

أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS لترشيد نفقات الإدارات العمومية الجزائرية (دراسة ميدانية لبلديات ولاية تيارت)

The importance of applying the IPSAS standards in Algerian public administrations (Field study of the municipalities of the state of Tiaret)

د. خالد بعاشي^{1*}، د. نصر حميداتو²

¹ أستاذ مساعد قسم (ب)، المركز الجامعي إليزي (الجزائر)، khalid.baachi@cuillizi.dz

² أستاذ مساعد (ب) المركز الجامعي إليزي (الجزائر)، nacer.hamidatou@cuillizi.dz

تاريخ الاستلام: 2022/03/15 تاريخ القبول: 2022/06/19 تاريخ النشر: 2022/07/31

ملخص:

الهدف من هذا البحث هو إبراز أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الإدارات العمومية الجزائرية، ولتحقيق هذا الهدف تم تطوير استبيان وتوزيعه على عينة من المحاسبين العاملين على مستوى 42 بلدية في ولاية تيارت.

وتوصلت الدراسة إلى أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تساهم في ترقية الإفصاح وتوفير معلومات أكثر شمولية حول التكاليف والإيرادات التي تُسهل عملية إدارة شؤون البلدية، كما أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي بدل الأساس النقدي يساهم في تحقيق الشفافية المالية والرفع من مستوى نزاهة وموثوقية البيانات المالية وتفعيل الرقابة والمساءلة حول الموارد في سبيل ترشيد النفقات العمومية.

كلمات مفتاحية: معايير IPSAS؛ بلديات ولاية تيارت؛ الإفصاح؛ الرقابة المالية والمساءلة؛ ترشيد النفقات العمومية.

Abstract:

The aim of this research is to highlight the importance of applying the IPSAS standards in Algerian Public Administrations. To achieve the research, a questionnaire has been distributed to a sample of accounting working at the level of 42 communes in the state of Tiaret.

The study found that the IPSAS standards contributed to the promotion of disclosure and the provision of more comprehensive information on the costs and revenues that facilitated the municipal governance process. The use of the basis of accounting merit rather than cash base also contributed to

financial transparency, raising the level of integrity and reliability of financial statements, and activating oversight and accountability of resources used to rationalize public expenditures.

Keywords: IPSAS standards; Tiaret states communes; Disclosure; Financial control and accountability; Rationalization of public expenditures.

1. مقدمة :

يُعد نظام المحاسبة العمومية أحد أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة لتنفيذ استراتيجياتها بغية تحقيق أهدافها وسياساتها بكفاءة وفعالية ومحاربة تبذير المال العام. ورفع مستوى الخدمات التي تقع على عاتق هذا النظام تتطلب توفير المعلومات الدقيقة التي تحقق الإفصاح الكامل والعدل عن نتائج تنفيذ الموازنة العامة (هداب الاجودي و داود الخرسان، 2020، صفحة 1). غير أن هذا النظام لم يعد فعالاً، حيث شهد العالم في الآونة الأخيرة اضطرابات وأزمات اقتصادية كشفت عن هشاشة الأنظمة المحاسبية العمومية التي تستخدمها العديد من الدول خاصة منها الدول النامية، وظهر للعيان فشل الحكومات في تسيير وإدارة شؤون بلدياتها وتحقيق مستوى مقبول من الشفافية في تسيير المال العام. (لعلابية و زرقين، 2016، صفحة 326)

والجزائر على غيرها من الدول النامية في إطار الجهود التي تبذلها لتطوير وعصرنة المرافق العمومية لتحسين الخدمات المقدمة للمواطن وحفاظاً على المال العام، أصبحت ملزمة بتطبيق نظام محاسبي فعال في الإدارات العمومية لترشيد نفقاتها وذلك بتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS من أجل تحسين الممارسات المحاسبية المعمول بها سابقاً.

وتعتبر النفقات العمومية أداة هامة من أدوات السياسة المالية للجزائر، حيث تُستخدم من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية التي تسعى إليها. غير أن اعتماد الإدارات العمومية في الجزائر على مبدأ الأساس النقدي السنوي في معاملاتها المحاسبية لم يعد مجدياً، لذا يجب عليها الانتقال لاستخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في تسجيل المعاملات المالية من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS لما لأساس الاستحقاق المحاسبي من دور فعال في التعرف على نتيجة نشاط الإدارات العمومية، والمساهمة في ترشيد نفقاتها.

بناء على ما ورد يمكن صياغة إشكالية الدراسة كما يلي:

- هل تطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS في محاسبة بلديات ولاية تيارت يُساهم في ترشيد نفقاتها؟

ويندرج تحت التساؤل الرئيس تساؤلات فرعية أهمها:

