

مدى توافق مشروع معايير المحاسبة للقطاع العام في الجزائر مع المرجع الدولي في عرض
البيانات المالية

**The extent to which the draft public sector accounting standards in Algeria
are in line with the international reference in the presentation of financial
statements**

محمد طويلب

مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية، جامعة
الجزائر 3، الجزائر.

touileb_auditing@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2019-10-26

فاطمة الزهراء قاضي

مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية، جامعة
الجزائر 3، الجزائر*.

kadi.fatmazohra@univ-alger3.dz

تاريخ الاستلام: 2019-09-29

مستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية، والتعرض لمشروع المعايير في الجزائر، مع دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الخاص بعرض القوائم المالية ومشروع معيار المحاسبة للدولة، ودراسة علاقة صدور القانون العضوي المتعلق بقانون المالية مع محتوى مشروع معيار المحاسبة للدولة الخاص بعرض القوائم المالية ونظيره الدولي.

وقد خلصت الدراسة إلى أنه يوجد توافق بين مشروع المعيار المحاسبي رقم 01 مع نظيره الدولي وأن التقيد بتطبيق محتوى هذا المعيار في القطاع العام من شأنه أن يعزز جودة المعلومات المحتواة بالقوائم المالية، وتحسين الشفافية والمسائلة والرقابة مما يؤدي إلى المساهمة في المحافظة على المال العام.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛ مشروع معايير المحاسبة للقطاع العام في الجزائر؛ المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 01.

تصنيف JEL: J8 ;H83

Abstract:

The objective of this study is to clarify the importance of IPSAS in the development of the public accounting system, the exposure to the draft standards in Algeria and a comparative study between the international public sector accounting standards for presenting the financial statements and the draft accounting standard. The contents of the draft accounting standard for the presentation of the financial statements and its international counterpart.

The study concluded that there is a consensus between IPSAS draft 1 and its international counterpart. Compliance with the application of this standard in the public sector would enhance the quality of information contained in the financial statements and improve transparency, accountability and oversight, thereby contributing to the preservation of public funds.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards ; public sector Accounting Standards Project in Algeria; International Public Sector Accounting Standard n°1.

Jel Classification Codes : J8 ; H83.

* المؤلف المراسل.

مقدمة

توجهت معظم الدول خلال السنوات الأخيرة إلى تطوير أنظمة المحاسبة العمومية ومخرجاتها للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ، والجزائر كباقي الدول تسعى لعصرنة وتطوير نظامها المحاسبي الذي أصبح لا يواكب التطورات الحاصلة على المستوى الدولي ولا يخدم احتياجات المستخدمين بهدف إعطاء صورة واضحة وشفافة حول كيفية التصرف بالمال العام وإرساء مبادئ الشفافية والمساءلة. وفي هذا السياق قامت بعدة مشاريع للإصلاح أهمها صياغة مشروع معايير المحاسبة للدولة سنة 2014 حيث احتوى على 17 معيارا محاسبيا، معتمدة في ذلك على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.

وبناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

هل يتوافق مشروع معيار المحاسبة للدولة في الجزائر الخاص بعرض البيانات المالية مع متطلبات المعايير الدولية ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية تم تقسيم الدراسة إلى محورين رئيسيين:

المحور الأول: مدخل لدراسة المعايير الدولية للقطاع العام ومشروع المعايير في الجزائر؛

المحور الثاني: دراسة مقارنة بين مشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر الخاص بعرض البيانات المالية مع نظيره الدولي

المحور الأول: مدخل لدراسة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومشروع المعايير في الجزائر

من خلال هذا المحور سيتم التعرف على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومحتواها، بالإضافة إلى بيان حاجة الجزائر لتطوير نظام المحاسبة العمومية الحالي وعرض مشروع معايير المحاسبة للقطاع العام الخاص بالجزائر المستوحى من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

1- إطار مفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يمكن تقديم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على النحو التالي:

1-1 تعريف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

حسب دليل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المترجم من قبل المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين فإن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) تعرف على أنها مجموعة من المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) بغرض استخدامها في إعداد البيانات المالية من قبل القطاع العام في جميع أنحاء العالم، وتبين هذه المعايير شروط الاعتراف، القياس، العرض والكشف فيما يتعلق بالمعاملات

والوقائع التي تدخل في البيانات المالية التي تعد للأغراض العامة (بيرو، 2010، صفحة 8)، وهي معايير للمعلومات المالية والمحاسبية الخاصة بالقطاع العام، كما تبين كيفية إعداد القوائم المالية من حيث الشكل والمحتوى، و كيفية المعالجة المحاسبية للمعاملات وبعض عناصر الأصول والخصوم (PEFA, 2003).

1-2 محتوى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

يعتمد مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASB في إصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على معايير التقارير المالية الدولية IFRS الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، مع تكييفها لسياق القطاع العام، وفي هذا الصدد، يتم الاحتفاظ بالمعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا في الحالات التي تبرر فيها خصوصيات القطاع العام، ومن أجل تناسق محاسبة القطاع العام مع المحاسبة المالية، استمدت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من نصوص معايير التقارير المالية الدولية، وتحتوي حسب إصدارات سنة 2018 على 41 معيار، والجدول التالي يبين محتوى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

الجدول رقم (1): محتوى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

رقم المعيار	اسم المعيار
IPSAS 1	عرض القوائم المالية
IPSAS 2	بيانات التدفق النقدي
IPSAS 3	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات، الأخطاء
IPSAS 4	آثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي
IPSAS 5	تكاليف الاقتراض
IPSAS 6	البيانات المالية الموحدة والمنفصلة
IPSAS 7	الاستثمارات في الشركات الزميلة
IPSAS 8	الحصص في المشاريع المشتركة
IPSAS 9	الإيراد من المعاملات التبادلية
IPSAS 10	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع
IPSAS 11	عقود الإنشاء
IPSAS 12	المخزون
IPSAS 13	عقود الإيجار
IPSAS 14	الأحداث بعد إعداد التقرير

الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IPSAS 15
العقارات الاستثمارية	IPSAS 16
الممتلكات، المصانع، والمعدات	IPSAS 17
تقديم التقارير حول القطاعات	IPSAS 18
المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة	IPSAS 19
الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد	IPSAS 21
الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام	IPSAS 22
الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب و التحويلات)	IPSAS 23
عرض معلومات الميزانية في البيانات المالية	IPSAS 24
منافع الموظفين	IPSAS 25
انخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد	IPSAS 26
الزراعة	IPSAS 27
الأدوات المالية : العرض	IPSAS 28
الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IPSAS 29
الأدوات المالية: الإفصاحات	IPSAS 30
الأصول غير الملموسة	IPSAS 31
ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح	IPSAS 32
التطبيق المبدي لأساس الاستحقاق في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSAS 33
البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34
البيانات المالية الموحدة	IPSAS 35
الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	IPSAS 36
ترتيبات مشتركة	IPSAS 37
الإفصاح عن المصالح في الهيئات الأخرى	IPSAS 38
استحقاقات الموظفين	IPSAS 39
مجموعات القطاع العام	IPSAS 40
الأدوات المالية (استبدال المعيار 29)	IPSAS 41

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على :

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

2- صياغة مشروع معايير المحاسبة للدولة كخطوة جديّة لتطبيق المعايير في الجزائر
تعتبر الجزائر من بين الدول التي تعمل على تطوير نظامها المحاسبي للتوافق مع معايير المحاسبة
الدولية للقطاع العام من خلال صياغة عدة مشاريع إصلاح من بينها مشروع معايير محاسبية
خاصة بالجزائر.

1-2 ضرورة اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر

يمتاز نظام المحاسبة العمومية الحالي بالبساطة والسهولة والسرعة في إعداد الحساب
الختامي في نهاية كل سنة، كما يعمل على توفير معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من
الحصول على معلومات متعلقة بالموارد النقدية (السعيد، 2014، صفحة 29)، إلا أنه
يمتاز بالقصور في جوانب عدة من بينها:

- لا يسمح باستخراج بصفة آلية ومباشرة وذات طابع محاسبي قوائم مالية تظهر تطور
وتوزيع مختلف عناصر الذمة المالية للدولة ونتائج تنفيذ الميزانية العامة، ولا يهدف إلى
تقديم قوائم مالية مبنية على أساس عرض نتائج النشاط الحكومي، ولا يقدم عرض
لمجمل أصول وخصوم القطاع العام، لهذا السبب ونتيجة لذلك تقوم المديرية العامة
للمحاسبة العمومية إلى بذل مجهود إضافي من أجل إعداد مستندات ذات طابع
إحصائي بناء على معطيات السجلات المحاسبية بهدف عرض الحساب الختامي للدولة
وإعداد الوضعية المختصرة للخزينة العمومية (شلال، 2014، الصفحات 146-
147)؛

- عدم مواكبة التطورات الحديثة مما أدى إلى عجزه عن توفير معلومات شفافة
وواضحة، ويعجز عن توفير معلومات حول الموارد المالية للدولة والاكتفاء فقط
بالمعلومات الخاصة بالموارد النقدية، بالإضافة إلى تعقيد الوثائق المحاسبية التي
تلخص مجمل المعاملات المنفذة بالإضافة إلى صعوبة فهم المعلومات المحاسبية
المتحصل عليها إلا من طرف ذوي الاختصاص (السعيد، 2014، صفحة 30)؛

- النظام المحاسبي الحالي لا يوفر معلومات حول أصول الدولة من ممتلكات منقولة
وغير منقولة، بالإضافة إلى عدم تطبيق مبدأ الحقوق المثبتة للدولة (Boutaba,
2000, p. 6)؛

وعلى هذا الأساس أصبح من الضروري إصلاحه وتحديثه بحيث تهدف عملية الإصلاح إلى
(Boutaba, 2000, p. 7):

- تقديم بيانات تتميز بالصدق والموثوقية والدقة عن جميع أنشطة الدولة؛

- استخدام أداة فعالة لمراقبة استعمال الأموال العمومية تحت زاوية الانتظام والعقلانية؛
 - إنتاج في الوقت المناسب معلومات تكيف مع مستخدمي القوائم المالية ومتخذي القرار.
 - توفير معلومات حول عناصر الذمة المالية ومكوناتها؛
 - تحديد النتائج المحققة خلال السنة المالية وتقدير كفاءة وفعالية عمل الإدارة؛
 - تحديد تكلفة الخدمات؛
 - توفير معلومات تتسم بالوضوح، الملائمة، الموثوقية وسهولة المقارنة.
- وبالتالي عملت الجزائر على صياغة مشروع معايير المحاسبة للدولة الخاصة بالقطاع العام ساعية بذلك تطوير النظام الحالي من جهة ومواكبة التطورات الدولية والتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).
- 2-2 صياغة مشروع معايير المحاسبة للدولة كخطوة أولية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر:**

تعمل الجزائر على تبني إستراتيجية تطبيق المعايير، تبعا لدرجة التطبيق المبنية كما يلي:

- المعايير المعمول بها في ظل ظروف معينة؛
 - المعايير المعمول بها دون قيد أو شرط؛
 - المعايير التي لا بد من تأجيل التنفيذ؛
 - المعايير التي يتعين استبعادها.
- وفي إطار سياسة الدولة الإستراتيجية لاعتماد المعايير الدولية للقطاع العام تحاول كخطوة أولى بالتركيز على المعايير التي تتوافق مع البيئة الداخلية للدولة وتستطيع تطبيقها حاليا، في انتظار تهيئة المناخ لتطبيق المعايير الأخرى (نقموش، 2014، صفحة 787)، وفي هذا الإطار احتوى مشروع معايير المحاسبة للدولة لسنة 2014 على 17 معيارا، حيث تمت صياغتها بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مع تكييفها مع البيئة المحلية، والنظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام المحاسبي الفرنسي (PCG)؛ والإصلاح المحاسبي والموازناتي في كل من فرنسا وبلجيكا (Belacel, 2018, p. 327)
- والجدول التالي يبين محتوى مشروع معايير المحاسبة للدولة في الجزائر:

