

واقع توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية The Reality of the Availability of International Public Sector Accounting Standards Requirements in Algerian Public Institutions

مريم صيد¹
Meriem Sid¹

¹ جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة (الجزائر)، m.sid@univ-skikda.dz

تاريخ الاستلام: 2025/09/11؛ تاريخ القبول: 2025/12/12؛ تاريخ النشر: 2025/12/25

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، من خلال تقييم مستوى توفر متطلبات تطبيقها بالمؤسسات العمومية، والكشف عن مدى توافق المحاسبة العمومية في الجزائر مع هاته المتطلبات، إلى جانب الوقوف على أهم المعوقات التي تحد من تطبيق معايير (IPSAS) في الجزائر، ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانة وجهت إلى المحاسبين العموميين بالمؤسسات العمومية المتواجدة بولاية سكيكدة، وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS. V26).

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، امتلاك المحاسبين في المؤسسات العمومية بولاية سكيكدة الإدراك الكافي بأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وأن مستوى توفر متطلبات تطبيق هذه المعايير في المؤسسات العمومية متوسط، وهو ما يعكسه ضعف وعدم توافق المحاسبة العمومية في الجزائر مع متطلبات هاته المعايير، بالإضافة إلى أن الافتقار إلى الدعم المالي الكافي من الهيئات الحكومية المختصة للتحويل وتطبيق معايير (IPSAS)، يعتبر من أكثر المعوقات التي تحد من تطبيقها في المؤسسات العمومية الجزائرية.

كلمات مفتاحية: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، محاسبة عمومية، مؤسسات عمومية جزائرية.

تصنيفات JEL: H 83, L 32

Abstract: This study aims to shed light on the reality of the requirements of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Algerian public institutions, by assessing the extent to which these requirements are available in public institutions and examining the degree of alignment between public accounting practices in Algeria and these requirements. It also seeks to identify the main obstacles hindering the implementation of IPSAS in Algeria. To achieve this, a questionnaire was designed and distributed to public accountants working in public institutions located in Skikda Province, and the responses were analyzed using the SPSS V26 software.

The study concluded with several findings, the most significant of which are: public accountants in Skikda public institutions possess adequate awareness of the importance of applying IPSAS requirements; the availability level of these requirements in public institutions is moderate, which reflects the weakness and lack of alignment of public accounting in Algeria with IPSAS requirements. In addition, the insufficient financial support from the competent

*- المؤلف المرسل: مريم صيد، البريد الإلكتروني: m.sid@univ-skikda.dz

government bodies for the transition and implementation of IPSAS represents one of the most critical obstacles and challenges limiting its application in Algerian public institutions.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), Public Accounting, Algerian Public Institutions.

JEL Classification Codes : H 83, L 32

تمهيد

شهد العالم خلال العقود الأخيرة تحولا كبيرا في نماذج التسيير العمومي، خاصة فيما يتعلق بكيفية إدارة المال العام وتقديم التقارير المالية، حيث برزت الحاجة الملحة إلى تحسين نظم المحاسبة العمومية بما يضمن الشفافية، المصداقية، والمساءلة، وبما يعكس الوضعية الحقيقية للمالية العامة للدولة. في هذا الإطار، ظهرت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام كإطار مرجعي عالمي يهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية في المؤسسات العمومية، على غرار ما تم في القطاع الخاص من خلال معايير إعداد التقارير المالية الدولية.

وقد دفعت التحولات الاقتصادية والمالية والسياسية التي تشهدها الدول، لا سيما النامية منها، إلى مراجعة طرقها التقليدية في تسيير المال العام، بما يتوافق مع مبادئ الحكم الرشيد، الإدارة بالأهداف، وكذلك متطلبات الشفافية التي تفرضها المؤسسات الدولية. ومن هنا فاللجوء إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لم يعد خيارا بل ضرورة لمواكبة التغيرات وتحديث آليات الرقابة والتسيير المالي.

وعلى غرار باقي الدول اتخذت الجزائر عدة خطوات إصلاحية في هذا الاتجاه، منذ صدور القانون الجديد رقم 23-07 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، كقفزة نوعية نحو إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر، مع التأكيد على ضرورة تطوير الإطار المحاسبي ليواكب المعايير الدولية. ومع ذلك، فإن الواقع العملي يكشف عن فجوة كبيرة بين التوجهات الإصلاحية والواقع التطبيقي في المؤسسات العمومية، حيث لا تزال هذه الأخيرة تعاني من جملة من العراقيل المرتبطة بالبنية التشريعية، ضعف التكوين، محدودية الكفاءات، إضافة إلى مقاومة التغيير.

وعليه، فإن تسليط الضوء على واقع توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، تكتسي أهمية بالغة، من أجل تشخيص الوضع الحالي، تقييم مدى التقدم المحقق، وتحديد أهم التحديات التي تحول دون التطبيق الفعلي لهذه المعايير، بهدف اقتراح آليات وحلول تساهم في تحسين الأداء ورفع جودة التقارير المالية العمومية.

إشكالية الدراسة: بناء على ما سبق، تتمحور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة في السؤال التالي:

ما مدى توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية؟

ويتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟
 - ما مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية؟
 - ما مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟
 - ما هي معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية؟
- فرضيات الدراسة:** من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وأسئلتها الفرعية تم صياغة الفرضية التالية:
- تتوافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.

