

## أهمية اعتماد معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تحسين حوكمة القطاع العام في الجزائر.

### *The importance of adopting International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in improving public sector governance in Algeria.*

طاهيري سفيان

عريبة محاد\*

جامعة المسيلة-الجزائر-

جامعة المسيلة-الجزائر-

Sofiane-tahiri@univ-msila.dz

Mohad.arioua@univ-msila.dz

تاریخ النشر: 19/12/2025

تاریخ القبول: 31/10/2025

تاریخ الاستلام: 22/10/2025

#### الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على مساهمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تحسين حوكمة القطاع العام في الجزائر عند تبني واعتماد هذه المعايير، حيث تم التطرق أولاً الى معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والتي تم تبنيها في الجزائر ثم التعرض الى حوكمة القطاع العام ليتم استعراض كيفية المساهمة الفعلية لتبني المعايير المحاسبية الدولية في تحسين حوكمة القطاع العام.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية(IPSAS)، القطاع العام، حوكمة القطاع العام

تصنيف JEL: H07, H04, M480

#### Abstract :

This study aimed highlight the contribution of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) to improving public sector governance in Algerian upon the adoption and implementation of these Standards, first the international public Sector Accounting Standards adopted in Algerian were discussed, followed by an examination of public sector governance, and then a review of how the adoption International Accounting Standards affectively contributes to improving Public Sector governance.

**Keywords:** International Accounting Standards (IPSAS), Public Sector, Public Sector governance

**JEL classification codes:** M480, H04, H07

\* المؤلف المرسل: عريبة محاد. Mohad.arioua@univ-msila.dz

## مقدمة

على مدى العقود القليلة الماضية، كانت هناك مجهودات مبذولة لتحديث وتحسين أنظمة المحاسبة في القطاع العام في الكثير من دول العالم، من خلال العمل على اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، ويعزى هذا التطور إلى أهمية أنظمة المحاسبة عالية الجودة، التي تلعب دوراً رئيسياً في تعزيز ودعم مسؤوليات الحكومات ودعم عملية صنع واتخاذ القرار العام، وقد اتسمت الدراسات المتعلقة بمحاسبة القطاع العام بالتركيز على إصلاحات ممارسات المحاسبة، مثل تلك التي تهدف إلى تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق ومواءمة ممارسات المحاسبة من خلال تقليل الاختلافات في التقارير المالية بين الدول، وعلى المستوى الدولي غالباً ما يتحقق توحيد محاسبة القطاع العام من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) والتي تهدف إلى إنتاج معلومات مالية أكثر قابلية للمقارنة، من المتوقع أن يؤدي اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في الجزائر إلى زيادة الشفافية وقابلية المقارنة لأنشطة المالية للقطاع العام، مما يعزز ويحسن الحوكمة في هذا القطاع، ويؤكد الاتحاد الدولي للمحاسبين على أن هدف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) هو خدمة المصلحة العامة من خلال تحسين إعداد البيانات المالية للقطاع العام وعرضها ومقارنتها، فإذا أدت معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام إلى تحسين الشفافية والمساءلة واتخاذ القرارات، فيمكن توقع أن يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام إلى تحسين جودة الحوكمة في القطاع العام، وبناءً على ذلك تهدف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات من خلال توفير معلومات موثوقة حول الأصول والخصوم والنفقات، وتسعى الجزائر لتبني المعايير الدولية للمحاسبة للقطاع العام (IPSAS) كجزء من إصلاح نظام المحاسبة العمومية على أساس اعتماد أو مواءمة أنظمة المحاسبة التقليدية القائمة على النقد جزئياً مع أنظمة المحاسبة القائمة على الاستحقاق.

تعمل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) على تحسين الحوكمة العامة أي حوكمة القطاع العام من خلال تعزيز الشفافية في القطاع العام ونزاهته ومسؤوليته من خلال تقارير مالية موثوقة وموحدة، مما يمكن من تحسين الرقابة على استخدام الموارد العامة المتاحة، وزيادة المشاركة وإدارة المخاطر بفعالية أكبر، كما توفر هذه المعايير إطاراً لإعداد تقارير مالية عالية الجودة، مما يسهل اتخاذ قرارات أكثر رشادة واستنارة بشأن تخصيص الموارد، ويعزز الثقة في مؤسسات القطاع العام، حيث تسعى دراستنا هذه إلى الإجابة على الأشكالية التالية: كيف يمكن لتبني او اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) ان تعمل على تحسين حوكمة القطاع العام في الجزائر من حيث مساهمتها في الشفافية المالية والحكمة العامة؟ وللإجابة على هذه الأشكالية سنتناول أولاً معايير المحاسبة الدولية

في القطاع العام (IPSAS)، ثم سنتناول حوكمة القطاع العام وأخيرا سندرس ونحلل تأثير متغيرات الدراسة من أجل الوصول إلى دور هذه المعايير في تحسين حوكمة القطاع العام.

