

مدى توافق مشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASs في عرض القوائم المالية

The extent of compatibility of the Algerian public accounting standards project with the international accounting standards for the public sector in the presentation of financial statements

عامر مريم
مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية)
جامعة الجزائر 3، الجزائر
ameur.meriem@univ-alger3.dz

طويلب محمد
مخبر العولة والسياسات الاقتصادية)
جامعة الجزائر 3، الجزائر
touileb.mohamed@univ-alger3.dz

تاريخ الاستلام: 2021/01/30 : تاريخ القبول: 2021/02/14

مستخلص: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر مع نظيرتها الدولية، وذلك بتسليط الضوء على المعيار الدولي الأول IPSAS 01 وما تضمنه من حد أدنى لمتطلبات القوائم المالية الموصى بها، ومقارنتها مع البنود الفعلية التي قدمها مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر.

حيث ناقشت هذه الدراسة معالم المحاسبة العمومية في الجزائر وكذا معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASs ومزايا تبنيها، بالإضافة إلى تناولها لمشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وتحليل توافقه مع المعايير الدولية من خلال إسقاط محتوى كل قائمة مالية تضمنتها هذه الأخيرة مع ما جاء به مشروع معايير المحاسبة العمومية المستقى من مشروع العصرنة.

وخلصت هذه الدراسة أن القوائم المالية المتضمنة في مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر تتوافق إلى حد ما مع ما أوصى به المعيار الدولي IPSAS 01 من حيث المحتوى وتختلف في العدد، إذ أنها تفتقر لقائمة التغيرات في رؤوس الأموال وذلك تماشيا مع ما تفرضه البيئة الإقتصادية الجزائرية الحالية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية ؛ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ؛ مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر ؛ القوائم المالية.

تصنيف JEL: F02 ؛ H83 ؛ M41 ؛ M48 .

Abstract:

This study aims to find out the compatibility of the public accounting standards project in Algeria with its international counterpart ,by highlighting the international standard IPSAS 01 and its minimum

requirements for preparing the recommended financial statements, and comparing them with the actual items presented by the draft public accounting standards in Algeria.

Where this study discussed the features of public accounting in Algeria as well as the international accounting standards in the public sector IPSASs and the advantages of adopting them, in addition to addressing the project of modernizing the public accounting system in Algeria and analyzing its compatibility with international standards by dropping the content of each financial statement included in this last with what was stated in The public accounting standards project derived from the modernization project.

This study concluded that the financial statements included in the draft public accounting standards in Algeria are somewhat consistent with what was recommended by the international standard IPSAS 01 in terms of content and differ in number, as they lack a Statement of changes in net assets/Equity and this is due to the current Algerian economic environment.

Key words: public accounting; international accounting standards in the public sector; draft public accounting standards in Algeria; financial statements.

Jel Classification Codes : F02 ; H83 ; M41 ; M48.

مقدمة:

تزايد الإهتمام بدراسة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في جميع أنحاء العالم، لما أثبتته هذه الأخيرة من نجاعة في تحسين جودة المعلومات المتضمنة في القوائم المالية الحكومية وإكتمال محتواها وزيادة شفافيتها وقابليتها للفهم من طرف مستخدميها. والجزائر كغيرها من الدول سعت للظفر بهذه المزايا من خلال تبنيها لعدة إصلاحات لنظامها المحاسبي العمومي كان آخرها مشروع عصرنة المحاسبة العمومية، والذي يهدف أساسا إلى تكييف النظام المحاسبي المحلي مع المرجعية الدولية IPSASs، حيث يعتبر قفزة نوعية نحو تطبيق أساس الإستحقاق في المحاسبة العمومية من أجل إنشاء نظام معلوماتي محاسبي فعال يسمح بتقديم معلومات مالية دقيقة عن مجمل أصول وخصوم الدولة ويقدم صورة صادقة لوضعية الخزينة العمومية من أجل إتخاذ القرارات الإقتصادية وتوظيفها لأغراض المساءلة وتقييم الأداء. وقد انبثق من مشروع العصرنة مشروع معايير المحاسبة العمومية، حيث تم تنصيب لجنة مختصة لصياغة مرجع للمعايير المحاسبية تتوافق والواقع الجزائري في إطار ما يعرف بجزارة المعايير المحاسبية الدولية. لكن هذا المشروع لم يدخل حيز التنفيذ لحد الساعة وظل حبيس

التعديلات والإضافات لعدة أسباب منها غياب الإرادة السياسية وكذا غياب هيئة مستقلة تتمتع بسلطات وصلاحيات واسعة تسمح لها بمتابعة ومرافقة تنفيذ هذا المشروع.

إشكالية الدراسة: مما سبق يمكن طرح إشكالية الدراسة على النحو التالي:

إلى أية درجة يتوافق مشروع معايير المحاسبة العمومية مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في عرض القوائم المالية؟

أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة في الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في تحسين القوائم المالية للحكومات والرفع من مصداقيتها وشفافيتها، وسعي الجزائر للظفر بالمزايا الإقتصادية المحققة جراء تبني هذه المعايير.

مجاور الدراسة: ومن أجل الإجابة على الإشكالية، تم تقسيم الدراسة إلى (03) مجاور كما يلي:

أولاً: معالم المحاسبة العمومية في الجزائر؛

ثانياً: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS؛

ثالثاً: محاولة إسقاط المعيار المحاسبي الجزائري الأول والمتضمن في مشروع معايير المحاسبة العمومية على نظيره الدولي IPSAS1 لعرض القوائم المالية وقياس درجة التوافق بينهما.

أولاً: معالم المحاسبة العمومية في الجزائر

سنطرق في هذا العنصر إلى أهم مقومات المحاسبة العمومية في الجزائر.

1- مفهوم المحاسبة العمومية:

حسب المشرع الجزائري تتمثل المحاسبة العمومية في الأحكام التنفيذية العامة، التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني، ومجلس المحاسبة، والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما تحدد التزامات ومسؤوليات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين أثناء تنفيذهم لمهامهم (القانون رقم 90-21، 1990، ص: 1132)

ومنه يمكننا القول أنها عبارة عن مجموعة من المبادئ والأسس التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الحكومة المالية ونفقتها فهي تعتبر المجال المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في إتخاذ القرارات وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة.