- هل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في بلديات ولاية تيارت يساهم في تحقيق الإفصاح والعرض العادل للتقارير المالية ؟
 - هل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في بلديات ولاية تيارت يسهل من عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وترشيدها؟
 - للإجابة على هذه التساؤلات تم صياغة الفرضيات التالية:
 - تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المحاسبية لبلديات ولاية تيارت يؤدي إلى تحسين نوعية التقارير المالية وزيادة المعلومات المالية المفصح عنها.
 - تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في بلديات ولاية تيارت يسهل من عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية والعمل على ترشيدها.
- وتتجلى أهمية الدراسة بصفة عامة في أهمية إصلاح النظام المحاسبي العمومي لكي يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، وأهمية اعتماده على مبدأ أساس الاستحقاق المحاسبي عوض الاعتماد على الأساس النقدي السنوي. حيث عندما تُعد البيانات المالية وفق أساس الاستحقاق ستضمن بيان المركز المالي وبيان الأداء المالي وبيان التدفق النقدي وبيان التغيرات في صافي الأصول وحقوق الملكية، لما لهذه المعلومات المفصح عنها من أهمية بالغة بالنسبة لمستخدميها ولأجهزة الرقابة على المال العام للعمل على متابعة تنفيذ الموازنة العامة والتأكد من سلامتها وكفائتها وتوافقها مع اللوائح والقوانين المعمول بها خدمة للصالح العام و لترشيد النفقات العمومية.
- وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الإدارات العمومية الجزائرية خاصة منها البلديات، وذلك لتحسين وتطوير نظام المحاسبة العمومية المعتمد في مسك معاملاتها المحاسبية، بالإضافة إلى إبراز أهمية تطبيق هذه المعايير المحاسبية لتحسين ظروف تسيير المال العام وترشيد النفقات العمومية.

2. ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS هي عبارة عن معايير محاسبية ذات صبغة عالمية تُطبق في كامل الوحدات الحكومية، سواء كانت إقليمية أو محلية وأيضاً في الهيئات والمنظمات العامة الدولية.

(Jean & Jaques, 2008, p. 31) وبدأ تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASB منذ عام 1996 في العديد من المنظمات الدولية مثل مفوضية الاتحاد الأوروبي ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والاتحاد الدولي للمحاسبين ومنظمة حلف شمال الأطلسي، وأوصت لجنة عليا تابعة للأمم المتحدة بأن تعتمد وكالات الأمم المتحدة، كما قام كل من البنك العالمي وصندوق النقد الدولي بتشجيع البلدان التي يعملان فيها على تطوير استخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (Djamel, 2007, p. 02)

1.2 مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS:

المعيار هو "وثيقة تم إعدادها بالإجماع، والمصادقة عليها من طرف هيئة معترف بها، تعطي لاستعمالات مشتركة ومتكررة قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين" (Charlon, 2000, p. 05). ويُعرف أيضا المعيار على أنه عبارة عن نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسات المحاسبية والتدقيقية. (هداب الاجودي و داود الخرسان، 2020، صفحة 06)

أما المعيار المحاسبي فيُقصدُ به "...بيان إداري مكتوب تصدره الهيئة المحاسبية المعنية وهي هيئة المعايير الدولية، ويتعلق بعنصر محدد من القوائم المالية للوحدة الاقتصادية ونتائج أعمالها، وبموجبه يتم تحديد الوسيلة المناسبة للقياس والعرض أو كيفية التصرف والمعالجة في هذا العنصر لتحديد نتائج الأعمال وعرض المركز المالي لتلك الوحدة" (غادر، 2004، صفحة 07)

والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS هي عبارة عن مجموعة من المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASB بغرض استخدامها في إعداد وعرض البيانات المالية من قبل القطاع العام في جميع أنحاء العالم. وتعتمد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق المحاسبي المستمد من المعايير الدولية للتقارير المالية (ifrs). (الجعارات، 24 و 25 نوفمبر 2014، صفحة 15)

وتُعد IPSAS المكون العملي للإطار المفاهيمي للمحاسبة أو ترجمة له، سواء في الأهداف، المفاهيم أو الفروض والمبادئ، لذا يمكن القول أن المعايير المحاسبية قد تأتي من ثلاث مصادر أساسية هي النظرية المحاسبية، العوامل البيئية والعرف المحاسبي. (الجزراوي و صالح، 2012، الصفحات 148-149)

2.2 أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الإدارات العمومية سيسمح بتحسين المعلومات المستمدة من محاسبة القطاع العام، كما يساعد أيضا على إجراء المقارنة وتوفير الأدوات الرقابية على الهيئات والمنظمات الحكومية، وكذلك يساهم في إحداث تغييرات عميقة في الإدارة العمومية سواء في الطريقة التي يُسير بها المال العام أو في شكل التعرف على بنود الملكية العامة وقياسها والإفصاح عنها. (مزباني و حفصي، 2019، صفحة 147)

كما أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساهم في ترشيد النفقات العامة للدولة، وذلك من خلال عرض المعلومات المالية والإفصاح عنها مما يساهم في اتخاذ قرارات تحقق الرشادة في تحديد النفقات العمومية وفي مدى تنفيذها في تحقيق أهدافها وبالتالي إعطاء أكثر شفافية في تقديم المعلومات والمسائلة المالية حول أداء وفعالية تسيير الموارد المالية. (يوسف، 2016، صفحة 215) كما تشمل فوائد تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ما يلي: (مزباني و حفصي، 2019، الصفحات 147-148)

- **المسائلة:** من متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS زيادة الإفصاح عن المعلومات في التقارير المالية والمحاسبية وبالتالي زيادة مستوى المسائلة أمام مختلف الجهات الرقابية في الحكومة.
- **الشفافية:** عند اعتماد معايير المحاسبة الدولية IPSAS يصبح الكشف الكامل ضرورة حتمية لحكومة القطاع العام المحاسبية.
- **النزاهة:** لا تكون التقارير الحكومية أو تقارير الإدارات العمومية ذات نزاهة ومصداقية إذا لم تُراقب من طرف جهات أخرى مثل ما هو مطبق في المحاسبة العمومية (ليس هناك رقابة من طرف المدقق الخارجي)، وبالتالي فإن الحاجة إلى هيئة مثل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي ستضع هذه القواعد بات حتميا.