## I-المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)

هي مجموعة من المعايير المالية المعتمدة والمتفق عليها والتي تهدف إلى تحسين جودة الشفافية والمساءلة في القطاع العام، يتم تحديث وتطوير هذه المعايير من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية.

1. الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS): تعمل الدول على اصلاح وتطوير انظمتها المحاسبية من خلال اعتمادها أنظمة لإدارة المال العام بالإطار الذي يضمن حمايتها من خلال الاستعمال الأمثل للموارد الممنوحة للقطاع العام، وهي المعايير التي تعنى بوضع الأسس والضوابط المحاسبية التي تحكم وتنظم الممارسات المحاسبية لهذا القطاع العام.

تعتبر المحاسبة العمومية نوع من أنواع المحاسبة الذي يسير ويراقب أنشطة القطاع العام أو الحكومي الذي يعتبر من القطاعات الغير هادفة للربح، ووفق التغيرات المتسارعة التي تشهدها البيئة الاقتصادية من خلال تنوع وزيادة في حجم المعاملات الاقتصادية أصبح نظام المحاسبة العمومية يشهد قصورا في حماية المال العام وهو ما يتطلب تحديث هذا النظام ليتطور إلى نظام يحمي المال العام من خلال تحقيق الشفافية والافصاح في تسهيل وتعزيز المساءلة وهذا لا يكون إلا بتبني واعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) والذي يعمل على مساعدة نظام المحاسبة العمومية من خلال تطوير مخرجاته لتكون ذات مصداقية وموثوقية.

من خلال هذا الإطار سنتطرق إلى آلية المحاسبة العمومية كنظام وأيضاً معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).

01.01: نظام المحاسبة العمومية: نظام المحاسبة العامة هو مجموعة من القواعد والإجراءات التي تهدف إلى تسجيل العمليات المالية للجهات العامة، مثل الدولة والهيئات المحلية والمؤسسات العامة، ومراقبتها، وإعداد التقارير عنها، ويعتمد على ازدواجية الوظائف بين المسؤول المُصرح له (الذي يقرر النفقات والإيرادات) والمحاسب العام (الذي ينفذها ويضمن حفظ الأموال)، ويعتمد على خطة المحاسبة العامة لضمان شفافية الحسابات ودقتها. (إسماعيل ونائل، 2010، ص 44)، لقد أبرز هذا التعريف أهمية المحاسبة العمومية في انتاج وتوصيل المعلومات المالية الخاصة بأنشطة القطاع العام وتوفيرها للأطراف ذات المصلحة وهو ما يساعد في اتخاذ القرارات المناسبة.

02.01: الأسس المحاسبية في نظام المحاسبة العمومية: من أجل قياس وعرض نتائج الفترة المحاسبية تتركز النظم المحاسبية على ضوابط وركائز واضحة لإثبات العمليات الخاصة

بإيرادات والنفقات، حيث تمثل هذه الأسس في الأساس النقدي، أساس الاستحقاق والأساس المشترك ويكون تفضيل أساس على آخر مبني على قدرة تطبيقه بشكل كامل وصحيح ووفق الإمكانيات المتاحة البشرية والمادية (نعم، 2013، ص 20) ويمكن توضيح هذه الأسس كما يلي:

أ. الأساس النقدي: يعتمد هذا الأساس على تسجيل العمليات المالية عند وقوع الأحداث أو المعاملات النقدية المرتبطة بها من تحصيل أو دفع دون الاخذ بعين الاعتبار ان كانت هذه الأحداث او المعاملات تخص الإيرادات المحاسبية الحالية او السابقة او المستقبلية، حيث يتميز هذا الأساس بأنه سهل التطبيق كما انه بسيط وواضح وموضوعي في اعتماده قياس النتائج بعيدا عن التقديرات الشخصية، وهو ما يمكن من اقبال الحسابات السنوية وعرض نتائجها كما انه يمكن من تفعيل عملية الرقابة على حركة السيولة النقدية، لكن ما يعاب على هذا الأساس انه لا يسمح بتبيان الالتزامات والإيرادات المستحقة وهو ما يمنع اظهار العجز الفعلي او حجم الاعتمادات المالية المتبقية في نهاية الدورة، كما انه لا يمثل لمبدأ استقلالية الدورات نتيجة تداخل الإيرادات والنفقات الخاصة بالدورة الحالية وبدورات سابقة او لاحقة (رافت، 2010، ص 66).