2- أهداف المحاسبة العمومية: تتمثل أهداف المحاسبة العمومية فيما يلي (خماس،

2013، ص: 15-16):

- توفير المعلومات اللازمة للأغراض الرقابية؛
- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة عن الوضع المالي والإداري وكذا عن الأداء؛
- توفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات؛
- توفر المعلومات الخاصة بالقطاع الحكومي عند إعداد الحسابات القومية ؛
- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الإعلام عن النشاط الحكومي: وذلك عن طريق إنتاج وعرض بيانات مالية يتم إستعمالها كوسيلة للإعلام عن نتائج العمليات المالية للدولة لمختلف الفئات المستخدمة للبيانات الحكومية (شلال، 2014، ص: 12).

3- أعوان المحاسبة العمومية: تستند المحاسبة العمومية في الجزائر على ثلاث أطراف رئيسية نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1): أعوان المحاسبة العمومية في الجزائر

العنصر	الأمر بالصرف	المحاسب العمومي	المراقب المالي
تعيينه	يخول لهذه الوظيفة التعيين أو الإلتخاب	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية	يعين من طرف الوزير المكلف بالمالية
مهامه	يعتبر أمرا بالصرف كل شخص مؤهل قانونا بتنفيذ إجراءات الإلتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات.	<ul style="list-style-type: none"> - يقوم بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات. - ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها. - تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد. 	يقوم بالمراقبة المسبقة على النفقات العمومية، حيث يتأكد من صحة عمليات الإلتزام بدفع النفقة المبرمة من طرف الأمر بالصرف ومدى مطابقتها للقوانين والتشريعات
مسؤولياته	يتحمل المسؤولية الشخصية على مسك جرد الممتلكات المنقولة والعقارية المكتسبة أو المخصصة لهم	يتحمل المسؤولية الشخصية والمالية على العمليات الموكلة إليه	يعتبر مسؤولا شخصيا على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية.

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على المواد: 23، 32، 33، 34، 38، 58، 60. القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

4- الأسس المحاسبية للمحاسبة العمومية:

يعد اعتماد وتطبيق أي من الأسس المحاسبية في حسابات الدولة أحد أهم القضايا التي توفر أفضل قياس للمعاملات المالية المختلفة، وفيما يلي أهم الطرق المحاسبية المعتمدة في المحاسبة العمومية:

- **الأساس النقدي:** تحت المحاسبة النقدية، يتم الاعتراف بجميع المقبوضات والنفقات النقدية، بغض النظر عن نوعها، في وقت الإستلام أو دفع النقدية، حيث توفر معلومات حول التدفق النقدي وتسمح بمراقبة النفقات مقارنة بالواقع على أساس نقدي (Víghová, 2013, p:50).

- **أساس الاستحقاق:** هو أساس المحاسبة الذي يتم بموجبه الإعتراف بالمعاملات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس فقط عند استلام أو دفع النقد أو ما يعادله). لذلك يتم تسجيل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية ويتم الاعتراف بها في البيانات المالية للفترة التي تتعلق به (Johan Christiaens et al, 2010, p: 540).

- **أساس الاستحقاق (النقدي) المعدل:** إن هذا الأساس يعالج احتساب الإيرادات المقبوضة فعلا سواء كانت تخص فترة حالية أو سابقة على الأساس النقدي، أما النفقات يتم احتسابها على أساس الاستحقاق أي عند استحقاق النفقة سواء دفعت هذه النفقة أم لم تدفع (وديان، الحدرب، 2010، ص: 46).

وأما فيما يخص الجزائر فهي تخضع لتطبيق المحاسبة على الأساس النقدي في تسجيل المعاملات المالية الحكومية لحد كتابة الأسطر، إلا أنها تسعى لعصرنة نظامها المحاسبي الحكومي وتتوجه نحو تطبيق معايير IPSASs القائمة على أساس الإستحقاق ما سنتطرق له لاحقا.

ثانيا: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

إن مجلس (IPSASB) مسؤول عن وضع معايير IPSASs ويشجع على تطبيقها.

1- تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs)

يقصد بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالقواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجاتها للأمور المتماثلة، اعتبارا لأهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات

بإنفاقها، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدرها مؤسسات القطاع العام (الجعارات، 2014، ص: 15).

وعليه يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أنها مجموعة من المعايير المحاسبية تحظى بالقبول العام، والصادرة عن مجلس (IPSASB)، والتي توضح كيفية إعداد القوائم المالية من حيث الشكل والمحتوى من قبل المؤسسات العمومية..

2- تعريف ودور مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB)

نظرا لأهمية مجلس المعايير (IPSASB)، سنتطرق لتعريفه والدور الذي يلعبه.

1-2 تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB)

تمت صياغة الطبعة الأولى لمعايير (IPSASs) من طرف لجنة القطاع العام (PSC) التابعة للفيدرالية الدولية للخبراء المحاسبين (IFAC)، ففي سنة 2002 تم إعتقاد 20 معيار (IPSASs) من خلال تكييف المعايير المحاسبية الدولية (IAS) مع واقع محاسبة القطاع العام، وفي سنة 2004 قامت الفيدرالية (IFAC) بإنشاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) بدلا عن لجنة (PSC)، وهذا المجلس الذي أصدر طبعة جديدة من معايير (IPSASs) أصبحت تضم 24 معيارا دوليا، لتشهد بعد ذلك عدة إصدارات وتعديلات آخرها كان سنة 2020 بإجمالي 42 معيار على أساس الإستحقاق ومعيار وحيد يتعلق بالإبلاغ المالي المستند على أساس النقدي (2020، www.iasplus.com)، والتي سنورد قائمتها لاحقا.

ويعتبر مجلس (IPSASB) الجهة التي تم تخصيصها دوليا من قبل إتحاد المحاسبين الدوليين لتولي مسؤولية إصدار وتطوير (IPSASs)، وكافة الأدلة والمنشورات الأخرى لتمكين منشآت القطاع العام في دول العالم من فهم وتطبيق المعايير للتمكن من إعداد التقارير ذات الأغراض العامة، بما يكفل جودة وشفافية التقارير المصدرة والتزويد بمعلومات يستند إليها أصحاب القرار في الإدارات الحكومية وأصحاب العلاقة (الجعارات، 2014، ص: 16).

