

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريـريـج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام (IPSAS)
بالجزائر

-دراسة آراء عينة من محافظي الحسابات، المحاسبين والأساتذة الجامعيين في ولاية
برج بوعريـريـج-

من إعداد الطالبتين:

- ريان آية الرحمان تيت

- مريم عبادي

أعضاء لجنة المناقشة

ياسين لعكيـكـزة	أستاذ محاضر -أ-	رئيسا
إلياس بن قري	/	مشرفا
أسامة سحنون	أستاذ مساعد -أ-	مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

الإهداء

{وَأَخِرُّ دَعْوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ}

الحمد لله على لذة الإنجاز والحمد لله عند البدء وعند الختام

أهدي ثمرة جهدي إلى نفسي وجهدي وتعبني إلى الصعوبات التي واجهتها طيلة مشواري الدراسي

إلى ملاكي الطاهر، إلى سندي في هذه الحياة، إلى التي الجنة تحت أقدامها إلى من سهرت الليالي من أجل تعليمي، إلى من دعمتني بكل الأشكال إلى أعلى ما أمك في هذه الدنيا {امي} أطال الله في عمرك وجعلك تاج فوق رؤوسنا، أهديك هذا الإنجاز الذي لولا تضحياتك لما كان له وجود، ممتنة لأن الله قد اصطفاك لي من البشر أما يا خير سند وعوض

إلى الذي أكل الشيب رأسه إلى من دعمني بلا حدود وأعطاني بدون مقابل

{أبي} حفظك الله ورعاك

إلى من قيل فيهم:

{سَنَشُدُّ عَضُدَكَ بِأَخِيكَ}

"إخوتي" أدامكم الله ضلعا ثابتا لي.

إلى من آمنت بقدراتي إلى صديقتي ورفيقة دربي إلى التي ساندتني في طريقي دون كلل أو ملل

"أختي الكبرى" حفظك الله ورعاك

إلى ملاكي الصغير إلى مدلتي العزيزة إلى أصغر فرد في العائلة ابنة اختي "ليان" أطال الله في عمرك وحفظك لنا أميرتي.

إلى كل العائلة سدد الله خطاهم ووفاهم على فضلهم حسنات في يوم الحساب وأصلح لهم أولادهم و أزواجهم

رَبَّان

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ"

"صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ"

عظم المراد فهان الطريق ونلت ماكان بالأمس حلما.....

لم يكن وصولي سهلا لولا توفيق الله أولا ثم عزيمتي وإصراري فالحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى قرّة عيني ونور دربي إلى من كانت دعواتها الصادقة سر نجاحي

{أمي الغالية}

إلى {أبي} الذي أضاء طريقي وقدوتي في كل خطوة أخطوها

إلى "إخوتي" و"أخواتي" دتم لي ذخرا وفخرا طول حياتي

إلى زوجات إخوتي وأزواج أخواتي وأبنائهم

إلى صديقاتي ولكل من تمنى لنا الخير

مرّحم

شكر وعرهان

"ومن لم يشكر الناس، لم يشكر الله"

الحمد لله والشكر لله وحده الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع، ونسأله عزوجل أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن يوفقنا لما يحبه ويرضاه

نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدموا المساعدة لنا من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر الأستاذ "بن قري إلباس" الذي لم يبخل علينا بالنصائح ولا بالمعلومات القيمة، وإلى الأستاذة "عبء عيشوش" التي منحتنا من وقتها وجهدها الكثير

وإلى كل أستاذ علمنا حرفا من الطور الإبتدائي إلى الطور الجامعي

إلى كل أساتذة الكلية والطاخم الإداري

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر IPSAS، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قسمت الدراسة إلى مبحثين: المبحث الأول للدراسة، وتضمن المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية وأهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر IPSAS، أما الجانب التطبيقي فقد تم من خلال تصميم استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة، ثم تم توزيع الاستبانة على مجتمع الدراسة المتمثل في (المحاسبين، ومحافظي الحسابات، الأساتذة) وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يعمل على تحقيق الشفافية، المصادقية والموثوقية في التقارير المالية للقطاع العام، وأن نظام المحاسبي الحالي في الجزائر يعاني من عدة نقائص، وهذا ماجعل عملية إصلاحه ضرورة حتمية ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية IPSAS.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة العمومية، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، القطاع العام.

Abstract:

This study aimed to highlight the importance of applying the international accounting standards for the public sector in Algeria (IPSAS). To do this, the descriptive and analytical approach was relied upon. The study was divided into two sections: The first section of the study included the basic concepts of public accounting and the importance of applying the international accounting standards for the public sector in Algeria (IPSAS). As for the applied aspect, it was done through designing a questionnaire that suits the subject of the study, then the questionnaire was distributed to the study population represented by (accountants, bookkeepers, professors).

The study reached several results, the most important of which is that the application of international accounting standards for the public sector works to achieve transparency, credibility and reliability in the financial reports of the public sector, and that the current accounting system in Algeria suffers from several shortcomings, and this makes the process of reforming it an inevitable necessity to comply with international accounting standards. IPSAS.

Key words: Public accounting, International public sector accounting standards.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
VII	قائمة الإختصارات
أ-ب	مقدمة
05-28	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
06-18	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة
06-10	المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية
11-16	المطلب الثاني: مفاهيم حول المعايير المحاسبية الدولية الخاصة القطاع العام
16-18	المطلب الثالث: الجهود المبذولة والمعوقات التي واجهت الجزائر في تطبيق IPSAS
19-28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
19-22	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
22-24	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
25-27	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
29-46	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
30-34	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة
31-32	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
32-34	المطلب الثاني: الأدوات المتبعة في الدراسة
35-47	المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها تفسيرها ومناقشتها
35-38	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية

38-43	المطلب الثاني: عرض وتحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة لأسئلة الاستبيان
43-46	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
50-51	الخاتمة
53-54	قائمة المراجع
56-70	الملاحق
72-73	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
14-15-16	تصنيف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام	01
17	المعايير التي حاولت الجزائر تبنيها في إطار مشروع عصرنة المحاسبة العمومية	02
22	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	03
24	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	04
27	المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	05
32	الاحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	06
34	درجات مقياس ليكرت الخماسي	07
36	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	08
37	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص	09
38	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل المهني	10
38	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	11
39	ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبانة	12
40	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	13
41-42	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر	14
43	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام	15
44	اختبار الفرضية رقم 1	16
46	اختبار الفرضية رقم 2	17

47	اختبار الفرضية رقم 3	18
----	----------------------	----

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
36	توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي	01
37	توزيع العينة حسب متغير التخصص	02
38	توزيع العينة حسب متغير المؤهل المهني	03
39	توزيع العينة حسب متغير الخبرة	04

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
58-61	استمارة الاستبيان	01
62-63	الفا كرونباخ	02
64-65	خصائص عينة الدراسة	03
66-68	التحليل الوصفي	04
69-71	اختبار الفرضيات	05
72	قائمة المحكمين	06

قائمة الإختصارات

الإختصارات	الإسم كامل
IPSAS	المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام
IFRS	معايير إعداد التقارير المالية
IASB	مجلس المعايير المحاسبية الدولية
IFAC	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IPSASB	مجلس المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

مقدمة

+ تمهيد:

في السنوات الأخيرة، شهد العالم تحولات اقتصادية، اجتماعية وسياسية جذرية، مما أدى إلى تفكيك الحواجز وظهور الاتفاقيات الدولية، كما أن هذا التغيير دفع الدول إلى إجراء إصلاحات شاملة في أنظمتها وسياساتها التي تؤثر في أنشطتها وبرامجها، وقد أدت هذه التطورات أيضا إلى ضرورة تنظيم ممارسة العمل المحاسبي، وتصنيف السياسات المالية وكذلك إصدار القوائم المالية بشفافية وتنظيم عمليات الإفصاح وقياس الأحداث للقطاع العام، وذلك عن طريق إصدار المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، التي أصدرت من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSASB التابعة لمنظمة الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، والمنقارية مع المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الملائمة مع خصوصيات القطاع العام ويتم إعدادها، بهدف توحيد اللغة المحاسبية على المستوى الدولي وإصلاح وتطوير نظام المحاسبة العمومية لتسيير المال العام بكفاءة وفعالية وتوفير معلومات ذات جودة عالية، حيث أن أغلب دول العالم إعتدت هذه المعايير كمرجع لها.

الجزائر كغيرها من الدول، سعت لمواكبة هذه التطورات وعملت على إصلاحات محاسبية، وذلك عن طريق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بهدف تعزيز الشفافية وتحسين إدارة الموارد العامة والحد من الفساد المالي، فبالرغم من وجود تحديات قانونية وتقنية وثقافية، فقد تمكنت الجزائر من القيام بخطوات ملموسة نحو تطبيق IPSAS. وعلى ضوء ماسبق تمحورت إشكالية الدراسة كما يلي:

+ إشكالية الدراسة:

ما مدى عصريّة النظام المحاسبي بالقطاع العام في الجزائر؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تواجه الجزائر معوقات وعقبات في عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام؟
- ماهي الجهود التي تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام IPSAS؟
- هل هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الخاصة في الجزائر؟

+ فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات

التالية:

- توجد معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر؛
- تبذل الجزائر جهودا كبيرة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام؛
- هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالقطاع العام في الجزائر.

➤ أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية دراسة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر في تحسين إدارة الموارد العامة وتعزيز الشفافية والمساءلة، هذه المعايير تسهم في تحسين جودة المعلومات المالية والمحاسبية، مما يعزز الرقابة والثقة في النظام المالي والحكومي، ويعزز الإستقرار الاقتصادي والاجتماعي في البلاد.

➤ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى جملة من الأهداف وهي كما يلي:

- التعرف على المحاسبة العمومية من خلال تعريفها، أهدافها، خصائصها، مبادئها، أسسها ومجال تطبيقها؛
- التعرف على المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام من خلال ماهيتها، دورها، أهميتها، أهدافها، مجال تطبيقها وتصنيفها؛
- التعرف على الجهود المبذولة والمعوقات التي واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام.

➤ **منهج الدراسة:** في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر ملاءمة لموضوع دراستنا، في حين تم الاعتماد على الاستبانة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال توزيعها على عينة من محاسبين، محافظي حسابات وأستاذة.

➤ **أسباب اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- توجه الجزائر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS آفاق سنة 2024؛
- ارتباط موضوع الدراسة بالتخصص وحدائته خاصة على مستوى القطاع العام.

➤ صعوبات الدراسة:

- رفض بعض مكاتب محافظي الحسابات ملاً استمارة الاستبيان؛
- عدم إلمام بعض المحاسبين بموضوع الدراسة.

➤ **هيكل الدراسة:** للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول "الأدبيات النظرية حول الدراسة"، أما المبحث الثاني "الدراسات السابقة"، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية عن طريق الاستبيان، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم : الطريقة والأدوات المستخدمة، أما المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها ، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيراً تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

تعتبر الأنظمة المحاسبية العمومية من بين أهم الوسائل المستخدمة لترشيد إدارة المال العام، حيث تقع على عاتقها مسؤولية توفير البيانات والمعلومات اللازمة، وتساهم هذه المعلومات بدورها في تحقيق رقابة فعالة لإدارة الأموال العمومية لتحقيق الأهداف المرجوة، وقد ثبت عجز المحاسبة التقليدية في توفير معلومات ذات شفافية وملاءمة، إلا أن الأنظمة المحاسبية العمومية في الوقت الحالي تحتاج إلى تحديث وتجديد حيث لجأت العديد من الحكومات والمنظمات إلى تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) باعتبارها المعايير المحاسبية المتفق عليها دولياً في القطاع العام والتي توفر المعلومات اللازمة.

الجزائر كغيرها من الدول النامية وفي إطار الجهود التي تبذلها لتطوير وعصرنة المرافق العمومية لتحسين الخدمات المقدمة للمواطن وحفاظاً على المال العام، أصبحت ملزمة بتطبيق نظام محاسبي فعال في الإدارات العمومية لترشيد نفقاتها، إلا أن هذه الجهود المبذولة واجهت عدة معوقات لتطبيقها.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول المعايير المحاسبية والمحاسبة العمومية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول المعايير المحاسبية والمحاسبة العمومية

العديد من الدول تعمل على تحسين أنظمتها المحاسبية وإدارة المال العام بشكل يحافظ على الشفافية والمساءلة، وذلك من خلال اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وفي هذا السياق تواجه الجزائر تحديات في تطبيق هذه المعايير بسبب الصعوبات التي تواجهها في عملية التحول والتكيف مع هذه النماذج الحديثة لإدارة المال العام.

وفي هذا المبحث سيتم التطرق إلى بعض المفاهيم التي تدخل في سياق الموضوع، وهذا من أجل تبسيط المفاهيم التي تدور حول موضوع الدراسة حيث قمنا بتقسيم المبحث إلى ثلاث مطالب، سنتناول في المطلب الأول مفاهيم عامة حول المحاسبة العمومية، وفي المطلب الثاني ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، والمطلب الثالث يتم التطرق إلى الجهود التي قامت بها الجزائر من أجل تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام والمعوقات التي واجهتها.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية

تهتم المحاسبة العمومية بقياس وتسجيل وتبويب العمليات المالية الخاصة بوحدة القطاع العام ضمن إطار نظام المحاسبة العمومية الذي يعرف على أنه "مجموعة من المبادئ والأسس العلمية والقواعد والإجراءات التي تمكن من ضبط المعاملات المالية للدولة وكذا عرض البيانات المتعلقة بنشاط الدولة في شكل تقارير وقوائم مالية حكومية تساعد في اتخاذ القرارات".

يتناول هذا المطلب عرض المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية عن طريق بيان ماهية المحاسبة العمومية ومجال تطبيقها، إضافة إلى تحديد مبادئ وأهداف وخصائص نظام المحاسبة العمومية.

أولاً: مفهوم المحاسبة العمومية وأهدافها وخصائصها

1- تعريف المحاسبة العمومية:

1-1 **تعريف القانوني:** طبقاً للقانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية

ومن محتوى هذه المادة تعرف المحاسبة العمومية على أنها "الأحكام التنفيذية العامة التي تطبق على الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة و المجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة و الميزانيات الملحقة و الجماعات الإقليمية و المؤسسات العمومية ذات طابع الإداري، كما يحدد هذا القانون التزامات الأمرين بالصرف و المحاسبين العموميين كل فيما يخصه و كذا مسؤولياتهم و تطبق هذه الأحكام كذلك على تنفيذ و تحقيق الإيرادات و النفقات العمومية وعمليات الخزينة و كذا نظام محاسبتها".¹

1-2 **التعريف التقني:** تقنيا تعرف بأنها "قواعد عرض الحسابات العمومية و تنظيم وظيفة المحاسبة العمومية" غير أن هذا التعريف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 90-21 "المتعلق بالمحاسبة العمومية"، الجريدة الرسمية، المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل15 أوت 1990، المادة 1

غير أن مجالها يشمل إضافة إلى ذلك العمليات المالية للأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم.¹

1-3 التعريف الإداري: "هي قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين"، إن إضافة عنصر "تنظيم وظيفة المحاسبين العموميين" إلى سابقه هو الذي جعل هذا التعريف يسمى بالإداري.²

انطلاقاً من التعاريف السابقة الذكر، يمكن الإستنتاج بأن المحاسبة العمومية عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية والتقنية، التي تهتم بضبط إجراءات تنفيذ وتسجيل عمليات تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، وإعداد التقارير والقوائم المالية الحكومية عن نتائج نشاط مختلف وحدات القطاع العام.

2- أهداف المحاسبة العمومية

يمكن تحديد الأهداف التي تحققها المحاسبة العمومية فيما يلي:³

- إمكانية التعرف على الإيرادات الفعلية والنفقات الفعلية ومقارنة ذلك مع الإيرادات والنفقات المقدرة للمؤسسات العمومية، وذلك بهدف التعرف على أسباب الفرق بين المبالغ الفعلية والتقديرية، ومن ثم اتخاذ الإجراءات المصححة التي تساعد على تقادي الفروق غير المرغوب فيها؛
- تحقيق الرقابة الإدارية الفعالة على إيرادات ونفقات الدولة، ومن ثم سلامة عمليات التحصيل والإنفاق من حيث اتساقها مع ما تفرضه القوانين واللوائح والإجراءات للتأكد من جدية وقانونية الإنفاق على تنفيذ الأنشطة والبرامج والخدمات وتمثاله مع القوانين واللوائح المنظمة لذلك؛
- إحكام الرقابة على الأصول المملوكة للوحدات الإدارية الحكومية لحمايتها والحفاظ عليها من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستخدام؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات، والرقابة والمتابعة لأداء المؤسسات العمومية لتقييم أدائها؛
- الإفصاح عن النتائج المالية والاقتصادية والأنشطة والبرامج التي تنفذها المؤسسات العمومية من حيث الإلتزام بنفقات هذه البرامج والأنشطة وكذلك إظهار حجم ما حققته من أنشطة وعمليات.

¹ منصور الزين، مطبوعة دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البليلة، ص2.

² محمد صالح البلول، ميلود عيود، الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة المنهل، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، جوان 2019، ص180

³ قاضي فاطمة الزهراء، رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه طور ثالث، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص12-13.

3- خصائص المحاسبة العمومية:

تتميز المحاسبة العمومية كتقنية كمية لتسيير المال العام للدولة بالخصائص التالية:¹

- كونها إطار محاسبي متميز: موجه لتنفيذ الميزانيات العمومية.
- كونها تجمع بين قواعد قانونية وقواعد تقنية: القواعد القانونية من حيث الشكل والقواعد التقنية من حيث الإجراءات.
- يتحدد مجالها في العمليات المالية؛
- تتأسس من عمليات على الميزانية وعمليات على الخزينة؛
- أن يتم الربط بين الموازنة العامة وبين النظام المحاسبي الحكومي، بصورة تحقق التكامل بينهما لإظهار مدى التقيد بالموازنة العامة كخطة مالية تعكس نشاطات الحكومة و سياساتها؛
- أن يسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة.

ثانياً: مبادئ المحاسبة العمومية

1- المبدأ الإداري:

مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسبين:² يعتبر هذا المبدأ أساسياً في المحاسبة العمومية و هو أساس العمل الإداري الذي تركز عليه كل فلسفة إدارية و مالية عمومية، وهو يعتبر كمبدأ ضروري لكل تنظيم عقلاني متوازن وفعال.

أول ما يتضمنه هذا المبدأ هو تقسيم العمل و المهام المالية ما بين الأعوان المكلفين بتنفيذ مختلف المراحل للعمليات المالية العمومية، حيث أن تنفيذ العمليات المالية العمومية للهيئات العمومية يتطلب التعاون و التنسيق ما بين مستويين وسلطتين من الأعوان المختلفين والمنفصلين، ألا وهما الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وعلى مرحلتين:

الأولى مرحلة إدارية و يتولاها الأمر بالصرف، أما المرحلة الثانية فهي محاسبية و يتولاها المحاسب العمومي.

¹ محمد صالح البلول، ميلود عبود، مرجع سابق، ص 180.

² منصور الزين، مرجع سابق، ص 7.

2-المبدأ القانوني:

مبدأ التمييز بين الشرعية والملائمة¹: بموجب هذا المبدأ فإن كل ما هو شرعي أو قانوني يدخل في مفهوم الميزانية و من اختصاص المحاسب العمومي، بينما يدخل في مجال الملائمة كل ما هو صادر من قرارات شخصية للأمر بالصرف.

فالشرعية أو القانونية تتعلق بكل ما هو قانوني أي العمل وفق القوانين السارية المفعول ولا يجوز الخروج عن الإطار القانوني المسطر للقيام بمختلف المهام المالية للمحاسب.

أما الملائمة فتعني ترك المبادرة للموظفين العموميين للقيام بمهامهم و لكن دائما في إطار القوانين المعمول بها.

إن الشرعية و القانونية هي في الواقع ركيزة عمل كل من الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، حيث أن كلاهما مرتبطان ارتباطا وثيقا بتطبيق القوانين، و لكن في بعض الحالات يسمح لهم بحرية اتخاذ القرار الذي يرونه ملائما في إطار مهامهم ولكن بشرط عدم التعارض مع القوانين المعمول بها.

3- مبدأ المحاسبي والتقني:

عدم تخصيص الإيرادات للنفقات: حسب المادة 8 من القانون 84-17 الصادر في 1984/07/07 "لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز".²

4- مبدأ تخصيص النفقات: إذا كان مبدأ عدم التخصيص هو الذي يحكم الإيرادات، فإن النفقات يحكمها مبدأ التخصيص بمعنى أن الاعتمادات المالية المفتوحة في الميزانية يجب أن تخصص بدقة وذلك لإرساء الانضباط وتسهيل المراقبة من قبل الهيئات الرقابية المختلفة.³

ثالثا: أسس ومجال تطبيق المحاسبة العمومية

1-أسس المحاسبة العمومية

من بين الأسس المحاسبية نذكر:⁴

1-1-الأساس النقدي: طبقا لقاعدة الأساس النقدي لا يتضمن الحساب الختامي للموازنة إلا الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا والاعتمادات التي صرفت فعليا في نفس السنة، وعليه يتم ترحيل إلى الموازنة للسنة المقبلة كل إيراد لم يتم تحصيله بالفعل، كما تلغى كل الاعتمادات المخصصة ما لم يتم صرفها لتفتح مرة أخرى في

¹منصوري الزين، مرجع السابق، ص11.

²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 17/84، يتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28، المؤرخ في 7 يوليو 1984، المادة 08.

³حسين صغير، دروس في المالية العامة المحاسبية العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001، ص85.

⁴احمد برير ومسعود الصديق، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اصلاح النظام المحاسبية العمومي الجزائري، مجلة النمو الاقتصادي وريادة الاعمال، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، سنة 2023، ص117.

اعتمادات السنة المقبلة، أي أنه طبقا لهذا الأساس يتم الاعتراف بالإيراد والمصروف محاسبيا عند واقعة التحصيل أو دفع النقدية سواء كانت المبالغ المحصلة تخص السنة الحالية أو سنوات أخرى.

وعليه يتضح بأن الأساس النقدي أصبح غير كافي لتلبية حاجيات القياس المحاسبي والإفصاح السليم عن البيانات المالية لخدمة الوظائف المتطورة لنشاط الاقتصاد، وهو ما دفع بعض الدول على التخلي عن هذا الأساس المحاسبي.

1-2- أساس الاستحقاق: انطلاقا من النقائص المترتبة على تطبيق الأساس النقدي في الإدارات العمومية

ولسد هذا النقص جاءت فكرة بديلة لهذا الأساس عرف بالأساس الإستحقاق.

حيث يستخدم في الوحدات الاقتصادية الخاصة الهادفة إلى الربح بصفة أساسية لقياس نتيجة أعمالها وذلك بإثبات قيد الإيرادات والنفقات عند استحقاقها، وليس عند تحصيلها أو دفعها فعلا تماشيا مع مبدأ استقلالية القرارات المالية ومبدأ استمرارية الوحدة وقاعدة تحقق الإيرادات عند واقعة البيع.

واستنادا إلى ما سبق يتضح أن أساس الاستحقاق يعد الأساس الوحيد الذي تتوفر فيه كافة المعايير المذكورة سابقا والتي يتم على ضوءها اختيار الأساس المناسب وهو ما يجعله الأساس الملائم خاصة مع تعدد الوظائف والأنشطة الحكومية.

1-3- أساس الإلتزام: يوجد أساس آخر يقع بين الأساسين السابقين اختلفت المراجع والكتب في تسميته فمنهم من يسميه أساس الإلتزام أو الأساس المختلط أو الأساس المشترك، وهو يمثل خليط بين صفات الأساسيين السابقين وقد أورد الاتحاد الدولي للمحاسبين من قبل لجنة القطاع العام تصنيفا قسم به أساس الإلتزام إلى قسمين و هما الأساس النقدي المعدل و أساس الستحقاق المعدل.¹

2- مجال تطبيق المحاسبة العمومية

حسب القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية فالجهات المطبقة للمحاسبة العمومية هي:²

يخضع تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية للدولة والمجلس الدستوري والميزانيات الملحقة ومجلس المحاسبة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، لمراقبة أجهزة ومؤسسات الدولة المخولة لها صراحة بذلك بموجب التشريع والتنظيم المعمول به، بالنسبة لمجلس الشعبي الوطني وفق القواعد المنصوص عليها في النظام الداخلي، أما الجماعات الإقليمية فتخضع مراقبة تنفيذ ميزانياتها وعملياتها المالية لكل المؤسسات المذكورة أعلاه.

¹ نفس المرجع، ص 118.

² الجريدة الرسمية، القانون 21/90، المرجع السابق، المادة 61.

المطلب الثاني: مفاهيم حول المعايير المحاسبية لدولية الخاصة القطاع العام

المعايير المحاسبة الدولية هي مجموعة قواعد عملية مقبولة قبولاً عاماً والتي تمثل إجماع خبراء وهيآت مهنية مختصة في المحاسبة، من أجل توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيه عمل المحاسبين لتحقيق العرض العادل والإفصاح الكامل في القوائم المالية الحكومية، من أجل الرفع من مستوى جودة الإبلاغ المالي الحكومي عن نتائج نشاط وحدات القطاع العام.

حيث يتناول هذا المطلب عرض المفاهيم الأساسية للمعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام عن طريق بيان ماهية المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، إضافة إلى تحديد مجال تطبيق، أهمية وأهداف المعايير، بالإضافة إلى تصنيف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام.

أولاً: ماهية المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام IPSAS

يعرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام "IPSASB" على أن "المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام توضح متطلبات الإقرار والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والاحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام"، كما أن هذه المعايير تستند على معايير إعداد التقارير المالية "IFRS" الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية "IASB".¹

تشير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الدولية (IPSAS) إلى مجموعة من المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) بغرض استخدامها في إعداد البيانات المالية من قبل القطاع العام في جميع أنحاء العالم، وتستند هذه المعايير على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، حيث يعتبر مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) هيئة متخصصة متفرعة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ومقره في -نيويورك- الولايات المتحدة الأمريكية، وهو عبارة عن منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسست عام 1977، ومهمته خدمة المصلحة العامة من خلال الاستمرار في تعزيز المهنة والمساهمة في تطوير إقتصاديات دولية قوية عن طريق إقرار الالتزام بمعايير مهنية عالية.²

يمكن الاستنتاج بأن المعايير المحاسبية الدولية هي مجموعة القواعد التي يتم إصدارها من طرف جهات مختصة والتي تحظى بقبول عام، يعتمد عليها كأساس في ممارسات العملية المحاسبية من أجل إعداد قوائم مالية تتميز بالشفافية والمصادقية وذلك بهدف التقليل من درجة الاختلاف والتباين في لغة التخاطب المحاسبي.

¹ عبد الحليم ملياني وآخرون، تدويل المحاسبة العمومية في الجزائر نحو المعايير الدولية المحاسبية للقطاع العمومي، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص 17.

² مزياني نور الدين، حفصي مريم، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الأرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، سكيكدة، المجلد 02، العدد 01، جوان 2019، ص 145.

ثانيا: دور وأهمية وأهداف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام

1- دور المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام

وقد تمثل دور المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام في:¹

1-1 دور المعايير IPSAS في دعم شفافية الموازنة العمومية

تعد الشفافية في تسيير ميزانية الجماعات المحلية، والهيئات والمؤسسات العمومية مطلب أساسي لدعم شفافية الموازنة، وأحد الشروط والمقومات الأساسية للتنمية الشاملة والمستدامة في كافة المجالات التنموية، في حين تقوم هذه الأطراف بأداء أعمالها في كافة الشفافية، حيث تعمل على نشر جميع المعلومات المتعلقة بنفقاتها وإيراداتها واشتراك المجتمع المدني في رصد وتنفيذ ورقابة ميزانياتها، وتبتعد عن السرية في إدارة الشؤون العامة، وقد تبين أن درجة شفافية المالية العامة يمكن أن تساعد كذلك على إعطاء فكرة عن مدى المصادقية المالية للبلد المعني، وهو الأمر الذي يساهم في الاستقرار المالي والاقتصادي للدولة.

