

آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تعزيز جودة المعلومات
المحاسبية العمومية بالجزائر (دراسة ميدانية للفترة 2020-2021)

**Prospects for adopting IPSAS and its role in enhancing the quality of
public accounting information in Algeria (A case study for 2020-2021)**

خبيطي خضير، جامعة غرداية (الجزائر)، khebiti.khodir@univ-ghardaia.dz

تاريخ النشر: 2022/03/29

تاريخ القبول: 2022/02/01

تاريخ الاستلام: 2021/11/29

ملخص:

تهدف الدراسة إلى تقييم دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية بالجزائر، في إطار الإصلاح المحاسبي بموجب القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية، ومدى استعداد البيئة الجزائرية لضمان نجاح مسار هذا الإصلاح.

توصلت الدراسة إلى أن تطبيق المحاسبة المالية وفق أساس الاستحقاق في القطاع العام يعد خطوة نحو التبنى التدريجي للمعايير (IPSAS)، وبالتالي تعزيز جودة المعلومات المحاسبية الحكومية. كما وأن نجاح مسار الإصلاح المحاسبي وتحقيق أهدافه مرهون بالدعم والإرادة الفعلية للمسؤولين والأطراف ذات العلاقة، بالإضافة إلى التكوين والتدريب المستمر، الاعتماد إطار للتخطيط الإستراتيجي.

كلمات مفتاحية: معايير محاسبية، قطاع عام، جودة معلومات محاسبية، محاسبة عمومية.

تصنيفات JEL : M480، H610.

Abstract:

The study aims to evaluate the role of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in enhancing the quality of public accounting information in Algeria, In the framework of the accounting reform under Organic Law 15-18, and the readiness of the Algerian environment to ensure the success of this reform process.

The study concluded that the application of financial accounting on the basis of accrual in the public sector is a step towards the gradual

adoption of standards IPSAS, Thus, enhancing the quality of public sector accounting information. Also, the success of the accounting reform process and the achievement of its goals is contingent on the support and actual will of officials and relevant parties, in addition to continuous training and coordination, accreditation is a strategic planning framework.

Keywords: Accounting Standards, Public Sector, quality of the accounting information, public accounting

Jel Classification Codes: M480, H610.

1. مقدمة:

شهد العالم في العقود الأخيرة تطورات اقتصادية واجتماعية وسياسية، ترتب عليه زيادة حجم القطاع العام وتشعب خدماته وتنظيماته الإدارية مما تطلب مراجعة شاملة لمختلف الأنظمة والسياسات الفاعلة لها، وفي مقدمتها إصلاح المالية العامة وبما فيها النظم المحاسبية لما لها من أهمية بالغة للحفاظ على المال العام من الفساد المالي والإداري، وإضفاء الشفافية والمساءلة على مختلف العمليات والأنشطة المنحزة من قبل هيئات القطاع العام.

ومن أجل توحيد الجهود الدولية لإصلاح النظم المحاسبية الحكومية، ظهرت منظمات دولية تهدف لإصدار معايير عالية الجودة للمحاسبة في القطاع العام، أهمها مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB)، من خلاله تم إصدار المعايير (IPSAS). وفي إطار توجه العديد من دول العالم لتبني تلك المعايير، سارعت الجزائر أواخر التسعينيات من القرن الماضي لإصلاح وعصرنة نظام المحاسبة العمومية والاتجاه التدريجي نحو تبني المعايير (IPSAS)، إلا أن البيئة الجزائرية لم تكن جاهزة لتلك الإصلاحات، ومن أجل تجديد حركة الإصلاحات والاستفادة من التجارب السابقة تم إصدار القانون العضوي 15-18 والذي يهدف لإصلاح النظام الميزاني والمحاسبي في الجزائر.

1.1. طرح الإشكالية وصياغة فرضيات الدراسة:

على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما الدور المنتظر لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تعزيز جودة

المعلومات المحاسبية العمومية الجزائرية؟

على أساس هذه الإشكالية تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

— ما دور الإصلاح المحاسبي في القطاع العام على ضوء القانون العضوي 15-18 في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالجزائر؟

— ما مستوى استعداد البيئة الجزائرية للإصلاح المحاسبي للدولة على ضوء القانون العضوي 15-18 المتعلق بالقوانين المالية؟

من خلال الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

— إصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS) له دور في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر.

— يعد تطبيق القانون العضوي 15-18 خطوة نحو الإصلاح المحاسبي في القطاع العام والاتجاه نحو تبني المعايير (IPSAS) ومنه تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر؛

— البيئة الجزائرية مستعدة للإصلاح المحاسبي للدولة على ضوء القانون العضوي 15-18 المتعلق بالقوانين المالية.

2.1. أهداف الدراسة وحدودها:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، وفي إطار حركة الإصلاحات التي تمس هذا الجانب بموجب القانون العضوي 15-18 تهدف الدراسة إلى تقييم دور الإصلاح المحاسبي وتبني معايير (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر، ومدى استعداد البيئة الجزائرية لضمان الانتقال السليم نحو تلك المعايير.

3.1. أهمية الدراسة:

من خلال ما سبق تتضح أهمية الدراسة بالربط بين المتغيرين: إصلاح نظام المحاسبة العمومية وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية، وفي ظل توجه الدولة الجزائرية نحو إصلاح النظام المحاسبي والميزاني إبتداء من 2023م بموجب القانون العضوي 15-18 كخطوة نحو تطبيق المحاسبة المالية وفق أساس الاستحقاق في القطاع العام.

4.1. منهج وأدوات الدراسة:

من أجل بلوغ أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال تقديم مفاهيم عامة حول نظام المحاسبة العمومية ومراحل تطوره في الجزائر، وكذا الإطار النظري للمعايير (IPSAS)،

أما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة من خلال أسلوب المقابلة المباشرة، وكذا أداة الاستبيان ومن ثم تحليل آراء المستجوبين والتي تهدف للإجابة عن إشكالية الدراسة والمتمثلة في: دور إصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر.