ويتبنى مجلس (IPSASB) الإجراءات الواجبة لتطوير معايير (IPSAS) التي تتيح الفرصة للتعليق من قبل الأطراف المعنية بما في ذلك المدققون والمعدون (بما في ذلك وزارات المالية) وواضعو المعايير والأفراد كما أن اجتماعات مجلس (IPSASB) لمناقشة تطوير معايير (IPSAS) والموافقة على إصدارها أو أوراق أخرى مفتوحة للجمهور بما في ذلك محاضر اجتماعات مجلس (IPSASB) منشورة على موقع المجلس على الإنترنت: www.ipsasb.org. ومن بين المراقبين في اجتماعات مجلس (IPSASB) بنك التنمية الآسيوي، والاتحاد الأوروبي، ومجلس (IASB)، وصندوق النقد

الدولي، والإنتوساي، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، والأمم المتحدة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، والبنك الدولي (Akinleye, Ajewole, 2018, p: 150).

2-2 دور مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASB

- يلعب مجلس المعايير (IPSASB) مهاماً فعالة على الصعيد الدولي نوجز أهمها فيما يلي:
- تطوير وإصدار معايير محاسبية عالية الجودة ومنشورات أخرى من أجل تعزيز الثقة في الإدارة المالية للقطاع العام وتحسين شفافية وجودة التقارير المالية للقطاع العام التي ستؤدي إلى معلومات مفيدة لمتخذي القرار، بالإضافة إلى دعم تقارب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع المعايير المحاسبية الوطنية للقطاع العام، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) (Mitu, 2013, p: 542).
 - يعمل المجلس في سبيل تحسين جودة التقارير المالية في القطاع العام على إصدار ما يلي (الإتحاد الدولي للمحاسبين، 2015، ص: 14):
 - ✓ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كونها المعايير التي ينبغي على أعضاء مهنة المحاسبة تطبيقها أثناء إعداد التقارير المالية الخاصة بمؤسسات القطاع العام؛
 - ✓ إرشادات الممارسة الموصى بها والتي تشجع مؤسسات القطاع العام على إتباعها؛
 - ✓ دراسات لتقديم النصح بشأن أمور تتعلق بإعداد التقارير المالية في القطاع العام؛
 - ✓ بحوث وتقارير بحوث أخرى، لتقديم المعلومات التي تساهم في تعزيز المعرفة العامة بشأن المسائل والتطورات المتعلقة بإعداد التقارير المالية في القطاع العام.
 - 3 عرض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs) حسب آخر تصنيف تحتوي معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على:
 - 42 معيار وفق أساس الإستحقاق المحاسبي في تسجيل المعاملات والأحداث المالية، والتي تتشابه متطلباتها مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)؛
 - المعيار الدولي للقطاع العام وفق الأساس النقدي: وهو يركز على متطلبات يمكن توضيحها فيما يلي (السعيد، 2017، ص: 336-337):
 - ✓ يتضمن متطلبات إلزامية والمتمثلة في شروط الإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية ذات الغرض العام الواجب توفرها في القوائم المالية للوحدات الحكومية؛
 - ✓ يتضمن المتطلبات الغير إلزامية والمتمثلة في الجزء الغير إلزامي للسياسات المحاسبية والتوضيحات الإضافية التي يستحسن الإفصاح عنها في القوائم المالية..

حيث يشجع المعيار الدول بشدة على جمع والإفصاح عن المعلومات التي لم يتم الاعتراف بها في المحاسبة على الأساس النقدي، تشمل: الذمم الدائنة، والذمم المدينة، والاقتراض، والأصول غير المالية، والإيرادات والمصروفات المستحقة، بعض الدول التي تطبق معايير IPSAS على الأساس النقدي قد تحتاج إلى فترة زمنية طويلة وإلى موارد ودعم فني لتتمكن من بناء القدرات التي تمكنها من جمع هذه البيانات على أساس موثوق به وفي الوقت المناسب. وبعد ذلك، ينبغي أن تكون الدول مجهزة جيداً للانتقال إلى تنفيذ معايير IPSAS على أساس الاستحقاق. ولكن كثير من المنظمات، ومنها صندوق النقد الدولي، كانت تدعم بالفعل بعض الدول النامية، خاصة الدول التي لديها قدرات محدودة في مجال إدارة المالية العامة، لتنفيذ معايير IPSAS على الأساس النقدي، باعتبارها أساس يمكن الاعتماد عليه للوصول المحتمل إلى تطبيق المعايير على أساس الاستحقاق في المستقبل. ونظام المحاسبة الحكومي القوي، الذي ينتج تقارير مالية على الأساس النقدي تتسم بالدقة والاتساق والشمول وتصدر في أوقات منتظمة، قد يحسن بشكل كبير من الشفافية المالية والمساءلة في هذه الدول. وبالتالي فإن هذا المعيار هو أداة هامة لتعزيز جودة التقارير المالية في الدول ذات الدخل المتدني.

وتجدر الإشارة أنه تم انتقاد اعتماد معايير (IAS/IFRS) المصممة للكيانات الهادفة إلى زيادة قيمة الشركة إلى أقصى حد، كمعيار لإصدار معايير IPSAS المصممة للحكومات التي تحاول تحقيق الأهداف التشغيلية الهادفة إلى تلبية الاحتياجات الاجتماعية وتحقيق الرفاهية الجماعية، فالمعلومات المفيدة لمساءلة القطاع العام واتخاذ القرار ليست بالضرورة هي نفسها المعلومات المطلوبة من قبل المستثمرين ومقدمي التمويل، وإدراكاً لهذا النقد، قام مجلس IPSAS بتطوير إطار مفاهيمي لمعايير IPSAS، يتمثل أحد أهدافه في النظر في خصائص القطاع العام لتحديد وقياس عناصر البيانات المالية (BRUSCA et al, 2016, p:53).