الجدول رقم (2): محتوى مشروع معايير المحاسبة للدولة في الجزائر

اسم المعيار	رقم مشروع المعيار المحاسبي للدولة
عرض القوائم المالية	01
قائمة التدفقات النقدية	02
الإيراد بين المعاملات غير التبادلية	03
الأعباء	04
مكونات خزينة الدولة	05
الديون والأدوات المالية لأجل	06
الاستثمارات في المنشآت الزميلة	07
عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	08
الأصول المادية	09
الأصول غير الملموسة	10
المخصصات ، الالتزامات والأصول المحتملة	11
الإيرادات من المعاملات التبادلية	12
المخزون	13
عقود الإيجار	14
انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد	15
السياسات المحاسبية، النغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	16
الحقوق على الأصول المتداولة	17

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014 .

المحور الثاني: دراسة مقارنة بين مشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر الخاص بعرض البيانات المالية مع نظيره الدولي.

من خلال هذا المحور سيتم مقارنة محتوى مشروع معيار المحاسبة للقطاع العام في الجزائر الخاص بعرض البيانات المالية مع نظيره الدولي وكذا إبراز أهمية تطبيقه في المساهمة في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بالإضافة إلى دراسة علاقة محتواه بالقانون العضوي المتعلق بقانون المالية الصادر في 28 سبتمبر 2018.

1-مقارنة مشروع معيار المحاسبة للدولة الخاص بعرض البيانات المالية مع نظيره الدولي IPSAS1 1-1 الهدف ونطاق التطبيق

الجدول رقم (3): مقارنة من حيث الهدف والنطاق

المعيار المحاسبي IPSAS1	مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر
<p>الهدف: توضيح إجراءات وقواعد إعداد وعرض البيانات المالية للأغراض العامة، مما يرفع من إمكانية المقارنة بين مختلف البيانات المالية لمؤسسات القطاع العام، حيث يبين هذا المعيار الإرشادات المتعلقة بهيكل وشكل البيانات المالية والحد الأدنى من المتطلبات الخاصة بنوعية ومحتوى البيانات المالية المعدة على أساس الاستحقاق.</p> <p>نطاق التطبيق: يطبق هذا المعيار في عرض كافة البيانات المالية للأغراض العامة والمعروضة بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي، ويطبق على جميع مؤسسات القطاع العام ما عدا مؤسسات الأعمال.</p>	<p>الهدف: تحديد الطريقة التي يتم من خلالها عرض البيانات المالية للأغراض العامة من أجل ضمان إمكانية المقارنة بين البيانات المالية، ولتحقيق هذا الهدف يبين هذا المعيار الاعتبارات الكلية الخاصة بعرض البيانات والحد الأدنى من المتطلبات الخاصة بمحتوى البيانات المالية المعدة بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي.</p> <p>نطاق التطبيق: يطبق على البيانات المالية للأغراض العامة التي يتم إعدادها والإبلاغ عنها على أساس الاستحقاق للمحاسبة وفقاً لمعايير المحاسبة الوطنية</p>

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger :

2014

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث الهدف والنطاق:

لا توجد فروقات جوهرية كثيرة من حيث الهدف والنطاق إلا من حيث الصياغة.

1-2 تصنيف الأصول والالتزامات:

الجدول رقم (4): مقارنة من حيث تصنيف الأصول والالتزامات

المعيار المحاسبي IPSAS1	مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر
<p>يتم تصنيف الأصول إلى أصول متداولة وأصول غير متداولة والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة إلا إذا كان العرض على أساس السيولة يقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة، وعندما ينطبق ذلك الاستثناء تعرض جميع الأصول والالتزامات حسب الترتيب التصاعدي أو التنازلي السيولة</p> <p>وقد تم التوضيح في المعيار شروط تصنيف كل من الأصول والالتزامات إلى متداولة أو غير متداولة</p>	<p>يتم تصنيف الأصول والالتزامات حسب درجة السيولة المتزايدة مع التمييز بين العناصر الجارية وغير الجارية؛</p> <p>مع توضيح شروط تصنيف كل من الأصول والالتزامات إلى جارية أو غير جارية.</p>

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث تصنيف الأصول والالتزامات:

يكمن الفرق بين IPSAS1 ومشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر في أنه يتم تصنيف الأصول والخصوم حسب IPSAS1 حسب درجة السيولة المتزايدة أو المتناقصة في حين حدد مشروع المعيار المحاسبي للدولة طريقة تصنيف الأصول تكون حسب درجة السيولة المتزايدة، مع بعض الفروقات في الصياغة.

1-3 أهداف البيانات المالية:

الجدول رقم (5): مقارنة من حيث أهداف البيانات المالية

المعيار المحاسبي IPSAS1	مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر
<p>البيانات المالية هي تمثيل هيكل للمركز المالي والمعاملات التي تقوم بها هذه الدولة، وأهداف البيانات المالية للأغراض العامة هي توفير معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية الخاصة بالدولة وعلى وجه الخصوص هدف التقارير المالية ذات الأغراض العامة في القطاع العام يجب أن تكون توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات، وبيان مدى مسؤولية الدولة عن الموارد الموكلة لها وذلك من خلال:</p> <ul style="list-style-type: none"> - توفير معلومات حول مصادر توزيع واستخدام الموارد المالية؛ - توفير معلومات حول كيفية تمويل الدولة عن تمويل أنشطتها وتلبيتها لمتطلباتها النقدية؛ - توفير معلومات مفيدة حول تقييم قدرة الدولة على تمويل أنشطتها وتعمدها؛ - توفير معلومات حول المركز المالي للدولة؛ - توفير معلومات إجمالية مفيدة في تقييم أداء وحدات القطاع العام بالنسبة للتكاليف وكفاءة وانجازات الخدمة؛ - يمكن أن يكون للبيانات المالية دور تنبؤي 	<p>البيانات المالية هي تمثيل هيكل للوضع المالي والأداء المالي. الغرض من البيانات المالية للأغراض العامة هو توفير معلومات حول الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للدولة والتي تفيد مجموعة واسعة من المستخدمين لاتخاذ القرارات والتقييم في تخصيص الموارد على وجه الخصوص ، تتمثل أهداف البيانات المالية للأغراض العامة في توفير المعلومات لاتخاذ القرارات وتبرير كيفية استخدام الدولة للموارد المتاحة لها من خلال توفير معلومات:</p> <ul style="list-style-type: none"> - حول مصادر وتوزيع واستخدام الموارد المالية ؛ - كيفية تمويل الدولة لأنشطتها وتلبية متطلباتها النقدية ؛ - مفيدة لتقييم القدرة على تمويل أنشطتها والوفاء بالتزاماتها والتزاماتها ؛ - الوضع المالي وتطوره ؛ - مفيدة لتقييم الأداء من حيث تكلفة الخدمة والكفاءة والإنجازات. <p>وقد توفر البيانات المالية للأغراض العامة معلومات مفيدة لإعداد التنبؤات، مع مراعاة، حسب الاقتضاء، المخاطر والشكوك المرتبطة</p>

<p>بها. لتحقيق هذه الأهداف، تقدم البيانات المالية معلومات حول: الأصول؛ الالتزامات؛ صافي الأصول / حقوق الملكية؛ المنتجات؛ الأعباء؛ التغييرات الأخرى في صافي الأصول / حقوق الملكية؛ التدفق النقدي. بالإضافة إلى المعلومات المالية، يمكن نشر معلومات إضافية بما في ذلك معلومات غير مالية لتقديم صورة مكتملة للمعاملات المنجزة خلال السنة المالية</p>	<p>من خلال توفير المعلومات المفيدة في التنبؤ بمستوى الموارد المطلوبة والموارد التي يمكن توليدها من خلال العمليات المستمرة والمخاطر المرتبطة بها؛ لتحقيق هذه الأهداف يجب أن توفر البيانات المالية معلومات حول: الأصول؛ الالتزامات؛ صافي الأصول / حقوق الملكية؛ المنتجات؛ الأعباء؛ التغييرات الأخرى في صافي الأصول / حقوق الملكية؛ التدفق النقدي.</p>
---	---

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث أهداف البيانات المالية:

لا توجد فروقات جوهرية كثيرة من حيث أهداف البيانات المالية إلا من حيث بعض المصطلحات المستعملة ومن حيث الصياغة.

1-4 مسؤولية البيانات المالية:

الجدول رقم (6): مقارنة من حيث مسؤولية البيانات المالية

المعيار المحاسبي IPSAS1	مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر
<p>المسؤول عن إعداد البيانات المالية الخاصة بالمؤسسات العمومية هو الرئيس الدائم أو المدير التنفيذي، والمسؤول المالي الرئيسي مثل المراقب المالي والمحاسب العمومي. أما مسؤولية إعداد البيانات المالية الموحدة للدولة تقع بشكل مشترك بين المراقب المالي والمحاسب العمومي ووزير المالية (أو ما يعادله)</p>	<p>تكمّن مسؤولية إعداد البيانات المالية للدولة ككل في يد رئيس الإدارة المالية المركزية (أو المسؤول المالي الأول، مثل مدير الحساب المركزي) وكذلك وزير المالية (أو ما يعادله)</p>

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger; 2014;

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من مسؤولية إعداد البيانات المالية:

يكمن الفرق فيما يخص مسؤولية إعداد البيانات المالية في أن المعيار المحاسبي الدولي حدد المسؤولين عن إعداد البيانات المالية الخاصة بالمؤسسات العمومية والبيانات المالية الموحدة للدولة، بينما من خلال مشروع المعيار في الجزائر تم التطرق فقط للمسؤولين عن البيانات المالية للدولة الموحدة.

1-5 مكونات البيانات المالية:

الجدول رقم (7): مقارنة من حيث مكونات البيانات المالية

مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر	المعيار المحاسبي IPSAS1
تحتوي مجموعة البيانات المالية على 4 قوائم مالية:	تحتوي مجموعة البيانات المالية على 5 قوائم مالية:
1. بيان المركز المالي: هو عبارة عن بيان يوفر معلومات شاملة حول أصول والتزامات الدولة، ويتم عرض الأصول والالتزامات حسب درجة السيولة المتزايدة مع التمييز بين العناصر المتداولة والعناصر غير المتداولة؛	1. بيان المركز المالي: كحد أدنى يجب أن يحتوي بيان المركز المالي على بنود تعرض المبالغ التالية:
2. بيان الأداء المالي: يتكون من ثلاثة أجزاء بيان صافي النفقات الخاصة بالسنة المالية، بيان صافي الإيرادات السيادية للسنة، وبيان رصيد عمليات الخزينة؛	- الممتلكات والمصانع والمعدات؛
3. بيان التدفق النقدي: يحدد بيان التدفق النقدي مصادر التدفقات النقدية الداخلة والبنود التي تم صرفها خلال السنة والرصيد النقدي في تاريخ الميزانية	- العقارات الاستثمارية؛
	- الأصول غير الملموسة؛
	- الأصول المالية؛
	- الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية؛
	- المخزون؛
	- المستردات من المعاملات غير المتعلقة بالصرف (الضرائب والحوالات)؛

