



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر

على ترشيد القرارات في المؤسسة العمومية

دراسة حالة المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف - ميله -

المشرف	اعداد الطلبة	
مريم باي	فيلالي ريان	1
	بلجدره هاجر	2

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	مريم باي
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	

السنة الجامعية 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

أولا الشكر لله صاحب الفضل والإكرام الذي أنعم علينا بنعمة

الإسلام ويسر لنا سبيل العلم فله الشكر حتى يرضى وله الشكر

بعد الرضى.

ثم نقدم كامل الشكر والتقدير للأستاذة المشرفة "مريم باي" جزاها الله

عنا أفضل الجزاء على نصائحها القيمة وسعة صبرها.

كما نتقدم بالشكر والتقدير للأستاذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة

على تفضلهم بمناقشة هذه الدراسة.

نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل.

الإهداء

نحمد الله العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم

إلى ما أغلى عندي في الوجود.....أمي

إلى من جاهد الحياة لأجلنا.....أبي

إلى عائلتي.....إخوتي..أخواتي

إلى صديقاتي.....وأحبابي

A decorative frame resembling a scroll, with orange borders and grey scroll ends at the top and bottom left.

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
–	البسملة
–	شكر وتقدير
–	الإهداء
I-IV	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الاشكال
VII	قائمة الاختصارات
VIII	قائمة الملاحق
أ-ث	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة العمومية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية
3	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية
3	المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية
5	المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وأهدافها
6	المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية
6	المطلب الأول: الأمرين بالصرف
9	المطلب الثاني: المحاسبون العموميون
12	المطلب الثالث: المراقب المالي
13	المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
14	المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
14	المطلب الثاني: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
15	المطلب الثالث: مراحل إصدار وتصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
17	المطلب الرابع: أسس النظام المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS
23	خلاصة الفصل الأول

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	
25	تمهيد
26	المبحث الأول: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر
26	المطلب الأول: مراحل تطور المحاسبة العمومية
27	المطلب الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية
28	المطلب الثالث: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
29	المبحث الثاني: تطور مشروع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر
30	المطلب الأول: مشروع المخطط الوطني PCE
31	المطلب الثاني: مشروع تحديث الميزانية MSB
33	المطلب الثالث: الإجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع
34	المطلب الرابع: أهداف مشروع نظام المحاسبة العمومية
35	المبحث الثالث: ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية
35	المطلب الأول: مفهوم القرار الرشيد
36	المطلب الثاني: مقومات القرار الرشيد
37	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في ترشيد القرار
38	المطلب الرابع: أنواع القرارات في مؤسسة عمومية
41	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث: الإطار التطبيقي للدراسة	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
44	المطلب الأول: نشأة المركز الجامعي
44	المطلب الثاني: مهام المركز الجامعي
45	المطلب الثالث: الهيكل القاعدي والتنظيمي للمركز الجامعي
47	المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية
47	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
47	المطلب الثاني: عينة الدراسة

47	المطلب الثالث: حدود الدراسة
48	المبحث الثالث: إعداد الاستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة
48	المطلب الأول: إعداد وهيكلية الاستبيان
50	المطلب الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة
54	المطلب الثالث: تحليل وتفسير النتائج واختبار الفرضيات
70	خلاصة الفصل الثالث
72	خاتمة
75	قائمة المراجع
80	الملاحق
100	ملخص

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	16
02	الإحصاءات المتعلقة بالاستبيان	47
03	مقياس ليكارت الخماسي	49
04	قيم المتوسطات الحسابية	49
05	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	50
06	توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	51
07	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	52
08	توزيع أفراد العينة حسب النصب الإداري	53
09	نتائج إختبار التوزيع الطبيعي	54
10	إختبار ثبات وصدق الاستبيان	55
11	التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر	56
12	التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	60
13	نتائج إختبار t-test للفرضية الأساسية	66
14	نتائج إختبار t-test للفرضية الفرعية الأولى	67
15	نتائج إختبار t-test للفرضية الفرعية الثانية	67
16	نتائج إختبار معامل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الأساسية	68

A decorative orange scroll frame with rounded corners and a vertical extension on the left side. The frame contains the title text in the center.

قائمة الأشكال

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة	46
02	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	50
03	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	51
04	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	52
05	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المنصب الإداري	53

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IFAC	International Federation of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
DGCP	General Directorate Of Public Accounting	المديرية العامة للمحاسبة العمومية
FAF	Financial Accounting Foundation	مؤسسة المحاسبة المالية
GASB	Gouvernement Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة العمومية
MSB	Budget System Update	تحديث نظام الميزانية
NCT	Treasury Accounts Blog	مدونة حسابات الخزينة
PCE	State Accounting Chart	المخطط المحاسبي للدولة

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	الإستبيان	80
02	جداول SPSS25	84
03	قائمة الأساتذة المحكمين	99

مقدمة

مقدمة:

يشهد العالم تطورا سريعا في مفاهيم وأدوات المؤسسات العمومية، بغية تحقيق إدارة قوية على تنفيذ استراتيجية الدولة وسياساتها بفعالية عالية وترشيد استعمال المال العام، ومن أهم هذه الأدوات نظام المحاسبة العمومية، الذي يقع على عاتقه توفير بيانات مالية تمتاز بالمصداقية والدقة التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات.

مع غياب الاهتمام بأساليب واجراءات تنفيذ المحاسبة العمومية من جهة وضخامة القطاع العام وتطوره وظهور الازمات المالية من جهة اخرى، أجرت العديد من الدول في جميع أنحاء العالم اصلاحات شاملة في أنظمتها المحاسبية في القطاع العام، وذلك بالتوجه الى نظام المحاسبة العمومية المعتمد على اساس الاستحقاق والتخلي عن النظام المعتمد على الاساس النقدي، من أجل تحقيق الشفافية والمساءلة وتقييم أداء المؤسسات العمومية بكفاءة وفعالية أكبر.

تعتبر الجزائر من الدول التي قامت بإعداد عدة مشاريع لإصلاح نظام المحاسبتها العمومية، فقد شرعت منذ سنة 1995 في اصلاح محاسبة الدولة بالتحول الى أساس الاستحقاق والتبني التدريجي لمعايير IPSAS إلا أن هذه المشاريع تم تجميدها، ليتم بعد ذلك اطلاق مشروع عصرنة نظام الموازنة سنة 2002 بالتعاون مع البنك الدولي، وقد حمل هذا المشروع في طياته اصلاح واسع لنظام المحاسبة العمومية منها إصدار القانون العضوي 15-18 سنة 2018 حيث أدرج هذا القانون مبدأ التسيير بالاهداف وكذا التأطير الميزانياتي المتعدد السنوات لترشيد النفقات العمومية، الى جانب تكريس مبدأ محاسبة الذمة ليسمح بذلك من إعطاء نظرة متكاملة عن ممتلكات الدولة.

من خلال ما سبق يمكننا طرح التساؤل الرئيسي التالي:

1- الإشكالية:

هل يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة؟.

2- التساؤلات الفرعية:

تتفرع الإشكالية المطروحة الى التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر للقانون العضوي 15-18 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05) ؟
- هل يوجد أثر لأساس الاستحقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05) ؟

3- الفرضيات:

للإجابة على إشكالية البحث وتساؤلاته نقترح الفرضيات الآتية:

الفرضية الرئيسية:

- يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05).

الفرضيات الفرعية:

- يوجد أثر للقانون العضوي 15-18 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05).
- يوجد أثر لأساس الاستحقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05).

4- أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في إبراز موضوعه، حيث يساهم هذا المشروع من خلال الانتقال من الأساس النقدي الى أساس الاستحقاق بتنظيم وتحسين جودة ونوعية المعلومة المالية الكفيلة بتقييم الوضع المالي ومنه العمل على التوجيه الأمثل لترشيد القرارات والحفاظ على المال العام.

5- أهداف البحث:

- التعرف على أهم أسس المحاسبة العمومية .
- التعرف على مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر .
- بيان أثر مشروع المحاسبة العمومية على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة.
- التعرف على اهداف القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية.

6- أسباب إختيار البحث:

- الرغبة الشخصية في تناول البحث.
- الإهتمام المتزايد بالموضوع خاصة بتوجه الجزائر نحو تبني أساس الاستحقاق.
- ارتباط الموضوع بمجال التخصص وحدائته على مستوى القطاع العام.
- الأهمية الكبيرة التي تكتسبها المحاسبة العمومية كدليل للتسيير المحاسبي في المؤسسات العمومية.

7- منهج وأدوات البحث:

للإلمام بمختلف جوانب الموضوع، تم استخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري، من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب، والمجالات العلمية، أما الجزء التطبيقي فتم استخدام المنهج الإحصائي التحليلي حيث تم إعتداد أداة الاستبيان التي تتضمن مجموعة من الأسئلة، تمت معالجتها بالإعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS25.

8- الدراسات السابقة:

دراسة بوخالف مسعود " متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS "، أطروحة دكتوراه ، جامعة غرداية ، 2020/2019، هدفت هذه الدراسة الى بيان الاجابة التي تساعد في عملية الاختيار بين الاسس المحاسبية، في ظل المطالبة بالتحول من الاساس النقدي الى اساس الاستحقاق من طرف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، كما توصلت الى فقدان الإرادة الساسية الواعية لتنفيذ محاسبة الذمة في القطاع العام، وأن المقاربة المعتمدة لإعداد المخطط المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هي خطوة ايجابية نحو استبدال مدونة حسابات الخزينة للدولة.

تتفق الدراسة الحالية مع هذه الدراسة في الهدف وهو ضرورة الانتقال من الأساس النقدي الى أساس الاستحقاق المحاسبي، كما اختلفت الدراسة الحالية من خلال التطرق الى معرفة أثر مشروع المحاسبة العمومية على ترشيد القرارات وصدر القانون العضوي الجديد 18-15 المتعلق بقوانين المالية الذي يتبنى مبدأ التسيير بالأهداف النتائج.

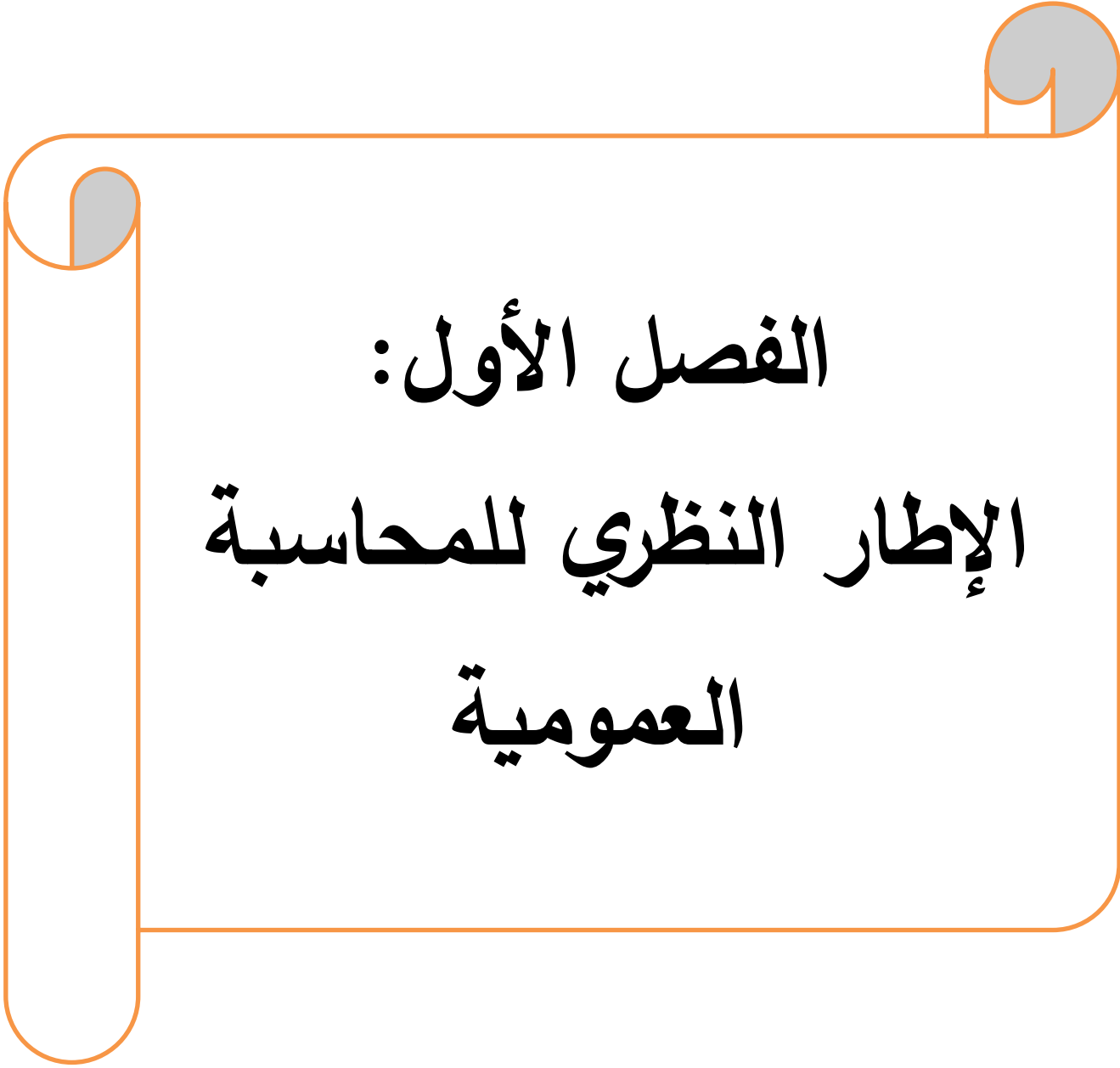
دراسة بلحمري سمية " مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) "، أطروحة دكتوراه، جامعة تلمسان، 2020/2019، هدفت هذه الدراسة الى تحليل محاسبة الدولة والحالة الراهنة للإصلاح، في ظل الاصلاحات الجديدة للمالية العمومية، ودراسة الاصلاح الميزانياتي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وتكيفه مع خصائص القطاع العام في الجزائر، كما توصلت الدراسة الى أن اعتماد محاسبة الذمة يهدف الى دعم صانعي القرار العمومي لتأسيس قراراتهم على أساس معلومة موثوقة وشاملة وضمان السيطرة الفعالة على خياراتهم.

وقد تميزت دراستنا عن هذه الدراسة في المنهج المتبع، حيث اعتمدت "بلحمري سمية" على المنهج الاستنباطي ودراسة استشرافية، أما دراستنا فاعتمدت على المنهج الإحصائي التحليلي باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS25.

9- هيكل البحث:

من أجل دراسة الموضوع قمنا بتقسيم البحث الى ثلاثة فصول بداية بمقدمة ونهاية بخاتمة .
تناول الفصل الأول " الإطار النظري للمحاسبة العمومية "، حيث خصص المبحث الأول لدراسة ماهية المحاسبة العمومية، أما المبحث الثاني فقد خصص لمعرفة الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية، والمبحث الثالث تحت عنوان معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.
تناول الفصل الثاني " مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية "، جاء المبحث الأول تحت عنوان واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، والمبحث الثاني تحت عنوان تطور مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر، أما المبحث الثالث فقدم ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية.

تناول الفصل الثالث " الإطار الميداني للدراسة"، حيث خصص المبحث الأول لإعطاء لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، والمبحث الثاني للتعرف على مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية، أما المبحث الثالث فقد خصص لإعداد الإستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة.

A decorative orange scroll frame with rounded corners and two grey circular accents on the left and right sides.

الفصل الأول:

الإطار النظري للمحاسبة العمومية

تمهيد:

أصبح للمحاسبة دورا حاسما في تطورات التسيير العمومي الجديد باعتبارها الوسيلة التي يتم بها اجراء القياسات وتوثيق الإنجازات، وعليه تمت ولازالت تجري العديد من المفاوضات بشأنها، حتى تأخذ لغة محاسبية أهمية جديدة في مؤسسات الدولة.

بالتالي من الضروري الاعتماد على نظام محاسبي سليم من خلال الإصلاحات التي تقوم بها الدولة من أجل توحيد اللغة المحاسبة للمحاسبة العمومية بين الدول من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بما يتوافق مع البيئة المحاسبية الجزائرية سنتناول في هذا الفصل دراسة الإطار النظري للمحاسبة العمومية وفق ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية.

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية.

المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة العمومية

يتناول هذا المبحث عرض المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية وتبيان مبادئها ومجال تطبيقها، بالإضافة إلى تحديد أهم أهدافها .

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة العمومية

تعددت تعريف المحاسبة العمومية نذكر منها ما يلي:

المحاسبة العمومية هي: " مجموعة القواعد القانونية والتقنية المطلقة على تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية، وبيان عملياتها المالية، وعرض حساباتها ومراقبتها، والمحددة لالتزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين".¹

كما تعرف المحاسبة العمومية بأنها: " فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها".²

وتعرف المحاسبة العمومية على أنها: " المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل تبويب العمليات المالية، في وحدات الجهاز الحكومية، ثم انتاج العمليات التي تفيد في اتخاذ القرار، وتوصيلها الى الجهات ذوات العلاقة وفق التشريعات الرسمية والمبادئ الخاصة بذلك".³

المحاسبة الحكومية: " فرع من فروع المحاسبة الذي يجري تطبيقه في الوحدات الإدارية الحكومية بما يتماشى وطبيعة النشاط العام الحكومي".⁴

انطلاقاً من التعاريف السابقة الذكر، يمكن القول بأن المحاسبة العمومية هي مجموعة من القواعد الإجراءات التي تعتمد على تسجيل تبويب وقياس مختلف الأنشطة المالية الخاصة بالدولة، والتي تسمح بإنتاج معلومات تفيد في اتخاذ القرار وتنفيذ العمليات المالية للدولة.

المطلب الثاني: مبادئ المحاسبة العمومية

تقوم المحاسبة العمومية على مجموعة من المبادئ والقواعد العامة، ولعل أشمل قائمة لهذه المبادئ تلك التي وضعتها اللجنة الوطنية للمحاسبة العمومية في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1951 والمتمثلة في أربعة عشر مبدأ وهي كالآتي:⁵

¹ محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2011، ص: 08.

² حسام أبو علي الحجاوي، الأصول العلمية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد، عمان، 2004، ص: 18.

³ اسماعيل حسين أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحديثة، دار الميسرة، عمان، 2003، ص: 35.

⁴ اسماعيل خليل اسماعيل، نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار البازوري، عمان، 2010، ص: 44.

⁵ قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019/2020، ص: 17.

- يجب ان يكون النظام قادرا على توضيح ما إذا كانت الوحدة قد التزمت بتطبيق القوانين والتعليمات عند تحصيلها للإيرادات واتفاقها للمصروفات وفق الطريقة المحددة لها والأهداف المرسومة؛
- إذا ما تعرضت النصوص القانونية مع المبادئ المحاسبية فإنه يجب الالتزام بالقوانين والتعليمات مع توضيح هذه الخلافات واقتراح التعديلات الملائمة من طرف المحاسب العمومي؛
- يجب أن يقوم النظام على أساس نظرية القيد المزدوج مع استخدام مجموعة دفترية كافية لتحقيق الرقابة الفعلية على النفقات والإيرادات؛
- ينبغي العمل قدر الإمكان في حدود القانون ومتطلبات الإدارة المالية على التقليل من عدد الاعتمادات حتى تتوافر المرونة اللازمة لنجاح النظام المالي؛
- تقسيم الاعتمادات طبقا لاحتياجات الوحدة بحيث يتماشى التقسيم مع التوبيخ والتصنيف المتبع في الموازنة العامة للدولة؛
- ان يتوفر لكل اعتماد مجموعة ممثلة من الحسابات مع مراعاة قدرة هذه الحسابات، على إعطاء صورة واضحة عن فروع النشاط المتعلقة ببند الاعتماد ومدى التزامها بالقوانين والتعليمات؛
- ينبغي وضع معايير التفرقة بين الحسابات المختصة بالأصول الثابتة، كما يجب التفرقة بين مجموعة الحسابات التي تختص بالخصوم طويلة الاجل؛
- يتم تقييم الأصول على أساس التكلفة الفعلية وقت الحصول على الأصل، او على أساس التكاليف التقديرية في حالة عدم توافر البيانات الخاصة بالتكاليف الفعلية، او على أساس القيمة التقديرية إذا لم يتم الحصول على الأصول عن طريق الشراء كما لو كان قد تم الحصول على الأصول عن طريق الهبة؛
- لا يحتسب اهتلاك الأصول الثابتة العامة ما لم يكن قانونا حجز المبالغ التقديرية اللازمة لاستبدالها غير أن هذا لا يمنع من أحساب الإهلاك بيانيا دون قيده في الدفاتر المحاسبية وذلك للاستفادة منه في أغراض أخرى مثل احتساب تكلفة الخدمة المؤدة ؛
- ينبغي أن الحسابات قادرة على توفير البيانات اللازمة لأحكام الرقابة المالية والإدارية على عناصر الإيرادات، مع ضبط الانفاق عن طرق توفير بيانات تقديرية وفعلية عن النفقات والإيرادات، واجراء المقارنة بين ما كان مقدار وما تم تحقيقه فعلا، لمعرفة الانحرافات وحصرها ومعالجتها في شكل قوائم وتقارير مالية؛
- اتباع أساس الاستحقاق في تقييد الإيرادات والنفقات كلما كان ذلك ممكنا؛
- يجب تقسيم الإيرادات طبقا لمصادرها من ناحية، وطبقا للاعتمادات المخصصة لها من ناحية أخرى، كما يجري تقسيم النفقات طبقا لكل من الاعتمادات الخاصة بها وطبيعتها ووظيفتها والغرض منها والنشاط الذي تخصه، ومن ناحية أخرى يجب أن يكون التقسيم لكلا من الإيرادات والنفقات موحدا وملزما لجميع الوحدات الحكومية؛

- استخدام نظام لحساب التكاليف كلما أمكن ذلك لقياس تكلفة وحدة الخدمة المنجزة؛
- يجب توحيد المصطلحات المحاسبية للنظام المحاسبي سواء كان ذلك عند اعداد موازنة الدولة أو عند اعداد الحسابات الختامية واعداد التقارير عن نشاط الوحدة.¹

المطلب الثالث: مجال تطبيق المحاسبة العمومية وأهدافها

1 - مجال تطبيق المحاسبة العمومية:

- يعتبر مجال تطبيق المحاسبة العمومية محدد قانونا لكونها تختص بتسجيل العمليات المالية المرتبطة بتحصيل وصرف المال العام المتداولة عن طريق الميزانية العامة للدولة.
- وفقا للاحكام المادة الأولى من القانون 90 - 21 الصادر بتاريخ 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تنص على أن أسس وقواعد المحاسبة العمومية تطبق على تنفيذ الميزانيات الآتية:²
- الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة؛
 - الميزانية والعمليات المالية الخاصة بالمجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة ومجلس المحاسبة؛

- العمليات المالية للميزانية الملحقه؛

- العمليات المالية للجماعات الإقليمية (ميزانية الولاية والبلدية)؛

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

2 - أهداف المحاسبة العمومية

- تسعى المحاسبة العمومية كنظام محاسبي من حيث التسيير والملائمة والاعلام، تحقيق العديد من الأهداف من أهمها وأولها حماية الأموال العمومية من جميع أشكال التلاعب وهو الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة العمومية، وضمان احترام ترخيصات الميزانية، وحسن تسيير الهيئات العمومية، بالإضافة الى توجيه النفقات، في مجالها الصحيح المرخص به، ومن أهدافها:³
- المحاسبة العمومية لا تهدف الى تحقيق الربح، بل الى تقديم خدمات عامة؛
 - ضمان مشروعية العمليات المالية للدولة ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
 - اظهار نتائج تنفيذ قانون المالية مع تقديم البيانات اللازمة لتوضيح النتائج الاقتصادية والمالية المترتبة على أنشطة الحكومة؛
 - تسهيل أعمال الرقابة الداخلية والخارجية وتقييم تسيير الأموال العمومية؛
 - توفير البيانات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.⁴

¹ قاضي فاطمة الزهراء، مرجع سبق ذكره، ص: 18.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990.

³ عبد الحي مرعي، محمد القيومي، المحاسبة العمومية والقومية، اصدار الدار الجامعية 1990، ص: 27.

⁴ عبد الحي مرعي، محمد القيومي، نفس المرجع، ص: 27.

المبحث الثاني: الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية والعمليات المالية

لقد حدد قانون المحاسبة العمومية وفق مختلف المراسم والتنظيمات في مجال المحاسبة العمومية الأعوان المكلفين بتنفيذ الميزانية العامة للدولة وأجاز لهم مباشرة المهام المحددة في التنظيم ضمن الإطار المسموح به مع تحديد مسؤولية كل عون.

المطلب الأول: الأمرين بالصرف

يعد الأمر بالصرف أحد الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية للدولة.

1- تعريف الأمرين بالصرف:

عرف القانون 90 - 21 الأمرين بالصرف حسب المادة 23 كآلي: " يعد أمر بالصرف في مفهوم هذا القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف لا ينتمي الى إدارة مالية مختصة لكونه يمتلك صفة مسير إداري، مكلف بإدارة وتسيير مرفق عام، وصلاحياته المالية ما هي الا مكملة لنشاطه الإداري.¹

كما عرفه قانون العضوي 18 - 15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 حسب المادة 8 كما يلي: " يعد أمرا بالصرف في مفهوم هذا القانون، كل شخص منتخب أو معين مؤهل للقيام بتنفيذ الإيرادات والنفقات من ميزانية الأشخاص المعنويين الخاضعين للقانون العام والمحدد في المادة الأولى من هذا القانون ". أيضا عرفته المادة 9 من نفس القانون على أنه: " يقوم الأمرين بالصرف بإثبات الحقوق والالتزامات، تصنيف الإيرادات وإصدار أوامر الإيرادات الموافقة، كما يضمنون الالتزام، التصفية والأمر بصرف أو تحرير حالات النفقات في حدود الاعتمادات المالية المفتوحة او المفوضة باستثناء الاعتمادات المالية التقييمية.²

2- مهام الأمرين بالصرف:

تتمثل مهام الأمرين بالصرف في ظل القانون 90 - 21 كما يلي:³

- مكلف بإدارة وتسيير المرافق العامة، وصلاحيات المالية مكملة لنشاط إداري؛
- تنفيذ عمليات الميزانية؛
- إصدار سند الأمر بالصرف؛

¹ القانون رقم 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية، صادر 15 أوت 1990، الجمهورية الجزائرية، العدد 35، ص 1134.

² القانون رقم 18 - 15، المتعلق بقوانين المالية، صادر 2 سبتمبر 2018، الجمهورية الجزائرية، العدد 53، ص:10، ص:11.

³ القانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص:1134..

- تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات.
- أما في ظل القانون العضوي الجديد 18 - 15 تكون مهام الأمرين بالصرف كما يلي:¹
- إثبات الحقوق والالتزامات؛
- تنفيذ الإيرادات والنفقات من ميزانية الأشخاص المعنويين الخاضعين للقانون العام؛
- تصنيف الإيرادات، إصدار أوامر الإيرادات؛
- التصفية أو الأمر بالصرف أو تحرير حوالات في حدود الاعتمادات المالية المفتوحة.
- 3-أصناف الأمرين بالصرف:**
- في ظل القانون 90 - 21 يتم تصنيف الأمرين بالصرف إلى أمرين بالصرف إبتدائيين أو أساسيين وأمرين بالصرف ثانويين وهم كالتالي:²
- 1-الأمرين بالصرف الإبتدائيين أو أساسيين:**
- يتمثلون في:
- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة؛
- الوزراء؛
- الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعنيون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- المسؤولون المعنيون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.
- 2-الأمرين بالصرف الثانويين:**
- الأمراء بالصرف الثانويين هم: "مسؤولون بصفتهم رؤساء المصالح غير الممركزة على الوظائف المحددة لهم."
- أما في ظل القانون العضوي الجديد 18-15 يتم تصنيف الأمرين بالصرف إلى أمرين بالصرف رئيسيين وأمرين بالصرف ثانويين كما يلي:³
- 1-الأمرين بالصرف الرئيسيين:**
- ويتمثلون في:
- الوزراء؛
- الوزير المكلف بالمالية على الاعتمادات المالية غير المخصصة؛

¹ القانون 15-18، مرجع سبق ذكره. ص 10 11

² القانون 21-90، نفس المرجع، ص: 1134.

³ القانون 15-18، نفس المرجع، ص 12 11.

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمؤسسات البرلمانية والقضائية والرقابية والاستشارية وكل المؤسسات الأخرى المنصوص عليها في الدستور؛
- المسؤولون المعينون قانونا من مصالح السلطة الوطنية المستقلة للانتخابات؛
- الولاة عندما يتصرفون في ميزانية الولاية؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون في ميزانيات البلديات؛
- المسؤولين المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والهيئات المماثلة.

2-الأميرين بالصرف ثانويين:

يعد أمرا بالصرف ثانويا كل موظف معين بصفة منتظمة في منصب مسؤول مكلف بتسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية، الذي يحوز على تفويض اعتمادات مالية من الأمر بالصرف الرئيسي للقيام بالعمليات.

4-مسؤولية الأميرين بالصرف:

تتمثل مسؤولية الأميرين بالصرف حسب قانون 90-21 كما يلي:¹

- اثباتات الكتابية التي يسلمونها؛
 - مسؤولون على الأفعال اللاشرعية والأخطاء التي لا يمكن ان تكتشفها المراقبة الحسابية للوثائق وذلك في حدود القانونية المقررة في هذا المجال؛
 - مسؤولون مدنيا وجنائيا على صيانة واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية؛
 - مسؤولون شخصا على مسك جرد للممتلكات المكتسبة أو المخصصة لهم.
- تتمثل مسؤولية الأميرين بالصرف حسب القانون العضوي الجديد 18-15 كما يلي:²
- يعد الأمرون بالصرف مسؤولين شخصا ومدنيا على الاثباتات التي يسلمونها والأفعال اللاشرعية والأخطاء التي يرتكبونها والرقابة التي تقع على عاتقهم خلال ممارسة وظائفهم؛
 - يتحملون مسؤولية يمكن أن تكون مالية أو جنائية أو مدنية، دون المساس بالإجراءات التي قد يفرضها عليهم مجلس المحاسبة بسبب أخطاء التسيير؛

- يكون مسؤولين ماليا عن عدم دقة حساب النفقة وفي حالة تجاوز الاعتمادات المالية عند دفع النفقة؛

وفق المادة 20 من القانون 18-15 المتعلق بالمحاسبة العمومية: يعد الأمرون بالصرف مسؤولين مدنيا وجنائيا على الحفاظ واستعمال الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية، وهم مسؤولون شخصا على مسك جرد الممتلكات المنقولة وغير المنقولة المكتسبة أو المخصصة لهم، يتحمل مفوضو ومستخلفو الأميرين بالصرف عند أداء مهامهم نفس مسؤوليات الأميرين بالصرف.

المطلب الثاني: المحاسبون العموميون

يعتبر المحاسب العمومي من بين الأعوان المتدخلين في تنفيذ العمليات المالية.

¹ القانون 90-21، مرجع سبق ذكره، ص: 1134.

² القانون 18 - 15 ، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

1- تعريف المحاسب العمومي:

تعرف المادة 33 من القانون 90 - 21 المحاسب العمومي كما يلي: " يعد محسبا عموميا في مفهوم هذه الاحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام، تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها، تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، حركة حسابات الموجودات.¹

كما تعرف المادة 22 من القانون 18 - 15 المحاسب العمومي على أنه: "يعد محسبا عموميا في مفهوم هذا القانون، كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات ومسك محاسبة القيم غير المتحركة وعداد القوائم وحساب التسيير والحفاظ على وثائق الثبوتية والمحاسبية.²

2 - مهام المحاسب العمومي:

تتمثل مهام المحاسب العمومي حسب القانون 90 - 21 فيما يلي:³

- تحصل الإيرادات ودفع النفقات ؛
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو الموارد المكلفة بها وحفظها؛
- تداول الأموال أو السندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد؛
- حركة حسابات الموجودات.

حسب المادة 31 من القانون 18 - 15 تتمثل مهام المحاسب العمومي فيما يلي:⁴

- تحصل الإيرادات و / أو دفع النفقات؛
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم المكلف بها وحفظها؛
- تداول الأموال والسندات والقيم وحركة حسابات المتاحات؛
- مسك المحاسبة الميزانية على أساس مبدأ الحقوق والالتزامات المثبتة؛
- مسك محاسبة القيم غير المتحركة؛
- اعداد القوائم وحساب التسيير؛
- الحفاظ على الوثائق الثبوتية والمحاسبية للعمليات النفدة على مستوى المركز المحاسبي.

3- أصناف المحاسبين العموميين:

حسب القانون 90-21 يتم تصنيف المحاسبين العموميين كما يلي:¹

¹ القانون 90 - 21 ، مرجع سبق ذكره، ص:1134.

² القانون 18-15، مرجع سبق ذكره، ص:14.

³ القانون 90-21، نفس المرجع، ص:1134.

⁴ القانون 18-15، نفس المرجع، ص:15.

1- المحاسبين العموميين الرئيسيون:

- **العون المحاسبي المركزي للخرينة:** حيث يتولى مهمتين أساسيتين تتمثل في تركيز كل الحسابات التي يتكفل بها المحاسبين الرئيسيين الاخرون وهم امين الخزينة الرئيس وامين الخزينة المركزي وأمناء الخزينة ل 48 ولاية ومتابعة الحساب المفتوح باسم الخزينة العمومية على مستوى البنك المركزي.
- **أمين الخزينة المركزي:** هو المسؤول عن تنفيذ الميزانية على مستوى المركزي خاصة ميزانيات الوزارات فله مهمة انجاز عمليات الدفع الخاصة بميزانيات التسيير وميزانيات التجهيز.
- **أمين الخزينة الرئيسي:** يتكفل بمعاشات المجاهدين لأنها تعتبر شبه ديون على عاتق الدولة
- **أمين الخزينة الولائي:** يتكفل بمهام تركيز العمليات التي يجريها المحاسبين الثانويين على مستوى المحلي أي تلك الى يأمر بصرفها الامرين الثانويين.

2- المحاسبين العموميين الثانويين:

- يتميز المحاسب الثانوي عن الرئيسي في كون المحاسب الرئيسي يتمتع بصلاحيات واسعة في جميع المجالات أما المحاسب العمومي الثانوي فيختص بمجال محدد ويتمثل المحاسبين الثانويين في:
- قابض الضرائب؛
 - قابض الجمارك؛
 - قابض أملاك الدولة؛
 - امين الخزينة البلدي؛
 - أمين خزينة المؤسسات الصحية.

أما في ظل القانون العضوي الجديد 18 - 15 فيتم تصنيف المحاسبين العموميين كما يلي:²

1 - المحاسبين مختصين:

المحاسبين المختصين هم الذين يخول لهم تقييد العمليات التي يؤمر بها على صندوقهم نهائيا في كتاباتهم.

2 - المحاسبين المفوضين:

المحاسبين المفوضين هم الذين ينفذون عمليات لحساب المحاسبين المختصين.

3 - المحاسبين الرئيسيون:

المحاسبين الرئيسيون هم الذين يقدمون حساباتهم مباشرة الى مجلس المحاسبة.

4 - المحاسبين الثانويين:

المحاسبين الثانويين هم الذين تكون عملياتهم ممركة من طرف محاسب رئيسي.

¹ بو عافية حدة، حملاوي زكرياء، دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة تخرج ماستر، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، السنة 2020/ 2021، ص:10.

² القانون 15-18، مرجع سبق ذكره. ص:17، ص:18.

5 - محاسبين الأموال والقيم:

محاسبو الأموال والقيم هم المكلفون بتداول والحفاظ على الأموال والقيم والسندات التي تملكها الأشخاص المعنويين الخاضعين للقانون العام المذكورين في المادة الأولى من هذا القانون.

6 - محاسبين الترتيب:

محاسبو الترتيب هم الذين يقومون بمركزة العمليات المالية المنفذة من طرف محاسبين آخرين، ويقدمونها في كتاباتهم وحساباتهم.

4 - مسؤولية المحاسبين العموميين:

تتمثل المسؤولية التي تقع على عاتق المحاسب العمومي حسب القانون 90-21 في:¹

1-4 المسؤولية المالية: حيث ان المحاسب مسئول عن تعويض الأموال والقيم الضائعة أو الناقصة من

الخزينة، وتغطية العجز الذي يتسبب فيه، وليس بإمكانه أن يصلح الإجراءات فبمجرد وجود خلل في

الحسابات يجب عليه التعويض مباشرة أي لا يؤخذ بالنية في الأخطاء.

2-3 المسؤولية الشخصية: المحاسب مسئول شخصيا عن كل مخافة في تنفيذ العمليات المالية، ولا يمكن

إرجاع هذه المسؤولية على موظف أو عون ينتمي اليه.

كما أفاق القانون العضوي الجديد 18 - 15 المسؤوليات التالية للمحاسبين العموميين:²

- يعد المحاسبون العموميون مسؤولين شخصيا وماليا في حالة عجز الصندوق أو فقدان موجودات

ذات قيمة أو عدم احترام الأحكام؛

- يمكن لهذه المسؤولية أن تشمل الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم؛

- يمكن أن تكون المسؤولية تضامنية بين المحاسبين العموميين والأعوان الموضوعين تحت سلطتهم؛

- تبقى المسؤولية الشخصية والمالية للأعوان التابعين للمركز المحاسبي قائمة في حالة ادانتهم

بالاختلاس أو بالعمليات الاحتيالية؛

- يعد المحاسبون العموميون مسؤولين شخصيا وماليا منذ تاريخ تنصيبهم الى غاية تاريخ انتهاء مهامهم؛

- لا يمكن اقتحام هذه المسؤولية بسبب تسيير أسلافه الا فيما يخص العمليات التي يتكفل بها بعد التحقق

دون تحفظ أو اعتراض وفقا للكيفيات التي تحدد عن طريق التنظيم؛

- لا يمكن اقتحام المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي بسبب الأخطاء المرتكبة بشأن وعاء

الحقوق ولا تلك المرتكبة عند تصفية الحقوق التي يتولى تحصيلها؛

- لا يعد المحاسبين العموميين مسؤولين شخصيا أو ماليا عن الإعفاءات والنسب المطبقة على العمليات

الخاضعة الضرائب والحقوق والرسوم؛

¹ بوعافية حدة، حملاوي زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

² القانون 18 - 15، مرجع سبق ذكره، ص 16 و 17.

- يعد الوكلاء المكلفون بإجراء عمليات التحصيل أو الدفع لحساب محاسب عمومي مسؤولين شخصيا وماليا عن هذه العمليات، وتشمل هذه المسؤولية الأعوان الموضوعين تحت أوامرهم؛
- يعتبر المحاسب العمومي مسؤولا تضامنيا وماليا عن تسيير الوكلاء التابعين له في حدود.

المطلب الثالث: المراقب المالي

يعتبر المراقب المالي عون من أعوان المحاسبة العمومية حيث تنحصر صلاحيته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية.

1- التعريف المراقب المالي:

يعرف المراقب المالي بأنه: " هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليس مراقبة ملائمة إذا أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة." ¹

ويعرف أيضا بأنه: "عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العامة يتم تعيينه بقرار وزاري من طرف الجهة المكلفة بالمالية (وزارة المالية) ويخضع لسلطة المدير العام للموازنة." ²

2- مسؤولية المراقب المالي:

تكون مسؤولية المراقب المالي كما يلي: ³

2-1 المسؤولية الإدارية:

لا تطبق عليه المسؤولية المالية والشخصية لأنه لا يعتبر عونا محاسبيا، ويكون مسؤولا إداريا أمام وزير المالية، والمراقب المالي يعتبر أقرب أكثر الى المحاسب العمومي بالنسبة الاحترام الأوامر والسلمية.

2-2 المسؤولية المحاسبية:

المراقب المالي يجب عليه ضبط حسابات الالتزام وهذا سيؤدي الى دفع التقارير الدورية لوزير المالية لكي يتمكن من متابعة تنفيذ الميزانية.

2-3 المسؤولية الجزائية: التأخير غير شرعي في إعطاء التأشير يعرض المراقب المالي الى متابعة من مجلس المحاسبة، لان هذا التأخر يتسبب في ديون على عاتق الدولة ويسبب خسارة في الخزينة، ولا يمكن الأمر بالصرف أن يغطي بعض الديون.

¹ فضيلة بوطورة، الرقابة المسبقة للمراقب المالي على الصفقات العمومية كآلية لمنع الفساد، مجلة دراسات في الإقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 01، جوان 2018، ص: 102.

² بولمطار فريد، متطلبات تطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام IPSAS على تنفيذ وإعداد الموازنة بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022/2021، ص: 91.

³ بوعافية حدة، حملاوي زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

3- مهام المراقب المالي:

تحدد مهام المراقب المالي كما يلي:¹

- السهر على صحة توظيف النفقات بالنظر الى التشريع المعمول به؛
 - تنظيم مصلحة المراقبة المالية وإدارتها وتنشيطها؛
 - تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها؛
 - القيان بأي مهمة أخرى مترتبة عن عمليات الميزانية؛
 - تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الإدارية ومجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسسات الأخرى؛
 - إعداد تقارير سنوية عن النشاطات وعروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه الى الوزير المكلف بالمالية؛
 - ممارسة السلطة السلمية على الموظفين الموضوعين تحت تصرفهم وتأطيرهم؛
 - المشاركة في تعميم التشريع والتنظيم المرتبط بالنفقات العمومية.
- حسب القانون العضوي 18 - 15 لم يتم ذكر المراقب المالي مع أعوان المحاسبة العمومية بل اكتفى بذكر الآمارين بالصرف والمحاسبين العموميين.
- لقد أشرنا الى أهم التغيرات التي طرأت على أعوان المحاسبة العمومية بين القانون القديم 90 - 21 والقانون العضوي الجديد 18 - 15 والتي مست كل من المهام والمسؤوليات والوظائف وكذا بعض الأصناف لكلا الاعوان.

المبحث الثالث: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

تعود نشأة المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS) الى نشأة مجلس معايير المحاسبة (GASB) حيث أنشئ سنة 1984 تحت اشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) لتتناول قضايا المالية في الحكومات المركزية والمحلية، وفي سنة 2004 تم انشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبة (IFAC) حيث يهدف مجلس المعايير المحاسبية الى خدمة الصالح العام من خلال وضع معايير الجودة لإعداد التقارير المالية للقطاع العام.

المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تعني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالقواعد والأساس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها، وتوحيد معالجاتها للأموال

¹ حمود محمد، دور المراقب المالي في متابعة المسار المهني للموظف، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 02، جوان 2018، ص: 541.

المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، باعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسة بإنفاقها، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام.¹

" في تعريف آخر يمكن القول إن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والاحداث في البيانات المالية ذات الفرض العام."²

بناء على الدراسة رقم 13 للجنة القطاع العام التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبة، تعرف المعايير المحاسبة " بأنها عبارة عن بيانات رسمية تبين كيف يجب أن تتعكس أنواع معينة من المعاملات والاحداث الأخرى في القوائم المالية الحكومية، وفقا لذلك فالالتزام بمعايير محاسبية موثوق ومعترف بها يعتبر ضروريا للحصول على عرض عادل للقوائم المالية."³

ومنه نستخلص أنها عبارة عن مجموعة من المقاييس والقواعد والأسس يستند إليها المحاسب في انجاز عمله من قياس وافصاح واثبات عن المعلومات.

المطلب الثاني: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

جاء ظهور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لمجموعة من الأسباب أهمها:⁴

- تحقيق التوافق والتقارب الدولي للبيانات المالية الحكومية، والارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية لمختلف وحدات القطاع العام على المستوى الدولي؛
- الاستجابة الى المزيد من النداءات المطالبة بزيادة الشفافية والمساءلة المالية في مجال إدارة المال العام حيث يقتضي مبدأ الشفافية أن تصنف معلومات الموازنة العامة وفقا للمعايير الدولية وتقدم بطريقة تسهل تحليل السياسات، أما مبدأ المساءلة فيستلزم أن تكون الحكومة مسئولة أمام السلطة التشريعية عن مدى بلوغ الأهداف المسطرة ؛
- الحاجة الملحة للإنتاج وتثمين المعلومات المحاسبية للدولة والجماعات المحلية والشركات العامة من خلال اعداد الوثائق المالية الضرورية والكافية التي تسمح بما يلي:
الوصف الدقيق لعمليات الميزانية والعمليات المالية؛

¹ خيطي خيضر ومنونة يونس، أفاق تبني المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائرية، المجل الجزائرية للدراسات المحاسبة والمالية، العدد 2، الجزائر، 2016، ص:99.

² عبد ميلود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة، أحمد دراية، أدار - الجزائر - 2018/2019، ص : 178.

³ شلال زهير، أفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتورا، قسم العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2013 / 2014، ص: 51.

⁴ عيود ميلود، مرجع سبق ذكره، ص:181.

- . التقديم السريع للمعلومات الموثوق بها والضرورية للإتخاذ القرار؛
- . سهولة تقديم أداء الوحدات الحكومية.

المطلب الثالث: مراحل إصدار وتصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

1- مراحل إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS :

تتضمن عملية الإصدار الرسمية لمشاريع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام عادة الخطوات التالية:¹

- دراسة متطلبات وممارسات المحاسبة الوطنية وتبدل وجهات النظر حول المواضيع مع الهيئات الوطنية لوضع المعايير؛
- دراسة اصدار كل من:
 - . مجلس معايير المحاسبة الدولية؛
 - . الهيئات الوطنية لوضع المعايير والسلطات التنظيمية وغيرها من الهيئات الرسمية؛
 - . هيئات المحاسبة المهنية؛
 - . المؤسسات الأخرى المعنية بإعداد التقارير المالية في القطاع العام؛
- تشكيل لجان توجيهية أو هيئات استثمارية للمشاريع أو لجان فرعية لتقديم مدخلات الى مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام حول مشروع ما؛
- نشر مسودة عرض لإبداء ملاحظات الجمهور عادة لمدة أربعة أشهر على الأقل، ويتيح ذلك فرصة للأشخاص المتأثرين بإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاعات العامة لعرض وجهات نظرهم قبل استكمال الإصدارات والمصادقة عليها من قبل المجلس وتتضمن مسودة العرض أساسا الاستنتاجات؛
- دراسة جمع الملاحظات المستلمة خلال فترة ابداء الملاحظات حول الوثائق المناقشة ومسودات العرض، واجراء تعديلات على المعايير المقترحة حيثما كان ملائما في ضوء أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛
- تشير معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والذي يتضمن أساس للاستنتاجات يوضح خطوات عملية الإصدار الرسمية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وكيف توصل المجلس لاستنتاجاته.

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبة، اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، الجزء الاول، ترجمة المجمع العربي للمحاسبة القانونيين، الاردن، 2010، ص: 17، ص: 18.

2 - تصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS :

يوضح الجدول أدناه تصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمتمثلة في 32 معيار كما يلي:

الجدول رقم (01): معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار 1	عرض البيانات المالية
المعيار 2	بيانات التدفق النقدي
المعيار 3	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
المعيار 4	أثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي
المعيار 5	تكاليف الاقتراض
المعيار 6	البيات المالية الموحدة والمنفصلة
المعيار 7	الاستثمارات في المنشآت الزميلة
المعيار 8	الحصص في المشاريع المشتركة
المعيار 9	الايراد من المعاملات التبادلية
المعيار 10	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع
المعيار 11	عقد الانشاء
المعيار 12	المخزون
المعيار 13	عقد الايجار
المعيار 14	الاحداث بعد تاريخ اعداد التقرير
المعيار 15	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض
المعيار 16	العقارات الاستثمارية
المعيار 17	الممتلكات والمصانع والمعدات
المعيار 18	تقديم التقارير حول القطاعات
المعيار 19	المخصصات الالتزامات والأصول
المعيار 20	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة
المعيار 21	انخفاض قيمة الأصول الغير مولدة للنقد
المعيار 22	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام
المعيار 23	الايراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب التحويلات)
المعيار 24	عرض معلومات الموازنة غير التبادلية المالية
المعيار 25	منافع الموظفين
المعيار 26	انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد

المعيار 27	الزراعة
المعيار 28	الأدوات المالية: العرض
المعيار 29	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس
المعيار 30	الأدوات المالية: الإفصاحات
المعيار 31	الأصول الغير ملموسة
المعيار 32	ترتيبات الامتيازات المشتركة

المصدر: الاتحاد الدولي للمحاسبة، اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الجزء الاول، ترجمة المجمع العربي للمحاسبة القانونيين، الاردن، فهرس ص:1، ص:2.

المطلب الرابع: أسس النظام المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

IPSAS

يتم اختيار الأساس المحاسبي الذي يستخدم في كل دولة وفق لعدة معايير، منها أنواع البيانات المالية اللازمة ومدى فائدتها لتلبية حاجات الرقابة المحاسبية، وإدارة المال العام، وكذلك مستوى تطور المحاسبة في الدولة، وبالنظر الى تجارب دول العالم في هذا الإطار يمكن تصنيف أسس القياس المحاسبي الى ثلاث أسس.

1- الأساس النقدي:

ان الأساس النقدي هو الأساس الشائع جدا في القطاع العام وهو مستخدم في كثير من دول العالم منذ فترة طويلة، وفيما يلي نتطرق الى تعريف، مزاياه وعيوبه.