5.1. الدراسات السابقة:

حظي موضوع إصلاح المحاسبة العمومية وفقا للمعايير (IPSAS) إهتمام العديد من الباحثين على مستوى البيئة العالمية أو المحلية، فعلى سبيل المثال لدينا دراسة (شلال ، 2014) هدفت إلى تشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، مع تقييم مشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE) منه توصلت إلى أهمية المشروع في تحسين جودة الإبلاغ المالي الحكومي والتوجه نحو المعايير (IPSAS)، وأما عن دراسة (بوخالفي، 2020) فركزت على متطلبات تطبيق معايير (IPSAS) وفق أساس الاستحقاق، من خلاله توصلت إلى أن الإرادة السياسية الواعية أهم المتطلبات الضرورية لتنفيذ المعايير وهذا ما تفتقده البيئة الجزائرية، بالمقابل عدد من الدراسات ركزت على متطلبات تبني (IPSAS) في البيئة الجزائرية والتحديات التي تواجهها، لاسيما دراسة (خيسة و بن موسى، 2019) ودراسة (بوعبانة و حسياني ، 2021) ودراسة (مرغني و آخرون، 2021) توصلت كلها إلى أهمية التكوين والتدريب، تكنولوجيا المعلومات، وكذا تبني إستراتيجية لتقييم الأصول... إلخ.

من خلال عرض أهم الدراسات السابقة المحلية تبين في حدود ما توصلنا إليه أهمية هذه الدراسة بتركيزها على دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية بالجزائر، في إطار توجه الدولة للإصلاح المحاسبي بموجب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية مطلع سنة 2023، ومدى استعداد البيئة الجزائرية لضمان نجاح مسار هذا الإصلاح.

2. الإطار النظري للمعايير (IPSAS) والمحاسبة العمومية بالجزائر

نتطرق في هذا الجزء إلى الإطار القانوني والنظري للمحاسبة العمومية بالجزائر وأهم عمليات الإصلاح المحاسبي، بالإضافة إلى الإطار النظري للمعايير (IPSAS) وأهم متطلبات ومراحل تبني تلك المعايير.

1.2 نظام المحاسبة العمومية بالجزائر

يستند نظام المحاسبة العمومية بالجزائر إلى القانون لقانون 21.90، والذي يحدد القواعد القانونية والتقنية لتنفيذ ومراقبة العمليات المالية للدولة والهيئات العمومية (الجريدة الرسمية، 1990، صفحة 11)، هذا القانون يظل مطبق إلى غاية سنة 2022، بالرغم من محاولات الإصلاح المحاسبي خلال تلك الفترة،

لاسيما مشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE) 1995-2004 (لومايزية، 2020، صفحة 219)، مشروع عصرنه النظام الميزانياتي للدولة (MSB) 2004-2010 (مفتاح، 2011، صفحة 103).

لأجل الاستفادة من أسباب فشل تلك المشاريع، تم الانطلاق في مشروع إصلاح محاسبي وميزاني بموجب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، وفيما يلي دوافع هذا الإصلاح وأهدافه:

2.2. القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية:

وبعد ثماني (08) من توقيف المشروع (MSB) تم إقرار إعادة تنفيذه وذلك ابتداء من سنة 2023

وذلك بموجب القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية، وفيما يلي أهم أسباب ودوافع صدوره:

أ. عدت نقائص عرفها النظام الميزاني بموجب القانون 84-17، لاسيما: الاعتماد على نظام التسيير الميزاني القائم على الوسائل دون الاهتمام بالنتائج والأهداف المرجوة وكذا التخطيط الإستراتيجي متوسط المدى، وبالتالي استحالة قياس أداء الهيئات الحكومية، نقص الشفافية في تقديم وثائق الميزانية مع صعوبة الوصول والاطلاع عليها... إلخ (صابة و بن موسى، 2020، الصفحات 264-266)؛

ب. كحتمية قانونية فرضها نص الدستور لسنة 1996، وأكدت عليها المادة 141 من دستور سنة 2016 حيث يجب اعتماد قانون عضوي لتنظيم القوانين المتعلقة بقوانين المالية، وهذا ما يتعارض مع القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية (حاج جاب الله، 2021، صفحة 116)؛

ج. طبيعة المعلومات المقدمة بموجب نظام المحاسبة العمومية القائم على الأساس النقدي، والذي لا يحقق الإفصاح الكامل والشفاف عن نتائج نشاط هيئات القطاع العام؛

د. خطوة نحو مواكبة التطورات العالمية في مجال النظام الميزاني والمحاسبي للدولة في ظل وجود معايير (IPSAS)، وكذا أساليب حديثة للتسيير الميزاني لاسيما الموازنة الموجهة بالنتائج.

نظرا للدوافع سالفة الذكر، فإن القانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية يتضمن على أهم

الجوانب التالية (الجريدة الرسمية، 2018، الصفحات 9-20):

أ. اعتماد التسيير الميزاني القائم على النتائج، انطلاقا من أهداف واضحة ومحددة وفقا لغايات المصلحة

العامّة (المادة 02)، كما ويتم تدعيم هذا النظام بإطار ميزاني متعدد السنوات (المادة 05 و 06)؛

- ب. تطبيق المحاسبة المالية لجميع عمليات الدولة على أساس الاستحقاق المحاسبي بهدف إعداد بيانات مالية حكومية منتظمة وصادقة وتعكس الوضعية المالية وممتلكاته، مع استخدام نظام محاسبة التكاليف بهدف تحليل تكاليف مختلف الأنشطة الملزم بها في إطار تنفيذ البرامج الحكومية (المادة 65)؛
- ت. تعزيز الوثائق المرفقة بمشروع قانون المالية (المواد 71 إلى 78)، وكذا القانون المتضمن تسوية الميزانية (المواد 86 إلى 88) وهذا من أجل تعزيز الشفافية، وكذا رقابة البرلمان على المال العام؛
- ث. تفعيل الرقابة على المال العام سواء الرقابة البرلمانية، وكذا رقابة مجلس المحاسبة من خلال المصادقة على حسابات الدولة، على شكل تقرير يحدد ما إذا كانت القوائم المالية للدولة منتظمة وتعرض بصدق الوضعية المالية وكذا الوفاء والشفافية (المادة 88).

