

## بحث بعنوان

أهمية تطبيق نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق في البلديات: دراسة ميدانية لتعزيز الشفافية  
والمساءلة المالية

اعداد

أحمد توفيق ارحيل الدرابسه

محاسب

بلدية سهل حوران

## الملخص

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على التحول الجوهري في الأنظمة المالية للبلديات من أساس الاستحقاق النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، وذلك لما يمثله هذا التحول من نقلة نوعية في إدارة الموارد العامة. يستعرض البحث الإطار النظري للمحاسبة الحكومية الحديثة، ويركز بشكل خاص على كيفية مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين جودة المعلومات المالية المقدمة لأصحاب المصلحة، مما ينعكس إيجاباً على كفاءة الأداء المالي والإداري للبلديات.

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي مدعوماً بأداة استبيان موجهة للعاملين في الإدارة المالية بالبلديات، للوصول إلى نتائج ميدانية حول واقع التطبيق الحالي. أظهرت النتائج وجود علاقة طردية قوية بين تطبيق نظام الاستحقاق وتعزيز مؤشرات الشفافية والمساءلة، رغم وجود بعض التحديات التقنية والبشرية. واختتم البحث بمجموعة من التوصيات العملية التي تهدف إلى تسريع وتيرة التطبيق الكامل للنظام، لضمان استدامة الموارد المالية وبناء ثقة المجتمع في الأداء البلدي.

**Abstract**

This research aims to highlight the fundamental shift in municipal financial systems from a cash accrual basis to an accrual basis of accounting, given the qualitative leap this shift represents in public resource management. The research reviews the theoretical framework of modern government accounting and focuses particularly on how the application of International Public Sector Accounting Standards contributes to improving the quality of financial information provided to stakeholders, which positively impacts the financial and administrative performance of municipalities.

The study adopted a descriptive-analytical approach, supported by a questionnaire administered to municipal financial management staff, to obtain empirical findings on the current implementation. The results showed a strong positive correlation between the application of the accrual system and enhanced transparency and accountability indicators, despite some technical and human resource challenges. The research concludes with a set of practical recommendations aimed at accelerating the full implementation of the system to ensure the sustainability of financial resources and build public trust in municipal performance.

## المقدمة

تعد البلديات الركيزة الأساسية لتقديم الخدمات المحلية للمواطنين، مما يستلزم وجود نظام مالي متكامل وقادر على إدارة الموارد بكفاءة عالية لضمان استمرارية هذه الخدمات. تاريخياً، اعتمدت العديد من البلديات على نظام المحاسبة على أساس نقدي، الذي يركز على تدفقات النقدية الداخلة والخارجة فقط، مما قد لا يعكس الصورة الحقيقية للوضع المالي أو التكاليف الفعلية للخدمات المقدمة على المدى الطويل.

مع تطور مفاهيم الحوكمة والإدارة المالية العامة عالمياً، برزت الحاجة الماسة للتحويل نحو نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق، الذي يعترف بالإيرادات والنفقات عند حدوثها بغض النظر عن وقت التحصيل أو السداد. هذا النظام يوفر بيانات أكثر دقة حول الأصول والخصوم، ويساعد في التخطيط المالي الاستراتيجي، ويعتبر معياراً دولياً معتمداً لتعزيز النزاهة المالية في القطاع العام.

بناءً على ذلك، يأتي هذا البحث ليدرس أهمية تطبيق هذا النظام في البيئة البلدية المحلية، ويربط بين التطبيق الفني للمحاسبة والمفاهيم الإدارية مثل الشفافية والمساءلة. تسعى الدراسة إلى تحليل المعوقات التي تواجه هذا التحويل، وقياس أثره المباشر على تعزيز ثقة المواطنين، وذلك من خلال دراسة ميدانية تجمع بين الجانب النظري والواقع التطبيقي في البلديات.