ويمكن أن تساهم IPSAS من خلال تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في تحقيق الفوائد التالية:

(هداب الاجودي و داود الخرسان، 2020، صفحة 10)

- تحسين الرقابة الداخلية والشفافية فيما يتعلق بالموجودات والمطلوبات.
- تطبيق أساس الاستحقاق يؤدي إلى التوافق مع أفضل الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي.
- تحسين الإدارة على أساس النتائج من خلال توفير معلومات شاملة عن التكاليف.

- تحسين الاتساق وقابلية الكشف المالية للمقارنة نتيجة للمتطلبات التفصيلية والإرشادات الواردة في كل معيار.

3.2 أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS:

- تتمثل أهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فيما يلي: (يوسف، 2016، صفحة 108)
- تحسين وتطوير أنظمة المحاسبة العمومية في مختلف الدول مما يؤدي للوصول إلى قرارات تقييم أفضل وأبلغ في تخصيص الموارد المقدمة من الحكومات.
- تحقيق الشفافية والنوعية في إعداد وعرض التقارير المالية العمومية.
- تطبيق مبدأ محاسبة الذمة المالية أي مجموع الحقوق المستحقة التي تكون محلا لأمر التحصيل يكرس حق الدائن العمومي، حيث تبرز بصورة أدق المال العام.
- تحقيق مختلف خصائص المعلومات المالية (الشفافية، المصادقية والموثوقية) وجعلها قابلة للمقارنة.
- تطبيق منطق الأداء، إذ يجب على الإدارات العمومية عدم تسجيل الأملاك المنقولة والغير المنقولة وكل استثماراتها كنفقات، وإنما يجب تقييدها في جانب الأصول وفي المقابل التسجيل في جانب الخصوم مختلف المصاريف المتعلقة بها تحقيقاً لمبدأ القيد المزدوج.

4.2 مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS:

تم تصميم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ليتم تطبيقها من قبل الجهات الحكومية والحكومات الوطنية والمركزية، والحكومات الإقليمية والحكومات المحلية، وما يتبع هذه الحكومات من دوائر وهيئات ومجالس ومفوضيات، ولا تنطبق هذه المعايير على المؤسسات ذات الطابع التجاري. (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، بدون سنة نشر، صفحة 2)

والجزائر كغيرها من الدول بادرت إلى تطبيق نظام المحاسبة العمومية في الإدارات العمومية، حيث من خلال نص القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية نستنتج مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وهو يشمل: المجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحق وميزانيات الجماعات المحلية ومختلف المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

3. المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كآلية لترشيد النفقات العمومية:

تُعد النفقات العمومية أداة من أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدولة والهيئات المتفرعة عنها (الولاية، الدائرة، البلدية) لبلوغ أهدافها، والوسيلة التي تتيح للحكومة تنفيذ برامجها الاقتصادية

والاجتماعية، وممارسة دورها التدخلي في مختلف المجالات. (بن فرج و ربيعي، 2018، صفحة 199) وتكمن أهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في ترشيد النفقات العمومية من خلال توفير المعلومات المالية عن حجم الإيرادات، وتكمن أيضا في معرفة توجيه النفقات حسب طبيعتها مما يسمح بالتأكد من اتجاهات حرجة الإيرادات والنفقات، كما تساهم المعايير IPSAS في توفير معلومات تعتمد أساس على معرفة مدى قدرة المكلفين بتنفيذ الميزانية على تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.

1.3 معايير IPSAS كآلية لتحقيق الشفافية وتقويم أداء الإدارات لترشيد الإنفاق العمومي:

تساهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في ترشيد الإنفاق العمومي من خلال زيادة شفافية المعلومات المفصح منها من طرف الإدارات العمومية وبالتالي تحقيق الحوكمة الرشيدة والمساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة، ومدى تنفيذها في تحقيق أهدافها وبالتالي إعطاء أكثر شفافية في تقديم المعلومات. (يوسف، 2016، صفحة 215) حيث أن تعزيز الشفافية وسياسة الإفصاح عن المعلومات يُساعد على الرفع من مستوى الوعي، وتكمن أهمية الشفافية في تحقيق المصلحة العامة من خلال المساعدة على اتخاذ القرارات الصحيحة على مستوى الفرد أو الحكومة وكذا توفير النجاح والاستمرارية لأي إدارة تريد مكافحة الفساد (الراشدي، 2007، صفحة 19). كما أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي يساهم في قياس وتقويم المعاملات المحاسبية حيث ينظر إلى كل سنة مالية نظرة مستقلة عن السنوات المالية الأخرى، وبالتالي تُحمل السنة المالية بكل المصاريف الخاصة بها سواء دُفعت أو لم تُدفع، وكذلك بالموارد المالية الخاصة بها سواء تم تحصيلها أو ليس بعد، ويمكن تلخيص الأهداف المرجوة من تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في قياس المعاملات المحاسبية في الإدارات العمومية كما يلي: (هداب الاجودي و داود الخرسان، 2020، صفحة 11)

