

آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر

Prospects for Reforming the Public Accounting System in Algeria

محمد أبركان¹، عبد النور بوعلي² / Mohamed Aberkane¹ Abdenour Bouali²¹ جامعة آكلي محمد أولحاج البويرة، m.aberkane@univ-bouira.dz² جامعة آكلي محمد أولحاج البويرة، a.bouali@univ-boumerdes.dz

تاريخ النشر: 2024/12/ 20

تاريخ القبول: 2024/12/ 12

تاريخ الاستلام: 2024/11/ 17

ملخص:

تهدف الدراسة إلى تحديد المتطلبات الأساسية لإصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وفقاً للقانون 07-23، الذي يسعى إلى مواءمة الممارسات المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية، خاصة بعد تبني معايير (IPSAS) التي أصبحت مرجعية عالمية. كما تناولت الدراسة الأساليب المناسبة للتحويل نحو هذه المعايير مع التركيز على التجربة الجزائرية.

ركز الإصلاح على تحسين الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية، إلا أن تطبيقه واجه تحديات مثل الإدارة العامة القديمة ونقص الكفاءات المؤهلة. وبالتالي، تبرز الحاجة إلى إصلاح تدريجي لنظام المحاسبة العمومية، مع التركيز على تطبيق المعايير الدولية، خاصة IPSAS. ويعد تكوين الموارد البشرية وتحديث الإدارة العمومية من العوامل الأساسية لضمان نجاح التحويل وتحقيق الأهداف المرجوة.

كلمات مفتاحية: المحاسبة العمومية، معايير IPSAS، تكوين الموارد البشرية، الإدارة العمومية.

تصنيف JEL: H83, J42, H83

Abstract:

This study explores the necessary requirements for reforming Algeria's public accounting system under Law 23-07, which aims to align local practices with international standards, especially the IPSAS. The study examines the methods for transitioning to these standards, focusing on Algeria's approach.

Despite efforts to improve the legal and regulatory framework, challenges arise due to outdated public administration and unqualified human resources. The reform should proceed gradually, prioritizing IPSAS implementation. Successful reform hinges also on modernizing public administration and enhancing staff competence to meet international standards.

Keywords: Public Accounting, IPSAS, Human Resource Development, Public Administration

JEL Classification Codes: H83, J42, H83.

Résumé :

L'étude examine les exigences pour réformer le système de comptabilité publique en Algérie, conformément à la loi 23-07, visant à aligner les pratiques locales sur les normes internationales, notamment les IPSAS.

Elle met en lumière les défis de mise en œuvre, tels qu'une administration vieillissante et le manque de compétences qualifiées. La réforme nécessite une approche progressive, axée sur l'adoption des normes internationales. La modernisation de l'administration publique et la formation des ressources humaines sont essentielles pour garantir le succès de cette transition et atteindre les objectifs fixés.

Mots-clés : comptabilité publique, normes IPSAS, formation des ressources humaines, administration publique.

Codes de classification JEL: H83, J42, H83

1. مقدمة:

ترتبط نشأة المحاسبة العمومية بنشأة الدولة التي اقتضى قيامها بتقديم الخدمات العامة للمواطنين والحصول على الموارد اللازمة لتمويل هذه الخدمات، وكان لابد من وجود وسيلة لتتمكن الدولة من تنظيم مواردها ونفقاتها العامة لتحقيق الشفافية والرقابة على التصرف بالمال العام، وكانت هذه الوسيلة هي نظام المحاسبة العمومية.

نظرا لتطور مفهوم المحاسبة العمومية تبعا لتطور النشاط الحكومي في تنوعه وازدياد حجمه، وما ترتب عليها من ازدياد كبير في حجم النفقات وتنوع مجالاتها والإيرادات وتنوع مصادرها، فقد أصبحت أداة مهمة في تقييم أداء الحكومة ومصدرا مهما للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط الاقتصادي والمالي، كما تعتبر النظام الذي يوفر جملة من الأدوات المستعملة في الرقابة والحفاظ على المال العام.

لقد قامت معظم الدول خلال العشريتين الأخيرتين (الثمانينات والتسعينات) بإصلاح أنظمتها المحاسبية، والهيكل الإداري التقليدي في ظل اتساع نطاق خدماتها العامة وتوسع سياستها التدخلية. حيث أخذت أنظمتها المحاسبية اهتماما كبيرا لدى هذه الدول، بحثا عن تبني طرق جديدة في تسيير نظامها المحاسبي لتحقيق المساءلة، والحفاظ على المال العام. تعتبر الجزائر كباقي الدول التي تبحث عن مواكبة أنظمة المحاسبة العمومية الحديثة في ظل التبعية إلى مختلف الهيئات الدولية، والبحث عن الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة التي تشترط الشفافية والانفتاح الاقتصادي وعصرنة النظم الإدارية والمالية وغيرها. حيث انطلقت الجزائر في الإصلاحات الهيكلية وكخطوة أولى لها اتجهت الدولة الجزائرية إلى عصرنة أنظمة الميزانية وذلك بإصدار القانون العضوي رقم 18-15 سنة 2018 وهذا تمهيدا لإصلاح شامل لنظام المحاسبة العمومية بإصدار القانون 07-23 سنة 2023 ، وهذا بحثا عن تفعيل الأداء الحكومي المالي والاقتصادي، وقد اعتمدت الجزائر مؤخرا تغييرها من الدول عدة إصلاحات توجهها لعصرنة مختلف أنظمة الإدارة العامة، ومن أهمها تحديث النظام المحاسبي للدولة بما يتماشى مع معايير المحاسبة العمومية للقطاع العام IPSAS.

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي آفاق تحديث نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟

وتندرج ضمن هذه الإشكالية عدة أسئلة فرعية تتضمن الدراسة الإجابة عليها، أهمها ما يلي:

- ما ذا نعني بالمحاسبة العمومية؟
- ما هي أسس المحاسبة العمومية وما هي أهم قوانينها؟
- من هي الجهات التي تطبق نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟
- ما هي الاتجاهات الحديثة المتبعة لتبني عصرنة نظام المحاسبة العمومية؟
- ما هي الأساليب التي تعتمد عليها الجزائر لإصلاح نظامها المحاسبي للدولة؟

1.1 فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: تعتمد استراتيجية عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر إلى تبني المخطط المحاسبي للدولة بما يتوافق مع المعايير الدولية للقطاع العام.

الفرضية الثانية: يقتضي إصلاح نظام المحاسبة العمومية مباشرة إصلاحات تشمل عدة مجالات.

الفرضية الثالثة: يحقق تبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية عدة مزايا اقتصادية للدول الراغبة في تبنيها.