4- مزايا ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: يمكن إيجازها في:

الجدول رقم (3): مزاي ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

معوقات التطبيق	مزاي التطبيق
✓ عدم إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالكامل على المستوى العالمي؛	✓ التناسق والتناغم؛
✓ الإبقاء على كثير من البدائل المحاسبية؛	✓ قابلية المقارنة والفهم؛
✓ اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير؛	✓ تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين؛
✓ يتطلب تطبيق هذه المعايير تعديلا للقوانين في الدول؛	✓ تشديد الرقابة المالية؛
✓ الضغوطات السياسية التي تمارس على مجلس IPSASB في وضع المعايير وتعديلها؛	✓ مواكبة متطلبات العولمة؛
✓ التطور المستمر لمعايير IPSASs؛	✓ إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة؛
✓ المستوى العلمي والمهني المرتفع لمحتويات المعايير؛	✓ ممارسة المساءلة بناء على أسس دقيقة وموضوعية وواضحة؛
✓ إختلاف البيئات الاقتصادية وأنظمة السياسة بين الدول المتقدمة والدول النامية.	✓ عنصر أساسي للحكم الرشيد؛
	✓ تمكن من خلق إدارة مالية عالية الجودة.

من إعداد الباحثين بالإعتماد على: (الجعارات، 2018، ص: 37-43)، (Ian, 2015, p:397).

من خلال الجدول يمكن القول أنه بالرغم من المزايا التي توفرها معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام تبقى هنالك الكثير من المعوقات والصعوبات حائلا أمام انتشار تطبيقها في العديد من دول العالم خاصة الدول النامية منها.

ثالثا: محاولة إسقاط المعيار المحاسبي الجزائري الأول والمتضمن في مشروع معايير المحاسبة العمومية على نظيره الدولي IPSAS1 لعرض القوائم المالية وقياس درجة التوافق بينهما

1- مشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر

يسعى مشروع عصرنة المحاسبة العمومية في الجزائر إلى وضع إطار محاسبي خاص بالعمليات المالية للدولة، لتدارك نقائص مدونة حسابات الخزينة العمومية التي يعاني من محدودية البيانات التي يمكن استخراجها من القوائم المالية التي تم إعدادها على الأساس النقدي، والتي لا تسمح بعرض مجمل عناصر الذمة المالية للدولة.

إذ يعتبر مشروع الإصلاح هذا قفزة نوعية نحو تطبيق أساس الإستحقاق في المحاسبة العمومية في الجزائر من أجل إنشاء نظام معلوماتي محاسبي فعال يسمح بسرعة تقديم البيانات المالية الدقيقة وفي آجال معقولة للمسؤولين، حول مجمل أصول وخصوم الدولة وعرض نتائج تنفيذ قانون المالية والوضعية المالية للخزينة العمومية من أجل إتخاذ القرارات الاقتصادية وتوظيفها لأغراض المساءلة وتقييم الأداء (شلال ، 2014، ص: 183).

1-1 الإطار العام لمشروع العصرية

1-1-1 مشروع عصرية أنظمة الميزانية:

فقد تم البدء في مشروع عصرية أنظمة الميزانية في سنة 2005 أين أبرمت وزارة المالية (المديرية العامة للميزانية) عقد مع مكتب استشارات كندي SOGEMA CRC من أجل وضع تصور شامل ومتكامل لإصلاح المالية العمومية وذلك في إطار القرض المقدم من طرف البنك العالمي N° crédit (7047-AL)، لتنتهي الأشغال بإعداد مجموعة من التقارير مكنت من صياغة أهم محاور هذا المشروع والتي برزت في محورين أساسيين هما: الجوانب المتعلقة بكل من الميزانية والإعلام الآلي ونظام المعلومات (ضريفي، حاج جاب الله، 2018، ص: 232-233)

2-1-1 مشروع "إعادة هيكلة إجراءات تنفيذ النفقات العمومية":

يعد هذا المشروع جزءا من مشروع عصرية أنظمة الميزانية المتعلق بالجوانب الميزانية، حيث يسمح هذا الجزء بتحسين فعالية ومرونة النفقة من خلال تقليص الإجراءات الإدارية المتعلقة بها من مرحلة الإلتزام إلى دفع النفقة. كما أن هذا الجزء مرتبط بالجوانب المتعلقة بالإعلام الآلي ونظام المعلومات، وقد أوكلت مهمة إنجاز هذا المشروع سنة 2007 إلى مجمع الإستشارات الفرنسي GIP-ADTETEF الذي قام بدراسة تشخيصية وتحليلية للواقع المحاسبي الحالي من مختلف جوانبه التنظيمية والتقنية، من أجل صياغة إستراتيجية للتقييس وفق معايير (IPSAS) (ضريفي، حاج جاب الله، 2018، ص: 233-234).

2-1 أهداف مشروع عصرية نظام المحاسبة العمومية:

يسعى مشروع عصرية نظام المحاسبة العمومية إلى جملة من الأهداف نلخصها في النقاط التالية (Ministère des finances, 2013, p : 28) :

- يهدف إلى الإنتقال من محاسبة الصندوق (الأساس النقدي) إلى المحاسبة على أساس الإستحقاق من أجل تسجيل الحقوق المثبتة للدولة والتزاماتها
- مواكبة التغيرات والإصلاحات الإقتصادية التي مرت بها الجزائر خلال السنوات الأخيرة.
- تكييف النظام المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- توفير المعلومات وعرضها في القوائم المالية بصفة شفافة وموثوقة وقابلة للمقارنة.

من خلال الأهداف التي يسعى مشروع العصرية إليها، نلاحظ أن هناك رغبة لدى الدولة في مواكبة التطورات الدولية مما يسمح بتوفير المعلومات الضرورية للمستخدمين و يساهم في اتخاذ القرارات للتسيير العقلاني لموارد الدولة وحمايتها،

3-1 أسباب التأخر في تطبيق مشروع عصرية نظام المحاسبة العمومية في الجزائر:
دخول هذا المخطط حيز التنفيذ لا يزال يواجه العديد من التحديات أبرزها (حاج جاب الله، 2014، ص: 780):

- غياب الإرادة السياسية التي عرقلت عملية التنسيق بين الوزارات المنفقة التي تعد أحد المتدخلين في مشروع إصلاح أنظمة الميزانية فهذا المشروع يمس كل قطاعات الدولة؛
- تأخر المصادقة على مشروع القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الذي يشكل الإطار القانوني المرجعي ويؤسس لمختلف المبادئ التي تحكم محاسبة الذمة؛
- مشكل "مقاومة التغيير" والذي يبرز خاصة في عدم قبول مختلف المتدخلين في المحاسبة العمومية لإجراءات وطرق عمل المخطط المحاسبي الجديد لاسيما وأنه يشكل تغييرا جذريا في طرق التقييد المحاسبي لكونها تقترب أكثر من مجال المحاسبة الخاصة؛
- غياب التنسيق بين مختلف المديرية وزارة المالية في مجال الإصلاح المحاسبي كون المصلحة المشرفة على مشروع العصرية تابعة للمديرية العامة للمحاسبة، الأمر الذي يجعل نطاق سلطاتها محدودا بالنظر للسلطات التي يتطلبها هذا المشروع. وعليه فإنه يتطلب وضع الهيئه المشرفة عليه تحت الوصاية المباشرة لوزير المالية أو أمينه العام.