- إيجاد منهج محاسبي يُعطي صورة شاملة لتنفيذ البرامج والأنشطة الحكومية والمساعدة في التوصل إلى تكلفة أداء هذه البرامج.
- تسهيل عملية إيجاد علاقات كمية وقيمة بين التكلفة والإنجازات المقابلة لها لتسهيل الرقابة عليها.
- توفير معلومات عن أرصدة الأصول الثابتة واحتساب اهتلاكها للتمكن من معرفة تكلفة الخدمة المؤداة فعلا وتسعيرها.

- توفير معلومات عن تخصيص التكاليف المشتركة وتوزيعها حسب أسس توزيع معينة.
- المساعدة في إجراء المقارنات بين مختلف المعلومات المحاسبية في مختلف الفترات بما يساهم في اتخاذ القرارات المناسبة ويساهم في وضع تقديرات الميزانية للسنوات القادمة.

2.3 معايير IPSAS كآلية لتفعيل الرقابة والمساءلة لترشيد الإنفاق العمومي:

تسعى الدول النامية إلى مواكبة التطورات الحديثة في ميدان محاسبة القطاع العام من خلال السعي لمراقبة وإدارة أداء القطاع العام بنفس إدارة أداء القطاع الخاص، وذلك بهدف تحسين الأداء بشكل عام وترشيد النفقات العمومية بشكل خاص من خلال قياس مدى اقتصادية وكفاءة وفعالية الخدمات المقدمة أو السلع المنتجة. ويُقصد بالرقابة على الأداء الرقابة على استخدام المال العام على أساس معايير الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وذلك من خلال التأكد من أن الإنفاق العمومي يجري وفقا للقرارات والسياسات المرسومة، وأن الأهداف المقررة تتحقق بشكل اقتصادي وكفاءة عالية (حيرش و طرشي، 2018، صفحة 9). أما المساءلة فنعني بها امتلاك القدرة على محاسبة المسؤولين والموظفين العموميين على اختلاف مستوياتهم دون تمييز (بن فرج و ربيعي، 2018، صفحة 212). وأيضاً تُعرف الرقابة المالية على أنها متابعة تنفيذ العمليات المالية (أي متابعة صرف النفقات وتحصيل الإيرادات) للتحقق عما إذا كان التنفيذ يحدث طبقاً للميزانية أو الخطة المرسومة، وتكون الرقابة بالمتابعة، التدقيق، الفحص، المشاهدة، التحقيق، المراجعة، التقارير والإحصائيات. والهدف من إجراء الرقابة المالية هو تصحيح الانحرافات والإشارة إلى نقاط الضعف قصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها، وأيضاً تهدف الرقابة إلى تحسين سير المصالح العمومية. (سمرائي و بن حميدة، 2017، صفحة 253)

ويتجلى دور معايير IPSAS في تفعيل الرقابة على المال العام من خلال استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المحاسبية والمالية للإدارات العمومية حيث يُساهم ذلك في معرفة مصادر واستخدامات الموارد المالية، وهذا من خلال تحميل السنة المالية لكل النفقات والإيرادات الخاصة بها (القطيش، 2011، صفحة 26). ومن فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في الإدارات العمومية ماليي: (شبكة المحاسبين العرب، صفحة الساعة 12.45)

- أساس الاستحقاق المحاسبي يعتبر وسيلة لدعم الأهداف الأخرى مثل تحسين الأداء الحكومي وإدارة أصول القطاع العام بفعالية.

- أساس الاستحقاق المحاسبي يساعد على قياس أفضل لنتيجة الأعمال كما يساعد على المقارنة بين القوائم المالية لمختلف الإدارات العمومية.
 - المحاسبة على أساس الاستحقاق تخلق القدرة على تقدير وإدارة أصول والتزامات القطاع العام.
 - الانتقال إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق يؤدي إلى تحسين المصداقية المالية للحكومة والاقتصادات الأقل نُضجا وزيادة الثقة في الإدارة المالية العامة.
 - تسمح المحاسبة على أساس الاستحقاق بإدارة كاملة للالتزامات وتسمح للحكومات باتخاذ القرارات التي تدعم أهدافهم.
 - المحاسبة على أساس الاستحقاق توفر أيضا معلومات عن الالتزامات الطارئة والتي يمكن أن تكون مفيدة للحكومات في تحديد المخاطر المالية التي تؤثر على ميزانيات القطاع العام.
 - استخدام المحاسبة على أساس الاستحقاق يساهم في إخراج معلومات تتميز بالشفافية والمصداقية، ويساهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- وفي ظل التحديات الكبيرة التي تواجه كيانات القطاع العام في الدول النامية خاصة منها زيادة الطلب على الخدمات عالية الجودة، وتقادم البنى التحتية والمنافسة الضريبية وفقدان الثقة في أوقات الأزمات مثل أزمة جائحة كوفيد-19، أصبحت المساءلة ضرورية نظرا لصلتها الوثيقة بتحسين المردودية وبالاستعمال الأفضل للموارد المتاحة لضمان الأداء الجيد للحكومة ومختلف إداراتها العمومية وحسن استغلال المال العام والعمل على ترشيد الإنفاق العمومي.
- ويتجلى أيضا دور معايير IPSAS في تعزيز المساءلة من خلال تطبيق أساس الاستحقاق في المعاملات المحاسبية وتوسيع مفهوم الأداء إلى ما بعد استعمال النقدية، والتركيز على المدى البعيد على تأثير القرارات الحكومية. كما أن تطبيق أساس الاستحقاق يسهل من عملية المقارنة في نشاط الوحدة من سنة إلى أخرى لكون كل سنة مالية سَتُظهر ما تحقق فعلا دون حدوث تداخل للمصروفات والإيرادات بين سنة مالية وأخرى. (سلمان حبيب و المشهداني، 2020، صفحة 9)