2.1 أهمية الدراسة: يحتوي هذا الموضوع أهمية كبيرة في مجال المالية العامة، حيث يتضمن نظام المحاسبة العمومية الأطر والتشريعات القانونية التي تهدف إلى المحافظة على الأموال العمومية والسهرة على تنفيذ مختلف العمليات المالية التي تسعى الدولة من ورائها تحقيق النفع العام ، باستخدام مختلف الأجهزة الرقابية التي تساعد على تحقيق أهدافها المسطرة. ولعل مختلف هذه الإصلاحات المتعلقة بالنظام المحاسبي للدولة تنصب في هذه الغاية التي تسعى الدولة تحقيقها والوصول إليها.

ولعل ما يجعل الدراسة أهمية بالغة في هذا الميدان هو ما يلي:

- يلعب النظام المحاسبي العمومي دور كبير في الحفاظ على البيانات والسجلات المتعلقة بالمحاسبة العمومية للدولة؛
- دور النظام المحاسبي في الرقابة على مختلف العمليات المحاسبية باستخدام أجهزته الرقابية التي تشرف على هذه المهمة المسند إليها؛
- الإصلاحات التي قامت بها الدولة لتحديث نظام المحاسبة العمومية لبناء قاعدة متينة لإعداد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- أهمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في ظل إصلاح وعصرنه الموازنة العامة للدولة.

3.1 أهداف الدراسة:

الهدف من هذه الدراسة هو إلقاء الضوء على مختلف التطورات المالية التي تشهدها الجزائر في إطار إصلاح النظام المحاسبي العمومي والإلمام بمختلف جوانبه، وتحديد مختلف المكانة التي يحظى بها في إطار وضع نظام محاسبي متكامل يهدف إلى توفير الفرص المثالية للسيطرة الفعالة على التدفقات النقدية من جهة وبناء قاعدة علمية مرنة وفعالة للصلاحيات المالية تتماشى مع تطور الأوضاع المالية للدولة، من حيث دقة وسرعة البيانات المتعلقة بنتائج تنفيذ الميزانية العامة للدولة، والوضعية المالية للخزينة العمومية.

وعلى هذا الأساس فأهداف الدراسة تتضمن التطرق إلى ما يلي:

- الوقوف على أهمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؛
- تسليط الضوء على مبادئ وأسس المحاسبة العمومية الحديثة في العالم؛
- الوقوف على أعمال التوحيد الدولية في حقل محاسبة القطاع العام والمزايا المنتظر جنبا من خلال التبني أو الانسجام مع معايير محاسبة القطاع العام الدولية، التي تعتبر بمثابة أحد أشكال المحاسبة الحديثة التي لقيت استجابة واسعة من عدة دول؛
- استخدام أدوات وأساليب المحاسبة الحديثة لمواجهة الأزمات والضائقة المالية التي تواجه الدولة الجزائرية.

4.1 تقسيمات الدراسة:

لقد قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث محاور رئيسية، ففي المحور الأول تحدثنا عن مدخل للمحاسبة المحاسبية العمومية فقد عرفنا المحاسبة العمومية وتحدثنا عن أسسها وعن مجال تطبيقها، أما في المحور الثاني فقد خصصناه لواقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر أما المحور الأخير فتحدثنا فيه عن ماهية معايير محاسبة القطاع العام و تطبيقاتها وطريقة الإصلاح المعتمدة في الجزائر.

5.1 منهج الدراسة:

تحقيقا لاختبار صحة الفرضيات، والإجابة النهائية عن الإشكالية، تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي يهدف تحليل مختلف عناصر نظام المحاسبة العمومية، بالإضافة إلى تحليل مميزات النظام المحاسبي العمومي، والوقوف على آفاق عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.

2.مدخل إلى المحاسبة العمومية:

إن تطور مفهوم نظام المحاسبة العمومية ظهر نتيجة لمجهودات متنوعة من جهود دولية من خلال مختلف الجمعيات الدولية بالإضافة إلى كثرة المعاملات الدولية وحرية تنقل كل شيء، فقد ظهرت مفاهيم ومبادئ جديدة جاءت من أجل تطوير وتحديث هذا النظام ليكون أكثر ملائمة وشفافية يستجيب للتطورات العالمية الراهنة.

1.2 تعريف المحاسبة العمومية:

لقد اختلفت المدارس الفكرية في تعريف المحاسبة العمومية وذلك حسب الخلفية الفلسفية الخاصة بكل مدرسة، بالإضافة إلى آراء الباحثين في مجال المحاسبة، وبصفة عامة فإن هذا الاختلاف ما هو إلا تنوع أثرى حقل المحاسبة، وعليه

يمكن أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الإلمام بكل جوانب المحاسبة العمومية واستنتاج تعريف متكامل الأركان ويمكن تعريفها كما يلي:

1.1.2 التعاريف التقليدية:

هي مجموعة المبادئ والأسس التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الحكومة المالية ونفقاتها، وهي النوع الذي لا يهدف إلى الربح وإنما تسعى لخدمة المواطنين والمجتمع، وتتضمن تقديم التقارير الدورية عن صرف وتحصيل الموارد الحكومية التنفيذية والتشريعية، وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والمتابعة والرقابة على أموال الدولة (الهور، 1998، صفحة 7)

وقد عرف "كهولر" المحاسبة العمومية بأنها المبادئ والتقاليد والإجراءات المرتبطة بالمحاسبة عن المحليات والمحافظات والوحدات الحكومية الوطنية، وأنها تتصف بالتسجيل في السجلات والقوائم المالية لحسابات الموازنة العامة للدولة ومراعاة القيود القانونية والإدارية المفروضة على الإنفاق، وتسجيل الالتزامات. (الفيومي، 1988، صفحة 12)

كما انه يمكن تعريف المحاسبة الحكومية بأنها كافة عمليات إثبات وتحصيل وصرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات ونتائجها للجهات المختلفة.

2.1.2 التعاريف الحديثة:

المحاسبة العمومية هي المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير وقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية، في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في اتخاذ القرارات، وتوصيلها إلى الجهات ذو العلاقة، وفق التشريعات الرسمية والمبادئ والقواعد الخاصة بذلك.

تعرف المحاسبة العمومية حسب المادة 79 من قانون رقم 07-23 كما يلي: المحاسبة العمومية تعبر عن نظام يسمح بتنظيم المعلومة المالية من خلال ادخال، تصنيف، تسجيل ومراقبة بيانات العمليات الميزانية والمحاسبية، وعرض القوائم المالية التي تعكس الصورة الصادقة عن الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة عن غلق السنة المالية.