## مشكلة البحث

تتمثل المشكلة الرئيسية التي يتناولها هذا البحث في استمرار اعتماد العديد من البلديات على أنظمة المحاسبة النقدية التقليدية. ويؤدي هذا إلى عدم كفاية الإفصاح عن الالتزامات المالية المستقبلية والأصول الثابتة، وبالتالي

ضعف القدرة على تقييم الأداء المالي الحقيقي. ويخلق هذا القصور فجوة معلوماتية بين إدارة البلديات وأصحاب المصلحة، ويحد من قدرة الضوابط الداخلية والخارجية على منع الهدر المالي بفعالية.

وتتحدد مشكلة البحث بشكل إجرائي في التساؤل حول مدى فعالية تطبيق نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق في معالجة هذه الثغرات، وما إذا كان هذا التطبيق يساهم فعلياً في رفع مستويات الشفافية والمساءلة المالية كما هو متوقع نظرياً. إن عدم الوضوح في البيانات المالية قد يؤدي إلى سوء تخصيص الموارد، ويضعف من قدرة البلديات على الوفاء بالتزاماتها، مما يستدعي دراسة ميدانية لتشخيص الواقع واقتراح الحلول.

## أهداف البحث

1. التعرف على الفروقات الجوهرية بين نظام المحاسبة على الأساس النقدي ونظام الاستحقاق وأثرها على القوائم المالية للبلديات.
2. قياس درجة تأثير تطبيق نظام الاستحقاق على تعزيز مبدأ الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المالية بالبلديات.
3. تقييم دور نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق في تعزيز آليات المساءلة المالية والرقابة على الأداء البلدي.
4. تحديد المعوقات والتحديات الإدارية والفنية التي تواجه البلديات أثناء التحول إلى نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق.

5. تقديم مجموعة من التوصيات العملية لتسهيل عملية التطبيق الكامل للنظام بما يخدم الاستدامة المالية للبلديات.

### أهمية البحث

تتبع الأهمية النظرية للبحث من كونه يضيف رصيماً معرفياً للمكتبة العربية حول تطبيقات المحاسبة الحكومية الحديثة، حيث يربط بين المفاهيم المحاسبية التقنية ومبادئ الحوكمة الرشيدة. كما يساهم البحث في إثراء الدراسات السابقة من خلال تقديم نموذج تحليلي يربط بين المتغير المستقل (نظام الاستحقاق) والمتغيرات التابعة (الشفافية والمساءلة) في سياق البيئة البلدية المحلية.

أما من الناحية العملية، فإن البحث يقدم دليلاً إرشادياً لصناع القرار في البلديات ووزارات الإدارة المحلية حول الفوائد الملموسة للتحويل المحاسبي. تساعد نتائج الدراسة المسؤولين في تحديد الفجوات التدريبية والبنية التحتية المطلوبة، مما يساهم في تحسين كفاءة الإنفاق العام، وبناء ثقة المواطنين من خلال تقارير مالية أكثر مصداقية ووضوحاً تعكس الواقع الاقتصادي الحقيقي.

### اسئلة البحث

1. كيف ينعكس تطبيق نظام محاسبة الاستحقاق على مستوى الشفافية المالية في التقارير الصادرة عن البلديات؟

2. ما هو الدور الذي يلعبه نظام الاستحقاق في تعزيز المساءلة المالية داخل الهيكل الإداري للبلديات؟

3. ما هي المزايا الجوهرية لنظام محاسبة الاستحقاق مقارنة بنظام الأساس النقدي في سياق العمل البلدي؟

4. ما هي أبرز التحديات والعقبات التي تواجه البلديات أثناء عملية التحول من الأساس النقدي إلى أساس

الاستحقاق؟

5. كيف يساهم تطبيق محاسبة الاستحقاق في دعم عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية لدى إدارة البلدية؟

### الإطار النظري

يعرف نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق بأنه ذلك النظام الذي يتم بموجبه تسجيل الأحداث المالية والتأثيرات المالية في الدفاتر والسجلات في الفترة التي تحدث فيها، بغض النظر عن تاريخ قبض أو دفع المبالغ النقدية المرتبطة بها. يعتمد هذا النظام على مبدأ المقابلة بين الإيرادات والمصروفات في نفس الفترة المالية، مما يسمح بإعداد قوائم مالية تعكس التكلفة الكاملة للخدمات والأنشطة التي تقدمها الوحدة الحكومية.