4. الدراسة الميدانية:

بعدما تطرقنا في الجانب النظري إلى التعريف بمتغيرات الدراسة، سنتناول في هذا الجزء من البحث دراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة من خلال التطرق إلى قياس مدى مساهمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ترشيد نفقات بلديات ولاية تيارت (عينة الدراسة).

1.4 أدوات الدراسة الميدانية:

يهدف جمع البيانات المتعلقة بالبحث، تم تصميم استبيان مكون من جزأين، الجزء الأول يتناول البيانات المهنية للمبحوثين، والجزء الثاني تم تقسيمه إلى محورين، المحور الأول خاص بقياس مدى مساهمة تطبيق معايير IPSAS في تحقيق الإفصاح والعرض العادل للتقارير المالية الخاصة بالإدارات العمومية. أما المحور الثاني فتم تخصيصه لقياس مدى مساهمة معايير IPSAS في تسهيل عملية الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية وترشيدها.

2.4 مجتمع الدراسة وعينتها:

يتمثل مجتمع الدراسة في مختلف الإدارات العمومية التابعة للدولة الجزائرية، ونظرا لشساعة مجتمع الدراسة وكبر حجمه تم تحديد عينة مقصودة ممثلة في بلديات ولاية تيارت وعددها (42 بلدية)، حيث تم تحديد عينة مكونة من المحاسبين العموميين العاملين ببلديات ولاية تيارت. والجدول الموالي يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة والقبالة للتحليل.

الجدول رقم (01): عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة

عدد الاستثمارات الموزعة	عدد الاستثمارات المسترجعة	عدد الاستثمارات الملغاة	عدد الاستثمارات الصالحة للتحليل
42	35	2	33

المصدر: من إعداد الباحث

نلاحظ من خلال الجدول السابق أنه تم توزيع 42 استمارة استبيان على محاسبي بلديات ولاية تيارت البالغ عددها 42، غير أنه تم استرجاع 35 استمارة منها 33 استمارة صالحة للتحليل بنسبة 78.57 % وهي نسبة جيدة للتحليل. وقد تم استخدام مقياس Likert الثلاثي لمعرفة اتجاهات أجوبة المستجوبين بخصوص درجة مساهمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ترشيد الانفاق العمومي

بلديات ولاية تيارت، والجدول الموالي يوضح درجة المقياس والفئة التي يقع فيها المتوسط الحسابي لكل درجة.

الجدول رقم (02): مقياس Likert

الإجابة	لا	نعم
الدرجة	0	1

المصدر: من إعداد الباحث

المتوسط الذي على أساسه يتم اختبار الفرضيات هو (0.6)، فإذا كان متوسط الإجابات أكبر من (0.6) يتم قبول الفرضية البديلة، وإذا كان أقل من (0.6) يتم قبول فرضية العدم ونفي الفرضية البديلة.

3.4 صدق وثبات الاستبيان:

تم التحقق من صدق الاستبيان من خلال عرضه على مجموعة من المحكمين من مهنيي المحاسبة والتدقيق وذلك للحكم على مدى صلاحيته كأداة لجمع البيانات، وتم الأخذ بنصائحهم مع إجراء التعديلات المطلوبة. واختبار ثبات الاستبيان تم حساب معامل ألفا كرونباخ، والجدول الموالي يوضح النتائج كما يلي:

الجدول رقم (03): معامل ثبات ألفا كرونباخ

محاو الاستبيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	الصدق
مدى مساهمة تطبيق معايير IPSAS في تحقيق الإفصاح والعرض العادل للتقارير المالية الخاصة بالإدارات العمومية.	05	0.719	0.847
مدى مساهمة معايير IPSAS في تسهيل عملية الرقابة والمساءلة على تنفيذ النفقات العمومية وترشيدها.	05	0.822	0.906
كافة المحاور	10	0.741	0.860

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن معاملات ألفا كرونباخ تتراوح بين (0.719-0.822) وهي مقبولة، وكذل معامل ألفا كرونباخ لجميع محاور الاستبيان بلغ (0.741) وهذا يدل على أن قيمة الثبات مقبولة، كما أن قيمة معامل الصدق والذي يمثل الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ لجميع محاور الاستبيان

بلغ (0.860) وهي قيمة جيدة تدل على أن أداة الدراسة ذات صدق كبير مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته للتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضياتها.