من خلال التعاريف السابقة تبين أن مفهوم نظام المحاسبة العمومية تطور بشكل كبير، فبعدما كان الغرض منه تبويب وتسجيل العمليات المالية الحكومية وتوضيح الإجراءات المتبعة لتنفيذ تلك العمليات وتحديد المسؤوليات بين مختلف الأعوان، ليتم فرض الرقابة القانونية والمالية عليها، أصبحت المحاسبة العمومية على شكل نظام معلومات، يبدأ بعنصر المدخلات، إجراءات وقواعد المعالجة، وفي الأخير نجد المخرجات على شكل قوائم مالية وتقارير يستفيد منها الأطراف ذات العلاقة (القانون رقم 07-23، 2023).

وللمحاسبة العمومية مجموعة من المصادر منها مصادر تشريعية دائمة والمتمثلة في قانون 07-23 وهو قانون حديث في الجزائر يعتمد على معايير المحاسبة العمومية (IPSSAS) إلى حين تعديله أو تغييره بقانون آخر حيث يحدد الأحكام المطابقة على الميزانيات وتنفيذ وتحقيق الإيرادات العمومية والنفقات العمومية وعمليات الخزينة كما يحدد أيضا التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ومسؤولياتهم والقانون العضوي 18-15 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 ويعتبر اطار مرجعي لكافة الأسس التي تحكم المالية العامة وركيزة كل من الاصلاحين الميزانياتي والمحاسبي العموميين في الجزائر، ومصادر متجددة وتتمثل في القوانين المالية التي تصدر كل سنة مدنية والتي تتضمن ميزانية الدولة أي مجمل مواردها وأعبائها وعلى نصوص تشريعية منها ما هو متعلق بالمحاسبة العمومية.

2.2 أسس ومجال تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر:

تقوم المحاسبة العمومية في الجزائر على ثلاث أسس وهي:

1.2.2 الأساس النقدي:

ويمكن تعريفه كالتالي (المنظمة العربية للعلوم الادارية، 1980، صفحة 51): "يعتمد الأساس النقدي على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالنفقات التي دفعت فعلاً خلال تلك السنة والإيرادات التي تعود لنفس السنة المالية أو إلى سنة سابقة أو لاحقة".

2.2.2 أساس الاستحقاق:

يعتمد هذا الأساس على مبدأ استقلالية الدورات حيث يتم تسجيل كل النفقات المرتبطة بالفترة وإن لم تصرف بعد وبالمقابل تُسجل الإيرادات حتى ولو لم تُقبض كما يتطلب إجراء عمليات جرد كل من النفقات والإيرادات ليتم تسجيلها في الدورة المحاسبية الشيء الذي يتطلب متابعة صارمة من قبل المحاسبين العموميين.

3.2.2 الأساس المشترك:

يُعتبر هذا الأساس مزيج بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق باستثماره لمزاياهما وتجنبه لنقائص كل أساس. أما مجال تطبيق المحاسبة العمومية فقد حددت المادة الأولى من القانون 07-23 الجهات المعنية بتطبيقها وهي:

- الدولة؛
- الجماعات الإقليمية؛
- المؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات العمومية للصحة؛
- الأشخاص المعنوية الأخرى المكلفة بتنفيذ كل او جزء من برنامج الدول في مفهوم القانون العضوي رقم 115.

3.2 الأعراف المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر:

لقد فصل القانون الجزائري في طبيعة الأعراف المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية ويعد كل من الأمر بالصرف الذي يمثل سلطة الميزانية والمحاسب العمومي الذي يمثل سلطة الخزينة وخص لكل واحد منهما بمهام تعتبر نوعاً ما معقدة لارتباطها الوثيق بتطبيق القوانين والإجراءات والتعليمات السارية المفعول، حيث أوكلت للأمر بالصرف مهمة تنفيذ المرحلة الإدارية سواءً لتحصيل إيراد أو صرف نفقة، كما يتولى المحاسب العمومي المرحلة المحاسبية المتمثلة في تحصيل الإيراد أو صرف النفقة والشكل التالي يلخص هذه العملية:

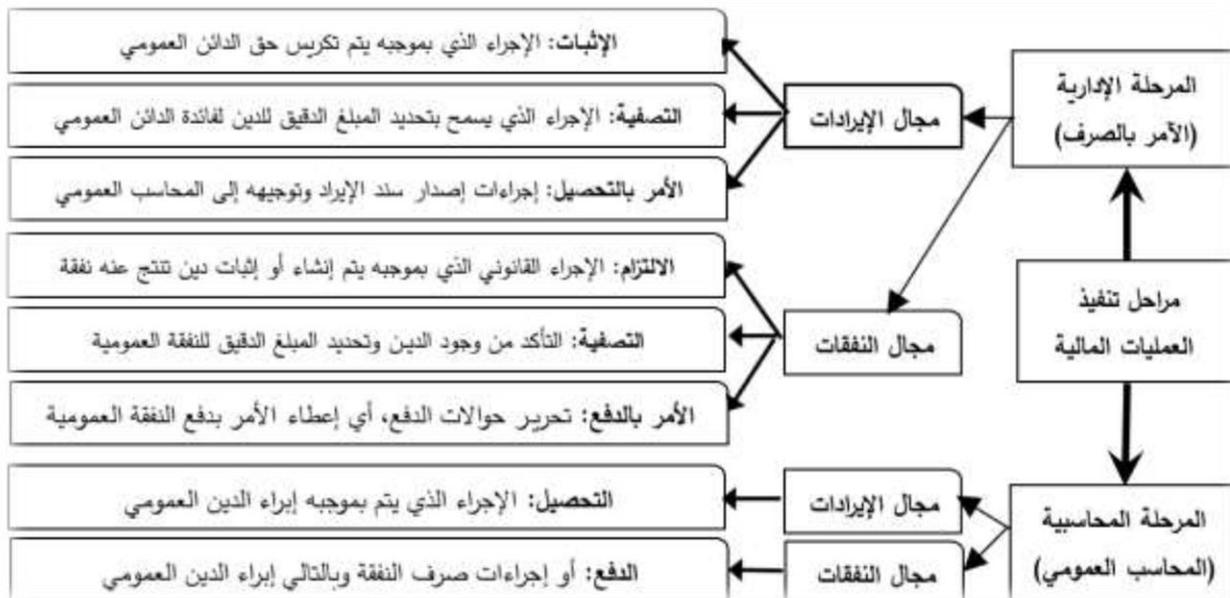
الجدول 1: مراحل تحصيل إيراد وصرف نفقة وعمليات الخزينة

