية	4.37	88.9%
يوفر معلومات دقيقة لأجهزة الرقابة	4.29	85.7%
يُسهم في الحدّ من الإسراف وسوء استخدام المال العام	4.38	88.9%
يضمن الحفاظ على الوثائق المحاسبية وصون سلامتها	4.16	82.5%
يوفر مؤشرات مالية لتقييم أداء المديرية	4.25	84.1%
يُمْكّن من إجراء مقارنات بين الأداء الفعلي والمستهدف	4.18	82.5%
يُسهم في تسجيل الأصول الثابتة باستهلاكها الدوري	4.02	79.4%
يُمْكّن من جرد شامل ودقيق لأصول المديرية	4.14	82.5%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

وتشير النتائج إلى وجود قناعة واسعة لدى أفراد العينة بالدور الإيجابي الذي يمكن أن تؤديه معايير IPSAS في تحسين إدارة الموارد المالية، حيث بلغت نسبة الموافقة على عبارة «تعزيز مبدأ الشفافية في تسيير الموارد المالية» 90.5%، وهي أعلى نسبة مسجلة ضمن هذا المحور. كما بلغت نسبة الموافقة على عبارة «الإسهام في تفعيل المساءلة المالية» 88.9%، مما يعكس إدراك المبحوثين للعلاقة الوثيقة بين جودة الإفصاح المالي وتعزيز المساءلة داخل المؤسسات العمومية.

كما أظهرت النتائج أن تطبيق هذه المعايير يسهل متابعة الإيرادات المحصلة ومراقبة النفقات العمومية وإعداد تقارير مالية دورية أكثر دقة، فضلاً عن توفير معلومات موثوقة لأجهزة الرقابة والمساهمة في الحد

⁵⁹ Bergmann, Andreas, Public Sector Financial Management, Harlow: Pearson Education, 2012, p. 78.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

من مظاهر التبني وسوء استخدام المال العام كذلك يوضح أفراد العينة أن تطبيق IPSAS يساعد على تحسين إدارة الأصول الثابتة من خلال تسجيلها ومتابعة استهلاكها الدوري وإجراء جرد شامل ودقيق لها.

وتؤكد هذه النتائج ما أشار إليه Azuma و Baister (2003) من أن تبني معايير IPSAS يشكل أداة فعالة لترسيخ ثقافة الشفافية والمساءلة وتعزيز الثقة في المعلومات المالية الصادرة عن مؤسسات القطاع العام⁶⁰.

الفرع الثالث: أثر IPSAS على التخطيط الاستراتيجي وإدارة المشاريع العقارية

ركز هذا المحور على دراسة دور معايير IPSAS في دعم التخطيط الاستراتيجي وتحسين إدارة المشاريع العقارية داخل المديرية، باعتبار أن جودة المعلومات المالية تمثل أحد المقومات الأساسية لاتخاذ القرارات الاستثمارية والتنمية السليمة.

الجدول رقم (11): أثر تطبيق معايير IPSAS على التخطيط الاستراتيجي وإدارة المشاريع العقارية

العبارة	موافق + موافق جداً (%)	محايد (%)	غير موافق (%)
يساعد IPSAS في التخطيط طويل الأجل	84.1%	12.7%	3.2%
يدعم اتخاذ قرارات استثمارية عقارية أفضل	88.9%	7.9%	3.2%
يساعد على تقييم المشاريع العقارية الحكومية	87.3%	9.5%	3.2%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

وأظهرت النتائج مستويات مرتفعة من الموافقة على جميع العبارات المدرجة ضمن هذا المحور، حيث بلغت نسبة الموافقة على دور IPSAS في دعم اتخاذ قرارات استثمارية عقارية أفضل 88.9%، فيما بلغت نسبة الموافقة على دوره في تقييم المشاريع العقارية الحكومية 87.3%. كما أقر 84.1% من أفراد العينة بأن تطبيق هذه المعايير يساعد على تحسين التخطيط طويل الأجل.

وتكتسب هذه النتائج أهمية خاصة بالنظر إلى طبيعة نشاط مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، التي تضطلع بمهام ترتبط بإدارة الأصول العقارية وتوفير المعلومات اللازمة لدعم المشاريع التنموية والاستثمارية. فكلما كانت البيانات المتعلقة بالأصول العقارية أكثر دقة وشفافية، ازدادت قدرة الإدارة على التخطيط السليم وتقييم المشاريع واتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.

الفرع الرابع: مقارنة استشرافية بين الوضع الحالي والوضع المتوقع بعد تطبيق

في ضوء النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، وبالنظر إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) لم يكتمل بعد على مستوى الإدارة محل الدراسة، تبرز أهمية إجراء مقارنة استشرافية بين واقع الممارسة المحاسبية الحالي والوضع المتوقع في حال تبني هذه المعايير بصورة كاملة. وتهدف هذه المقارنة إلى إبراز أبرز أوجه التطور المحتملة في مجالات إعداد القوائم المالية، ومعالجة الأصول والالتزامات، وتعزيز الشفافية والرقابة، بما يسمح بتقييم القيمة المضافة التي يمكن أن تحققها معايير IPSAS في تحسين جودة التقارير المالية ورفع فعالية القرارات الإدارية. ويوضح الجدول الآتي أهم الفروقات بين الوضع الراهن والوضع المتوقع بعد التطبيق:

الجدول رقم (12): مقارنة استشرافية بين الوضع الحالي والوضع المتوقع بعد تطبيق معايير IPSAS

المؤشر	الوضع الراهن (قبل IPSAS)	المأمول (بعد تطبيق IPSAS)
--------	--------------------------	---------------------------

⁶⁰ Azuma, Nobuo, and Baister, E., "IPSAS and Government Accounting Reform in Developing Countries," In Lüder, Klaus, and Jones, Rowan (eds.), Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe, Frankfurt: Fachverlag Moderne Wirtschaft, 2003, pp. 115-142.