1-1 تعريف الأساس النقدي:

يقصد بالأساس النقدي ما يلي: " يعرف الأساس النقدي بالعمليات والاحداث الناتجة عن استلام وإنفاق النقود، دون التطرق لأية حقوق والتزامات تنشأ خلال السنة والنقدية بموجب هذا الأساس هي فقط مبالغ النقد تحتفظ بها الوحدة الحكومية ولا يعترف بالمدنيين أو المخزون أو المستحقات أو المبالغ المدفوعة أو المقبوضة مقدما ".¹

كما يتم تعريفه في الندوة العلمية المنعقدة في تونس سنة 1980 من أجل إقرار النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية على النحو التالي " يعتمد الأساس النقدي على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالنفقات التي دفعت فعلا خلال تلك السنة والإيرادات التي قبضت فعلا خلالها، بعض النظر عما إذا كانت النفقات أو الإيرادات تعود لنفس السنة المالية أو الى سنة سابقة أو لاحقة".²

¹ اسماعيل حسن أحمر، مرجع سبق ذكره، ص:138.

² المنظمة العربية للعلوم الادارية ، النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية ، المنظمة العربية للعلوم الادارية ، عمان ، 1980 ، ص:15،

" وقد أوضح دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن منظمة الأمم المتحدة أنه قد جرى بصورة تقليدية مسك حسابات الحكومة وفق الأساس النقدي تلبية للمتطلبات المحاسبية، وفضلا عن ذلك فهو أبسط أسلوب لمسك الحسابات الحكومية، ويسهل تطبيق هذه الطريقة موضوع سرعة قطع حسابات الموازنة العامة، ثم رقابة تنفيذها من قبل أجهزة الرقابة ومن قبل السلطة التشريعية." ¹

1-2 مميزات الأساس النقدي:

يحظى الأساس النقدي بالعديد من المزايا أهمها: ²

- الوضوح والبساطة وسهولة الفهم والتطبيق من قبل المحاسبين: لعدم وجود الحاجة الى تسويات قيديه في نهاية الفترة المحاسبية؛
- يمكن من خلاله اقفال الحسابات واعداد الحسابات الختامية للدولة في نهاية السنة المالية؛
- تعتبر تكلفته منخفضة نسبيا مقارنة بأساس الاستحقاق؛
- يوفر البيانات المفيدة التي تسمح بتحليل أثر النقدية على المعاملات المالية ويسهل استعراض وتقييم الوضع النقدي؛
- نظر لاستخدامه على نطاق واسع، فانه يسهل من مقارنة ميزانيات وحسابات الدول ببعضها؛
- موضوعي حيث لا يحتاج تطبيقه الى عوامل التقدير الشخصي، نظرا لمحدودية الخيارات.

1-3 عيوب الأساس النقدي:

أسفر استخدام الأساس النقدي في المحاسبة العمومية على عدة عيوب يمكن اجمالها كما يلي: ³

- عدم اظهار المركز المالي الحكومي بشكل عادل وسليم لأنه لا يظهر حقوق الحكومة في الإيرادات المستحقة أو حقوق الغير في النفقات المستحقة
- عدم التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الإدارية،
- صعوبة اجراء المقارنة بين الوحدات الإدارية الحكومية المختلفة أو بين الوحدة نفسها من سنة الى أخرى وهذا ينعكس على عمليات التخطيط الكلي،
- لا يمكن اجراء المقارنات بين السنوات التالية بسبب تدخل أنشطة الوحدات مع بعضها البعض، نتيجة عدم الفصل بين الإيرادات ومصروفات كل سنة على حدة؛
- الأساس النقدي يؤدي الى فقدان أهم وظائف الرقابة وتقييم أداء الوحدات الحكومية، حيث لا يمكن أن يوفر بيانات كافية لقياس نتائج النشاط؛
- اهدار شخصية السنة المالية كوحدة زمنية مستقلة.

¹ نادية مغني، دراسة و تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم ا و ت و ع ت ، تخصص إدارة اعمال ، جامعة الجزائر 03 ، 2016/ 2017 ، ص:14.

² جابي أمينة هناء، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، قسم العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، 2017/2018، ص:14.

³ عبود ميلود، مرجع سابق ذكره، ص:143.

2- أساس الاستحقاق:

يركز أساس الاستحقاق على جميع المعاملات بما فيها النقدية وغير النقدية، وفيما يلي سنتطرق الى تعريفه بالإضافة الى ذكر مزاياه وعيوبه.

2-1 تعريف أساس الاستحقاق:

يعني هذا الأساس اثبات العمليات المالية لحظة حدوثها، وبناء عليه يتم تحميل السنة المالية بكافة النفقات وافادتها بكافة الإيرادات المتحققة خلالها، بغض النظر عن موعد الدفع الفعلي أو القبض الفعلي، سواء تم ذلك في السنة المالية التي حدث بها أو في سنة مالية سابقة. أو لاحقة، الأمر الذي يرسخ فكرة استقلال الذمة المالية للسنة المالية التي تم فيها تسجيل وتلخيص وعرض نتائج أعمال النشاط وبيان المركز المالي للحكومة بصورة عادلة وسليمة الذي أقرته الندوة العالمية المنعقدة في تونس سنة 1980.¹

كما يعرف النظام المحاسبي الحكومي الموحدة للدول العربية بأنه " الأساس الذي يعتمد على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالمصروفات والإيرادات التي تحققت فعلا خلال تلك السنة بغض النظر عما إذا كانت النفقات قد دفعت فعلا أم لم تدفع بعد، والإيرادات قبضت أو لم تقبض.²

وفقا لأساس الاستحقاق يتم الاعتراف بالموارد الاقتصادية كافة (المالية والعينية) وفيها الاستهلاكات والأصول المالية والعينية والالتزامات وصافي الأصول.³

2-2 مميزات أساس الاستحقاق:

من أهم مزايا تطبيق أساس الاستحقاق يمكن ذكر العناصر الآتية:⁴

- إمكانية المقارنة بين إيرادات السنوات المتتالية ونفقاتها بصورة سليمة وواضحة؛
- يعطي البيانات المالية والحقائق الضرورية الاظهار المركز المالي للحكومة بصفة عادلة، حيث يظهر كافة موجودات الحكومة، بما في ذلك حقوق الحكومة وحقوق الغير؛
- يجعل التقارير المحاسبية أكثر ملائمة لأغراض الرقابة والمتابعة والتحليل، عن طريق توفير البيانات حول تطور تكاليف الوحدات الحكومية من أجل قياس تكلفة نشاط وحدات القطاع العام وتقييم مستوى الكفاءة والأداء في إدارة المال العام، وذلك يدخل في إطار تطبيق محاسبة التكاليف في المحاسبة العمومية ؛
- يوفر بيانات ومعلومات عن كافة العمليات وبانه أكثر عدالة في قياس نتائج الفترات المالية مما يحقق القابلية للمقارنة بين فترة وأخرى، ويوفر أساس لإعداد تقديرات الموازنة، ويحقق الفعالية للوظيفة الرقابية

¹ بلحمري سمية ، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص تسيير المالية العمومية، جامعة أبو بلقايد ، تلمسان ، 2020 / 2019 ، ص:9.

² المنظمة العربية للعلوم الادارية ، مرجع سبق ذكره، ص: 15، ص: 16.

³ إسماعيل حسن أمرو ، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

⁴ شلال زهير ، مرجع سبق ذكره، ص: 43، ص: 35.

والإدارية للنظام المحاسبي بما يمكن من المحافظة على أموال وموارد الدولة والتقليل من فرص الاسراف واستفادة الاعتماد دون مبرر؛

- اتخاذ القرارات حول توريد الوحدة بالموارد؛
- اظهار كيفية قيام الحكومة بتمويل أنشطتها وكيفية مواجهتها لمتطلباتها النقدية؛
- يزود الحكومة بالفرصة للبرهنة على النجاح في إدارة مواردها.

2-3 عيوب أساس الاستحقاق:

- رغم تعدد مزايا تطبيق أساس الاستحقاق الا أنه لا يخلو من العيوب والتي يمكن ذكر أهمها فيما يلي:¹
- أساس الاستحقاق يعتمد على عنصر التقدير الشخصي في تقييم وجود الديون المستحقة مما يؤدي الى احتمال الحصول على معلومات مضللة؛
- بقاء الحسابات مفتوحة في الدفاتر في نهاية السنة المالية الى أن يتم تسويتها يجعل من الصعب الحصول على معلومات مالية دقيقة في الوقت المناسب لاتخاذ القرار المناسب وبالتالي يؤدي الى تأخير في اعداد الحساب الختامي للدولة ؛
- بالإضافة الى أن تنفيذ مبدأ الاستحقاق يحتاج الى موظفين يتمتعون بكفاءات فيه عالية وبالتالي فهو يعتبر أعلى تكلفة من الأساس النقدي؛
- يؤخر أساس الاستحقاق اعلان نتيجة أعمال السنة المالية ومركزها حتى تسوي العمليات في المدة التالية؛

3-الأساس المعدل:

ويعني هذا الأساس بأخذ جوانب مختلفة من الأساسين السابقين فهو يطبق أساس الاستحقاق على الإيرادات ويطبق الأساس النقدي على المصروفات، أي أن الأساس المعدل يعني بإثبات الإيرادات التي تخص الفترة المالية سواء قبضت أو لم تقبض ولا تحمل الفترة الا بما يتم انفاقه من مصروف، ويطلق هذا الأساس أحيانا أساس الاستحقاق المعدل أو الأساس النقدي المعدل أو أساس الالتزام أو القاعدة المشتركة بين الربح النقدي والربح المكتسب.²

يمكن أن نلخص مميزات أساس الالتزام بأنه يساعد على ضمان حقوق الغير عند التعاقد معهم لتقديم الخدمات أو السلع للدولة، ويساعد على اظهار الحسابات الختامية للوحدات الحكومية بصورة حقيقية وواقعية، كذلك يوفر بيانات مالية تساعد على التحليل المالي، كما أنه يوفر المعلومات عن نشاط الوحدات في تنفيذ الالتزامات الواردة تخصيصاتها في الموازنة العامة.

¹ قاضي فاطمة الزهراء، مرجع سبق ذكره، ص 21.

² خلف الله بن يوسف، مشروع اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل تبين معايير القطاع الحكومي الخاص IPSAS ، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، الجزائر ، العدد : 01 ، 2022 ، ص29.

ويفتقد الأساس المعدل على أنه يتطلب كوادراً مؤهلة بمستوى فني للقيام بمسؤولية، التنظيم المحاسبي لوحدة الدولة إضافة إلى أنه يؤدي لتجميد الأموال المخصصة للنفقات اللازمة لتغطية المشاريع المتعاقد عليها دون استغلال.¹

- واقع الأسس المحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

يضع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام معايير على أساس الاستحقاق بحيث تتم مقاربتها مع المعايير الدولية للتقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال تعديلها لتناسب سياق القطاع العام حيثما يكون مناسباً، وعدم القيام بتلك العملية، يحاول مجلس معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت هناك مسألة هامة ذات صلة بالقطاع العام تبرر الخروج عن هذه المعايير، وتتناول قضايا إعداد التقارير المالية في القطاع العام أما أنه لم يتم التطرق إليها بشكل شامل في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية القائمة أو التي يضع مجلس المعايير الدولية بشأنها معايير دولية لإعداد التقارير المالية؛

ومن الجدير ذكره أنه عندما تستخدم المؤسسات الحكومية أينما كانت في أنظمتها المالية الأساس النقدي، أو الأساس النقدي المعدل، لقياس وقت تحقق الإيراد والنفقات ووقت تسجيلها وإظهارها في تقرير الحساب الختامي شيء عادي، أما وإن تقوم الحكومة بتبني عملية التحول من الأساس النقدي المعدل إلى أساس الاستحقاق في أنظمتها المالية كنظام محاسبي يديل فإن هذه العملية السهلة فهي تحتاج إلى وضع العديد من السياسات المحاسبية بحيث تتلاءم مع النشاطات المختلفة لكل دائرة حكومية و بحيث لا تتعارض مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومحلياً، و يتطلب ذلك توحيداً في تسمية الحسابات والالتزامات بتطبيق السياسات المحاسبية حلها كأية شركة تجارية تفصح عن سياستها المحاسبية لكل ذوي العلاقة، ففي ظل استخدام أساس الاستحقاق سيتم تحميل السنة المالية بكافة نفقات الإيرادات المحققة بغض النظر عن موعد الدفع أو القبض الفعلي، و سيتمكن هذا الأساس الدوائر الحكومية من مقابلة الإيرادات مع النفقات و إجراء مختلف المقارنات بين السنوات المختلفة، فهو يظهر نتائج الأعمال بصورة واقعية و المركز المالي لكل دائرة بصورة عادلة، يعكس الأساس النقدي أو النقدي المعدل الذي يقوم على فكرة أن الإيرادات تحقق عند قبضها و أن النفقات تحقق عند دفعها بغض النظر عن الفترة المحاسبية التي تخص كلا منهما سواء أكان متعلقاً بفترة سابقة أم لاحقة، و على الرغم من سهولة فهم و تطبيق الأساس النقدي المعدل إلا أنه لا يصور المركز المالي بشكل صحيح حيث يتجاهل رصد الإيرادات المستحقة و المصاريف المدفوعة مقدماً.

وقد يستغرق إغلاق السنة المالية وإصدار تقارير القوائم المالية في أساس الاستحقاق مدة أطول نظراً لعمليات الجرد وتقييم الموجودات، إلا أنه سيؤدي إلى التمييز الواضح بين النفقات الإدارية والرأسمالية مع

¹ عشة فطيمة، محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، أطروحة دكتوراه، كلية العالم الاقتصادية و علوم التجارية و علوم التسيير، تخصص إدارة مالية و محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2021 / 2022، ص: 29.

بيان اهتلاكات الأصول، والأهم من ذلك اثبات الأصول والموجودات بمختلف أنواعها وأشكالها بقيمتها الحقيقية من خلال تكوين مخصصات الاستهلاك والاحتياطات مما يسهل من إجراءات الرقابة والتقييم واعداد بناء السياسات المالية وقياس العائد ونفس الشيء تسجيل اثبات المدينين وما يزيد من إيجابيات التحول الى أساس الاستحقاق أنه يساعد على تقييم الأداء المالي للدائرة الحكومية بدقة وشمولية عن طريق حساب تكلفة وحدة النشاط أو الخدمة المؤدات في ظل موازنة البرامج والأداء، والذي سيساهم في ترشيد النفقات وتقليل التكلفة، بل ويعظم الإيرادات ويزيد من حجمها مما سيصب في مصلحة الدوائر الحكومية.¹

¹ عبود ميلود، مرجع سابق ذكره، ص:207.

خلاصة الفصل الأول:

نستخلص من هذا الفصل أن المحاسبة العمومية هي الفرع الذي يقوم بتسجيل وتبويب عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وكذلك هي الأحكام التنفيذية التي تطبق على الميزانيات وعمليات الخزينة بالنسبة للوحدات الحكومية مع الأخذ بعين الاعتبار بعض الخصائص كون هذه الأخيرة لا تهدف إلى تحقيق الربح بل إلى تقديم خدمات عامة والرقابة على صرف المال العام، كما أن لها مجال تطبيق خاص وجهات مستفيدة من المعلومات المالية التي تقدمها من خلال اختصاصها بدراسة المبادئ وأسس القياس المحاسبي لحفظ المال العام، وفي هذا المجال توكل مهمة تنفيذ هذه العمليات إلى أعوان مختصين كل حسب مهامه المحددة قانوناً المتمثلين في المحاسبين العموميين، والأميرين بالصرف، والمراقب المالي.

كما نستخلص أيضاً أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تقدم إرشادات حول طرق عرض البيانات المالية الحكومية، بغية توجيه وتوحيد الممارسات والمعالجات المحاسبية فيما يخص الإفصاح وإعداد القوائم المالية، كما تشير إلى ضرورة التحول إلى اعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي لما له من إيجابيات عديدة في حماية المال العام وموارد الدولة.

الفصل الثاني:
مشروع المحاسبة
العمومية في الجزائر
وترشيد القرارات في
مؤسسة عمومية

تمهيد:

منذ أكثر من 30 سنة ظهرت موجة كبيرة نحو إصلاح و تحديث نظم الميزانية العامة، من خلال توجه العديد من الدول الى البحث عن أساليب جديدة تمكن من إقامة نظام ميزانية قادر على تحقيق وظائف الدولة بكفاءة و فعالية، وعليه قامت الجزائر في سبتمبر 1995 بإطلاق مشروع إصلاح محاسبة الدولة رغبة منها في التخلي عن المحاسبة القائمة على الاساس النقدي التي عفا عنها الزمن، والانتقال نحو نظام محاسبي مالي متكامل و شامل يسمح للدولة بتسيير و تقييم عملياتها المالية بشكل صحيح و يسمح لمستخدمي المعلومات من اتخاذ القرارات الصحيحة، وسنتناول في هذا الفصل دراسة لثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول : واقع المحاسبة العمومية في الجزائر.

المبحث الثاني : تطور مشروع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.

المبحث الثالث : ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية.

المبحث الأول: واقع المحاسبة العمومية في الجزائر

لقد تطورت المحاسبة العمومية في الجزائر تبعا لتطور نشاط الدولة، وأصبح من الضروري إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر حتى يواكب هذه التطورات خاصة أن هيئات عالمية كبرى مثل صندوق النقد الدولي تحفز و تدعم كل دولة ترغب في إصلاح نظام محاسبة قطاعها العام.

المطلب الأول: مراحل تطور المحاسبة العمومية

يعتبر نظام المحاسبة العمومية في الجزائر إمتدادا لنظام محاسبة الخزينة العمومية المعمول به خلال فترة الاحتلال الفرنسي والذي بقي ساري المفعول الى غاية تطبيق النظام الجديد، حيث تم تكريسه بناء على التعليمات العامة رقم 16 بتاريخ 12 أكتوبر 1968 والمتعلقة بمحاسبة الخزينة العمومية، هذه الاخيرة تعتبر بمثابة المرجع الاساسي الذي يعتمد عليه المحاسب العمومي في قيد المعاملات المالية للدولة، وقد مر بمراحل وهي:¹

1- مرحلة الاحتلال من (1862 الى 1962):

كان نظام المحاسبة العمومية في الجزائر خاضع للنظام الفرنسي، حيث استمر العمل بمعظم النصوص التشريعية و التنظيمية التي كانت تحكم نظام المحاسبة العمومية في فرنسا لاسيما المرسوم الامبراطوري المؤرخ في 31 مايو 1862 المتضمن تنظيم المحاسبة بالإضافة الى المرسوم رقم 50-1413 المؤرخ في 13 نوفمبر 1950 المتعلق بالنظام المالي للجزائر المستعمرة.

2- مرحلة بعد الإستقلال من (1962 الى 1975):

في هذه المرحلة قامت الجزائر بالعمل على إصدار مجموعة من النصوص الفرنسية المطبقة في مختلف الجوانب من مجال المحاسبة العمومية ، وعملت على تكييفها مع الواقع الجزائري ولعل أهم نص تنظيمي يمكن ذكره في هذا السياق هو المرسوم رقم 65-259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 و المحدد لإلتزامات ومسؤوليات المحاسبين المنتمين الى القطاع العام، بما فيهم أولئك الذين تكن لهم صفة المحاسب العمومي بمفهوم نظام المحاسبة العمومية، بالإضافة الى التعليمات رقم 16 المؤرخة في 12 أكتوبر 1968 والمتعلقة بمجموعات حسابات الخزينة .

3- مرحلة الغاء القوانين الفرنسية و إصدار أحكام تشريعية من (1975 الى 1990):

في هذه المرحلة تم ابطال النصوص و القوانين و الانظمة العائدة للحقبة الاستعمارية الفرنسية في 05 جويلية 1973، فقد تميزت هذه المرحلة بوجود مايسمى بالفراغ القانوني لنظام المحاسبة العمومية.

¹ محمد مسعي، مرجع سبق ذكره ، ص:11 ص:09.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

4- مرحلة إصدار قانون نظام المحاسبة العمومية من (1990 الى 1995):

تعد هذه المرحلة بمثابة ظهور الاطار القانوني الذي يحكم المحاسبة العمومية وينظمها ويحدد مجال ونطاق تطبيقها بإصدار القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية، والمراسيم التنفيذية الخاصة بتطبيقه المصدر الاساسي للقواعد القانونية للمحاسبة العمومية في الجزائر، ولعل ابرز هذه المراسيم هي:¹

-المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين واعتماد المحاسبين العموميين؛

-المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمحدد لإجراءات المحاسبة التي يمكنها الأمرين بالصرف و المحاسبون العموميون و كفاءاتها و محتواها؛

-التعليمية رقم 078 في 17 أوت 1991 والتي سمحت بظهور القيد المزدوج للعمليات المحاسبية للدولة.

5- مرحلة إصلاح الإطار المحاسبي من (1995 الى 2006):

حيث شرعت السلطات المختصة في التحضير لمشروع الاطار المحاسبي الجديد فجندت المديرية العامة للمحاسبة منذ سبتمبر 1995 فوج عمل مكون من إدارات المديرية، حيث قام بعدها بالإتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية DGCP التابعة لوزارة الميزانية الفرنسية للاستفادة من التجربة الفرنسية، أين تم إنجاز المشروع والمصادقة عليه في 23 أفريل 1997.

المطلب الثاني: نقائص نظام المحاسبة العمومية

نظرا للتطورات الحاصلة في نشاط الحكومة أثبت أن النظام الحالي للمحاسبة العمومية لديه عدة نقائص في عدة جوانب نذكر منها :²

- يتغاضى النظام المحاسبي كليا عن تسجيل الاستثمارات و التجهيزات العمومية لعدم وجود اقسام حسابات في مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية من اجل متابعة الاستثمارات و تطبيق الاهتلاك؛

- الاعتماد على الجداول الاحصائية خارج المحاسبة من اجل اعداد القوائم الماية الحكومية والحساب الختامي للدولة؛

- الاعتماد على استعمال القيود بالمبالغ السالبة عند تصحيح الاخطاء دون اللجوء الى القيود العكسية لإلغاء العملية؛

¹ خبيطي خيضر، مونه يونس ، مرجع سبق ذكره ، ص:105.

² شلال زهير، مرجع سبق ذكره، ص: 175، 176.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

- ترقيم مجموعة حسابات الخزينة وفقا لنظام تسلسلي خطي افقد توازن مجموعة الحسابات ، بحيث اصبحت تحتوي على اعداد كبيرة من الحسابات ذات عناوين متشابهة مما يصعب على المحاسب معرفة الحساب الذي يطابق نوع العملية المالية التي يقوم بتسجيلها.
- يضاف الى ماسبق عدد من المساوئ التي تكتنف نظام المحاسبة العمومية تعود الى القانون رقم 84-17 الصادر في 07 جويلية 1984، أهمها مايلي:¹
- غياب إطار تخطيط ميزاني متعدد السنوات، الأمر الذي خلق فجوات سحيقة أحيانا بين الميزانيات والمخططات الوطنية؛
- تسيير النفقات العمومية على أساس الوسائل لا النتائج المستهدفة؛
- تركيز الرقابة المسبقة على عناصر الشرعية والمطابقة مع إغفال تام لعناصر الفعالية والأداء، بالإضافة الى محدودية الرقابة البعدية؛
- غياب أو محدودية الاستقلالية المالية لمختلف المؤسسات العمومية والمجموعات الإقليمية بسبب عدم كفاية مواردها الخاصة واعتمادها شبه الكلي أحيانا على إعانات الدولة؛
- غياب الشفافية وغموض وثائق الميزانية؛
- نظام المعلومات الميزاني غير فعال.

المطلب الثالث: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يتوجب على الدولة الجزائرية توفير مجموعة من المتطلبات للمساعدة على تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، والمتمثلة في:²

1- تكوين العنصر البشري:

إن الجزائر تفتقر للمهارات والكفاءات ومستويات التوظيف المطلوبة لاعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهذا ما يتطلب منها تنفيذ برنامج للتدريب لرفع المهارات حيث يتجاوز تحدي المهارات الافتقار الى المعرفة و الفهم الأساسيين بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الى تحديات أخرى تتمثل في ترجمة المعايير والمواد الإرشادية .

2- التوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق:

تساهم إصلاحات المحاسبة على أساس الاستحقاق وفقا لخبرة دولية في العملية في تحقيق الأهداف التالية:

¹ ثابتي الحبيب، عصرنة نظم الميزانية في الجزائر الدعامة الأساسية لإصلاح الإدارة العمومية وترشيد الإنفاق العام، مجلة التنظيم والعمل، العدد 03، 2015، ص:22.

² عامر مريم ، شروط استجابة القطاع العام الاداري الجزائري لتطبيق معايير المحاسبة الدولية ، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم لاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، تخصص : تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة الجزائر 03، 2021/2020، ص: 161 ص:160.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

- قيد المخزون في الميزانية العمومية و الهدف النهائي المتمثل في نشر ميزانية عمومية شاملة ليتم تقييم الأصول و الخصوم المالية وغير المالية للدولة وفقا للمعايير الدولية؛
- التعرف على التدفقات في بيان التشغيل بهدف نهائي هو التسجيل الكلي للمعاملات في وقت تحويل القيمة الإقتصادية وكذلك التدفقات الإقتصادية الأخرى التي تؤثر على القيمة الصافية للدولة (مثل التغيرات في قيمة الأصول العمومية)؛
- تدعيم المؤسسات بهدف نهائي يتمثل في ضم جميع الوحدات المؤسسية تحت السطيرة الفعالة للدولة في التقارير المالية، بغض النظر عن الوضع الدستوري أو الشكل القانوني.