<p>العمومية. تعتبر المعلومات المحتواة ببيان التدفقات النقدية مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالمعلومات للإبلاغ عن كيفية قيام الدولة بعملها واتخاذ القرارات. كما تسمح بتحديد الكيفية التي ولدت بها الحكومة الأموال اللازمة لتمويل أنشطتها، وكذلك كيفية استخدام هذه الأموال، تهدف لتوفير معلومات حول التغيرات في النقد والنقد المعادل خلال الفترة المالية من أنشطة تشغيلية، استثمارية وتمويلية؛</p>	<ul style="list-style-type: none"> - الذمم المدينة من معاملات الصرف؛ - النقد والنقد المعادل؛ - الضرائب والحوالات المستحقة الدفع؛ - الذمم الدائنة بموجب معاملات الصرف؛ - المخصصات؛ - الالتزامات المالية؛ - حقوق الأقلية المعروضة ضمن صافي الأصول/ حقوق الملكية؛ - صافي الأصول/ حقوق الملكية الموزعة على المالكين في المؤسسة المسيطرة.
<p>1- الملحق: هو جزء لا يتجزأ عن القوائم المالية، يساهم في إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للدولة والنتائج المحققة عن طريق تفصيل وشرح البيانات المحتواة في القوائم المالية الأخرى، بالإضافة إلى معلومات عن القواعد المحاسبية المطبقة وطرق التقييم وكذلك التغيرات في طرق التقييم والعرض، ومعلومات عن الصلة بين المحاسبة على أساس الاستحقاق ومحاسبة الميزانية.</p>	<p>2. بيان الأداء المالي: المعلومات الواجب عرضها كحد أدنى ما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - الإيراد؛ - تكاليف التمويل؛ - حصة صافي الفائض أو العجز للشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية؛ - ربح أو خسارة ما قبل الضريبة المعترف به عند التصرف بالأصول أو تسوية الالتزامات المنسوبة إلى العمليات المتوقفة؛ - الفائض أو العجز.
<p>- تبين هذه القوائم المالية للمستخدمين موارد والالتزامات الدولة في تاريخ غلق الحسابات، وتدفقات الموارد، كما تسمح بتقييم القدرة على الاستمرار في توفير السلع والخدمات، وكذلك تقدير الموارد</p>	<p>3. بيان التغيرات في صافي الأصول/ حقوق</p>

<p>التي تمكنها من الاستمرار في الوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالأداء، تعد البيانات المالية أحد المصادر الرئيسية للمعلومات الكمية عن الوضعية المالية للدولة، وتتيح هذه الوثائق الموجزة تقييم وتحليل تطور هذه الوضعية، وقياس التكاليف. كما تسمح البيانات المالية بإجراء مقارنة على مدى ثلاث سنوات. ومع ذلك عندما يتم تطبيق المعيار لأول مرة، سيتم إعداد البيانات المالية لسنتين فقط في وقت لاحق، سيتم تقديم ثلاث سنوات</p> <p>لم يتم التطرق في مشروع المعيار المحاسبي للدولة الأول إلى التعريف بالقوائم المالية والمعلومات الواجب إدراجها في كل قائمة بصفة تفصيلية وإنما احتوى على نماذج لها.</p>	<p>الملكية:</p> <p>يجب العرض في صلب هذا البيان المعلومات التالية كحد أدنى:</p> <ul style="list-style-type: none"> - الفائض أو العجز للفترة؛ - كل بند من الإيراد والمصروف للفترة كما تتطلبها المعايير الأخرى والتي يجب الاعتراف بها مباشرة في صافي الأصول / حقوق الملكية وكذلك إجمالي هذه البنود؛ - إجمالي إيرادات ومصاريف الفترة مع إظهار إجمالي المبالغ المنسوبة إلى مالكي المؤسسة المسيطرة وحصص الأقلية بشكل منفصل؛ <p>4. بيان التدفق النقدي: تقدم معلومات التدفق النقدي لمستخدمي البيانات المالية أساسا لتقييم قدرة الدولة على توليد النقد والتقد المعادل، واحتياجات الدولة لاستخدام التدفقات النقدية، ومحتوى المعلومات الواجب إدراجها في هذا البيان منصوص عنها في المعيار الدولي للقطاع العام الثاني.</p> <p>5. الملاحظات:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ينبغي أن تعرض معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة المستخدمة؛ - يجب الإفصاح عن المعلومات التي تقتضيها معايير المحاسبة الدولية للقطاع
---	---

	<p>العام التي لا تعرض ضمن البيانات الأخرى:</p> <p>- يجب تقديم معلومات إضافية لا تعرض ضمن البيانات المالية الأخرى لكنها ذات صلة بفهم هذه البيانات:</p> <p>- ينبغي عرض الملاحظات بطريقة منتظمة بالقدر الممكن.</p>
--	---

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

. Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014 و

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث مكونات البيانات المالية:

يكن الفرق فيما يخص مكونات البيانات المالية هو أن معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام حدد خمس بيانات مالية مع تحديد المعلومات الواجب أن تحتويها هذه البيانات بشكل موسع ومفصل بينما مشروع معيار المحاسبة للدولة فإنه حدد أربع بيانات مالية مع الاكتفاء بإدراج نموذج عن كل بيان.

1-6 المبادئ المحاسبية:

الجدول رقم (9): مقارنة من حيث المبادئ المحاسبية

المعيار المحاسبي IPSAS1	مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر
- العرض العادل والامثال لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: يقتضي العرض العادل تمثيل آثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفق معايير الاعتراف بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصاريف المطبقة في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام،	- الانتظام: ويعني هذا المبدأ حسب مشروع معايير المحاسبة للدولة أن المحاسبة تتفق مع القواعد والإجراءات المعمول بها: المصدقية: وفقاً لهذا المبدأ، يتم تطبيق القواعد والإجراءات المعمول بها بطريقة تعكس بصدق المعرفة التي يتمتع بها مديرو الحسابات للواقع والأهمية