3.2. الإطار النظري للمعايير (IPSAS):

تعود فكرة هذه المعايير من الحاجة إلى تحقيق التوافق في مجال محاسبة القطاع العام والاستفادة من معايير المحاسبة في القطاع الاقتصادي (IAS/IFRS)، أين تأسست لجنة القطاع العام وكان أول اجتماع لها في 1987 في لندن، وفي سنة 2004 تم إعادة هيكلة اللجنة لتصبح مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، والذي يهدف لخدمة المصلحة العامة من خلال تطوير معايير المحاسبة عالية الجودة وغيرها من المنشورات، لاستخدامها من قبل مؤسسات القطاع العام في جميع أنحاء العالم وتسهيل تبني وتنفيذ هذه المعايير، وبالتالي تحسين جودة واتساق الممارسات المحاسبية وتعزيز شفافية التقارير المالية للقطاع العام (Caroline & Isabelle, 2016, p. 18). وسعياً لتحقيق أهدافه يقوم المجلس بالإصدارات التالية (IPSASB, 2018, p. 13):

- معايير (IPSAS) ويجب تطبيقها من قبل أعضاء المهنة في إعداد التقارير المالية في القطاع العام؛
- إرشادات الممارسات الموصى بها (RPG) والتي تشجع هيئات القطاع العام على اتباعها؛
- دراسات لتقديم المشورة بشأن أمور تتعلق بإعداد التقارير المالية في القطاع العام، من خلال تقييم الممارسات والطرق الأكثر فعالية للتعامل مع تلك القضايا التي تتم معالجتها؛
- بحوث وتقارير بحوث أخرى، لتوفير المعلومات التي تساهم في تعزيز المعرفة العامة بشأن المسائل والتطورات المتعلقة بإعداد التقارير المالية في القطاع العام.

أصدر مجلس (IPSASB) منذ نشأته مجموعة من 38 معيار تراكم (أربعة منها تم سحبها أو بصدد سحبها)، وثلاثة مبادئ (RPG)، ومعيار أساس نقدي للبلدان التي تتحرك نحو المحاسبة على أساس الاستحقاق الكامل، وفي أكتوبر 2014 قام بإصدار أول إطار مفاهيمي لإعداد التقارير المالية في القطاع العام، وهذا ما يدعم أنشطة وأهداف المجلس مستقبلا (IPSASB, 2021).

1.3.2. مراحل تبني معايير (IPSAS) لأول مرة:

لضمان اعتماد معايير (IPSAS) بطريقة فعالة وعلى أساس خطة إستراتيجية قام مجلس (IPSASB) بإصدار معيار (IPSAS 33) " اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق لأول مرة" (IPSASB, 2018)، والصادر في 2015 ويلزم تطبيقه ابتداء من 01 جانفي 2017، حيث أشار المعيار لثلاث مراحل تدريجية يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار:

- **المرحلة التمهيديّة:** الانتقال من المحاسبة على الأساس النقدي غير متوافقة مع المعايير إلى المعايير (IPSAS) على الأساس النقدي: بحيث تدعم هذه المرحلة الهيئات والدول المساءلة والشفافية فيما يتعلق بالمقبوضات، المدفوعات والأرصدة النقدية في تاريخ التقرير، وتقدم المحاسبة على أساس النقدي مدخلات لتقييم قدرة الهيئات على توليد تدفقات نقدية ملائمة في المستقبل.

- **المرحلة الانتقالية:** التحرك من المعايير (IPSAS) للأساس النقدي إلى التطبيق التدريجي للمعايير لأساس الاستحقاق: ولضمان هذا الانتقال يمكن للدول والهيئات أن تختار إضافة مزيد من الإفصاحات في بياناتها المالية على الأساس الاستحقاق تدريجيا، مثل عرض جدول تدفقات الخزينة من خلال المعيار (IPSAS 02)، وكذا تنفيذ جميع المواضيع الخاصة بالمعايير (IPSAS) على أساس الاستحقاق لاسيما جرد مادي ومحاسبي للمخازن، الأصول الثابتة والحارية، الالتزامات تجاه المستخدمين، مختلف الأصول... إلخ، خطوة بخطوة خارج السجلات المحاسبية بالإفصاح عنها في الإفصاحات الملحق بالبيانات المالية، وهذا تمهيدا للمرحلة الثالثة والنهائية (Caroline & Isabelle, 2016, p. 398).

- **المرحلة النهائية:** الانتقال من المحاسبة على أساس الاستحقاق المعدل أو بعض المعايير على أساس الاستحقاق إلى التطبيق الكامل لمعايير (IPSAS) على أساس الاستحقاق : حيث يسمح المعيار بفترة

انتقالية لمدة ثلاث سنوات لتوفير وقت كاف لتمثل بالكامل وتدرجيا لمعايير (IPSAS)، وقد تعتبر هذه الفترة قصيرة مقارنة بحجم الأعمال في هذه المرحلة خاصة فيما يتعلق بتنفيذ المعيار (IPSAS 16) "الأصول : الممتلكات والمصانع والمعدات" فهو من أكثر المعايير صعوبة حيث يتطلب على المؤسسة جرد أولي للمخازن وتحديد الموظفين المعنيين بهذه العملية وتدريبهم، وتأسيس أنظمة المعلومات، وكذا تقييم تلك الأصول بأحد بدائل القياس سواء القيمة العادلة أو تكلفة الاستبدال الحالية.

