

فجوة التوقعات بين المعايير المحاسبية الدولية وعوائق وصعوبات تطبيقها في القطاع العام

The Expectations Gap between International Accounting Standards and the Obstacles and Difficulties of Their Implementation in the Public Sector

مرحوم محمد علاء الدين*¹ جميل عبد الجليل²

¹ جامعة سيدس بلعباس (الجزائر)، ala.merhoum@univ-sba.dz

² جامعة سيدس بلعباس (الجزائر)، djamildjalil@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2025/12/01

تاريخ القبول: 2025/11/23

تاريخ الاستلام: 2025/10/22

ملخص:

تعد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) إطارا تنظيميا يهدف إلى توجيه وتوحيد الإجراءات المحاسبية للعمليات المالية في الجهات الحكومية وغير الربحية، بما يساهم في تحسين الشفافية والمساءلة على مستوى الأداء المالي، إذ تهدف هذه الدراسة إلى توقع مختلف الصعوبات التي قد تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ولخصت هذه الدراسة إلى أن التحديات كبيرة لكن مع التخطيط الجيد والتدريب المناسب وخلق إرادة التغيير الفعالة يمكن التغلب على هذه الصعوبات وتحقيق الفوائد المنتظرة من خلال تبني فعال لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

الكلمات المفتاحية: محاسبة القطاع العام، أساس الاستحقاق، الأساس النقدي، صعوبات تطبيق IPSAS، المالية العامة.

تصنيف JEL: G10

Abstract:

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) provide a framework to guide and standardize financial reporting in government and non-profit entities, aiming to improve transparency and accountability. This study explores potential challenges in implementing IPSAS and concludes that, despite the difficulties, proper planning, training, and a strong commitment to change can enable successful adoption and realization of its benefits.

Keywords: public sector Accounting, cash basis, accuel basis, Difficulties in implementing IPSAS, public finance.

Jel Classification Codes: G10

*المؤلف المرسل

1. مقدمة :

للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام أهمية بالغة في تحسين أداء المالية العامة مما جعل دول كثيرة تسارع لتبنيها لتكون الأساس الذي يتم عليه قياس تأثيرات العمليات والأحداث والظروف لإيصال نتائجها إلى كافة المستخدمين والمستفيدين، ولا شك أن غياب مثل هذه المعايير المحاسبية الدولية يؤثر بشكل مباشر على الاقتصاد الوطني.

و الكثير من دول العالم سعت إلى مواكبة التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة العمومية، وعملت على تحقيق إصلاح مالي شامل، من خلال إصلاحات محاسبية و موازنااتية، بغية ضبط تسيير المال العام و الحد والتصدي لأي شكل من أشكال الفساد المالي، و تحسين كفاءة و فعالية الاداء المالي الحكومي ، فبات من الضروري على الإدارات العمومية اعتماد نظام محاسبي فعال يساهم في ترشيد الانفاق و تحقيق كفاءة استخدام الموارد العامة، و ذلك من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS باعتبارها أداة إصلاحية تهدف إلى تحسين الممارسات المحاسبية التقليدية، و لكن قد لا يكون من السهل تبني مثل هذه المعايير و تطبيقها إذ لا بد أن تعترضها بعض الصعوبات و العوائق.

على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي أبرز العوائق التي قد تعترض تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟

للإجابة على هذه الاشكالية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

-ماهي دواعي تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟

-ماهي العوائق التي ممكن أن تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟

-كيف يمكن إيجاد الحلول اللازمة لتجاوز معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؟

استنادا إلى الاشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية يمكن بناء الفرضيات التالية:

-يساهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في تحسين فعالية وكفاءة الأداء المالي.

-من بين العوائق التي ستواجه عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام هي تكاليف عالية واستثمارا واسعا في التعليم والتدريب على تطوير المهارات المحاسبية.

-يمكن إيجاد حلول لتجاوز هذه المعوقات إذا تم تطبيق بعض الإجراءات الاستباقية والاستفادة من التجارب السابقة.

-أهداف الدراسة:

إن الهدف من هذه الدراسة هو التوصل إلى صعوبات وعوائق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، كما تهدف إلى اقتراح الحلول اللازمة لتجاوز هذه الصعوبات والعوائق.

-منهج الدراسة:

نظرا لطابع البحث وقصد الإحاطة بمختلف جوانبه والإجابة عن الإشكالية المطروحة وذلك قصد الوصول إلى الأهداف المرجوة، وكذلك لاختبار صحة الفرضيات تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي.

-معايير الدراسة:

من أجل معالجة الإشكالية قمنا بتقسيم هذه الورقة البحثية إلى أربعة محاور:

-المحور الأول: الإطار المفاهيمي والتطبيقي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

-المحور الثاني: الصعوبات التي تواجه عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

-المحور الثالث: الحلول المقترحة لمواجهة تحديات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

2. الإطار المفاهيمي والتطبيقي للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

تعد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) من أبرز المبادرات العالمية الهادفة إلى تطوير وإصلاح نظم المحاسبة الحكومية، حيث بدأت العديد من المنظمات الحكومية الوطنية والدولية في تنفيذ الاصلاحات المحاسبية لتتماشى مع هذه المعايير. وعليه نقدم في هذا المحور الإطار النظري لمعايير IPSAS وبيان فوائدها.

1.2 الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

1.1.2- نشأتها وتطورها:

أنشأ مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC سنة 1986 لجنة القطاع العام PSC ك لجنة دائمة وأعطيت لها مهام إعداد وتطوير برامج لتحسين الإدارة والمساءلة المالية للقطاع العام خلال الفترة ما بين سنة 1989 و1996 نشرت لجنة القطاع العام سلسلة من الدراسات تغطي عدة مواضيع مثل أهداف التقارير المالية والتعريف والاعتراف بالموجودات والمطلوبات والايادات والمصروفات، إضافة إلى نشر وعرض تقارير ودراسات بحثية حول الممارسات المحاسبية الحكومية لبعض البلدان، منها دراسة حول تجربة نيوزيلندا نشرت سنة 1994. والتي تعد إلى جانب تجربة أستراليا أولى التجارب

التي تبنت أساس الاستحقاق الكامل في المحاسبة والإبلاغ المالي الحكومي وذلك قبل ظهور هذه المعايير بعشر سنوات تقريباً، أيضاً نشرت لجنة PSC عدة دراسات لتجارب دول مثل فرنسا، المملكة المتحدة والأرجنتين. إضافة إلى دراسات أخرى منها دراسة حول محاسبة التكاليف الحكومية سنة 2000، ودراسة حول الحوكمة في القطاع العام سنة 2001.

شكل مشروع المعايير الذي بدأ عام 1996 نقطة تحول في عمل لجنة القطاع العام (PSC) كان الغرض من مشروع المعايير هو صياغة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي تهدف إلى تحسين الإدارة المالية والمحاسبة للسلطات العامة وتنسيق المحاسبة العامة على المستوى الدولي. غير هذا المشروع بشكل جذري الطريقة التي رأت بها (PSC) نفسها، و منذ ذلك الحين اعتبرت نفسها لجنة مستقلة لتوحيد معايير محاسبة القطاع العام وغيرت اسمها إلى (IPSASB) سنة 2004. (muller & marques , 2012, p. 10)

بدأت لجنة القطاع العام (PSC) بإصدار سلسلة من معايير المحاسبة الدولية الموجهة للقطاع العام، حيث تم اعتماد أول مجموعة مكونة من ثمانية معايير، من المعيار رقم (1) إلى المعيار رقم (8)، بشكل متتالٍ. وفي اجتماعها المنعقد في ماي 2001، تم الاتفاق على إصدار أربعة معايير إضافية خلال شهر جوان من العام نفسه، وهي المعايير من (9) إلى (12). كما تمت الموافقة على إصدار المعيار رقم (13) لاحقاً.

وفي اجتماع آخر في نوفمبر 2001، أُضيفت خمسة معايير جديدة تناولت قضايا محاسبية محددة ضمن إطار أساس الاستحقاق، ليُستكمل بذلك إصدار المعايير من رقم (13) إلى (17). أما المعيار رقم (18)، فقد تم اعتماده رسمياً في اجتماع اللجنة المنعقد في مارس 2002.

واصل بعد ذلك مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) تطوير وإصدار معايير جديدة مستندة إلى إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IAS/IFRS (قادة، 2022، صفحة 54) حتى وصلت إلى 49 معيار ومعياري خاص بالمحاسبة على الأساس النقدي سنة 2023.

يسعى مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) إلى خدمة المصلحة العامة من خلال تطوير معايير عالية الجودة للتقارير المالية المخصصة للقطاع العام، مع العمل على تعزيز التقارب بين الأنظمة المحاسبية الوطنية وتلك الدولية. ويسعى المجلس إلى تحقيق هذه الأهداف عبر إصدار معايير دولية خاصة بالقطاع العام، وتشجيع اعتمادها على نطاق واسع، بالإضافة إلى توفير

وثائق استرشادية تتناول مواضيع متعلقة بإعداد التقارير المالية وتبادل الخبرات الدولية في هذا المجال.

يُشرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) على تعيين أعضاء المجلس، الذين يبلغ عددهم 18 عضوًا، يتم اختيار 15 منهم من قبل الهيئات المهنية الأعضاء في الاتحاد، بينما يُعيّن الأعضاء الثلاثة المتبقون من الجمهور، سواء بترشيح فردي أو من خلال منظمات مهتمة. كما يشارك عدد من المراقبين في اجتماعات المجلس، دون أن يكون لهم حق التصويت، وتقتصر مهامهم على تقديم الملاحظات والمشورة (للمحاسبين، 2010، الصفحات 13-14)

2.1.2- تعريف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تعرف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بأنها " اطارًا مرجعيًا يتضمن مجموعة من القواعد المنظمة لعملية الاعتراف بالمعلومات المالية، وقياسها، وعرضها، والإفصاح عنها، بما يتوافق مع طبيعة المعاملات والأحداث الخاصة بالقطاع العام. وتهدف هذه المعايير إلى تعزيز شفافية الأداء المالي ومساءلة الحكومات ومؤسساتها، من خلال توحيد التقارير المالية وتحسين جودته ". (أكرم، 2020، صفحة 19)

ووفقًا لما ورد في الدراسة رقم (13) الصادرة عن لجنة القطاع العام التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين، تُفهم المعايير المحاسبية على أنها " توجهات رسمية تُحدّد كيفية معالجة أنواع محددة من المعاملات والأحداث في القوائم المالية الحكومية. ويُعد الالتزام بهذه المعايير إذا كانت موثوقة ومعترف بها، أمرًا جوهريًا لضمان أن تعكس القوائم المالية صورة عادلة وشفافة للوضع المالي للجهات الحكومية ". (8، p. accountants, 2001)

يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) المعايير المحاسبية بأنها "مجموعة من المتطلبات التي تحدد كيفية الاعتراف بالعمليات والأحداث المالية، وقياسها، وعرضها، والإفصاح عنها في البيانات المالية التي تهدف إلى تقديم معلومات عامة وموثوقة للمستخدمين". (للمحاسبين، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، 2009، صفحة 14)

استنادًا إلى التعاريف السابقة، يمكن اعتبار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مجموعة من القواعد والأسس المحاسبية التي تنظم العمليات المالية والمحاسبية في القطاع العام غير الهادف للربح. تهدف هذه المعايير إلى توجيه الممارسات المحاسبية وتوحيد طرق معالجة العمليات المتشابهة، بما

يتيح وجود إطار موحد يمكن من خلاله مقارنة أداء مؤسسات القطاع العام، خاصة في ظل الأهمية الكبيرة وحجم الأموال التي تديرها هذه المؤسسات. كما تساهم هذه المعايير في رفع جودة التقارير المالية الصادرة عن مؤسسات القطاع العام، مما يعزز الشفافية والمساءلة..

3.1.2- الدور الحيوي للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام:

تكتسب معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أهمية كبيرة في تحسين جودة المخرجات المحاسبية والمالية للقطاع العام، ويمكن تلخيص أبرز فوائدها فيما يلي:

- تساهم هذه المعايير بشكل فعال في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي، من خلال تقديم إرشادات وتوجيهات مهنية تساعد المتخصصين في المحاسبة على تحسين جودة البيانات المالية وضمان الإفصاح الكامل عن أنشطة وحدات القطاع العام. كما تعزز قابلية مقارنة المعلومات المالية عبر الفترات الزمنية المختلفة وعلى نطاق عالمي.
- تقوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بدور محوري في توحيد الممارسات المحاسبية للهيئات الحكومية على المستوى الدولي، من خلال التقريب بين أساليب إعداد وعرض البيانات المالية، وتشجيع التنسيق الدولي لتطوير نظم المحاسبة العامة، مما يرفع من جودة الإبلاغ المالي للحكومات.
- يساهم تطبيق هذه المعايير في إعداد "حسابات موحدة" تعكس النشاط الاقتصادي للدولة بدقة وشفافية، كما توفر وسائل فعالة لقياس سياسات الإفصاح المالي والإبلاغ وفقًا لأساس الاستحقاق أو الأساس النقدي.
- وبفضل هذه المعايير، تتحسن نوعية المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين الخارجيين والإداريين، مما يعزز الرقابة المالية ويحد من مخاطر الفساد وسوء الإدارة.

ومن هنا، يتضح أن الاعتراف الدولي بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وتشجيع الهيئات والمنظمات العالمية على اعتمادها، يمنح هذه المعايير أهمية كبيرة، رغم أنها ليست ملزمة قانونيًا في جميع الدول، حيث يعتمد تطبيقها على درجة القبول الدولي.

إن الالتزام بمعايير معترف بها دوليًا يضمن تقديم بيانات مالية حكومية ذات مصداقية وجودة عالية، عبر تطوير مجموعة شاملة من المعايير التي تمثل أفضل الممارسات العالمية في مجال إعداد

4.1.2- منافع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام:

- لم يكن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على مستوى العالم لولم يكن لهذا التطبيق فوائد عديدة يمكن أن نذكرها فيما يلي:
- التناسق و التناغم: أي توحيد الأسس و القواعد التي تتم عل أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي جميع المعلومات المالية لكيانات القطاع العام تكون متماثلة وموحدة.
 - قابلية المقارنة: كون أن المعلومات قد أعدت وفق أسس و قواعد موحدة، يمكن لأصحاب المصلحة مقارنتها، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرار و المفاضلة بين البدائل.
 - تلبية المتطلبات القانونية: تعتمد العديد من الدول نصوصاً قانونية تُلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، حيث تسعى الحكومات الوطنية والمحلية والإقليمية إلى تعزيز الفعالية والكفاءة على المستوى الوطني.
 - تلبية متطلبات الممولين: تلي المعايير احتياجات الممولين المحليين والدوليين خارج حدود الدولة، مما يعزز الثقة ويضمن شفافية استخدام الموارد.
 - قابلية الفهم والتصور الموحد: تساعد المعايير في تقديم قوائم مالية يسهل فهمها ويُتفق عليها بشكل مشترك، نظراً لاعتمادها على قواعد موحدة
 - تحقيق الشفافية والمصادقية والعدالة.
 - ممارسة المساءلة بناء على أسس دقيقة وموضوعية و واضحة.
 - تطوير مهنة المحاسبة: تساهم المعايير في مواكبة التطورات والتحديثات في المعرفة والممارسات المحاسبية في القطاع العام، مما يرفع من مستوى المهنة بشكل عام. (محمد، 2022، صفحة 794)

5.1.2- مستويات تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام:

- تعتمد خطوات اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على تجارب بعض الدول العربية وبعض الدول الغربية التي تنتقل من المحاسبة النقدية إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق ويمكن تقسيمها إلى أربعة مستويات: (ghader, 2020, p. 7)

المستوى 1: يشمل هذا المستوى الدول الرائدة والأكثر تقدماً في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مثل: كندا، نيوزيلندا، أستراليا وبريطانيا، والولايات المتحدة الأمريكية.

المستوى 2: الدول التي أعدت خطة محاسبية وفقاً للمعايير الدولية، ومنذ عام 2006 لا تزال في مرحلة التنفيذ مثل: فرنسا، اليابان، إيطاليا.

المستوى 3: الدول التي بدأت في إعداد مشروع محاسبي مخطط له وفقاً للمعايير الدولية. وقامت بتعديل تشريعاتها القانونية مثل: باكستان، أفغانستان، أذربيجان، اندونيسيا، لبنان، منغوليا، هولندا والنرويج.

المستوى 4: الدول التي قررت إما تحت ضغوط خارجية أو بتشجيع من مؤسسات دولية مثل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي الانتقال إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، يأتي هذا التوجه بهدف تعزيز الرقابة والشفافية في استخدام الأموال المقدمة لها من هذه المؤسسات.

2.2 الإطار التطبيقي للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

1.2.2- متطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

يجب توفر بعض الشروط أو المتطلبات الضرورية لتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من بينها:

- إصلاح نظام المحاسبة العمومية: إن إصلاح نظام المحاسبة العمومية أصبح حتمية حتى تتماشى مع الممارسات الدولية، كذلك تساهم الهيئات الدولية الكبرى مثل صندوق النقد الدولي في تحفيز ودعم الدول التي تسعى إلى إصلاح نظام المحاسبة في قطاعها العام، غير أن هذا الإصلاح لا بد أن يتم وفق خطة منهجية لتحقيق الأهداف المرجوة، إذ إن تنفيذ الإصلاح بشكل مفاجئ وغير المنظم يشكل خطراً معتبراً على نجاح عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. و عليه يجب أن يمس الإصلاح كل الجوانب ذات العلاقة سواء كانت تتعلق بالمحاسبة العمومية.

- تعديل أساس القياس المحاسبي: إن اعتماد نظام المحاسبة العمومية الحالي على الأساس النقدي لا يسمح بتحقيق إفصاح مالي شامل، سواء فيما يتعلق بالالتزامات أو حقوق الوحدات الحكومية، كما لا يوفر معلومات دقيقة حول تطور أو توزيع عناصر الذمة المالية، بما في ذلك تقييم الأصول واحتساب الاهتلاكات ومتابعة حركة المخزون. (زهير، 2014، صفحة 31)

لذلك يصبح من الضروري الانتقال إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، الذي يمنح السنة المالية شخصية معنوية لها ذمة مالية مستقلة، بحيث تحمل بجميع الإيرادات و المصاريف بغض النظر عن توقيت التحصيل أو الصرف، مع امكانية تقييم الأصول العينية ومتابعة إهلاكها بصورة أدق.

- تخفيف مركزية السلطة: قد عرفت مؤسسات الدولة خلال العقود الماضية نمطا مركزيا في إدارة الشؤون المالية والإدارية، ونتج عن هذا الوضع توحيد نظم المعلومات المحاسبية في جميع الوحدات الحكومية دون السماح لها بتطوير أنظمتها بما يتناسب مع أهدافها الخاصة، وبما أن لكل وحدة حكومية خصوصياتها وأهدافها فإن تصميم البرامج والأنشطة ووحدات الأداء لا بد أن يختلف تبعا لذلك، ما يستدعي منح هذه الوحدات هامشا من الاستقلالية في تطوير نظمها المحاسبية.

- تدريب العاملين في القطاع العام: إن نجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتطلب إعدادا علميا وعمليا لكافة الكفاءات المعنية، من أعوان المحاسبة العمومية والمحاسبين العموميين، الأمرين بالصرف، والمراقبين الماليين، والقضاة لدى مجالس المحاسبة، إضافة إلى الطلبة الجامعيين في تخصصات المحاسبة والمالية. ولتحقيق ذلك، يُقترح:

- تنظيم دورات تدريبية متخصصة حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، بمشاركة خبراء أكاديميين ومهنيين.

- تحديث المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين المهني لتشمل محاور مرتبطة بهذه المعايير

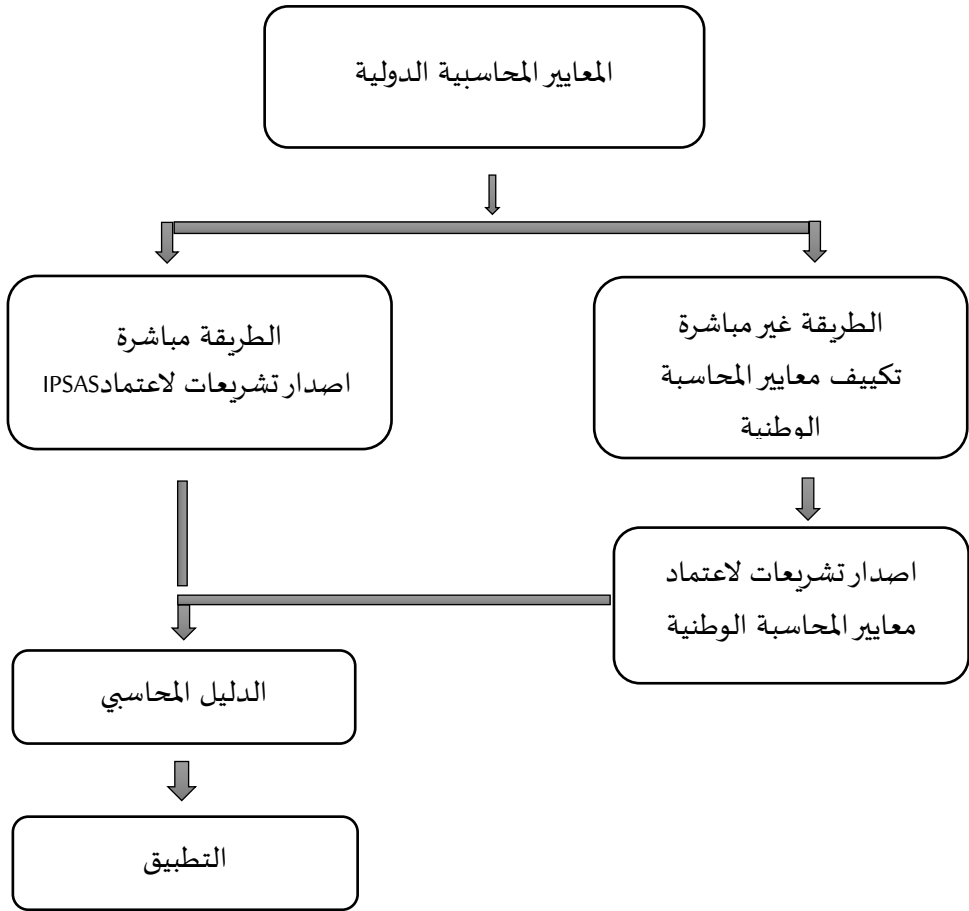
- الدعم السياسي: يُعتبر الدعم السياسي والمؤسسي من أبرز العوامل المؤثرة في نجاح تطبيق هذه المعايير. فتبني نظام محاسبي متوافق مع المعايير الدولية يتطلب تعبئة موارد مالية مهمة، وتوفير كفاءات بشرية عالية التأهيل، مما لا يمكن تحقيقه دون مساندة واضحة من قبل مختلف سلطات الدولة، سواء التشريعية أو التنفيذية.

- اعتماد تقنيات و تكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية: إن اعتماد التقنيات والتكنولوجيا الحديثة في المؤسسات العمومية يُعد خطوة أساسية لتسهيل التوافق مع المعايير الدولية. إذ إن استخدام الأنظمة المحاسبية الرقمية يسهم في تسريع إنجاز المهام المحاسبية،

وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، مما ينعكس إيجابياً على موثوقية وفعالية التقارير المالية الصادرة عن مؤسسات القطاع العام. (خضير ومونة، 2016، صفحة 106)

يمكن تصنيف طرق تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام إلى مسارين رئيسيين، كما هو موضح في الشكل الموالي:

شكل 1: طرق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
الطريقة المباشرة (الاعتماد)، الطريقة غير مباشرة (التكيف)



المصدر: Bergmann, Andreas & Braun Robin (2008), *The Value Added of IPSAS*, PEMPAL

Workshop, Istanbul, February, p.11.

2.2.2- خطوات تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

يمكن تحديد الخطوات المثالية التي تضمن تطبيقا فعالا للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام كما يلي: (Olanrewaju, 2016, p. 21)

- تشكيل لجنة توجيهية مشتركة بين الإدارات تُعنى هذه بقيادة مشروع الانتقال إلى معايير IPSAS، وضمان فهم الإدارة العليا للأهداف والرؤية التي تدفع نحو الإصلاح المحاسبي؛
- إجراء تحليل دقيق للفروقات بين النظام المحاسبي القائم ومتطلبات معايير IPSAS، خاصة على مستوى الإجراءات، التقارير المالية، والوظائف المرتبطة بكل معيار؛
- اعتماد منهجيات فعالة في تخطيط وتنفيذ المشروع؛
- إنتاج أرصدة مالية متوافقة مع معايير IPSAS بتاريخ الانتقال، بما يشمل الرصيد الافتتاحي في أول يوم من سنة التطبيق والرصيد الختامي لليوم السابق؛
- تحديث دوري لهيئات الإدارة: من خلال إعلام القيادة التنفيذية بتقديم المشروع بشكل مستمر لضمان مشاركتها الفعلية ودعمها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالنظام المالي وتخصيص الموارد؛
- تحديد الاحتياجات من الموارد البشرية: تقييم وتوفير الكفاءات المطلوبة في مجالات الميزانية والإدارة المالية لضمان نجاح الانتقال واستمرارية الامتثال للمعايير بعد التطبيق؛
- تخصيص ميزانية لتدريب الكوادر الداخلية أو الاستعانة بخبراء خارجيين لدعم الجوانب الفنية والتنظيمية للمشروع؛
- مراجعة شاملة للنظام القائم ومقارنته بمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، مع تقدير التعديلات البرمجية والتقنية الضرورية لدعمه؛
- القيام بحملات توعية وتكوين: استخدام أدوات الاتصال الداخلي، التدريب، والتوثيق لرفع الوعي داخل المؤسسة بأهمية ومعايير التحول؛
- إعداد دليل واضح ودورات تدريبية لفئات مختلفة من الموظفين، خصوصًا مسؤولي المالية، التوريد، والمديرين التنفيذيين؛

- تطوير استراتيجية لتحديد وتقييم وتخفيف المخاطر المصاحبة لتنفيذ المشروع بما يتماشى مع أهدافه؛
- إصدار بيانات مؤقتة تُعرض على المدققين الخارجيين قبل إصدار البيانات النهائية، بهدف اكتشاف أية عراقيل أو أخطاء قبل الإطلاق الكامل؛
- التشاور المستمر مع الجهات الرقابية (المدققين الخارجيين) لضمان استيعابهم الكامل للنظام الجديد وتعديل آليات الرقابة بما يتوافق مع أساس الاستحقاق؛
- إجراء اختبارات متكررة للضوابط المالية لضمان دقة البيانات وصحة إجراءات العمل منذ المراحل الأولى للتنفيذ.

3. صعوبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

- يواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام جملة من التحديات التي تعيق تنفيذه بسلاسة وفعالية، وفيما يلي أهم الصعوبات التي يمكن أن تعترض عملية التطبيق:
1. الاختلاف في النظام المحاسبي: توجد اختلافات كبيرة بين المعايير الدولية للقطاع العام والنظام المحاسبي العمومي. و التكيف مع هذه الفروقات يتطلب تغييرات جوهرية في كيفية تسجيل وتقديم المعلومات المالية.
 2. مقاومة العنصر البشري: قد تكون هناك مقاومة لتغيير الإجراءات من الموظفين أو الجهات المعنية خاصة الموظفين الذين اقتصرت نهاية خدمتهم، مما يعيق عملية التكيف.
 3. نقص الكوادر المؤهلة: قد يكون هناك نقص في المعرفة و التدريب اللازم للموظفين والمحاسبين في القطاع العام حول المعايير المحاسبية الدولية. يتطلب ذلك تدريباً مكثفًا و تحديثاً للمهارات.
 4. التكلفة: تنفيذ هذه المعايير قد يتطلب موارد مالية كبيرة، سواء في شكل تدريب أو تحديث الأنظمة أو الاستشارات، قد تكون هذه التكاليف عبئاً على الميزانية العامة.
 5. البنية التحتية التكنولوجية: تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يحتاج إلى نظم محاسبية متطورة، وقد تفتقر بعض المؤسسات العمومية إلى هذه النظم، مما يتطلب استثمار كبير في تحديث الأنظمة المحاسبية و البرمجيات المستخدمة.

6. إجراءات الرقابة والمراجعة: من الصعب تطبيق المعايير المحاسبية بشكل متسق عبر مختلف الوحدات العمومية بسبب قلة الرقابة والتنسيق.

7. صعوبة طرق الجرد والتقييم: تختلف مؤسسات القطاع العام عن القطاع الخاص في نوعية الأصول والممتلكات التي تحوزها وذلك من عدة نواحي (الناحية القانونية، حصر الممتلكات، غياب أو نقص الوثائق، نوعية الممتلكات) مما يخلق صعوبات في جرد وتقييم هذه الممتلكات.

جدول 1: تحديات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

الرقم	تصنيف العوائق	البيان
01	التحديات التشريعية و القانونية	-يتطلب تنفيذ بعض المعايير المحاسبية الدولية اجراء تعديلات على القوانين الوطنية أو الأنظمة والتعليقات المعمول بها، وهو ما يعد معقدا في بعض الدول بسبب بطئ الإجراءات التشريعية أو مقاومة التغيير من قبل الجهات المختصة. -رفع وعي المشرعين والمسؤولين في مؤسسات القطاع العام بأهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بمؤسساتهم.
02	تحديات النظام المحاسبي	تتطلب معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وجود نظام محاسبي مرن ومتطور، قادر على استيعاب متطلبات المعالجات المحاسبية الحديثة.
03	تحديات هيكلية	كثير من الهياكل التنظيمية في مؤسسات القطاع العام تنسم بالجمود و ضعف المرونة، مما يعيق التكيف مع متطلبات التغيير، كما أن نقص التدريب و التأهيل المهني للعاملين يمثل تحديا جوهريا .

المصدر: نديرة عبد الرحمن عبد الله حسن، (2024)، معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام بالسودان وأثرها في تعزيز شفافية التقارير المالية، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية (HNSJ)، المجلد5، العدد7، ص.8.

4. الحلول المقترحة لمواجهة تحديات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

لتجاوز صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يمكن اتخاذ الإجراءات التالية:

- ✓ تحديث الأنظمة المحاسبية والبرامج المستخدمة لضمان توافقها مع معايير IPSAS.
- ✓ إقامة تربيصات و دورات تكوينية مغلقة و تكون إجبارية مع منح شهادات في نهاية التربيص كتحفيز للأشخاص المعنيين.
- ✓ تم تبني معايير المحاسبة IPSAS أساسا للتحكم في النفقات و زيادة الإيرادات و تطبيق سياسة الترشيد الحكومي في الانفاق، و بذلك فإنه مهما بلغت تكلفة تطبيق هذه المعايير إلا أنه يمكن تعويضها على المدى القصير والمتوسط كأبعد حد إذ تم التطبيق الفعلي و الناجع لهذه المعايير.
- ✓ تعزيز إجراءات الرقابة و المراجعة لضمان الالتزام الكامل بالمعايير المحاسبية للقطاع العام.

5. خاتمة:

تناولت هذه الدراسة صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، حيث أن هذه المعايير توفر العديد من المزايا، من أبرزها تحسين جودة و شفافية القوائم المالية في القطاع العام، مما يعزز من مستوى الثقة في التقارير و المعلومات المالية المقدمة، و تواجه عملية تنفيذ و تطبيق هذه المعايير مجموعة من المعوقات و التحديات لعلى هذا راجع لغياب التنسيق بين مختلف المديريات و وزارة المالية، إلى جانب إشكالية ضعف تبادل المعرفة و الخبرة بين القطاعين العام والخاص، حيث تم استخلاص أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة:

- ✓ تعمل معايير المحاسبة الدولية على تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام و زيادة شفائيتها و موثوقيتها و قابليتها للمقارنة و اتساقها على المستوى الدولي و الإفصاح عنها للاستفادة منها من قبل مستخدميها، و يؤدي هذا إلى تفعيل المسائلة و الرقابة على الاداء الحكومي و بالتالي المحافظة على المال العام.
- ✓ تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، يجعل الحكومات أكثر خضوعا للمساءلة أمام المواطنين في حال إخفاقها في إدارة شؤونها المالية أو عدم الوفاء بالتزاماتها.
- ✓ الشفافية و حماية المال العام هما الأهم و الضرورة القصوى التي تسعى لها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

وبناء على النتائج المتوصل إليها يمكننا تقديم التوصيات التالية:

- ✓ إعداد خطة إستراتيجية تضمن دراسة المخاطر الممكنة و تحديد الأهداف قصيرة و متوسطة المدى، من أجل الانتقال السليم لتطبيق المحاسبة المالية في القطاع العام و تبني المعايير IPSAS .
- ✓ الاستعانة بالخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات في عملية الإصلاح المحاسبي و كذا تدقيق الحسابات بعد التنفيذ لما لهم من خبرة في مجال المحاسبة المالية في القطاع الاقتصادي.
- ✓ ضمان التدريب المستمر و المتواصل بين مختلف الفاعلين في مشروع إصلاح النظام المحاسبي للقطاع العام.
- ✓ التركيز على عملية جرد كامل لأصول و خصوم الجماعات المحلية، و ذلك بتوفير الإمكانيات المادية والبشرية الكافية لإنجاح العملية في الوقت المحدد، مع مراعات إدراج الأصول التي لها إمكانية تقديم منافع اقتصادية أو تقديم خدمة.
- ✓ إدراج تدريس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقررات الجامعية و ذلك لتمويل الهيئات العمومية بالإطارات اللازمة لتطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق.

6. قائمة المراجع:

- accountants, i. f. (2001). governance in the public sector. new york.*
- ghader, a. e. (2020). the obstacles of ipsas application in lebanon. multi knowledge electronic comprehensive journal for education and science publication (MECSJ), 39.*
- muller, t., & marques , b. (2012). IPSAS EXPLAINED . WILEY EDITION.*
- Olanrewaju, B. E. (2016). the impacts of international public sector accounting standards in the nigerian public sector. international journal of advanced academic research, 07.*
- أكرم, ش. (2020). أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على الاداء الحكومي دراسة حالة الجزائر. أطروحة دكتوراه. كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، المدية.
- بن رحو قادة. (2022). تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كأداة لتحسين جودة القياس و الافصاح المحاسبي. أطروحة دكتوراه. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، سيدي بلعباس.
- خضير, خ & ,مونة, ي. (2016). افاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام و دورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري. *المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية و المالية، العدد2.*

- زهير، ش. (2014). افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة. كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين، (2009). *اصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام*. عمان: مجموعة طلال ابوغزالة.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين، (2010) *اصدارات المعايير المحاسبية للقطاع العام*.
- محمد، ط. (2022). *أفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر الأثار و التحديات*. مجلة المنهل الاقتصادي، العدد2.