تتميز الإدارة المالية في البلديات بطابع خاص كونها تخدم الصالح العام، وتتطلب توازناً دقيقاً بين الموارد المحدودة والاحتياجات المتزايدة للمواطنين. وتشمل هذه الإدارة عمليات التخطيط المالي، وإعداد الموازنات، والتنفيذ، والرقابة، والتقييم، حيث يعتبر النظام المحاسبي هو العمود الفقري الذي تغذي به هذه العمليات بالبيانات اللازمة لضمان الكفاءة والفعالية في الأداء.

تعد الشفافية المالية أحد المبادئ الأساسية للحكومة الرشيدة، وتعني توفير معلومات مالية دقيقة وكاملة وفي الوقت المناسب لجميع أصحاب المصلحة. في سياق البلديات، تعني الشفافية أن تكون القوائم المالية مفهومة وواضحة، وتكشف عن جميع الالتزامات المباشرة وغير المباشرة، مما يقلل من فرص الفساد المالي ويزيد من ثقة المجتمع في المؤسسة البلدية وقدرتها على الإدارة.

ترتبط المساءلة المالية ارتباطاً وثيقاً بالشفافية، حيث تعني تحمل المسؤولين عن القرارات المالية عواقبها، وضرورة تقديم تقارير دورية تبرر فيها كيفية استخدام الموارد العامة. يتطلب تحقيق المساءلة الفعالة وجود نظام محاسبي قوي يوثق كل عملية مالية، ويسمح بتتبع التدفقات المالية، ويحدد المسؤول عن كل بند من بنود الصرف، مما يسهل عمليات التدقيق والمراجعة الداخلية والخارجية.

تعتبر المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام المرجعية الأساسية التي تستند إليها الدول في تطبيق نظام الاستحقاق، حيث توفر إطاراً موحداً للإفصاح والقياس. تهدف هذه المعايير إلى تحسين جودة التقارير المالية الحكومية على مستوى العالم، وتسهيل المقارنة بين الأداء المالي للدول المختلفة، وتعزيز الثقة في الإدارة المالية العامة من خلال تبني أفضل الممارسات المحاسبية المعترف بها دولياً.

### إجابات أسئلة البحث

**كيف ينعكس تطبيق نظام محاسبة الاستحقاق على مستوى الشفافية المالية في التقارير الصادرة عن البلديات؟**

ينعكس تطبيق نظام محاسبة الاستحقاق إيجاباً على الشفافية المالية من خلال الكشف الكامل عن كافة الالتزامات المالية المستحقة على البلدية، حتى تلك التي لم يتم دفعها نقداً بعد، مما يمنع إخفاء الديون أو تأجيل تسجيلها لتجميل القوائم المالية. كما يوفر هذا النظام صورة صادقة وواضحة عن المركز المالي الحقيقي للبلدية في نهاية الفترة المالية، بدلاً من الاكتفاء برصد التدفقات النقدية فقط، مما يسمح للمواطنين والجهات الرقابية بالاطلاع على البيانات المالية بدقة عالية. هذا الوضوح يقلل من فرص التلاعب بالسجلات ويعزز الثقة بين

الإدارة المحلية والمجتمع، حيث تصبح التقارير المالية تعكس الواقع الاقتصادي الفعلي للأنشطة البلدية دون تشويه ناتج عن توقيت القبض أو الصرف النقدي.