المفهوم والمكونات الأساسية	العمليات المالية
<ul style="list-style-type: none"> - إيرادات الاخضاعات الضريبية وكذا حواصل الغرامات، - مداخيل الأملاك التابعة للدولة؛ - مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى؛ - المبالغ والاتاوى المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من طرف الدولة؛ - مختلف حواصل الميزانية والحواصل الاستثنائية المختلفة؛ - الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا؛ - الفوائد وحواصل القروض والتسيقات وتوظيف أموال الدولة. 	<p>تحصيل الإيرادات:</p> <p>تتعلق بتحصيل جميع الإيرادات العمومية سواء ذات طابع الجبائي او غير الجبائي المرخص لها صراحة في قوانين المالية السنوية.</p>
<p>وتصنف النفقات الى:</p> <ul style="list-style-type: none"> - النشاط: الى البرنامج وتقسّماته؛ - الطبيعة الاقتصادية للنفقات: استنادا الى أبواب النفقات واقسامها؛ - الوظائف الكبرى للدولة: بتعيين القطاعات المختلفة؛ - الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها: من خلال توزيع الاعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية. 	<p>صرف النفقات:</p> <p>تمثل في صرف النفقات بموجب الاعتمادات المالية السنوية، تشمل نفقات التسيير والتجهيز والاستثمار العمومي.</p>
<p>تختص عمليات الخزينة بتسيير حسابات الدولة على مستوى مصالح الخزينة العمومية، ويقصد بها جميع حركات الأموال، الحسابات، القيم والمواد.</p>	<p>عمليات الخزينة</p>
<p>تشير الى مجموع الأصول المالية وغير المالية لجميع الهيئات والمؤسسات الخاضعة للقانون رقم 07-23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير</p>	<p>عمليات الممتلكات</p>

المالي، علما ان الأصول غير المالية تتكون من مجموع الممتلكات المادية ونظيرتها غير المادية.

المصدر: حمزة شخاب، توجهات اصلاح نظام المحاسبي العمومي في الجزائر من منظور القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، الجزائر، ص 323-324 من خلال الجدول أعلاه فإنه يمكن ملاحظة أن مهمة المحاسب العمومي تبدأ عندما تنتهي مهمة الأمر بالصرف، وأن كلا المرحلتين متكاملتين غير أنه لا ينبغي لأحدهما إتمام المرحلتين معاً وهذا أخذاً بمبدأ الفصل بين المهام. أما العون الثالث فهو المراقب الميزانياتي الذي تنحصر صلاحياته في مجال المراقبة القبلية لتنفيذ النفقات العمومية ويتم تعيينه من طرف وزير المالية ويتولى مهمة التحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية وهذا بعد التأكد من توفر التغطية المالية الكافية، كما أنه ملزم بمسك محاسبة ذات طابع إحصائي تعرف بمحاسبة الالتزام ويتم تنفيذ هذه العمليات بناء على مجموعة من الإجراءات التنظيمية ذات الطابع الإداري والمحددة وفقاً للقانون رقم 23-07 كم يبينه الشكل التالي:

الشكل 1: إجراءات تنفيذ العمليات المالية العمومية في ظل نظام المحاسبي العمومي بالجزائر



المصدر: حمزة شخاب، المرجع السابق، ص 324

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ ان تنفيذ العمليات المالية العمومية يتم وفق مرحلتين متميزتين ومن طرف فئتين مختلفتين من الاعوان، كل عون في مجال ونطاق تدخله وفي اطار المهام والصلاحيات المخولة له، دون تدخل الامر بالصرف في مهام وصلاحيات المحاسب العمومي والعكس، حيث ان المرحلة الأولى إدارية تخص الامرين بالصرف والثانية محاسبية بتكفل بها المحاسبون العموميون ولقد الزم القانون رقم 23-07 هذين العونين مسك اشكال مختلفة من المحاسبات ترمي جميعها الى ضبط النظام المحاسبي العمومي من خلال عرض وتسجيل كافة العمليات المالية العمومية خلال السنة المالية المعنية.

4.2 عناصر نظام المحاسبة العمومية في الجزائر:

إن لكل مجال نظام معلومات خاص به، دوره ضمان سير العمل وفق طرق وآليات معروفة من أجل تحقيق أهداف معينة، ونفس الشيء بالنسبة للمحاسبة العمومية فهي تعمل وفق نظام معلومات يلائم طبيعتها وإيراعي خصوصيتها. ويمكن تعريف النظام المحاسبي بأنه (الحجاوي، 2004، صفحة 35): "عبارة عن مجموعة السجلات والدفاتر والمستندات والوثائق والآلات الحاسبة وأجهزة المكننة المستخدمة في المشروع بالإضافة إلى الطرق والإجراءات والتعليمات المحاسبية الدقيقة

والصحيحة التي تهدف إلى إنتاج البيانات المحاسبية الصحيحة والدقيقة التي تمكن من تحديد التكلفة وإعداد القوائم المالية."

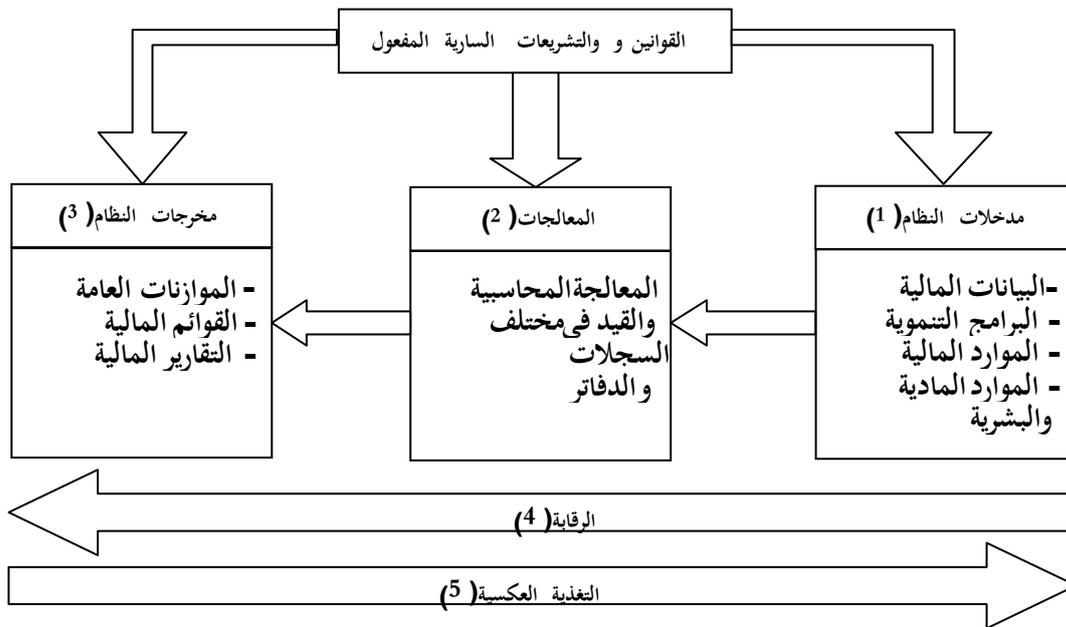
1.4.2 الدفاتر والسجلات المحاسبية:

إن الطبيعة الخاصة للمحاسبة العمومية تقتضي تصميم المستندات والسجلات المحاسبية بشكل يجعلها ملائمة لنشاط وحدات القطاع العام المختلفة، وتقع هذه العملية تحت رعاية وزارة المالية التي تتولى مهمة إصدار التعليمات الخاصة بإجراءات استخدام وحفظ الدفاتر والسجلات المحاسبية وتكتسي هذه العملية طابع الجدية والصرامة التي يجب على الأعوان المكلفين باحترامها، وتمثل هذه السجلات في مستخرج العمليات اليومية، الدفاتر العام، سجل الحسابات العام، ميزان الحسابات الشهرية و حساب التسيير.