<p>النسبية للأحداث المسجلة:</p> <p>استمرارية النشاط: بموجب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ومشروع معايير المحاسبة للدولة، عادة ما يتم إعداد البيانات المالية على افتراض أن المؤسسة في حالة تشغيل وظروف تشغيل مستمرة، وسوف تستمر في العمل والوفاء بالتزاماتها التنظيمية في المستقبل المنظور:</p>	<p>بحيث يجب على الدولة تقديم بيان صريح وواضح عن الامتثال للمعايير. وعلى هذا الأساس لا يتم وصف البيانات المالية بأنها تحقق الامتثال للمعايير إلا إذا كانت تحقق الامتثال الكامل لكافة متطلبات كل معيار وفي حالة الحياد عن بعض المتطلبات يجب الإفصاح عن ذلك والأسباب مع الإفصاح عن الآثار المالية:</p>
<p>عدم المقاصة: لا ينبغي تعويض الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات ما لم يتم فرض هذا التعويض أو التصريح به بواسطة معيار المحاسبة للدولة. لا يسمح بالمقاصة في بيان الأداء المالي أو بيان المركز المالي، باستثناء الحالات التي تعكس فيها المقاصة طبيعة المعاملة أو أي حدث آخر للمستخدمين بفهم المعاملات أو الأحداث الأخرى و الظروف التي حدثت، أو لتقييم التدفقات النقدية المستقبلية:</p>	<p>استمرارية النشاط: تعد البيانات المالية على افتراض استمرارية النشاط، حيث يجب إجراء تقييم مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار من طرف المسؤولين عن إعداد البيانات المالية، مع ضرورة الإفصاح عن حالات عدم التأكد أو هناك نية لتصفية وإيقاف النشاط، هذه الفرضية تتعلق بوحدات القطاع العام وليس على الدولة ككل:</p>
<p>اتساق العرض: ينبغي الحفاظ على طريقة عرض وتصنيف البنود في البيانات المالية من فترة إلى أخرى ما لم يحدث تغيير في طبيعة أنشطة الدولة ، أو تطلب معيار محاسبي إجراء تغيير في العرض، أو أن تغيير طريقة العرض سيؤدي إلى تقديم معلومات أكثر موثوقية وملائمة لمستخدميها:</p>	<p>اتساق العرض: ينبغي الحفاظ على طريقة عرض وتصنيف البنود في البيانات المالية من فترة إلى أخرى ما لم يحدث تغيير في طبيعة أنشطة الدولة ، أو تطلب معيار محاسبي إجراء تغيير في العرض، أو أن تغيير طريقة العرض سيؤدي إلى تقديم معلومات أكثر موثوقية وملائمة لمستخدميها:</p>
<p>الأهمية النسبية والتجميع: ينبغي</p>	<p>المادية والتجميع: تنتج البيانات المالية من معالجة المعلومات التي يتم تجميعها حسب طبيعتها، وبالتالي يتم عرضها كقائمة</p>

<p>تقديم كل فئة مهمة من البنود المماثلة بشكل منفصل في البيانات المالية. يتم عرض العناصر ذات الطبيعة أو الوظائف المختلفة بشكل منفصل ما لم تكن ذات أهمية. تنجم البيانات المالية عن معالجة عدد كبير من المعاملات أو الأحداث الأخرى التي يتم تجميعها في فئات حسب طبيعتها أو وظيفتها. وتتمثل المرحلة الأخيرة من عملية التجميع والتصنيف في البيانات المالية؛</p> <p>- الوقت المناسب: تتناقص فائدة البيانات المالية إذا لم يكن من الممكن إتاحتها للمستخدمين في غضون فترة زمنية معقولة من تاريخ إغلاق الحسابات. وحسب مشروع معايير المحاسبة في الجزائر فإنه يجب نشر البيانات المالية في غضون ستة أشهر من تاريخ الإغلاق، ولا تعتبر العوامل الدائمة مثل تعقيد الأنشطة سبباً كافياً لعدم الإفصاح عن البيانات المالية في الوقت المناسب؛</p> <p>- الصورة الصادقة والامتثال لمعايير المحاسبة للدولة: يجب أن تقدم البيانات المالية رؤية حقيقية وعادلة للمركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية. يتطلب هذا المبدأ عرضاً عادلاً لآثار المعاملات والأحداث والشروط الأخرى وفقاً لمعايير الاعتراف للأصول والخصوم والإيرادات والنفقات الناتجة. يُفترض أن يؤدي</p>	<p>من البنود المتماثلة بشكل منفصل في البيانات المالية، وتعرض البنود التي تختلف طبيعتها أو وظيفتها بشكل منفصل؛</p> <p>- عدم المقاصة: يجب عدم المقاصة بين الإيرادات والنفقات، وبين الأصول والخصوم إلا إذا كانت مطلوبة من قبل معيار محاسبي آخر؛</p> <p>- المعلومات المقارنة: يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة المتعلقة بالفترة السابقة لكافة مبالغ البيانات المالية من أجل زيادة فهم البيانات الحالية.</p>
---	--

<p>تطبيق معايير محاسبة الدولة ، مصحوبًا بتقديم معلومات إضافية عند الضرورة، إلى بيانات مالية توفر رؤية حقيقية وعادلة، ويتطلب هذا المبدأ أن توفر الحسابات العامة صورة كاملة عن الوضع المالي للدولة.</p>	
---	--

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014 ;

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث المبادئ المحاسبية:

من خلال هذه المقارنة يظهر جليا أنه توجد فروقات بين مشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر والمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام IPSAS01 ، فيما يخص المبادئ المحاسبية حيث تطرق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام IPSAS01 للمبادئ التالية: العرض العادل والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، استمرارية النشاط، اتساق العرض، المادية والتجميع ، عدم المقاصة، المعلومات المقارنة في حين تطرق مشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر إلى نفس المبادئ بالإضافة إلى الانتظام، المصادقية، الوقت المناسب، واختلاف من حيث الصياغة وبعض المصطلحات.