ب. أساس الاستحقاق: بناء على هذا الأساس يتم تسجيل العمليات المالية والأحداث الاقتصادية ومختلف العمليات التي لها اثر مالي بغض النظر عن ميعاد او تاريخ التحصيل او الدفع الخاص بها، فأساس الاستحقاق يقوم على تحمل الدورة المالية كافة الإيرادات والنفقات التي تم حدوثها حتى ولو لم ينتج عنها حدث نقدي (بريمكاند، 1999، ص 90)، حيث يخلق عن اتباع هذا الأساس القيام ببعض التسويات الخاصة بالإيرادات والنفقات في نهاية الدورة ثم القيام بتحميلها في الحسابات الختامية للدورة تطبيقاً لمبدأ استقلالية الدورات.

كما يؤدي هذا الأساس الى التمكن من القياس العادل لإيرادات ونفقات الدورات المالية، وهو ما يمكن من القيام بعملية المقارنة بين الدورات ومنه تسهيل عملية اعداد التقديرات المالية للسنوات المقبلة، وكون هذا الأساس يعتمد في بعض الحالات على الجرد وتقييم الديون المستحقة على عنصر التقدير الشخصي فان ذلك يؤدي الى الحصول على معلومات مضللة، كما ان عملية اقبال الحسابات الختامية قد تأخذ فترة طويلة في انتظار ادراج عمليات التسويات الجردية وهو ما يؤجل الحصول على المعلومات المالية اللازمة للاتخاذ القرارات المناسبة وهو ما يتطلب جهاز محاسبي ذو كفاءة من اجل اعتماده.

ج. الأساس المشترك: يرتكز هذا الأساس على العمل بمتطلبات كل نظام لتوفير المعلومات اللازمة وعلى سبيل المثال من الممكن مسک السجلات المحاسبية المتعلقة بقياس وتسجيل العمليات المالية التي تخص الإيرادات على حسب هذا الأساس غير انه يتم اتباع أساس الاستحقاق عند التعامل مع السجلات المحاسبية التي تخص العمليات المالية التي تمثل بالنفقات (زنكة، 2008، ص 62).

يتم اعتماد هذا الأساس وفق طبيعة المؤسسة او الهيئة ومدى توفرها على الموارد والمتطلبات الالزام، إضافة الى نوع المعلومات والقوائم التي تهم كل مستخدمها والتي تمكن من خلالها اتخاذ القرارات المناسبة وهو ما ينتج عنه تحقيق الرقابة على المال العام والمحافظة عليه.

**03.01 المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS):** تعرف من طرف مجلس المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS) على ان المعايير التي توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والافصاح التي تتناول كل العمليات المالية والاحداث الاقتصادية في البيانات المالية ذات الغرض العام (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2008)، كما ان هذه المعايير تستند على معايير اعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB).

تعتبر المعايير المحاسبة لقطاع العام (IPSAS) هي مجموعة المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للاستخدام من قبل المؤسسات العمومية في جميع انحاء العالم في اعداد البيانات المالية والتي تستند الى معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، ومرورا على إجراءات اصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العمومي (IPSAS) يتم اصدار مسودة تحمل رقم تسلسلي خاص بكل معيار، وفي حالة تعديل معايير المحاسبة الدولية يمكن طلب استشارة قبل وضع المعايير او التعديل حيز التنفيذ" (بن يوسف، قويدر، 2017، ص284).

اذن من خلال ما سبق يمكن القول ان معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) هي معايير محاسبية مصممة لتحسين موثوقية وشفافية التقارير المالية في القطاع العام حيث يمكن هذه المعايير من إدارة أفضل للموارد العامة بالاعتماد على مبدأ محاسبة الاستحقاق، أي تسجيل الحقوق والالتزامات عند نشوئها، بدلا من الاعتماد على التدفقات النقدية.