2.4.2 مكونات نظام معلومات المحاسبة العمومية:

يتكون نظام معلومات المحاسبة العمومية من نفس مكونات نظام المحاسبة المالية ويتبع نفس المراحل، ويمكن تمثيل عناصر نظام المعلومات عن طريق الشكل التالي:

الشكل 2: مكونات نظام المعلومات المحاسبية العمومية



المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على ما توفر من معلومات في مختلف المراجع.

التعليق: من خلال الشكل أعلاه نلاحظ القوانين والتشريعات هي المغذي الرئيسي لمكونات النظام المحاسبي العمومي في كافة مراحلها، فهي التي تضبط عمل كل مرحلة من مراحلها (المدخلات، المعالجات، المخرجات، الرقابة)، كما ترافق عملية الرقابة مراحل نظام المعلومات من بدايتها إلى نهايتها الأغراض المساءلة، في حين تعمل المخرجات على تغذية النظام مرة أخرى.

3. واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر:

إن المحاسبة العمومية الحديثة تطورت بشكل مذهل وأصبحت لديها أبعاد تسييرية بحتة وتنوعت أدواتها باستخدامها لمحاسبة التكاليف من جهة و المحاسبة الإدارية وكافة تقنيات من جهة أخرى، وأصبحت المحاسبة العمومية تستخدم مبدأ القيد المزدوج ضمن ما يعرف بمحاسبة الالتزام بل وقد أصبح لديها إطار مفاهيمي ومعايير محاسبية دولية التطبيق تُعرف بمعايير محاسبة القطاع العام الدولية "IPSAS" الصادرة عن مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية

"IPSASB" الذي يعمل تحت وصاية الاتحاد الدولي للمحاسبين "IFAC". وبالتالي فإن حتمية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر أصبحت بجد ضرورية، حتى تواكب هذا التطور خصوصاً وأن هيئات عالمية كبرى مثل صندوق النقد الدولي يحفز و يدعم كل دولة ترغب في إصلاح نظام محاسبة قطاعها العام. غير أن هذا الإصلاح يجب أن يكون ممنهج حتى يحقق الأهداف المسطرة و يجب أن يشمل الجوانب التالية:

1.3 واقع اصلاح المنظومة القانونية:

لقد سعت الجزائر إلى اصلاح نظام المحاسبة العمومية و كخطوة أولى لها اتجهت الى عصرننة أنظمة الميزانية وهذا ما يعد سابقة لإصلاح النظام المحاسبي العمومي، و الذي أسفر عن صدور القانون العضوي رقم 18-15، المؤرخ في 02 ديسمبر 2018، والمتعلق بقوانين المالية والذي تم تعديله بالقانون العضوي 09/19، المؤرخ في ديسمبر 2019، الذي يحمل في طياته العديد من المستجدات على الصعيدين الميزانياتي والمحاسبي (علوان و شخاب، 2024، صفحة 222).

وتم اصدار هذه القوانين تمهيدا للإصدار القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي والذي ألغى القانون 21-90، فالقانون 07-23 يعد الإطار النظري لتطبيق المحاسبة العمومية في الإدارات العمومية في الجزائر. والذي يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية العمومية IPSAS في عدة نقاط وهي:(سابغي و نصير، 2024، الصفحات 713-714)

- تطبيق المحاسبة العامة و المحاسبة التكاليف ضمن المحاسبة العمومية وهذا ما يعد سابقة في الجزائر:
- ان دمج المحاسبة العامة ضمن المحاسبة العمومية حسب القانون 07-23 تغيير واضح في توجه الدولة نظرتها للهيئات العمومية. وهذا ما سيساعد في حصر الممتلكات على اختلاف أنواعها (عينية، معنوية، منقولات) في المؤسسات العمومية مما يساهم في تمكين الجهات الرقابية من محاسبة المسيرين جراء سوء الاستخدام او الإهمال لهذه الأصول وخصوصا المدرة للأرباح؛
- تطبيق محاسبة التكاليف في الهيئات العمومية والذي سيمكننا من معرفة تكلفة مختلف الأنشطة الملتمزم بها في إطار البرنامج بهدف التمكين من تقييم نجاعتها؛
- استحداث الحساب العام للدولة بالطرق الحديثة المدمجة لمعايير المحاسبة الدولية.
- تطبيق المحاسبة العمومية على أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية في انتظار اصدار النصوص التنظيمية وإرساء نظام المعلوماتي مدمج وفق المادة 114 من القانون 07-23:
- بالنسبة للمسؤولية في إطار تنفيذ الميزانية، فقد تم اقسام المسؤولية الشخصية للمراقبين الميزانياتيين ومساعدتهم.
- اقسام مسؤولية مفوضي المحاسبين العموميين والاعوان الذين يعملون تحت سلطتهم وكذا الوكلاء الماليون شخصيا وماليا في حالة حدوث عجز في الصندوق، او شخصيا في حالة كانت الأخطاء المرتكبة تلحق ضررا بالخبزينة العمومية او هيئة عمومية؛
- فيما يخص مبدأ التنافي بين وظيفتي المحاسب العمومي والامر بالصرف، فإلى جانب التنافي في الوظيفتين بين الأزواج، تم إضافة الأبناء والاباء والاخوة من الدرجة الأولى لمبدأ التنافي في الوظيفتين؛
- تأسيس شهادة أداء الخدمة ضمن المرحلة الإدارية لدفع النفقة العمومية، حيث لم يتم تقريرها صراحة ضمن شروط دفع النفقة في القانون السابق (21-90).