ويتفرع عنها الفرضيات التالية:

- تدرك المؤسسات العمومية الجزائرية أهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
 - تتوفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.
 - تتوافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
 - توجد عدة معوقات تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.
- أهمية الدراسة:** تكتسي هذه الدراسة أهمية بالغة من حيث تناولها لموضوع يتماشى مع متطلبات الإصلاحات الحديثة في مجال المحاسبة العمومية، لاسيما في ظل توجه الجزائر نحو تحسين شفافية وجودة التقارير المالية في القطاع العام، كما تتبع أهمية الدراسة من سعيها إلى تشخيص واقع توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، والكشف عن مدى جاهزيتها وامثالها لهذه المعايير، فضلا عن إبراز التحديات والصعوبات التي تعيق التطبيق الفعلي.
- أهداف الدراسة:** نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:
- التعرف على الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
 - الوقوف على أهم نقاط التشابه والاختلاف بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)؛
 - إبراز مدى إدراك ووعي المحاسبين العموميين بولاية سكيكدة لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
 - تقييم مستوى توفر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومدى توافرها مع محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية؛
 - تسليط الضوء على أهم المعوقات والتحديات التي تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.

منهج الدراسة: تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، فيما يتعلق بالجانب النظري وما يتضمنه من مفاهيم حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، كما تم الاعتماد عليه في تسليط الضوء على واقع توافر متطلبات هذه المعايير في المؤسسات العمومية الجزائرية من خلال دراسة استقصائية (الاستبيان) على المؤسسات العمومية المتواجدة بولاية سكيكدة.

I- الإطار النظري للدراسة

أصبحت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) ضرورة لتعزيز الشفافية والمساءلة في المؤسسات العمومية، كونها أداة لتحسين جودة ومصداقية المعلومات المالية. ويأتي هذا التوجه استجابة لتوصيات المنظمات الدولية الرامية إلى توحيد وتحديث الممارسات المحاسبية. لذا يكتسي تناول هذه المعايير أهمية خاصة في إطار إصلاح الأنظمة المحاسبية القائمة.

I- 1 مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تعرف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على أنها "معايير تبرز متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح، التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام لجميع منشآت القطاع العام"¹.

كما تعرف على أنها "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)"².

وتعرف أيضا على أنها "بيانات رسمية تشير إلى كيفية تمثيل أنواع معينة من المعاملات والأحداث الأخرى بطريقة صحيحة في القوائم المالية الحكومية، ومن هنا فإن الالتزام بمعايير محاسبية موثوقة ومعتترف بها يعد أمرا ضروريا للحصول على تقرير مالي عادل ودقيق"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تشكل جملة من القواعد الموحدة والمعتترف بها دوليا، والتي تهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية، وضمان عرض شفاف وإفصاح عادل في القوائم المالية العمومية.

I- 2 أهداف وخصائص معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

I- 2- 1 أهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تكمن أهداف صياغة وإصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فيما يلي:

- تمثل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مرجعا دوليا لأفضل الممارسات المحاسبية في القطاع العام، من خلال عملها على زيادة مستوى الشفافية على الموارد المالية الدولة، وتوفير المزيد من المعلومات والإفصاح عنها في البيانات المالية مقارنة بالمحاسبة على الأساس النقدي، وهو ما يوفر معلومات أكثر دقة ووضوحا⁴؛
- يسهم تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تحسين وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها مختلف وحدات القطاع العام على المستوى الدولي⁵؛
- توفير أفضل الممارسات المحاسبية الدولية في إعداد التقارير المالية العامة لمنظمات ومؤسسات القطاع الحكومي⁶؛
- تحسين الرقابة الداخلية وتعزيز الشفافية ما يسمح بإنشاء إطار للمساءلة وضوابط داخلية أكثر اتساقا تستند إلى أدوار المستخدمين مع إتاحة إجراءات تلقائية للموافقة على المهام وتنفيذها⁷؛
- تسيير وتخطيط أكثر فعالية من خلال تسهيل عملية تقدير الإيرادات والنفقات وبأكثر دقة، وتقديم وصف شامل للأصول والخصوم، بالإضافة إلى دعم وتعزيز الإدارة القائمة على النتائج، من خلال توفير معلومات وبيانات تفصيلية أكثر عن التكاليف والإيرادات⁸.

I- 2- 2 خصائص معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

من أبرز خصائص معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ما يلي⁹:

- **منطق الأداء:** يتعين على المؤسسات العمومية تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وجميع استثماراتها في جانب الأصول، عوض تسجيلها كنفقات، مقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم، تطبيقا لمبدأ القيد المزدوج.
- **الانتقال إلى محاسبة الحقوق المثبتة:** أصبحت محاسبة الصندوق غير ملائمة للتطورات والمستجدات التي حدثت في المجال المحاسبي، كونها تعبر فقط عن ما تم تحصيله أو ما تم إنفاقه دون الأخذ بعين الاعتبار للالتزامات والحقوق القائمة. بينما محاسبة الحقوق المثبتة (محاسبة الذمة المالية للدولة) تعطي صورة أكثر دقة ووضوحا لموازنة الدولة وتعبر عن بشكل أصدق عن المعاملات التي قامت بها مؤسسات القطاع العام.
- **الشفافية والدقة في المعلومات المحاسبية:** وذلك من خلال الإعتماد على حسابات تتيح تحديد الإيرادات ومجال إنفاق المال العام بدقة، بما يضمن شفافية أكبر للأرقام التي تقدمها الحكومة وتعزيز جودة مخرجات النظام المحاسبي العمومي.