2.3.2. وضعية دول العالم للانتقال نحو معايير (IPSAS):

تزايد الاهتمام بمعايير (IPSAS) خلال العشر (10) سنوات الماضية بشكل ملحوظ، وهذا حسب التقرير المشترك لواقع الدول تجاه معايير (IPSAS) الصادر من طرف (IFAC) والمعهد القانوني للمالية والمحاسبة العامة (CIPFA) بتاريخ 05 نوفمبر 2018 تم استخلاص التقرير من مؤشر المساءلة المالية للقطاع العام الدولي، شمل المؤشر 150 دولة أين أشار إلى وجود ما يقارب 78 دولة تطبق معايير (IPSAS) بشكل مباشر أو غير مباشر أو نقطة مرجعية، منها 19 دولة تطبق أساس الاستحقاق، وأخرى تطبق الأساس النقدي أو تسير نحو أساس الاستحقاق (IFAC, CIPFA, 2018, pp. 01-02).

3. الطريقة والأدوات:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة، وكذا الأدوات المستخدمة، فيما يلي:

1.3. مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في مختلف أعضاء مجلس المحاسبة كأعلى جهاز للرقابة ومراجعة حسابات الهيئات العمومية، بالإضافة إلى المهنيين في القطاع الاقتصادي (محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين) لما لهم من خبرة وعلم في مجال المحاسبة المالية والمعايير الدولية (IAS/IFRS)، وتعتبر هذه الأخيرة المصدر الأساسي لإصدار معايير (IPSAS) المطبقة في القطاع العام، وعلى أساس هذا المجتمع تم اختيار عينة غير عشوائية (صدفية) مكونة من 189 فرد تم اعتماد إجابتهم على استمارة الاستبيان، منهم 19 فرد تم إجراء معهم مقابلة لتدعيم نتائج الاستبيان، تم توضيح خصائصها الشخصية في الجدول 02 أدناه.

2.3. أدوات الدراسة:

اعتمدنا على أدوات متعددة في الدراسة، لاسيما جمع الوثائق والمعلومات، الاطلاع على النصوص القانونية المنظمة، الاستبيان، المقابلة، وفيما يلي توضيح للأخيرين:

1.2.3. الاستبيان:

يعتبر الاستبيان من أهم الأدوات المستخدمة في البحوث الإنسانية والاجتماعية، وتعتبر وسيلة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة، ومن ثم معالجتها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائية، لذلك قمنا باستخدام برنامج (SPSS 26) واعتمدنا على عدد من الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل النتائج وكذا اختبار الفرضيات، وقد استخدمنا استمارة الاستبيان الإلكترونية.

2.2.3. المقابلة:

للمقابلة أهمية بالغة في الدراسة الميدانية كمصدر هام ورئيسي للحصول على المعلومات، حيث قمنا بإجراء العديد من المقابلات مع أعضاء مجلس المحاسبة، وكذا المهنيين من محافظي الحسابات وكذا خبراء محاسبين، تركز أساسا حول مدى مساهمة الإصلاح المحاسبي في القطاع العام على ضوء القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية في تحسن جودة المعلومات المحاسبية والرقابة، وكذا استعداد البيئة الجزائرية لتنفيذ مشروع الإصلاح وإنجاحه.

4. عرض ومناقشة نتائج الدراسة

سنتطرق في هذا الجزء إلى تحليل ومناقشة النتائج المتعلقة باستجابات أفراد العينة لأسئلة الاستبيان والمقابلة على حد سواء، بالإضافة إلى اختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة في:

H_0 : إصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS) ليس له دور في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر

H_1 : إصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS) له دور في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر

H_0 : البيئة الجزائرية ليست مستعدة لإصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS).
 H_1 : البيئة الجزائرية مستعدة لإصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS).

1.4 اختبار ثبات وصدق الاستبيان

من أجل اختبار صدق أداة الدراسة قمنا بإخضاعه للتحكيم من طرف عدة أساتذة متخصصين في مجال المحاسبة المالية، المحاسبة العمومية، أو القياس وتحليل المعطيات، وعلى أساس أهم ملاحظاتهم ومقترحاتهم تم تنقيح الاستبيان في شكله النهائي، بالإضافة لاختبار صدق الاتساق الداخلي باستخدام معامل الارتباط بيرسون، أما بالنسبة لاختبار الثبات فقد اعتمدنا على (Cronbach's Alpha)، ونتائج هذه الاختبارات موضحة في الجدول أدناه:

الجدول 01: معاملات ارتباط كل عبارة مع الدرجة الكلية للاستبيان

رقم العبارة	01	02	03	04	05	06	07	08
المعامل الارتباط بيرسون	0,583	0,661	0,701	0,547	0,746	0,617	0,723	0,692
(Cronbach's Alpha)	0,806							

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

من خلال الجدول 01 أعلاه نجد أن جميع معاملات الارتباط بيرسون بين العبارات والدرجة الكلية للاستبيان نفسه دالة إحصائيا عند مستوى المعنوية 0,01 حيث تراوحت معاملات الارتباط بين 0,547 كحد أدنى و 0,746 كحد أعلى، وعليه فإن جميع العبارات متسقة داخليا مع الاستبيان الذي تنتمي له، كما وأن معامل (Cronbach's Alpha) ممتاز بحيث قدر بـ 0,806، وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية.

2.4 خصائص عينة الدراسة:

تميز عينة الدراسة بعدة خصائص حسب متغير الوظيفة، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، العلم بمعايير

(IPSAS)، موزعة على فئات وفق ما يلي:

الجدول 02: خصائص عينة الدراسة

النسبة المئوية %	التكرارات	فئات المتغير	نوع المتغير
16,40%	31	خبير محاسبي	الوظيفة
48,70%	92	محافظ الحسابات	
34,90%	66	أعضاء مجلس المحاسبة	
39,20%	74	ليسانس	المؤهل العلمي
23,30%	44	ماستر	
19%	36	ماجستير	
10,60%	20	دكتوراه	
07,90%	15	أخرى	الخبرة المهنية
10,60%	20	أقل من 05 سنوات	
15,30%	29	من 05 إلى 10 سنوات	
25,40%	48	من 10 إلى 15 سنة	
48,70%	92	أكثر من 15 سنة	معرفة وإطلاع على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)
70,40%	133	نعم	
29,60%	56	لا	المجموع
100%	189		