4.4 تحليل نتائج الدراسة الميدانية:

1.4.4 خصائص أفراد عينة الدراسة: نوضحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (04): خصائص أفراد عينة الدراسة

المتغير	البيان	التكرار	النسبة المئوية	المجموع	النسبة المئوية
الوظيفة	محاسب	16	48.5	33	100
	محاسب رئيسي	17	51.5		
المؤهل العلمي	تقني	2	06.1	33	100
	تقني سامي	21	63.6		
	ليسانس	7	21.2		
	أخرى	3	9.1		
الخبرة المهنية	أقل من 10 سنوات	14	42.4	33	100
	من 10 إلى 20 سنة	9	27.3		
	أكثر من 20 سنة	10	30.3		
الاطلاع على معايير IPSAS	نعم	33	100	33	100
	لا	00	00		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن أفراد عينة الدراسة والممثلين أساسا في المحاسبين والمحاسبين الرئيسيين يحملون مؤهلات علمية لا بأس بها، حيث ما نسبته 63.6 % لديهم شهادة تقني سامي في المحاسبة، وما نسبته 21.2 % يملكون شهادة الليسانس في العلوم المالية والمحاسبة. كما نلاحظ أن فئة لا بأس بها من الباحثين بنسبة 30.3 % لديهم خبرة مهنية تفوق 20 سنة وبالتالي يمكن الاعتماد عليهم للإجابة على أسئلة الاستبيان. وفيما يخص اطلاع أفراد عينة الدراسة على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فكانت إجاباتهم كلها بالإيجاب (كل أفراد عينة الدراسة على اطلاع على معايير IPSAS) وهذا ما سيساهم طبعاً في فهمهم لأسئلة الاستبيان والإجابة عليها بدقة ووضوح.

2.4.4 تحليل نتائج المحور الأول:

تم تحليل نتائج فقرات المحور الأول من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية من أجل تحديد اتجاه أفراد العينة ومعرفة درجة مساهمة تطبيق معايير IPSAS في تحقيق الإفصاح والعرض العادل للتقارير المالية الخاصة بلديات ولاية تيارت. والنتائج موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (05): التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الأول

العبارة	التكرار		الاجموع	النسبة المئوية %		الاجموع %
	لا	نعم		لا	نعم	
1. الأساس النقدي المعتمد حاليا في المحاسبة العمومية لا يوفر المعلومات المحاسبية الكافية.	30	3	33	90.9	9.1	100%
2. تطبيق معايير IPSAS يساهم في توفير معلومات شاملة ومتسقة عن التكاليف والإيرادات لتسهيل إدارة البلدية.	32	1	33	97.0	3.0	100%
3. الاعتماد على أساس الاستحقاق في المعاملات المحاسبية اليومية يساهم في توفير معلومات شاملة تدعم تحسين الإدارة على أساس النتائج.	31	2	33	93.9	6.1	100%
4. تطبيق معايير IPSAS يكرس الحق في حرية الوصول إلى المعلومة.	26	7	33	78.8	21.2	100%
5. اعتماد IPSAS يُضفي الشفافية على التقارير المالية.	31	2	33	93.9	6.1	100%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

يتضح لنا من خلال الجدول رقم 05 ما يلي:

- 97.0 % من أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن تطبيق معايير IPSAS يساهم في توفير معلومات شاملة ومتسقة عن التكاليف والإيرادات التي من شأنها أن تُسهل إدارة وتسيير البلدية، في حين فقط 3.0% من المبحوثين يرون عكس ذلك.

- 93.9 % من المبحوثين يؤكدون على أن الاعتماد على أساس الاستحقاق في المعاملات المحاسبية اليومية التي يقومون بها يساهم في توفير معلومات شاملة تدعم تحسين الإدارة على أساس النتائج. وكذلك يرون أن تبني IPSAS يُضفي الشفافية على التقارير المالية.
- 78.8 % من المبحوثين يوافقون على أن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يضمن حق الوصول إلى المعلومة من طرف مستخدميها، في حين 21.2 % يرون عكس ذلك.

3.4.4 تحليل نتائج المحور الثاني:

تم تحليل نتائج فقرات المحور الثاني من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية من أجل تحديد اتجاه أفراد العينة ومعرفة درجة مساهمة تطبيق معايير IPSAS في تسهيل عملية الرقابة والمساءلة على النفقات العمومية الخاصة ببلديات ولاية تيارت وترشيدها. والنتائج موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (06): التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على أسئلة المحور الثاني

التقارير المالية المعدة على أساس الاستحقاق المحاسبي تسمح بـ:	التكرار		النسبة %		المجموع %
	نعم	لا	نعم	لا	
6. تفعيل المساءلة حول كافة الموارد المستخدمة.	27	6	81.8	18.2	100%
7. مراقبة الوضع المالي وتقييم الأداء والتدفقات النقدية للبلدية.	33	00	100	00	100%
8. إظهار كيفية قيام البلدية بتمويل أنشطتها وكيفية مواجهتها لمتطلبات النقدية.	32	01	97.0	03.0	100%
9. تقييم قدرة البلدية على الاستمرارية في تمويل أنشطتها ومواجهة التزاماتها.	25	05	84.8	15.2	100%
10. التحسين من نوعية ودور الإبلاغ المالي عن طريق تحقيق الشفافية المالية والرفع من مستوى نزاهة وموثوقية البيانات المالية المبلغ عنها.	25	08	75.8	24.2	100%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS 25