1-2 دور المعايير IPSAS في مكافحة الفساد

إن اعتماد المعايير محاسبية في القطاع العام، من شأنه أن يعمل على مكافحة الفساد في المال العام، وتبديده من خلال ما توفره هذه المعايير من إفصاح والاعتماد على قياس واضح للإيرادات والنفقات، ويظهر ذلك جليا من خلال:

- تقديم تقارير تمكن من المساءلة وتحمل المسؤولية؛
- تقديم الأدوات للتصرف في المخاطر وأخذ القرارات لتحسين التصرف؛
- تقديم أداة لقياس أداء المنشأة من خلال مقارنات بمؤسسات مماثلة؛
- إمكانية مراجعة الحسابات لإعطاء مصادقية أكبر لمستعملي القوائم المالية.

1-3 دور المعايير IPSAS في تحسين الأداء الحكومي

تمثل دور المعايير IPSAS في تحسين الأداء الحكومي في:²

- تتضمن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام جملة من المعايير ذات متطلبات إفصاح تساهم بدرجة كبيرة في توجيه النفقات العامة ومنه مساعدة أصحاب القرار في مراقبتها وحسن تسييرها؛
- الإفصاح وفق متطلبات المعايير المحاسبية للقطاع العام من شأنه أن يحقق كلا من الجودة وإمكانية المقارنة للمعلومات المالية المبلغ عنها من قبل الوحدات الحكومية؛
- تساهم كل من الشفافية والمساءلة وبكل فاعلية في تحسين الأداء العام للوحدات الحكومية؛
- اعتماد أساس الاستحقاق يساهم في كشف نقاط القوة والضعف في أداء الوحدات الحكومية.

¹أسية قمو، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، المجلد 07، العدد 02، 2021، ص 32-34.

²ربيعة مريم، دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين الأداء الحكومي والحد من الفساد المالي، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص 67.

2-أهمية المعايير المحاسبية في القطاع العام:

- تساهم المعايير الدولية بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي؛¹
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الإدارات العمومية، يسمح بتحسين المعلومات المستمدة من محاسبة القطاع العام؛
- تساهم في إحداث تغييرات عميقة في الإدارة العمومية سواء في الطريقة التي يسير بها المال العام أو في شكل التعرف على بنود الملكية العامة وقياسها والإفصاح عنها؛²
- -وتكمن أهمية المعايير أيضا في:³
- تحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية، وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي؛
- فعالية نظام المعلومات وقدرتها على توفير معلومات تساعد في الرقابة وتقييم أداء الوحدات الحكومية وقياس كلفة خدماتها؛
- أساس الاستحقاق المعتمد عليه في المعايير يسمح بتقديم معلومات مالية عن الوضع المالي وأداء المؤسسات العمومية أفضل من الأساس النقدي.

3-أهداف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

- تسعى معايير IPSAS إلى تحقيق هدفين رئيسيين لتحسين جودة ونوعية المعلومات وتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة الخاصة وإضافة إلى هذين الهدفين توجد أهداف ثانوية تتمثل في:⁴
- 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 والموثوقية على المعلومة المالية في القطاع العام.

¹شلال الزهير، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، تخصص تدبير المنظمات، جامعة أمجد بوكرة "بومرداس"، 2013/2014، ص52.

²خالد بعاشي ونصر حميدانو، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لترشيد نفقات الإدارات العمومية الجزائرية، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، إليزي-الجزائر، المجلد05، العدد02، 2022، ص161.

³خبيطي خضير ومونه يونس، أفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، الجزائر، عدد 02، جوان 2016، ص108.

⁴أسية قمو، مرجع سابق، ص25.

ثالثا: مجال تطبيق وتصنيف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام

1- مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتطلب استعدادات كبيرة لإنجاح العملية، لاسيما في مجال توفير الموارد البشرية والمادية التي من شأنها أن تسهم في تحقيق التحول بشكل مرن وناجح، غير أن المعضلة تكمن في كيفية إجراء هذا التحول إذ يرى الكثير من المفكرين أنه يوجد طريقتين للتحول هما:¹

1-1 التحول التدريجي: ويرى مؤيدو هذا النهج أن كل مجال من مجالات المحاسبة يحتاج أن يدرس بإنفراد، 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 10 سنوات مع إعطاء كامل الإمكانيات ليتجسد على أرض الواقع، ويشجع على اتباع هذا النهج مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية الذي أصدر معيار على الأساس النقدي ويرى المجلس أن هذا المعيار هو خطوة هامة نحو تحسين واتساق وقابلية مقارنة التقرير المالي بموجب الأساس النقدي المحاسبي وتشجيع تبني هذا المعيار.

1-2 التحول المتكامل: يستند مؤيدو هذا النهج إلى كون عناصر الإدارة المالية العمومية مرتبطة ببعضها البعض ارتباطا وثيقا، 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 واحد.

2- تصنيف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام

الجدول رقم 01: تصنيف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام.

رقم المعيار	اسم المعيار	معيار IFRS/IAS ذات العلاقة
IPSAS1	عرض البيانات المالية	IAS1
IPSAS2	جدول تدفقات الخزينة	IAS7
IPSAS3	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات، الأخطاء	IAS8
IPSAS4	آثار التغييرات في أسعار الصرف الأجنبي	IAS21
IPSAS5	تكاليف الإقتراض	IAS23
IPSAS6	البيانات المالية الموحدة والمنفصلة	IAS27
IPSAS7	الاستثمارات في الشركة الزميلة	IAS28

¹لعلايبيبة مالك وزرقين عبود، متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الجزائر، العدد 15، 2016، ص 331-332.

IAS31	الحصص في المشاريع المشتركة	IPSAS8
IAS18	الإيراد من المعاملات التبادلية	IPSAS9
IAS29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	IPSAS10
IAS11	عقود الإنشاء	IPSAS11
IAS2	المخزون	IPSAS12
IAS17	عقود الإيجار	IPSAS13
IAS10	الأحداث بعد إعداد التقرير	IPSAS14
	الأدوات المالية: الإفصاح والعرض	IPSAS15
IAS40	العقارات الاستثمارية	IPSAS16
IAS16	الممتلكات، المصانع، والمعدات	IPSAS17
IAS14	تقديم التقارير حول القطاعات	IPSAS18
IAS37	المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة	IPSAS19
IAS24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	IPSAS20
IAS36	انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد	IPSAS21
لا يوجد	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام	IPSAS22
لا يوجد	الإيراد عن المعاملات غير التبادلية	IPSAS23
لا يوجد	عرض معلومات الميزانية في القوائم المالية	IPSAS24
IAS19	امتيازات المستخدمين	IPSAS25
IAS36	انخفاض قيمة الأصول المولد للنقد	IPSAS26
IAS41	الزراعة	IPSAS27
IAS32	العرض التقديمي	IPSAS28
IAS39	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	IPSAS29
IFRS7	الأدوات المالية الإفصاحات	IPSAS30
IAS38	الأصول غير مادية	IPSAS31
IFRS12	امتياز الخدمات: المرخص	IPSAS32
لا يوجد	اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لأول مرة	IPSAS33
IAS27	البيانات المالية المنفصلة	IPSAS34

IFRS10	البيانات المالية الموحدة	IPSAS35
IAS28	الاستثمارات في الشركة الزميلة والمشاريع المشتركة	IPSAS36
IFRS11	الشراكات	IPSAS37
IFRS12	الإفصاح عن المصالح في الهيئات الأخرى	IPSAS38
IAS19	منافع الموظفين	IPSAS39
IFRS3	مجموعات القطاع العام	IPSAS40
IFRS9	الأدوات المالية(استبدال المعيار 29)	IPSAS41
لا يوجد	المنافع الاجتماعية	IPSAS42

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) January 2024, IPSAS in your pocket January 2024 Edition

المطلب الثالث: الجهود والمعوقات التي واجهت الجزائر في تطبيق IPSAS.

إن التغيرات والتطورات التي تحدث في بيئة المؤسسة، هي التي فرضت ضرورة وجود المعايير المحاسبية في القطاع العام، حيث سعت الجزائر إلى مواكبة هذه التغيرات إلى أنها واجهت الكثير من العراقيل، حيث يتناول هذا المطلب عرض الجهود المبذولة من طرف الجزائر لتطبيق المعايير، إضافة إلى عرض أهم المعوقات التي واجهتها في تطبيق هذه المعايير.

أولاً: الجهود المبذولة من طرف الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع

العام IPSAS

قامت الجزائر ببذل العديد من الجهود من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام ومن بين هذه الجهود نذكر:¹

- إعداد دليل المعايير الدولية للمحاسبة العمومية: يحتوي هذا الدليل على مجموع المعايير التي تم الاعتماد عليها في مشروع العصرية، والتي سمحت بإعداد المعايير التي تطبق في الجزائر.
- إعداد دليل تكيف المعايير الدولية للمحاسبة العمومية: يسمح هذا الدليل بمعرفة كيفية تكيف المعايير الدولية حتى يتلاءم مع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وبالتالي يعتبر مرجع يعتمد عليه عند تطبيق هذه المعايير.
- إعداد دليل المخطط المحاسبي للدولة: يسمح بتجميع كل الحسابات التابعة للدولة في إطار مخطط محاسبي وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة العمومية.
- قامت وزارة المالية الجزائرية في إطار عصرية قطاع المالية العامة بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بتتصيب لجنة متخصصة في مراجعة معايير محاسبية للقطاع العام بما يتوافق مع حاجيات

¹بختة بظاهر، أهم تطبيقات المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام من خلال إرساء جودة التقارير المالية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص92.

الفصل الأولالإطار النظري حول المعايير المحاسبية والمحاسبة العمومية

المؤسسات العمومية الجزائرية، وتم نشر 12 معيار محاسبي للقطاع العام إضافة إلى الإطار التصوري التي تم تسميته "المعايير المحاسبية للدولة" والتي تم عرضها كالتالي:¹

الجدول رقم(02): المعايير التي حاولت الجزائر تبنيها في إطار مشروع عصرنة المحاسبة العمومية

المعيار	اسم المعيار
IPSAS01	عرض البيانات المالية
IPSAS02	بيانات التدفق المالي
IPSAS03	السياسات المحاسبية، الثغرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
IPSAS07	الاستثمارات في المنشآت الزميلة
IPSAS09	الإيرادات من العمليات التبادلية
IPSAS12	المخزونات
IPSAS13	عقود الايجار
IPSAS19	المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة.
IPSAS21	انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد
IPSAS23	الإيرادات من التعاملات غير التبادلية
IPSAS24	عرض المعلومات الموازنة في البيانات المالية
IPSAS31	الأصول غير ملموسة

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على، تدويل المحاسبة العمومية في الجزائر نحو المعايير الدولية المحاسبية للقطاع العمومي، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص20.

ومن بين الجهود المبذولة أيضا:²

- تطبيق معايير المحاسبة العمومية، من خلال مشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية، اعتمادا في محتواها على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، حيث جاء مشروع عصرنة المحاسبة العمومية ليحل محل المحاسبة العمومية التقليدية والتي تعتمد في تطبيقها على الأساس النقدي وبالتالي محدودية في البيانات المالية؛

¹ عبد الحليم ملياني وآخرون، مرجع سابق، ص 20-21.

² سحنون مصعب وكنوشة عبد الوهاب، مدى تطابق المحاسبة العمومية الجزائرية مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام رقم1 في عرض المعلومات المالية للأداء المالية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص76-77.

- إصدار مجموعة من القوانين والنصوص التنظيمية من أجل سعيها إلى إصلاح نظام محاسبة القطاع العام، ومن أبرز القوانين الصادرة القانون العضوي 18/15 المتعلق بالقوانين المالية حيث جاء هذا القانون من أجل:¹

-السعي إلى إصلاح و عصرنه إطار التسيير العمومي وتوجيهه نحو النتائج لتحقيق الفعالية المراد الحصول عليها بالإضافة إلى جعل الوثائق الميزانية أكثر شفافية والسعي إلى الوصول إلى أقصى حد من المقروئية؛
-تحسين عرض ميزانية الدولة وتفعيل طرق التقييم والتصويت على القوانين المالية للبلد؛
-تعزيز الإعلام والمراقبة البرلمانية على المالية العامة؛
-التطوير الفعال للنظام المحاسبي للدولة؛
-تحسين كفاءة وفعالية النفقات العمومية.

ثانيا: المعوقات التي واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام IPSAS

من معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:²

- قرب IPSAS من نموذج المحاسبة الخاصة: اعتماد نموذج المحاسبة الخاصة من قبل القطاع العام قد انتقد وهو في الواقع من الانتقادات الرئيسية، وكأجوبة عليها في المشاورات العامة للاتحاد الأوروبي كانت بعض الإجابات تسلط الضوء على عدم اكتمال IPSAS فيما يتعلق بالمتطلبات المحاسبية للقطاع العام.
- اعتماد هذه المعايير يتطلب استثمارا واسعا في تعليم وتدريب الناس على تطوير المهارات المحاسبية، وهذا ليس من الممكن دائما في البلدان التي لديها موارد محددة؛
- من الصعوبات التي تواجهها أن هذه المعايير لا يستطيعون اعتمادها دون النظر إلى النظام السياسي المحدد، النظام القضائي، ونظام الحكم في كل بلد بالإضافة إلى ذلك هناك مرونة مرتفعة في مبادئ المعايير، مما لايسمح للمعالجة المحاسبية البديلة لتقييم بنود القوائم المالية، وهذا يمكن أن يقلل من القابلية للمقارنة والتناسق بين مختلف القوائم المالية الأولية؛
- اختلاف درجات التطور: أي أن الحالة الاقتصادية للدول النامية(الجزائر) تختلف عن الحالة الاقتصادية للدول المتقدمة.
- طالما أن المعايير تصدر عن هيئة دولية فإنها تصدر باللغة الإنجليزية لذلك يجب أن يكون لدى المسؤولين معرفة كافية باللغة حتى يتمكن من ترجمتها وفهم المعنى الحقيقي لها بسرعة.

¹ أمين صابنة، كمال بن موسى، دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد 15-18 وأهميته في تحسين أداء القطاع العام في الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، الجزائر، المجلد 08، العدد 2020، 01، ص 267.

² لكحل محمد ولكحل حياة، عصرنه نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ ألمانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022، ص 17.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام IPSAS في الجزائر، تم تطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف في ما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: عبدوس إيمان.

بعنوان "دور تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وأثره على جودة الإبلاغ المالي الحكومي"، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة الدراسية 2022.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تطوير أنظمة المحاسبة العمومية ومن ثم أثرها على جودة المعلومات المبلغ عنها ، وذلك من خلال التطرق إلى أهم الأساليب والمقاربات الحديثة المعتمدة في إدارة المال العام ومدى مساهمتها في تطوير الأنظمة الميزانية والمحاسبية للدولة، حيث تسمح عصرنة أنظمة الميزانية العامة بالرفع من كفاءة وفعالية التسيير العمومي، من خلال تكريس اعتماد مقاربة الإدارة بالنتائج جنبا إلى جنب مع الأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام التي يتم الاعتماد عليها في تطوير أنظمة المحاسبة العمومية بما يسمح بترشيد الإنفاق العام والتخصيص العقلاني للموارد، ويرفع من جودة الإبلاغ المالي عن نتائج نشاط الدولة، وقد باشرت العديد من الدول بما فيها كندا وفرنسا والمملكة المغربية وكذا الجزائر، عمليات إصلاح ماليتها العامة بشقيها الميزانياتي والمحاسبي، من خلال إطلاق مشاريع إصلاح تهدف من خلالها إلى مواكبة التطورات الدولية الحاصلة في مجال التسيير العمومي . وأظهرت نتائج الدراسة عن وجود تكامل بين الأنظمة الميزانية والمحاسبية ما يجعل نجاح إصلاح أي من النظامين مرتبط بالنظام الأخر، حيث أن تطوير أساليب وضع وإعداد وتنفيذ ميزانية الدولة ينعكس إيجابا على مخرجات النظام الميزانياتي، كما أن الأخذ بممارسات محاسبية تتوافق وما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام يسمح بإنتاج معلومات مالية تعكس مدى قدرة الدولة على الوصول للأهداف المسطرة، وهو ما يدعم إجراء المقارنات بين التقديرات والإنجازات، و يعزز من الشفافية ويكرس المساءلة عن مدى تحقيق النتائج.

كما أفضت نتائج دراسة تجارب كل من كندا وفرنسا والمملكة المغربية، إلى أن هناك تفاوت في درجة الإصلاحات المتبعة من دولة إلى أخرى، حيث تعتبر كندا وفرنسا من الدول السبقة إلى اعتماد مقاربة الإدارة بالنتائج في إعداد ميزانياتها العامة وإلى وضع معايير محاسبية خاصة بالقطاع الحكومي تتوافق والمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، ما رفع من جودة ودرجة المعلومات المبلغ عنها في هذه الدول، أما الجزائر وعلى غرار المملكة المغربية أطلقت مشاريع إصلاحها استجابة لتوصيات الهيآت الدولية، التي من المتوقع أن

يدخل إصلاحها الميزانياتي حيز التنفيذ ابتداء من سنة 2023، وهو الإصلاح الذي سيعتمد على الأخذ بأهم ما جاءت به مقارنة الإدارة بالنتائج في إعداد ميزانية الدولة، على أمل أن يتدعم هذا الإصلاح الميزانياتي بوضع إطار قانوني جديد ينظم المحاسبة العمومية ويكفل تحقيق التقارب والمرجعية الدولية.

ثانياً: قاضي فاطمة الزهراء .

بعنوان "رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة الدراسية 2020/2019.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر والمبادئ التي يقوم عليها، ومحاولة تقييمه واستخراج إيجابياته ومواطن القصور فيه، وتحديد أهمية الانتقال إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وما ينطوي عن ذلك من منافع وتحديات، ودراسة مشاريع إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وزيادة الوعي بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمساهمة في فهم عملية الإصلاح من أجل التمكن من تقدير المنافع التي تنتظر من اعتماد معايير المحاسبة للقطاع العام.

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن نظام المحاسبة العمومية الحالي في الجزائر يعاني من عدة نقائص حيث لا يسمح بإستخراج بصفة آلية ومباشرة وذات طابع محاسبي قوائم مالية تظهر تطور وتوزيع مختلف عناصر الذمة المالية للدولة ونتائج تنفيذ الميزانية العامة، كما لا يهدف إلى تقديم قوائم مالية مبنية على أساس النتائج ولا يقدم عرض لمجمل الأصول والخصوم، وهذا ما جعل عملية إصلاحه للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ضرورة حتمية، وفي هذا السياق قامت الجزائر بصياغة عدة مشاريع إصلاح منذ سنة 1995، منها ما تم التخلي عنه ومنها ما لم يطبق بعد.

كما تم التوصل إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يساهم في تطوير عدة جوانب من نظام المحاسبة العمومية، من شأنها تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام وزيادة شفافيته وموثوقيتها وقابليته للمقارنة واتساقها على المستوى الدولي، مما يؤدي إلى تفعيل المساءلة والرقابة على الأداء الحكومي وبالتالي المحافظة على المال العام.

ثالثاً: جابي أمينة هناء .

بعنوان "أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1، السنة الدراسية 2019/2018.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأثر المتوقع لتبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجزائر، لما لهذه المعايير من أهمية كبرى في تحقيق أكبر قدر من المساءلة والشفافية وتسهيل المقارنة بين مختلف التقارير المالية لمختلف الدول، حيث تم إبراز نقائص نظام المحاسبة العمومية الجزائري وأهمية إصلاحه وفقاً لهذه المعايير، بالإضافة إلى دراسة مشاريع الإصلاح التي أطلقتها وزارة المالية في سبيل إصلاح المنظومة المحاسبية والمالية للدولة، على غرار مشروع عصنة أنظمة الميزانية والمخطط المحاسبي للدولة المستوحى من

المعايير المحاسبية الدولية، وفيما إن كان هذا الإطار الجديد يتلاءم مع بلدنا أم لا، وأهم التحديات التي تواجه عند تطبيق هذه المعايير، وللإجابة على هذا السؤال تم استقصاء المهنة المحاسبية الجزائرية من أجل تفسير الممارسات المحاسبية الحالية ومعرفة آرائهم حول الموضوع.

وخلصت هذه الدراسة إلى تقديم مجموعة من النتائج والتوصيات، أهمها ضرورة مواكبة الجزائر للتطورات الحاصلة في مجال المحاسبة العمومية على الصعيد الدولي، وتبني معايير IPSAS ولو تدريجيا، حيث يتطلب كل هذا توفير جميع مستلزمات النجاح، ولاسيما توفر إرادة سياسية قوية ومقاومة التغيير، بالإضافة إلى توفير الوسائل المادية والبشرية اللازمة، والاستفادة من تجارب الغير.

رابعا: شلال الزهير.

بعنوان "آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة"،

أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، جامعة أمجد بوقرة، السنة الدراسية 2013/2014.

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، عن طريق تحليل إجراءات المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية للدولة وفق نظام محاسبة الخزينة العمومية القائم على أساس مدونة مجموعة حسابات الخزينة، لغرض تحديد سلبيات وإيجابيات النظام المحاسبي وتقديم الإقتراحات لمعالجة النقائص، إضافة إلى عرض آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية وتحليل نقاط القوة والضعف لمشروع المخطط المحاسبي للدولة وتقديم توصيات لتفعيل تطبيق هذه الإصلاحات.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تقدم المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام أفضل الممارسات المحاسبية المتفق عليها دوليا لتصميم نظام محاسبي يسمح بعرض قوائم مالية حكومية ذات مصداقية، تحقق الشفافية في تسيير الموارد العمومية وترقى بجودة الإبلاغ المالي الحكومي من الرقابة إلى تقديم الأدوات المساءلة عن الأداء وتقييم نتائج نشاط وحدات القطاع العام، مما يسمح لها بتلبية حاجيات فئات مستخدمي البيانات المالية الحكومية؛
- لا تكتسب المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام صفة الإلزام أو الإلزام بالنسبة للدول التي تحتفظ بحرية إختيار ما يتلاءم مع نظمها المحاسبية، حيث أن التفاعل الدولي مع المعايير الدولية للمحاسبة في وحدات القطاع هو الذي يكسبها أهمية كبيرة، لأن القبول الدولي المتزايد لهذه المعايير والإعتراف الدولي المتزايد بتبني متطلبات المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام وفق أساس الاستحقاق هو الذي يدفع إلى جعلها من أبرز الأدوات إصلاح وتطوير نظم المحاسبة العمومية على المستوى الدولي.
- يعتبر أساس الاستحقاق الكامل أفضل أساس للقياس المحاسبي الحكومي لكونه يسمح بتطوير نظام محاسبة حكومية فعال، يحقق أهداف الرقابة المالية والإفصاح الكامل والدقيق عن مدى كفاءة وحدات القطاع العام في إدارة المال العام، عن طريق تقييم النتائج الاقتصادية للبرامج الحكومية بما في ذلك تحديد تكلفة الإيرادات وقياس كفاءة أداء الجهات الإدارية في تنفيذ البرامج والأنشطة المخطط لها.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 03: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
عبدوس ايمان، 2022.	التطرق إلى الإطار العام للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS	حدود الزمانية 2022.	الاستفادة من ناحية المراجع.
قاضي فاطمة الزهراء 2020/2019.	تشابه في الأدبيات النظرية حول المعايير المحاسبية الدولية IPSAS.	الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية في الجزائر.	الاستفادة من المضمون.
جابي أمينة هناء 2019/2018.	التشابه في الدراسة الميدانية.	اختلاف الفترة الزمنية. عدم التطرق لأساليب الرقابة المطبقة على العمليات المالية والمحاسبية.	الاستفادة من حيث المعلومات حول المحاسبة العمومية.
شلال الزهير 2014/2013.	التطرق إلى الأدبيات النظرية حول المحاسبة العمومية.	عدم التطرق إلى موضوع إجراءات تنفيذ الإيرادات والنفقات العمومية.	الاستفادة من منهجية البحث والتسلسل في ترتيب المعلومات. دور المعايير IPSAS في تحسين الأداء الحكومي.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولاً: أحمد برير، مسعود صديقي.

بعنوان "دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في إصلاح نظام المحاسبة العمومي الجزائري"، مجلة النمو الاقتصادي وريادة الأعمال، المجلد 06، العدد 02، السنة 2023.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على محاسبة القطاع العام من خلال:

- تشخيص واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؛
- الوقوف على متطلبات تبني المعايير الدولية للمحاسبة العمومية؛
- الوقوف على استخدام الأدوات المحاسبية الحديثة من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والاستفادة من فوائدها و مزاياها؛
- محاولة الوقوف على التحديات البيئية الجزائرية للقطاع العام التي من الممكن أن تكون عائق أمام عملية إصلاح نظام المحاسبة العمومية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- وجود حاجة ماسة لإصلاح نظام المحاسبة العمومية لتلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية؛
- إن عملية اعتماد و تبني المعايير الدولية للمحاسبة العمومية تحقق فوائد كبيرة تعود بالمنفعة على الاقتصاد الوطني؛
- إن الضرورة تقتضي وضع استراتيجية واضحة ومحددة لتبني المعايير الدولية للمحاسبة العمومية مع مراعاة البيئة المحلية للقطاع العام في الجزائر.

ثانيا: مزياني نور الدين، حفصي مريم.

بعنوان "أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في

الجزائر"، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 01، السنة 2019.

يهدف البحث إلى إبراز أهمية الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) لإصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري لتحقيق العديد من المزايا الكبيرة من توافق الممارسات المحاسبية المحلية مع هذه المعايير، توصل البحث إلى أنه على الرغم من أن التبني الكامل لمعايير IPSAS لم يتحقق بعد في أي بلد في العالم، فإن المطلوب من الأطراف ذات العلاقة في الجزائر العمل على التوافق مع هذه المعايير من خلال استيفاء مجموعة من المتطلبات والشروط التي تخص الجوانب الاقتصادية، الإدارية، البشرية، التقنية، والسياسية، حيث يمثل توفيرها تحديا كبيرا في طريق التوافق مع معايير IPSAS.

ثالثا: محمد الصالح بلول، ميلود عبود.

بعنوان "الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر"، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 02،

العدد 01، السنة 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بنظام المحاسبة العمومية المطبق في الجزائر من خلال تبيان مفهومها وخصائصها ونطاق تطبيق والتمييز بين مفاهيم المحاسبة العمومية مع المحاسبة المالية من أجل التحكم الجيد في قواعد المحاسبة العمومية بالجزائر في إطار المبادئ الخاصة بها كذلك، والتعرف على الأعوان المكلفون بالتنفيذ وتحديد الأدوار والمهام الخاصة بهم وكذا صلاحياتهم ومسئولياتهم كل حسب ما هو محدد له في التشريع الجزائري كل هذا من أجل ضمان تسيير أمثل وحماية أفضل للمال العام.

رابعا: لعلايبي مالك، زرقين عبود.

بعنوان "متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام

الدولية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 15، السنة 2016.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان المتطلبات الضرورية لعملية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، الذي أبان عن قصور جلي، وهذا بغية تقريبه من الممارسات المحاسبية الدولية، لاسيما معايير محاسبة القطاع العام الدولية الصادرة عن مجلس معايير محاسبة القطاع العام المسماة IPSAS، التي انتشرت بسرعة في أنحاء العالم باعتبارها مرجعية جديدة تعتمد على الأدوات المحاسبية العمومية الحديثة، كما تناول هذا البحث في شقيه

الفصل الأولالإطار النظري حول المعايير المحاسبية والمحاسبة العمومية

النظري والتطبيقي نهج التحول المناسب نحو تبني هذه المعايير، التي تستجيب لمتطلبات الحوكمة الراشدة والتي يأمل المواطنون بتجسيدها، خاصة والجزائر تمر في هذا الوقت بأزمة مالية صعبة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- يجب أن يستهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية، تحديث الإدارات العامة وتكوين العنصر البشري؛
 - يجب أن يتجه إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر نحو التطبيقات الدولية للمحاسبة الحديثة، لاسيما معايير محاسبة القطاع العام الدولية؛
 - إن تبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية يحقق مزايا اقتصادية من شأنها تحفيز الدول بصفة عامة والجزائر على وجه الخصوص على الانخراط ضمن هذه المرجعية، من خلال المرافقة التي يقدمها مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية وبدعم من صندوق النقد الدولي.
- أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 04: المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
أحمد برير، مسعود صديقي، 2023.	المحاسبة العمومية. المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS.	الأعوان المكلفون بتطبيق المحاسبة العمومية. ضرورة إصلاح نظام المحاسبة العمومية.	أسس المحاسبة العمومية.
مزياني نور الدين، حفصي مريم، 2019.	الإطار النظري للمحاسبة العمومية.	ضرورة إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية IPSAS في البيئة الجزائرية.	ترتيب الأفكار حول المحاسبة العمومية.
محمد الصالح بلول، ميلود عبود، 2019.	محاسبة العمومية.	التطرق إلى الإطار النظري للمحاسبين العموميين، والأميرين بالصرف.	مضمون الدراسة.
لعلابية مالك، زرقين عبود، 2016.	ماهية معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقطاع العام الدراسة الميدانية	عناصر نظام معلومات المحاسبة العمومية في الجزائر متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.	تعريف المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام

	نهج التحول التدريجي لمعايير المحاسبية IPSAS		
--	--	--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

One : Ahmad Ababneh* and Pasqualina Porretta

The Effect of Implementing International Public Sector Accounting Standards on the Financial Reporting and Internal Control Systems in United Nations Agencies; Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Pilsen, Czech Republic, July 23–26, 2019.

يهدف هذا البحث إلى إجراء تحليل شامل للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وتأثيرها على إعداد التقارير المالية ونظام الرقابة الداخلية في وكالات الأمم المتحدة كبير، تعتبر التكلفة والوقت المبذول لإكمال هذا التحويل والتنفيذ مسألة رئيسية بالنسبة للسلطة التنفيذية، وإدارة وكالات الأمم المتحدة، وهيئاتها الإدارية والدول الأعضاء فيها، قدمت تقييماً مستقلاً لعملية التنفيذ والنتائج التي تحققت في كل وكالة وتم استخدام مقياس ليكرت (likert) في هذه الدراسة لقياس الفوائد المستمدة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفقاً لوجهة نظر المستجيب، وأظهر تحليل ردود المشاركين أن تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أدى إلى تحسين إعداد التقارير المالية لوكالات الأمم المتحدة وجعلها تتماشى مع المعايير العالمية المعترف بها وجعل بياناتها المالية مفهومة من قبل جميع أصحاب المصلحة وقابلة للمقارنة فيما بينها وبالإضافة إلى ذلك، أدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى تحسين الرقابة الداخلية لنظام وكالات الأمم المتحدة.

Two: TOM ONYANGO OKUNGU

THE IMPACT OF IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS ON FINANCIAL REPORTING IN PUBLIC SECTOR IN KENYA ; A RESEARCH PROJECT SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS FOR THE AWARD OF THE DEGREE OF MASTER OF SCIENCE IN FINANCE, SCHOOL OF BUSINESS, UNIVERSITY OF NAIROBI ; NOVEMBER 2015.

البحث يقيم على وجه التحديد تأثير تنفيذ القطاع العام الدولي للمعايير المحاسبية الخاصة بإعداد التقارير المالية في القطاع العام في كينيا، منذ اعتمادها وبشكل أكثر تحديداً كيف أدى تطبيق المعايير

المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى تحسين المساءلة، مقارنة وموثوقية التقارير المالية للقطاع العام في كينيا، الدراسة ركزت بشكل رئيسي على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الحكومة المركزية وسبعة وأربعين مقاطعة في كينيا، استخدم البحث المنهج النوعي من خلال استبيان أرسل إلى المحاسبين في الوزارات الحكومية والمقاطعات في كينيا، حجم السكان لدراسة هذه الوزارات والمقاطعات التابعة للحكومة المركزية في كينيا وتم عرض البيانات التي تحتوي على نتائج الدراسة باستخدام المخططات الدائرية، والمخططات الشريطية، والرسوم البيانية.

خلصت الدراسة إلى ضرورة اعتماد المعايير المحاسبية للقطاع العام الذي من شأنه تحسين المساءلة، وقابلية البيانات المالية للمقارنة، وزيادة المستخدمين وإرضائهم. من خلال تعزيز ثقتهم في الاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية وبالتالي تحسين التقارير المالية في كينيا.

Three : OLAOYE, TALABI .

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and Credibility of Financial Reporting in Nigeria Public Sector: An Improvement or A Ruse, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.9, No.14, 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على إعداد التقارير المالية في القطاع العام في نيجيريا، وتم جمع البيانات من خلال استخدام الاستبيان، تم استخدام مقياس ليكرت ذو الأربع نقاط بشكل منطقي وأظهرت النتائج عدم وجود علاقة بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والتقارير المالية وتطبيقها.

وقد لوحظ أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ليس لها علاقة هامة مع قدرة الحكومة أو التقارير المالية على الحد من الفساد في القطاع العام، على الرغم من ذلك أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ومصداقية التقارير المالية باستخدام أساس الاستحقاق.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لم يحقق أي تحسن فعلياً، وبالتالي فإن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هي خدعة ومجرد فرض على مجتمع الدول النامية. ونوصي بأن تضع الحكومة إطاراً تشريعياً يساعدها على حسن سير تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في نيجيريا.

Four FAHAS Mohammed, FELA Ayachi , BELOUTI Nabil.

La normalisation de la comptabilité de l'État en Algérie "un système inspiré des normes comptables internationales du secteur public IPSAS, Revue Algérienne d'Economie et gestion VoL16, N 01, 2022

قامت الجزائر ببدء برنامج لإصلاح نظام المحاسبة، حيث تضمن ذلك النظام المحاسبي المالي المستوحى من الإطار المحاسبي الدولي IAS-IFRS، وتكييف المعايير الدولية للتدقيق -IAS-، المسماة

الفصل الأول الإطار النظري حول المعايير المحاسبية والمحاسبة العمومية

بالمعايير الجزائرية للتدقيق - NAA-، وضمن إطار ديناميكية تحديث إدارة القطاع العام، بدأ مشروع ثالث لإصلاح المحاسبة العامة من خلال تكييف معايير IPSAS. هذه المراجع تندرج ضمن مرجع أوسع، وهو مرجع IFAC، الهدف من هذه المساهمة هو تسليط الضوء على أصل وأسباب إصلاح المحاسبة العامة من خلال تقديم طبيعة وغرض إطار المحاسبة IPSAS، بالإضافة إلى ما يخطط له في الجزائر.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 05: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Ahmad Ababneh, 2019	تشابه الدراسة الميدانية.	التركيز على الاستبيان فقط وإهمال الجانب النظري.	صياغة أسئلة الاستبيان
TOM ONYANGO OKUNGU, 2015	الدراسة الميدانية.	الإطار المفاهيمي.	طريقة التحليل.
OLAOYE, TALABI, 2018	الدراسة الميدانية.	اختلاف الفترة الزمنية للدراسة.	الاستفادة في الاستبيان.
FAHAS Mohammed, 2022	المعوقات التي واجهت تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.	أسباب وأصول توحيد المحاسبة العامة. تعريف التوحيد المحاسبي.	الاستفادة من المضمون.

المصدر: من إعداد الطالبتين

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما سبق اتضح أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS ضرورية لتعزيز الشفافية والمساءلة في الإدارة المالية للدولة، كما يساهم تطبيق هذه المعايير في تحسين نوعية ودقة التقارير المالية للمؤسسات العامة.

وفي إطار التوجه الدولي الحالي نحو اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، تعسى الجزائر إلى إصلاح نظام المحاسبة العمومية من خلال العديد من مشاريع الإصلاح التي تخص جميع جوانب نظام المحاسبة العمومية، وكذا تطوير الجانب القانوني المتمثل في القانون العضوي المتعلق بقانون المالية، كما قامت بصياغة معايير محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مع تكييفها حسب خصوصيات البيئة المحلية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد استعراض أهم المفاهيم النظرية لأهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج، وللتأكد من هذه النتائج ولربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي واختبار صحة فروض الدراسة ومعرفة أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، تم القيام باستقصاء لآراء المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

إن لكل بحث طرق والأدوات يستعملها الباحث من أجل التوصل إلى أغراض البحث والنتائج المسطرة، تختلف الطريقة والأدوات من بحث إلى آخر وسنعرض في هذا المبحث الطريقة التي قمنا باتباعها في الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

يتناول هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى الأدوات جمع هذه البيانات.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

1- مجتمع الدراسة:

تم حصر مجتمع الدراسة في ثلاث فئات مهنية والمتمثلة في المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين المتواجدين على مستوى المؤسسات العمومية بولاية برج بوعرييج.

2- عينة الدراسة:

بالنسبة لعينة الدراسة لم يتم تحديدها بشكل مسبق قبل توزيع الاستبيان، ونظرا لضخامة حجم العينة و لصعوبة التقرب إلى الفئات المعنية ورفض البعض منهم الإجابة على الاستبيان وضيق الوقت، تقرر اختيار العينة الغير احتمالية الغرضية وذلك لصعوبة إحصاء مجتمع البحث و اختيار العينة العشوائية، ولذلك استوجب الاعتماد على أكبر عدد من العينات الممكنة وللحصول عليها وزعت 45 استمارة شملت، المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين، حيث كانت النتائج كالآتي:

الجدول رقم(6): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

النسبة %	التكرارات	البيان
100%	45	عدد الاستمارات الموزعة
82%	37	عدد الاستمارات المستلمة
18%	8	عدد الاستمارات المفقودة
6%	03	عدد الاستمارات الملغاة
76%	34	عدد الاستمارات الصالحة للدراسة

المصدر: من إعداد الطاليتين

ثانيا: مصادر جمع معلومات الدراسة

البيانات الأولية:

تم الاعتماد في جمع البيانات على طريق الاستبيان الذي يتضمن مجموعة من الأسئلة، وقد قسمت هذه الأسئلة إلى أربعة محاور حسب فرضيات الدراسة، ومن ثم قمنا بطرح الاستبيان على عينة من المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين.

البيانات الثانوية:

وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة ومراجعة الدراسات المنشورة حول موضوع أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، هذا باستخدام جميع الوسائل المتاحة (مقالات، الإنترنت، رسائل جامعية)

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

يتناول هذا المطلب عرض للأدوات المتبعة في هذه الدراسة من خلال تصميم أداة الدراسة وتحديد الأدوات الإحصائية والقياسية المتبعة.

أولاً: تصميم أداة الدراسة

استمارة الاستبيان هي الأداة الرئيسية التي تم استخدامها لجمع المعلومات والبيانات، المتمثلة في آراء المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين. مرت عملية تصميم الاستبيان بعدة مراحل هي:

1. مرحلة التصميم الأولي

انطلاقاً من الجانب النظري والدراسات السابقة تم صياغة مجموعة من الأسئلة مع مراعاة إشكالية البحث والفرضيات الوضوئية، ولقد تم الاعتماد في إعداد الأسئلة ما يلي:

- صياغة عبارات الأسئلة بطريقة بسيطة وسهلة الفهم؛
- ترتيب الأسئلة وتسلسلها حسب تسلسل الفرضيات؛
- ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية؛
- استعمال لغة سليمة.

2. مرحلة عرض الاستبيان على الأساتذة المختصين في ميدان المحاسبة

بعد الانتهاء من إعداد الأسئلة تم عرضها على بعض الأساتذة المختصين في المحاسبة، وذلك بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة وصياغة الأسئلة وتفاذي الأخطاء التقنية والمنهجية التي قد تحول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة، ولقد تم الرد من بعض الأساتذة وعدم الرد من البعض الآخر لعدم اطلاعهم على موضوع الدراسة.

3. مرحلة التصميم النهائي

بعد تصحيح الأخطاء والتعديل النهائي بالاعتماد على آراء الأساتذة تم توزيع الاستبيان بالاعتماد على التسليم المباشر لأفراد العينة في برج بوعريريج، أما طريقة الاسترجاع فقد تمت من خلال الحصول على الإجابة بشكل مباشر من المستجوبين.

احتوت استمارة الاستبيان على قسمين:

القسم الأول: يحتوي على مجموعة من الأسئلة تتضمن البيانات الشخصية لأفراد العينة والتي تحدد، المؤهل العلمي، التخصص، المؤهل المهني والخبرة.

القسم الثاني: يحتوي على ثلاث محاور وتضم 30 سؤالاً وقد تم توظيفها للتعامل مع فرضيات البحث، وتتمثل هذه المحاور فيما يلي:

المحور الأول: تضمن هذا المحور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر الذي ضم (11) عبارة.

المحور الثاني: تضمن هذا المحور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر الذي ضم (11) عبارة.

المحور الثالث : تضمن هذا المحور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام الذي ضم (08) عبارات. ولتحديد طول كل بعد من أبعاد مقياس ليكرت الخماسي-الحدود الدنيا والعليا- تم حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيم النتيجة على عدد أبعاده أي (4/5=0.08)، وبعد ذلك يتم إضافة هذه القيمة إلى قيمة في المقياس وهي (1) لتحديد الحد الأعلى للبعد الأول (غير موافق بشدة) وهكذا، إذ يساعد تحديد هذه المجالات على معرفة اتجاه الإجابات من خلال متوسطها الحسابي، حيث يوضح الجدول الموالي ذلك بشكل أفضل:

الجدول رقم (7): درجات مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
طول كل بعد	1.8-1	2.6-1,8	3.4-2.6	4.2-3.4	5-4.2

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: الأساليب المستعملة

من أجل تسهيل عملية التحليل الإحصائي وبعد التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان قمنا بتجميع البيانات المحصلة ومعالجتها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS).

وبالنسبة لجمع وتبويب المعلومات في هذه الدراسة استعملنا الأدوات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية: لمعرفة الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة، وكذا لتحديد استجابات أفراد العينة إتجاه عبارات محاور الاستبانة؛

- معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): هو معامل يدل على ثبات وصدق أداة الدراسة (الاستبانة)، ويستخدم لقياس درجة الاعتمادية على المحاور الاستبانة المصممة لقياس متغيرات الدراسة. علما أن مقياس تحليل الثبات يكون كما يلي:
 - من {0.6-0.7} يكون فيه معامل الثبات متوسط؛
 - من {0.7-0.8} يكون فيه معامل الثبات مناسب؛
 - من {0.8-0.9} يكون فيه معامل الثبات قوي.
- الانحراف المعياري (Standard Deviation): هو الجذر التربيعي للتباين، وهو أيضا من الأدوات حساب تشتت البيانات و يقيس الإنحراف في إجابات أفراد العينة عن وسطها الحسابي؛
- المتوسط الحسابي (Mean): لمعرفة قيمة إجابات أفراد العينة.
- اختبار (t-test): في حالة عينة واحدة لمعرفة إذا كان متوسط الإجابة يساوي أو يفوق أو يقل عن الدرجة المتوسطة وهي (03)

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها

سنقوم في هذا المبحث باستعراض أهم نتائج التي توصلت إليها دراستنا، والتي سيتم التعرف عليها من خلال ثلاث مطالب:

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية.

المطلب الثاني: عرض وتحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة لأسئلة الاستبيان.

المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية

تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات المستقلة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة المتمثلة في (المؤهل العلمي، التخصص، المؤهل المهني، الخبرة) وهي على النحو التالي:
أولاً: وصف عينة الدراسة:

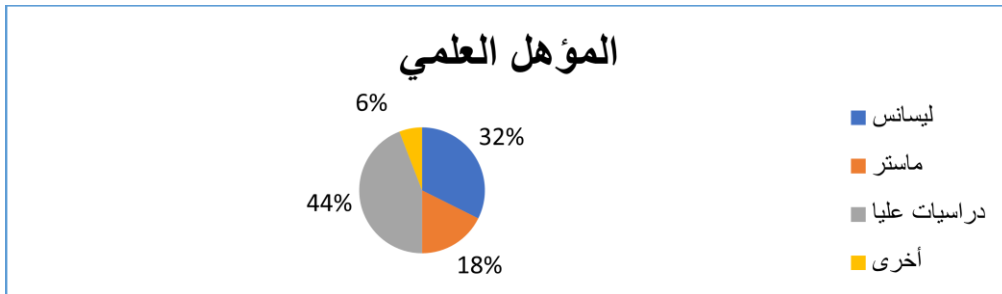
1. توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي كالاتي:

جدول رقم (8): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسب المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
32.4 %	11	ليسانس
17.6 %	06	ماستر
44.1 %	15	دراسات
5.9 %	02	أخرى
100 %	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم (1): توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول أعلاه نلاحظ أن معظم المبحوثين قد التحقوا بالجامعة حيث مثلت فئة الجامعيين نسبة (94.1%) من حجم العينة ، وكانت مقسمة كآآتي: (32.4%) حائزون على شهادة الليسانس، (17.6%) حائزون على شهادة الماجستير، (44.1%) حائزون على شهادات الدراسات العليا. بينما مثلت فئة أصحاب المستوى الأخرى نسبة (5.9%).

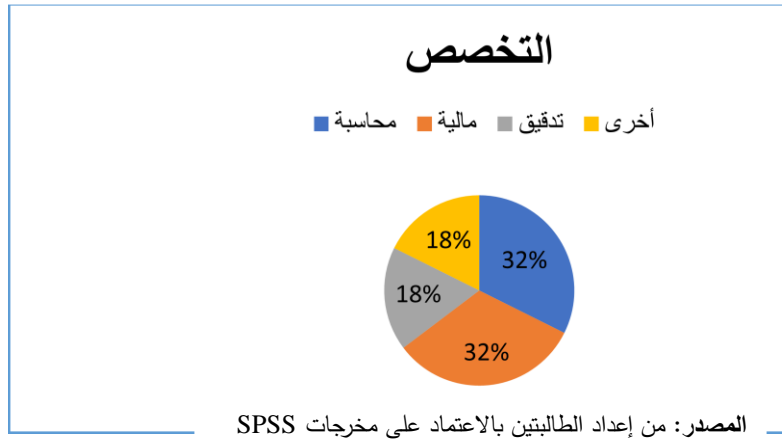
2. توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص كآآتي:

جدول رقم (9): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسب المئوية
محاسبة	11	32.4%
مالية	11	32.4%
تدقيق	06	17.6%
أخرى	06	17.6%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم (2): توزيع العينة حسب متغير التخصص



من الجدول أعلاه نلاحظ أن ما يقارب ثلث المبحوثين تخصصهم محاسبة بنسبة (32.4%)، وبنسبة متساوية لها المبحوثون الذين تخصصهم مالية، بينما مثل كل من المدققين وأصحاب التخصصات الأخرى بالتساوي نسبة (17.6%).

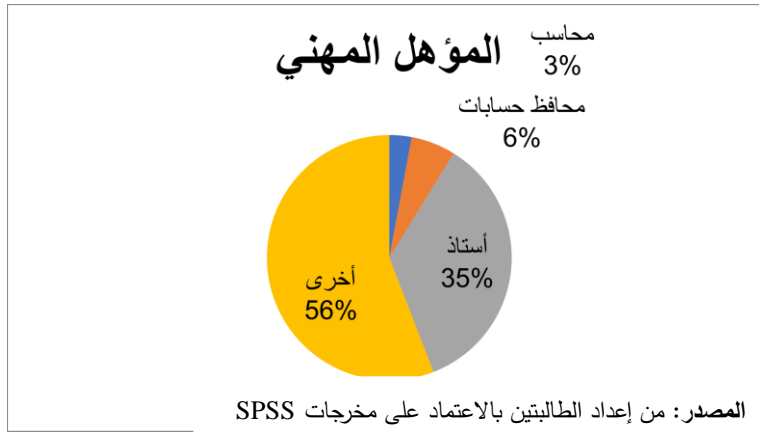
3. توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل المهني كآلاتي:

جدول رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل المهني

النسب المئوية	التكرار	المؤهل المهني
2.9 %	01	محاسب
9.5 %	02	محافظ حسابات
35.3 %	12	أستاذ
55.9 %	19	أخرى
100 %	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم (3): توزيع العينة حسب متغير المؤهل المهني



من الجدول أعلاه نلاحظ أن فئة الأساتذة مثلت بنسبة (35.3%)، أما المحاسبون ومحافظو الحسابات فقد مثلوا نسبة (2.9%) و(5.9%)، بينما كان أغلبية المبحوثين ذوي مؤهلات مهنية أخرى بنسبة تساوي (55.9%).

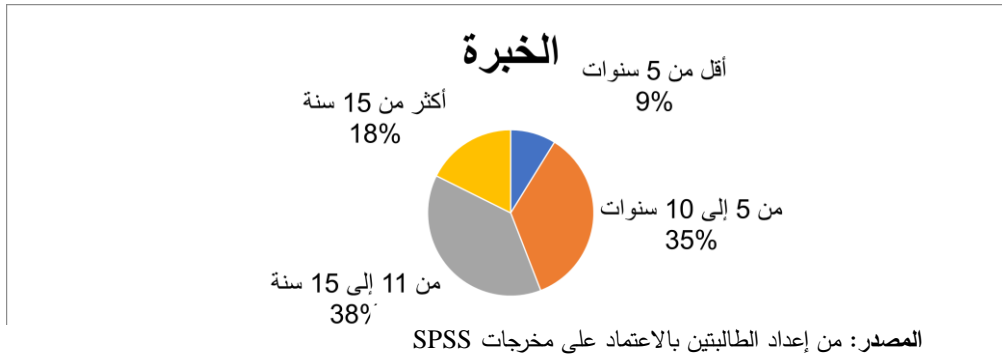
4. توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة كآلاتي:

جدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة كآلاتي

النسب المئوية	التكرار	الخبرة
8.8 %	03	أقل من 5 سنوات
35.3 %	12	من 5 إلى 10 سنوات
38.2 %	13	من 11 إلى 15 سنة
17.6 %	06	أكثر من 15 سنة
100 %	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

شكل رقم(4): توزيع العينة حسب متغير الخبرة



من الجدول أعلاه نرى أن معظم الباحثين لديهم خبرة في مجالاتهم لا تقل عن 05 سنوات، حيث مثل الباحثون الذين تتراوح خبرتهم بين (11 و 15 سنة) نسبة (38.2%)، كما مثل الباحثون الذين تتراوح خبراتهم بين (05 و 10 سنوات) نسبة (35.3%) ومثل الباحثون الذين تتجاوز خبرتهم (15 سنة) نسبة (17.6%). أما من تقل خبراتهم عن (05 سنوات) فقد شكلوا نسبة (8.8%) من إجمالي حجم العينة.

المطلب الثاني: عرض وتحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة لأسئلة الاستبيان

أولاً: ثبات الأداة.

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، وقد وجدنا أن معامل الثبات مرتفع، كما يوضحه الجدول التالي.

جدول رقم (12): ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبانة:

المحاور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
1	محور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	11	0.797
2	محور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية	11	0.848
3	محور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام	08	0.712

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS
4
الإستبيان ككل

من خلال الجدول (11) نجد أن معامل الثبات ألفا كرونباخ أكبر من الحد الأدنى (0.6) في محاور الاستبانة الثلاثة، حيث بلغ (0.797) بالنسبة لمحور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر، و(0.848) بالنسبة لمحور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر، و(0.712) بالنسبة لمحور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام.

وقد كان المعامل مرتفعا بالنسبة لإجمالي أسئلة الاستبيان حيث بلغ (0.886) مما يدل على ثبات أداة الدراسة.

ومنه نستنتج أن أداة الدراسة التي أعدناها لمعالجة المشكلة المطروحة هي صادقة وثابتة في جميع فقراتها، وجاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

ثانيا: التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة

1. التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر

جدول رقم (13): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول معوقات تطبيق المعايير المحاسبية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	التباين الاقتصادي الجزائري بين الجزائر والدول المتقدمة يحد من التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	4.21	1.122	موافق بشدة
02	نظام المحاسبة العمومية المطبق لا يضمن التسيير الفعال للإدارات الحكومية نتيجة النقص في الشفافية والإفصاح المحاسبي	4.09	0.793	موافق
03	صعوبة اعتماد الجزائر المحاسبة المالية في القطاع العام	3.71	1.194	موافق
04	عدم توافق الأنظمة المحاسبية الجزائرية مع الأنظمة المحاسبية للدول المتقدمة	3.50	1.135	موافق
05	عدم تخصيص الموارد المالية لتكوين المحاسبين العموميين	3.65	1.098	موافق
06	اعتماد نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على الأساس النقدي	3.64	0.859	موافق
07	الفساد الإداري في الجزائر يؤدي إلى عدم ترشيد النفقات	4.42	0.936	موافق بشدة
08	اعتماد الميزانيات العمومية على الدعم الحكومي يؤثر على شفافية النظام المحاسبي في الجزائر	3.61	1.059	موافق
09	لا يوجد إطار قانوني متكامل لتنظيم وتطبيق IPSAS في الجزائر	3.68	0.878	موافق
10	نظام المحاسبة العمومية في الجزائر غير مرن	3.91	1.071	موافق
11	لا تتوفر برامج تدريبية كافية لرفع قدرات الكوادر البشرية في مجال IPSAS	3.97	1.058	موافق
	محور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	3.85	0.571	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

يبين لنا الجدول أعلاه أن الإجابات عن فقرات محور معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر كانت معظمها في مجال الموافقة حيث تراوحت أوساطها الحسابية بين (3.50) للفقرة رقم (04) "عدم توافق الأنظمة المحاسبية الجزائرية مع الأنظمة المحاسبية للدول المتقدمة" و(4.09) بالنسبة للفقرة رقم (02) "نظام المحاسبة العمومية المطبق لا يضمن التسيير الفعال للإدارات الحكومية نتيجة النقص في الشفافية والإفصاح المحاسبي".

بينما جاءت الفقرتان رقم (01) "التباين الاقتصادي الجزائري بين الجزائر والدول المتقدمة يحد من التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام"، (07) "الفساد الإداري في الجزائر يؤدي إلى عدم ترشيد النفقات" في مجال الموافقة الشديدة بوسطين حسابيين قدرهما (4.21) و(4.42) على التوالي.

ما يلاحظ من خلال نتائج الجدول السابق هو ان قيمة الانحرافات المعيارية في معظم عبارات هذا المحور تجاوزت قيمة الواحد الصحيح، مما يدل على تشتت آراء المبحوثين حول ما جاء في هذا المحور

لقد أثرت توجهات إجابات المبحوثين عن فقرات أبعاد هذا المحور على توجهه العام، حيث جاء وسطه الحسابي في مجال الموافقة فبلغت قيمته (3.85) وبلغ انحرافه المعياري (0,571).

2. التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر

الجدول رقم (14): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور الجهود المبذولة لتطبيق

المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تنظيم وزارة المالية ورش عمل ومؤتمرات حول IPSAS لنشر الوعي بأهميتها وفوائدها	4.00	1.101	موافق
02	تقديم دورات تكوينية من طرف وزارة المالية للمحاسبين العموميين	3.68	1.093	موافق
03	تبنى الجزائر لبعض المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام من بينها معيار 13 (عقود الإيجار)	3.74	0.828	موافق
04	تنصيب لجنة مختصة في مراجعة المعايير المحاسبية للقطاع العام بما يتوافق مع حاجيات المؤسسات العمومية الجزائرية	3.97	0.797	موافق
05	تخصيص الحكومة ميزانية لدعم تطبيق IPSAS في المؤسسات العمومية	3.68	0.976	موافق
06	إجراء اتفاقيات بين الجزائر والاتحاد الأوروبي لتكوين المحاسبين العموميين	3.44	1.021	موافق
07	محاولة الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الإستحقاق	3.85	0.906	موافق

08	تتصيب لجنة من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة للمراقبة للحد من الفساد الإداري في المؤسسات الحكومية	3.97	0.937	موافق
09	الاتجاه نحو تخصيص أفضل للموارد من شأنه ترشيد الإنفاق الحكومي	4.15	0.797	موافق
10	توفير بنية تكنولوجية فعالة للحصول على المعلومات المحاسبية أكثر دقة	4.00	0.816	موافق
11	تخفيف مركزية السلطة، عن طريق منح المؤسسات العمومية سلطة تطوير نظم المعلومات المحاسبية	3.53	0.961	موافق
	محور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر	3.82	0.589	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن إجابات المبحوثين عن فقرات هذا المحور جاءت كلها في مجال الموافقة حيث تراوحت أوساطها الحسابية بين (3.44) بالنسبة للفقرة (06) "إجراء اتفاقيات بين الجزائر والاتحاد الأوروبي لتكوين المحاسبين العموميين" و(4.15) بالنسبة للفقرة (09) "الاتجاه نحو تخصيص أفضل للموارد من شأنه ترشيد الإنفاق الحكومي"

ما يلاحظ من خلال نتائج هذا الجدول هو كبر قيم الانحرافات المعيارية في معظم عبارات هذا المحور مع أنها لم تكن بحددة المحور السابق، مما يدل هنا أيضا على تشتت آراء المبحوثين حول ما جاء في هذا المحور.

على العموم فقد جاء التوجه العام لمحور الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر في مجال الموافقة بوسط حسابي قدره (3.82) وبنحرف معياري يساوي (0,589) وهو ما يوحي بأن المبحوثين قد وافقوا على معظم ما جاء في هذا المحور من فقرات.

3. التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام

الجدول رقم (15): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور فوائد تطبيق المعايير

المحاسبية في القطاع العام

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	المعايير الدولية تساهم بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي	4.35	0.544	موافق بشدة
02	المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في القطاع العام تسمح بتحسين جودة المعلومات المستمدة من المحاسبة العمومية	4.29	0.579	موافق بشدة
03	من خلال تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام يمكن الحد من التلاعبات والفساد المتقشي في المؤسسات العمومية	3.97	0.937	موافق
04	تحديث نظام المحاسبة العمومية وفق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يعزز شفافية المعاملات وإعطاء صورة مالية ذات مصداقية عالية للمؤسسات العمومية	4.03	0.797	موافق
05	توفر IPSAS معلومات أفضل لاتخاذ القرار	4.18	0.521	موافق
06	أساس الاستحقاق المعتمد عليه في المعايير يسمح بتقديم معلومات مالية عن الوضع المالي وأداء المؤسسات العمومية أفضل من الأساس النقدي المعتمد عليه في نظام المحاسبة العمومية	3.91	0.753	موافق
07	تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يرفع من الإفصاح عن المعلومات المالية في القطاع العمومي	3.85	0.857	موافق
08	الانتقال من الاعتماد على الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي يمكن من إجراء المقارنات بين الإيرادات والمصروفات في الهيئات المتماثلة	4.06	0.547	موافق
	محور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام	4.08	0.408	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

يبين لنا الجدول أعلاه أن الإجابات عن فقرات محور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام كانت معظمها في مجال الموافقة حيث تراوحت أوساطها الحسابية بين (3.85) للفقرة رقم (07) "تطبيق معايير

المحاسبة الدولية في القطاع العام يرفع من الإفصاح عن المعلومات المالية في القطاع العمومي" و(4.18) بالنسبة للفقرة رقم (05) "توفر IPSAS معلومات أفضل لاتخاذ القرار".

بينما جاءت الفقرتان رقم (01) "المعايير الدولية تساهم بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي"، (02) "المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في القطاع العام تسمح بتحسين جودة المعلومات المستمدة من المحاسبة العمومية" في مجال الموافقة الشديدة بوسطين حسابيين قدرهما (4.35) و(4.29) على التوالي.

على العموم فقد جاء التوجه العام لمحور فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام، في مجال الموافقة بوسط حسابي قدره (4.08) وبانحراف معياري يساوي (0,408) وهو ما يوحي بأن المبحوثين قد وافقوا على معظم ما جاء في هذا المحور من فقرات.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

أولاً: اختبار الفرضية الأولى

- تتص الفرضية الأولى على أنه "توجد معوقات لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر"، ولغرض التحقق من الفرضية نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا المحور مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولإختبار هذه الفرضية نستخدم اختبار One Simple T-test، والنتائج موضحة في الإختبار أدناه:
- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$).
- الفرضية البديلة H_1 : توجد معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu \neq 3$).
- مستوى الدلالة: ($\alpha = 5\%$)
- منطقة الرفض: قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) ودرجة الحرية (33) تساوي (2.042)، أي

$$T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042$$

قيمة T المحسوبة:

Sig	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معوقات التطبيق
0.000	8.685	0.850	3.85	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

$$T_{cal} = \left| \frac{\bar{X} - \mu}{S/\sqrt{n}} \right| = \left| \frac{3.85 - 3}{0.571/\sqrt{34}} \right| = 8.685$$

القرار:

نلاحظ أن $(T_{cal}=8.685) > (T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042)$ ، ومنه نرفض الفرضية الصفرية، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu=3$).

تبين نتائج الاختبار أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المتعلقة بوجود معوقات لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر قد بلغ (3.85) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$)، وبالاختلاف معياري قدر بـ: (0.571). بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية وهذا يؤكد صحة الفرضية البديلة الأولى المتمثلة في: توجد معوقات لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر.

بناء على إجابات أفراد العينة حول العبارات المرتبطة بوجود "معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر"، تبين أن مستواه كان مقبولاً جداً، أي أن المستجوبين كانوا موافقين على أن "هناك معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر".

ثانياً: إختبار الفرضية الثانية

- تنص الفرضية الثانية على أن "هناك جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام"، ولغرض التحقق من الفرضية نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا السؤال مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولاختبار هذه الفرضية نستخدم اختبار One Simple T-test، والنتائج موضحة في الاختبار أدناه:
- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد هناك جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu=3$).
- الفرضية البديلة H_1 : توجد هناك جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu \neq 3$).
- مستوى الدلالة: ($\alpha = 5\%$)
- منطقة الرفض: قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) ودرجة الحرية (33) تساوي (2.042)، أي $T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042$

قيمة T المحسوبة:

sig	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	جهود التطبيق
0.000	8.105	0.819	3.82	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

$$T_{cal} = \left| \frac{\bar{X} - \mu}{S / \sqrt{n}} \right| = \left| \frac{3.82 - 3}{0.589 / \sqrt{34}} \right| = 8.105$$

القرار:

نلاحظ أن $(T_{cal}=8.105) > (T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042)$ ، ومنه نرفض الفرضية الصفرية، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$).

تبين نتائج الاختبار أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المتعلقة بوجود "جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام" قد بلغ (3.82) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$)، وانحراف معياري قدر بـ: (0.589). بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية وهذا يؤكد صحة الفرضية البديلة الثانية المتمثلة في: "أن هناك جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام".

بناء على إجابات أفراد العينة حول العبارات المرتبطة "أن هناك جهود تبذلها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام"، تبين أن مستواه كان مقبولا جدا.

ثالثا: إختبار الفرضية الثالثة

- تتص الفرضية الثالثة على أن " المعايير المحاسبية الدولية تقدم فوائد للقطاع العام بالجزائر"، ولغرض التحقق من الفرضية نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا السؤال مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولاختبار هذه الفرضية نستخدم اختبار One Simple t-test، والنتائج موضحة في الاختبار أدناه:
- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$).
- الفرضية البديلة H_1 : توجد فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu \neq 3$).
- مستوى الدلالة: ($\alpha = 5\%$)

- منطقة الرفض: قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) ودرجة الحرية (33) تساوي (2.042)، أي

$$T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042$$

قيمة T المحسوبة:

فوائد التطبيق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	sig
	4.08	1.081	15.443	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

$$T_{cal} = \left| \frac{\bar{X} - \mu}{S / \sqrt{n}} \right| = \left| \frac{4.08 - 3}{0.408 / \sqrt{34}} \right| = 15.443$$

القرار:

نلاحظ أن $(T_{cal} = 15.443) > (T_{33}^{\alpha=5\%} = 2.042)$ ، ومنه نرفض الفرضية الصفرية، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$).

تبين نتائج الإختبار أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المتعلقة بأن "هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام" قد بلغ (4.08) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu = 3$)، وبأنحراف معياري قدر بـ: (0.408). بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية وهذا يؤكد صحة الفرضية البديلة الثالثة المتمثلة في: "هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام"

بناء على إجابات أفراد العينة حول العبارات المرتبطة "هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام"، تبين أن مستواه كان مقبولاً جداً.

خلاصة

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها عن طريق توزيع استمارة استبيان وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، لمعرفة آراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين حول أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر، أخذنا عينة من المؤسسات العمومية بولاية برج بوعرييج، حيث كان اتجاه أغلبية:

من خلال المحور الأول من الاستبيان تبين أن المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر تواجه عدة معوقات في التطبيق، وذلك من خلال النظام المحاسبي العمومي المعمول به الذي لا يضمن التسيير الفعال للإدارات الحكومية نتيجة النقص في الشفافية والإفصاح المحاسبي، وذلك لاعتماده على الأساس النقدي.

أما المحور الثاني كان اتجاه الأغلبية أن الجزائر تقوم ببذل جهود كثيرة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، وذلك من خلال إيجاد نظام محاسبي جديد، مما يستوجب توفير بنية تقنية فعالة للحصول على المعلومات المحاسبية باكثر دقة، وهذا من خلال محاولة الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الإستحقاق.

أما فيما يخص المحور الثالث كان اتجاه أغلبية آراء عينة الدراسة بأن هناك فوائد في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام أهمها: الحد من التلاعبات والفساد المتفشي في المؤسسات العمومية، والتي تعزز شفافية المعاملات وإعطاء صورة مالية ذات مصداقية عالية.

الختامة

حاولنا من خلال هذه الدراسة تبيان أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام بالجزائر، وذلك من خلال توزيع استبانة على مجموعة من المحاسبين، محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين في ولاية برج بوعرييج، وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي **SPSS**، كل ذلك مكننا من التوصل إلى مجموعة النتائج وتقديم مجموعة من التوصيات.

اختبار الفرضيات:

من خلال ما تم عرضه وقصد الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات كمايلي:

- الفرضية الأولى: والتي تنص على أن "هناك معوقات واجهت الجزائر في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية"، حيث وجدنا أن قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور الأول 3.85 والانحراف المعياري 0.571، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.00 وهي أقل من 0.05، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى حيث كان اتجاه أغلبية العينة أن هناك معوقات تواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر، أي أن النظام المحاسبي العمومي لا يضمن التسيير الفعال للإدارات الحكومية نتيجة النقص في الشفافية والإفصاح المحاسبي.

- الفرضية الثانية: والتي تنص على أن "هناك جهود مبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر"، وبناء على نتائج التحليل في المبحث الثاني من الفصل الثاني، وجدنا أن قيمة المتوسط الحسابي لإجمالي المحور (3.82)، والانحراف المعياري (0.589)، وأن قيمة مستوى الدلالة أقل من 0.05 وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية، حيث كان اتجاه الأغلبية أن الجزائر تقوم بجهود لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال توفير بنية تكنولوجية فعالة للحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة مما يتوجب تنصيب لجنة من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة للمراقبة للحد من الفساد الإداري في المؤسسات الحكومية.

- الفرضية الثالثة: والتي تنص على أن "هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام"، وبناء على نتائج التحليل وجدنا أن قيمة المتوسط الحسابي لإجمالي المحور (4.08) والانحراف المعياري (0.408)، وقيمة مستوى الدلالة كانت أقل من 0.05 وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة، حيث كان اتجاه أغلبية آراء عينة الدراسة بأنه هناك فوائد لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام، والتي تمثلت في أن المعايير الدولية IPSAS تساهم بشكل كبير في تحسين جودة المعلومات المستمدة من المحاسبة العمومية.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية:

- تبني معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق يمكن أن يضمن تحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية في تقارير المؤسسات العمومية، مما يسهل الإفصاح الكامل عن البيانات المالية؛
- تطبيق أساس الاستحقاق الكامل يتطلب توفر مهارات وخبرات محاسبية ذات مستوى عال، إضافة إلى ضرورة توفر وإستعمال التكنولوجيات الحديثة للمعلومات في القطاع العام؛
- المعايير الدولية تساهم بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي؛
- المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في القطاع العام تسمح بتوفير معلومات مالية أفضل لإتخاذ القرار؛
- يعاني نظام المحاسبة العمومية الحالي في الجزائر من عدة نقائص، وهذا جعل عملية إصلاحه ضرورة حتمية ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- ضعف تكوين الإطارات المؤهلة وكل من له علاقة بالنظام المحاسبي العمومي؛
- تطبيق أساس الإستحقاق الكامل يتطلب توفر مهارات وخبرات محاسبية ذات مستوى عال، إضافة إلى ضرورة توفر واستعمال التكنولوجيات الحديثة للمعلومات في المؤسسات العمومية؛
- إعداد دليل المخطط المحاسبي للدولة، الذي يسمح بتجميع كل الحسابات التابعة للدولة في إطار مخطط محاسبي وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة العمومية؛
- إصدار القانون العضوي 18/15 المتعلق بالقوانين المالية؛ الذي جاء من أجل التطوير الفعال للنظام المحاسبي للدولة؛
- التباين الاقتصادي بين الجزائر والدول المتقدمة يحد من التطبيق السليم لمعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام؛
- يؤدي الفساد الإداري إلى عدم الترشيح النفقات.

📌 **الإقتراحات:** هناك بعض الإقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام والتي تمثلت في:

- العمل على تطوير وإصلاح نظام المحاسبة العمومية لمواكبة التطورات المحاسبية الدولية، وذلك من خلال تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في المؤسسات العمومية الجزائرية لتتوافق مع تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
- قيام الدولة بإرسال بعثات من أكاديميين ومهنيين إلى الخارج لتلقي التكوين اللازم في مجال المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

- تخفيف مركزية السلطة التي أدت إلى تولي الحكومة جميع شؤون المستويات الإدارية من تخطيط ورقابة، ومنح المؤسسات العمومية سلطة تطوير نظم المعلومات المحاسبية؛
- قيام الدولة بمختلف الجهود اللازمة من أجل دعم مؤسساتها وترقيتها إلى أفضل مستوى وفرض رقابة عليها لأداء واجبها على أكمل وجه؛
- العمل على إصدار قوانين من شأنها أن تهيئ بيئة مناسبة لتطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام، إضافة إلى ذلك سد الثغرات التي يعاني منها النظام الحالي للحد من الفساد المالي والإداري في القطاع العام.
- **آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- آليات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر.
- إنعكاسات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على المؤسسات العمومية في الجزائر.
- آفاق تبني معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام بالجزائر.