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

من خلال الجدول 02 أعلاه عينة الدراسة موزعة على الفئات والنسب التالية

- الوظيفة: موزعة بنسب متقاربة على ثلاث (03) فئات أعلاها نسبة 48,70% من محافظي الحسابات؛
- المؤهل العلمي: موزعة على خمس (05) فئات أعلاها نسبة ذوي شهادة الليسانس والماستر ب 39,20% و 23,30% على التوالي؛
- الخبرة المهنية: موزعة على أربع (04) فئات أعلاها نسبة ذوي خبرة تفوق 15 سنة ب 48,70%؛
- العلم بالمعايير (IPSAS): ما نسبته 70,40% من العينة لديها علم بالمعايير (IPSAS)،

من خلال هذه المتغيرات يمكن للعينة تمثيل مجتمع الدراسة ليس على أساس الحجم وإنما على أساس مميزاتا وتنوعها (الوظيفة، العلم بالمعايير IPSAS، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي) مما سيؤثر إيجابا على نوعية ودقة النتائج المتحصل عليها.

3.4. الحدود الزمانية المكانية لعينة الدراسة:

تم إنجاز الدراسة سواء الاستبيان أو المقابلات خلال الفترة الممتدة من 01 جويلية 2020 إلى 31 مارس 2021، على فترات متقطعة نظرا لتزامنها مع الظروف الصحية لانتشار فيروس (COVID19)، لهذا اعتمدنا على العينة غير العشوائية (الصدفية) باستخدام التواصل عن بعد، وأما عن الحدود المكانية فقد شملت العينة مختلف ولايات الجزائر بالنسبة للمهنيين (الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات)، وأما عن أعضاء مجلس المحاسبة فهم موزعين أيضا على عدة غرف إقليمية ووطنية مبنية في الجدول التالي:

الجدول 03: توزيع أعضاء مجلس المحاسبة عينة الدراسة حسب الغرف الوطنية والإقليمية

المجموع	الإقليمية تلمسان	الإقليمية قسنطينة	الإقليمية عنابة	الإقليمية ورقلة	الوطنية (العاصمة)	الغرفة (الوطنية /الإقليمية)
66	02	02	03	08	51	التكرارات
%100	%03,03	%03,03	%04,54	%12,12	%77,28	%

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

من خلال الجدول 03 نلاحظ أكبر نسبة لعينة الدراسة من أعضاء مجلس المحاسبة ينتمون للغرف الوطنية بالجزائر العاصمة، هذا راجع للعدد الإجمالي لأعضاء تلك الغرف وعددها (08) ثمانية، بالإضافة إلى أن توزيع الاستبيان والمقابلة كان بالتنسيق مع الإدارة المركزية.

4.4. عرض وتحليل نتائج الإحصاءات الوصفية للدراسة:

باستخدام برنامج (SPSS 26) واعتمدنا على عدد من الأساليب الإحصائية المناسبة لاسيما المتوسط الحسابي المرجع والانحراف المعياري، تحصلنا على أهم النتائج التالية:

الجدول 04: عرض وتحليل نتائج الإحصاءات الوصفية للدراسة

الترتيب	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عبارة الاستبيان
6	موافق	1,074	3,71	1. يؤدي مسك المحاسبة المالية في الهيئات الحكومية على ضوء القانون العضوي 15-18 إلى تحقيق المصدقية والجودة للمعلومات المحاسبية
2	موافق	1,020	3,89	2. رقابة نوعية تسيير هيئات القطاع العام يستوجب الاعتماد التدريجي على المعايير (IPSAS) وبالتالي تعزيز جودة المعلومات المحاسبية
1	موافق	0,986	3,90	3. يعد القانون العضوي 15-18 المتعلق بالقوانين المالية (LOLF) كخطوة نحو إصلاح النظام الميزاني والمحاسبي، والذي سيرفع من جودة الرقابة
8	موافق نسبيا	1,112	3,38	4. المحاسبة العمومية التقليدية الحالية أثرت سلبا على مستوى أداء هيئات الرقابة وبالتالي تدني جودة المعلومات المحاسبية
5	موافق	0,893	3,71	5. مسك هيئات القطاع العام للمحاسبة المالية وفق أساس الاستحقاق سيرفع من مستوى أداء هيئات الرقابة وبالتالي تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية
4	موافق	1,017	3,75	6. في ظل التوجه نحو المحاسبة المالية في القطاع العام، يستوجب الاستعانة بمحافظ الحسابات في مهمة الرقابة بغرض رفع جودة المعلومات المحاسبية العمومية
3	موافق	0,822	3,84	7. مسك المحاسبة المالية في الهيئات الحكومية على المعايير (IPSAS)، يعتبر خطوة نحو تعزيز الشفافية والمساءلة على المال العام
7	موافق	1,007	3,70	8. يعد الاستعانة بالمدقق المعتمد في المصادقة على المعلومات المالية الحكومية خطوة نحو تعزيز المصدقية والشفافية
موافق		0,648	3,73	الاتجاه العام للاستبيان

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

يتضح من الجدول 04 أعلاه استجابات أفراد الدراسة حول: "دور تبني المعايير (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية العمومية الجزائرية"، حيث كانت العبارة رقم 03 في المرتبة الأولى، والمتعلقة بتطبيق القانون العضوي 15-18 المتعلق بالقوانين المالية (LOLF) كخطوة نحو إصلاح النظام الميزاني والمحاسبي، والذي سيرفع من جودة الرقابة، بمتوسط حسابي 3,90 وانحراف معياري 0,986 برأي موافق. أما المرتبة الثانية فقد احتلتها العبارة رقم 02 والمتعلقة بأهمية المعايير (IPSAS) تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال رقابة نوعية التسيير في القطاع العام، بمتوسط حسابي 3,89 وانحراف معياري 1,020 برأي موافق كذلك. أما بالنسبة

للمرتبة الأخيرة فكانت للعبارة رقم 04 والمتعلقة بالأثر السليبي المحاسبة العمومية التقليدية على مستوى أداء هيئات الرقابة وبالتالي تدي جودة المعلومات المحاسبية، بمتوسط حسابي 3,38 وانحراف معياري 1,112 برأي موافق نسبيا. أما بالنسبة لاتجاه أفراد الدراسة حول الاستبيان كاملا فقد كان بموافقة وذلك بمتوسط حسابي 3,73 وانحراف معياري 0,648، أين أكدوا على دور تبني المعايير (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية العمومية الجزائرية وذلك من خلال الاتجاه التدريجي من خلال القانون العضوي بالقوانين المالية (LOLF) والذي يتضمن مسك هيئات القطاع العام لمحاسبة مالية على أساس الاستحقاق.

4.4 اختبار فرضيات الدراسة الإحصائية

سنقوم في هذا الفرع باختبار فرضيات الدراسة الإحصائية، ومن أجل اختيار الاختبارات الملائمة لذلك،

يتوجب التأكد من طبيعة توزيع بيانات الاستبيان وفق ما يلي:

1.4.4. اختبار طبيعة توزيع بيانات الاستبيان

تم استخدام اختبار (Test kolmogorov-Sminrov) للتأكد ما إذا كانت البيانات تتبع

التوزيع الطبيعي من عدمه، وذلك وفق الفرضيات التالية:

H_0 : البيانات تتوزع توزيعا طبيعيا

H_1 : البيانات لا تتوزع توزيعا طبيعيا

وعلى أساس هذا الاختبار تحصلنا على نتائج الموضحة في الجدول أدناه:

الجدول 05: نتائج اختبار طبيعية توزيع البيانات

مستوى الدلالة (sig)	قيمة الاختبار	الاستبيان
0,000	0,147	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

من خلال الجدول رقم 05 أعلاه نلاحظ أن قيم مستوى الدلالة (sig) أقل من مستوى المعنوية

0,05، وعليه نرفض الفرضية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 وبالتالي البيانات لا تتوزع توزيعا طبيعيا،

وبالتالي نقوم باختبار فرضيات الدراسة على أساس الاختبارات اللامعلمية.

2.4.4. اختبار الفرضيات

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار (Chi-Square test)، والذي يعتمد على دراسة المقارنة بين التكرارات المشاهدة (الفعلية) والتكرارات المتوقعة لتحديد درجة المطابقة بينهما. ومن ثم دراسة الفروق بين الإجابات حسب متغير (الوظيفة، العلم بالمعايير (IPSAS)، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي)، بمعنى هل هذه المتغيرات بشأنها التأثير على إتجاه المستجوبين، وهذا من خلال الجدول أدناه:

الجدول 06: نتائج اختبار الفرضيات

مستوى الدلالة (sig)	قيمة الاختبار	نوع الإختبار	البيان
0,000	155,05	Chi-Square Test	الفرضية العامة
0,078	3121,50	Mann-Whitney Test	الفروق الإحصائية حسب متغير العلم بمعايير (IPSAS)
0,406	3,99	Kruskal-Wallis Test	الفروق الإحصائية حسب متغير الوظيفة
0,157	5,21		الفروق الإحصائية حسب متغير الخبرة المهنية
0,233	5,57		الفروق الإحصائية حسب متغير المؤهل العلمي

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على المخرجات (SPSS26)

من خلال الجدول رقم 06 والذي يوضح نتائج اختبار الفرضيات، بالنسبة للفرضية العامة تم استخدام اختبار (Chi-Square test)، نلاحظ بأن قيم مستوى الدلالة (sig) أقل من 0.05، بمعنى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المتوقعة والفعلية، أي أن إجابات أفراد العينة تتحيز لأحد البدائل المتاحة في مقياس ليكارت الخماسي المعتمد (غير موافق بشدة.....موافق بشدة)، وهذه النتيجة تؤكد ما تم التوصل إليه في نتائج الاختبارات المتعلقة بالإحصاءات الوصفية (الجدول رقم 03)، وعليه نرفض الفرضية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 وبالتالي إصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام الجزائري على أساس المعايير (IPSAS) له دور في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.

أما عن نتائج اختبار الفروق الإحصائية بين الإجابات حسب خصائص أفراد العينة، فقد تم استخدام اختبار (Mann-Whitney) بالنسبة لدراسة الفروق حسب متغير العلم بمعايير (IPSAS)، من خلاله نلاحظ بأن قيم مستوى الدلالة (sig) أكبر من 0.05، بمعنى لا وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة حسب هذا المتغير، كما تم استخدام اختبار (Kruskal-Wallis) لدراسة الفروق

حسب متغير الوظيفة، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي، من خلاله نلاحظ بأن قيم مستوى الدلالة (sig) أكبر من 0.05، بمعنى لا وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة حسب هذا المتغيرات.

5.4. عرض وتحليل نتائج المقابلة

نظرا لأهمية المقابلة في البحث العلمي، قمنا باعتمادها بهدف تدعيم النتائج المتحصل عليها من تحليل ومناقشة الاستبيان، أين قمنا بتوجيه عدد من الأسئلة المفتوحة لعينة مكونة من 19 فرد من العينة المعتمدة للاستبيان، ستة (06) منهم أعضاء مجلس المحاسبة، عشرة (10) من المهنيين، بالإضافة إلى ثلاث (03) أساتذة جامعيين متخصصين في مجال المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية. ومن جهة أخرى فقد اعتمدنا طريقتين لإجراء المقابلة (المباشرة، وعن بعد)، 12 منها عن بعد.

تهدف المقابلة لمناقشة الأسئلة المفتوحة التالية:

- هل يساهم الإصلاح المحاسبي في القطاع العام على ضوء القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية في تحسن جودة المعلومات المحاسبية والرقابة؟
- هل البيئة الجزائرية مستعدة للإصلاح المحاسبي للدولة على ضوء القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية؟

1.5.4. تحليل ومناقشة ردود المستجوبين حول السؤال الأول:

- من خلال ردود المستجوبين حول السؤال الأول من المقابلة أكد أغلبية المستجوبين (وعدد هم 15) على أهمية الإصلاح المحاسبي ودوره في تفعيل الرقابة وتحسن جودة المعلومات المحاسبية، لاسيما:
- يساهم في إثبات الذمة المالية والمركز المالي الحقيقي للدولة، مما يزيد من الشفافية والمصداقية وبالتالي سهولة الرقابة على حسابات الدولة؛
 - هناك العديد من التجارب الدولية الناجحة في تطبيق المحاسبية المالية وفق المعايير (IPSAS) سواء العربية منها أو الأجنبية والتي حققت عدة نتائج لاسيما: تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة الرقابة؛
 - نظر للعيوب التي خلفتها المحاسبة العمومية على الأساس النقدي التي أهملت الذمة المالية للدولة؛

— الدولة تتجه نحو الإصلاح المحاسبي مع المصادقة على حسابات الدولة من طرف محافظ الحسابات مما سيحسن من مستوى الرقابة وتحقيق الشفافية.

بينما وافق البقية بتحفظ وعددهم أربعة (04) على أهمية الإصلاح المحاسبي، وهذا لأن تحقيق أعلى النتائج من الإصلاح المحاسبي مرهون بمستوى توفير البيئة المناسبة والمتطلبات الضرورية لنجاح تطبيقه على أرض الواقع لاسيما وجود الإرادة السياسية الفعلية ودعم وموافقة الإدارة العليا وكذا تطبيق القوانين من الأطراف ذات العلاقة.

2.5.4. تحليل ومناقشة ردود المستجوبين حول السؤال الثاني:

من خلال تحليل ردود المستجوبين حول السؤال الثاني من المقابلة، يمكن تصنيفها إلى ثلاث (03)

اتجاهات وفق ما:

أ. **التوجه الأول:** الإصلاح مفروض بموجب قانون عضوي: حيث ينظر بعض المستجوبين وعددهم ثلاثة (03) إلى أن الإصلاح المحاسبي للدولة مفروض بموجب قانون عضوي وبالتالي يتعين على الأطراف ذات العلاقة تطبيقه على أرض الواقع وفق خطة إستراتيجية تأخذ بعين الاعتبار التدرج في التطبيق مع الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات والخبراء الخارجيين، وكذا التكوين المستمر لمختلف الفاعلين، والأهم من ذلك تأسيس هيئات خاصة لمتابعة وتقييم مستوى التطبيق على أرض الواقع.

ب. **التوجه الثاني:** الموافقة بتحفظ على أن البيئة الجزائرية مستعدة للإصلاح المحاسبي للدولة: حيث ينظر بعض المستجوبين وعددهم خمسة (05) إلى أنه لا يمكن الحكم المسبق على مستوى نجاح تطبيق القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية في البيئة الجزائرية، وإنما يجب تكثيف الجهود وتوفير مجموعة من المتطلبات على أرض الواقع، ويبقى الإشكال المطروح في مستوى التطبيق والالتزام بالمعايير والقوانين المنظمة، ومدى توافق الإصلاح مع خصائص الإدارة وتنفيذ الميزانية في الجزائر؛

ج. **التوجه الثالث:** البيئة الجزائرية غير مستعدة تمام للإصلاح المحاسبي للدولة: حيث أن أغلبية المستجوبين وعددهم إحدى عشر (11) أكدوا على وجود عدة صعوبات وتحديات تحول دون نجاح تطبيق القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية، واتفق أغلبهم على هذه الأسباب:

- نتيجة للوضع السياسي غير المستقر، والذي يؤثر على سيرورة مشروع الإصلاح ونجاحه؛
- نقص الكفاءات الفاعلة على أرض الواقع والإطار البشري غير المؤهل للتطبيق (التكوين المتواصل، المهارات، الترقية...)

- تدني مستوى الإرادة الفعلية للمسؤولين ومختلف الفاعلين، وهذا ما يشبه تأخر صدور النصوص القانونية والتنظيمية، مع وجود بعض الذهنيات التي تحب الروتين وتأبى التغيير؛
- عدم جاهزية الهياكل والمؤسسات المعنية بالإصلاح لا من حيث: التكوين، المرافقة، المتابعة، وهذا ما يشبه محاولات الإصلاح الأخرى الفاشلة.

وعليه نرفض الفرضية H_1 ونقبل الفرضية البديلة H_0 وبالتالي البيئة الجزائرية ليست مستعدة لإصلاح النظام المحاسبي في القطاع العام على أساس المعايير (IPSAS)، لعدم توفر المتطلبات الضرورية لنجاح مسار الإصلاح.

5. خاتمة:

حظي موضوع المحاسبة العمومية في الآونة الأخيرة باهتمام الكثير من الباحثين بسبب اتجاه العديد من الدول العالم لإدخال إصلاحات جذرية على الممارسات المحاسبية التقليدية، والتي أثبتت عجزها أمام التطورات المتسارعة في مختلف المجالات، أين ظهرت فكرة إصدار معايير عالية الجودة لتنظيم المحاسبة في القطاع العام، من خلاله تم إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) حيث تستند هذه المعايير إلى مجموعة أساسية من المفاهيم والمبادئ والممارسات المناسبة لضمان تحسين جودة واتساق الممارسات المحاسبية وتعزيز شفافية التقارير المالية للقطاع العام.