3- الموارد المالية:

يجب توفير الموارد اللازمة والكافية لتوفير التقنيات والبنية التحتية ولتغطية تكاليف التنفيذ (سواء المالية او القائمة على الموارد) لأن مشروع الإصلاح المحاسبي ككل سيتكبد تكاليف ومصاريف مختلفة كتدريب الموظفين، إستخدام إستشاريين خارجيين مختصين، تحديث تكنولوجيا المعلومات، أدوات الترجمة والأنشطة المشاركة و التوعية.

4- مشاركة أصحاب المصلحة:

يتطلب الإعتماد الناجح لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، الفهم والتعليم ومشاركة أصحاب المصلحة الرئيسيين بما في ذلك أصحاب المناصب السياسية والمدققون العموميون والمحاسبون العموميون وبنوك الدولة والوزارات فهذا أمر صعب و يجب على السلطة التنفيذية للحكومة أن تشارك وتدعم العملية، فلن ينجح التغيير إذا تم فرضه بل يتطلب التنفيذ إدارة سياسية و"أبطال" لخلق الزخم.

5- الدعم الخارجي:

على الجزائر الاستفادة من المساعدة التقنية والدعم الخارجي فهو ضرورة حتمية، فيمكن لمنظمات المحاسبة المهنية أن تساعد في زيادة الوعي بالحاجة الى تقارير مالية شفافة في القطاع العام ، والأبعد من ذلك توفير التدريب على معايير (IPSAS)، كما يمكن لشركات التدقيق وأصحاب المصلحة الآخرين المساعدة في التدريب على إدارة المالية العامة والخبرة وبناء القدرات.¹

المبحث الثاني: تطور مشروع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر

أعربت الجزائر منذ السنوات القليلة الماضية عن رغبتها في تحديث وتطوير أساليبها المعتمدة في تخطيط وتحضير و تنفيذ الميزانية، وكذا أساليب الرقابة عليها، ذلك من خلال تعاقد مؤسسات وهيئات دولية لتمويل وتقديم الاستشارة في هذا المسار بغية تطوير النظام المحاسبي ، و رغم التأخر الكبير الذي يعرفه تولي هذا الإصلاح إلا أن تقدم الأشغال فيه يعرف نسبة معتبرة إلى غاية يومنا هذا.

¹ عامر مريم، نفس المرجع ، ص:162.

المطلب الأول: مشروع المخطط الوطني (PCE)

لقد وضعت السلطات العمومية في الجزائر مشروع الإصلاح المحاسبي وفق النموذج الفرنسي ضمن أولويات برنامج النشاط لوزارة المالية منذ سنة 1995، لهذا وضعت خطة عمل شملت المراحل التالية:¹

1- تحديد معالم مشروع المخطط المحاسبي الجديد :

تشمل هذه المرحلة تحديد معالم مشروع المخطط وفق فكرة أساسية هي الانتقال من محاسبة الصندوق إلى محاسبة الذمة، ومن أجل تجسيد ذلك تبنى فريق العمل الخطوات التالية:

- جمع و إحصاء كل النصوص القانونية والوثائق التقنية المتعلقة بالمحاسبة العمومية ؛
- وضع تقارير تشخيصية للأنظمة المحاسبية المعمول بها حاليا من طرف مختلف المصالح الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية ؛
- عقد علاقات و تبادل الخيارات: قامت الوزارة بالإتصال بالمديرية العامة للمحاسبة العمومية -DGCP- لوزارة الإقتصاد المالية والصناعة الفرنسية منذ 1995 من أجل الإستفادة من التجربة الفرنسية في هذا المجال، حيث شارك فوج عمل تقني في عدة ورشات مع الخبراء الفرنسيين.
- تحديد محاور مشروع الإصلاح؛
- إعداد تقرير حول مشروع الإصلاح و تقديمه لمجلس الحكومة؛
- عقد مداولات موسعة و مفتوحة على مختلف الوزارات و الهيئات المعنية حيث شملت هذه اللقاءات دراسة مشروع المخطط المحاسبي للدولة من خلال الجوانب التالية: التقييد المحاسبي للإستثمارات، الإهلاكات، المخزونات، حقوق الدولة و ديونها، العلاقات المحاسبية الداخلية الخاصة بالدولة.

2- الصياغة التقنية لقواعد مشروع المخطط المحاسبي:

لقد سمحت النتائج المستخلصة من مختلف المناقشات حول موضوع إصلاح محاسبة الدولة مع مختلف الدوائر الوزارية بالإنطلاق في الصياغة التقنية للقواعد المحاسبية لذا برمجت مجموعة من الأعمال التي كانت كما يلي:

- تحضير مشروع المخطط المحاسبي للدولة PCE وذلك بالتركيز على نظام ترقيم الحسابات و طريقة تصنيفها ضمن الأصناف العشرة لمشروع تالمخطط لجعلها أكثر تلاؤما مع نشاطات الدولة والتغيرات الحاصلة عليها؛
- إعداد الجداول المرفقة TABLEAU DE CORRESPONDANCE حيث تضم هذه الأخيرة بالنسبة لكل حساب من مدونة حسابات الخزينة أو مشروع المخطط المحاسبي للدولة الحساب المرافق له؛
- إعداد مشروع التعليمات التي تضمن دخول مشروع المخطط حيز التطبيق والذي يشمل على الطرق والقواعد العامة لعمل حسابات المخطط إلى جانب التسجيل المحاسبي للعمليات على الاموال العمومية.

¹ نادية ضريفي ، حاج جاب الله امال، اصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي ، مجلة الدراسات القانونية والسياسية ، العدد 07، جامعة الاغواط ، الجزائر ، 2018، ص: 221، 222.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

3- إختبار مشروع المخطط على مستوى المراكز المحاسبية:

بعد تحديد الصياغة التقنية لحسابات مشروع المخطط المحاسبي ، تم التفكير في وضع مشروع المخطط وكذا الجداول المرفقة حيز الإختبار ، من أجل التأكد من صلاحية المشروع للتطبيق ليتم ذلك في مرحلتين:¹

3-1- إختبار مشروع المخطط الوطني على مستوى ستة ولايات:

شرعت الجزائر منذ 09 جويلية 2000 في إختبار الحسابات الجديدة الموافقة لحسابات المدونة الحالية، على مستوى الخزينة الولائية لستة (06) ولايات أخذت كعينة للإختبار وهي: بومرداس، تيبازة، تيزي وزو، بجاية، غرداية، ميلة، وقد سمح هذا الإختبار ب:

- تصحيح الوثائق المحاسبية بما فيها مشروع المخطط المحاسبي للدولة والجداول المرفقة.
- إعداد وثيقة TR6 وكذا الميزان الشهري على مستوى هذه الولايات، ليتم التأكد من صحتها عن طريق إختبار عملية التركيز على مستوى ACC .

3-2- تعميم الإختبار على كامل التراب الوطني: بعد إختبار مشروع المخطط المحاسبي لمدة سنة على

مستوى الولايات الستة (06)، تم توسيع مجال الإختبار ليشمل كل ولايات الوطن من أجل:

- إختبار المشروع في مجال عمليات التحصيل والدفع وكذا تسجيل الحقوق المثبتة للدولة على مستوى الخزينة الولائية، الوكالات المالية وكذا العون المحاسبي المركزي للخزينة.
 - إدراج أنظمة الإعلام المكيفة مع قواعد PCE.
 - تكييف المعلومات المحاسبية لوثائق TR6 وكذا الميزان الشهري مع جديد المخطط الوطني للدولة.
- وتجدر الإشارة، أن المرحلة تميزت بمسك المحاسبين العموميين لمحاسبتين PCE-NCT الى جانب ذلك فقد اسفرت عمليات معاينة هذه الإختبارات من خلال أعمال مختلف اللجان وكذا التقارير المقدمة من طرف خلايا المتابعة على تحقيق نتائج إيجابية على مستوى الخزائن الولائية.

المطلب الثاني: مشروع تحديث الميزانية (MSB) :

تسعى الجزائر من خلال مشروع إصلاح المحاسبة العمومية للتوجه نحو اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الذي أصبح ضرورة حتمية ، حيث تم الشروع في الاصلاح المحاسبي من خلال الجوانب التالية:

1- تبني مشروع عصرنة أنظمة الميزانية:

انطلقت الجزائر في مشروع عصرنة أنظمة الميزانية في سنة 2005 أين أبرمت وزارة المالية (ممثلة في المديرية العامة للميزانية) عقدا مع مكتب استشارات كندي (CRC SOGEMA) من أجل وضع تصور شامل

¹ نادية ضريفي ، حاج جاب الله امال ، نفس المرجع ، ص: 223.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

ومتكامل لإصلاح المالية العمومية وذلك في إطار القرض المقدم من طرف البنك العالمي، لتنتهي الأشغال بإعداد مجموعة من التقارير مكنّت من صياغة أهم محاور هذا المشروع:¹

1-1- اصلاح الميزانية العامة:

يهدف هذا الاصلاح الى التوجه نحو نظام جديد لتسيير النفقات، والانتقال الى ميزانية البرامج بالارتكاز على:

- تحديث اعداد الميزانية العامة للدولة بالانتقال من الميزانية السنوية الى نظام متعدد السنوات؛
- العمل على تحسين عرض ونشر الميزانية العامة بما يكفل تحقيق الشفافية وسهولة القراءة والفهم؛
- استحداث إجراءات تسيير النفقات العمومية وتنفيذها بهدف تحقيق نجاعة أكثر.

1-2- اصلاح نظام المعلومات:

بهدف رقمنة عمليات التسيير المالي والمحاسبي في إطار تحديث الانظمة الميزانية كانت لابد من تحديث كل ما يتعلق بنظام المعلومات باستخدام آليات تكنولوجية متطورة بالارتكاز على:

- اعداد مخطط توجيهي يكون خاص بوزارة المالية ؛

- تحسين الهياكل التكنولوجية والادارية بإنشاء مديرية مركزية للإعلام الآلي على مستوى كل المديريات التابعة لوزارة المالية؛
- تصميم وتطوير أنظمة معلومات مدمجة لعمليات التسيير الميزانية.

1-3- اصلاح إجراءات تنفيذ النفقات العمومية:

يهدف هذا الاصلاح الى تقليص مدة الاجراءات المرتبطة بتنفيذ الاجراءات المالية للدولة، من خلال اعادة هيكلة اجراءات تنفيذ النفقة العمومية، وإعادة صياغة المخطط المحاسبي للدولة، فأوكلت مهمة دراسة وإعداد هذا الجزء الى مجمع الاستثمارات الفرنسي (سنة 2007)، وخلصت أعماله الى مجموعة من الدراسات والتقارير شملت على:

- وضع اسس تنظيمية وتقنية للإطار المحاسبي الجديد للدولة.
- تكوين مسيري وإطارات وزارة المالية والوزارات المنفقة حول المقاربة الجديدة في هيكلة النفقات العمومية واجراءات تنفيذها.
- مخطط توجيهي لتكييف الواقع المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية.

¹ كوشر صخراوي، عثمان مداحي، اصلاح المالية العمومية يعزز مشروع تحديث نظام الميزانية العامة بالجزائر، مجلة أبعاد اقتصادية، العدد 11، 2021، ص:40.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

2- تبني الجزائر لقانون عضوي جديد المتعلق بقوانين المالية:

اتجهت الجزائر الى مراجعة عميقة للقانون الاساسي المتعلق بالقوانين المالية 84_17 فرضتها الاوضاع الاقتصادية والمالية في ضوء الاصلاحات المالية العمومية، وتحديث نظام الميزانية العامة للدولة، فجاء تبني مشروع قانون عضوي جديد المتعلق بقوانين المالية 18-15 المؤسس على مبدأ البرامج ، ويهدف لتحقيق الكفاءة والفعالية للإصلاحات المالية وتعزيز الشفافية والمصادقية في اعداد الميزانية العامة. وتتضمن احكام هذا القانون العضوي الجديد تكامل مع عناصر تحديث نظام الميزانية العامة للدولة من خلال:¹

2-1- التسيير القائم على البرامج والنتائج: أوضحت مواد القانون العضوي لقوانين المالية بأن قانون المالية يرخص مجمل الموارد والنفقات لسنة مالية لتحقيق برامج الدولة وفقا للأهداف الموضوعية والنتائج المرجوة، وفي كيفية تنفيذ الاعتمادات وفق البرامج عوض التوزيع.

2-2- مقارنة تعدد السنوات للميزانية: تساهم قوانين المالية في اطار متوسط السنوات للميزانية بوضع

تقديرات للموارد والنفقات لمدة 03 سنوات ليساهم في تطبيق مبدأ التسيير وفق البرامج القائم على النتائج، فهو يقدم نفس التفصيل المعمول به في الاطار السنوي للميزانية اضافة لتوقعات السنتين الموالتين، فالرؤية متوسطة المدى تساعد في عمليات اتخاذ القرار.

2-3- وضع مدونات الميزانية : لتوفير الشفافية والمصادقية في الميزانية العامة وسهولة قراءة وفهم أرقامها ومؤشراتها أمام الجمهور، ينص القانون العضوي الجديد للمالية العامة على تعديل طريقة تصنيف النفقات العامة لتتماشى وتحديث نظام الميزانية العامة، فتكون مدونات الميزانية حسب: النشاط، الطبيعة الاقتصادية للنفقة، الوظائف الكبرى للدولة، حسب الهيئات الادارية المختصة بإعداد وتنفيذ الميزانية العامة.

المطلب الثالث: الإجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع

تتمثل الاجراءات المتخذة لتنفيذ المشروع في:

1- التعاقد مع هيئات دولية:

تتمثل في اتفاقية البنك الدولي و المؤسسة الكندية CRC SOGEMA²:

1-1- اتفاقية البنك الدولي:

انطلق الحديث عن تحديث نظام الميزانية العامة في الجزائر من الناحية القانونية من 17 جويلية 2001 بعد الاتفاقية مع البنك الدولي .

¹ كوثر صخراوي ، عثمان مداحي، نفس المرجع، ص:41.

² مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص:98، 99، 100.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

1-2-2- التعاقد مع مؤسسة CRC SOGEMA: تأسست مؤسسة CRC SOGEMA سنة 1984، تعتبر واحدة من أكبر المؤسسات الكندية التي تقدم خدمات الاستشارة في مجال التسيير وفي ادارة و تنفيذ مشاريع كبيرة في مجال التعاون الدولي في مجال التنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. تعاقدت الجزائر مع المؤسسة في مشروعين:

1-2-1- المشروع الاول:

تم عقد المشروع الاول للفترة الممتدة خلال 2004-2007 تحت اسم تحديث نظام الميزانية، بتمويل من البنك الدولي، حيث أسست الجزائر مجموعة من الاصلاحات الرامية الى تحويل بيئتها المؤسساتية.

1-2-2- المشروع الثاني:

تم عقد المشروع الثاني للفترة الممتدة ما بين 2008-2012 بهدف تحسين ادارة الانفاق العام وتحسين تقديم الخدمات للشعب.

2- الهيئات المكلفة بمتابعة المشروع :

يعتمد مسار مشروع MSB على ثلاث هياكل تنظيمية مكملة لبعضها تتمثل في:

- هيكل تنظيمي وظيفي وعلمي داخلي على مستوى وزارة المالية والذي يعتبر بمثابة المحرك لعملية الاصلاح الميزاني؛
- هيكل تنظيمي وظيفي وعلمي على مستوى كل وزارة او هيئة عمومية؛
- هيكل مؤسساتي على المستوى الحكومي من أجل اتخاذ القرارات الكبرى والتوجهات ذات الطبيعة الاستراتيجية وتعزيز التبادل بين الهيئات الوزارية والمؤسسات العمومية الاخرى في المجالات المتعلقة بالاصلاح الميزاني.

المطلب الرابع: أهداف مشروع نظام المحاسبة العمومية

يهدف مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية الى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة الذي يسمح بتوفير معلومات ذات جودة عالية وفي آجال معقولة للمسؤولين من اجل إتخاذ القرار وتوظيفها في مجال عرض وتحليل نتائج النشاط الحكومي وتقييم الاداء لمختلف وحدات القطاع العام، بهدف تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة للدولة وترشيد الإنفاق العام.

وفي هذا الاطار، حدد مشروع التعليم العامة للمخطط المحاسبي للدولة اهداف اصلاح نظام المحاسبة

العمومية في الجزائر وفق العناصر التالية:¹

- توفير معلومات موثوقة ودقيقة عن مجمل نشاطات الدولة؛
- توفير أدوات فعالة للرقابة على تسيير الموارد العمومية لضمان الرشادة ومشروعية العمليات المالية للدولة؛
- تقديم قوائم مالية في آجال معقولة تعرض معلومات سهلة القراءة وتلبي حاجيات متخذي القرار؛

¹ شلال زهير، مرجع سبق ذكره، ص: 183، ص: 184.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

- معرفة ممتلكات الدولة بمختلف مكوناتها؛
- إمكانية تحديد تكلفة الخدمات العمومية؛
- تحديد النتائج السنوية وتقييم فعالية أداء نشاط الإدارة.

بالإضافة الى هذه الأهداف سيسمح مشروع عصرنة أنظمة الميزانية الى تحقيق أهداف كثيرة وطموحة نذكر أهمها ما يلي:¹

- اعتماد نظام معلومات واضحة وموجهة نحو النتائج، من شأنها أن تساهم في ترشيد التسيير المالي وتضمن تحكما أكبر في النفقات العامة؛
 - دعم قدرات التحليل لدى الإطارات المالية بما يضمن فعالية أكبر للقرارات المالية؛
 - ضمان قدر أكبر من الشفافية في تسيير المال العام؛
 - تحميل المسير العمومي المسؤولية عن نتائج القرارات المالية؛
 - تحسين أساليب وأنماط إعداد الميزانية وصياغة الوثائق بشكل شفاف وواضح.
- إن نجاح مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر يشكل دعامة أساسية لتطوير الأنشطة والبرامج العمومية، ومن ثم سوف يساهم في إصلاح الإدارات العمومية وترشيد الانفاق العام.

المبحث الثالث: ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

إن اتخاذ القرارات المناسبة في أي مؤسسة هو الشغل الشغال لمسؤوليها، ذلك لأن مصيرها ونجاحها في تحقيق أهدافها الاقتصادية مرهون بقدرتها إدارتها على اتخاذ قرارات رشيدة.

المطلب الأول: مفهوم القرار الرشيد

يعتبر القرار من اهم مسؤوليات و مهام صناع القرار لأن نجاح او حتى بقاء المنظمات على المدى الطويل يتوقف على وضع القرارات الصحيحة .

1- تعريف القرار:

القرار" هو عبارة عن الاختيار من بين بدائل معينة وقد يكون الاختيار دائما بين الخطأ والصواب أو بين الأبيض و الأسود، وإذا لزم الترجيح وتغليب الاصوب والافضل أو الاقل ضررا "². كما يعرف أيضا بأنه " عملية المفاضلة بين حلول بديلة لمواجهة مشكل أو موقف معين "³.

¹ ثابتي الحبيب، مرجع سبق ذكره، ص:22، ص:23.

² سيد صابر تعلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الادارية، دار الفكر، عمان، 2010، ص: 34.

³ خليل محمد العزاوي، إدارة اتخاذ القرار الاداري، دار كنوز المعرفة، ط1، عمان، 2005، ص: 21.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

2- تعريف القرار الرشيد:

يتطلع اي متخذ قرار الى ان تكون قراراته رشيدة و عقلانية ما امكن اي ان تكون القرارات المتخذة موضوعية ومنطقية بصورة شبه كاملة.

يقصد بالقرار الرشيد: "ذلك القرار الذي تتوفر فيه متطلبات العقلانية والمعقولية في المضمون والمحتوى وهو قائم على اساس علمي ومدرس يؤدي الى نتائج مثلى وتتم عن ملامح الابداع في مراحل مختلفة".¹ كما يعرف ترشيد القرار ايضا على أنه " اتخاذ القرار الذي يؤمن الحد الاقصى في تحقيق الاهداف في المنشأة ضمن معطيات البيئة التي تعمل بها، ولذلك فان الاهداف ووسائل تحقيقها يجب ان تكون معروفة".² أيضا عرفت عملية ترشيد القرار بأنها " عملية تتضمن تقييما وانتقاء البديل الذي يوفر و يقدم الفائدة المتصورة ماديا او نفسيا او كليهما، ويرتكز الاختيار على التحليل الكمي للبدايل المطروحة والحسابات المدروسة لها وكل ما هو ضروري لعمل الاختيار الواعي ، ومن تم تحديد البديل الذي يحقق هذا الهدف بأقل معاناة".³

ومنه يمكن القول أن القرار الرشيد هو عملية تحليل لكل البدائل المتوفرة من اجل الوصول الى معرفة نتائج كل بديل واختيار البديل الأمثل.

المطلب الثاني: مقومات القرار الرشيد

تقوم عملية ترشيد القرارات على مجموعة من العناصر الاساسية تتمثل في:⁴

- 1- **متخذ القرار:** قد يكون فردا او جماعة أو جهة ما ويتمتع بمتخذ القرار عادة بالسلطة التي تخوله ذلك؛
- 2- **موضوع القرار:** يتمثل في المشكلة التي تتطلب من متخذ القرار البحث عن حل أو اتخاذ قرار ما بشأنها؛
- 3- **الاهداف والدافعية:** يعتبر القرار المتخذ سلوك أو تصرف معين ووراء كل عمل أو سلوك دافع، ووراء كل دافع حاجة معينة يراد اشباعها، وبالتالي لا يتخذ القرار إلا إذا كان وراءه دافع لتحقيق هدف معين؛
- 4- **البيانات والمعلومات:** لاتخاذ قرار اداري صائب ورشيد، لابد من جمع بيانات ومعلومات كافية عن طبيعة المشكلة وأبعادها وأسبابها وأطرافها وتأثيرها وذلك بغرض تكوين صورة واضحة عنها وبالوقت المناسب عن المشكلة قيد البحث مسألة حيوية لنجاح القرار؛
- 5- **التنبؤ:** يساعد متخذ القرار أن يستطلع ما سيحدث في المستقبل، لذلك فهو ركن أساسي من أركان عملية اتخاذ القرار ويساعد المدير في ادراك أبعاد المشكلة أو المشكلات التي تواجهه تمهيدا لاتخاذ القرار بشأنها بغرض حلها ومعالجتها؛

¹ مؤيد عبد الحسين الفضل، الابداع في اتخاذ القرارات الادارية، اثره للنشر و التوزيع، عمان، 2009، ص: 59.

² خليل محمد العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص: 57.

³ يوسف حلمي، القرار النموذجي، دار وائل، عمان، 2005، ص: 61.

⁴ ربحي مصطفى عليان، إدارة وتنظيم المكتبات ومراكز مصادر التعلم، دار صفاء، ط01، عمان، 2002، ص: 245.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

6- البدائل: يمثل البديل حل مضمون للقرار الذي سوف يتخذ لحل مشكلة ما وعلى الاغلب ان يكون هناك أكثر من حل للمشكلة، وبالتالي فمتخذ القرار الجيد هو الذي يختار البديل الانسب والافضل من بين البدائل المتاحة لحل المشكل؛

7- المناخ الذي يتم فيه اتخاذ القرار: يقصد به الجو العام الذي يتم فيه اتخاذ القرار المتضمن لاعتبارات خاصة وظروف داخلية وخارجية تضع امام متخذ القرار معوقات أو قيود عند اتخاذ القرار، لذلك يجب عليه ان يحسن التعامل مع هذه المعوقات أو القيود، وان يخفف من اثارها السلبية قدر الامكان.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في ترشيد القرار

تتعدد الآراء حول مجموعة العوامل المؤثرة على ترشيد القرار، يمكن استخلاصها فيما يلي:¹

- المرونة الذهنية العالية التي تكمن من التحليل المنطقي؛
- ان يؤدي كل قرار الى نتيجة تساهم في تحقيق الهدف؛
- لا يمكن ارضاء كل شخص؛
- توجد عادة عدة بدائل مرضية للاختيار؛
- استخدام التفكير الابتكاري في ترشيد القرار؛
- الاعتراف بحتمية التغيير؛
- مراعاة الوقت الكافي لترشيد القرارات؛
- ضرورة وضع نظام لمتابعة القرار وتقييم نتائجه؛
- صعوبة التنبؤ بالمستقبل وبما يمكن ان يكون عليه الموقف في كل مرحلة؛
- صعوبة التحكم في عوامل التغير كذلك المتعلقة بالتقدم التكنولوجي، الموارد المالية، ..الخ؛
- النصوص التشريعية والانظمة واللوائح تعتبر شروطا وركنا لصحة القرار؛
- شخصية متخذ القرار ومدى قدرته وتأهله واستعداده الشخصي؛
- توقيت اتخاذ القرار وترشيده؛
- مهارات متخذ القرار في رؤيته وتنبؤه واختياره للبدائل بعد تقييمها؛
- التقاليد الاجتماعية والدينية؛
- أثر الضغوط الداخلية والخارجية المتعلقة بالمؤسسة؛
- التردد في اتخاذ القرار.

¹ ابراهيم ابراهيم ، محاسبة التسيير ودورها في الرقابة الاستراتيجية وترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة حسيبة بن بوعلي ، الشلف ، 2015، ص:212، ص:213 .

