

أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية في تفعيل وتطوير نظام المحاسبة الحكومية

المستشار الدكتور/ فياض حمزة محمد رملي

أستاذ جامعي - محاسب قانوني - مستشار مالي

حتى تتصف مخرجات نظام المحاسبة الحكومية بالملائمة والموثوقية بما يفي باحتياجات صنع القرارات في خدمة أغراض الشفافية والمساءلة والرقابة واتخاذ القرارات الرشيدة، فلا بد من ركونها بشكل أساسي إلى المتطلبات التي تفرضها معايير المحاسبة الحكومية (أو القطاع العام) الدولية (IPSAS) – The International Public Sector Accounting Standards (المعدة طبقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي)، حيث تعد معايير المحاسبة الحكومية الدولية محور الثورة العالمية للمحاسبة الحكومية، وقد جاء بزوغ شمسها نتيجة للاستجابة إلى الكثير من النداءات الشعبية والمهنية للحكومات من أجل اتباع المعيارية العلمية ومواكبة تطورات الفكر المحاسبي في أعمالها لينتج عنها الشفافية المطلوبة للمعلومات المحاسبية وتسهيل المساءلة المالية ويكفل للقرارات المتخذة عامل الرشد، وبالتالي فإن هذه المعايير يمكن اعتبارها حجر الأساس في تحقيق الفاعلية والتطوير الدائم لنظام المحاسبة الحكومية.

الأهمية العلمية:

- 1 / التطرق لأحد القضايا الهامة والحيوية (المعيارية العلمية الملازمة لمخرجات نظام المحاسبة الحكومية) في الوقت المعاصر، حيث أضحت نظام المحاسبة الحكومية الفاعل أحد دعائم الدولة الحديثة التي تعتمد المعيارية العلمية والأتمتة في إدارة أعمالها المالية والاقتصادية .
- 2 / ندرة وقلة إسهامات البحث العلمي في مجال معايير المحاسبة الحكومية وأثارها على فاعلية وتطوير نظام المحاسبة الحكومية .
- 3 / إثراء الفكر المحاسبي في عمومته، ولفت النظر وجذب الانتباه في هذا الحقل، والإسهام بسد النقص في الفجوة المعرفية المهنية في القطاع الحكومي وعلى أخصه فئة المحاسبين والاقتصاديين من خلال التطرق لأهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية في تفعيل وتطوير نظام المحاسبة الحكومية .

الأهداف العلمية:

- 1 / تأكيد صلاحية المفاهيم العلمية المعيارية وإثبات إمكانية استخدامها في التطبيق العملي .

٢ / التعرف على أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية من خلال الدور الذي يمكن أن تضطلع به في سبيل تحسين مخرجات نظام المحاسبة الحكومية لتتصف بالملائمة والموثوقية ومن ثم تفعيل أداء نظام المحاسبة الحكومية وتطويره بشكل دائم .

أولاً - مفهوم وطبيعة النشاط الحكومي

يطلق اصطلاح الحكومة العامة على : مجموعة تتكون من وحدات عامة تعمل في إطار الدولة وتمتلك مجموعة من الأدوات المختلفة التي تستخدمها في سبيل ممارسة مهامها المثلثة في الخدمات المختلفة المقدمة للجمهور في شكل أنشطة وبرامج على مستوى الدولة بكافة قطاعاتها، والتي تشتمل على جميع الوزارات والمصالح والهيئات والمكاتب والمنشآت والمستشفيات والجامعات والمدارس والأجهزة الحكومية الأخرى سواء أن كانت مركزية أو لا مركزية (أي كافة الوحدات التي تغطيها الموازنة العامة للدولة) . وبناءً عليه فإن النشاط الحكومي ضمناً هو العمل الممارس داخل كل كيان حكومي (وحدة) باعتبار أنه جزء من النشاط الرئيسي للدولة وذلك وفق التكاليف لكل وحدة وفق محددات الأغراض .

ثانياً - ماهية نظام المحاسبة الحكومية

تضطلع المحاسبة الحكومية كنظام بدور هام يختص بتخطيط ورقابة المال العام وتخطيط ورقابة الأنشطة الحكومية، ومن ثم فإنها تتمتع بأهمية كبيرة نظراً لضخامة حجم الأموال العامة وخصوصية توظيفها ورقابتها في ظل غياب مقياس الربح بمفهومه التجاري وانفصال ملكية الأموال العامة عن الإدارة، وغير خفي ارتباط النظام المحاسبي الحكومي دوماً بالموازنة العامة للدولة من حيث مسميات الحسابات وتسجيل المعاملات وتفصيل البيانات التي يجب توفيرها لإيضاح مدى التزام الوحدة الحكومية بما هو وارد بالموازنة . وبالتالي تظهر الحاجة لوجود أساليب ومفاهيم محاسبية مختلفة عن التي تسود في مجال وحدات قطاع الأعمال .