وفي إطار حركة الإصلاحات التي شهدتها الجزائر أواخر التسعينيات من القرن الماضي والتي تهدف لتطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية مقابل تطور حجم أعمال الهيئات الحكومية، وهذا المواكبة للتطورات العالمية في مجال المحاسبة العمومية. وآخر هذه الإصلاحات صدور العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية، والذي يهدف لإصلاح النظام الميزاني والمحاسبي في الجزائر، وعلى هذا الأساس قمنا بهذه الدراسة والتي تهدف لتقييم دور تبنى المعايير (IPSAS) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية للقطاع العام، وعيله توصلنا لأهم النتائج التالية:

- تقدم المعايير (IPSAS) أفضل الممارسات المحاسبية المتفق عليها دوليا لضمان تحسين جودة واتساق الممارسات المحاسبية وتعزيز شفافية التقارير المالية للقطاع العام؛
- المحاسبة العمومية الحالية في الجزائر القائمة على مدونة حسابات الخزينة، أثبتت فشلها في تقديم بيانات مالية شاملة وذات مصداقية لاتخاذ القرار وتحقيق الرقابة على الأداء الحكومي؛

- يعد القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية خطوة نحو تطبيق المحاسبة المالية وفق أساس الإستحقاق في القطاع العام وبالتالي الاتجاه التدريجي نحو تبني المعايير (IPSAS) مستقبلاً؛
- مشروع الإصلاح النظام المحاسبي المستند إلى القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين المالية يهدف إلى تعزيز الشفافية وجودة البيانات المالية في القطاع العام؛
- يعد إصلاح النظام الميزاني والمحاسبي أحد أهم المتطلبات الضرورية لرفع جودة الرقابة في القطاع العام وبالتالي تعزيز مصداقية وجودة البيانات المالية الحكومية؛
- من أجل نجاح مشروع الإصلاح المحاسبي بموجب القانون العضوي 18-15 وتحقيق أهدافه يستوجب تلقي الدعم والإرادة الفعلية للمسؤولين والأطراف ذات العلاقة، بالإضافة إلى التكوين والتنسيق المستمر، الاعتماد على خطة إستراتيجية تأخذ بعين الاعتبار إدارة المخاطر المحتملة؛
- أكد أغلبية المستجوبين على عدم استعداد البيئة الجزائرية للإصلاح المحاسبي، هذا نظراً للوضع السياسي غير المستقر وكذا تديني مستوى الإرادة الفعلية للمسؤولين ومختلف الفاعلين.
- بناء على النتائج المتوصل إليها في الدراسة خلصنا إلى أهم التوصيات التالية:
- يجب الإسراع في إصدار النصوص التنظيمية في إطار مشروع الإصلاح المحاسبي بموجب القانون العضوي 18-15 والتي من شأنها توضيح مسار الإصلاح من مختلف جوانبه؛
- إعداد خطة إستراتيجية تضمن دراسة المخاطر الممكنة وتحديد الأهداف قصيرة ومتوسطة المدى، من أجل الانتقال السليم لتطبيق المحاسبة المالية في القطاع العام وتبني المعايير (IPSAS)؛
- الاستعانة بمختلف الفاعلين في مشروع إصلاح النظام المحاسبي من إعداد الخطة الإستراتيجية إلى التنفيذ والتقييم، لاسيما الأكاديميين، المسؤولين الإداريين، الخبراء في المجال؛
- الاستعانة بالخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في عملية الإصلاح المحاسبي وكذا تدقيق الحسابات بعد التنفيذ لما لهم من خبرة في مجال المحاسبة المالية في القطاع الاقتصادي؛
- ضمان التدريب المستمر والتواصل بين مختلف الفاعلين في مشروع إصلاح النظام المحاسبي للقطاع العام؛
- الاستفادة وتدارك الإشكالات السابقة لإدارة مشاريع الإصلاح، لاسيما المخطط المحاسبي للدولة (PCE) ، وكذا مشروع عصرنه النظام الميزانياتي للدولة (MSB)؛
- الاستفادة من التجارب الدولية الناجحة في مجال الإصلاح المحاسبي وتبني المعايير (IPSAS).

6. قائمة المراجع:

- إبراهيم خميسة، و كمال بن موسى. (2019). نحو مسار للتوافق مع الإطار المفاهيمي لمجلس IPSASB في الجزائر كخطوة استباقية لتبني معايير IPSAS. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، 10(03)، 49-65.
- الجريدة الرسمية. (1990). قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15 أوت 1990. الجزائر: العدد 35.
- الجريدة الرسمية. (2018). القانون العضوي رقم 18-15 مؤرخ في 02 سبتمبر 2018 يتعلق بقوانين المالية. الجزائر: ع 53.
- أمال حاج جاب الله. (نوفمبر، 2021). الإطار القانوني لقوانين المالية: دراسة تحليلية للقانون العضوي 18-15. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، 06، 111-129.
- أمين صابة، و كمال بن موسى. (2020). دراسة تحليلية للقانون العضوي الجديد رقمة 18-15 وأهميته في تحسين أداء القطاع العام في الجزائر. المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنساني، 08(01)، 281-258.
- زهير شلال. (2014). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه. الجزائر، تخصص تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس.
- عفاف لومايزية. (2020). التوجه نحو تبني المعايير المحاسبية العمومية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر. مجلة إضافات اقتصادية، 04(02)، 219.
- فاطمة مفتاح. (2011). تحديث النظام الميزاني في الجزائر، رسالة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه. الجزائر، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان.
- فتيحة بوعبانة، و عبد الحميد حسياني. (2021). عصرة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير IPSAS الجهود والتحديات. مجلة المؤسسة، 10(01)، 245-257.
- مرغني، و &، آخرون. (2021). مقارنة المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو معايير IPSAS الواقع والتحديات. مجلة العلوم الإنسانية. 110-129، 01(01)، 21.
- مسعود بوخالفي. (2020). متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير (IPSAS). الجزائر: أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم التسيير، جامعة غرداية.
- Caroline , A., & Isabelle, A. (2016). Interpretation and Application of IPSAS. United kingdom: Wiley Regulatory Reporting, 1st Edition.
- IFAC, CIPFA. (2018). *International Public Sector Financial Accountability Index*. Status Report.,
- IPSASB. (2018). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* (Vol. 01). 2018 Edition.
- IPSASB. (2018). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* (Vol. 02).
- IPSASB. (2021, 11 28). *About IPSASB*. Retrieved from <https://www.ipsasb.org>