للمحاسبة العمومية للجزائر يصطدم بترسانة من التشريعات سواءا قوانين، مراسيم، قرارات أو تعليمات تمثل الإطار القانوني للمحاسبة العمومية وفي نفس الوقت تأصيلاً نظرياً و إطاراً تقنيا، وهذا ما أدى إلى قصور المحاسبة العمومية على تحقيق أهدافها وعرقلة تطورها، نظراً لافتقاد نصوصها إلى المرونة المطلوبة التي تفتح لها النقاش وإثراء الساحة المفاهيم والمبادئ النظرية، التي يمكن للأكاديمي والتقني التعامل معها كل حسب اختصاصه. إن الخبرة المكتسبة يمكن استخدامها لصياغة القوانين التي تطبق على جميع الجهات الحكومية، وهذه القوانين سوف تعزز تطبيق النظام المقترح.(لعلاية وزرقين، 2016، صفحة 283)

2.3 تكوين العنصر البشري:

ان اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر لا يتحقق الا بتكوين العنصر البشري فجل النظريات الحديثة أكدت على ضرورة "هيكلية العنصر البشري وتكوينه حتى يضطلع بمهام إنجاز أية عملية إصلاح أو تغيير تقوم بها المنظمة أو الدولة بصفة عامة، وقد أكدت الأبحاث التي تعنى بالتنمية البشرية أن الإنسان هو محور أي إصلاح وهو محركه في نفس الوقت وقد ساهمت النظرية السلوكية في إبراز أهمية المورد البشري في إحداث التغيير المنتظر، خاصة إذا تفاعلت عوامل أخرى كالموارد المالية والمادية ومختلف وسائل التكنولوجيا الحديثة، التي أصبحت أهم وسائل التطوير في كافة الميادين (JEAN & COLIBERT , 2008, p. 31).

3.3 تحديث الإدارة العمومية:

لقد أصبحت التكنولوجيا ومختلف وسائطها عامل حاسم في التغيير، التحديث والتطوير وهذا ما أكدته دراسة أبريمكاند 1999 "المحاسبة الحكومية الفعالة" حين أكد على ضرورة الرجوع إلى التقنيات الحديثة على الرغم من اختلاف التجارب لأن بعض المشكلات المألوفة تبرز أولاً وكثيراً جداً لا تأخذ تصميم الأنظمة في الحسبان للمتطلبات المحددة للجهة، فمثلاً في الإدارة العامة للإنفاق توجد ثلاثة عناصر متبادلة للدعم هي:

- هندسة المعلومات التي تضع ملخصاً للطرق الوظيفية وبيانات للمعلومات المتعلقة بها؛
- هندسة الأنظمة وتضم نموذجاً لقواعد المعلومات وتدققها؛
- إنشاء التقنية لتحديد احتياجات كل وحدة قياس وتحديد نوع الجهاز والبرامج الملائمة لذلك الغرض.

4. ماهية معايير محاسبة القطاع العام وتطبيقاتها:

تعتمد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على معايير التقارير الدولية للقطاع العام والمعروفة بمعايير المحاسبة الدولية الصادرة من مجلس معايير المحاسبة الدولية حيث تكون متطلبات هذه المعايير قابلة للتطبيق على القطاع العام للوحدات الحكومية.

1.4 مفهوم معايير محاسبة القطاع العام:

وإن معايير محاسبة القطاع العام الدولية هي عبارة عن معايير محاسبية ذات صبغة إعلامية تطبق في كامل الوحدات الحكومية، سواء كانت إقليمية أو محلية وفي الهيئات والمنظمات العامة الدولية. (منظمة الامم المتحدة، 2019، صفحة 01) وهي إطار منظم للسياسات المحاسبية والإفصاح عنها تصدرها لجنة كلجنة معايير المحاسبة الدولية أو جمعية مهنية كجمعية المحاسبين والمراجعين أو جهة حكومية كوزارة الاقتصاد لتلتزم بها المؤسسات والشركات والهيئات على اختلاف أنواعها عند إعدادها وعرضها للقوائم المالية المعروضة على الغير بهدف تمكين الأطراف الخارجية من اتخاذ قرارات مالية واقتصادية رشيدة.

تختلف المعايير عن المبادئ، فالمبادئ تتناول في هذا السياق الملامح والأهداف العامة للمحاسبة بينما نجد المعايير أكثر تحديداً أو توفر أساساً عملياً للإدارات لتطبيقها في أنشطتها اليومية.

وقد صدرت المعايير الجديدة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) وهو لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي لمراجعي الحسابات ويمثل أكثر من 160 هيئة عضواً في 120 بلداً. ويتسم نظام المعايير الجديدة بمصداقيته وجودته الرفيعة وبمعايير محاسبية معدة بطريقة مستقلة تقوم على عملية محكمة ومدعومة من الحكومات والهيئات المحاسبية المحترفة ومنظمات التنمية الدولية مثل البنك الدولي والبنك الآسيوي للتنمية ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي وصندوق النقد الدولي والمجلس الدولي لمعايير المحاسبة والمنظمة الدولية للمؤسسات العليا للرقابة والمحاسبة. وهي تجمع أفضل الممارسات للحكومات والمنظمات التي لا تبتغي الربح. وقد اعتمدت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والمفوضية الأوروبية والحلف الأطلسي مؤخراً المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في تقاريرها المالية. (JEAN & COLIBERT , 2008, p. 245)

2.4 أهداف معايير IPSAS :

تسعى معايير IPSAS إلى تحقيق هدفين رئيسيين لتحسين جودة ونوعية المعلومات وتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة وهذه الأهداف تكون على النحو التالي:

- تطوير معايير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم؛
- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة الخاصة؛
- الاعتماد على الأداء؛
- تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام؛
- الاعتماد على القيد المزدوج؛
- تحقيق نوعية وكيفية عرض التقارير المالية للقطاع العام؛
- تدعيم المصادقة على الحسابات من طرف المدققين؛
- تحقيق الشفافية والمصادقية و الموثوقية على المعلومة المالية في القطاع العام.

3.4 تصنيف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS :

تنقسم المعايير IPSAS في معالجة حسابات الدولة حسب اختصاص كل معيار كالآتي:

- معايير متعلقة بالموازنة المالية للدولة؛
- معايير متعلقة بحسابات التسيير؛
- معايير متعلقة بالحسابات المجمعة للدولة؛
- معايير متعلقة بالتطبيقات الميدانية؛
- معايير أخرى.

4.4 التحول لتطبيق معايير محاسبة القطاع العام الدولية:

إن تطبيق معايير محاسبة القطاع العام الدولية يتطلب استعدادات كبيرة لإنجاح العملية، لاسيما في مجال توفير الموارد البشرية والمادية التي من شأنها أن تسهم في تحقيق التحول بشكل مرن وبنجاح، غير أن المعضلة تكمن في كيفية إجراء هذا التحول إذ يرى الكثير من المفكرين أنه يوجد طريقتين للتحول ولكل منهما إيجابيات وسلبيات.

1.4.4 التحول التدريجي:

ويرى مؤيدو هذا النهج أن كل مجال من مجالات المحاسبة يحتاج أن يُدرس بانفراد، وأن التعديلات ينبغي أن تتم مع الاعتبار التام لما تتضمنه المجالات الأخرى. ومن جهة أخرى يجب أن يتم التحول عبر فترة زمنية متوسطة، فالأمر ليس مجرد فرض نظام جديد دفعة واحدة، إنما يحتاج تطبيق المعايير إلى تحول تدريجي في فترة من 2 إلى 01 سنوات مع إعطاء كامل الإمكانيات ليتجسد على أرض الواقع (JEAN و COLIBERT، 2008، صفحة 245).

ويُشجع على إتباع هذا النهج مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية الذي أصدر معيار على الأساس النقدي ويرى أن هذا المعيار هو خطوة هامة نحو تحسين واتساق وقابلية مقارنة التقرير المالي بموجب الأساس النقدي المحاسبي وتشجيع تبني هذا المعيار.

ومزايا هذا النهج هي:

يضمن تحول مرحلي وفعال ويحافظ على السير العادي للعمل، كما يمكن التحكم بكامل مراحل، لا يستنزف موارد كبيرة قد لا تستطيع عدة، والاستفادة المثلى من الجهات المرافقة والداعمة للتحول، ويؤدي إلى تدريب حقيقي للعنصر البشري على كافة المستويات (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2014، صفحة 1459).

2.4.4 التحول المتكامل:

يستند مؤيدو هذا النهج إلى كون عناصر الإدارة المالية العمومية مرتبطة ببعضها البعض ارتباطاً وثيقاً، حيث لا يمكن إجراء تغيير إلا في إطار منظومة متكاملة تمس عدة مجالات إدارية ومحاسبية، غير أن الأمر لا يخلو من مخاطرة يمكن أن تؤدي إلى فشل عمليات التحول، ناهيك أن هذا النهج يتطلب استنزاف موارد كبيرة قد تعجز الحكومات على توفيرها دفعة واحدة، وقد أوضحت تجربة استراليا ونيوزيلندا (التي بدأت في تغيير كبير لأنظمة الإدارة لديها في أوائل وأواسط الثمانينيات) أن التطور التقليدي ليس ملائماً في فترة قصيرة جدّ ومزايه :

- توفير الوقت لأنه عادة ما يتم على المدى القصير؛
- سهولة اكتشاف الأخطاء الناجمة عن التطبيق المتكامل لمشروع التحول وتصحيحها في الوقت المناسب؛
- يؤدي إلى إنتاج نظام جديد يتمتع بالترابط والتجانس بين مكوناته؛
- لا يعطي الفرصة لتضارب المعلومات بين النظام القديم والجديد؛
- إن نتائج تطبيق هذا النهج تؤدي إلى صياغة إجراءات متجانسة خاصة بين مختلف الوزارات والهيئات العمومية.

3.4.4 المفاضلة بين الأسلوبين:

لقد أوصى مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية بالتطبيق المرحلي للمعايير، حيث أصدر مؤخراً معياراً على الأساس النقدي للدول الراغبة في تبني معاييرها وهذا ما أشار إليه أنفاً، أما الدول التي سارعت في التحول فقد اختارت النهج التدريجي لما له من مزايا والجدول التالي يعطي تصنيفاً لمستويات التطابق لتسعة عشرة دولة تنتهج أسلوب التطبيق التدريجي للمعايير (لعلاية وزرقين، 2016، صفحة 284).

الجدول 2: مستوى تطابق الدول مع معايير IPSAS حسب دراسة (Benito, Brusca et Montesinos 2007)

الدول	مستوى التطابق مع IPSAS
الأرجنتين، الشيلي، النرويج، فرنسا، إيطاليا، كندا {المستوى المحلي والمركزي} النمسا و سويسرا {المستوى المحلي}	أقل من 05%
فنلندا، إسبانيا، بلجيكا {المستوى المحلي والمركزي} النمسا و سويسرا {المستوى المحلي}	55% > تطابق > 65%
أستراليا، السويد، نيوزلندا، المكسيك، البرتغال، بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، هولندا {المستوى المحلي والمركزي}	أكثر من 07%

Source : Jean françois des ROBERT et Jaques COLIBERT, les normes IPSAS et le secteur public, DUNOD, 2008, p5

4.4.4 تطبيق معايير المحاسبة العمومية في الجزائر

ان المحاسبة العمومية حسب القانون رقم 07-23 مستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، حيث تعتمد على مبادئ المحاسبة العمومية في تسجيل العمليات المالية العمومية لدورة محاسبية واحدة وفقاً لمخطط محاسبي يعرف بمدونة الحسابات الخزينة، والذي يتم التسجيل من خلاله مجموعة من العمليات وهي: عمليات الخزينة، العمليات الميزانية، العمليات المنجزة مع الغير وعمليات الانتظار والتسوية، المخزونات، حركة الذمم والقيم، تدفقات التسيير الداخلي، الاهتلاكات، المؤونات، النواتج والاعباء، حيث تستمد هذه المحاسبة العمومية أسسها ومبادئها من المعايير العمومية للقطاع العام IPSAS ومن أهم المعايير التي اعتمد عليها القانون 07-23 نلخصها في الجدول التالي:

الجدول 3: اهم معايير المحاسبة العمومية الدولية للقطاع العام التي اعتمد عليها القانون 07-23 الخاص بالمحاسبة العمومية

الهدف	الاسم	المعيار	الرتبة
وصف طريقة عرض البيانات المالية العمومية.	عرض البيانات المالية.	IPSAS1	01
بيان التغيرات التاريخية للتدفقات النقدية.	بيانات التدفق النقدي.	IPSAS2	02
المعالجة المحاسبية والكشف عن الانحرافات.	السياسات، التغيرات في التقديرات المحاسبية	IPSAS3	03

	والاخطاء.		
المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض المختلفة.	تكاليف الاقتراض.	IPSAS5	04
التسجيل المحاسبي للمخزون تبعاً للتكلفة.	المخزون.	IPSAS12	05
ضبط المعالجة المحاسبية للعقارات الاستثمارية.	العقارات الاستثمارية.	IPSAS16	06
المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات.	الممتلكات والمصانع والمعدات.	IPSAS17	07
التسجيل المحاسبي لإيرادات والنفقات الخاصة بالوحدات العمومية.	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية.	IPSAS24	08
ابرز طريقة المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة.	الأصول المعنوية (غير الملموسة).	IPSAS31	09
المحاسبة والافصاح عن استحقاقات الموظفين.	حقوق الموظفين.	IPSAS39	10

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/mqdm-t-llmayyr-almhasbyt-llqta-alam>

تم الاطلاع يوم 2024/12/02.

لقد أصدر مجلس المعايير المحاسبية العمومية (IPSASB) مجموعة من المعايير والتي وصلت الى 40 معيارا معتمدا حاليا، والتي تهدف الى تحسين جودة وشفافية التقارير المالية للمؤسسات ذات الطابع العام أي الإدارات العمومية في جميع انحاء العالم ومن بين هذا العدد من المعايير اعتمدت الجزائر على عشرة (10) معايير فقط، وقد تم ادراج هذه المعايير في القانون العضوي رقم 15-18 وقانون المحاسبة العمومية 07-23 ، أي ان الجزائر اعتمدت على المعايير المحاسبية العمومية الدولية بنسبة 25%، وهذا يعني ان الدولة تعتمد على التحول التدريجي في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وقد يكون سبب عدم تطبيق المعايير الأخرى لتشابه تلك المعايير مع المعايير المحاسبية الخاصة بالشركات الإنتاجية والتجارية، أي انها بعيدة كل البعد عن المؤسسات ذات الطابع الإداري التي تقدم خدمات مجانية لأفراد المجتمع، وهذا ما يعيق تطبيقها على ارض الواقع.

5. خاتمة:

من خلال الدراسة نستخلص أن العديد من الدول انطلقت في وضع تعديلات كبيرة على هيكل نظامها المحاسبي، فمنها من يريد تطبيق نظام محاسبي يعتمد على أسس وقواعد المحاسبة الخاصة، بالاعتماد على الأساليب العلمية والتكنولوجية باستعمال نظام محاسبي محوسب، ومنها من يريد تبني نظام محاسبي يخضع لمعايير ومقاييس دولية عالمية. في حين نجد بعض الدول كانت مرغمة على إصلاح نظامها المحاسبي في ظل شروط انضمامها للمنظمة العالمية للتجارة. والجزائر على غرار هذه الدول هي الأخرى تسعى إلى تغيير نظام المحاسبة العمومية الخاص بها الذي تطبقه في الإدارات العمومية، من اجل المحافظة على المال وترشيد النفقات وضمان تحصيل جيد لإيراداتها. وقد ساعدتنا هذه الدراسة على الإجابة على الفرضيات ووضع جملة من النتائج والتوصيات نوجزها فيما يلي:

1.5 الاجابة على فرضيات الدراسة:

- الفرضية الأولى صحيحة فإستراتيجية عصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر تسعى إلى تبني المخطط المحاسبي للدولة بما يتوافق مع المعايير الدولية للقطاع العام وهذا ما نلاحظه على ارض الواقع.
- الفرضية الثانية صحيحة إذ يقتضي إصلاح نظام المحاسبة العمومية مباشرة إصلاحات تشمل عدة مجالات منها تكوين العنصر البشري وإدخال والرقمنة على الإدارة العمومية.
- الفرضية الثالثة صحيحة يحقق تبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية عدة مزايا اقتصادية للدولة الراغبة في تبنيها كالانضمام للمنظمة العالمية للتجارة.

2.5 نتائج الدراسة:

- تطلب إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر القيام بمجموعة إصلاحات تشمل العديد من المجالات أهمها: إصلاح

المنظومة القانونية لنظام المحاسبة العمومية بإصدار مجموعة من القوانين أهمها القانون العضوي 15-18 وقانون المحاسبة العمومية 07-23، إلا أن هذا الإصلاح لن يكون كاملاً وشاملاً إلا بتطوير الإدارات العمومية، وهيكلتها وتكوين العنصر البشري:

- إن تبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية الصادرة عن مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية، يُحقق عدة مزايا اقتصادية تعتبر بمثابة محفزات هامة للدول من أجل توحيد الممارسات المحاسبية في العالم، كما أن صندوق النقد الدولي يدعم جهود تدويل المحاسبة العمومية؛

- هناك عدة أساليب يمكن أن تتبعها الدولة لتبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية في إدارتها العمومية، فيمكن للدولة أن تتحول تدريجياً إلى تطبيق معايير المحاسبة العمومية للقطاع العام الدولية وان تتحول كاملاً ولكل أسلوب من الأساليب مزايا وعيوب وحسب آخر الإصلاحات نلاحظ أن الجزائر تبنت بعض المعايير الخاصة بـIPSAS أي أنها اختارت التحول التدريجي؛

- صعوبة تطبيق كل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر ويرجع السبب إلى أن هذه المعايير تشبه إلى حد كبير معايير المحاسبة الخاصة بـIAS وهذه المعايير لا يمكن تطبيقها في القطاع العام؛

- يسمح إصلاح نظام المحاسبة العمومية لما يوافق معايير الدولية في القطاع العام من تحسين جودة المعلومات المقدمة وتوفير تفصيلات حول حركة التدفقات النقدية وبالتالي زيادة الشفافية وإدراك أوجه صرف المال العام بدقة ومنه الوصول إلى ترشيده الإنفاق العمومي؛

- يساهم إصلاح نظام المحاسبة العمومية حسب القانون 07-23 من مراقبة ممتلكات المؤسسات العمومية وحصرها، وهذا ما لم يكن ممكناً سابقاً.

3.5 الاقتراحات:

- ينبغي على المسؤولين إنشاء هيئة تتولى مهمة الإشراف وتنظيم وإصدار معايير للمحاسبة العمومية في الجزائر وفق إطار مفاهيمي محدد؛

- ضرورة توفير الإمكانيات المادية والكفاءات البشرية لتجسيد نظام المحاسبة الحديثة، وذلك بمراجعة البرامج التعليمية المهنية منها والأكاديمية؛

- ضرورة السهر على التطبيق الجدي لنظام المحاسبة العمومية والتسيير المالي الصادر في القانون 07-23، وعدم السماح بالتقاعس عنه، مع ضرورة التكوين الجيد للعنصر البشري لاسيما المحاسبين العموميين والامرين بالصرف وكذا اعوانهم؛

- العمل على الاستفادة من تجارب الدول السابقة التي تبنت معايير محاسبة القطاع العام الدولي وكيفية تطبيقها.

6.المراجع:

François JEAN و jaques COLIBERT .(2008) . *les normes IPSAS et le secteur public*.PARIS: DUNOD.

- ابوعلي حسام الحجاوي. (2004). الاصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية. عمان: الحامد للنشر.
- اسماعيل حسين احمر. (2003). المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2014). اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العم. عمان: ترجمة المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- المنظمة العربية للعلوم الادارية. (1980). النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية. عمان.
- مالك لعلاية، و عبود زرقين. (2016). متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية IPSAS. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية (15)، صفحة 283.
- محمد الهور. (1998). اساسيات في المحاسبة الحكومية. عمان: دار النهضة العربية.
- محمد محمد الفيومي. (1988). اصول المحاسبة الحكومية والمحاسبة القومية. بيروت: دار النهضة العربية.
- منتدى المحاسبين العرب. (2020، 12 29). المحاسبة الحكومية. تم الاسترداد من منتدى المحاسبين العرب.
- منظمة الامم المتحدة. (2019). تقرير المدير العام عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. الاصل الانجليزي.