من خلال الجدول رقم (06) المتعلق بنتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة المحور الثاني نجد أن:

- كافة أفراد عينة الدراسة (بنسبة 100%) يوافقون على أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المالية للبلدية يسمح بمراقبة وضعها المالي وتقييم أدائها ومعرفة مختلف التدفقات النقدية للبلدية.
- 97.0% من أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي بدل الأساس النقدي في إعداد التقارير المالية يسمح بالافصاح عن كيفية قيام البلدية بتمويل أنشطتها ومواجهة متطلبتها من النقود، في حين 3.0% من المبحوثين لا يوافقون على ذلك.
- 84.8% من المبحوثين يوافقون على أن أساس الاستحقاق المحاسبي يسمح بتقييم قدرة البلدية على الاستمرارية في تمويل أنشطتها ومواجهة التزاماتها المالية، في حين 15.2% من المبحوثين لا يوافقون على ذلك.
- 81.8% من أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في إعداد وعرض التقارير المالية يساهم في تفعيل إجراءات المساءلة عن مصادر مختلف الموارد المستخدمة في إعداد الموازنة العامة للبلدية، غير أن 18.2% منهم أجابوا بالنفي.
- 75.8% من المبحوثين يوافقون على أن استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي في إعداد وعرض التقارير المالية للبلدية يساهم في التحسين من نوعية ودور الإبلاغ المالي عن طريق تحقيق الشفافية المالية والرفع من مستوى نزاهة وموثوقية البيانات المالية المبلغ عنها.

5.4 اختبار فرضيات الدراسة: لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (Test T pour échantillon unique) ونتائج هذا الاختبار موضحة كما يلي:

1.5.4 اختبار الفرضية الأولى: تم صياغة الفرضية العدمية والفرضية البديلة كما يلي:

H₀: تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المحاسبية لبلديات ولاية تيارت لا يؤدي إلى تحسين نوعية التقارير المالية وزيادة المعلومات المالية المفصّل عنها.

H₁: تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المحاسبية لبلديات ولاية تيارت يؤدي إلى تحسين نوعية التقارير المالية وزيادة المعلومات المالية المفصّل عنها.

لاختبار هذه الفرضية قمنا بمقارنة متوسط المحور الأول مع المتوسط الفرضي (0.6)، ونتائج اختبار

T موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (07): نتائج اختبار T للفرضية الأولى (مستوى المعنوية 0.05)

البيان	المتوسط الحسابي	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	قيمة SIG
الفرضية الأولى	0.90	31.36	32	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS 25

من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (07) نجد أن قيمة المتوسط الحسابي للمحور الأول قد بلغت 0.90 وهي أكبر من المتوسط الفرضي (0.6)، كما نجد قيمة (T) المحسوبة هي أكبر من قيمة (T) الجدولية، وكذلك نجد قيمة SIG قد بلغت 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وعليه يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن: تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المعاملات المحاسبية لبلديات ولاية تيارت يؤدي إلى تحسين نوعية التقارير المالية وزيادة المعلومات المالية المفصح عنها.

2.5.4 اختبار الفرضية الثانية: تم صياغة الفرضية العدمية والفرضية البديلة كما يلي:

H₀: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في بلديات ولاية تيارت لا يسهل من عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية والعمل على ترشيدها.

H₁: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في بلديات ولاية تيارت يسهل من عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية والعمل على ترشيدها.

لاختبار هذه الفرضية قمنا بمقارنة متوسط المحور الأول مع المتوسط الفرضي (0.6)، ونتائج اختبار T موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08): نتائج اختبار T للفرضية الثانية (مستوى المعنوية 0.05)

البيان	المتوسط الحسابي	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	قيمة SIG
الفرضية الثانية	0.878	32.025	32	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS 25

من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (08) نجد أن قيمة المتوسط الحسابي للمحور الأول قد بلغت 0.878 وهي أكبر من المتوسط الفرضي (0.6)، كما نجد قيمة (T) المحسوبة هي أكبر من قيمة (T) الجدولية، وكذلك نجد قيمة SIG قد بلغت 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وعليه يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

IPSAS في بلديات ولاية تيارت يسهل من عملية الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية والعمل على ترشيدها.