بناءً على ما سبق يمكن وضع مفهوم عام للنظام المحاسبي الحكومي على أنه : مجموعة من المبادئ والقواعد والإجراءات التي تحكم تجميع وتحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص وعرض المعاملات المالية للوحدات الحكومية والتي تتعلق بتحصيل موارد الدولة وإنفاقها في ضوء الالتزام بأحكام القوانين واللوائح المالية الحكومية، وذلك بهدف إحكام الرقابة على هذه الموارد المخططة بالموازنة العامة سواء بالتحصيل أو الإنفاق لتوفير بيانات توضح

مدى التزام الوحدة الحكومية بما هو وارد بالموازنة وبيانات تساعد في تحقيق دقة إعداد الموازنة العامة للدولة في السنوات القادمة.

ثالثاً - ماهية معايير المحاسبة الحكومية

في مجال العلوم المحاسبية تعد الخطوة المنطقية التي تعقب التوصل إلى المبادئ الأساسية هي ترجمة هذه المبادئ إلى معايير للتطبيق العملي، حيث تمثل المعايير نماذج أو أنماط أو مستويات للأداء المحاسبي باعتبارها أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على الوحدة المحاسبية.

ويمكن تعريف المعيار المحاسبي على انه: بيان كتابي تصدره هيئة محاسبية تنظيمية رسمية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.

ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية يمكن النظر إليها كترجمة للإطار المفاهيمي للمحاسبة سواء في الأهداف أو الفروض أو المبادئ أو المفاهيم، كما أنها تمثل إحدى أدوات التطبيق العملي، مما يتطلب مراعاة الظروف البيئية المحيطة في بنائها. وتصدر معايير المحاسبة الحكومية الدولية ويحدث محتواها ويضاف إليها سنوياً عن مجلس معايير المحاسبة للقطاع العام الدولية (IPSASB).

وجدير بالذكر هنا إيضاح تلازم تعبير القطاع العام أيضاً مع مصطلح معايير المحاسبة الدولية، حيث أن مصطلح القطاع العام المرتبط بهذه المعايير هو مفهوم شاسع في الكثير من البلدان الأوروبية للتعبير عن الوحدات الحكومية الخاضعة للحكومة بشكل مباشر أو غير مباشر، أي أنه يشمل جميع وحدات قطاع الحكومة العامة وجميع المؤسسات العامة، لذا فإن الدول العربية والأفريقية قد درجت على استخدام مصطلح معايير المحاسبة الحكومية الدولية ليكون ملائماً للتعبير عن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

رابعاً- أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية في تفعيل وتطوير نظام المحاسبة الحكومية

إن معايير المحاسبة الحكومية الدولية كمتغير حديث يعمل ضمن متغيرات نظام المحاسبة الحكومية يمكن أن تسهم في توفير الملائمة والموثوقية لمخرجات نظام المحاسبة الحكومية ومن ثم تفعيله وتطوير محتواه بشكل دائم حال إتباع أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي، حيث يعد أتباع أساس الاستحقاق أحد المتطلبات الأساسية

لإعتماد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية، وما يدعم هذه الواجهة العلمية فضلاً عن نتائج التجارب الدولية الموجبة حيال التطبيق هو: الدور الرئيسي لمجلس معايير المحاسبة للقطاع العام الدولية (IPSASB) في تحسين هذه المعايير وإعدادها طبقاً لأساس الاستحقاق (كما يأتي في التعريف به في أنظمتها الأساسية) وصياغة هذه المعايير منذ المنشأ حتى نهاية عام ٢٠١٧م بعدد أربعين معيار وفق أساس الاستحقاق المحاسبي، أي تنطبق في مضمونها الجوهرية للتطبيق العملي على أساس الاستحقاق المحاسبي، كما أن هنالك معيار واحد طبقاً للأساس النقدي يمكن إتباعه لإعداد التقارير المالية في البلدان النامية التي تكون غير مستعدة لاعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي.

وفي ما يلي إيضاح معايير المحاسبة الحكومية (للقطاع العام) الدولية المعدة طبقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي:

معايير المحاسبة الحكومية الدولية IPSAS	
رقم المعيار	موضوع المعيار
IPSAS 1	عرض البيانات المالية
IPSAS 2	بيانات التدفق النقدي
IPSAS 3	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية الأخطاء
IPSAS 4	أثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
IPSAS 5	تكاليف الاقتراض
IPSAS 6	البيانات المالية الموحدة والمنفصلة
IPSAS 7	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة
IPSAS 8	الحصص في المشاريع المشتركة
IPSAS 9	الإيراد من المعاملات التبادلية
IPSAS 10	التقرير المالي في اقتصاديات التضخم المرتفع
IPSAS 11	عقود الإنشاءات
IPSAS 12	المخزون
IPSAS 13	عقود الإيجار
IPSAS 14	الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير

الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IPSAS 15
العقارات الاستثمارية	IPSAS 16
الممتلكات، والمصانع، والمعدات	IPSAS 17
تقديم التقارير حول القطاعات	IPSAS 18
المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة	IPSAS 19
الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS 20
إنخفاض الأصول غير المولدة للنقد	IPSAS 21
الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي	IPSAS 22
الإيراد من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)	IPSAS 23
عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية	IPSAS 24
منافع الموظفين	IPSAS 25
انخفاض الأصول المولدة للنقد	IPSAS 26
الزراعة	IPSAS 27
الأدوات المالية: العرض	IPSAS 28
الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IPSAS 29
الأدوات المالية: الإفصاح	IPSAS 30
الموجودات غير الملموسة	IPSAS 31
ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح (محاسبة المنح)	IPSAS 32
أول وقت لاعتماد تطبيق أساس الاستحقاق	IPSAS 33
البيانات المالية المنفصلة	IPSAS 34
البيانات المالية الموحدة	IPSAS 35
الاستثمارات في الشركات الزميلة والحصص المشتركة	IPSAS 36
الترتيبات المشتركة	IPSAS 37
الإفصاح عن المصالح في الوحدات الأخرى	IPSAS 38

منافع الموظفين	IPSAS 39
عمليات اندماج الأعمال في القطاع العام (الهيكلة، إعادة التنظيم)	IPSAS 40
IPSAS – Cash Basis	
أساس النقد لمعيار المحاسبة الحكومية (أو للقطاع العام) الدولية التقارير المالية بموجب أساس النقد المحاسبي	

ويمكن أن تساهم معايير المحاسبة الحكومية الدولية من خلال اعتماد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على تحقيق مجموعة من المنافع التي تكفل مخرجات نظام المحاسبة الحكومية الفاعلية والتطور الدائم في محتواه، وتمثل هذه المنافع في ما يلي:

- ١ / تحسين الرقابة الداخلية في ما يتعلق بالموجودات والمطلوبات بشكل عام.
- ٢ / التوافق والاتساق مع أفضل الممارسات المحاسبية في عمومها، فضلاً عن تحسين الاتساق والمقابلة والمقارنة في ما يتعلق بالكشوف والقوائم المالية نتيجة لتوافر المتطلبات التفصيلية والإرشادات ذات العلاقة الواردة في ثانياً كل معيار.
- ٣ / توفير معلومات شاملة عن التكاليف والتي من شأنها أن تدعم الإدارة على أساس النتائج.
- ٤ / تقييم المساءلة حول كافة الموارد الخاصة بالوحدة.
- ٥ / تقييم الأداء والوضع المالي والتدفقات النقدية للوحدة.
- ٦ / اتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بعملية تزويد الوحدة بالموارد او الدخول معها في صفقات مالية.
- ٧ / إظهار كيفية قيام الوحدة بتمويل أنشطتها وكيفية مواجهتها لمتطلباتها النقدية.
- ٨ / الإظهار بشفافية للمركز المالي للوحدة والتغيرات في المركز المالي.
- ٩ / إعطاء الوحدة الفرصة الكفؤة لإظهار مدى نجاحها في إدارة مواردها.
- ١٠ / مفيد في تقييم إدارة الوحدة من ناحية التكاليف والخدمات والفاعلية حيال الإنجاز، فضلاً عن السماح للمستخدمين بتقييم قدرة الحكومة على استمرارية تمويل أنشطتها ومواجهة التزاماتها.

الخاتمة:

مما سبق يتضح مدى أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية كمتغير حديث ضمن نظام المحاسبة الحكومية من خلال إسهامها العملي حيال التطبيق المستند على اعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي على تحقيق مجموعة من

المنافع التي تكفل لمخرجات نظام المحاسبة الحكومية الملائمة والموثوقة بما يفي باحتياجات صنع القرارات في خدمة أغراض الشفافية والمساءلة والرقابة واتخاذ القرارات الرشيدة، ومن ثم تحقق الفاعلية والتطور الدائم في المحتوى لنظام المحاسبة الحكومية.

المراجع:

- ١ / د. محمد رشيد عبده الجمال، د. علاء الدين محمد الدميري، دراسات في المحاسبة الحكومية - النسق الفكري وقضايا التطبيق، (الإسكندرية: الدار الجامعية ٢٠٠٤م).
- ٢ / د. عبد الله عبد السلام أحمد، المحاسبة الحكومية والقومية - النظرية والتطبيق، (القاهرة: جامعة القاهرة - كلية التجارة، ٢٠٠٨م).
- ٣ / د. خالد جمال الجعارات، مختصر معايير المحاسبة الدولية ٢٠١٥م، (الجزائر: مطبوعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ٢٠١٥م).
- ٤ / إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين - الأردن، ٢٠١٦م)
- ٥ / أ. د. إبراهيم محمد علي الجزراوي، م. م. عبد الهادي سليمان صالح، معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الثاني، العدد الثالث، (بغداد/ م. المثنى: ٢٠١٢م).
- ٦ / د. فياض حمزة رملي أرباب، إطار مقترح للتحويل من المحاسبة الحكومية إلى المحاسبة التجارية - تحديات التطبيق في ضوء تجربة دولة السودان، مجلة الدراسات المالية والمصرفية - إصدارة الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية - مركز البحوث المالية والمصرفية، المجلد الثاني والعشرون، العدد الرابع، (عمان: ٢٠١٤م).