المطلب الرابع: أنواع القرارات في مؤسسة عمومية

تختلف نوعية القرار باختلاف طبيعة المشكلة والمركز الوظيفي لمتخذ القرار وكذا الصلاحيات التي يتميز بها، الى جانب البيئة التي يعمل ضمن مؤثراتها، وعلى هذا الاساس فان دراسة وتحليل انواع القرارات في المؤسسة تكتسب اهمية خاصة، نظرا لما يترتب عليها من تحديد للأساليب والوسائل التي تعتمد لاتخاذ كل نوع منها ومعرفة الآثار المترتبة على كل نوع.

إن عملية التصنيف لأنواع القرارات لا تخضع لمعايير واعتبارات ثابتة، أي ليس هناك معيار ثابت ومحدد يمكن على اساسه تقسيم القرارات وتصنيف انواعها، وبالتالي فهي تخضع لعوامل متعددة نابعة من طبيعة عملية اتخاذ القرارات وتعدد مراحلها، وعليه سنحاول التركيز على اهم المعايير واكثرها شيوعا في نظريات التنظيم لتصنيف انواع القرارات.

1- تصنيف القرارات حسب المستوى التنظيمي:

قام Ansoff بتصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار الى قرارات استراتيجية، قرارات تكتيكية وقرارات تنفيذية، كما يلي:¹

1-1-القرارات الاستراتيجية: هي تلك القرارات التي يتطلب اتخاذها القيام بعدة دراسات وتحليلات تهم الجوانب المالية والاقتصادية وكل ما له علاقة بكيان المؤسسة ومستقبلها، انها قرارات تتأثر بالبيئة الخارجية، يغلب على هذه القرارات صفة الديمومة والالتزام بتنفيذها لفترة طويلة من الزمن، لذلك فان الاخلال أو القصور فيها يهدد المؤسسة ويعرضها للأخطار والخسائر، وعملها يتحدد في مستويات الإدارة العليا التي تقوم بتحديد الاهداف ورسم السياسات العامة، فهي تعالج مشاكل معقدة غير معروفة ومتجددة، وهذا يتطلب جهدا فكريا ووقتا كافيا لجمع المعلومات والسرعة في اتخاذ القرار، نظرا لأهمية آثارها ونتائجها في حياة المؤسسة.

1-2-القرارات التكتيكية: هي تلك القرارات التي تتميز بكونها غير روتينية، غير متكررة ولا تتمتع بقدر كبير من المخاطرة ، وفي هذا المستوى يتم النظر في المشاكل التي ترسل إليه من المستوى التنفيذي وكذا في المشاكل التي يواجهها، كما يقوم بدوره بتحويل كل مشكل جديد لم يكن بالإمكان حله أو معالجته الى المستوى الاستراتيجي، وهذه القرارات يتخذها في الغالب رؤساء الاقسام أو الإدارات أو مايسمى بالإدارة الوسطى، وغالبا ما تهدف هذه القرارات الى اعداد الهيكل التنظيمي وتحديد مسار العلاقات بين العاملين أو تفويض الصلاحيات وقنوات الاتصال.

1-3-القرارات التنفيذية: هي تلك القرارات التي تتصف بكونها متكررة أو روتينية ولا تحتاج الى المزيد من الجهد والبحث من طرف متخذها، بل يتم اتخاذها في ضوء الخبرات والتجارب السابقة لمتخذها، اي هي مرتبطة بالانشطة اليومية حيث تضمن انجازها بصفة علمية وفعالة، وهذا النوع من القرارات تكون محددة

¹ جاب الله شافية، فعالية المعلومات والاساليب الكمية في اتخاذ القرارات، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 03، 1011/2010، ص:116.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

مسبقا وموضوعة في لوائح خاصة بالمؤسسة، مما يستلزم على متخذ القرار ان يلتزم بتطبيق واحترام اوامر معينة وتتخذ لتعالج مشاكل خاصة بالاسعار، التسويق والتخزين وكذا صرف المكافآت على العاملين.

2- تصنيف القرارات حسب إمكانية برمجتها:

قام Simon(1960) بتصنيف القرارات الى نوعين أساسيين، قرارات مبرمجة وقرارات غير مبرمجة، كما يلي:

2-1- القرارات المبرمجة: تتخذ مثل هذه القرارات لمواجهة المشاكل اليومية التي لا يحتاج اتخاذ قرار فيها الى تفكير طويل او جهد ذهني كبير، فهي تتصف بأنها متكررة، روتينية ومحددة جيدان لكونها تعتمد على اجراءات مسبقة لحلها، وغالبا ما تتوافر معلومات كافية بشأنها، مما يسمح بتحديد البدائل فيها بكل سهولة، كما يوجد تأكيد نسبي بأن البديل أو الحل المختار سوف يترتب عليه حل المشكلة بفعالية.

2-2- القرارات غير المبرمجة: وهي تلك القرارات التي تتصف بأنها غير متكررة ولا توجد إجراءات معروفة مسبقا لحلها، وعادة ما تظهر الحاجة لصنع هذا النوع من القرارات عندما تواجه المؤسسة مشكلة لأول مرة أو إذا كررت فإن ذلك يكون خلال فترات متباعدة، ولهذا فهي تتطلب من متخذها جمع البيانات والمعلومات ذات خصائص معينة بالإضافة الى اجراء البحوث والدراسات تمهيدا لاتخاذها، ولذلك فإن الظروف التي تسود في هذه الحالة هي ظروف عدم تأكيد بشأن نتائج التصرفات البديلة.

3- تصنيف القرارات حسب النمط القيادي لمتخذها:

حسب الباحث Daft (1992) يمكن تصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار الى قرارات فردية وقرارات تنظيمية، كما يلي:¹

3-1- القرارات الفردية: هي تلك القرارات التي تتخذ بواسطة فرد واحد دون مشاركة الأفراد الآخرين، وبالتالي فإن عملية تحديد المشكلة وتحليلها وكذا إختيار الحل المناسب تعتبر عمليات متأثرة كليا بالخبرات السابقة والأحكام الشخصية للفرد متخذ القرار.

3-2- القرارات التنظيمية: هي تلك القرارات التي يشارك في صنعها العديد من مديري الادارات والاقسام المختلفة بالمؤسسة وكل من يعينهم امر القرار من خارج التنظيم، كما تتميز مثل هذه القرارات بفعاليتها ورشدها، ذلك لأن مشاركة كل الاطراف في صنعها يساعد على قبولهم لها وعدم معارضتهم لها بعد إصدارها.

4- تصنيف القرارات حسب تأثير البيئة المحيطة (بيئة القرار):

تتضمن البيئة التي يتخذ فيها القرار عددا من المتغيرات والمؤثرات التي تؤثر في نوع القرار المتخذ، لذا يمكن تصنيف القرارات وفقا لتأثير البيئة المحيطة بها تبعا لدرجة التأكد، ودرجة عدم التأكد والمخاطرة .

¹ جاب الله شافية، نفس المرجع ، ص: 117، ص: 118.

الفصل الثاني: مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

4-1-القرارات في حالة التأكد: وهي قرارات تتخذ بعد التأكد التام من طبيعة المتغيرات ونوعيتها والعوامل التي تؤثر في اتخاذ القرار وكذا القدرة على تنفيذه، وبالتالي فإن آثار القرار ونتائجه تكون معروفة مسبقا وواضحة.

4-2-القرارات في حالة عدم التأكد: هي تلك القرارات التي يصعب على الادارة تحديد المتغيرات أو الظروف المتوقع وجودها أو حدوثها بعد اتخاذ القرار وذلك بسبب عدم توفر المعلومات والبيانات الكافية، وبالتالي صعوبة التنبؤ بها، وغالبا ما تفرض ظروف عدم التأكد على متخذ القرار إتباع بعض الأساليب الرياضية والإحصائية لتحديد نسبة الاحتمالات المتوقعة من نتائج القرارات والوصول الى الحل المناسب.

4-3-القرارات في حالة المخاطرة: وهي القرارات التي تتخذ في ظروف وحالات محتملة الوقوع، وبالتالي فإن على متخذ القرار أن يقدر الظروف والمتغيرات محتملة الحدوث في المستقبل وكذلك درجة احتمالها.

5- تصنيف القرارات حسب أساليب اتخاذها:

يمكن تصنيف القرارات من حيث أساليب اتخاذها الى القرارات الكيفية (الوصفية) والقرارات الكمية (المعيارية)، وهي كما يلي:¹

5-1-القرارات الكيفية: هي تلك القرارات التي يتم اتخاذها بالاعتماد على الأساليب التقليدية القائمة على التقدير الشخصي للمدير متخذ القرار وخبرته وكذا دراسته للآراء والحقائق المرتبطة بالمشكلة، أي أن هذه القرارات تتأثر بأحاسيس، إتجاهات وخلفية المدير الذي يتخذها، وهذا النوع من القرارات يؤدي في الغالب الى اتخاذ الحل الرضائي بدلا من الحل المثالي أو الرشيد.

5-2-القرارات الكمية: وهي قرارات تتخذ بناء على القواعد و الأسس التي تساعد على اختيار القرار الذي يؤدي الى زيادة عائدات وأرباح المؤسسة من بين مجموعة من البدائل المتاحة، أي الاساليب المساعدة على الرشد والعقلانية، ويفترض في اتخاذ مثل هذه القرارات وضوح الأهداف، موضوعية متخذها، كفاية المعلومات المطلوبة ودقتها، توفر الخبرات والاختصاصات، تحليل العوامل والمتغيرات المؤثرة في عملية اختيار البديل المناسب وغيرها.

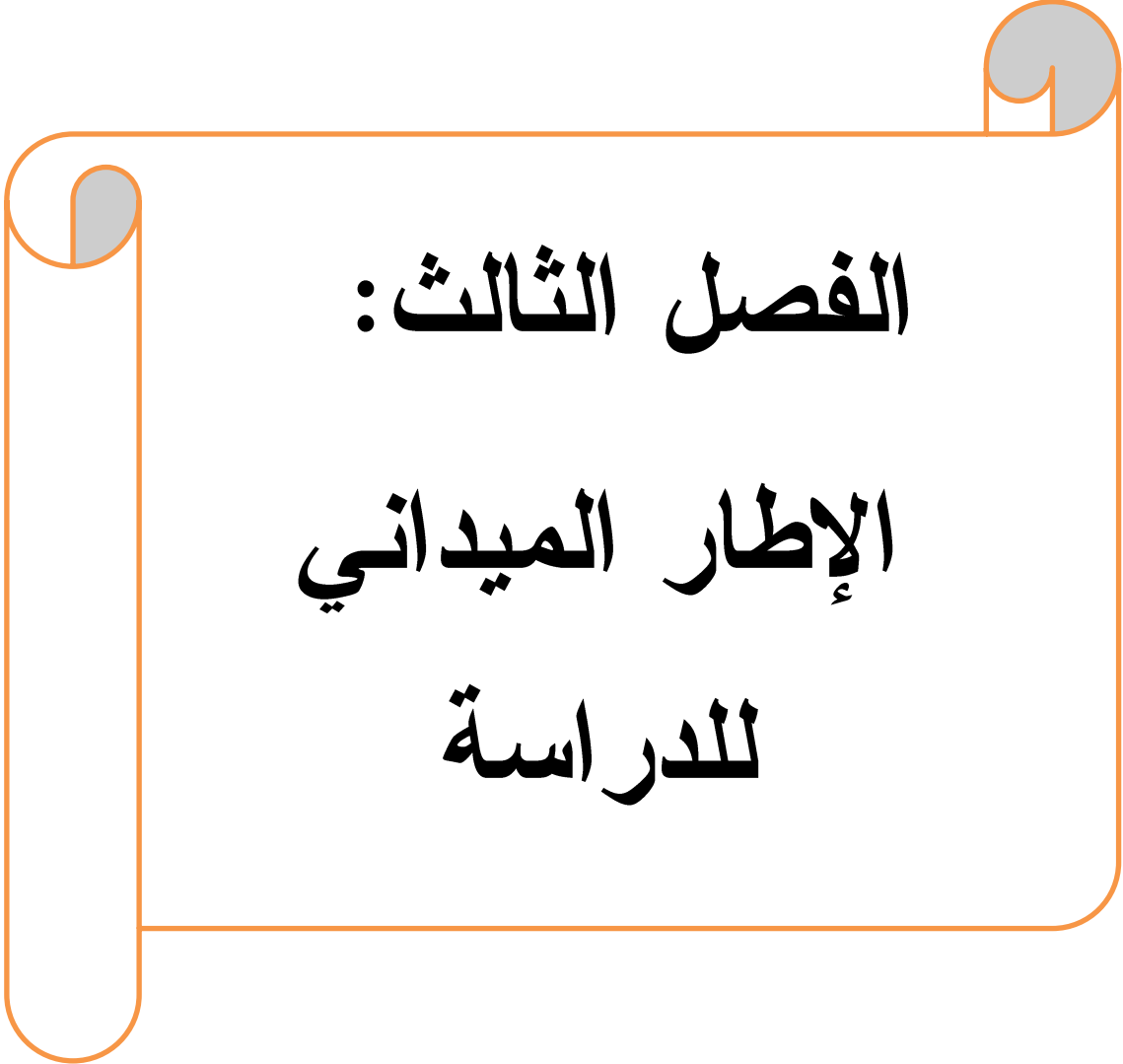
¹ جاب الله شافية، نفس المرجع ، ص: 119.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال هذا الفصل تبين لنا ان الجزائر قامت بتبني مشروع عصرنه انظمة الميزانية العامة للدولة سنة 2005 وفق ما اوصت به الجهات الدولية، والذي يعتبر خطوة مهمة في سبيل تحقيق الرشادة والكفاءة وتسيير المال العام.

من أهم منجزات مشروع الاصلاح صدور القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، الذي يهدف في الأساس الى الانتقال من محاسبة الصندوق الى محاسبة الذمة، والذي من خلاله سيتم تجسيد مشروع الاصلاح من الناحية القانونية، وهذا بتبنيه للتسيير القائم على الأهداف والنتائج ومقاربة تعدد السنوات التي تساعد بشكل كبير في عمليات اتخاذ القرارات عن طريق الرؤية متوسطة المدى.

كما تبين لنا أن عملية ترشيد القرار تعتبر بمثابة المحرك الحقيقي لنشاط المؤسسات، ونقطة انطلاق نحو تحقيق الاهداف المرجوة، كما أنه لا يتم إتخاذ القرار إلا إذا كان وراءه دافع ووراء كل دافع هدف معين مراد تحقيقه، والهدف الرئيسي من إتخاذ القرارات في المؤسسة العمومية هو ترشيد الإنفاق العام ومنه الحفاظ على تسيير المال العام.



الفصل الثالث: الإطار الميداني للدراسة

تمهيد:

بعد التطرق في الفصلين السابقين الى عرض مختلف العناصر والمفاهيم الاساسية المتعلقة بالمحاسبة العمومية ومشروع الاصلاح المحاسبي وكذا عملية ترشيد القرارات في المؤسسة العمومية، سنحاول في هذا الفصل دراسة هذه العناصر من الناحية التطبيقية، وتحقيق هدف الدراسة وهو معرفة أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية، لذا قمنا بجمع البيانات اللازمة من الاستبيان ومن تم تفريغها في حزمة الأساليب الاحصائية للبحوث الاجتماعية SPSS 25 واستخلاص النتائج.

حيث تم تقسيم الفصل الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله.

المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: إعداد الاستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة.

المبحث الأول: لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة

سيتم من خلال هذا المبحث إعطاء لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف بميلة من خلال نشأته، مهامه وهيكله القاعدي والتنظيمي.

المطلب الأول: نشأة المركز الجامعي

المركز الجامعي بميلة هو مؤسسة عمومية ذات طابع علمي ثقافي، تتمتع بالاستقلال المعنوي والمالي ويهدف الى توفير تكوين علمي ونوعي للطلبة في ميادين مختلفة، تم إنشاؤه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08 - 204 مؤرخ في 06 رجب عام 1429 الموافق ل 09 جويلية سنة 2008، فتح أبوابه خلال الموسم الجامعي 2008 - 2009 لأكثر من 1000 طالب ليكون بذلك أول مؤسسة جامعية ينطلق بها قطاع لتعليم العالي والبحث العلمي في الولاية، حيث يتربع على مساحة إجمالية قدرها 87 هكتار على الطريق الرابط بين ميلة وزغاية إذا يبعد بخمس كيلو متر عن وسط مدينة. وبموجب المقرر رقم 14/01 المؤرخ في 29 ذي الحجة الموافق ل 23 أكتوبر 2014 الصادر عن وزارة المجاهدين والذي يتضمن تكريس تسمية المؤسسات الجامعية، ثم إعادة تسمية المركز الجامعي ميلة باسم المجاهد عبد الحفيظ بوالصوف وذلك يوم 01 نوفمبر 2014 بذكر ثورة التحرير الوطنية.

المطلب الثاني: مهام المركز الجامعي

للمركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف_ميلة_ عدة مهام يمكن تقسيمها إلى قسمين كالآتي:¹

1- المهام الأساسية للمركز الجامعي في مجال التكوين العالي، والتي تتمثل فيما يلي:

- تكوين الإطارات الضرورية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية للبلد؛
- تلقين الطلبة مناهج البحث والترقية والتكوين عن طريق الدراسات التطبيقية؛
- المساهمة في إنتاج ونشر مكثف للعلم والمعارف وتحصيلها وتطويرها؛
- المشاركة في التكوين المتواصل .

2- المهام الأساسية للمركز الجامعي في مجال البحث العلمي والتطور التكنولوجي وتتمثل في:

- المشاركة في دعم القدرات العلمية والوطنية؛
- المساهمة في الجهد الوطني للبحث العلمي والتطور التكنولوجي؛
- المساهمة في ترقية الثقافة العلمية والوطنية؛
- تثمين نتائج البحث ونشر الإعلام العلمي والثقافي.

¹ <http://www.centre-univ-mila.dz> 10 :04 09/05/2023.

المطلب الثالث: الهيكل القاعدي والتنظيمي للمركز الجامعي

1- الهيكل القاعدي:

يتوفر حاليا على 8000 مقعد بيداغوجي، وثلاث مكتبات ومطعم جامعي ويتوفر على نخبة من الكفاءات العلمية في تخصصات مختلفة تشرف على تأطير طلبته ومنحهم تكوينا حسب احتياجاتهم ووفق مساراتهم وتخصصاتهم، وقد استقطب المركز الجامعي العديد من الأساتذة حسب الميادين التي يتوفر عليها، ويحتوي المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميلا على ثلاث معاهد وهي²:

1-1- معهد العلوم والتكنولوجيا: ويضم ثلاث أقسام:

- قسم الرياضيات والاعلام الالي؛
- قسم علوم الطبيعة والحياة ؛
- قسم العلوم والتقنيات.

1-2- معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: ويضم ثلاث أقسام:

- قسم العلوم الاقتصادية والتجارية؛
- قسم علوم التسيير؛
- قسم الحقوق .

1-3- معهد الآداب واللغات: ويضم قسمين:

- قسم اللغة والأدب العربي؛
- قسم اللغات الأجنبية.

2- مخطط الهيكل التنظيمي للمركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميلا:

للمركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف عدة مديريات ومصالح، ولكل مديرية ومصلحة مهام خاصة بها تساعد في عمل المركز بسهولة ومرونة، والشكل التالي يوضح ذلك:

² <http://www.centre-univ-mila.dz> 10 :33 09/05/2023.

الشكل رقم(01): الهيكل التنظيمي للمركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلّة



المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية

نبين في هذا المبحث عناصر الدراسة، والمتمثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة، بالإضافة الى توضيح حدود الدراسة.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في:

- 1- معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير؛
- 2- معهد العلوم والتكنولوجيا؛
- 3- معهد الآداب واللغات؛
- 4- مديرية الميزانية والمحاسبة والوسائل.

المطلب الثاني: عينة الدراسة

لقد قمنا بتحديد حجم العينة بـ 30 عينة من العمال الموظفين في المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله، وقمنا بإعداد الإستبيان وتوصيله للعينة المدروسة.

الجدول رقم(02): الإحصاءات المتعلقة بالإستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية %
الاستثمارات الموزعة	35	% 86
الاستثمارات غير المسترجعة	5	%14
الاستثمارات الصالحة للدراسة	30	%100

المصدر: إعداد الطالبتين.

الملاحظ من خلال الجدول، أن الاستثمارات الموزعة بلغت 35 إستمارة، وإسترجعت منها 30 إستمارة صالحة للدراسة، و 05 إستمارات غير مسترجعة.

المطلب الثالث: حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- 1- الحدود المكانية: المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله.
- 2- الحدود الزمانية: إمتدت هذه الدراسة للفترة ما بين 2023/05/02 الى غاية 2023/05/16.

المبحث الثالث: إعداد الاستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة

سنتناول في هذا المبحث أهم العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد إستمارة الإستبيان، بالإضافة إلى بيان هيكله الإستبيان، وخصائص العينة، ونتائج المعالجة المتوصل إليها.

المطلب الأول: إعداد وهيكله الإستبيان

1- إعداد الإستبيان:

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لإستمارات الإستبيان، قامت الطالبتين بتجميع البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج EXCEL 2010 وبرنامج SPSS 25 حسب طبيعة المعلومة.

فيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم إعداد مجموعة جداول تم إستخلاصها بالإعتماد على برنامج EXCEL 2010، وفي نفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحا أكثر وتسهل عمليتي الملاحظة والتحليل بالنسبة لمحاور الإستبيان، تم تجميع وتبويب إجابات افراد العينة في برنامج SPSS 25 الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات الإستبيان ومن بين هذه الأساليب نجد: التكرارات، النسبة المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية....الخ، وهي الأساليب التي استخدمتها الطالبتين وفق ما يلي:

1- الفا كرونباخ: لمعرفة ثبات وصدق فقرات الإستبانة؛

2- النسب المئوية: بغية التفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة الى إجمالي العينة، وتم إعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات؛

3- التوزيعات التكرارية: تهدف الى التعرف على تكرار الإجابات عند أفراد العينة؛

4- المتوسط الحسابي: باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، تم إستعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الإتجاه العام للإجابات أفراد عينة الدراسة؛

5- الانحراف المعياري: لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي؛

6- مقياس ليكارت الخماسي: تم استخدامه لإبراز آراء افراد العينة حول الأسئلة الموجودة في الإستبيان؛

7- معامل الارتباط بيرسون: تم استخدامه لدراسة الأثر بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

8- معامل انوفا: يتم استخدامه لدراسة الفروق بين المتوسطات لثلاث عينات مستقلة او اكثر للتحقق مما اذا كانت هناك فروق معنوية بين متوسطات العينة قيد الدراسة ام لا؛

9- اختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة نوع البيانات هل تتبع توزيع طبيعي أو لا؛

10- تحليل الإحذار: أداة إحصائية قوية ومرنة تستعمل لتحليل الأثر بين متغيرات الدراسة؛

11- اختبار Test-T: هو أحد أهم الإختبارات الإحصائية وأكثرها إستخداما في الأبحاث التي تهدف للكشف عن دلالة الفروق الإحصائية بين متوسطات العينة؛

2- هيكل الإستبيان:

تم تقسيم الإستبانة الى:

2-1- شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة تحت الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المنصب الإداري)؛

2-2- تم تقسيم هذا الجزء تماشيا مع طبيعة الموضوع الى محورين، المحور الأول يتضمن مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر يشكل في مجمله 10 أسئلة؛ اما المحور الثاني يتضمن ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية يشكل في مجمله 10 أسئلة، يتكون المقياس المقترح (ليكارت الخماسي) من مجموعة من الأسئلة التي تختلف بصدها وجهات النظر، مستخدمين خمسة أنماط للإجابة حيث تتدرج من (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، حيث تعطي الإجابة التي تمثل على مستوى الإتجاهات الإيجابية خمس درجات، والإجابات التي تليها أربع درجات، ثلاث درجات فدرجتين ثم درجة واحدة وهكذا، وفقا لمقياس ليكارت الخماسي والموزع درجاته كالتالي:

الجدول رقم (03): مقياس ليكارت الخماسي

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

المصدر: من اعداد الطالبتين.

وقد تم الإعتماد في إعداد الإستبيان على الشكل المغلق، الذي يعتمد على طرح عبارات لها إجابات محددة.

ويتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي، ثم نحدد الإتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما يلي:

الجدول رقم (04): قيم المتوسطات الحسابية

مجال المتوسط الحسابي	قيمه
من (1 إلى 1.80)	غير موافق بشدة
من (1.81 إلى 2.60)	غير موافق
من (2.61 إلى 3.40)	محايد
من (3.41 إلى 4.20)	موافق
من (4.21 إلى 5)	موافق بشدة

المصدر: إعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة

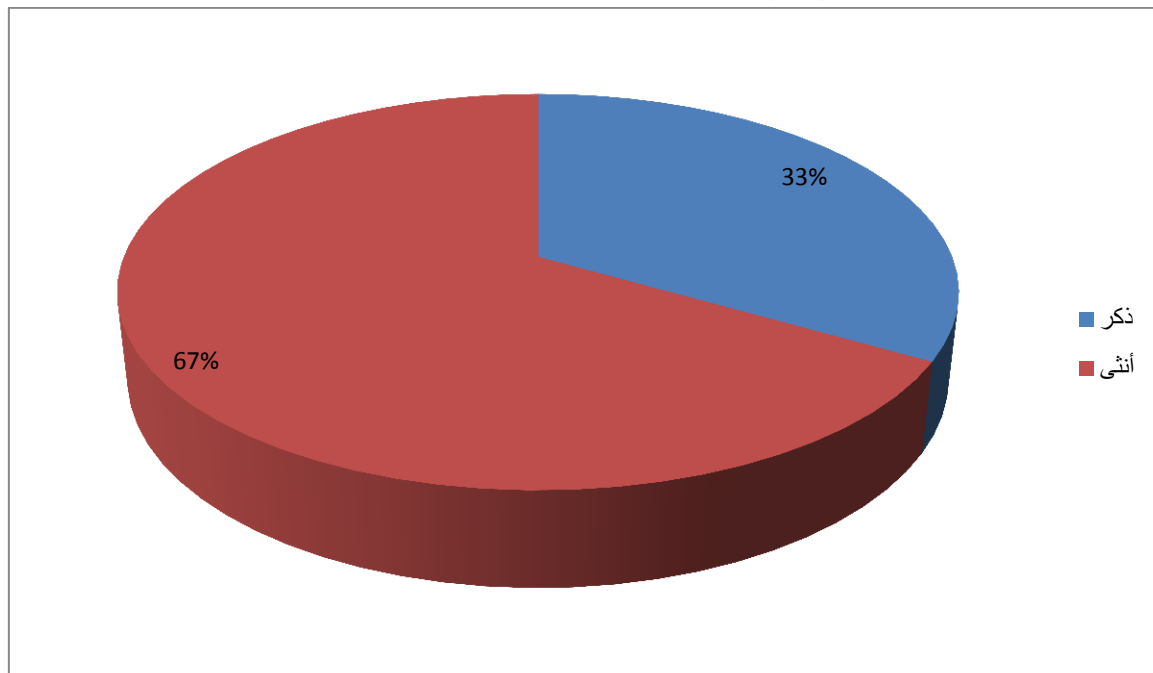
1-الجنس:

الجدول رقم(05): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	10	33.3%
أنثى	20	66.7%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

شكل رقم (02): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج تحليل الاستبيان وبرنامج EXCEL 2010.

يوضح لنا الجدول رقم (05) توزيع افراد عينة الدراسة حسب الجنس، فنلاحظ ان نسبة الإناث في عينة الدارسة تفوق نسبة الذكور، حيث تبلغ نسبة الإناث 67% وهو ما يعادل 20 أنثى بينما بلغت نسبة الذكور 33% ما يعادل 10 ذكرا.

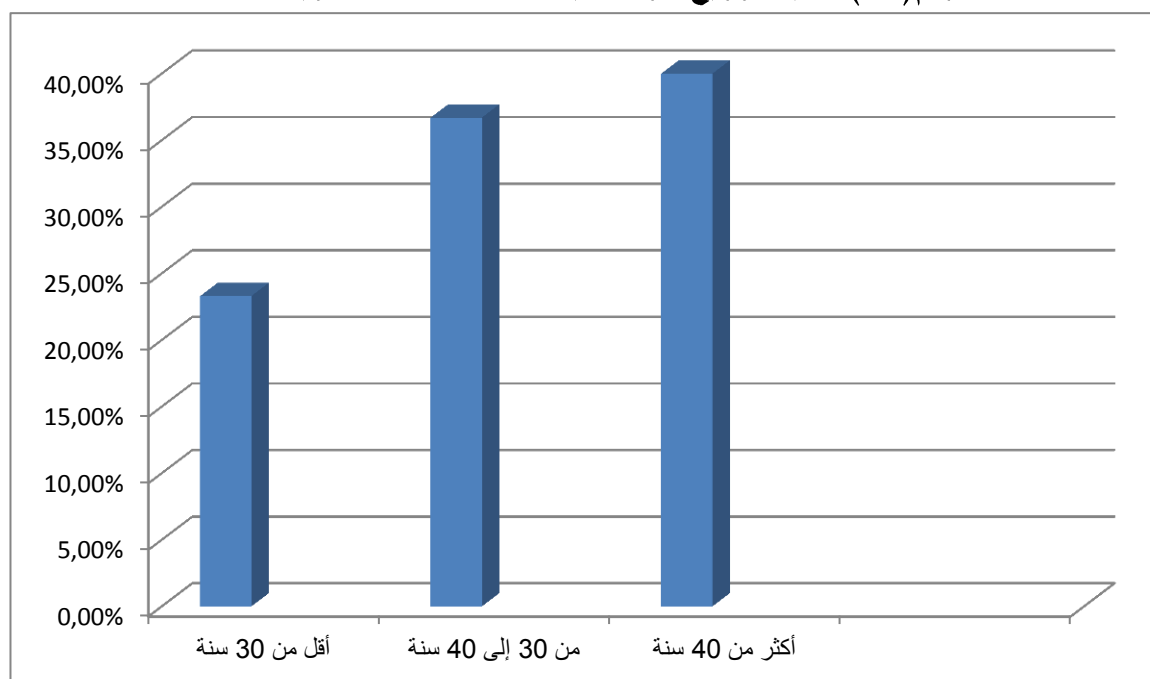
1- العمر: بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة لفئات العمر لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	7	23.3%
من 30 إلى 40 سنة	11	36.7%
أكثر من 40 سنة	12	40.0%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

الشكل رقم (03): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج تحليل الاستبيان وبرنامج EXCEL 2010.

يوضح لنا الجدول رقم (06) توزيع أفراد عين الدراسة على الفئات العمرية، والذي نستخلص منه ما يلي: الأفراد الذين يقل عمرهم عن 30 سنة يشكلون نسبة 23.3% وهم يمثلون أقل نسبة، ونسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم من 30 إلى 40 سنة هي 36.7% ، ونسبة الأفراد الذين كانت أعمارهم أكبر من 40 سنة فهم يمثلون 40%.

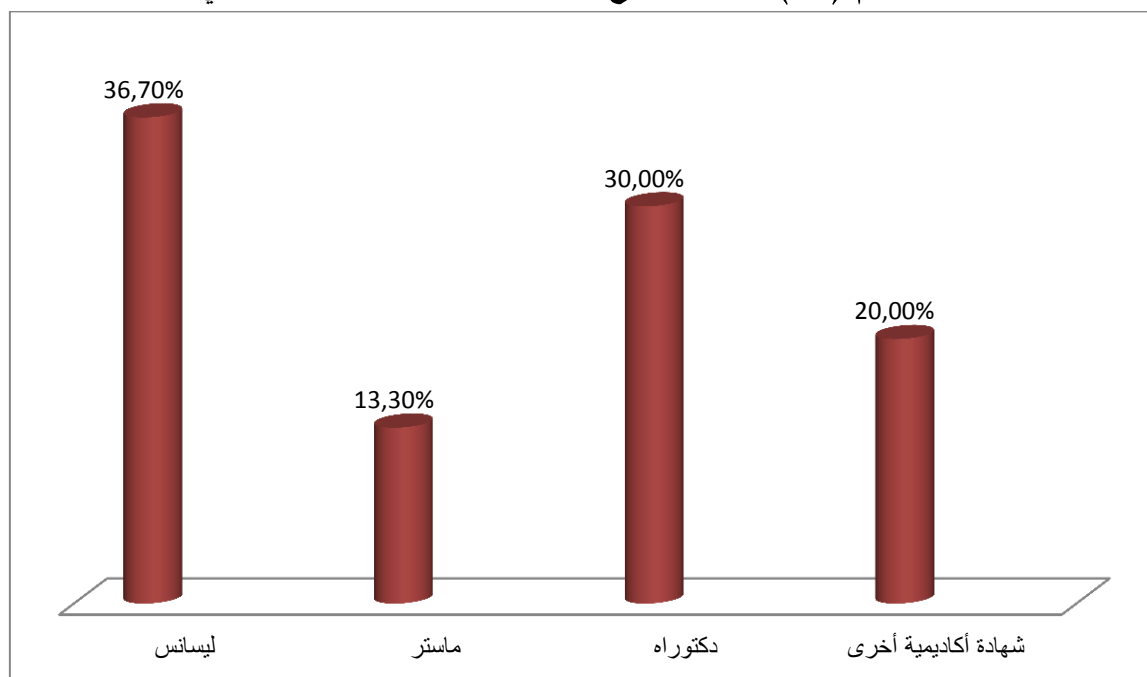
2- المؤهل العلمي: كانت التكرارات والنسب التي تخص تصنيف افراد عينة الدراسة وفق المؤهلات العلمية كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (07): توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	11	36.7%
ماستر	4	13.3%
دكتوراه	9	30.0%
شهادة أكاديمية أخرى	6	20.0%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الإستیبيان من خلال حزمة SPSS25 .

الشكل رقم (04): تمثيل توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستبيان وبرنامج EXCEL 2010.

يوضح لنا الجدول رقم (07) الدرجات العلمية والشهادات المتوفرة لدى أفراد عينة الدراسة، فكانت نسبة الحاصلين على شهادة ليسانس 36.7%، بينما كانت نسبة الحاصلين على شهادة الماستر 13.3%، ونسبة الحاصلين على شهادة الدكتوراه 30%، أما نسبة الحاصلين على شهادة أكاديمية أخرى فكانت 20%.

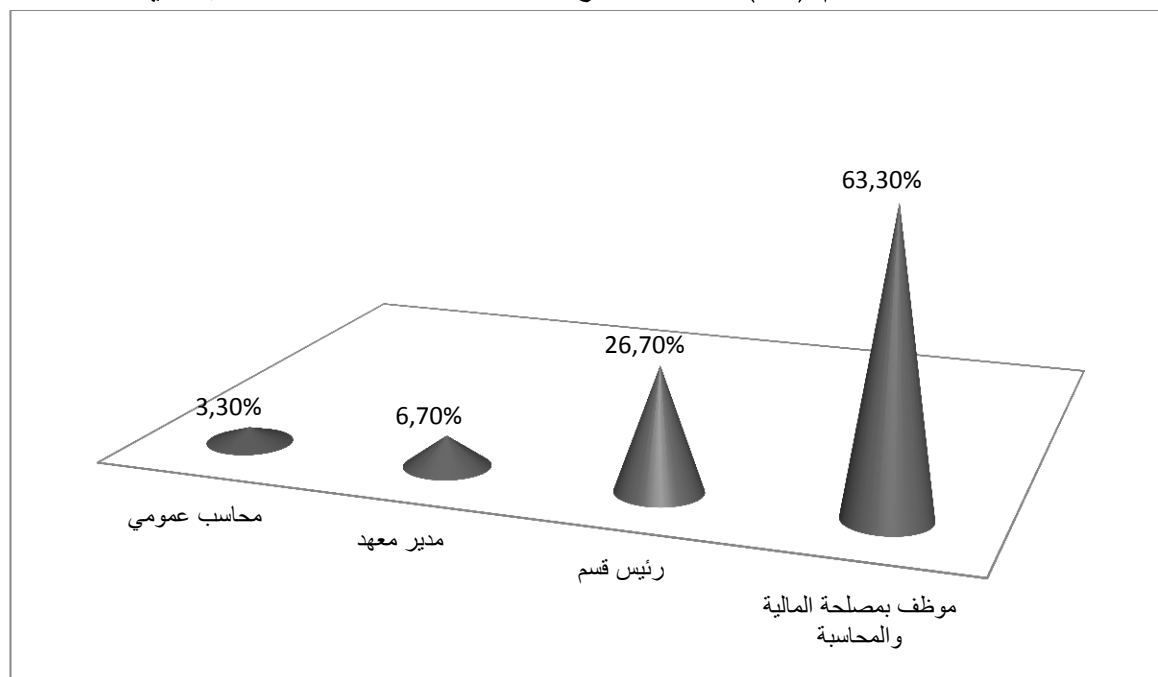
3- المنصب الإداري: كانت التكرارات والنسب التي تخص تصنيف افراد عينة الدراسة وفق المنصب الإداري كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (08): توزيع افراد العينة حسب المنصب الإداري

المنصب الإداري	التكرار	النسبة المئوية
محاسب عمومي	1	3.3%
مدير معهد	2	6.7%
رئيس قسم	8	26.7%
موظف بمصلحة المالية والمحاسبة	19	63.3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

الشكل رقم (05): تمثيل توزيع افراد العينة حسب المنصب الإداري



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستبيان وبرنامج EXCEL 2010 .

يوضح لنا الجدول رقم (08) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق منصب الإداري، فكانت نسبة محاسب عمومي 3.3 %، بينما بلغت نسبة مدير معهد 6.7 %، أما رئيس القسم فقد بلغت نسبته 26.7 %، في حين بلغ موظف بمصلحة المالية والمحاسبة نسبة 63.3 % والتي تمثل أكبر نسبة.

المطلب الثالث: تحليل وتفسير النتائج واختبار الفرضيات

1- إختبار التوزيع الطبيعي:

لكل إختبار له قيمة إحصائية يرمز لها بالرمز (sig) من خلالها يتم الحكم على نوع التوزيع وهذا بمقارنتها مع مستوى الدلالة 0.05 ،حيث إذا كانت:

- قيمة (sig) أقل من 0.05 فإن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.
 - قيمة (sig) أكبر من 0.05 فإن بيانات العينة نحو متغيرات الدارسة تتبع التوزيع الطبيعي.
- وفيما يلي نتائج كشف نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو متغيرات الدراسة:

جدول رقم (09): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي

محاور الإستبيان	القيمة الإحصائية للاختبار	القيمة الإحصائية Sig.	نوع توزيع بيانات كل محور
مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر	0.126	0.200*	يتبع التوزيع الطبيعي
ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	0.097	0.200*	يتبع التوزيع الطبيعي
*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.			
a. Correction de signification de Lilliefors			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

من خلال الجدول أعلاه نجد أن:

- القيمة الإحصائية للمحور الأول مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر بلغت 0.200 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وعليه فإن بيانات العينة لهذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي.
- القيمة الإحصائية للمحور الثاني ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية بلغت 0.200 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وعليه فإن بيانات العينة لهذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي.

2- تحليل أداة الثبات والصدق:

يقصد بثبات أداة الدراسة مدى الحصول على نفس النتائج او نتائج مقاربة، ولقد تم مقاربة أداة البحث عن طريق استخدام معامل النسبية "ألفا كرونباخ"، ومن الناحية التطبيقية يعتبر الاستبيان:

- ضعيف اذا كانت ألفا أقل من (60%).

- مقبول اذا كانت ألفا تقع بين (60% و 70%).
 - جيد اذا كانت ألفا تقع بين (70% و 80%).
 - ممتاز اذا كانت ألفا أكبر من (80%).
- حيث كانت نتائج قياس معامل الثبات كما هي موضحة في الجول التالي:

جدول رقم(10):إختبار ثبات وصدق الاستبيان

المحور	عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
المحور الأول	9	0.589
المحور الثاني	10	0.799
معدل الثبات العام	19	0.710

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

يلاحظ من الجدول أن معامل الثبات العام الخاص بالمحورين يزيد عن النسبة المقبولة إحصائيا وبالغة 0.6، وبهذا نكون قد تأكدنا من ثبات الإستبانة، وبالتالي قابلة للدراسة والتحليل، وهذا بعد حذف عبارة كاملة من الإستبيان حيث أن هذه العبارة تضعف معدل الثبات وإن حذفها يؤدي إلى ارتفاع معامل ألفا كرونباخ من 0.623 إلى 0.71، وهذا يعني أنه لو أعيد توزيع نفس عدد الاستبيانات على نفس عينة التتابع المقدر بـ 71%. سيتم الحصول على نفس النتائج وعليه فالاستبانة تمتاز بالصدق.

3- تحليل فقرات المحور الأول المتعلق مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر:

بغرض تحليل النتائج المستخلصة من الإستبيان، تم الإعتماد على بعض الطرق الإحصائية مختارة من برنامج SPSS25 بناء على الحاجة إلى دلائلها، والمتمثلة في التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي وكذا الإنحارف المعياري، والمقابلة لكل عبارة في الإستبيان.

الجدول رقم (11): التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر.

الرقم	عبارات المحور الأول	القياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
1	يعاني نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور.	العدد	9	16	5	0	0	4.133	0.681	3	موافق
		النسبة	30	53.3	16.7	0	0				
2	تهدف المحاسبة العمومية الى تقديم خدمات عامة.	العدد	8	17	4	1	0	4.067	0.739	5	موافق
		النسبة	30	56.7	13.3	3.3	0				
3	نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتنفه العديد من السلبيات.	العدد	5	20	3	2	0	3.933	0.739	6	موافق
		النسبة	16.7	66.7	10	6.7	0				
4	يساعد	العدد	3	18	9	0	0	3.800	0.610	8	موافق

				0	0	30	60	10	النسبة	أساس الاستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية.	
موافق	4	0.819	4.133	0	1	5	13	11	العدد	يهدف مشروع اصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية.	5
				0	3.3	16.7	43.3	36.7	النسبة		
موافق	7	1.081	3.933	0	6	0	14	10	العدد	يساهم مشروع اصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية.	6
				0	20	0	46.7	33.3	النسبة		
موافق بشدة	2	0.504	4.233	0	0	1	21	8	العدد	تأهيل أعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق	7
				0	0	3.3	70	26.7	النسبة		

										الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع النظام الدولي.	
محايد	9	0.894	3.400	0	5	11	11	3	العدد	يرتكز نظام	8
				0	16.7	36.7	36.7	10	النسبة	المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الاساس النقدي دون اعطاء اهمية لاساس الاستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية.	
موافق بشدة	1	0.702	4.300	0	1	1	16	12	العدد	يساهم	9
				0	3.3	3.3	53.3	40	النسبة	اصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية.	
موافق	-	0.371	3.992	إجمالي المحور الأول المتعلق مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر							

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة Spss25 .

يشير الجدول أعلاه الى اجابات العينة عن العبارات المتعلقة بمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر ذات المتوسط الحسابي الذي قدر ب (3.993) والانحراف المعياري المقدر ب (0.371)، والتي جاء ترتيبها كما يلي:

المرتبة الاولى: العبارة رقم(09).

جاءت العبارة رقم(9) بمتوسط حسابي قدر ب (4.300) وانحراف معياري قدر ب (0.702) وهذا يعني ان هذه العبارة لها درجة موافقة بشدة، وهذا عائد الى ان اصلاح نظام المعلومات المحاسبي يساهم بشدة في نجاح مشروع المحاسبة العمومية.

المرتبة الثانية: العبارة رقم(07).

جاءت العبارة رقم (7) بمتوسط حسابي قدر ب (4.233) وانحراف معياري قدر ب (0.504) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة بشدة ، مما يدل على ان تأهيل اعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع النظام الدولي وهذا ما يسهل عملية تنفيذ الاصلاح المحاسبي.

المرتبة الثالثة: العبارة رقم(01).

جاءت العبارة رقم (1) بمتوسط حسابي يقدر ب (4.133) وانحراف معياري قدر ب (0.681) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة، مما يدل على ان نظام المحاسبة العمومية فعلا يعاني من مشاكل وقصور.

المرتبة الرابعة: العبارة رقم(05).

جاءت العبارة رقم (5) بمتوسط حسابي قدر ب (4.133) وانحراف معياري قدر ب (0.819) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة، أي ان مشروع المحاسبة العمومية يهدف الى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة.

المرتبة الخامسة: العبارة رقم(02).

جاءت العبارة رقم (2) بمتوسط حسابي قدر ب (4.063) وانحراف معياري يقدر ب (0.739) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة بأن المحاسبة العمومية تقدم خدمات عامة.

المرتبة السادسة: العبارة رقم(03).

جاءت العبارة رقم (3) بمتوسط حسابي قدر ب (3.933) وانحراف معياري قدر ب (0.739) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة، مما يؤكد ان نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي به العديد من السلبيات.

المرتبة السابعة: العبارة رقم(06).

جاءت العبارة رقم (6) بمتوسط حسابي قدر ب (3.993) وانحراف معياري قدر ب (1.081) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة، مما يدل على مساهمة مشروع الاصلاح المحاسبي في توفير المعلومات ذات الجودة العالية.

المرتبة الثامنة: العبارة رقم(04).

جاءت العبارة رقم (4) بمتوسط حسابي قدر ب (3.800) وانحراف معياري قدر ب (0.610) وهذا يعني ان العبارة لها درجة موافقة بأن أساس الاستحقاق يساعد في قياس نتائج الفترات المالية.

المرتبة التاسعة: العبارة رقم (08).

جاءت العبارة رقم (8) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدر ب (3.400) وانحراف معياري قدر ب (0.894) وهذا يعني ان العبارة لها درجة محايدة، فلا يوجد تعارض على أن نظام المحاسبة العمومية المبني على الأساس النقدي كافي لتقييم الوضعية المالية.

4- تحليل فقرات المحور الثاني المتعلق بترشيد القرارات في مؤسسة عمومية:

الجدول رقم (12): التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول

ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

الرقم	عبارات المحور الثاني	القياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
1	توفر المحاسبة العمومية المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في إتخاذ	العدد	15	13	2	0	0	4.433	0.626	1	موافق
		النسبة	50	43.3	6.7	0	0				بشدة

القرارات ومن تم تحقيق الاهداف.											
2	يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية.	العدد	8	20	0	2	0	4.133	0.730	7	موافق
		النسبة	26.7	66.7	0	6.7	0				
3	تختلف نوعية اتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة، أبعادها وأطرافها.	العدد	12	17	1	0	0	4.366	0.556	3	موافق بشدة
		النسبة	40	56.7	3.3	0	0				
4	تؤثر الاصلاحات الجديدة في	العدد	10	15	5	0	0	4.166	0.698	6	موافق
		النسبة	33.3	50	16.7	0	0				

										المحاسبة العمومية على اتخاذ القرار داخل المؤسسة العمومية.	
موافق	8	0.819	4.133	0	1	5	13	11	العدد	يتخذ	5
				0	3.3	16.7	43.3	36.7	النسبة	القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح.	
موافق	5	0.530	4.166	0	0	2	21	7	العدد	تساهم	6
				0	0	6.7	70	23.3	النسبة	المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها.	
موافق بشدة	4	0.678	4.233	0	0	4	15	11	العدد	تعديل	7
				0	0	13.3	50	36.7	النسبة	أساس القياس يؤدي الى اتخاذ	

قرارات رشيدة.											
يسهل اساس الاستحقاق في النظام المحاسبي الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرار.	8	العدد	6	19	5	0	0	4.033	0.614	9	موافق
			20	63.3	16.7	0	0				
يساعد تبني القانون العضوي الجديد 15-18 في عملية اتخاذ القرار.	9	العدد	10	10	10	0	0	4.000	0.830	10	موافق
			33.3	33.3	33.3	0	0				
يسمح مشروع المحاسبة العمومية من اتخاذ قرارات	10	العدد	13	15	2	0	0	4.366	0.614	2	موافق بشدة
			43	50	6.7	0	0				

										رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة.
إجمالي المحور الأول المتعلق ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	4.203	0.403	-	موافق						

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة Spss25.

يشير الجدول اعلاه الى إجابات العينة عن العبارات المتعلقة بترشيد القرارات في المؤسسة العمومية ذات المتوسط الحسابي الذي قدر ب (4.203) والانحراف المعياري المقدر ب (0.403) والتي جاء ترتيبها كما يلي:

المرتبة الأولى: العبارة رقم(01).

جاءت العبارة رقم(1) بمتوسط حسابي قدر ب (4.433) وانحراف معياري قدر ب (0.626) وهذا يعني ان هذه العبارة لها درجة موافقة بشدة مما يدل على أن المحاسبة العمومية توفر المعلومات تمكن من اتخاذ قرارات رشيدة.

المرتبة الثانية: العبارة رقم(10).

جاءت العبارة رقم (10) بمتوسط حسابي قدر ب (4.366) وانحراف معياري قدر ب (0.614) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة بشدة ،حيث يسمح مشروع الاصلاح المحاسبي من اتخاذ قرارات رشيدة تحقق الشفافية وتسيير الميزانية العامة.

المرتبة الثالثة: العبارة رقم(03).

جاءت العبارة رقم (3) بمتوسط حسابي قدر ب (4.366) وانحراف معياري قدر ب (0.556) ،هذا يعني ان العبارة لها درجة موافق بشدة على اختلاف نوعية اتخاذ القرارات حسب اختلاف كل مشكلة ابعادها واطرافها.

المرتبة الرابعة: العبارة رقم(07).

جاءت العبارة رقم (7) بمتوسط حسابي قدر ب (7.233) وانحراف معياري قدر ب (0.678) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة بشدة فتعديل اساس القياس يؤدي الى اتخاذ قرارات رشيدة.

المرتبة الخامسة: العبارة رقم(06).

جاءت العبارة رقم (6) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.166) وانحراف معياري قدر بـ (0.530) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة حيث تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها.