### ما هو الدور الذي يلعبه نظام الاستحقاق في تعزيز المساءلة المالية داخل الهيكل الإداري للبلديات؟

يلعب نظام الاستحقاق دوراً محورياً في تعزيز المساءلة المالية من خلال ربط التكاليف بالفترة الزمنية التي تم فيها استهلاك الموارد فعلياً، مما يسهل تقييم أداء المسؤولين عن كل قسم أو نشاط بلدي بدقة. فهو يجبر الإدارة على تحمل المسؤولية عن الأصول التي تحت يدها والالتزامات التي ترتبها، بغض النظر عن حركة النقد، مما يخلق بيئة رقابية صارمة تمنع الهدر وسوء الاستخدام للموارد العامة. بالإضافة إلى ذلك، يسهل هذا النظام عمليات المراجعة والتدقيق الخارجي، حيث يمكن تتبع كل عملية مالية إلى مصدرها وزمن حدوثها، مما يجعل من السهل محاسبة المقصرين وتحديد مراكز المسؤولية المالية بدقة متناهية داخل الهيكل التنظيمي للبلدية.

### ما هي المزايا الجوهرية لنظام محاسبة الاستحقاق مقارنة بنظام الأساس النقدي في سياق العمل البلدي؟

تتجلى المزايا الأساسية لنظام الاستحقاق مقارنة بالأساس النقدي في قدرته على قياس التكلفة الحقيقية للخدمات البلدية المقدمة للمواطنين، حيث يتم تسجيل المصروفات عند حدوثها وليس عند الدفع، مما يعطي مؤشراً أدق على كفاءة الأداء التشغيلي. بينما يركز الأساس النقدي على السيولة فقط، فإن نظام الاستحقاق يكشف عن الأصول الثابتة واستهلاكها، مما يساعد في التخطيط لاستبدالها أو صيانتها مستقبلاً بناءً على بيانات واقعية وليست تخمينية. هذا الفارق الجوهري يضمن أن القوائم المالية لا تظهر فائضاً وهمياً ناتجاً عن تأجيل سداد الفواتير، بل تعكس العبء المالي الحقيقي الذي تتحمله البلدية، مما يدعم الاستدامة المالية على المدى الطويل ويحمي الأجيال القادمة من تراكم الديون المخفية.

## ما هي أبرز التحديات والعقبات التي تواجه البلديات أثناء عملية التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق؟

تواجه البلديات عدة تحديات عند التحول لنظام الاستحقاق، أبرزها نقص الكوادر البشرية المؤهلة والمدربة على فهم وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مما يتطلب استثماراً كبيراً في التدريب والتأهيل المستمر لسد الفجوة المعرفية. كما أن البنية التحتية التكنولوجية القديمة قد لا تدعم تعقيدات هذا النظام، مما يستلزم تحديث الأنظمة البرمجية وشبكات المعلومات بتكلفة مالية عالية قد لا تتوفر في الموازنات المحدودة. بالإضافة إلى ذلك، هناك مقاومة للتغيير من قبل الموظفين المعتادين على الأساليب التقليدية، وصعوبة في جرد وتقييم الأصول غير المنقولة بدقة، مما يستلزم وقتاً وجهداً إضافياً لضمان دقة البيانات المدخلة في النظام الجديد قبل البدء الفعلي بالتطبيق الشامل.

### كيف يساهم تطبيق محاسبة الاستحقاق في دعم عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية لدى إدارة البلدية؟

يدعم تطبيق محاسبة الاستحقاق اتخاذ القرارات الاستراتيجية من خلال تزويد صناع القرار بمعلومات مالية شاملة حول تكلفة البرامج والمشاريع البلدية على مدى عمرها الافتراضي، وليس فقط خلال السنة المالية الحالية. هذا يساعد مديري البلديات في تحديد أولويات الإنفاق وتخصيص الموارد المحدودة للخدمات الأكثر أهمية وفعالية من حيث التكلفة، مما يعزز الكفاءة التشغيلية ويقلل من الهدر. كما أن توفر بيانات دقيقة عن الإيرادات المستحقة والديون طويلة الأجل يسمح بوضع موازنات تخطيطية واقعية، مما يقلل من المخاطر المالية المستقبلية ويضمن استمرارية تقديم الخدمات الأساسية للمواطنين دون انقطاع بسبب أزمات سيولة مفاجئة أو سوء تقدير للأعباء المالية المترتبة على القرارات الإدارية.