**04.01 اهداف تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS):** ان تحسين جودة المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسات التي تمارس نشاطها في القطاع العام يمثل الهدف الأساسي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، إضافة الى تحقيق كل من التقارب والتوافق الجزئي بين المحاسبة المالية التي تطبق في القطاع المؤسسي الاقتصادي والمحاسبة العمومية التي تطبق في القطاع العام، كما تهدف هذه المعايير الى تحقيق العديد من الأهداف منها ( Thomas & Marqués, 2018, p04

- تطوير معايير المحاسبة العمومية في مختلف انحاء العالم؛
- توفير معلومات تسمح بتقييم الأداء لمؤسسات القطاع العام؛
- تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام؛
- تحسين الممارسات المحاسبية من خلال الاعتماد على مبدأ القيد المزدوج؛
- تحقيق النوعية والجودة في عرض القوائم المالية للقطاع العام وتوحيد هذه التقارير؛

- تدعيم المحاسبة العمومية بإدراج المصادقة على الحسابات من طرف المدققين؛
- تحقيق الشفافية والمصداقية والموثوقية على المعلومة المالية في القطاع العمومي؛

05.01. أساسيات اعتماد المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS): تشمل أساسيات اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) تقييم الجاهزية، وبناء قدرات الموظفين، وتطوير أنظمة المحاسبة، ووضع خارطة طريق للانتقال، والمشاركة المستمرة لأصحاب المصلحة تتضمن العملية تحولاً كبيراً غالباً من أساس المحاسبة النقدي إلى أساس الاستحقاق، مما يتطلب فهماً شاملاً للمتطلبات الجديدة لتعزيز الشفافية والمساءلة المالية في القطاع العام. (قمو، 2022، ص 32):

- إجراء تقييم الجاهزية: تقييم ممارسات المحاسبة الحالية في المؤسسة لتحديد الفجوات بين السياسات الحالية ومتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛

- بناء القدرات: تدريب فرق المالية وموظفي تكنولوجيا المعلومات وغيرهم على المعايير الجديدة يعد نقص الخبرة المهنية تحدياً رئيسياً في نجاح التنفيذ؛

- ترقية الأنظمة: تنفيذ أو ترقية أنظمة تكنولوجيا المعلومات، مثل أنظمة تخطيط موارد المؤسسات لتكون متوافقة مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛

- وضع خارطة طريق للانتقال: تخطيط عملية الانتقال، والتي غالباً ما تتضمن نهجاً تدريجياً، لا سيما عند الانتقال من أساس المحاسبة النقدي إلى أساس الاستحقاق؛

- إشراك أصحاب المصلحة: ضمان التوافق والدعم من جميع الأطراف المعنية؛

- الرصد والتحسين: مراجعة الممارسات وتنقيحها باستمرار لمواكبة التوجيهات المتطورة لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وضمان الامتثال المستمر.

- مواجهة التحديات التشريعية والقانونية: الاستعداد للتعارضات المحتملة مع القوانين الوطنية والجامعة إلى تعديلات تشريعية لمواهنة أحكام معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

ومما سبق يمكن القول إن من ضمن الفوائد الأساسية لاعتماد هذا الأساس ما يلي:

- تعزيز الشفافية والمساءلة: يحسن اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الشفافية والمساءلة المالية من خلال توفير صورة أكثر اكتمالاً للوضع المالي للمؤسسة، بما في ذلك جميع الأصول والخصوم.

- تحسين عملية صنع القرار: تدعم المعلومات المالية المتسبة والقابلة للمقارنة حوكمة أفضل واتخاذ قرارات أكثر وضوحاً.

- زيادة قابلية المقارنة: يجعل الاعتماد البيانات المالية أكثر اتساقاً وقابلية للمقارنة بمرور الوقت وعبر مختلف مؤسسات القطاع العام.

- الموثوقية: إن الالتزام بمعايير المحاسبة العالمية يمكن أن يؤدي إلى بناء ثقة أكبر في التقارير المالية العامة من قبل الجمهور وأصحاب المصلحة الآخرين.

## 06.01. مشروع توجه الجزائر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS):

من خلال الإصلاح المحاسبي الذي شرع فيه قبل سنوات أبدت الجزائر سعيها إلى محاولة تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) من خلال تكييف نظام المحاسبة العمومية وفق هذه المعايير حيث تم دراسة طرح مشروع تحديث نظام المحاسبة العمومية وفق متطلبات البيئة الاقتصادية الحديثة ليحل محل نظام المحاسبة العمومية التقليدي والتي تعتمد في تطبيقه على الأساس النقطي الذي يعني المحدودية في نوعية وجودة البيانات المالية.

07.01. اهداف التوجه نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام(IPSAS): ان القصد من التوجه نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام(IPSAS) هو عصرنة نظام المحاسبة العمومية المعول به في هذا القطاع من خلال تحقيق الأهداف التالية (Ministère de finance, 2016,P13):

- الانتقال من محاسبة الصندوق الى محاسبة الاستحقاق من خلال تسجيل الحقوق المثبت للدولة، والالتزامات الدولة إضافة الى التسجيل المحاسبي لممتلكات الدولة بتقييدها في حساب القيم الثابتة؛

- مسيرة التغيرات والإصلاحات الاقتصادية التي مررت بها الجزائر خلال الفترة الأخيرة؛
- تكيف النظام المحاسبي المطبق مع المعايير الدولية للمحاسبة العمومية؛
- توفير المعلومات المحاسبية والمالية الى المهتمين بها والمستخدمين وعرضها في القوائم المالية بشفافية وموثوقية وتكون قابلة للمقارنة،

08.01. المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام للدولة: بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولي للقطاع العام المبنية في مشow العصرنة الجزائري فقد تمت صياغة دليل يحتوي على مجموعة من المعايير المحاسبية للقطاع العام تتوافق وتنماشى مع الواقع المحاسبي الجزائري حيث تمت دراسة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الفرنسي من طرف الجهات المسؤولة عن مشروع العصرنة وتم اختيار مجموعة من المعايير والتي تتمثل في مزيج من المعايير المحاسبية الدولية (ipsas) والفرنسية للقطاع العام والتي يمكن تطبيقها في الجزائر حيث تم اعتماد 12 معيار من المعايير المحاسبة الدولية لقطاع العام 05 معايير تم اعتمادها من المعايير الفرنسية للمحاسبة الدولية للقطاع العام والتي تأكّد تهـا ملائمة للتطبيق في البيئة الاقتصادية الجزائرية كما هي موضحة في الجدول التالي (عبد الجميد وفتيبة، 2021، ص123):

## الجدول رقم (01): المعايير المحاسبية للدولة في الجزائر

المعايير المحاسبية للدولة المستمدـة من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)			
اسم المعيار	الرقم	اسم المعيار	الرقم

عرض القوائم المالية	01	عقود الاجار	13
بيان التدفق النقدي	02	المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة	19
السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والاخطراء	03	انخفاض قيمة الأصول الغير مولدة للنقد	21
الاستثمارات في المنشآت المشتركة	07	الإيرادات من التعاملات غير تبادلية	23
الإيرادات من المعاملات التبادلية	09	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	24
المخزونات	12	الأصول غير الملموسة	31
<b>المعايير المحاسبية للدولة المستمدة من المعايير الفرنسية</b>			
الأعباء	02	مكونات خزينة الدولة	10
الأصول المادية	06	الديون والأدوات المالية لأجل	11
الحقوق على الأصول المتداولة	09	-	-

المصدر: عبد الحميد وفتيبة، 2021، ص 126.

من خلال الجدول أعلاه يتبيّن أن الجزائر تعمل على تبني مبدئياً بعض المعايير المحاسبية المستمدّة من المعايير المحاسبية للقطاع العام والتي تمكّنها من عرض القوائم المالية لمخرجات نظام المحاسبة العمومية المعتمد من طرف القطاع العام التي توفر المعلومات المالية التي تلبي احتياجات أصحاب المصالح والمهتمين بها والمساعدة في اتخاذ القرارات الرشيدة في القطاع العام، إضافة إلى تبني معايير أخرى مستوحاة من المعايير المحاسبية الفرنسية والتي تخضع للتحكم في بعض حسابات الأصول والخصوم وحساب خاص بالأعباء.

**II.الحكومة في القطاع العام:** على الرغم من تعدد التعريفات التي قدمت لهذا المفهوم إلا أنه يكاد يكون هناك اتفاق على أن الحكومة(Gouvernance) تعني مشاركة التنظيمات المجتمعية المختلفة للحكومة في صنع وتنفيذ السياسات العامة أو بمعنى آخر الجمع بين أصحاب القرارات وأصحاب الرأي والمصلحة العامة، وتكون الحكومة بسلطتها في اتخاذ القرارات جزء من هذا الكل الشامل الذي تتفاعل جميع أجزاءه من أجل الوصول إلى القرارات المختلفة بما يتजاوب مع الاحتياجات المجتمعية، ويقوم هذا المفهوم على ثلاثة دعائم أساسية وهي (سلوى، 2001، ص 22):

- الدعامة الاقتصادية، وتتضمن صنع القرارات التي تؤثر على أنشطة الدولة الاقتصادية، وعلاقتها بالاقتصاديات الأخرى؛
- الدعامة السياسية، وتتضمن عمليات صنع القرارات المتعلقة بصياغة وتكوين السياسات العامة؛
- الدعامة الإدارية، وتتضمن النظام الخاص بتنفيذ هذه السياسات؛

01.02. أسس تطبيق الحوكمة في القطاع العام: الحوكمة في القطاع العام تعمل من خلال مبادئها المعتمدة على إيجاد شراكة فعالة مع كل الأطراف ذات المصلحة المرتبطة بيئته الخارجية ومنها القطاع الخاص، وتشمل أسس تطبيق حوكمة القطاع العام إرساء قيادة واستراتيجية واضحة، وهيكل فعالة للمساءلة والرقابة، وتعزيز ثقافة النزاهة والأخلاق، ويشمل ذلك تحديد غرض المؤسسة وإنشاء إطار حوكمة يتضمن الأدوار والمسؤوليات، وتنفيذ عمليات صنع القرار، وإدارة المخاطر، وضمان الرصد والتقييم المستمر، والامتثال للقوانين والسياسات، من خلال تطبيق البعض من المبادئ المذكورة سابقا، وذلك من خلال العناصر التالية (عادل، 2007، ص21):

أ. الأسس الاستراتيجية والهيكلية

- التخطيط الاستراتيجي: تحديد أهداف واضحة وتوجه استراتيجي لتجهيزه غرض المؤسسة وأنشطتها.

- إطار الحوكمة: إنشاء إطار عمل منظم يحدد الأدوار والمسؤوليات، ويحدد عمليات صنع القرار، ويضع ضوابط للمخاطر.

- القيادة والثقافة: إرساء قيادة قوية تغرس وتندرج ثقافة العمل القانوني والأخلاقي والمسؤول، بما يضمن وضوح أدوار جميع موظفي القطاع العام ومسؤولياتهم.

ب. الأسس التشغيلية والمساءلة

- آليات المساءلة: تطبيق أنظمة لضمان المساءلة، مثل مراقبة الأداء باستخدام مؤشرات الأداء الرئيسية (KPIs)، والتقارير الدورية، وربط نتائج الحوكمة بعواقب القادة.

- إدارة المخاطر: وضع نهج شامل لتحديد المخاطر وتقييمها وإدارتها.

- الإدارة المالية: ضمان إدارة فعالة للموارد العامة، بما في ذلك عمليات إعداد ميزانيات شفافة وفعالة.

ج. الأسس الأخلاقية والقانونية

- النزاهة والأخلاق: بناء ثقافة تعطي الأولوية للنزاهة والقيم الأخلاقية والالتزام بسيادة القانون، مع تجنب المصلحة الذاتية.

- الامتثال: ضمان امتثال جميع الأنشطة للتغيرات واللوائح والسياسات الحكومية ذات الصلة.

- المصلحة العامة: ضمان اتخاذ الإجراءات مع مراعاة مصلحة المجتمع ومستخدمي الخدمات في المقام الأول، مع احترام المصلحة العامة في جميع الأوقات.

هـ. أسس الرصد والتحسين

- الرصد المستمر: تطبيق آليات للرصد والتقييم المستمر لممارسات وأداء الحوكمة.

- الشفافية: إتاحة الوصول إلى المعلومات المتعلقة بالعمليات الحكومية للمواطنين لبناء ثقة الجمهور.

- الكفاءة والفعالية: استخدام الموارد بكفاءة لتحقيق الأهداف وتحسين تقديم الخدمات.

02.02. آليات تعزيز حوكمة القطاع العام: تعتبر آليات الحوكمة مجموعة الضوابط التي يتم تنفيذها بهدف توجيه ورشيد ورقابة التسيير الإداري للإدارة العليا من أجل تحقيق مصالح المساهمين والأطراف

ذات المصلحة (راضي، 2011 ص ص: 446-447)، اما على مستوى المؤسسات والهيئات الإدارية ف تكون بهدف تحقيق المنفعة العامة والرشادة في الاستخدام الأمثل للموارد والقضاء على الفساد. ويوجد نوعان من الاليات لتعزيز الحوكمة في القطاع العام وهما:

أ. الاليات المحاسبية: ويتعلق الامر بكل من التقارير المالية ومعايير المحاسبة والتدقيق، حيث تمثل معايير المحاسبة والتدقيق من بين الاليات التي تعمل على تعزيز الحوكمة، حيث يتم على أساس معايير المحاسبة اتباع القواعد السليمة للاعتراف والقياس المحاسبي، ويتم على أساس معايير المراجعة اتباع الإجراءات الصحيحة للتدقيق الدوري المستقل، وقد أدى هذا تطبيق هذه المعايير إلى تطوير القوائم المالية خلال الثمانينيات، وهذا ما أدى إلى اصدار تشريع جديد في الولايات المتحدة الأمريكية تحت اسم (sarbane-oxyle) الذي أكد أهمية وجود اليات افصاح وشفافية فعالة (إبراهيم، 2010، ص 192).