4-1 شروط نجاح مشروع عصرية نظام المحاسبة العمومية في الجزائر:
يعتمد نجاح مشروع عصرية نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على ثلة من الشروط نوجزها في (السعيد، 2016، ص: 291-294):

- رغبة الدولة في المساءلة والمحاسبة؛
- الدعم السياسي للمشروع؛
- ضرورة وجود هيئة مستقلة؛
- ضرورة حوكمة القطاع العام؛
- استخدام محاسبة المسؤولية؛
- العمل على تفعيل رقابة وشفافية صندوق ضبط الإيرادات؛

2-مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر – جزارة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: سنقوم في هذا العنصر بدراسة مشروع معايير المحاسبة العمومية كالتالي:

1-2 نبذة وجيزة عن المشروع:

يسمح مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر المستوحى من " المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام " بالانتقال من المحاسبة النقدية إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق ، إذ تستخدم معايير IPSASs كمرجع لإدخال إطار محاسبي في القانون الوطني على أساس المحاسبة على أساس الاستحقاق. التي تستند إلى مبدأ الاعتراف بالحقوق والالتزامات التي يجب أن تؤخذ المعاملات بموجها في الاعتبار للسنة التي تتعلق بها ، بغض النظر عن تاريخ الدفع أو التحصيل (Ministère des finances, 2016, p :03).

فقد تم تنصيب لجنة مختصة من أجل صياغة مرجع للمعايير المحاسبية التي تتوافق والواقع الجزائري في إطار ما يعرف بجزارة المعايير المحاسبية الدولية، ويشتمل مشروع المحاسبة العمومية على مقدمة توضيحية للمشروع وكذا إطار مفاهيمي لأهم ما ورد فيه، كما تناول المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام التي تتبناها الجزائر وعدلتها بما يتماشى والبيئة الجزائرية، لكن لا تزال هذه المعايير في مرحلة الدراسة ولم تدخل حيز التنفيذ بشكل رسمي كونها تتعرض وبشكل دوري للتعديل والإضافة، حيث في بداية المشروع كان يحتوي على 4 معايير ليصبح عددها إلى حد كتابة الأسطر- سبتمبر 2020- في مجملها 17 معيارا.

2-2 أهم المعايير المتبناة في مشروع المعايير: يتضمن مشروع معايير المحاسبة العمومية في

الجزائر إلى غاية سبتمبر 2020 على المعايير الموضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم(4): معايير المحاسبة العمومية المتبناة في المشروع

رقم المعيار	إسم المعيار	رقم المعيار	إسم المعيار
01	عرض القوائم المالية	10	الأصول غير الملموسة
02	قائمة التدفقات النقدية	11	المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة
03	الإيراد من المعاملات غير التبادلية	12	الإيرادات من المعاملات التبادلية
04	الأعباء	13	المخزون
05	مكونات خزينة الدولة	14	عقود الإيجار
06	الديون والأدوات المالية لأجل	15	إنخفاض قيمة الأصول غير مولدة للنقد
07	الإستثمارات في المنشآت الزميلة	16	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

الحقوق على الأصول المتداولة	17	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	08
		الأصول المادية	09

Source : élaborer par le chercheure selon : Ministère des finances, Recueil des normes comptables de l'état, op.cit , p :28 .

3- محاولة قياس درجة توافق المعيار الدولي IPSAS 01 مع المعيار الأول لمشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائرية:

من أجل الإجابة على درجة التوافق بين المعيار الدولي IPSAS 01 مع المعيار الأول لمشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائرية، ستقوم الدراسة بمقارنة الحد الأدنى لمتطلبات القوائم المالية الذي أوصت به المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع البنود الفعلية التي قدمها مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر في معياره الأول وقياس درجة المطابقة بينهما وستتم فهرسة المقارنة على مستويين:

- **المستوى الأول:** ستتم مقارنة خمسة عناصر من البيان المالي كما هو مذكور في المعايير المحاسبية الدولية IPSAS 01 مع العناصر الواردة في المعيار الأول المتضمن في مشروع المعايير العمومية الجزائرية بغض النظر عن محتوياتها. هذه العناصر الخمسة هي: قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) ، قائمة التدفقات النقدية، قائمة الأداء المالي، قائمة التغييرات في رؤوس الأموال، وأخيرا ملاحق وملاحظات القوائم المالية.
- **المستوى الثاني:** يقارن الحد الأدنى من المحتويات الموصى بها من قبل مجلس (IPSASB) في كل القوائم المالية الخمس المذكورة في IPSAS 01 مع المحتويات المقدمة في معايير المحاسبة العمومية الجزائرية حسب المعيار الأول للمشروع. تم اختيار إجمالي 74 عنصراً. ومن أجل تسهيل تحليل الدراسة نرسم لمعايير المحاسبة العمومية الجزائرية ب (APSAS).
- ✓ ولتسجيل المستوى الأول، سيتم منح الدرجة 1 إذا وفر (APSAS) عناصر من القائمة المالية وسيتم منح الدرجة 0 إذا لم يقدم (APSAS) العنصر المطلوب من قبل (IPSASB). يتم الحصول على النتيجة الإجمالية بقسمة العدد الإجمالي على 5.
- ✓ ومن أجل تسجيل العناصر في المستوى الثاني، تم وزن 74 عنصراً بنفس الدرجة. يتم تطبيق الدرجة 1 إذا قدم (APSAS) العنصر، أو سيتم تطبيق الدرجة 0 إذا لم يوفر (APSAS) العنصر وسيتم تقسيم العناصر إلى 5 مجموعات حسب عدد القوائم المالية. الصيغة هي كما يلي:

$$TC = \frac{TRIPSAS}{m} \times 100$$

TC: المستوى الثاني من التوافق m: عدد العناصر

TRIPSAS: إجمالي متطلبات المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام التي استوفتها الدولة المؤشرات الجزئية لكل قائمة مالية هي: TCb للميزانية العمومية، TCp لقائمة الأداء المالي، و TCc لقائمة التدفقات النقدية، و TCn لقائمة التغيرات في رؤوس الأموال، و TCs الملاحق.