المرتبة السادسة: العبارة رقم(04).

جاءت العبارة رقم (4) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.166) وانحراف معياري قدر بـ (0.698) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة على تأثير الاصلاحات الجديدة في عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة العمومية.

المرتبة السابعة: العبارة رقم(02).

جاءت العبارة رقم (2) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.133) وانحراف معياري يقدر بـ (0.730) وهذا يعني ان العبارة لها درجة الموافقة ، مما يدل على ان القرارات في المؤسسة العمومية تتخذ بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية.

المرتبة الثامنة: العبارة رقم(05).

جاءت العبارة رقم (5) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.133) وانحراف معياري قدر بـ (0.819) وهذا يعني ان العبارة لها درجة موافقة حيث يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح.

المرتبة التاسعة: العبارة رقم(08).

جاءت العبارة رقم (8) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.033) وانحراف معياري قدر بـ (0.614) وهذا يعني ان العبارة لها درجة موافقة، مما يدل على ان أساس الاستحقاق المحاسبي يوفر معلومات تساعد في اتخاذ القرارات.

المرتبة العاشرة: العبارة رقم(09).

جاءت المرتبة العاشرة والأخيرة للعبارة رقم (9) بمتوسط حسابي قدر بـ (4.000) وانحراف معياري قدر

بـ (0.830) وهذا يعني ان العبارة لها درجة موافقة حيث يساعد تبني القانون العضوي الجديد 15-18 في عملية اتخاذ القرارات.

5- إختبار الفرضيات:

بعد تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات كل محور، نقوم باختبار الفرضيات عن طريق إختبار T-Test

5-1- اختبار الفرضية الأساسية:

H0: لا يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

H1: يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

الجدول رقم (13): نتائج اختبار t-test للفرضية الأساسية.

Sig.	درجة الحرية	t	Différences appariées					مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر - ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية
			%95 مجال الثقة		متوسط الفروقات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
			القيمة العليا	القيمة الدنيا				
.001	29	3.565	.14496	.53504	.09536	.52233	.34000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS25 .

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا:

بلغت قيمة (T=3.565) عند مستوى معنوية (Sig=0.001) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) عند مستوى الثقة 95%، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H0 ونقبل الفرضية البديل H1 التي تنص على أنه:

يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

5-2- اختبار الفرضيات الفرعية:

5-2-1- الفرضية الفرعية الأولى:

H0: لا يوجد أثر للقانون العضوي 15-18 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

H1: يوجد أثر للقانون العضوي 15-18 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

الجدول رقم (14): نتائج إختبار t-test للفرضية الفرعية الاولى.

Test sur échantillon unique						
3=Valeur de test						
مجال الثقة 95 %		متوسط الفروقات	Sig)	درجة الحرية	t	
القيمة العليا	القيمة الدنيا					
1.3101	0.6899	1.00000	.000	29	6.595	يساعد تبني القانون العضوي الجديد15-18 في عملية ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS25.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا:

بلغت قيمة (T=6.595) عند مستوى معنوية (Sig=0.00) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) عند مستوى الثقة 95%، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية البديل H_1 التي تنص على أنه:

يوجد أثر للقانون العضوي 15-18 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

5-2-2-الفرضية الفرعية الثانية:

H_0 : لا يوجد أثر لأساس الاستحقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

H_1 : يوجد أثر لأساس الاستحقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

الجدول رقم (15): نتائج إختبار t-test للفرضية الفرعية الثانية

Test sur échantillon unique						
3=Valeur de test						
مجال الثقة 95 %		متوسط الفروقات	Sig)	درجة الحرية	t	
القيمة العليا	القيمة الدنيا					
1.0279	0.5721					
		0.80000	.000	29	7.180	أساس الاستحقاق له اثر في ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل نتائج الاستبيان من خلال حزمة Spss25.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتبين لنا:

بلغت قيمة ($T=7.180$) عند مستوى معنوية ($Sig=0.00$) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05) عند مستوى الثقة 95%، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية البديل H_1 التي تنص على أنه:

يوجد أثر لأساس الإستحقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي عند مستوى الدلالة 0.05.

6- إختبار معامل الانحدار الخطي البسيط :

لتأكيد الفرضية الأساسية نستعين بإختبار معامل الانحدار الخطي البسيط والذي يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم(16): نتائج إختبار معامل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الأساسية

معنوية الأثر بين المتغيرين				معنوية الأثر بين المتغيرين			
SIG	T	B	معاملات نموذج الانحدار	معامل التفسير	معامل الإرتباط	المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA	
0.000	5.735	0.081	B0 متغير التابع	R معامل التحديد	R	SIG	F قيمة المحسوبة
0.001	3.565	0.011	B1 متغير مستقل	0.184	0.418	0.003	10.097

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان من خلال حزمة SPSS25.

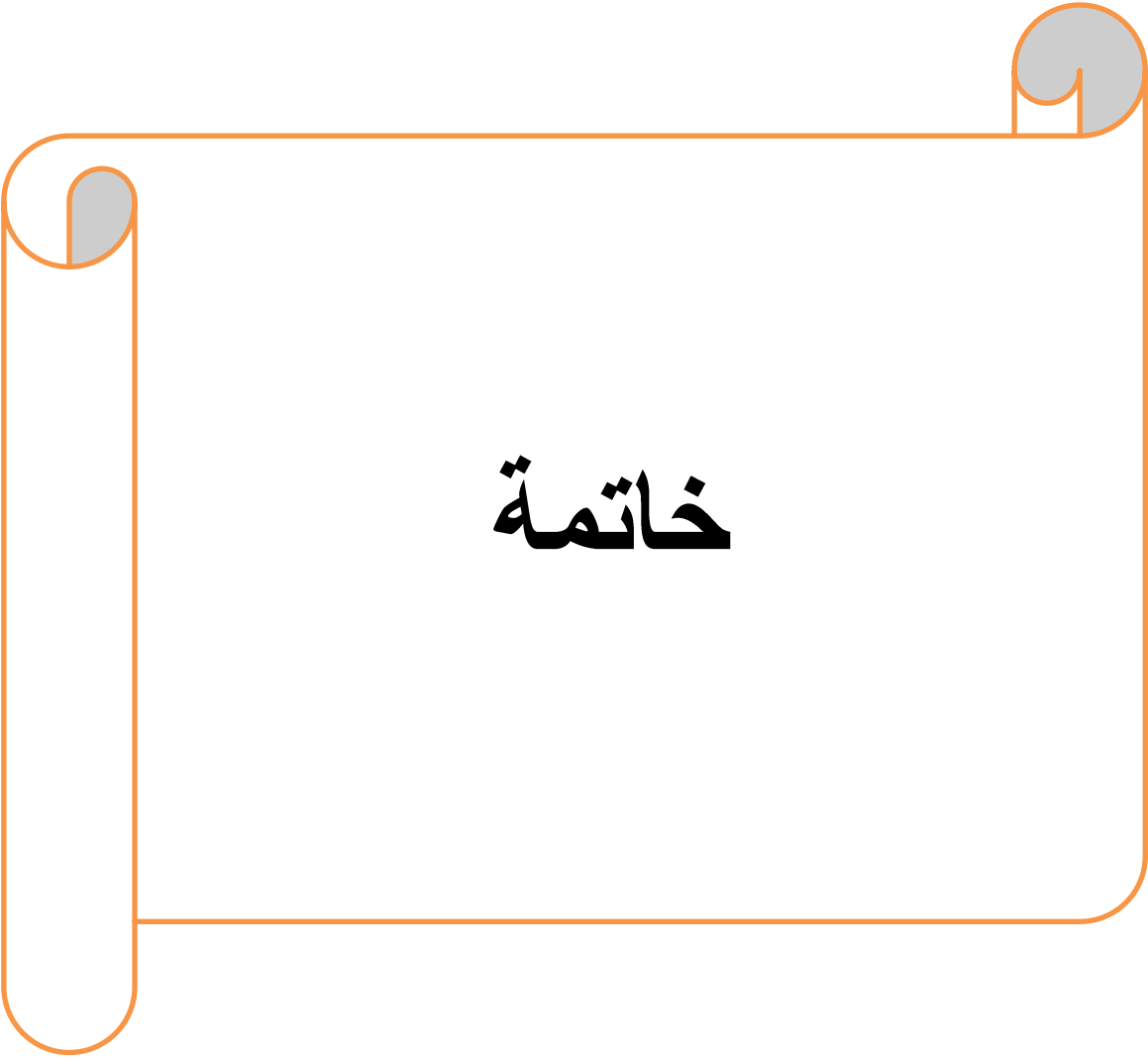
من خلال نتائج الجدول اعلاه يتبين لنا أن:

معامل التحديد R قد بلغ (0.184) وهو يشير إلى تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع بنسبة 18.4%، وأن باقي النسبة والمقدرة بنسبة 81.6% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى. كما بلغ معامل الإرتباط R قيمة (0.419) أي بنسبة 41.9% مما يدل على وجود أثر موجب بين المتغيرين، كما تشير قيمة F التي بلغت (10.097) عند مستوى معنوية ($sig=0.003$) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.005) إلى ملائمة خط الانحدار للأثر بين المتغيرين، في حين بلغت قيمة معامل الانحدار B التي تمثل معامل المتغير التابع (0.081) عند مستوى معنوية ($sig=0.000$) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.005)، مما يشير إلى الأثر الايجابي بين المتغيرين الإحصائيين، وبالتالي فإن ما سبق

من التحليل لنتائج الإختبار الذي يعرضه الجدول يؤكد ويثبت صحة الفرضية الأساسية، ومنه رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على أنه يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة (0.05).

خلاصة الفصل الثالث:

لقد خصصنا هذا الفصل لمختلف جوانب الدراسة الميدانية، بدءا بإعطاء لمحة عن المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة محل الدراسة، ثم التطرق الى مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية والطريقة والاجراءات المتبعة في اعداد الاستبيان واختبار ثباته وصدقه، ثم قمنا بمعالجة البيانات المتحصل عليها وتحليلها باستخدام برنامج الرزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS25، وذلك من أجل معرفة أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة. وقد وجدنا أن عبارات الاستبيان اتسمت بالثبات والصدق في تحقيق الهدف الذي وضعت لأجله، ومن نتائج التحليل الإحصائي واختبار فرضيات البحث توصلنا الى نتيجة عامة مفادها أن لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر أثر إيجابي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة.



خاتمة

خاتمة:

يعتبر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر مشروعا طموحا يهدف الى عصرنه وتطوير المحاسبة العمومية، عن طريق تقديم قوائم مالية في الوقت المناسب تفيد متخذي القرارات بهدف الحفاظ على تسيير المال العام.

عالج هذا البحث موضوع أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية، حيث هدف الى قياس مشروع إصلاح المحاسبة العمومية على عملية ترشيد القرارات، وبغية الوصول الى تحقيق هذا الهدف حاولنا الاجابة عن الإشكالية المطروحة، وذلك من خلال دراسة ثلاثة فصول، حيث تمت الإحاطة في الفصل الأول بالإطار النظري للمحاسبة العمومية من خلال التطرق الى ماهيتها، والأعوان المكلفين بتنفيذ عملياتها المالية، بالإضافة الى عرض معايير المحاسبة العمومية للقطاع العام IPSAS التي تهتم بتسيير القطاع العام الدولي، في حين تناول الفصل الثاني مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر وترشيد القرارات في مؤسسة عمومية، من خلال التطرق الى واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، وعرض مشروع المخطط الوطني وكذا مشروع عصرنه نظام الميزانية، بالإضافة الى ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية، أما الفصل الثالث والأخير فقد تطرقنا الى دراسة الجانب الميداني الذي تمثل في توزيع استبيان على عينة من الموظفين بالمركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة محل الدراسة.

1- نتائج البحث:

توصلنا من خلال هذا البحث الى عدة نتائج يمكن تلخيص أهمها فيما يلي:

نتائج الجانب النظري:

- المحاسبة العمومية هي إحدى فروع المحاسبة تهتم بدراسة المبادئ التي تحكم الأنشطة التي تقوم بها الدولة.
- يتم تنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات العامة في الوحدات الحكومية من قبل أعوان المحاسبة العمومية.
- تعتبر معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من أفضل الممارسات الدولية لإعداد التقارير المالية في وحدات القطاع العام لاعتبارها تساهم في تطوير نظام المحاسبة العمومية من خلال تشجيعها للدول على تبني أساس الاستحقاق.
- يعاني نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من عدة نقائص وهذا لإعتماده على الأساس النقدي في تسجيل العمليات مما يجعل القوائم المالية لا تستطيع أن تعرض تقييما شاملا عن الذمة المالية الدولة، الأمر الذي يشوه جودة صناع القرار وعدم تمكنهم من إتخاذ القرارات رشيدة.

- جاء مشروع عصرنه الميزانية العامة للدولة لضمان التسيير السليم، الفعال والشفاف للميزانية ومعالجة النقائص من خلال اعتماد موازنة البرامج والأهداف التي تحقق العديد من المزايا أهمها التركيز على النتائج وإعطاء صورة واضحة عن الانفاق مما يسهل عملية متخذي القرارات.
- عزز الإطار القانوني للنظام المحاسبة العمومية من خلال القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية عن مساهمة التطورات الحاصلة في مجال التسيير المالي الحديث للدولة مما تطلب إصدار القانون العضوي الجديد 18-15 لتدارك النقائص ومواكبة التطورات.
- التطبيق الفعلي للقانون العضوي 18-15 سيسمح بنجاح مشروع الإصلاح المحاسبي ومنه تحسين نوعية المعلومات واستخراج قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الذمة والوضعية المالية والنتيجة، الأمر الذي يساعد في عملية اتخاذ القرارات وترشيد النفقات داخل المؤسسات العمومية.
- يسمح أساس الاستحقاق بإظهار كافة حقوق والتزامات الوحدة الحكومية، ومنه توفير البيانات الكافية والموضوعية لإعداد قائمة المركز المالي التي تساهم بشكل كبير في عملية ترشيد القرارات وتحقيق الإفصاح الكامل والسليم عن مركزها المالي واستعمال المال العام.
- يتطلب تطبيق أساس الاستحقاق توفير مهارات وخبرات محاسبية ذات مستوى عال، إضافة الى ضرورة تأهيل أعوان المحاسبة العمومية وضرورة توفير واستعمال التكنولوجيات الحديثة للمعلومات في المؤسسات العمومية.

نتائج الجانب التطبيقي:

- تم تأكيد صحة الفرضية الأساسية بالنسبة للمحورين بعد إجراء اختبار T-Test ومعامل الإنحدار الخطي البسيط، الذي تبين من خلاله أنه يوجد أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.
- تم تأكيد صحة الفرضية الفرعية الأولى بعد إجراء اختبار T-Test، والذي تبين من خلاله أنه يوجد أثر للقانون العضوي 18-15 على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.
- تم تأكيد صحة الفرضية الفرعية الثانية بعد إجراء اختبار T-Test، والذي تبين من خلاله أنه يوجد أثر لأساس الإستهقاق المحاسبي على عملية ترشيد القرارات في المركز الجامعي ميلة عند مستوى الدلالة 0.05.

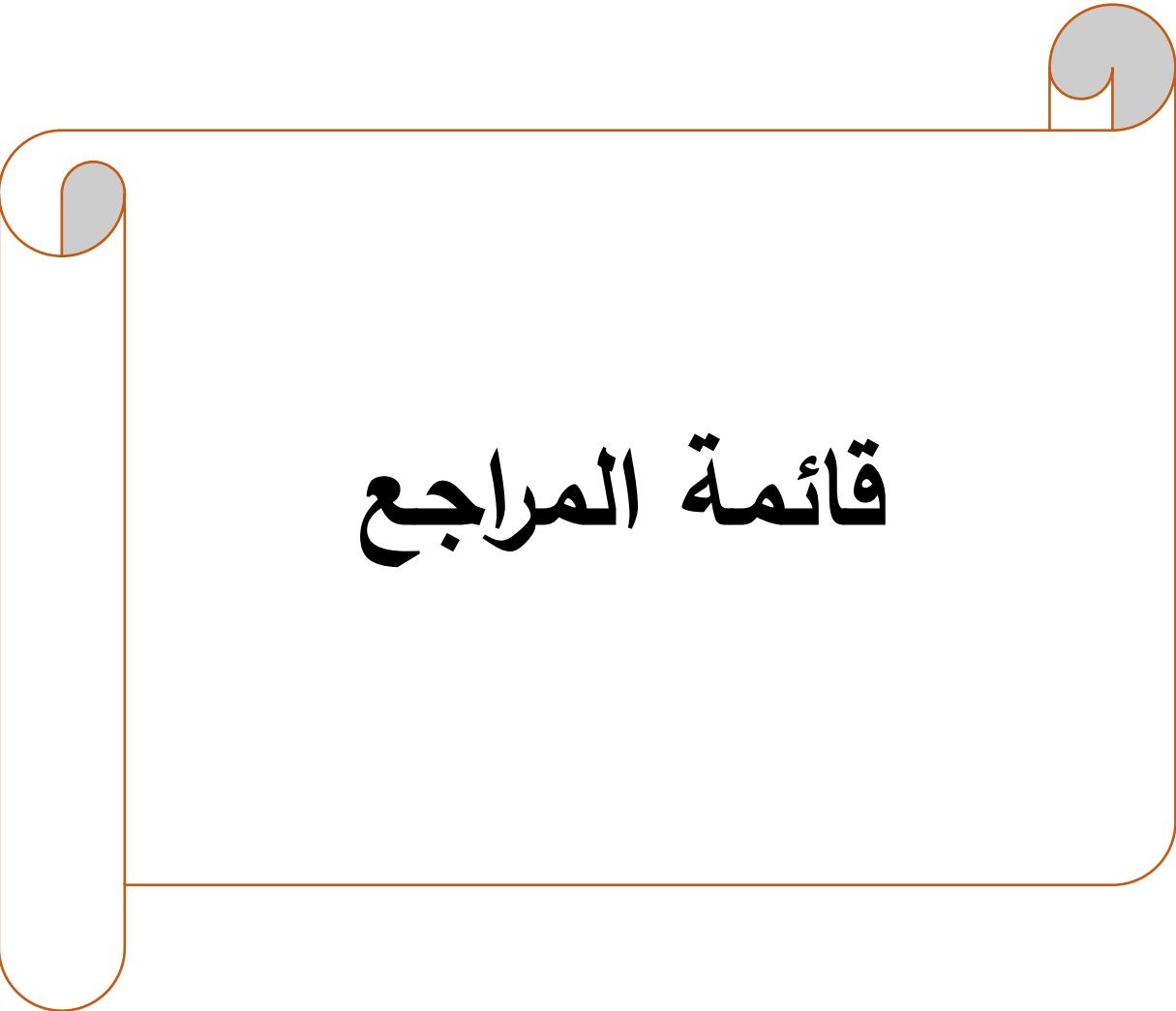
2- التوصيات:

- خلص هذا البحث بتقديم التوصيات المولية:
- ضرورة تكثيف الدورات التكوينية لأعوان المحاسبة العمومية من أجل رفع مستواهم العلمي والعملية، من أجل التطبيق الجيد لنظام المحاسبة المعتمد على أساس الاستحقاق.

- الإقتداء من تجارب الدول السابقة في مجال الاصلاح المحاسبي العمومي، التي نجحت في عملية العصرية والانتقال الى تبني أساس الاستحقاق وبالخصوص الدول التي لها نظام محاسبي مشابه لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر.
- توفير التقنيات والتكنولوجيا الحديثة من أجل الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة، مما يكون له أثر إيجابي على جودة التقارير المالية.
- تفعيل الشراكة بين مراكز بحوث الجامعات والهيئات المكلفة بمشاريع الاصلاح للاستفادة من نتائج البحوث والدراسات.

3- آفاق البحث:

- إن مواصلة الدراسات والبحوث في مجال اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر لايزال قائما لحد الساعة، لذا نفتح مواضيع ذات صلة للباحثين للخوض في معالجتها، منها :
- واقع التدقيق الحكومي بالجزائر في ظل تبني أساس الاستحقاق.
 - أهمية التحول الى موازنة البرامج والأداء لمعالجة نقائص المحاسبة العمومية في الجزائر.
 - دور تبني أساس الاستحقاق المحاسبي في تحقيق الشفافية والمساءلة في الجزائر.
 - مساهمة اصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر في تعزيز الرقابة على المال العام.
 - دراسة مقارنة بين واقع تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في الجزائر والدول الغربية.

A decorative scroll frame with a brown outline and grey scroll ends. The text is centered within the frame.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

1- الكتب:

- 1- إسماعيل حسن أحمر، المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحديثة، دار الميسرة، عمان، 2003.
- 2- إسماعيل خليل إسماعيل؛ نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار البازوري، عمان، 2010.
- 3- حسام أبو علي الحجاوي، الأول العلمية في المحاسبة الحكومية، دار الجامد، عمان، 2004.
- 4- خليل محمد العزاوي، إدارة إتخاذ القرار الإداري، دار كنوز المعرفة، طبعة 01، عمان، 2005.
- 5- ربحي مصطفى عليان، إدارة وتنظيم المكتبات ومراكز التعلم، دار صفاء، طبعة 01، عمان، 2002.
- 6- سيد صابر تعلب، نظم ودعم إتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، عمان، 2005.
- 7- عبد الحي مرعي؛ محمد القيومي، المحاسبة العمومية والقومية، إصدار دار الجامعية 1990.
- 8- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2011.
- 9- مؤيد عبد الحسين الفضل، الابداع في إتخاذ القرارات الإدارية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
- 10- يوسف حلمي، القرار النموذجي، دار وائل، عمان، 2005.
- 11- الاتحاد الدولي للمحاسبة، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الجزء الأول، ترجمة المجمع العربي للمحاسبة القانونية، الأردن، 2010.
- 12- المنظمة العربية للعلوم الإدارية، النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1980.

2- الاطروحات والمذكرات:

- 1- براهيمية إبراهيم، محاسبة التسيير ودورها في الرقابة الاستراتيجية وترشيد القرارات في مؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2015.
- 2- بلحمري سمية، مشروع إصلاح محاسبة الدولة بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المالية العمومية، جامعة أبو بلفايد، تلمسان، 2020/2019.
- 3- بوعافية حدة؛ حملاوي زكرياء، دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2021/2020.
- 4- بولمطارد فريد، متطلبات تطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام IPSAS على تنفيذ وإعداد الموازنة بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022/2021.

- 5- جاب الله شافية، فعالية المعلومات والأساليب الكمية في إتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2011/2010.
- 6- جابي أمينة هناء، أثر تبني المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 01، 2018/2017.
- 7- شلال زهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2014/2013.
- 8- عامر مريم، شروط إستجابة القطاع العام الإداري الجزائري لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021/2020.
- 9- عبود ميلود، متطلبات المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم إقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2014/2013.
- 10- عشة فطيمة، محاولة تقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء الممارسات الدولية السليمة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر 03، 2022/2021.
- 11- قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2019/2018.
- 12- نادية مغني، دراسة وتقييم نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ضوء المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر 03، 2017/2016.

3- المجلات والأبحاث:

- 1- ثابتي الحبيب، عصرنه نظم الميزانية الدعامه الأساسية لإصلاح الإدارة العمومية وترشيد الإنفاق العام، مجلة التنظيم والعمل، العدد 03، 2015.
- 2- حمود محمد، دور المراقب المالي في متابعة المسار المهني للموظف، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 02، 2018.
- 3- خيطي خيضر ومنونة يونس، أفاق تبني المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 2، الجزائر، 2016.

- 4- خلف الله بن يوسف، مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر في ظل تبين معايير القطاع الحكومي الخاص IPSAS، مجلة أبحاث إقتصادية معاصرة، الجزائر، العدد 01، 2022.
- 5- فضيلة بوطورة، الرقابة المسبقة للمراقب المالي على الصفقات العمومية كآلية لمنع الفساد، مجلة دراسات في الإقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 01، 2018.
- 6- كوثر صخرأوي؛ عثمان مداحي، إصلاح المالية العمومية يعتز مشروع تحديث نظام الميزانية العامة بالجزائر، مجلة أبعاد إقتصادية، العدد 11، 2021.
- 7- نادية ضريفي؛ حاج جاب الله أمال، إصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 07، جامعة الاغواط، الجزائر، 2018

4- القوانين والمراسيم والأوامر:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل 15 أوت 1990.
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 53، المؤرخ في 02 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية.

5 _ D.SITES WEB :

- 1- http://www.centre_univ_mila.dz.

A decorative frame resembling a scroll, with an orange border and grey scroll ends at the top-left, top-right, and bottom-left corners.

الملاحق



الملحق رقم (01): الإستبيان.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف _ميلة_

قسم العلوم المالية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
والمحاسبة

إستمارة الإستبيان

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

سيدي / سيدتي ، تحية طيبة وبعد ...

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الإستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجزء الميداني لدراستنا لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تحت عنوان " أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية"، حيث تهدف الدراسة إلى معرفة آرائكم حول الموضوع.

ولنجاح هذه الدراسة نرجو من سيادتكم التكرم بتعبئة الإستبانة وإعطائها الأهمية المناسبة لها، مع التأكيد على سرية المعلومات التي ستقدمونها حيث أنها سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.
لكم منا كل الشكر والتقدير.

تحت إشراف الأستاذة:

- مريم باي .

الطالبتين:

- فيلاي ريان .

- بلجدة هاجر.

2022/2023

أولاً: البيانات الشخصية والوظيفية: يرجى وضع علامة (X) في الخانة المناسبة

- 1-الجنس: ذكر ☐ أنثى ☐
- 2-العمر: أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 40 سنة ☐ أكثر من 40 سنة ☐
- 3-المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ شهادة أكاديمية أخرى ☐
- 4-المنصب الإداري: آمر بالصرف ☐ محاسب عمومي ☐ مدير معهد ☐
- رئيس قسم ☐ موظف بمصلحة المالية و المحاسبة ☐

ثانياً: محاور الاستبيان

المحور الأول : مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يعاني نظام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور.					
2	تهدف المحاسبة العمومية الى تقديم خدمات عامة .					
3	نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتفه العديد من السلبيات.					
4	يساعد أساس الاستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية.					
5	يهدف مشروع اصلاح المحاسبة العمومية الى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة .					
6	يساهم مشروع اصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية.					

7	تأهيل أعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع النظام الدولي .				
8	يرتكز نظام المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الأساس النقدي فقط دون إعطاء أهمية لأساس الإستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية.				
9	يساهم اصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية.				
10	يتوفر في النظام المحاسبي الحالي تقنيات وتكنولوجيا حديثة كافية وفعالة ، للإنتقال من الأساس النقدي الى أساس الإستحقاق.				

المحور الثاني : ترشد القرارات في مؤسسة عمومية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	توفر المحاسبة العمومية المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ومن تم تحقيق الأهداف.					
2	يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية .					
3	تختلف نوعية اتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة ، أبعادها وأطرافها .					
4	تؤثر الاصلاحات الجديدة في المحاسبة العمومية في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة العمومية .					

					5	يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير و رؤساء المصالح .
					6	تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها.
					7	تعديل اساس القياس يؤدي الى اتخاذ قرارات رشيدة .
					8	يسهل أساس الاستحقاق في النظام المحاسبي الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في إتخاذ القرار.
					9	يساعد تبني القانون العضوي الجديد 15-18 في عملية اتخاذ القرارات.
					10	يسمح مشروع المحاسبة العمومية من اتخاذ قرارات رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة .

شكرا على حسن تعاونكم .

الملحق رقم (02): جداول Spss25.

Statistiques

		الجنس	العمر	المؤهل العلمي	المنصب الإداري
N	Valide	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	10	33.3	33.3	33.3
	أنثى	20	66.7	66.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	7	23.3	23.3	23.3
	من 30 إلى 40 سنة	11	36.7	36.7	60.0
	أكثر من 40 سنة	12	40.0	40.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	11	36.7	36.7	36.7
	ماستر	4	13.3	13.3	50.0
	دكتوراه	9	30.0	30.0	80.0
	شهادة أكاديمية أخرى	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المنصب الإداري

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب عمومي	1	3.3	3.3	3.3
	مدير معهد	2	6.7	6.7	10.0

رئيس قسم	8	26.7	26.7	36.7
موظف بمصلحة المالية والمحاسبة	19	63.3	63.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Récapitulatif de traitement des observations

	Valide		Observations Manquant		Total	
	N	Pourcentage	N	Pourcentage	N	Pourcentage
مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر	30	100.0%	0	0.0%	30	100.0%

Descriptives

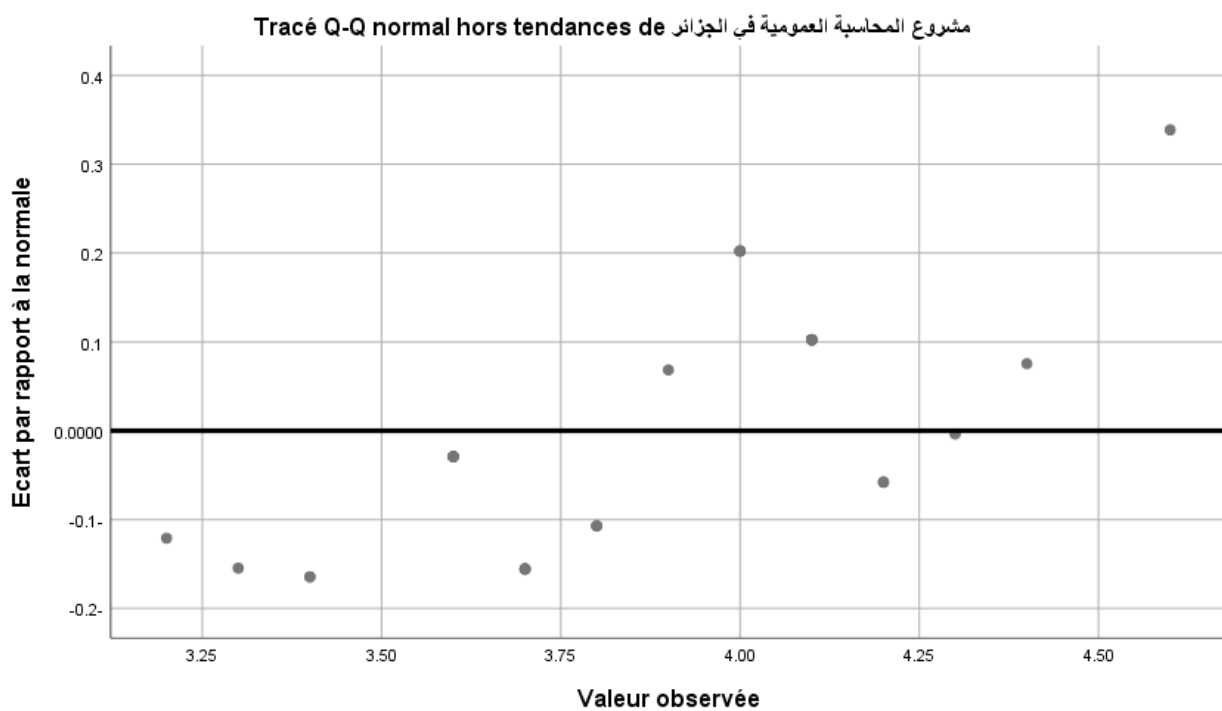
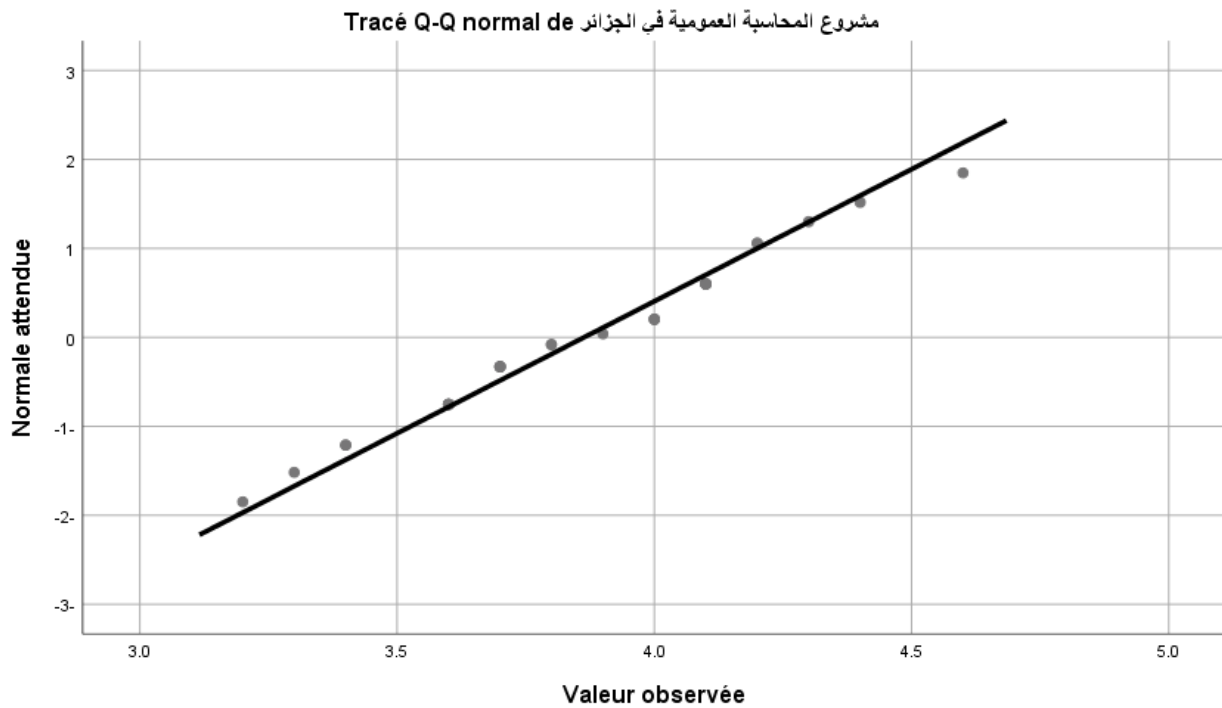
		Statistiques	Erreur standard
مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر	Moyenne	3.8633	.06149
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.7376
		Borne supérieure	3.9891
	Moyenne tronquée à 5 %	3.8611	
	Médiane	3.8500	
	Variance	.113	
	Ecart type	.33680	
	Minimum	3.20	
	Maximum	4.60	
	Plage	1.40	
	Plage interquartile	.50	
	Asymétrie	.022	.427
	Kurtosis	-.460-	.833

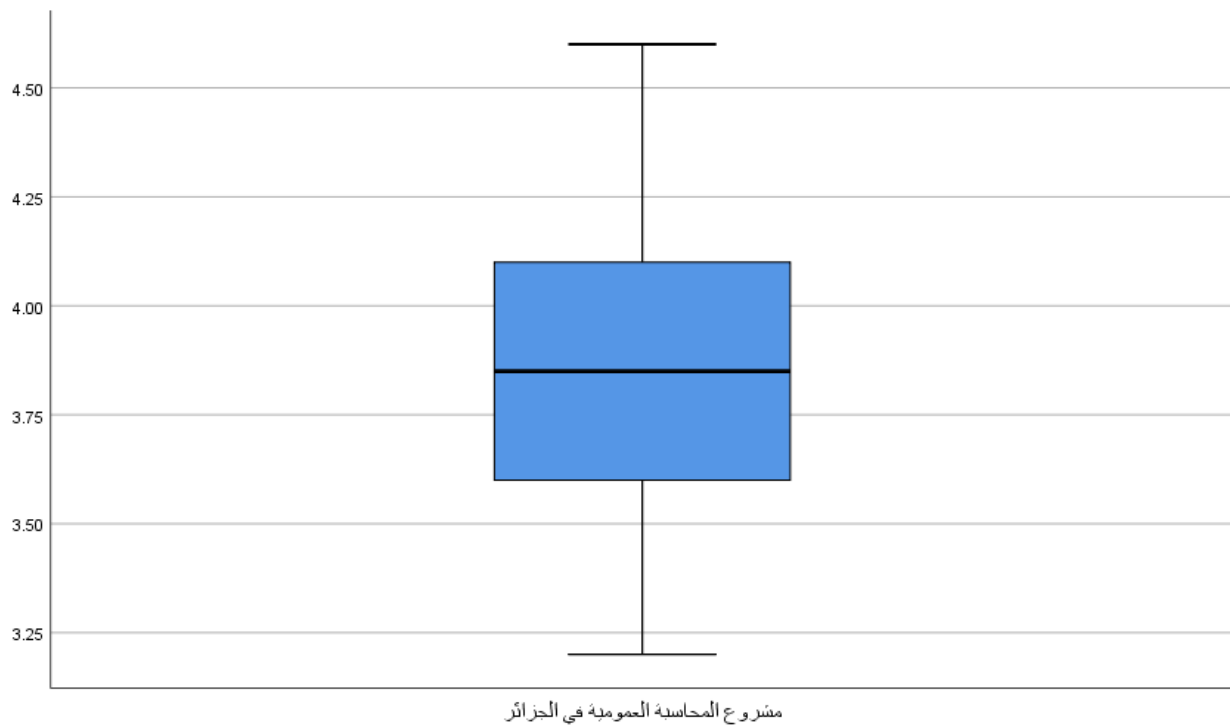
Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر	.126	30	.200*	.973	30	.620

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors





Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100.0
	Exclue ^a	0	.0
	Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.589	9

Statistiques de total des éléments

Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément

يعاني نام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور	31.8000	8.579	.532	.496
تهدف المحاسبة العمومية إلى تقديم خدمات عامة	31.8667	8.326	.537	.488
نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتنفه العديد من السلبيات.	32.0000	10.345	.058	.616
يساعد اساس الإستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية	32.1333	9.499	.345	.548
يهدف مشروع إصلاح المحاسبة العمومية إلى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة	31.8000	9.131	.276	.561
يساهم مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية	32.0000	7.862	.353	.540
تأهيل أعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسب المتوافق مع النظام الدولي.	31.7000	9.321	.518	.522
يرتكز نظام المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الأساس الإستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية	32.5333	9.430	.171	.595
يساهم إصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية	31.6333	10.999	-.070-	.642

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.799	10

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
توفر المحاسبة العمومية المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات ومن ثم تحقيق الأهداف	37.6000	13.490	.528	.775
يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية	37.9000	13.748	.374	.794

تختلف نوعية إتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة أبعادها وأطرافها	37.6667	14.299	.405	.789
تؤثر الاصلاحات الجديدة في المحاسبة العمومية في عملية إتخاذ القرار داخل المؤسسة العمومية	37.8667	12.878	.587	.767
يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح	37.9000	12.921	.461	.784
تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها	37.8667	14.326	.423	.787
تعديل أساس القياس يؤدي إلى إتخاذ قرارات رشيدة	37.8000	13.200	.537	.774
يسهل أساس الإستحقاق في النام المحاسبي الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في إتخاذ القرار	38.0000	14.207	.372	.792
يساعد تبني القانون العصوي الجديد-15 في عملية إتخاذ القرارات	38.0333	12.516	.528	.775
يسمح مشروع المحاسبة العمومية من إتخاذ قرارات رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة	37.6667	13.471	.545	.774

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100.0
	Exclue ^a	0	.0
	Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.710	19

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
يعانى نام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور	73.8333	26.489	.469	.682
تهدف المحاسبة العمومية إلى تقديم خدمات عامة	73.9000	25.266	.595	.667
نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتفه العديد من السلبيات.	74.0333	28.999	.087	.717
يساعد اساس الإستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية	74.1667	28.833	.158	.709
يهدف مشروع إصلاح المحاسبة العمومية إلى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة	73.8333	28.971	.068	.722
يساهم مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية	74.0333	29.206	-.011-	.742
تأهيل أعوان المحاسبة العمومية بضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسب المتوافق مع النظام الدولي.	73.7333	27.857	.400	.692
يرتكز نظام المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الأساس الإستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية	74.5667	28.530	.095	.721
يساهم إصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية	73.6667	28.230	.203	.706
توفر المحاسبة العمومية المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات ومن ثم تحقيق الأهداف	73.5333	26.120	.583	.673
يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية	73.8333	26.626	.409	.686
تختلف نوعية إتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة أبعادها وأطرافها	73.6000	29.628	.050	.716
تؤثر الإصلاحات الجديدة في المحاسبة العمومية في عملية إتخاذ القرار داخل المسسة العمومية	73.8000	26.028	.522	.676
يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح	73.8333	28.695	.100	.718
تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها	73.8000	28.028	.344	.695

تعديل أساس القياس يؤدي إلى إتخاذ قرارات رشيدة	73.7333	26.754	.431	.685
يسهل أساس الإستحقاق في النام المحاسبي الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في إتخاذ القرار	73.9333	27.513	.364	.692
يساعد تبني القانون العصوي الجديد-15 في عملية إتخاذ القرارات	73.9667	24.999	.548	.669
يسمح مشروع المحاسبة العمومية من إتخاذ قرارات رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة	73.6000	27.214	.413	.688

Statistiques

	Valide	N Manquant	Moyenne	Médiane	Ecart type	Somme
يعاني نام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور	30	0	4.1333	4.0000	.68145	124.00
تهدف المحاسبة العمومية إلى تقديم خدمات عامة	30	0	4.0667	4.0000	.73968	122.00
نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتنفه العديد من السلبيات.	30	0	3.9333	4.0000	.73968	118.00
يساعد اساس الإستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية	30	0	3.8000	4.0000	.61026	114.00
يهدف مشروع إصلاح المحاسبة العمومية إلى تطوير النظام المعلوماتي لمحاسبة الخزينة	30	0	4.1333	4.0000	.81931	124.00
يساهم مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية	30	0	3.9333	4.0000	1.08066	118.00
تأهيل أعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسب المتوافق مع النظام الدولي.	30	0	4.2333	4.0000	.50401	127.00
يرتكز نظام المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الأساس الإستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية	30	0	3.4000	3.0000	.89443	102.00
يساهم إصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية	30	0	4.3000	4.0000	.70221	129.00

يعاني نام المحاسبة العمومية في الجزائر من قصور

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16.7	16.7	16.7
	موافق	16	53.3	53.3	70.0
	موافق بشدة	9	30.0	30.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تهدف المحاسبة العمومية إلى تقديم خدمات عامة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	4	13.3	13.3	16.7
	موافق	17	56.7	56.7	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي تكتنفه العديد من السلبيات.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	3	10.0	10.0	16.7
	موافق	20	66.7	66.7	83.3
	موافق بشدة	5	16.7	16.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساعد اساس الإستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	9	30.0	30.0	30.0
	موافق	18	60.0	60.0	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساهم مشروع إصلاح المحاسبة العمومية في توفير معلومات ذات جودة عالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	20.0	20.0	20.0
	موافق	14	46.7	46.7	66.7
	موافق بشدة	10	33.3	33.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تأهيل أعوان المحاسبة العمومية يضمن التطبيق الجيد للنظام المحاسب المتوافق مع النظام الدولي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3.3	3.3	3.3
	موافق	21	70.0	70.0	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يرتكز نظام المحاسبة العمومية الحالي في إعداد الميزانية على الأساس الإستحقاق مما يجعلها كافية لتقييم الوضعية المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	16.7	16.7	16.7
	محايد	11	36.7	36.7	53.3
	موافق	11	36.7	36.7	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساهم إصلاح نظام المعلومات في نجاح مشروع المحاسبة العمومية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	1	3.3	3.3	6.7
	موافق	16	53.3	53.3	60.0
	موافق بشدة	12	40.0	40.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

Statistiques

x_gineral		
N	Valide	30
	Manquant	0
Moyenne		3.9926
Ecart type		.37131

Statistiques

	Valide	N Manquant	Moyenne	Médiane	Ecart type	Somme
يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية	30	0	4.1333	4.0000	.73030	124.00
تختلف نوعية إتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة أبعادها وأطرافها	30	0	4.3667	4.0000	.55605	131.00
تؤثر الاصلاحات الجديدة في المحاسبة العمومية في عملية إتخاذ القرار داخل المؤسسة العمومية	30	0	4.1667	4.0000	.69893	125.00
يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح	30	0	4.1333	4.0000	.81931	124.00
تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها	30	0	4.1667	4.0000	.53067	125.00
تعديل أساس القياس يؤدي إلى إتخاذ قرارات رشيدة	30	0	4.2333	4.0000	.67891	127.00
يسهل أساس الإستحقاق في النام المحاسبى الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في إتخاذ القرار	30	0	4.0333	4.0000	.61495	121.00
يساعد تبني القانون العصوي الجديد-15 في عملية إتخاذ القرارات	30	0	4.0000	4.0000	.83045	120.00
يسمح مشروع المحاسبة العمومية من إتخاذ قرارات رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في تسيير الميزانية العامة	30	0	4.3667	4.0000	.61495	131.00

يتم إتخاذ القرار في المؤسسة العمومية بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
موافق	20	66.7	66.7	73.3
موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

تختلف نوعية إتخاذ كل قرار في المؤسسة العمومية باختلاف طبيعة كل مشكلة أبعادها وأطرافها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	1	3.3	3.3	3.3
	موافق	17	56.7	56.7	60.0
	موافق بشدة	12	40.0	40.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تؤثر الاصلاحات الجديدة في المحاسبة العمومية في عملية إتخاذ القرار داخل المؤسسة العمومية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16.7	16.7	16.7
	موافق	15	50.0	50.0	66.7
	موافق بشدة	10	33.3	33.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يتخذ القرار في المؤسسة العمومية من قبل المدير ورؤساء المصالح

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	5	16.7	16.7	20.0
	موافق	13	43.3	43.3	63.3
	موافق بشدة	11	36.7	36.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	2	6.7	6.7	6.7
	موافق	21	70.0	70.0	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تعديل أساس القياس يؤدي إلى إتخاذ قرارات رشيدة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	13.3	13.3	13.3
	موافق	15	50.0	50.0	63.3
	موافق بشدة	11	36.7	36.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يسهل أساس الإستحقاق في النام المحاسبي الحكومي توفير معلومات محاسبية تساعد في إتخاذ القرار

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16.7	16.7	16.7
	موافق	19	63.3	63.3	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساعد تبني القانون العصوي الجديد 15-18 في عملية ترشيد القرارات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	10	33.3	33.3	33.3
	موافق	10	33.3	33.3	66.7
	موافق بشدة	10	33.3	33.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يسمح مشروع المحاسبة العمومية من إتخاذ قرارات رشيدة تساهم في تحقيق الشفافية والرشادة في
سيير الميزانية العامة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	2	6.7	6.7	6.7
	موافق	15	50.0	50.0	56.7
	موافق بشدة	13	43.3	43.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

Statistiques

x_gineral1

N	Valide	30
	Manquant	0
	Moyenne	4.2033
	Somme	126.10

Test des échantillons appariés

		Différences appariées							
		Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %		t	ddl	Sig. (bilatéral)
					Inférieur	Supérieur			
Paire 1	مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر - ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	.34000	.52233	.09536	.53504	.14496	3.565	29	.001

Test des échantillons appariés

		Différences appariées							
		Moyenn e	Ecart type	Moyenne erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %		t	ddl	Sig. (bilatéral)
					Inférieur	Supérieur			
Paire 1	يساعد تبني القانون العصوي الجديد 15-18 في عملية إتخاذ القرارات -ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	.20333	.63598	1.00000	.6899	1.03101	6.595	29	000

Test des échantillons appariés

		Différences appariées							
		Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %		t	ddl	Sig. (bilatéral)
					Inférieur	Supérieur			
Paire 1	يساعد اساس الإستحقاق في قياس نتائج الفترات المالية - ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	.40333	.74947	.80000	.5721	1.0279	7.180	29	.000

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.184 ^a	.000	.418	.34273

a. ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية. Prédictors : (Constante),

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	.001	1	.001	10.097	0.003 ^b
de Student	3.289	28	.117		
Total	3.290	29			

a. Variable dépendante : مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر

b. ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية. Prédictors : (Constante),

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés	Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Bêta		
1 (Constante)	.081		5.735	.000
ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية	.011	.184	3.365	.001

a. Variable dépendante : مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر

الملحق رقم (03): قائمة الأساتذة المحكمين.

الرقم	إسم ولقب الأستاذ المحكم	مؤسسة العمل
01	عون صبرينة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا
02	تريش حسينة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا

ملخص

هدف هذا البحث الى معرفة أثر مشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على ترشيد القرارات في مؤسسة عمومية، وقد اعتمدنا في ذلك على توزيع استبيان موجه لعينة من الموظفين العاملين بالمركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله، وتم تحليل النتائج باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية Spss25.

وقد تم التوصل الى وجود أثر لمشروع المحاسبة العمومية في الجزائر على عملية ترشيد القرارات، حيث أن تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي بموجب القانون العضوي الجديد 15-18 المتعلق بقوانين المالية، سيسمح بتوفير معلومات ذات جودة عالية دقيقة وشاملة عن الذمة المالية للدولة التي على أساسها تتخذ قرارات رشيدة، ومنه تحقيق الأهداف المرجوة والحفاظ على تسيير المال العام.

الكلمات المفتاحية: مشروع المحاسبة العمومية، ترشيد القرارات، القانون العضوي 15-18، أساس الإستهقاق.

Abstract

The aims of this research is to know the impact of the public accounting project in Algeria on the rationalization of decisions in a public institution, and we relied on this on the distribution of a questionnaire for a sample of employees working at the University Center Abdel Hafeez in mila, and the results were analyzed using the statistical package for social sciences Spss 25.

It has been concluded that there is a strong impact of the public accounting project in Algeria on the rationalization of decisions, whereas the application of the accrual of accounting according to Organic Law 18-15 related to the financial laws, it will allow the provision of accurate and comprehensive information about the state's financial assets, on the basis of which rational decisions are taken, including achieving the desired goals and preserving the management of public money.

Keywords : public accounting project, rationalization of decisions, Organic Law 18-15, accrual basis.