• التدقيق الداخلي: يعمل التدقيق الداخلي على مساعدة المؤسسات في تأكيد فعالية نظام رقابتها الداخلية، والتنسيق مع مجلس الإدارة في التحكم في المخاطر وإدارتها والتأكد على جودة المؤسسات في ممارسة عملياتها، فالتدقيق الداخلي هو عملية مستقلة عن الإدارة.

• التدقيق الخارجي: تظهر أهمية التدقيق الخارجي في تعزيز آلية الحوكمة في المؤسسة من خلال عمله المستقل الذي يهدف إلى إبداء رأي في حول مدى عدالة ودقة البيانات المالية ومدى التزامها بمعايير المحاسبة المتّبعة يساعد هذا التدقيق على بناء ثقة أصحاب المصلحة مثل المستثمرين والمقرضين والجهات الحكومية في المعلومات المالية المقدمة.

• لجان التدقيق: دور لجان التدقيق الرئيسي هو الإشراف على دقة القوائم المالية تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، ودعم وظيفة المدقق الخارجي لضمان الشفافية والمصداقية في المعلومات المالية للمؤسسة، حيث تعمل اللجان كحلقة وصل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا، وتساهم في تعزيز حوكمة الشركات من خلال متابعة الالتزام بالسياسات والمخاطر المالية.

ب. الاليات غير المحاسبية: هي تلك الاليات التي لها علاقة بالعناصر الرقابية والتنظيمية والإدارية للمؤسسات بصفة عامة، ومن بينها الشفافية، المسائلة، المشاركة، الضبط القانوني، الإفصاح، العدالة، والشيء الملحوظ ان هذه العناصر تعني المؤسسات العمومية للدولة، ومؤسسات القطاع الخاص، وسنعرض لهذه الاليات في النقاط التالية:

• الشفافية: وهي عبارة عن الأسس الذي يعني خلق بيئة يتم من خلالها جعل المعلومات عن الظروف والقرارات والتصورات القائمة قابلة للوصول إليها بوضوح وسهولة، ولديها

قابلية للفهم عند كل الأطراف ذات المصلحة والتي لها علاقة ببيئة الاعمال، ففي تعبير عن التمثيل الصادق للمعلومات عن احداث ومعاملات المؤسسة الواردة في القائم المالية التي اعدت وفق المعايير الدوائية الخاصة بإعدادها (بن الطاهر وبولطاعة، 2013، ص10)، ويكتسي عنصر الشفافية أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسات من حيث انها:

- تسمح لأي مؤسسة على تأكيد مصداقيتها امام الرأي العام والحكومة والقطاع الخاص؛
  - تمكّن المواطنين من حقهم في الرقابة من خلال تقييم الإجراءات والقرارات المتخذة من قبل المسؤولين وإمكانية مسائلتهم عن تسيير الأموال العامة؛
  - تمكّن الشفافية من الترابط بين مختلف المستويات التنفيذية والإدارية، واحداث التكامل بين أهدافها؛
- المسائلة: وهو مصطلح يعني التزام الدولة ومؤسساتها الحكومية بتقديم حساب عن طبيعة ممارستها للواجبات المنوطة بها بهدف رفع كفاءتها وفعاليتها، كما تعني جملة من العمليات والأساليب التي يتم بمقتضاها التحقق من ان الأمور تسير وفقا لما هو مخطط لها، والقصد من ذلك التتحقق من ان الأداء يتم ضمن اطاره المحددة وفقا لمعايير متفق عليها؛
  - المحاسبة: أي اخضاع من تولوا مناصب تسيير شؤون المؤسسة لمساءلة القانونية والإدارية والأخلاقية إزاء قراراتهم وأعمالهم؛
  - المشاركة: المقصود بها جميع الاليات التي تمكّن للمواطنين والقطاع الخاص المشاركة في عملية إدارة الحكم هذا على المستوى الكلي اما على المستوى الجزئي يقصد بها حق مشاركة كل الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة في ابداء رأيهما حول القرارات التي تخص التغييرات الجوهرية في المؤسسة.
  - تطبيق القوانين: ان وضع الأطر القانونية المناسبة يوفر الحماية للمعاملات والعقود الاقتصادية وحسن سيرها واستقرارها مثل قانون الاستثمار وقانون المنافسة؛

### III. الخاتمة:

تمثل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) أداة أساسية لتحسين حوكمة العامة من خلال تعزيز الشفافية والمساءلة وثقة المواطنين، ورغم استمرار التحديات مثل تكاليف التنفيذ، وال الحاجة إلى التدريب، ومقاومة التغيير، فإن اعتمادها يمكن أن يحدث نقلة نوعية في إدارة المالية العامة ويدعم التنمية المستدامة، وبعد التزام صانعي القرار وتدریب المهنيين أمرا أساسيا للتغلب على هذه العقبات وتحقيق فوائد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أكمل وجه، وفي نهاية المطاف يعتمد نجاح

تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على نهج تعاوني بين الحكومات والمؤسسات المالية والمجتمع المدني، يهدف إلى تعزيز ثقافة الشفافية والمساءلة في القطاع العام.