1. المستوى الأول من التوافق مع المعيار 1 IPSAS:

يمكن توضيح مستوى التوافق بين المعيار 1 IPSAS ونظيره الوطني المتضمن في المشروع فيما يخص عدد القوائم المالية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (5): المستوى الأول من التوافق مع المعيار 1 IPSAS

العنصر	القيمة
قائمة المركز المالي	1
قائمة الأداء المالي	1
قائمة التدفقات النقدية	1
قائمة التغيرات في رأس المال	0
الملاحق	1
المستوى الأول من التوافق 4 من 5	80%

المصدر: من إعداد الباحثين.

في المستوى الأول من التوافق نجد من خلال الجدول رقم (5) أن نسبة توافق عدد القوائم المالية حسب المرجعية الدولية IPSASs مع ما تضمنته فعلا معايير المحاسبة العمومية في الجزائر هي 80% أي 4 من أصل 5 قوائم مالية، وهذا راجع لإفتقار هذه الأخيرة لأحد القوائم المالية والمتمثلة في قائمة التغيرات في رؤوس الأموال والذي يرجع أساسا لغياب البيئة الإقتصادية الملائمة التي تستوجب تحرير هذه القائمة وفي ظل ضعف السوق المالي الجزائري.

ولهذا سنسلط الضوء في دراسة المستوى الثاني من التوافق على الأربع قوائم مالية المشتركة.

2. المستوى الثاني من التوافق مع المعيار 1 IPSAS:

يمكن توضيح مستوى التوافق بين المعيار 1 IPSAS ونظيره الوطني المتضمن في المشروع فيما يخص محتوى القوائم المالية من خلال الجداول التالية:

الجدول رقم (6): المستوى الثاني من التوافق مع قائمة المركز المالي

ملاحظات	القيمة	البند المعروضة في قائمة المركز المالي
		الأصول المتداولة
	1	1.1 النقدية والنقدية المعادلة
	1	1.2 الذمم المدينة
	1	1.3 المخزون
	1	1.4 المقدمات (الدفعات المسبقة)
	1	1.5 أصول متداولة أخرى
		الأصول الغير متداولة
	0	1.6 الذمم المدينة
	0	1.7 الإستثمارات في الشركات الزميلة
	1	1.8 أصول مالية وغير مالية أخرى
	1	1.9 البنية الأساسية، المنشآت والمعدات
	1	1.10 الأراضي والمباني
	1	1.11 الأصول غير الملموسة
		المطلوبات المتداولة والغير متداولة
	0	1.12 تصنيف الذمم الدائنة المتداولة والغير متداولة بشكل مفصل
	1	1.13 تصنيف القروض إلى قصيرة وطويلة الأجل
ذكرت الأوراق المالية القابلة للتداول	1	1.14 الجزء المستحق من القروض طويلة الأجل
	1	1.15 تصنيف المخصصات إلى قصيرة وطويلة الأجل
	0	1.16 المنافع الإجتماعية
	1	1.17 منافع الموظفين
	0	1.18 معاش التقاعد
		صافي الأصول (حقوق الملكية)
	0	1.19 رأس المال العائد لمنشآت حكومية أخرى
	1	1.20 الإحتياطات
ذكرت الترحيل من السنوات السابقة	1	1.21 الفوائض (العجوزات) المتراكمة
	0	1.22 الحقوق غير المسيطر عليها
	15	22 الحد الأدنى لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية للميزانية (قائمة المركز المالي) التي استوفتها الدولة TRIPSASb

%68.18	المستوى الثاني من توافق قائمة المركز المالي (mb=22) $TCb = (TRIPSASb/mb) \times 100$
--------	---

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على كل من: (المعيار المحاسبي 01 IPSAS)، (Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'état, op.cit, p: 29-30).

أما قائمة التدفقات النقدية فيمكن توضيح مستوى التوافق من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (7): المستوى الثاني لتوافق قائمة التدفقات النقدية

ملاحظات	القيمة	البنود المعروضة في قائمة التدفقات النقدية
		التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
		المقبوضات النقدية
	1	2.1 الضرائب
	1	2.2 مبيعات السلع والخدمات
ذكرت مقبوضات أخرى	1	2.3 المنح
	1	2.4 الفوائد المستلمة
	1	2.5 مقبوضات أخرى
		التدفقات المدفوعة
	1	2.6 تكاليف منافع الموظفين
	1	2.7 المدفوعات للموردين
	1	2.8 الفائدة المدفوعة
	1	2.9 مدفوعات أخرى
		التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية
	1	2.10 المدفوعات لشراء المنشآت والمعدات
	1	2.11 العوائد نتيجة بيع المنشآت والمعدات
	1	2.12 العوائد نتيجة بيع الإستثمارات
	0	2.13 المدفوعات لشراء عملة أجنبية
		التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
	1	2.14 العوائد المستلمة من القروض
	0	2.15 التوزيعات للحكومة
	1	2.16 المدفوعات للقروض
	14	16 الحد الأدنى لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية لقائمة التدفقات النقدية التي استوفتها الدولة TRIPSASc

%87	المستوى الثاني من توافق قائمة التدفقات النقدية $100 \times TCc = (TRIPSASc/mc)$ ، (mc=16)
-----	--

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على كل من: (المعيار المحاسبي IPSAS 01). (Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'état, **op.cit**, p: 31).