قائمة المراجع

- 1-حسين صغير، دروس في المالية العامة المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001
- 2-شلال الزهير، افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، تخصص تسيير المنظمات، جامعة امحمح بوقرة"بومرداس"، 2014/2013.
- 3-قاضي فاطمة الزهراء،رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه طور ثالث،تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر3، 2019-2020.
- 4-منصوري الزين، مطبوعة دروس في المحاسبة العمومية، جامعة سعد دحلب، البليدة
ثانياً: المجالات العلمية.
- 5-احمد بدير ومسعود الصديق، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في اصلاح النظام المحاسبة العمومي الجزائري، مجلة النمو الإقتصادي وريادة الاعمال، المجلد06، العدد02، 2023.
- 6-اسية قمو، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد07، العدد02، 2021.
- 7-امين صابة وكمال بن موسى، دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد15-18 وأهميته في تحسين اداء القطاع العام في الجزائر، المجلو الجزائرية للعلوم الاجتماعية والانسانية، المجلد08، العدد01، 2020.
- 8-خالد بعاشي و نصر حميداتو، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لترشيد نفقات الإدارات العمومية الجزائرية، مجلة افاق للبحوث والدراسات، المجلد05، العدد02، 2022.
- 9-خبيطي خضير ومونه يونس، افاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، عدد 02، جوان2016.
- 10-علايبيبة مالك وزرقين عبود، متطلبات اصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد15، 2016.
- 11-محمد صالح البلول وميلود عبود،الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة المنهل، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي،الجزائر، المجلد02،العدد01، جوان2019.
- 12-مزياياني نور الدين وحفصي مريم، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، مجلة الارصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد02، العدد01، جوان2019.

ثالثا: الملتقيات العلمية

- 13-بختة بطاهر، أهم تطبيقات المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام من خلال ارساء جودة التقارير المالية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ المانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022.
- 14-ربيعي مريم، دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين الأداء الحكومي والحد من الفساد المالي، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ المانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022.
- 15-سحنون مصعب وكنوشة عبد الوهاب، مدى تطابق المحاسبة العمومية الجزائرية مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام رقم 1 في عرض المعلومات المالية للأداء المالية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ المانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022.
- 16-عبد الحليم ملياني وآخرون، تدويل المحاسبة العمومية في الجزائر نحو المعايير الدولية المحاسبية للقطاع العمومي، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ المانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022.
- 17-لكحل محمد ولكحل حياة، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية، دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز القرارات الإدارية، برلين/ المانيا، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، 2022.
- رابعا: التشريعات القانونية
- 18-الجريدة الرسمية، القانون 17/84، يتعلق بقوانين المالية، المؤرخ في 7 يوليو 1984.
- 19-الجريدة الرسمية، قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية" المؤرخ في 24 محرم 1411 الموافق ل15 اوت 1990.

المراجع باللغة الأجنبية

الملاحق

الملحق رقم 01: استمارة الاستبيان



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص محاسبة وجباية معمق

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أخي الفاضل /أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجزء الميداني لدراستنا لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمقة تحت عنوان:

"اهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العمومي في الجزائر"

وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة آرائكم في الموضوع لذا نرجو من سيادتكم التكرم بتعبئة الاستبانة المرفقة واعطائها الاهمية المناسبة لما له من تأثير على نتيجة الدراسة، وان حرصكم على تقديم المعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي إلى إثراء موضوع الدراسة وبالتالي الحصول على نتائج وتوصيات أكثر دقة للدراسة.

الطالبة: عبادي مريم. الاستاذ المشرف: د. بن قري الياس.

تيت ريان اية الرحمان.

بيانات الشخصية:

الرجاء ملئ البيانات التالية بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة:

- المؤهل العلمي: ليسانس ماستر دراسات عليا اخرى.....
- التخصص: محاسبة مالية تدقيق اخرى.....
- المؤهل المهني: محاسب محافظ حسابات استاذ اخرى.....
- الخبرة: اقل من 5 سنوات 5-10 سنوات 11-15 سنة اكثر من 15 سنة

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المحور الاول: معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر	الرقم
					التباين الإقتصادي بين الجزائر والدول المتقدمة يحد من التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	1
					نظام المحاسبة العمومية المطبق لا يضمن التسيير الفعال للادارات الحكومية نتيجة النقص في الشفافية والإفصاح المحاسبي	2
					صعوبة إعتاد الجزائر المحاسبة المالية في القطاع العام	3
					عدم توافق الانظمة المحاسبية الجزائرية مع الأنظمة المحاسبية للدول المتقدمة	4
					العموميين عدم تخصيص الموارد المالية لتكوين المحاسبين	5
					إعتاد نظام المحاسبة العمومية في الجزائر على الأساس النقدي	6
					الفساد الإداري في الجزائر يؤدي إلى عدم ترشيد النفقات	7
					إعتاد الميزانيات العمومية على الدعم الحكومي يؤثر على شفافية النظام المحاسبي في الجزائر	8
					لا يوجد إطار قانوني متكامل لتنظيم وتطبيق IPSAS في الجزائر	9
					نظام المحاسبة العمومية في الجزائر غير مرن	10
					لا تتوفر برامج تدريبية كافية لرفع قدرات الكوادر البشرية في مجال المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام	11
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المحور الثاني: الجهود المبذولة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام في الجزائر	
					تنظيم وزارة المالية ورش عمل ومؤتمرات حول IPSAS لنشر الوعي بأهميتها وفوائدها	1
					تقديم دورات تكوينية من طرف وزارة المالية للمحاسبين العموميين	2

					تبنى الجزائر لبعض المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام من بينها معيار 13 (عقود الايجار)	3
					تنصيب لجنة مختصة في مراجعة المعايير المحاسبية للقطاع العام بما يتوافق مع حاجيات المؤسسات العمومية الجزائرية	4
					تخصيص الحكومة ميزانية لدعم تطبيق IPSAS في المؤسسات العمومية	5
					اجراء اتفاقيات بين الجزائر والاتحاد الاوروبي لتكوين المحاسبين العموميين	6
					محاولة الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق	7
					تنصيب لجنة من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة للمراقبة للحد من الفساد الإداري في المؤسسات الحكومية	8
					الاتجاه نحو تخصيص افضل للموارد من شأنه ترشيد الإنفاق الحكومي	9
					توفير بنية تكنولوجية فعالة للحصول على المعلومات المحاسبية اكثر دقة	10
					تخفيف مركزية السلطة، عن طريق منح المؤسسات العمومية سلطة تطوير نظم المعلومات المحاسبية	11
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المحور الثالث : فوائد تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام.	
					المعايير الدولية تسأهم بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي	1
					المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تسمح بتحسين جودة المعلومات المستمدة من المحاسبة العمومية.	2
					من خلال تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام يمكن الحد من التلاعبات والفساد المتقشي في المؤسسات العمومية	3

					تحديث نظام المحاسبة العمومية وفق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يعزز شفافية المعاملات واعطاء صورة مالية ذات مصداقية عالية للمؤسسات العمومية	4
					معلومات افضل لاتخاذ القرار PSAS اتوفير	5
					أساس الاستحقاق المعتمد عليه في المعايير يسمح بتقديم معلومات مالية عن الوضع المالي واداء المؤسسات العمومية افضل من الأساس النقدي المعتمد عليه في نظام المحاسبة العمومية	6
					تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يرفع من الإفصاح عن المعلومات المالية في القطاع العمومي	7
					الانتقال من الاعتماد على الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي يمكن من اجراء المقارنات بين الإيرادات والمصروفات في الهيئات المتماثلة	8

الملحق رقم 02: الفا كرونباخ.

Fiabilité

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	30	88,2
Observations Exclus ^a	4	11,8
Total	34	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,797	11

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	33	97,1
Observations Exclus ^a	1	2,9
Total	34	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,848	11

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	34	100,0
Observations Exclus ^a	0	,0
Total	34	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	de	Nombre d'éléments
,712		8

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	29	85,3
Observations Exclus ^a	5	14,7
Total	34	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	de	Nombre d'éléments
,886		30

الملحق رقم 03: خصائص عينة الدراسة

Effectifs

Statistiques

	المؤهل_العلمي	التخصص	المؤهل_المهني	الخبرة
N	34	34	34	34
Valide	34	34	34	34
Manquante	0	0	0	0

المؤهل_العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	11	32,4	32,4	32,4
ماستر	6	17,6	17,6	50,0
Valide دراسات عليا	15	44,1	44,1	94,1
أخرى	2	5,9	5,9	100,0
Total	34	100,0	100,0	

التخصص

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاسبة	11	32,4	32,4	32,4
مالية	11	32,4	32,4	64,7
Valide تدقيق	6	17,6	17,6	82,4
أخرى	6	17,6	17,6	100,0
Total	34	100,0	100,0	

المؤهّل المهني

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاسب	1	2,9	2,9	2,9
محافظ حسابات	2	5,9	5,9	8,8
Validé أستاذ	12	35,3	35,3	44,1
أخرى	19	55,9	55,9	100,0
Total	34	100,0	100,0	

الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	3	8,8	8,8	8,8
من 5 إلى 10 سنة	12	35,3	35,3	44,1
Validé من 11 إلى 15 سنة	13	38,2	38,2	82,4
أكثر من 15 سنة	6	17,6	17,6	100,0
Total	34	100,0	100,0	

الملحق رقم 04: التحليل الوصفي

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
معوقات_تطبيق_المعايير1	34	1	5	4,21	1,122
معوقات_تطبيق_المعايير2	34	2	5	4,09	,793
معوقات_تطبيق_المعايير3	34	1	5	3,71	1,194
معوقات_تطبيق_المعايير4	34	1	5	3,50	1,135
معوقات_تطبيق_المعايير5	34	1	5	3,65	1,098
معوقات_تطبيق_المعايير6	33	2	5	3,64	,859
معوقات_تطبيق_المعايير7	33	1	5	4,42	,936
معوقات_تطبيق_المعايير8	33	2	5	3,61	1,059
معوقات_تطبيق_المعايير9	34	1	5	3,68	,878
معوقات_تطبيق_المعايير10	33	2	5	3,91	1,071
معوقات_تطبيق_المعايير11	34	1	5	3,97	1,058
معوقات_تطبيق_المعايير	34	3	5	3,85	,571
N valide (listwise)	30				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الجهود_المبذولة1	34	1	5	4,00	1,101
الجهود_المبذولة2	34	1	5	3,68	1,093
الجهود_المبذولة3	34	2	5	3,74	,828
الجهود_المبذولة4	34	2	5	3,97	,797
الجهود_المبذولة5	34	2	5	3,68	,976
الجهود_المبذولة6	34	1	5	3,44	1,021
الجهود_المبذولة7	33	2	5	3,85	,906
الجهود_المبذولة8	34	2	5	3,97	,937
الجهود_المبذولة9	34	2	5	4,18	,797
الجهود_المبذولة10	34	2	5	4,00	,816
الجهود_المبذولة11	34	1	5	3,53	,961
الجهود_المبذولة_لتطبيق_المعايير	34	3	5	3,82	,589
N valide (listwise)	33				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
فوائد_التطبيق1	34	3	5	4,35	,544
فوائد_التطبيق2	34	3	5	4,29	,579
فوائد_التطبيق3	34	2	5	3,97	,937
فوائد_التطبيق4	34	2	5	4,03	,797
فوائد_التطبيق5	34	3	5	4,18	,521
فوائد_التطبيق6	34	3	5	3,91	,753
فوائد_التطبيق7	34	2	5	3,85	,857
فوائد_التطبيق8	34	3	5	4,06	,547
فوائد_تطبيق_المعايير	34	3	5	4,08	,408
N valide (listwise)	34				

الملحق رقم 05: ملحق اختبار الفرضيات

Test-t

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
معوقات_تطبيق_المعايير	34	3,85	,571	,098

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3				
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence
					Inférieure
معوقات_تطبيق_المعايير	8,685	33	,000	,850	,65

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3
	Intervalle de confiance 95% de la différence
	Supérieure
معوقات_تطبيق_المعايير	1,05

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الجهود_المبذولة_لتطبيق_المعايير	34	3,82	,589	,101

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3				
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence
					Inférieure
الجهود_المبذولة_لتطبيق_المعايير	8,105	33	,000	,819	,61

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3
	Intervalle de confiance 95% de la différence
	Supérieure
الجهود_المبذولة_لتطبيق_المعايير	1,02

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
فوائد_تطبيق_المعايير	34	4,08	,408	,070

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3				
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence
					Inférieure
فوائد_تطبيق_المعايير	15,443	33	,000	1,081	,94

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3
	Intervalle de confiance 95% de la différence
	Supérieure
فوائد_تطبيق_المعايير	1,22

الملحق 06: قائمة الاساتذة المحكمين

الامضاء	الرتبة	الاسم واللقب
	استاذ محاضر-أ-	فصيلي سمية
	استاذ محاضر-ب-	مريخي عبد الرزاق
	استاذ محاضر-ب-	بوعسي رياض

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
ا	ملخص الدراسة
اا	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
رقم روماني	قائمة الأشكال
رقم روماني	قائمة الملاحق
رقم روماني	قائمة الاختصارات
أب	مقدمة
05-28	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
05	تمهيد
06-18	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للدراسة
06-10	المطلب الأول: ماهية المحاسبة العمومية
11-16	المطلب الثاني: مفاهيم حول المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقطاع العام
16-18	المطلب الثالث: الجهود المبذولة والمعوقات التي واجهت الجزائر في تطبيق IPSAS
19-28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
19-22	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
22-24	المطلب الثاني: المقالات باللغة العربية
25-27	المطلب الثالث: الدراسات باللغة الأجنبية
28	خلاصة الفصل الأول
29-46	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
29	تمهيد
30-34	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة
31-32	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

32-34	المطلب الثاني: الأدوات المتبعة في الدراسة
35-47	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها
35-38	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية
38-43	المطلب الثاني: عرض وتحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة لأسئلة الاستبيان
43-47	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
48	خلاصة الفصل الثاني
50-52	الخاتمة
53-54	قائمة المراجع
56-70	الملاحق
72-73	فهرس المحتويات