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير – IPSAS دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

أساس المحاسبة.....	نقدي-معدل جزئياً.....	استحقاق كامل.....
عرض القوائم المالية	جزئي(ميزانية + حساب النتائج)	شامل وفق IPSAS 1
تسجيل الأصول الثابتة	بالتكلفة دون استهلاك منتظم	بالتكلفة مع الاستهلاك الدوري (IPSAS 17)
الإفصاح عن الالتزامات الطارئة	غائب أو جزئي	إلزامي وفق IPSAS 19
مقارنة أداء الوحدات المماثلة	صعبة بسبب التباين في الأساليب	ممكنة بفضل التوحيد الدولي
موثوقية التقارير للرقابة الخارجية	54% رضا (وفق الاستبيان)	مأمول الوصول إلى +85%
ربط الميزانية بالأداء الفعلي	محدود	فاعل وقابل للقياس والتدقيق

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان وتقارير IPSASB.

يتضح من خلال البيانات الواردة في الجدول أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) من شأنه أن يحدث تحولاً نوعياً في الممارسة المحاسبية داخل المديرية، وذلك من خلال الانتقال التدريجي من الأساس النقدي المعدل إلى أساس الاستحقاق، بما يسمح بعرض أكثر شمولية وموضوعية للوضع المالي للمؤسسة. كما يُنتظر أن يسهم هذا التحول في تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي من خلال إعداد قوائم مالية متكاملة وفق معايير موحدة وقابلة للمقارنة.

وتبرز المقارنة كذلك الأثر الإيجابي المتوقع لتطبيق المعايير في مجال إدارة الأصول والالتزامات، من خلال اعتماد آليات أكثر دقة لتسجيل الأصول الثابتة واحتساب اهتلاكها والإفصاح عن الالتزامات المحتملة، الأمر الذي يعزز موثوقية المعلومات المالية وجودتها. كما يُتوقع أن ينعكس ذلك إيجاباً على فعالية الرقابة المالية وعلى قدرة متخذي القرار على تقييم الأداء وربط الموارد المالية بالأهداف والنتائج المحققة. وبصفة عامة، تؤكد هذه المؤشرات الاستشرافية أن تبني معايير IPSAS لا يقتصر على تطوير الجوانب المحاسبية فحسب، بل يمتد أثره إلى تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين كفاءة التسيير العمومي، بما ينسجم مع توجهات الإصلاح المالي والمحاسبي التي تشهدها الإدارة العمومية الجزائرية.

المطلب الرابع: معوقات تطبيق معايير IPSAS ومتطلبات تفعيلها

رغم المزايا المتعددة التي يمكن أن تحققها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في مجال تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية القرارات الإدارية، إلا أن عملية تطبيقها في المؤسسات العمومية تواجه مجموعة من التحديات والصعوبات التي قد تعيق الانتقال الفعلي نحو هذا النموذج المحاسبي الحديث. ومن هذا المنطلق، سعت الدراسة الميدانية إلى تشخيص أبرز المعوقات التي قد تحد من تبني هذه المعايير داخل مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، فضلاً عن استعراض أهم المقترحات والتوصيات التي من شأنها دعم مسار الإصلاح المحاسبي وتوفير الظروف الملائمة لتطبيقه.

الفرع الأول: تشخيص معوقات تطبيق معايير IPSAS في المديرية

تضمن المحور السادس من الاستبيان مجموعة من الأسئلة الهادفة إلى تحديد أبرز العوائق التي قد تواجه تطبيق معايير IPSAS داخل المديرية. وقد أظهرت النتائج وجود مجموعة من التحديات البشرية والتنظيمية والتقنية التي تتفاوت من حيث درجة تأثيرها، كما يوضحها الجدول الآتي:

الجدول رقم (13): أبرز معوقات تطبيق معايير IPSAS من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة

العائق	يوجد (عدد)	النسبة (%)
نقص التكوين المتخصص في مجال IPSAS	55	87.3%

الفصل الثاني: تقييم واقع المحاسبة العمومية في الجزائر في ضوء معايير IPSAS – دراسة ميدانية بمديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري، المنية

.....79.4%	50	ضعف الأنظمة للمعلوماتية المحاسبية الداعمة.....
76.2%	48	غياب النصوص التنظيمية الكافية والمحددة
68.3%	43	نقص الموارد المالية المخصصة للتحديث
65.1%	41	مقاومة التغيير الإداري من بعض المسؤولين

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يتضح من نتائج الجدول أن نقص التكوين المتخصص في مجال معايير IPSAS يُعد العائق الأكثر تأثيراً بنسبة بلغت 87.3%، وهو ما يعكس الحاجة الملحة إلى تعزيز القدرات المعرفية والمهنية للموظفين في هذا المجال. كما احتل ضعف الأنظمة المعلوماتية المحاسبية المرتبة الثانية بنسبة 79.4%، مما يدل على محدودية البنية التكنولوجية الداعمة لتطبيق المعايير الدولية. وجاء غياب النصوص التنظيمية والإجراءات التطبيقية الواضحة في المرتبة الثالثة بنسبة 76.2%، الأمر الذي يؤكد أهمية توفير إطار قانوني وتنظيمي أكثر دقة لتوجيه عملية التطبيق.

كما أظهرت النتائج أن نقص الموارد المالية المخصصة لعمليات التحديث والتطوير، إلى جانب مقاومة التغيير الإداري لدى بعض المسؤولين، يمثلان دورهما عائقين مؤثرين قد يحدان من نجاح مشاريع الإصلاح المحاسبي. وبصفة عامة، تشير هذه النتائج إلى أن التحديات المرتبطة بتطبيق معايير IPSAS لا تقتصر على الجوانب التقنية فحسب، وإنما تمتد إلى الأبعاد البشرية والتنظيمية والتشريعية التي تستوجب معالجة متكاملة وشاملة.

الفرع الثاني: متطلبات التطبيق ومقترحات تعزيز التحول نحو معايير IPSAS

أتاحت الأسئلة المفتوحة الواردة في المحور السابع من الاستبيان للمبحوثين فرصة تقديم مجموعة من المقترحات والتوصيات التي يرونها ضرورية لإنجاح تطبيق معايير IPSAS داخل المديرية. ويمكن تصنيف هذه المقترحات ضمن ثلاثة محاور رئيسية.