I- 3 العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)

تعتبر العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) علاقة تكاملية تأسيسية، فكل منهما يهدف إلى تعزيز وتحسين جودة وشفافية التقارير المالية لتحقيق التوافق والتكامل بين الممارسات المحاسبية في القطاع العام والخاص، وفيما يلي أهم نقاط أوجه التشابه والاختلاف فيما بينهما.

I- 3-1 أوجه التشابه بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)

يمكن تلخيص أهم نقاط أوجه التشابه فيما يلي:¹⁰

- **الهدف من التطبيق:** تهدف كل من (IAS/IFRS) و (IPSAS) إلى تحسين جودة وشفافية التقارير المالية وتسهيل عملية المقارنة بين المؤسسات المختلفة، على مستوى القطاع الخاص أو العام.
- **تعزيز الشفافية والمساءلة:** يسمح تطبيق كل من (IAS/IFRS) و (IPSAS) في تعزيز الشفافية والمساءلة في البيانات المالية، مما يوفر قاعدة أكثر موثوقية لاتخاذ مختلف القرارات المناسبة.
- **التأثير على الأسواق:** يؤثر كل من (IAS/IFRS) و (IPSAS) بشكل إيجابي على الأسواق المالية من خلال تحسين ظروف التشغيل وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية، بفضل الموثوقية التي يوفرها كليهما.

I- 3-2 أوجه الاختلاف بين معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)

يمكن تلخيص أهم نقاط أوجه الاختلاف فيما يلي:¹¹

- **النطاق والتطبيق:** تم صياغة (IAS/IFRS) لمؤسسات القطاع الخاص، وتركيزها على تقديم وتزويد المعلومات المالية للمستثمرين والدائنين، بينما (IPSAS) موجهة للقطاع العام، مع تركيزها على الشفافية والمساءلة أمام المواطنين.
- **الأساس المحاسبي:** تستند (IAS/IFRS) بشكل أساسي على أساس الاستحقاق، بينما (IPSAS) توفر معايير للمحاسبة على أساس الاستحقاق والأساس النقدي لتلبية مختلف احتياجات القطاع العام، بغرض تسهيل عملية تبني هذه المعايير.
- **التعامل مع المسائل الخاصة بالقطاع:** لا تتعامل معايير (IAS/IFRS) بصورة مباشرة مع بعض القضايا الخاصة والمرتبطة بالقطاع العام مثل تمويل البرامج الحكومية والمنح، في حين تتناول معايير (IPSAS) هذه المسائل بمعايير خاصة تفصيلية.

I- 4 متطلبات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

I- 4-1 متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يجب توفر بعض الشروط أو المتطلبات الضرورية لتبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من بينها:¹²

- **تكييف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مع خصوصيات البيئة المحلية ودراسة تأثيرها المحتمل على فعالية سير عملها،** تمهيدا لصياغة قواعد وقوانين محاسبية جديدة تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، مع وضع خطط انتقال مدعومة بالمبادئ التوجيهية والإجراءات اللازمة للتنفيذ.
- **التنسيق مع مختلف مجموعات المستخدمين لضمان إمكانية إدماج المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الممارسات والعمليات القائمة،** بالإضافة إلى العمل على تطوير المواد التعليمية والإعلامية لدعم تنفيذ العمليات الجديدة وتسهيل عملية تبنيها.
- **إعداد تحليل شامل لنظام المعلومات القائم من أجل المقارنة مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام،** مع تقدير التغيرات اللازمة والتي يجب أن يخضع لها لدعم تطبيق هذه المعايير.¹³
- **توفير تقنيات تكنولوجية حديثة بغرض تطوير العمل المحاسبي وتبسيط الإجراءات،** بالإضافة إلى إمكانية الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة وشفافية.¹⁴

- توفير الدعم الفعال من العناصر الأساسية لنجاح تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وذلك من خلال العمل على تكوين وتدريب الموظفين وتقديم التوجيه لهم، إلى جانب التواصل المستمر مع الأطراف ذوي العلاقة حول التقدم المحرز في اعتماد هذه مع متابعة منتظمة لأي مشكلة تتعلق بالعملية.

I- 4- 2 تحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تواجه المؤسسات العمومية العديد من التحديات المرتبطة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ويمكن تلخيص أهمها فيما يلي:¹⁵

- المقاومة الثقافية والتي ترتبط بالممارسات والتقاليد المحاسبية الراسخة في بعض الدول، مما يؤدي لوجود تحديات كبيرة في عملية التحول والتبني، وتشمل الأسباب اختلافات لغوية وممارسات محاسبية متبعة وقائمة مما ينتج عنها مقاومة ثقافية تقضي لتباطؤ التنفيذ والتطبيق.

- المقاومة التنظيمية والتي تنشأ من القيادات العليا والدوائر المالية التي تخشى من تأثير التغييرات على النظام المالي المعمول به، هذا النوع من المقاومة ينبع من الخوف من فقدان السيطرة على الإجراءات المتبعة والقائمة، والخشية من التكاليف المالية المتعلقة بتطبيق هذه المعايير، وكذا الخوف من الإخفاق في تنفيذ التغييرات بشكل صحيح مما قد ينعكس سلبا على الأداء المالي للمؤسسة.

- تتطلب عملية تطبيق وتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام استثمارات مالية وتكاليف ضخمة للتنفيذ، تشمل تكوين وتطوير قدرات الكادر البشري، وترقية وتحديث الأنظمة التكنولوجية والمحاسبية، فضلا وجود تحديات لوجيستية تستدعي إدارة فعالة للتغيير وتنسيقا محكما بين الجهات الحكومية لضمان التطبيق السلس والفعال لهذه المعايير.