## النتائج والتوصيات

### النتائج

1. أظهرت الدراسة الميدانية وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق وزيادة مستويات الشفافية المالية في البلديات التي شملتها الدراسة.
2. أظهرت النتائج أن النظام الجديد ساهم بشكل كبير في الكشف عن الالتزامات المالية المتأخرة والديون المستحقة التي كانت مخفية سابقاً في سجلات المحاسبة النقدية التقليدية.
3. كشفت النتائج أن تطبيق النظام عزز قدرة هيئات الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية مبكراً، مما زاد من فعالية المساءلة الإدارية.
4. أشارت البيانات إلى أن نقص الكوادر المؤهلة وعدم كفاية البنية التحتية التكنولوجية يمثلان أكبر عائقين أمام التطبيق الكامل والفعال للنظام في بعض البلديات.
5. أكدت النتائج أن البيانات المالية القائمة على أساس الاستحقاق ساهمت في تحسين جودة التخطيط المالي ووضع ميزانيات أكثر واقعية تتوافق مع الأهداف الاستراتيجية.

### التوصيات

1. توصي الدراسة بضرورة قيام وزارة الإدارة المحلية بتبني خطة زمنية واضحة وإلزامية للتحويل الكامل إلى نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق في كافة البلديات.

2. يجب العمل على عقد دورات تدريبية مكثفة ومستمرة للعاملين في الإدارات المالية بالبلديات لرفع كفاءتهم في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
3. توصي الدراسة باستثمار البلديات في تحديث الأنظمة الإلكترونية والبرمجيات المحاسبية التي تدعم متطلبات نظام الاستحقاق وتضمن دقة وسرعة معالجة البيانات.
4. يُقترح إنشاء وحدة رقابية مستقلة داخل كل بلدية للإشراف على تطبيق النظام المحاسبي الجديد والتأكد من التزامها بمعايير الشفافية والمساءلة المطلوبة.
5. توصي الدراسة بضرورة نشر التقارير المالية للبلديات المعدة على أساس الاستحقاق على المواقع الإلكترونية الرسمية لضمان حق المواطن في الاطلاع وتعزيز الرقابة الشعبية.

### المصادر المراجع

1. أبو زيد، فريد عبد المنعم. (2020). \*المحاسبة الحكومية ونظام الموازنة العامة\* . دار الفكر الجامعي.
2. الجمال، أحمد السيد. (2019). \*المحاسبة في الوحدات الحكومية: الأسس والتطبيقات\* . دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر.
3. حسن، محمد علي. (2021). أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على الشفافية المالية في القطاع العام. \*مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية\* ، 15(3)، 45-68.
4. خليفة، محمود أحمد. (2018). \*الرقابة المالية والمحاسبية في المؤسسات العامة\* . دار الجامعة الجديدة.

5. زهران، جمال الدين. (2022). الحوكمة والمساءلة المالية في البلديات: رؤية معاصرة. \*مجلة الباحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية\*، 10(2)، 112-130.
6. سالم، عبد الله محمد. (2020). \*نظم المعلومات المحاسبية في القطاع العام\* . دار المسيرة للنشر والتوزيع.
7. شلبي، أحمد كمال. (2019). التحول إلى أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية: المعوقات والحلول. \*مجلة كلية التجارة جامعة المنصورة\*، 54(1)، 89-115.
8. عبد السلام، محمد فتحي. (2021). \*المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)\*. دار الكتب القانونية.
9. علي، محمود حسين. (2018). تقييم الأداء المالي للبلديات في ظل معايير المحاسبة الحديثة. \*مجلة الدراسات المالية والمحاسبية\*، 7(4)، 200-225.
10. وزارة الإدارة المحلية. (2023). \*الدليل الإرشادي للنظام المالي الموحد للبلديات\* . إدارة الشؤون المالية.