يتمثل المحور الأول في التأهيل والتكوين البشري، حيث أكد أغلب المستجوبين، خاصة الإطارات العليا والمسؤولين، ضرورة إعداد برامج تكوينية متخصصة ومستمرة لفائدة مختلف فئات الموظفين، مع التركيز بصورة خاصة على المحاسبين ومسؤولي المصالح المالية، بما يضمن اكتساب المعارف والمهارات اللازمة لتطبيق المعايير الدولية.

أما المحور الثاني فيتعلق بـ تعزيز البنية التكنولوجية والرقمية، إذ شدد عدد معتبر من أفراد العينة على أهمية تحديث الأنظمة المعلوماتية المعتمدة، واقتناء برمجيات محاسبية متطورة تتوافق مع متطلبات IPSAS، فضلاً عن تطوير شبكات تبادل المعلومات والبيانات المالية بما يضمن السرعة والدقة والأمان في معالجة المعلومات المحاسبية.

ويتمثل المحور الثالث في تطوير الإطار التشريعي والتنظيمي، من خلال إصدار نصوص تنظيمية ومناشير تطبيقية تحدد آليات تنفيذ المعايير الدولية داخل المؤسسات العمومية، مع وضع خطة تدريجية واضحة المعالم تتضمن أهدافاً ومراحل زمنية محددة تسمح بالانتقال السلس نحو التطبيق الكامل لهذه المعايير.

وتؤكد هذه المقترحات مجتمعة أن نجاح تطبيق معايير IPSAS يتطلب تبني مقاربة شاملة تجمع بين التأهيل البشري، والتحديث التكنولوجي، والدعم التشريعي والتنظيمي، بما يضمن تحقيق الأهداف المرجوة من إصلاح المنظومة المحاسبية العمومية وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والكفاءة في التسيير المالي.

.....

خلاصة الفصل

أبرزت الدراسة أن مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية تستند إلى إطار قانوني وتنظيمي يحدد مهامها واختصاصاتها، كما تستفيد من الإصلاحات المالية والمحاسبية الحديثة التي عرفتها الجزائر، خاصة من خلال القانونين رقم 15-18 ورقم 07-23، اللذين يعكسان توجهاً نحو تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين تسيير الموارد العمومية.

كما أظهرت نتائج الاستبيان وجود وعي لدى الموظفين بمحدودية النظام المحاسبي الحالي، إلى جانب إدراكهم للأثر الإيجابي المتوقع لتطبيق معايير IPSAS في تحسين جودة التقارير المالية، ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، وتعزيز الرقابة والشفافية. وفي المقابل، كشفت الدراسة عن مجموعة من التحديات التي تعيق التطبيق، أهمها نقص التكوين المتخصص، وضعف الأنظمة المعلوماتية، وعدم كفاية النصوص التنظيمية المرافقة لعملية التحول.

وعموماً، تؤكد نتائج هذا الفصل أن تطبيق معايير IPSAS يمثل خطوة مهمة نحو تحديث المحاسبة العمومية وتحسين كفاءة التسيير المالي، غير أن نجاح هذا التحول يظل رهيناً بتوفير المتطلبات البشرية والتقنية والتنظيمية اللازمة.

خاتمة

الخاتمة العامة

تناولت هذه الدراسة موضوع أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية وفعالية القرارات الإدارية، من خلال دراسة حالة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية، وذلك في ظل التوجهات الحديثة الرامية إلى إصلاح منظومة المالية العمومية في الجزائر وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة.

وقد سعت الدراسة إلى معالجة إشكالية إلى أي مدى تساهم تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية القرارات الإدارية والحكومية، من خلال الجمع بين الجانب النظري الذي تناول الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية والإصلاحات المحاسبية في الجزائر، والجانب التطبيقي الذي ركز على واقع مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية ومدى جاهزيتها للاستفادة من متطلبات هذه المعايير.

كما مكّنت الدراسة من إبراز العلاقة الوثيقة بين تطوير النظام المحاسبي العمومي وتحسين كفاءة التسيير الإداري، حيث أصبحت جودة المعلومات المالية تمثل أحد المرتكزات الأساسية لاتخاذ القرارات الرشيدة وتعزيز فعالية الرقابة على الموارد العمومية. وفي هذا الإطار، أظهرت الدراسة أن مسار الإصلاحات المالية والمحاسبية الذي تبنته الجزائر خلال السنوات الأخيرة يعكس إرادة واضحة للانتقال نحو ممارسات أكثر انسجاماً مع المعايير الدولية للقطاع العام.

وعليه، فإن تبني معايير IPSAS لا يُعد مجرد تغيير تقني في أساليب التسجيل والإفصاح المحاسبي، بل يمثل مشروعاً إصلاحياً متكاملًا يهدف إلى تحديث الإدارة العمومية وتعزيز الثقة في المعلومات المالية وتحسين جودة الخدمات العمومية. غير أن نجاح هذا المسار يبقى مرتبطاً بتوفير البيئة التشريعية والتنظيمية والتقنية والبشرية الملائمة، بما يسمح بتجسيد هذه المعايير بصورة تدريجية وفعالة داخل مختلف المؤسسات والهيئات العمومية.

النتائج المتوصل إليها:

أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يأتي:

- ✓ أظهرت الإصلاحات التشريعية الحديثة في الجزائر، لاسيما القانون العضوي رقم 18-15 والقانون رقم 07-23، توجهاً واضحاً نحو تحديث المحاسبة العمومية والتقارب مع متطلبات معايير IPSAS.
- ✓ لا يزال النظام المحاسبي المطبق على مستوى مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري يعتمد بدرجة معتبرة على الإجراءات التقليدية، الأمر الذي يحد من جودة المعلومات المالية وفعاليتها في دعم القرار الإداري.
- ✓ تبيّن وجود إدراك مرتفع لدى موظفي المديرية لأهمية معايير IPSAS ودورها في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الشفافية والمساءلة.
- ✓ أظهرت نتائج الدراسة أن تطبيق معايير IPSAS من شأنه تحسين عملية إعداد الميزانية، ومتابعة الإيرادات والنفقات، ودعم التخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات الإدارية.
- ✓ كشفت الدراسة عن وجود معوقات رئيسية تعترض تطبيق هذه المعايير، تتمثل أساساً في نقص التكوين المتخصص، وضعف الأنظمة المعلوماتية، وعدم كفاية النصوص التنظيمية الداعمة لعملية التحول.

اختبار الفرضية:

في ضوء النتائج النظرية والميدانية المتوصل إليها، تبيّن صحة الفرضية الرئيسة للدراسة، والتي مفادها أن تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) يساهم في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز فعالية اتخاذ القرار الإداري في المؤسسات العمومية الجزائرية، وذلك من خلال رفع مستوى الشفافية والمساءلة وتحسين موثوقية المعلومات المالية وتوفير بيانات أكثر ملاءمة لمتخذي القرار.

التوصيات:

استناداً إلى النتائج المتوصل إليها، توصي الدراسة بما يلي:

- ✓ تكثيف برامج التكوين والتأهيل المتخصص في مجال معايير IPSAS لفائدة موظفي القطاع العام .
- ✓ تطوير الأنظمة المعلوماتية المحاسبية بما يتوافق مع متطلبات المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام .
- ✓ إعداد خارطة طريق وطنية واضحة تتضمن مراحل وأجال تطبيق معايير IPSAS في المؤسسات العمومية .
- ✓ تعزيز التنسيق بين مختلف الهيئات المكلفة بالإصلاح المالي والمحاسبي لضمان التطبيق التدريجي والفعال للمعايير .
- ✓ توفير الموارد المالية والتقنية اللازمة لمرافقة عملية التحول نحو المحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق .
- ✓ نشر ثقافة الشفافية والمساءلة والحوكمة المالية داخل الإدارات والمؤسسات العمومية .

آفاق الدراسة:

- تفتح هذه الدراسة المجال أمام بحوث مستقبلية يمكن أن تتناول الموضوع من زوايا مختلفة، من بينها:
 - ✓ دراسة واقع تطبيق معايير IPSAS في قطاعات عمومية أخرى ومقارنة النتائج بينها .
 - ✓ قياس الأثر الفعلي لتطبيق القانون رقم 07-23 على أداء المحاسبة العمومية في الجزائر .
 - ✓ دراسة دور الرقمنة والأنظمة المعلوماتية في تسهيل تطبيق معايير IPSAS .
 - ✓ إجراء دراسات مقارنة بين التجربة الجزائرية وتجارب دول أخرى تبنت معايير IPSAS بصورة كاملة أو جزئية .
 - ✓ تقييم أثر تطبيق معايير IPSAS على كفاءة الرقابة المالية وترشيد الإنفاق العمومي.
- وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) يمثل خياراً استراتيجياً لتعزيز فعالية الإدارة المالية العمومية في الجزائر، وتحسين جودة التقارير المالية، وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة، غير أن نجاح هذا المسار يظل رهيناً بتوفير البيئة التشريعية والتنظيمية والتقنية والبشرية اللازمة لضمان انتقال تدريجي وفعال نحو نظام محاسبي عمومي أكثر حداثة وكفاءة.

قائمة المصادر والمراجع

📌 قائمة المراجع:

- 1- المادة (03) من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية /العدد 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007
- 2- يوسف السعيد أحمد، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية (حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة يحي فارس، المدية، 2009-2010 .
- 3- محمد فضل مسعد " المحاسبة الحكومية"، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
- 4- مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للنشر، عين مليلة، الجزائر، 2003.
- 5- المادة (01) من القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 ،المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي ، الجريدة الرسمية /العدد 42 الصادر في 25 يونيو 2023
- 6- قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3 ، 2019-2020 ،
- 7- محمد الصالح بلول ، ميلود عبود ، "الاطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، مجلة المنهل الاقتصادي، العدد 01 ،جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي ،الجزائر جوان 2019 ،ص177-192.
- 8- حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة ، الجزائر، 2001.
- 9- بلحمري سمية، مشروع اصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام- IPSAS حالة الجزائر دراسة استشرافية -، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان ، 2019-2020.
- 10- عبدوس إيمان ، "اتجاهات عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر للتوافق ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS " ،Global Journal of Economics and Business، Vol. 5، No. 3، 2018، P. 308- 326.
- 11- لافي، محمد محمود حسين، معوقات تطبيق المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة عمان العربية قسم المحاسبة، كلية الأعمال، الأردن، 2013 .
- 12- خالد جمال الجعارات، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24 و 25 نوفمبر 2014 .
- 13- بولرباح غريب، ليلي ريمة هيدوب، مداخلة بعنوان: دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي Ipsas في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24 و 25 نوفمبر 2014 .
- 14- خلف الله بن يوسف، معاش قويدر " ،متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية 02/31، جامعة زيان عاشور بالجلفة.
- 15- عباس حمد التميمي، نهاد حسن أحمد علي، انعكاس تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم 2: للقطاع العام على بيان التدفق النقدي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد: 24، العدد: 109 ، جامعة بغداد، العراق، 2018.
- 16- طويلب محمد ،"افاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الاثار والتحديات، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 5 العدد 02، 02 جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي ،أكتوبر 2022 ،ص 791-808.
- 17- عبد الرزاق الشحادة، المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017 .

- 18- محمد محمود حاموش، النظام المحاسبي للمؤسسات العامة في لبنان في إطار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مجلة صوت الجامعة الإسلامية في لبنان، العدد العاشر، 2017.
- 19- عبود ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية و أثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين و المهنيين"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه (ل.م.د) تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد درارية أدرار، الجزائر، 2018-2019.
- 20- فهم نعيجة ، مساهمة علمية لإرساء محاسبة محلية على أساس الذمة في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير الجزائر : جامعة الجزائر 03، (2020/2021).
- 21- عبد الحميد حسياني ، وفتيحة بوعبانة ، عرض البيانات المالية وفق مشروع عصرنه نظام المحاسبة العمومية بالجزائر ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، مجلة الدراسات الإقتصادية والمالية، 14(01)، . (2021)، 120-135.
- 22- شلال زهير، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه تخصص تسيير المنظمات، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2013-2014.
- 23- Jean-luce siruguet, L Ydia Koessler, le contrôle comptable bancaire, la revue banque éditeur, paris, 1998.
- 24- What Is the Official Accounting Definition by the AICPA?, Available on : <https://legalclarity.org/what-is-the-official-accounting-definition-by-the-aicpa/>
- 25- FACT (Fundamentals of Accounting), the Basic Accounting Environment, WHAT IS ACCOUNTING?, Available on: <https://fact2019.wordpress.com/2019/04/05/introduction-0-1/>
- 26- ROZA EBISSA) .june, 2021 .(AN ASSESSMENT ON CHALLENGES AND PROSPECTS OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) FIRST TIME ADOPTION CHARITIES OPERATING IN ETHIOPIA (Master Thesis) SCHOOL OF GRADUATE STUDIES, ADDIS ABABA, ETHIOPIA: ST. MARY'S UNIVERSITY.
- 27- Jean François des Robert, Jaques Colibert, Les Normes IPSAS et le Secteur Public, Dunod, Paris, 2008.

الملاحق



وزارة التعليم العالي

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

الاستبيان

تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودوره في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية

دراسة حالة مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية

في إطار إعداد مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير (تخصص مالية ومحاسبة)، يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان العلمي، والذي يهدف إلى جمع البيانات المتعلقة بواقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) وأثرها في تحسين جودة التقارير المالية ودعم اتخاذ القرارات الإدارية داخل مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية.

نرجو منكم التكرم بالإجابة بكل موضوعية ودقة، علماً أن جميع المعلومات المقدمة ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وستعامل بسرية تامة.

يرجى وضع علامة (X) في الخانة المناسبة.

المحور الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

1. الجنس:

☐ ذكر ☐ أنثى

2. الفئة العمرية:

☐ أقل من 30 سنة

☐ من 30 إلى 40 سنة

☐ من 41 إلى 50 سنة

☐ أكثر من 50 سنة

3. المستوى العلمي:

☐ ثانوي

☐ شهادة مهنية

☐ جامعي (ليسانس)

☐ ماستر

☐ دكتوراه

4. التخصص:

☐ علوم مالية ومحاسبة

☐ علوم اقتصادية

☐ علوم التسيير

☐ قانون

☐ إعلام آلي

☐ أخرى:

5. الوظيفة الحالية:

☐ مدير

☐ رئيس مصلحة

☐ إطار إداري

☐ محاسب

☐ موظف تقني

☐ أخرى:

6. الأقدمية المهنية:

☐ أقل من 5 سنوات

☐ من 5 إلى 10 سنوات

☐ من 11 إلى 20 سنة

☐ أكثر من 20 سنة

المحور الثاني: عرض المؤسسة وواقع النظام المحاسبي الحالي

الرقم	العبرة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير جداً موافق
1	تتمتع المديرية بتنظيم إداري واضح ومحدد الصلاحيات					
2	تلعب المديرية دوراً مهماً في التنمية العقارية والإدارية بالولاية					
3	النظام المحاسبي الحالي يوفر معلومات مالية دقيقة					
4	التقارير المالية الحالية تصدر بانتظام وفي الأجل المناسبة					

5	النظام المحاسبي الحالي يساعد الإدارة في الرقابة المالية				
6	توجد صعوبات في استخراج البيانات المالية بسرعة				
7	النظام الحالي يعتمد أكثر على الإجراءات التقليدية الورقية				
8	القوائم المالية الحالية تلبى احتياجات متخذي القرار				

المحور الثالث: مدى معرفة وتطبيق معايير IPSAS

الرقم	العبارة	نعم	لا
1	هل لديكم معرفة مسبقة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)؟		
2	هل تلقيتكم تكويناً أو تدريباً في هذا المجال؟		
3	هل تعتقدون أن المديرية مستعدة لتطبيق هذه المعايير؟		
4	هل توجد برامج معلوماتية تساعد على تطبيق هذه المعايير؟		
5	هل توجد كفاءات بشرية مؤهلة لذلك؟		

المحور الرابع: أثر تبني IPSAS على جودة التقارير المالية

الرقم	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
1	تطبيق IPSAS يرفع مستوى الشفافية المالية					
2	تطبيق IPSAS يحسن دقة المعلومات المحاسبية					
3	تطبيق IPSAS يسهل المقارنة بين الفترات المالية					
4	تطبيق IPSAS يساعد في الكشف عن الأخطاء والانحرافات					
5	تطبيق IPSAS يرفع موثوقية التقارير المالية					
6	تطبيق IPSAS يساهم في تحسين الرقابة الداخلية					
7	تبني معايير IPSAS في جعل المعلومات التي تعرضها التقارير المالية للمديرية تتمتع بالخصائص النوعية المطلوبة من موثوقية وملاءمة وقابلية للمقارنة.					
8	يُمكن تبني معايير IPSAS من التمييز الواضح بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية في تقارير المديرية.					
9	يُتيح تبني معايير IPSAS الإفصاح الشامل عن جميع موارد المديرية المالية بما فيها الإيرادات الكلية وإجمالي الأصول.					
10	يُساعد تبني معايير IPSAS في معرفة القدرة الحقيقية للمديرية على الوفاء بالتزاماتها المالية.					
11	تُوفر التقارير المالية المُعدّة وفق معايير IPSAS جميع البيانات التي يحتاجها المسكرون وصانعو القرار في الوقت المناسب.					
12	يُعزّز تبني معايير IPSAS ثقة المستخدمين في المعلومات المالية والمحاسبية الصادرة عن المديرية.					

المحور الخامس: أثر تبني IPSAS على القرارات الإدارية

أولاً: تخصيص الميزانية

الرقم	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
13	تطبيق IPSAS يساعد على إعداد ميزانية أكثر دقة					
14	يسهم في ترشيد النفقات وتحديد الأولويات					
15	يساعد في الرقابة على الاعتمادات المالية					
16	يُحسنُ تبني معايير IPSAS دقة إعداد الميزانية التقديرية للمديرية وملاءمتها للاحتياجات الفعلية.					
17	تُساعد المعلومات المالية المُنتجة وفق معايير IPSAS الأمر بالصرف على اتخاذ قرارات أكثر رشداً في توجيه الاعتمادات المالية.					
18	يُمكنُ تبني معايير IPSAS من ربط الميزانية بالتخطيط الاستراتيجي وتحديد الأهداف القابلة للقياس.					
19	تُساهم القوائم المالية المُعدّة وفق معايير IPSAS في تحسين متابعة تنفيذ المشاريع العقارية وقياس مردوديتها.					

الرقم	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
20	يسهل متابعة الإيرادات المحصلة					
21	يحسن مراقبة النفقات العمومية					
22	يساعد في إعداد تقارير دورية دقيقة					
23	يُعزّز تبني معايير IPSAS مبدأ الشفافية في تسيير الموارد المالية للمديرية.					
24	يسهم تبني معايير IPSAS في تفعيل المساءلة المالية على مستوى مختلف المسؤولين في المديرية.					
25	توفر القوائم المالية المُعدّة وفق معايير IPSAS معلومات دقيقة تُيسّر عمل أجهزة الرقابة المالية الداخلية والخارجية.					
26	يسهم تحديث المنظومة المحاسبية وفق معايير IPSAS في الحدّ من مظاهر الإسراف وسوء استخدام المال العام.					
27	يضمن تبني معايير IPSAS الحفاظ على جميع الوثائق والمستندات المحاسبية وصون سلامتها من الضياع أو التزوير.					
28	يوفر تطبيق معايير IPSAS مؤشرات مالية دقيقة تُمكن من تقييم أداء المديرية وقياس كفاءتها.					
29	يساعد تبني معايير IPSAS في تطبيق محاسبة التكاليف على الخدمات التي تقدّمها المديرية وتحديد تكلفتها الفعلية.					
30	يُمكن تطبيق معايير IPSAS من إجراء مقارنات موضوعية بين الأداء الفعلي والمستهدف عبر الفترات المالية المختلفة.					
31	يسهم اعتماد معايير IPSAS في تسجيل الأصول الثابتة للمديرية باستهلاكها الدوري مما يعكس قيمتها الحقيقية.					
32	يُمكن تبني معايير IPSAS من إجراء جرد شامل ودقيق لأصول المديرية وتحديد قيمتها الفعلية في أي وقت.					

ثانياً: متابعة الإيرادات والمصاريف

ثالثاً: التخطيط الاستراتيجي والمشاريع العقارية

الرقم	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
33	يساعد IPSAS في التخطيط طويل الأجل					
34	يدعم اتخاذ قرارات استثمارية عقارية أفضل					
35	يساعد على تقييم المشاريع العقارية الحكومية					

المحور السادس: معوقات تطبيق IPSAS

الرقم	العبارة	نعم	لا
1	نقص التكوين المتخصص		

2	ضعف الأنظمة المعلوماتية	
3	مقاومة التغيير الإداري	
4	نقص الموارد المالية	
5	غياب النصوص التنظيمية الكافية	

المحور السابع: أسئلة مفتوحة

1. ما أهم الفوائد المتوقعة من تطبيق IPSAS داخل المديرية؟

.....

2. ما أبرز الصعوبات التي قد تواجه المديرية عند التطبيق؟

.....

3. ما اقتراحاتكم لإنجاح تطبيق هذه المعايير؟

.....

...

شكراً لتعاونكم

يساهم رأيكم في إنجاح هذا البحث والوصول إلى نتائج علمية دقيقة تخدم تطوير الإدارة العمومية في الجزائر.

الملحق رقم 02

الملاحق رقم 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية الولائية لمسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية

رمز الامر بالصرف : 11055805

وثيقة برمجة اعتمادات النشاط

		2025	السنة المالية:
		007	المحقة : وزارة المالية
		028	البرنامج : الاملاك الوطنية
T2		02	البرنامج الفرعي : مسح الاراضي و الحفظ العقاري
رخصة المرفوعات	رخصة التزامات	028 02 2 134	النشاط :
0	0	2134	النشاط الفرعي :
2 500 000	2 500 000		

TOTAL CREDITS DISPONIBLES = A+C		CREDITS RENDU DISPONIBLES (C)		CREDITS OUVERTS (A)		T2 DEPENSES DE FONCTIONNEMENT DES SERVICES 02.CONSERVATION et CADASTRE	الرمز
CP	AE	CP	AE	CP	AE		
0,00	0,00			0,00	0,00	نفقات تسيير المصالح	20000
0,00	0,00			0,00	0,00	التنقلات و النقل و الاتصالات	21000
0,00	0,00			0,00	0,00	المهمات , التنقلات و المصاريف ذات الصلة	21100
0,00	0,00			0,00	0,00	النقل بالبريد والاعطاء البريدي والرسائل	21200
0,00	0,00			0,00	0,00	مصاريف الاستقبال والاحتفالات	21300
0,00	0,00			0,00	0,00	مصاريف المحاضرات والمؤتمرات والشوات والملفات والتظاهرات والأيام الدراسية	21400
0,00	0,00			0,00	0,00	التوعية والتعبير	21500
0,00	0,00			0,00	0,00	الهدايا الدبلوماسية	21600
0,00	0,00			0,00	0,00	الأموال والمصاريف الخاصة	21700
500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00	الاعلام والتوثيق	22000
0,00	0,00			0,00	0,00	الشهر والاعلام والتوثيق والاشراكات	22100
0,00	0,00			0,00	0,00	التحرير والترجمة	22200
500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00	مصاريف اعداد المطبوعات ومختلف الوثائق	22300
0,00	0,00			0,00	0,00	الخدمات المهنية	23000
0,00	0,00			0,00	0,00	الاعتاب	23100
0,00	0,00			0,00	0,00	الخدمات التقنية للدراسات والخبرة والبحث	23200
0,00	0,00			0,00	0,00	الخدمات المهنية في الاتصالات	23300
0,00	0,00			0,00	0,00	المصاريف القضائية	23400
0,00	0,00			0,00	0,00	خدمات الاعلام الاتي واقتناء الرمجيات الخاصة	23500
0,00	0,00			0,00	0,00	مصاريف التحكم الدولي	23600

24000	الإيجار			26 500,00	26 500,00			26 500,00	26 500,00
24100	إيجار العقارات			26 500,00	26 500,00			26 500,00	26 500,00
24200	إيجار المتقولات			0,00	0,00			0,00	0,00
24300	تكاليف الإيجار الأخرى			0,00	0,00			0,00	0,00
25000	الصيانة والإصلاح			0,00	0,00			0,00	0,00
25100	صيانة وتصلح الحضائر			0,00	0,00			0,00	0,00
25110	صيانة وتصلح حضائر السيارات بما في ذلك إطارات المحلات والرافعة الثقبة للسيارات			0,00	0,00			0,00	0,00
25120	صيانة وتصلح حضائر النقل الجوي			0,00	0,00			0,00	0,00
25130	صيانة وتصلح حضائر النقل البحري			0,00	0,00			0,00	0,00
25140	صيانة وتصلح حضائر النقل بالسكة الحديدية			0,00	0,00			0,00	0,00
25150	مطابقة الشلثة الحربية للمركبات			0,00	0,00			0,00	0,00
25200	صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات			0,00	0,00			0,00	0,00
25210	صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات			0,00	0,00			0,00	0,00
25220	صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات الخاصة والحاصة			0,00	0,00			0,00	0,00
25300	صيانة وتنظيف البنايات والمنشآت القاعدية			500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00
25310	صيانة البنايات والمنشآت القاعدية			500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00
25320	صيانة البنايات والمنشآت القاعدية			0,00	0,00			0,00	0,00
25400	صيانة المساحات الخضراء			0,00	0,00			0,00	0,00
25500	الحراسة والأمن ومكافحة الحرائق			0,00	0,00			0,00	0,00
25600	نفقات أخرى للصيانة والتصلح			0,00	0,00			0,00	0,00
26000	خدمات أخرى			0,00	0,00			0,00	0,00
26100	الخدمات الطبية وطب العمل			0,00	0,00			0,00	0,00
26200	الخدمات البيطرية			0,00	0,00			0,00	0,00
26300	نقل الثقلات المنزلية			0,00	0,00			0,00	0,00
26900	خدمات أخرى غير مدرجة			0,00	0,00			0,00	0,00
27000	التعميمات والموارد			1 473 500,00	1 473 500,00			1 473 500,00	1 473 500,00
27100	التنظيف والإعدام			0,00	0,00			0,00	0,00
27200	المواد الصيدلانية والطبية وشبه الصيدلانية			0,00	0,00			0,00	0,00
27300	معدات وأثاث المكتب معدات الإعدام الآلي والتجهيزات الصغيرة والاستهلاكية لمعدات المكتب ومعدات الإعدام الآلي بما في ذلك التركيب والتثبيت المحملة			1 173 500,00	1 173 500,00			1 173 500,00	1 173 500,00
27310	المعدات وأثاث المكتب معدات الإعدام الآلي والتجهيزات الصغيرة والاستهلاكية			900 000,00	900 000,00			900 000,00	900 000,00
27320	لواحق الإعدام الآلي			273 500,00	273 500,00			273 500,00	273 500,00
27330	المعدات والتجهيزات الخاصة والحاصة			0,00	0,00			0,00	0,00
27400	الورقة والموارد المكتبية			300 000,00	300 000,00			300 000,00	300 000,00
27500	الملابس والأحذية			0,00	0,00			0,00	0,00
27600	الوقود وزيوت التشحيم والمنتجات القابلة للاشتعال			0,00	0,00			0,00	0,00
27700	مصاريف الاتصالات			0,00	0,00			0,00	0,00
27800	مصاريف الكهرباء والغاز والماء			0,00	0,00			0,00	0,00

26 500,00	26 500,00			26 500,00	26 500,00				الإيجار	24000
26 500,00	26 500,00			26 500,00	26 500,00				إيجار العقارات	24100
0,00	0,00			0,00	0,00				إيجار المتقولات	24200
0,00	0,00			0,00	0,00				تكاليف الإيجار الأخرى	24300
0,00	0,00			0,00	0,00				الصيانة والإصلاح	25000
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح الحضائر	25100
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح حضائر السيارات بما في ذلك إطارات العجلات والرافعة الثقيلة للسيارات	25110
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح حضائر النقل الجوي	25120
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح حضائر النقل البحري	25130
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح حضائر النقل بالسكك الحديدية	25140
0,00	0,00			0,00	0,00				طباعة الشائكة الحربية للمركبات	25150
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات	25200
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات	25210
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة وتصلح الآلات والمعدات والتجهيزات الخاصة والحساسة	25220
500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00				صيانة وتطهير البنايات والمنشآت القاعدية	25300
500 000,00	500 000,00			500 000,00	500 000,00				صيانة البنايات والمنشآت القاعدية	25310
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة البنايات والمنشآت القاعدية	25320
0,00	0,00			0,00	0,00				صيانة المساحات الخضراء	25400
0,00	0,00			0,00	0,00				الحراسة والأمن ومكافحة الحرائق	25500
0,00	0,00			0,00	0,00				تلفات أخرى للصيانة والتصلح	25600
0,00	0,00			0,00	0,00				خدمات أخرى	26000
0,00	0,00			0,00	0,00				العلاجات الطبية وطب العمل	26100
0,00	0,00			0,00	0,00				العلاجات البيطرية	26200
0,00	0,00			0,00	0,00				نقل التكاليف المتزايدة	26300
0,00	0,00			0,00	0,00				خدمات أخرى غير مدرجة	26900
1 473 500,00	1 473 500,00	.	.	1 473 500,00	1 473 500,00				التموينات والموارد	27000
0,00	0,00			0,00	0,00				التجهيز والإعداد	27100
0,00	0,00			0,00	0,00				المواد الصيدلانية والطبية وشبه الصيدلانية	27200
1 173 500,00	1 173 500,00			1 173 500,00	1 173 500,00				معدات وأثاث المكتب معدات الإعدام الآلي والتجهيزات الصغيرة والاستهلاكية لمعدات المكتب ومعدات الإعدام الآلي بما في ذلك التركيب والتثبيت المحفلة	27300
900 000,00	900 000,00			900 000,00	900 000,00				المعدات وأثاث المكتب معدات الإعدام الآلي والتجهيزات الصغيرة الاستهلاكية	27310
273 500,00	273 500,00			273 500,00	273 500,00				لواحق الإعدام الآلي	27320
0,00	0,00			0,00	0,00				المعدات والتجهيزات الخاصة والحساسة	27330
300 000,00	300 000,00			300 000,00	300 000,00				الورقة واللوازم المكتبية	27400
0,00	0,00			0,00	0,00				الملابس والأحذية	27500
0,00	0,00	.	.	0,00	0,00				الوقود وزيوت التشحيم والمنتجات القابلة للاشتعال	27600
0,00	0,00	.	.	0,00	0,00				مصاريف الاتصالات	27700
0,00	0,00	.	.	0,00	0,00				مصاريف الكهرباء والغاز والماء	27800

الملاحق

27900	تكوينات وتجهيزات أخرى	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27910	التغذية الحيوانية	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27920	الزواحف الخاصة بالحيوانات	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27930	مواد الصيانة والنظافة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27990	تكوينات ولوازم أخرى غير مدرجة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28000	أستياء التسيير الأخرى	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28100	المصاريف البنكية والمصاريف الممثلة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28200	التعويض عن الإضرار المالية أو الجسدية	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28300	الضرائب والرسوم والمفوعات الأخرى الممثلة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28400	رسوم الامتياز وبراءات الاختراع والتراخيص والعلامات والبرمجيات والعمليات	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28500	المصاريف الخاصة الأخرى لمصالح الأمن	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28600	مصاريف التخزين والمصاريف الأخرى الممثلة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28700	تعويضات	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28710	تعويضات أعضاء اللجان ولجان التحكيم	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28720	التعويضات الممنوحة للمتدخلين في العملية الانتخابية والاستقبلية	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28730	التعويضات الممنوحة للمستخدمين المسجلين خارج العملية الانتخابية والاستقبلية	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28800	اشتراكات مساهمات ومصاريف الإغتراف في الهيئات	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28900	أعباء أخرى غير مدرجة	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29000	خدمات التمهين والتكوين	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29100	التكوين وتحسين المستوى داخل الوطن	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29200	التكوين بالخارج	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29300	التمهين	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29400	خدمات أخرى للتكوين والتمهين	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
29500	المسابقات والانتخابات والقصص المهنية	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00	2 500 000,00
مسؤول النشاط							

الملحق رقم 04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES

1. CREDITS DISPONIBLES :
CREDITS OUVERTS PAR LA LOI DE FINANCES ET MIS
EN PLACE PAR LE DECRET DE REPARTITION AU
TITRE DU BUDGET GENERAL DE L'ETAT

CODE	SOUS PROGRAMMES	T1		T2		T3		T4	
		AE	CP	AE	CP	AE	CP	AE	CP
02	Sous Programme : Conservation et Cadastre	0	0	2 500 000	2 500 000	0	0	0	0
03	Sous Programme : Soutien administratif	0	0	3 000 000	3 000 000	0	0	0	0
2134	TOTAL (1) DES CREDITS OUVERTS PAR LA LOI DE FINANCES REPARTIS DU PROGRAMME A L'ACTION	0	0	5 500 000	5 500 000	0	0	0	0

CREDITS ATTENDUS DEVENUS DISPONIBLES EN COURS
D'ANNEE 2026

CODE	RATTACHEMENT DES CREDITS ATTENDUS DEVENUS DISPONIBLES POUR L'ACTION	T1		T2		T3		T4	
		AE	CP	AE	CP	AE	CP	AE	CP
02	Sous Programme : Conservation et Cadastre	0	0	0	0	0	0	0	0
03	Sous Programme : Soutien administratif	0	0	0	0	0	0	0	0
2134	TOTAL (2) DES CREDITS ATTENDUS DEVENUS DISPONIBLES POUR L'ACTION	0	0	0	0	0	0	0	0

من مدير المالية وتنظيم منه
مدير تسيير مديرية إدارة المواصلات والمالية
مدير مالي يها سسقف

المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي

المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي
المراقب المالي

T4	AE	CP
	0	0
	0	0
	0	0

la fonction financière



الملحق رقم 05

مديرية مسح الأراضي والحفظ العقاري



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université de Ghardaïa
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et Sciences de Gestion
Département : sciences financières et
comptabilité



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

غرداية في: 22 / 06 / 2026

شهادة تصحيح

يشهد الأستاذ. د: عبادة عبد الرؤوف

الصفة في لجنة المناقشة/التقييم: مشرفا

بصفته عضوا في لجنة مناقشة / لجنة التقييم الطالب: (ة): بوقفة علاء الدين

تخصص: محاسبة

ب عنوان: تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودوره في اتخاذ القرار -دراسة حالة مديرية

مسح الأراضي والحفظ العقاري لولاية المنية-

تاريخ المناقشة/التقييم: 17 / 06 / 2026

أن الطالب(ة): التزم (ة) بجميع الملاحظات المقدمة في طرف اللجنة وأن المذكرة قابلة للإيداع

النهائي

رئيس القسم
قسم العلوم المالية والمحاسبة
جامعة غرداية

إمضاء الأستاذ (ة) المكلف (ة) بمتابعة التصحيح

أ. د. عياد عبد الله