- الافتقار إلى الكفاءات في مجال المحاسبة والمالية، ومحدودية الدعم المخصص من الإدارة العليا بما في ذلك التوجيهات الواضحة والتمويل الكافي، من التحديات التي قد تعيق عملية التطبيق على مستوى مختلف الجهات الحكومية.

- صعوبة الاعتراف وقياس الأصول والالتزامات والإيرادات والنفقات من التحديات الرئيسية، وذلك بسبب الأنظمة المحاسبية التقليدية غير المتكاملة، والتي لا يمكنها التعامل مع المتطلبات التفصيلية والمعقدة لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- تعقيد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من أبرز التحديات التي قد تعيق عملية التطبيق، لاستنادها وارتكازها من الناحية الفنية على أساس الاستحقاق، والذي يعد أكثر تعقيدا من الأساس النقدي، فضلا عن تناولها لمجالات معقدة، وتطلبها للتحديث والمراجعة المستمرة لمواكبة التغيرات المالية.

- التباين في تفسير معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بسبب طبيعتها الشاملة وما تتطلبه من تحليل معمق في الإفصاحات والتقارير المالية، وينشأ ذلك عن الحاجة إلى مراعاة أنواع مختلفة من المعاملات والأحداث الخاصة بالقطاع العام، مثل المنح والمساعدات والمعاملات غير التبادلية.

II- الإطار التطبيقي للدراسة

بعد تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام خطوة أساسية نحو إصلاح المحاسبة العمومية وتعزيز موثوقية التقارير المالية في المؤسسات العمومية، إلا أن تطبيقها يواجه تحديات تتعلق بخصوصيات النظام الإداري والمالي المحلي، مما يستلزم تكييف المعايير مع السياق الجزائري عبر توفير متطلبات قانونية وتشريعية مناسبة. وفي هذا الإطار، تهدف هذه الدراسة

إلى تسليط الضوء على مدى إدراك المحاسبين العموميين في مؤسسات ولاية سكيكدة لمتطلبات هذه المعايير، وتقييم مستوى توفرها ومدى توافق المحاسبة العمومية في الجزائر معها.

II- 1 الإطار المنهجي للدراسة

يتناول هذا الجزء وصفا لطريقة وإجراءات الدراسة الميدانية من حيث مجتمع وعينة الدراسة، أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل النتائج واختبار الفرضيات.

II- 1-1 مجتمع وعينة الدراسة

تشمل الدراسة المؤسسات العمومية بولاية سكيكدة، حيث تم توزيع (95) استبانة على محاسبي هذه المؤسسات، استرد منها (85) استبانة جميعها صالحة للتحليل، أي بنسبة استجابة 89 %، وهي نسبة جيدة في الاستقصاء تكفي لاستخدام بياناتها كأساس لتحليل آراء المبحوثين.

II- 1-2 أداة الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على استبانة موجهة للمحاسبين العموميين العاملين بالمؤسسات العمومية بولاية سكيكدة، قصد تسليط الضوء على واقع تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية. وقد قسمت هذه الاستبانة إلى أربع محاور كما يلي:

- المحور الأول: مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ويتضمن (08) عبارات؛
- المحور الثاني: مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، ويتضمن (08) عبارات؛
- المحور الثالث: مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ويتضمن (08) عبارات؛
- المحور الرابع: معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، ويتضمن (08) عبارات.

تم اعتماد الشكل المغلق في إعداد عبارات الاستبيان الذي يحدد الخيارات المحتملة لكل فقرة باعتماد مقياس ليكرت الخماسي، وتوزيع الدرجات حسب مقياس ليكرت الخماسي كما هو موضح في الجدول (1).

الجدول (1): درجات مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا (البتانوني فايز عبد الهادي ومحمد عصام الدين، 2022).

ولتحديد قيم المتوسط الحسابي بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي، يتم حساب طول المدى من خلال طرح الحد الأدنى للفتة من الحد الأعلى للفتة، فيكون: $5 - 1 = 4$ ، ومن ثم تقسيم المدى على عدد الفئات، فيكون: $5/4 = 1,25$ ، ليضاف بعد ذلك 0.8 إلى الحد الأدنى للمقياس من أجل تحديد هذه الفئات، ويعتمد الجدول (2) في تفسير قيم المتوسطات ودرجات الموافقة في آراء عينة الدراسة.

الجدول (2): توزيع قيم المتوسط الحسابي حسب مقياس ليكرت الخماسي

قيمة المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1,80	من 1,81 إلى 2,60	من 2,61 إلى 3,40	من 3,41 إلى 4,20	من 4,21 إلى 5
الاتجاه	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مستوى درجة الاتجاه	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على (البنانوني فايز عبد الهادي ومحمد عصام الدين، 2022).

II- 1- 3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

- تم استخدام جملة من الأساليب الإحصائية التي يتضمنها برنامج SPSS. V 26، لتحليل استجابات أفراد عينة الدراسة واختبار الفرضيات، تمثلت فيما يلي:
- معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات أداة الدراسة؛
 - المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد الوزن النسبي ومدى تشتت آراء أفراد العينة؛
 - اختبار t للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار فرضيات الدراسة.
 - ثبات أداة الدراسة: تم التأكد من ثبات الاستبانة باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، وجاءت النتائج كما هي موضحة في الجدول (3).

الجدول (3): معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.	08	0,831
مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.	08	0,863
مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.	08	0,711
معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.	08	0,736
الثبات الكلي للاستبانة	32	0,796

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من خلال الجدول (3) أن قيم معامل الثبات بالنسبة لجميع محاور الاستبانة تجاوزت الحد الأدنى المقبول (70%)، إذ تراوحت بين 0,711 للمحور الثالث و0,863 للمحور الثاني، فيما جاءت القيمة الإجمالية للمعامل ذاته والتي قدرت بـ 0,796 مرتفعة حيث تقترب من الواحد الصحيح، وهذا ما يدل على صدق وثبات أداة الدراسة وتمثيلها للمجتمع المدروس.

II- 2 تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة

لغرض تسليط الضوء واقع توافر متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية بولاية سكيكدة، والكشف عن مدى توافق المحاسبة في المؤسسات العمومية مع هاته المتطلبات، يتناول هذا الجزء عرضا وتحليلا لمختلف النتائج التي توصلت إليها الدراسة الميدانية، بالإضافة إلى اختبار الفرضيات.

II- 2- 1 تحليل نتائج محاور الدراسة

يتناول هذا العنصر وصفا وتحليلا لمختلف البيانات التي قدمها الاستبيان، حيث تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات كل محور بغرض الحكم على درجة الموافقة وتحديد الأهمية النسبية لكل محور، الأمر الذي يساعد على اختبار فرضيات الدراسة وتأكيد ما جاءت به أو نفيه، وبإجراء هذه الخطوات جاءت النتائج على النحو التالي:

- مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: يبين الجدول (4) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول (4): تحليل إجابات عينة الدراسة للمحور الأول

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	تؤمن المؤسسة بضرورة التحول نحو معايير (IPSAS) لمواكبة المستجدات العالمية.	3.93	0.691	مرتفع	07
02	يؤدي تطبيق متطلبات معايير (IPSAS) إلى تحسين اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة.	4.06	0.691	مرتفع	05
03	تسمح معايير (IPSAS) بإنشاء إطار للمساءلة وضوابط داخلية أكثر اتساقاً.	3.83	0.530	مرتفع	08
04	تعمل معايير (IPSAS) على الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها المؤسسة.	4.16	0.461	مرتفع	02
05	تسمح متطلبات معايير (IPSAS) بتوفير معلومات مالية تلي احتياجات مستخدميها.	4.06	0.520	مرتفع	04
06	يؤدي اعتماد المؤسسة لمعايير (IPSAS) إلى تعزيز مصداقيتها أمام الجهات الرقابية المختصة.	4.06	0.739	مرتفع	06
07	تسهل معايير (IPSAS) في إصدار بيانات مالية أكثر دقة حول المركز المالي للمؤسسة.	4.20	0.550	مرتفع جدا	01
08	تسهل معايير (IPSAS) بشكل سليم في تحسين نوعية الإحصاء الحكومي.	4.10	0.547	مرتفع	03
المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور		4.02	0.416	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من الجدول (4) أن أغلب عبارات المحور جاءت باتجاه مرتفع بمتوسط حسابي إجمالي بلغ 4.02 وانحراف معياري قدره 0.416، مما يدل على الإدراك الكافي لمحاسبي المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وقد نالت العبارة رقم (07) و(04) درجة موافقة مرتفعة من وجهة نظر أفراد العينة، حيث قدرت المتوسطات الحسابية بـ 4.20 و 4.16 وانحراف معياري قدره 0.550 و 0.461 على الترتيب، مما يدل على أن معايير (IPSAS) تسهم في إصدار بيانات مالية أكثر دقة حول المركز المالي للمؤسسة، الأمر الذي سيضمن الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها المؤسسة، فيما احتلت العبارة رقم (03) المرتبة الأخيرة من الاستجابة من قبل أفراد العينة، والمتعلقة بسماع معايير (IPSAS) بإنشاء إطار للمساءلة وضوابط داخلية أكثر اتساقاً بمتوسط حسابي قدره 3.83 وانحراف معياري 0.530.

– مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية: يبين الجدول (5) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، والذي تم قياسه اعتماداً على (08) عبارات كما يلي:

الجدول (5): تحليل إجابات عينة الدراسة للمحور الثاني

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	تهتم المؤسسة بالبحوث والاستشارات المتعلقة بالمعايير المحاسبية في القطاع العام.	3.36	0.927	متوسط	03
02	تحرص الجهات الوصية على مراقبة مدى التزام المؤسسة بإصلاحات نظام المحاسبة العمومية.	3.40	1.037	مرتفع	02
03	تقوم المؤسسة بعقد دورات تدريبية وتكوينية مستمرة حول معايير (IPSAS).	3.13	0.860	متوسط	07
04	تتوفر المؤسسة على كفاءات بشرية مؤهلة لتطبيق معايير (IPSAS).	3.26	1.014	متوسط	05
05	تتوفر بالمؤسسة نظم معلومات محاسبية تدعم تطبيق معايير (IPSAS).	3.30	0.876	متوسط	04
06	تملك المؤسسة بنية تنظيمية مرنة تسمح باستيعاب التحول نحو تطبيق معايير (IPSAS).	3.23	0.897	متوسط	06
07	تتوفر بالمؤسسة الوسائل المادية والتكنولوجية اللازمة لتسهيل عملية تطبيق معايير (IPSAS).	3.13	0.973	متوسط	08
08	تساعد الأنظمة التشريعية والقانونية المؤسسة على مواكبة مستجدات تطبيق معايير (IPSAS).	3.43	1.165	مرتفع	01
المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور		3.25	0.788	متوسط	/

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتبين من خلال الجدول (5) أن مستوى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية متوسط، وهو ما يعكسه المتوسط الحسابي الإجمالي لعبارات هذا المحور والذي بلغ 3.25 وانحراف معياري قدره 0.788، وقد سجلت العبارة رقم (08) أعلى درجة موافقة من قبل أفراد العينة بمتوسط حسابي قدره 3.43 وانحراف معياري 1.165، وهو ما يدل على أن توفر الأنظمة التشريعية والقانونية مهم جدا لمواكبة مستجدات تطبيق معايير (IPSAS)، بينما سجلت العبارة المتعلقة بتوفر الوسائل المادية والتكنولوجية اللازمة لتسهيل عملية تطبيق معايير (IPSAS) المرتبة الأخيرة من حيث استجابة أفراد العينة بمتوسط حسابي 3.13 وانحراف معياري قدره 0.973، وهو ما يعكس تفاوت آراء أفراد العينة حول هذه العبارة.

– مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: يبين الجدول (6) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول (6): تحليل إجابات عينة الدراسة للمحور الثالث

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	تستند المؤسسة إلى معايير (IPSAS) في وضع سياساتها المحاسبية طويلة المدى	2.86	0.730	متوسط	01
02	تسجل المؤسسة استثماراتها وأموالها المنقولة وغير المنقولة في جانب الأصول.	1.76	0.430	ضعيف جدا	05
03	تسجل المؤسسة مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم.	2.63	0.808	متوسط	03
04	تعتمد المؤسسة على أساس الإستحقاق وال أساس النقدي في معالجة عملياتها المالية.	1.73	0.449	منخفض جدا	06
05	تلتزم المؤسسة بإعداد ميزانية مبنية على أساس الاداء وفقا للمعايير الدولية.	1.76	0.430	منخفض جدا	05
06	تصنف المؤسسة الأصول والخصوم بوضوح بين متداولة وغير متداولة عند إعداد الميزانية.	2.50	1.167	متوسط	02
07	تدرج المؤسسة معلومات مقارنة عن الفترات المالية السابقة عند عرض القوائم المالية.	1.89	0.567	منخفض	04
08	تقدم المؤسسة إفصاحات تفصيلية مرفقة بالقوائم المالية تشرح السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة.	1.76	0.430	منخفض جدا	05
المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور		2.11	0.374	منخفض	/

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتضح من الجدول (6) أن أغلب عبارات المحور جاءت باتجاه منخفض بمتوسط حسابي إجمالي بلغ 2.37 وانحراف معياري قدره 0.374، مما يدل على عدم توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وقد نالت العبارة رقم (01) أعلى درجة موافقة من وجهة نظر أفراد العينة، حيث قدر المتوسط

الحسابي بـ 2.86 وانحراف معياري قدره 0.730 ، مما يدل على أن المؤسسات العمومية تستند إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في وضع سياساتها المحاسبية طويلة المدى بدرجة متوسطة، فيما احتلت العبارة رقم (04) المرتبة الأخيرة من الاستجابة من قبل أفراد العينة، والمتعلقة باعتماد المؤسسة على أساس الإستحقاق والأساس النقدي في معالجة عملياتها المالية بمتوسط حسابي قدره 1.73 وانحراف معياري 0.449.

- معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية: يبين الجدول (7) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتبة لإجابات المبحوثين حول معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية، والذي تم قياسه اعتمادا على (08) عبارات كما يلي:

الجدول (7): تحليل إجابات عينة الدراسة للمحور الرابع

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى درجة الاتجاه	الترتيب
01	قلة التكوين والتأهيل العلمي والعملية للإطارات والمحاسبين العاملين بالمؤسسة.	3.90	0.480	مرتفع	02
02	الافتقار إلى الدعم المالي الكافي من الهيئات الحكومية المختصة للتحويل وتطبيق معايير (IPSAS).	3.93	0.583	مرتفع	01
03	غياب الإصلاح والتحديث الإداري المستمر لأنظمة المؤسسات العمومية بما يتوافق مع المستجدات المحاسبية.	3.70	0.651	مرتفع	06
04	مقاومة التغيير من طرف الموظفين عائق في وجه تطبيق معايير (IPSAS).	3.70	0.749	مرتفع	06
05	افتقار المؤسسة إلى نظام معلوماتي متكامل ينسجم مع متطلبات معايير (IPSAS).	3.90	0.402	مرتفع	02
06	غياب التوافق والتكامل بين الممارسات المحاسبية في القطاعين العام والخاص.	3.83	0.647	مرتفع	03
07	غياب المؤسسة والمساءلة، والاستهانة بالمال العام.	3.80	0.761	مرتفع	04
08	القيود التي تفرضها الأطر التشريعية والقانونية فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية.	3.76	0.727	مرتفع	05
المتوسط الإجمالي لجميع عبارات المحور		3.81	0.409	مرتفع	/

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

يتبين من الجدول (7) أن أفراد العينة يوافقون على وجود تحديات ومعوقات تحد من تطبيق المؤسسات العمومية الجزائرية لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، حيث تراوح المتوسط الحسابي لعبارات المحور بين 3.93 و 3.70 وجاءت أغلب الآراء بالموافقة المرتفعة، ليصل المتوسط الحسابي الإجمالي لعبارات المحور 3.81 وانحراف معياري بلغ 0.409، وهو ما يدل على الموافقة من جهة وتوافق آراء أفراد العينة بهذا الشأن من جهة أخرى، هذا مع ورود الافتقار إلى الدعم المالي الكافي من الهيئات الحكومية المختصة للتحويل وتطبيق معايير (IPSAS)، وقلة التكوين والتأهيل العلمي والعملية للإطارات والمحاسبين العاملين بالمؤسسة في مقدمة هذه المعوقات حسب آراء المبحوثين بمتوسط حسابي قدر بـ 3.93 و 3.90،

وانحراف معياري 0.585 و 0.402 على الترتيب، فيما جاءت عبارة مقاومة التغيير من طرف الموظفين عائق في وجه تطبيق معايير (IPSAS)، في الرتبة الأخيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.70 وانحراف معياري 0.749، وهو ما يتطلب على الأكيد العمل بشكل أكثر على التكوين والتأهيل العلمي والعملية للإطارات والمحاسبين العاملين بالمؤسسة لمواجهة هذه التحديات.

II-2-2 اختبار فرضيات الدراسة

يتناول هذا الجزء اختبارا لفرضيات الدراسة، حيث تم استخدام الاختبار المعلمي (t- test) للعينة الواحدة، لاختبار الفروق المعنوية بين المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة حول محاور الدراسة باستخدام قيمة معيارية حددت بـ (3) والتي تمثل متوسط درجات سلم ليكرت، وقد تم الاعتماد على قاعدة القرار الموالية لاختبار الفرضيات: "تقبل الفرضية الصفرية إذا كانت قيمة مستوى المعنوية أكبر من (0,05) والعكس صحيح".

- اختبار الفرضية الأولى: "تدرك المؤسسات العمومية الجزائرية أهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".

- الفرضية الصفرية (H_0): لا تدرك المؤسسات العمومية الجزائرية أهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- الفرضية البديلة (H_1): تدرك المؤسسات العمومية الجزائرية أهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

الجدول (8): نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الأول

الفرضية الأولى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	4.02	0.416	13.547	0,000

T الجدولية : 1,663، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 84 df.

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (8)، فالمتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول مدى إدراك المؤسسات العمومية الجزائرية لأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ المتوسط الحسابي 4.02 وانحراف معياري 0.416، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 13.547 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,663، ودالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور جاءت إيجابية بدرجة مرتفعة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "تدرك المؤسسات العمومية الجزائرية أهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".

- اختبار الفرضية الثانية: "تتوفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".

- الفرضية الصفرية (H_0): لا تتوفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.

- الفرضية البديلة (H_1): تتوفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية.

الجدول (9): نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثاني

الفرضية الثانية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	3.27	0.788	1.911	0.046

T الجدولية : 1,663، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 84 df.

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (9)، يتبين وجود فارق بسيط بين المتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية والقيمة الفرضية (3)، إذ بلغ المتوسط الحسابي 3.27 بانحراف معياري 0.788، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 1.911 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,663، ودالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور تحيز للاتجاه الإيجابي بمستوى متوسط، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "تتوفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".

- اختبار الفرضية الثالثة: "تتوافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".
- الفرضية الصفرية (H_0): "لا تتوافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".
 - الفرضية البديلة (H_1): "تتوافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".

الجدول (10): نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثالث

الفرضية الثالثة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	2.11	0.374	9.195	0,000
T الجدولية : 1,663، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 84 df.				

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (10)، فالمتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول مدى توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أقل من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ 2.37 بانحراف معياري 0.374، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 9.195 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,663، ودالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور جاءت بمستوى منخفض، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية القائلة بأنه "لا تتوافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام".

- اختبار الفرضية الرابعة: "توجد عدة معوقات تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".

- الفرضية الصفرية (H_0): "لا توجد معوقات تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".
- الفرضية البديلة (H_1): "توجد عدة معوقات تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".

الجدول (11): نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الرابع

الفرضية الرابعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig
	3.91	0.409	10.256	0,000
T الجدولية : 1,663، عند مستوى دلالة 0,05، ودرجة حرية 84 df.				

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا مخرجات برنامج SPSS. V 26.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (11)، فالتوسط الحسابي الإجمالي لآراء أفراد العينة حول توجد معوقات تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية أعلى من القيمة الفرضية (3)، فقد بلغ 3.91 بانحراف معياري 0.409، وقد بلغت قيمة "t" المحسوبة 10.256 وهي أكبر من قيمتها الجدولية 1,663، ودالة إحصائيا عند مستوى أقل من 0,05، ما يعني أن ردود أفراد العينة في هذا المحور تتحيز للاتجاه الإيجابي بمستوى مرتفع، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بأنه "توجد عدة معوقات تحد من تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات العمومية الجزائرية".

الخلاصة

يكتسي موضوع تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أهمية بالغة على الصعيد الدولي والمحلي، بالنظر إلى الدور المحوري الذي تلعبه في تعزيز الشفافية والمساءلة، وجودة التقارير المالية للهيئات الحكومية، وفي ظل التوجه العالمي نحو الحوكمة الرشيدة وتحسين الأداء المالي الحكومي، أصبحت هذه المعايير أداة ضرورية لضمان الاتساق والمقارنة بين البيانات المالية دوليا ومحليا.

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع تمكنا من رصد مجموعة من النتائج أهمها:

- تعمل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على تحسين مستوى الشفافية في عرض الموارد المالية للدولة، من خلال تقديم معلومات مالية أكثر وضوحا وتفصيلا من تلك التي توفرها المحاسبة التقليدية؛
- تعمل كل من متطلبات (IPSAS) ومتطلبات (IAS/IFRS) على تحسين جودة المعلومات المالية، وتعزيز الشفافية بما يسمح بمقارنة التقارير المالية على نطاق واسع وأكثر موثوقية؛
- تعتمد متطلبات (IAS/IFRS) بشكل كامل على أساس الاستحقاق، بينما توفر متطلبات (IPSAS) إمكانية العمل على أساس الاستحقاق وكذلك الأساس النقدي، مما يتيح مرونة أكبر لتلبية احتياجات التحول في القطاع العام؛
- امتلاك المحاسبين العموميين بالمؤسسات المتواجدة بولاية السككدة الإدراك الكاف بأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
- اتفاق أغلب أفراد عينة الدراسة على أن معايير (IPSAS) تسهم في إصدار بيانات مالية أكثر دقة حول المركز المالي للمؤسسة، مما يساهم في الارتقاء بجودة وقابلية مقارنة المعلومات المالية التي تعدها المؤسسة؛
- لا تزال المتطلبات الأساسية لتطبيق معايير (IPSAS) غير متوفرة بشكل كاف في المؤسسات العمومية محل الدراسة، سواء من حيث الأطر القانونية، البنية التحتية، أو الموارد البشرية المؤهلة؛
- عدم توافق محاسبة المؤسسات العمومية الجزائرية مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، خصوصا من حيث الإعتماد على أساس الاستحقاق والأساس النقدي معا في معالجة العمليات المالية للمؤسسة العمومية؛
- اتفاق معظم المحاسبين العموميين بولاية سكيكدة على أن المؤسسات العمومية الجزائرية تستند إلى معايير (IPSAS) في وضع سياساتها المحاسبية طويلة المدى، مما يدل على التوجه الإستراتيجي للإصلاح المالي، القائم على مبادئ الشفافية، الحوكمة والتوافق مع هذه المعايير؛

- الافتقار إلى الدعم المالي الكافي من الهيئات الحكومية المختصة للتحويل وتطبيق معايير (IPSAS)، وقلة التكوين والتأهيل العلمي والعملي للإطارات والمحاسبين العاملين بالمؤسسة من أبرز المعوقات والتحديات التي تحد من تطبيق معايير (IPSAS) في المؤسسات العمومية الجزائرية.

على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات، أهمها:

- ضرورة وضع استراتيجية شاملة، تبدأ بتحديث الأطر القانونية، مروراً بتكوين الكفاءات، وتوفير الوسائل التقنية والمعلوماتية، وصولاً إلى إشراك كافة الفاعلين في عملية التحويل لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛
- ضرورة تعزيز وعي المحاسبين في المؤسسات العمومية بأهمية تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من خلال إعداد برامج تكوينية حول هذه المعايير؛
- تضمين محتوى متعلق بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في البرامج الدراسية للجامعات والمدارس العليا للإدارة والمالية، لبناء مؤهلات بشرية متمكنة منها.

تفتح هذه الدراسة آفاقاً بحثية متعددة يمكن استغلالها مستقبلاً، ومن أهمها:

- تقييم أثر تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على تحسين الشفافية والمساءلة المالية؛
- دراسة جاهزية نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات العمومية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

الإحالات والمراجع

- 1 IPSASB. (2019). *Conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities*. International Federation of Accountants (IFAC). Retrieved from <https://www.ipsasb.org>, p 09.
- 2 IASCA. (2023). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, (Arabic translation of the 2022 edition)*, p 02.
- 3 IFAC. (2019). *Handbook of international public sector accounting pronouncements*. International Public Sector Accounting Standards Board, p 10.
- 4 Müller Thomas. (2015). *Introduction to IPSAS*. Brussels: Ernst & Young, p 06.
- 5 IFAC. (2019). *Ibid*, p 22.
- 6 فاطمة الزهراء قاضي . (2020). رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSA في الجزائر. أطروحة دكتوراه. جامعة الجزائر 3، ص 92.
- 7 المرجع السابق.
- 8 المرجع السابق.
- 9 عبد السميع رونية. (2011). واقع إصلاح المحاسبة العمومية في الجزائر خلال الفترة 2003-2004. ملتقى دولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر. جامعة الجزائر 3، ص 343.
- 10 Kelly Kingsley. (2017). Introduction and Rationale for IPSAS and IFRS implementation. Retrieved from https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3037109, p 55.
- 11 ماهر أبو ريده. (2024). مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في فلسطين. أطروحة دكتوراه. جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة، ص 37.
- 12 IFAC. (2025). *Practical Tools to Support IPSAS Implementation: New Resource From IFAC*. Retrieved from https://www.ifac.org/news-events/2025-06/practical-tools-support-ipsas-implementation-new-resource-ifac?utm_source=chatgpt.com.
- 13 قادة بن رحو. (2022). تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام كأداة لتحسين جودة القياس والإفصاح المحاسبي في الجزائر. أطروحة دكتوراه. سيدي بلعباس - جامعة جيلالي اليابس، ص 76.
- 14 خضير خبيطي، و يونس مونه. (2016). آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية (02)، ص 107.
- 15 ماهر أبو ريده. مرجع سبق ذكره، ص ص 146-152.