1-8 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

الجدول رقم (10): مقارنة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

مشروع المعيار المحاسبي رقم 1 في الجزائر	المعيار المحاسبي IPSAS1
<p>لم يحتوي مشروع المعيار رقم 01 على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بينما تم التطرق إليها ضمن الإطار التصوري لمشروع معايير المحاسبة للدولة وتمثلت فيما يلي:</p> <p>- القابلية للفهم: ينبغي أن تكون المعلومات</p>	<p>من خلال ملحق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام الأول خصائص جودة المعلومات المحاسبية والمتمثلة في :</p> <p>- قابلية الفهم: يعني أن المعلومات تكون قابلة للفهم عندما يتوقع أن يدرك المستخدمون معناها على نحو معقول بافتراض أن لدى المستخدمين</p>

<p>المقدمة في البيانات المالية مفهومة على الفور من طرف المستخدمين الذين يتوقع أن لديهم معرفة معقولة بالمحاسبة. ومع ذلك، فإن هذا لا يستبعد المعلومات المتعلقة بالمسائل المعقدة، والتي يجب تضمينها في البيانات المالية بسبب ملائمة هذه المعلومات لاحتياجات صنع القرار.</p> <p>- الملائمة: تكون المعلومات ملائمة عندما تكون مرتبطة بالبيانات التي تم تحليلها وتسمح للمستخدمين بتقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية بشكل أفضل. تتأثر أهمية المعلومات بطبيعتها وأهميتها النسبية:</p> <p>- الموثوقية: المعلومات الموثوقة تكون خالية من الخطأ والتحيز الكبير، ولتكون موثوقة، يجب أن:</p> <p>✓ تقدم صورة صادقة للمعاملات والأحداث أي تمثيل التقارير المالية بصدق مضمونها وليس مجرد تمثيل شكلها فقط؛</p> <p>✓ يجب أن تكون محايدة، أي بدون تحيز؛</p> <p>✓ تمثيل المعلومات بشكل معقول للحقائق بحيث لا تكون الأصول أو الإيرادات مبالغ في قيمتها ولا يتم الإنقاص من قيمة الخصوم أو النفقات؛</p> <p>✓ يجب أن تكون المعلومات شاملة.</p>	<p>معرفة معقولة بأنشطة الدولة والبيئة التي تعمل بها؛</p> <p>- الملائمة: يجب أن تكون المعلومات ملائمة للمستخدمين ولكي تكون ملائمة يجب عرضها في الوقت المناسب؛</p> <p>- المادية (الأهمية النسبية): أن المعلومات تكون ذات أهمية نسبية إذا تم حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على قرارات المستخدمين أو على التقييمات التي تتم بناء على البيانات المالية؛</p> <p>- الموثوقية: أي تكون المعلومات الموثوقة خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن أن يعتمد عليها المستخدمون بأمانة ما تقتضي تمثيله أو يتوقع تمثيله بشكل معقول، ولكي تكون موثوقة يجب الالتزام بالوقت المناسب، والالتزام بالتوازن بين المنفعة والتكلفة؛</p> <p>- التمثيل الصادق: يجب أن تمثل المعلومات بمصادقية المعاملات والأحداث الأخرى؛</p> <p>- تغليب الجوهر على الشكل: أي عرض المعلومات حسب جوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس حسب شكلها القانوني؛</p>
---	---

	<ul style="list-style-type: none"> - الحياد: أي أن تكون خالية من التحيز؛ - الحيطة والحذر: أي التقدير المعقول للوقائع المحتملة؛ - الاكتمال: يجب أن تكون المعلومات كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة؛ - قابلية المقارنة: تكون المعلومات قابلة للمقارنة عندما يكون المستخدمون قادرين على تحديد نواحي التشابه والاختلاف بين تلك المعلومات والمعلومات الواردة في تقارير أخرى؛
--	--

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'État, Alger : 2014

IFAC, handbook of international public sector accounting pronouncement, volume 1, new York, USA, 2018.

استنتاج أهم الفروقات من حيث الخصائص النوعية للمعلومات :

لم يحتوي مشروع المعيار المحاسبي للدولة رقم 01 على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مثل نظيره الدولي إلا أنه تم إدراجها ضمن الإطار التصوري لمشروع معايير المحاسبة للدولة.

من خلال هذه المقارنة يمكن استنتاج أن الجزائر عند صياغة مشروع المعيار المحاسبي للدولة تم الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام IPSAS1 ، ويمكن تفسير الفروق الطفيفة بين IPSAS1 ومشروع المعيار رقم 01 هو أن الجزائر بالإضافة إلى معايير المحاسبة الدولية اعتمدت كذلك على النظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام المحاسبي الفرنسي (PCG).

2- جوانب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 01 في الجزائر

1-2 أهمية تطبيق IPSAS1 في تطوير الإطار المحاسبي

مما لا شك فيه أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 01 سيساهم في تطوير النظام المحاسبي العمومي من عدة جوانب على غرار باقي معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وتتمثل أهميته في ما يلي:

- مقارنة المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة من حيث المبادئ و جودة المعلومات المحاسبية ومخرجات النظام ؛
- تحقيق المصدقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي (خبيطي ومونه، 2016، صفحة 8)؛
- تحسين الرقابة الداخلية والشفافية فيما يتعلق بعناصر الميزانية؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات، والرقابة والمتابعة لأداء المؤسسات العمومية لتقييم أدائها؛
- الإفصاح عن النتائج المالية والاقتصادية للأنشطة والبرامج التي تنفذها المؤسسات العمومية، وإظهار حجم ما حققته من أنشطة وعمليات (رأفت، 2011، الصفحات 15-16).

2-2 علاقة إصدار القانون العضوي المتعلق بقانون المالية بتطبيق المعيار الدولي رقم 01

في الجزائر

صدر القانون العضوي المتعلق بقانون المالية بتاريخ 02 سبتمبر 2018 الصادر بالجريدة الرسمية رقم 53 بتاريخ 02 سبتمبر 2018، الغرض من هذا القانون الأساسي هو تحديد إطار الإدارة المالية للدولة الذي يحكم إعداد القوانين المالية ومحتواها وعرضها واعتمادها من قبل البرلمان. كما تحدد مبادئ وقواعد المالية العامة وحسابات الدولة وتنفيذ ومراقبة تنفيذ قوانين المالية، ومن المتوقع أن يقوم القانون العضوي المتعلق بقانون المالية LOLF بإجراء تغييرات بعيدة المدى على قانون الموازنة، وأن يكون له تأثيرات على المكونات الأخرى من المالية العامة وإدخال تغييرات كبيرة على قانون المحاسبة العامة الذي لا يزال قيد الإنشاء في ضوء المعايير الدولية (Belacel, 2018, p. 212).

من خلال دراسة القانون العضوي المتعلق بقانون المالية الصادر بتاريخ 02 سبتمبر 2018 يمكن الاستنتاج بأنه تمت الإشارة لبعض المبادئ المحاسبية التي نص عليها المعيار الدولي رقم IPSAS1 والمعيار الأول حسب مشروع المعايير للدولة في الجزائر وذلك من خلال المواد التالية:

المادة 65: تمت الإشارة من خلال هذه المادة لمبدأ المصدقية وموثوقية المعلومات المحاسبية حيث نصت على أنه يجب أن تكون حسابات الدولة منتظمة وموثوقة وتعكس بصورة صادقة عن ممتلكاتها ووضعيتها المالية؛

- **المادة 70:** تم التطرق من خلال هذه المادة لمبدأ المصدقية حيث نصت على أن قوانين المالية تقدم موارد وأعباء الدولة بصفة صادقة؛

- **المادة 82:** أشارت هذه المادة كذلك لمبدأ المصدقية والصورة الصادقة وإلى أن المعلومات المحاسبية تتميز بالحياد وعدم التحيز بحيث تكون شفافة، حيث نصت على أن تقنيات التسجيل تسمح بمسك الحسابات بطريقة صادقة ووفية وشفافة؛

- **المادة 88 :** من خلال هذه المادة تمت الإشارة لمبدأ الانتظام، الصورة الصادقة، ومبدأ المصدقية حيث تنص على أنه من بين التقارير التي ترفق بمشروع قانون المالية تقرير يتعلق بالمصادقة على حسابات الدولة حسب مبادئ الانتظام والمصدقية والموثوقية؛

الخلاصة : يساهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير النظام المحاسبي الحالي القائم في الجزائر من مختلف الجوانب، وتعتبر صياغة واعتماد معايير محاسبية للقطاع العام خاصة بالبيئة المحلية وتتوافق مع مثيلتها الدولية سيزيد من فعالية النظام المحاسبي في تحقيق أهدافه خاصة فيما يتعلق بجودة مخرجاته وتوفيرها لتلبية احتياجات المستخدمين، ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل للنتائج التالية:

- يعاني نظام المحاسبة العمومية الحالي في الجزائر من عدة نقائص، وهذا جعل عملية إصلاحه للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ضرورة حتمية؛

- في سياق تطوير نظام المحاسبة العمومية على المستوى المحلي، قامت الجزائر بصياغة مشروع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سنة 2014 مستمد من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، واقتصر هذا المشروع على 17 معياراً فقط؛

- بمقارنة محتوى مشروع المعيار المحاسبي للدولة الأول الخاص بعرض البيانات المالية، تم استنتاج أنه لا توجد فروقات كثيرة بينهما، ويمكن إرجاع الفروقات الموجودة إلى أن الجزائر اعتمدت في صياغة هذا المشروع بالإضافة إلى معايير المحاسبة الدولية على النظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام المحاسبي الفرنسي (PCG) ؛

- يساهم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 في تطوير عدة جوانب من نظام المحاسبة العمومية، خاصة فيما يتعلق بجودة المعلومات المحاسبية والشفافية وتفعيل المسائل والرقابة على الأداء الحكومي من خلال عناصر الميزانية (بيان المركز الصافي)؛

- المصادقة على القانون العضوي الجديد المتعلق بقانون المالية وصدوره بالجريدة الرسمية بتاريخ 02 سبتمبر 2018 يعتبر كخطوة نحو تطوير نظام المحاسبة العمومية؛ ومن خلال إسقاط مواده على محتوى المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام وكذا مشروع المعيار المحاسبي للدولة في الجزائر تم استنتاج أن هناك علاقة بينهما؛
- إن التقيد بمحتوى المعيار المحاسبي الخاص بعرض البيانات المالية من شأنه أن يعزز جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام ويزيد من شفافتها وموثوقيتها وقابليتها للمقارنة واتساقها على المستوى الدولي والإفصاح عنها للاستفادة منها من قبل مستخدميها ويؤدي هذا إلى تحسين الشفافية والمسائلة وبالتالي المحافظة على المال العام.
المراجع العربية:
- جيرار بيرو، (2010)، جاهزية مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للمعايير المحاسبية للقطاع العام، وحدة التفتيش المشتركة، الأمم المتحدة، جنيف.
- خبيطي خضير، مونة يونس، (2016)، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد: 02، ص 110-97
- رأفت سلامة محمود، (2011)، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن؛
- السعيد أحمد يوسف، (2014)، ضرورة تحديث نظام المحاسبة العمومية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد 10، ص 35-21، الجزائر؛
- شلال زهير، (2014)، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر؛
- نقموش عادل، (2014)، إستراتيجية عصرية نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولي (IAS, IFRS, IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر؛
المراجع الأجنبية:

- Belacel Brahim, (2018), **Réforme de la comptabilité de l'État en Algérie**, Thèse pour le doctorat en droit, Université Paris I Pantheon Sorbonne, ECOLE DE DROIT DE LA SORBONNE ED 565, France ;

- BOUTABA Miloud, (2000), **rapport sur la réforme de la comptabilité publique**, ministère des finances, Direction Général de la Comptabilité, Algérie ;
- IFAC, (2018), **handbook of international public sector accounting pronouncement**, volume 1,2 new York, USA;
- JORADP n° 53 du 2 septembre 2018, loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de finances.
- Ministère des finances,2014, normes comptables de l'État, Ministère des finances, Alger;
- PEFA , (2003), **Aperçu du normes internationales en matière de comptabilité, d'audite et de contrôle interne dans le secteur public**, le secrétariat du programme d'examen des dépenses publiques et d'évaluation de la responsabilité financière;