وفيما يخص قائمة الأداء المالي فيمكن توضيح مستوى التوافق من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (8): المستوى الثاني من التوافق مع قائمة الأداء المالي

ملاحظات	القيمة	البنود المعروضة في قائمة الأداء المالي
		الإيرادات
	1	3.1 الضرائب
	1	3.2 الرسوم، الغرامات، التراخيص
	0	3.3 إيرادات من معاملات الصرف
	0	3.4 التحويلات من منشآت حكومية أخرى
	1	3.5 إيرادات أخرى
		المصروفات
	1	3.6 الأجور، الرواتب ومنافع الموظفين
	0	3.7 المنافع الإجتماعية
ذكرت إعانات رسوم الخدمة العامة	1	3.8 المنح ودفعات التحويلات الأخرى
	1	3.9 اللوازم والمواد الإستهلاكية المستخدمة
	1	3.10 مصروفات الإهلاك والإطفاء
	0	3.11 إنخفاض قيمة الممتلكات، المنشآت والمعدات
	1	3.12 مصروفات أخرى
	1	3.13 التكاليف التمويلية
ذكرت الدخل من الأصول المالية الثابتة	1	3.14 الحصة من فوائض المنشآت الزميلة
	1	3.15 العائد لملاك المنشأة المسيطرة
	1	3.16 العائد للحقوق غير المسيطر عليهما (حصص الأقلية)
	12	16 الحد الأدنى لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية لقائمة الأداء المالي التي استوفتها الدولة TRIPSASp
%75		المستوى الثاني من توافق قائمة الأداء المالي (mp=16) $TCp = (TRIPSASp/mp) \times 100$

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على كل من: (المعيار المحاسبي 01 IPSAS)، (Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'état, **op.cit**, p: 31).

أما فيما يخص مستوى توافق ملاحق القوائم المالية فيمكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (9): المستوى الثاني لتوافق الملاحق والملاحظات على القوائم المالية

4	المعلومات المعروضة في القسم الرئيسي أو في الملاحظات على البيانات المالية	القيمة	ملاحظات
(أ)	المعلومات الداعمة للبنود المدرجة في الميزانية العمومية (تم تضمين المزيد من التصنيفات الفرعية للبنود)		
4.1	الأصول الملموسة تظهر بشكل منفصل	1	
4.2	صافي الأصول/ حقوق الملكية تظهر بشكل منفصل	1	
4.3	الأصول غير الملموسة	1	
4.4	الاستثمارات	0	
4.5	الذمم المدينة	0	
4.6	النقدية والنقدية المعادلة	0	
4.7	المدفوعات المسبقة	0	
4.8	الذمم الدائنة	0	
	عرض المؤونات بشكل منفصل		
4.9	منافع الموظفين	1	
4.10	مخصصات أخرى	1	
4.11	إقتراضات	1	
	إجمالي المجموعة (أ)	6	
(ب)	المعلومات الداعمة للعناصر المدرجة في قائمة الأداء المالي		
4.12	تصنيف فرعي لإجمالي الإيرادات	0	ذكرت في قائمة الأداء المالي - جدول صافي الدخل-
4.13	تحليل المصروفات باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها داخل الكيان	0	ذكرت في قائمة الأداء المالي_ جدول صافي المصروفات-
	إجمالي المجموعة (ب)	0	
(ج)	المعلومات الداعمة للقوائم المالية بشكل عام:		
4.14	عبر الإشارات إلى أي معلومات ذات صلة في الملاحظات	0	

	1	أساس القياس المستخدم	4.15
	1	السياسات المحاسبية المطبقة	4.16
	0	النقد غير متاح للاستخدام من قبل الكيان الاقتصادي	4.17
	0	الطوارئ غير المدرجة في الميزانية العمومية	4.18
	1	الالتزامات غير المدرجة في الميزانية العمومية	4.19
	0	المعلومات الغير مالية الغير مدرجة في الميزانية العمومية	4.20
	3	إجمالي المجموعة (ج)	
	9	مجموع الحد الأدنى لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS فيما يتعلق بالملاحظات على القوائم المالية التي يفي بها البلد (TRIPSASs)	
	%45	المستوى الثاني لتوافق الملاحق والملاحظات على القوائم المالية (ms=20) $TCs=(TRIPSASs/ms) \times 100$	
	%67.56	مستوى الإتساق الكلي (m= 74) $TC=(TRIPSAS/m) \times 100$	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على كل من: (المعيار المحاسبي 01 IPSAS)، (Ministère des finances, recueil des normes comptables de l'état, **op.cit**, p: 33-32). من خلال الجداول السابقة يمكن ملاحظة ما يلي:

اعتمادا على الجدول (6)، حققت APSAS نسبة توافق (68.18%) مع المعيار 01 IPSAS و قدمت APSAS 15 بندا من أصل 22 لعرضها في قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية). حيث لم يتم الكشف عن الذمم الدائنة المتداولة والغير متداولة بشكل مفصل وكذا لم يكشف عن معاشات التقاعد ومنافع الموظفين بشكل منفصل وواضح، كما لم يتم التطرق إلى رأس المال العائد لمنشآت حكومية أخرى ولا إلى الحقوق غير المسيطر عليها. ومن المثير للاهتمام وإعتمادا على الجدولين (7) و (8) فإن APSAS توفر عناصر بنسبة (87%) في قائمة التدفقات النقدية وبنسبة (75%) في قائمة الأداء المالي التي تتشكل أساسا حسب مشروع معايير المحاسبة العمومية في الجزائر من 3 جداول فرعية (جدول صافي النفقات، جدول صافي الدخل وجدول تحديد عمليات السنة)، ومع ذلك لا تظهر ولا تتناول APSAS قائمة التغيرات في رؤوس الأموال (صافي الأصول / حقوق الملكية) التي أوصت بها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كخامس قائمة مالية، وأخيرا وحسب الجدول رقم (9)، توفر APSAS 9 عناصر من أصل 20 عنصرا أي ما نسبته (45%)

من العناصر التي أوصت بها معايير IPSAS في ملاحق و ملاحظات القوائم المالية تبعا للمعيار IPSAS 01، أما عن الدرجة الكلية للتوافق في المستوى الثاني هي (67.56%) فمن خلال هذه النتيجة يمكن القول أن الجزائر على الأقل تسير بشكل جيد نحو تطبيق معايير IPSAS، ولكن من الواضح أنها لا تزال بحاجة إلى العمل بشكل أكبر لإنتاج قائمة صافي الأصول / حقوق الملكية وبيان أفضل ملاحق وملاحظات القوائم المالية، وعليه يمكن القول أن الجزائر تحركت باتجاه المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام بتطبيق توصيات IPSASB بنسبة (80%) على المعيار 1 و(67.56%) من خلال تطبيق البنود التي أوصى بها المعيار IPSAS 01 لكل عنصر من عناصر القوائم المالية.

خاتمة:

إن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق الهادفة لإعطاء صورة صادقة وعادلة عن أصول الدولة ومركزها المالي، هو جزء من الإصلاحات المحاسبية الحكومية في الجزائر سعيا منها لتحسين شفافية نظامها المحاسبي العمومي على المستوى المحلي والدولي وتعزيز المساءلة وبالتالي المحافظة على المال العام، فقد تبنت هذه الأخيرة 17 معيارا لحد الآن وهذا حسب البيئة الملائمة لعمل هذه المعايير في ظل الإمكانيات المتاحة لتطبيقها، وبالرغم من نقص التطابق والتوافق في كيفية عرض القوائم المالية الموصى بها حسب المعايير الدولية وبين ما تبنته الجزائر فعلا في مشروعها فقد نفذت الجزائر ما أوصت به المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى عالٍ نسبيا، ومع ذلك يبقى الكثير من العمل من أجل التنفيذ الفعلي لمعايير المحاسبة العمومية الجزائرية المتبناة وكذا في تطوير وتنبي معايير جديدة، الأمر الذي يتطلب جدية أكبر نظرا لما يتطلبه من إمكانيات مادية ومالية وبشرية، وإجراءات صارمة تتمثل في النقاط التالية:

- إعداد إطار مرجعي يوضح عمل نظام المحاسبة العمومية داخل الوحدات الحكومية؛
 - تحضير مشروع قانون المالية الذي يعطي إشارة انطلاق العمل بنظام المحاسبة العمومية؛
 - القيام بتكوين خاص يتعلق بهذا الإصلاح من أجل التعرف على كيفية تطبيق المشروع؛
 - الانتقال من النظام القديم إلى النظام الجديد.
- حيث أن لهذه الإجراءات أهمية كبيرة في تنفيذ المعايير لكونها الإطار القانوني والمرجعي الذي يعتمد عليه ويلزم الوحدات الحكومية على تطبيقه، وبالتالي فهي من شأنها إعطاء إشارة انطلاق المشروع في الآجال القريبة.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

➤ الكتب

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، (2015)، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الجزء الأول، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- الجعارات، خالد جمال. (2018). معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASs. دار صفاء، عمان، الأردن.
- وديان، لؤي، (2010)، المحاسبة الحكومية، دار البداية، عمان، الأردن.

➤ المقالات في مجلة علمية

- السعيد، أحمد يوسف، (2017)، أهمية المعايير الدولية للمحاسبة العمومية IPSAS في الإفصاح عن شفافية القوائم المالية لنظام المحاسبة العمومية، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 8- العدد 1، ص: (348-335)، الجزائر.
- خماس، حسين، (2013)، تطوير المحاسبة العمومية (الحكومية) لزيادة فعالية رقابة أنشطة الوحدات الحكومية وقياس أدائها في الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الإقتصاد العالمي، المجلد 8- العدد 15، المدرسة العليا للتجارة، ص ص: (46-11)، الجزائر.
- ضريفي، نادية، حاج جاب الله، أمال، (2018) إصلاح النظام المحاسبي للدولة وفق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي IPSAS، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 07، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، ص: (240-215)، الجزائر.

➤ الرسائل الجامعية

- شلال، زهير، (2013)، آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.
- السعيد، أحمد يوسف، (2015)، نظام المحاسبة العمومية ومدى ملائمتها لمعايير المحاسبة العمومية الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة البليدة 2، الجزائر.

➤ البحوث والمداخلات

- حاج جاب الله، أمال، (2014)، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير: دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، إتهامات النظام المحاسبي الجزائري على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر.
- خالد جمال الجعارات، (2014)، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام، الملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل دور المؤسسات والحكومات – إتهامات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية، المنعقد بجامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24، 25 نوفمبر.

➤ القوائين والمراسيم:

- القانون رقم 21-90 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية رقم 35، ص: 1132.

➤ المواقع الإلكترونية

- الموقع الإلكتروني للشركة الدولية لخدمات المحاسبة والتدقيق: www.iasplus.com
- الموقع الإلكتروني للمجلس المعايير المحاسبة الدولية: www.ifrs.org.

المراجع باللغة الأجنبية

- Brusca Mauricio, sabel, Gomez-Villegas and Vicente, Montesinos, (2016), Public financial management reforms: the role of IPSAS in latin-America, public administration and development, Wiley Online Library, vol 36, p: (51–64), United States.
- Gideon, Tayo, Akinleye, Abiola Peter, Alaran-Ajewole, (2018), Effect of International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) on Information Delivery and Quality in Nigeria, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.9, No.6, (Online): www.iiste.org.
- IFAC, (2020), handbook of international public sector accounting pronouncements, volume 1,2,3, new York, USA.
- Ian, Ball, (2015), Debate: Would IPSAS help Greece?, Public Money & Management, volume 35 issue 6, Routledge, England, UK .
- Johan, Christiaens, Brecht, Reyniers, Caroline, Rolle', (2010), Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study, International Review of Administrative Sciences, SAGE Publishing, vol 76, No 3, p: (537–554), United States.
- Ministère des finances, (2016), recueil des normes comptables de l'état.
- Ministère des finances, (2013), organisation, missions des services comptables et reformes initiées, conférence de presse, Algérie, 04 février.
- Mitu, Ina, Tiron Tudor, Adriana , (2013), Public sector combinations : a new challenge for IPSASB, Annals of Faculty of Economics, University of Oradea, Faculty of Economics, vol1, No2, p: (540-549), Romania.
- Štangová, Nora, Agneša, Víghová, (2013), International Accounting Standards in context of accounting and statements of public administration in Slovakia, Savaş Kitap ve Yayınevi, Dozwolony użytek, Slovakia.