وتحسن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) الحكومة العامة من خلال زيادة الشفافية والمساءلة وجودة التقارير المالية لهيئات القطاع العام، فهي تمكّن من اتخاذ قرارات أكثر استنارة بشأن تخصيص الموارد، وتعزز نزاهة التقارير المالية، وتسهل مشاركة المواطنين من خلال جعل المعلومات أكثر سهولة في الوصول إليها وفهمها.

ومما سبق يمكن استنتاج وتلخيص أهم نقاط المساهمات الرئيسية لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تحسين حوكمة القطاع العام في:

01. تحسين الشفافية والمساءلة: حيث توحد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) عرض المعلومات المالية، مما يجعل الحكومات أكثر شفافية ومساءلة عن أفعالها.

02. دعم عملية صنع القرار: من خلال توفير بيانات مالية عالية الجودة، تمكّن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من إجراء تقييمات أكثر استنارة لقرارات تخصيص واستعمال الموارد العام المتاحة.

03. تعزيز المصداقية: يعزز اعتماد معايير دولية موثوقة نزاهة وسمعة التقارير المالية للقطاع العام.

04. تسهيل مشاركة المواطنين: يمكن للمعلومات المالية الأكثر وضوحاً وشفافية أن تشجع على مشاركة أكبر للمواطنين في السياسات وصنع القرار.

05. تحديث البنية التحتية المؤسسية: غالباً ما يتطلب تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام اعتماد أنظمة تكنولوجيا معلومات أكثر متانة وتكاملًا، مما يسهم في بناء بنية تحتية أفضل للحكومة الرشيدة.

06. تقييم الأداء: تسهل هذه المعايير مقارنة الأداء المالي عبر مختلف كيانات القطاع العام وعلى مر الزمن.

07. دعم إدارة الأزمات: يمكن استخدام المحاسبة على أساس الاستحقاق، وهو جوهر معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الحكومات من فهم وضعها المالي بشكل أفضل في حال حدوث أزمة اقتصادية.

## IV. المراجع

01. إسماعيل خليل إسماعيل، نائل حسن عدس، المحاسبة الحكومية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 44.
02. صلاح الدين عبد المنعم، المحاسبة الحكومية والقومية، مكتبة الوفاء القانونية بالإسكندرية، 2019، ص 20.
03. رأفت سلامة محمود، المحاسبة الحكومية، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2011، ص 66.
04. بريكماند أ، ترجمة حسن بن عبد الرحمن باحص، المحاسبة الحكومية الفعالة، مركز البحوث والدراسات الإدارية، معهد الإدارة العامة، السعودية، 1999، ص 99.

05. زنكة أسامة رشيد سلمان، النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية و مجالات تطويره، دار دجلة، الأردن، 2008، ص.62.
06. الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الأردن، 2009، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين مجموعة طلال.
07. بن يوسف خلف الله، قويدر عياش، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة العمومية بالجزائر، مجلة إضافات اقتصادية، 2017، العدد 06 (01)، ص 175.
08. قمو اسيا، المعايير المحاسبية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 07، العدد 02، ص 32.
09. سلوى شعراوي جمعة، صنع القرار المحلي في إطار مفهوم إدارة شؤون الدولة والمجتمع، مركز دراسات واستشارات الإدارة العامة، مصر، 2001، ص ص: 21-22.
10. عادل محمود الرشيد، إدارة الشراكة بين القطاعين العام والخاص، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة 1، المجلد 1، القاهرة، مصر، 2007 ص 21.
11. راضي محمد سامي، موسوعة المراجعة المتقدمة، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، مصر 2011، ص ص: 447-446.
12. سيد احمد إبراهيم، حوكمة الشركات ومسؤولية الشركات غير الحكومية وغسل الأموال، الإسكندرية، مصر، 2010، ص 192.
13. حسين بن الطاهر، محمد بوطلاعة، اثر حوكمة الشركات على الشفافية والافصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظم المحاسبي المالي، ملتقي وطني، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص 10.
- 14.Thomas.M, & Marqués.B, IPSAS Explained: A Summary of International Public Sector Accounting Standard, 2018, p04.
- 15.Ministère de finance, recueil des normes comptable de l'état, Algérie, 2016.