5. خاتمة:

من خلال ما تم تناوله في هذا البحث الذي كان الهدف منه هو معرفة مدى أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالنسبة لبلديات ولاية تيارت للمساهمة في ترشيد نفقاتها، توصلنا من خلال عرض الجانب النظري إلى أن معايير IPSAS لها دور فعال في تحقيق متطلبات الانفتاح في التقارير المالية المفصح عنها من طرف الإدارات العمومية كما تُساهم أيضا في تفعيل آليات الرقابة والمساءلة حول الموارد المستخدمة من طرف الإدارات العمومية في إعداد ميزانياتها. ومن خلال عرض الجانب التطبيقي الذي كان على مستوى بلديات ولاية تيارت توصلنا إلى النتائج التالية:

- الأساس النقدي المستخدم في إطار المحاسبة العمومية في بلديات ولاية تيارت ومختلف الإدارات العمومية بصفة عامة لا يوفر المعلومات المحاسبية الضرورية بالقدر الكافي لمستخدميها.
- تطبيق معايير IPSAS في المعاملات المحاسبية اليومية لبلديات ولاية تيارت من شأنه أن يوفر معلومات أكثر شمولية حول التكاليف والإيرادات التي تسهل عملية إدارة شؤون البلدية.
- تطبيق معايير IPSAS في المعاملات المحاسبية لبلديات ولاية تيارت يُضفي الشفافية على التقارير المالية المعدة من طرفها.
- اعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي بدل الأساس النقدي يُسهل عملية مراقبة الوضع المالي للبلدية وتقييم أداء وتدفعاتها النقدية بالإضافة إلى تفعيل آلية الرقابة والمساءلة حول كافة الموارد المستخدمة في إعداد ميزانية البلدية ومنه يساهم في ترشيد نفقاتها.
- تبني أساس الاستحقاق المحاسبي يساهم في إظهار كيفية قيام البلدية بتمويل أنشطتها وكيفية مواجهتها لمتطلبات النقدية من أجل تنفيذ المشاريع وتقديم مختلف الخدمات العمومية.
- تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي يساهم في تحقيق الشفافية المالية والرفع من مستوى نزاهة وموثوقية البيانات المالية.

وفي ضوء النتائج المتوصل إليها نوصي بما يلي:

- ضرورة تهيئة نظام المحاسبة العمومية المطبق في الإدارات العمومية والتوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.
- العمل على التخلي عن الأساس النقدي في المعاملات المحاسبية والمالية وتبني أساس الاستحقاق المحاسبي.
- إجراء دورات تعليمية وتأهيلية للمحاسبين العموميين للتكيف أكثر مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.
- تفعيل الرقابة الخارجية على المؤسسات العمومية مثل ما هو معمول به في المؤسسات التجارية لما لها من دور فعال في الحفاظ على المال العام وترشيد النفقات العمومية.

6. قائمة المراجع:

- Charlon, C. (2000). Pourquoi des normes d'audit. R.F.C, Paris .
- Djamel, K. (2007). La diffusion des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS): le cas de Madagascar. Université Jean Moulin, Lyon3.
- Jean, F. d., & Jaques, C. (2008). Les normes IPSAS et le secteur public. DUNOD.
- الجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين IASCA . (بدون سنة نشر). دليل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. IASCA.
- إبراهيم محمد علي الجزراوي، و عبد الهادي سلمان صالح. (2012). معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية .
- السعيد أحمد يوسف. (2016). نظام المحاسبة العمومية ومدى ملائمتها لمعايير المحاسبة العمومية الدولية IPSAS. أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتدقيق . جامعة البليدة 02.
- حسن فليح القطيش. (2011). تطوير النظام المحاسبي الحكومي لأغراض تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال (المجلد 07/01)، الصفحات 22-42.
- خالد جمال الجعارات. (24 و 25 نوفمبر 2014). تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام. الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-ISA) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة. جامعة ورقلة.
- دحمان سمراني، و هشام بن حميدة. (2017). الرقابة القبلية لنفقات البلدية وترشيد الانفاق العام. مجلة معارف (العدد 23).
- زينة بن فرج، و مريم ربيعي. (ديسمبر، 2018). معايير المحاسبة الدولية آلية لترشيد الإنفاق الحكومي، عدد خاص بأشغال الملتقى الدولي الخامس: الإنفاق البيئي بين حاجات التنمية المستدامة ومتطلبات التنمية المستدامة. مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال .

- زيد شريف هدايب الاجودي، و محمد حلو داود الخرسان. (2020). دور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات الاقتصادية والأجهزة الحكومية "بحث تطبيقي في محافظة ذي قار". مدلة دراسات محاسبية ومالية .
- سعيد علي الراشدي. (2007). الإدارة بالشفافية. عمان (الأردن): دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع.
- شبكة المحاسبين العرب شبكة المحاسبين العرب. (بلا تاريخ). <https://www.acc4arab.com/post/Is%20Cash%20Still%20King>. تاريخ الاسترداد 19 10 2021، من موقع شبكة المحاسبين العرب.
- فايزة حيرش، و محمد طرشي. (جوان، 2018). الرقابة على أداء الوحدات الحكومية في ظل عصرة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية .
- مالك لعلايية، و عبود زرقين. (2016). متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية "IPSAS". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية .
- محمد ياسين غادر. (2004). دور الهيئات الأكاديمية في اعتماد معايير المحاسبة الدولية. مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .
- ندى سلمان حبيب، و نجم عبد الله المشهداني. (2020). التحول نحو أساس الاستحقاق المحاسبي لتعزيز المساءلة وإدارة الموجودات الثابتة للقطاع العام في العراق. مجلة دراسات محاسبية ومالية (عدد خاص بالمؤتمر الطلابي الأول 2016) .
- نور الدين مزياي، و مريم حفصي. (جوان، 2019). أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية .