



مدى توفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية المبنية على أساس الإستحقاق في القطاع العام الفلسطيني

The availability of compliance and application requirements for international accounting standards Accrual-based in the Palestinian public sector

ط. د/ ماهر أبو ريذة^{1*}، أ. د/ نور الدين مزياني²

¹ جامعة 20 أوت 1955 (سكيكدة) مخبر ECOFIMA، الجزائر،

m.aboureda@univ-skikda.dz

² جامعة 20 أوت 1955 (سكيكدة)، الجزائر، n.meziani@univ-skikda.dz

تاريخ الاستلام: 2021/05/19 تاريخ قبول النشر: 2021/06/06 تاريخ النشر: 2021/06/30

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى توفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني، حيث ناقشت الدراسة هذه المتطلبات. ولتحقيق هذا الهدف اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة، من خلال تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من المراقبين الماليين والمحاسبين في وزارة المالية وديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين وعددهم 75. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها توفر كل من البيئة التشريعية والقانونية بالإضافة إلى كادر بشري مؤهل لديه معرفة وإدراك مع وجود دعم واضح من الإدارة العليا لتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، أساس الاستحقاق.

تصنيف JEL : H83, M41, M48.

* المؤلف المرسل: ماهر أبو ريذة

Abstract:

This study aims to find out the availability of compliance and application requirements on accrual basis for international accounting standards in the Palestinian public sector. The two researchers adopt a descriptive-analysis methodology to suit the nature of the study; a questionnaire was designed as a tool for data collection from the study community, which consists of financial controllers and accountants in the Ministry of Finance and State Audit and Administrative Control Bureau in Palestine. The sample accounts for 75 persons. The findings indicated the availability of both a legislative and legal environment, and qualified staff with knowledge and skills. In addition, there is support from senior management for adopting international public sector accounting standards.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards, accrual basis.

Jel Classification Codes: H83, M41, M48.

1. المقدمة:

تعد فكرة التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في المحاسبة العمومية، أحد التغيرات الهيكلية التي عرفتها محاسبة القطاع العام بداية من تسعينات القرن الماضي، حيث كانت تجارب نيوزلندا، بريطانيا وأستراليا نماذج رائدة أقتعت الدول والمنظمات الدولية بالتوجه صوب تطبيق أساس الاستحقاق لمحاسبة القطاع العام (بوخالفي، 2019)، كما يعتبر إدخال أساس الاستحقاق في نظم المحاسبة الحكومية إحدى الخطوات الأولية الهامة والحاسمة في إصلاح إدارة المالية العامة تحت مظلة الإدارات العامة العصرية للقطاعات الحكومية، والتي تهدف إلى تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (Matekele & Komba, 2019). وقد عملت دولة فلسطين وغيرها من الدول على تبني تطبيق هذه المعايير؛ لزيادة الشفافية والمصداقية في التقارير المالية الصادرة عن نظام المحاسبة الحكومية، مما سيساهم في زيادة تعزيز ثقة المجتمع الدولي والدول المانحة بالبيانات المالية، خاصة وأن دولة فلسطين بسبب ظروف الاحتلال لا تزال بحاجة للدعم الخارجي، ولا بدّ من توفير بعض المتطلبات الضرورية لضمان تطبيق هذه المعايير المبنية على أساس الاستحقاق بشكل جيد وفعل.

- إشكالية الدراسة: تتلخص مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس التالي :

ما مدى توفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام
المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني؟

ويتفرع عن السؤال الرئيس التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى توفر البيئة التشريعية والقانونية في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟
- ما مدى توفر التأهيل العلمي والعملية للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟
- ما مدى توفر المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟
- ما مدى توفر الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق؟

- أهمية الدراسة: ستسهم هذه الدراسة في تحديد متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني، مما سيعمل على تحسين الحصول على تقارير مالية أكثر جودة وشفافية بغية زيادة الاستخدام الأمثل للمال العام.

- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى بيان أهم متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني، ويمكن إجمال أهداف الدراسة فيما يلي:

- دراسة وتوضيح مدى توفر البيئة التشريعية والقانونية في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

- دراسة وتوضيح مدى توفر التأهيل العلمي والعملية للكادر البشري في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- دراسة وتوضيح مدى توفر المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- دراسة وتوضيح مدى توفر الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

- فرضيات الدراسة: للإجابة على إشكالية الدراسة، تم صياغة الفرضية الرئيسة التالية:

تتوفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني.

انطلاقاً من الفرضية الرئيسة يمكن صياغة مجموعة من الفرضيات الفرعية على النحو التالي:

- يوجد بيئة تشريعية وقانونية في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- يوجد تأهيل علمي وعلمي للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- توجد المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- يوجد الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

- الدراسات السابقة:

- دراسة (العبادي، 2016) هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في مؤسسات القطاع العام الأردني. وأظهرت نتائج الدراسة أن مؤسسات القطاع العام الأردني تتوفر فيها متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من حيث البيئة القانونية ودعم الإدارات العليا.
- دراسة (لعلايية وزرقين، 2016) هدفت هذه الدراسة إلى تبيان المتطلبات الضرورية لعملية إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، ونهج التحول المناسب نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي تستجيب لمتطلبات الحوكمة. وكان من أهم نتائجها: أنه يجب أن يستهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر الإطار القانوني والتنظيمي للمحاسبة العمومية والتركيز كذلك على تكوين العنصر البشري.
- دراسة (رزوقي ومشجل، 2020) هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على آلية وإجراءات النظام المحاسبي الحكومي، والعمل على تحسين الإفصاح في النظام المحاسبي الحكومي من خلال تحسين الكشوف والتقارير المالية، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن النظام المحاسبي الحكومي المستخدم في جامعة واسط العراقية غير قادر على تلبية أهم متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، وقدمت الدراسة بعض التوصيات أهمها أنه يجب الأخذ بالإرشادات الخاصة بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ولا سيما استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي بدلا من الأساس النقدي، واعتماد نظام محاسبي حكومي موحد للجامعات العراقية متوافق مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- دراسة (Ijeoma, and Oghoghhomeh,2014): تناولت هذه الدراسة توقعات وفوائد وتحديات اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) في نيجيريا، وهدفت الدراسة إلى تحديد تأثير اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على مستوى المساءلة والشفافية في القطاع العام

في نيجيريا. وخلصت الدراسة إلى أن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يزيد من مستوى المساءلة والشفافية في القطاع العام في نيجيريا.

- دراسة (Boolaky, et al., 2019): هدفت الدراسة إلى البحث في سرعة ومتطلبات اعتماد المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في إندونيسيا، حيث استخدمت الدراسة بياناتها التي تم جمعها من خلال استبانة وزعت على (205) من ممثلي الجهات الحكومية المحلية، وخلصت الدراسة إلى أن التفاعل بين المدققين والممثلين للمعارضة في المجلس الحكومي له تأثير أكبر على سرعة تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق من ممثلي الحكومة.

ويمكن حصر ما يميز هذه الدراسة من الدراسات السابقة فيما يلي :

- تتميز هذه الدراسة بحدائتها، فهي تعد على حد علم الباحثين من الدراسات الأولى في فلسطين التي تتطرق لموضوع مدى توفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني.
- وجهت الدراسة الميدانية للمراقبين الماليين في الوزارات والمؤسسات الحكومية بالإضافة إلى ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين والمفترض في حال التبني الكامل للمعايير أن يشاركوا بشكل كبير في تطبيقها.

2. الإطار النظري

1.2. معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)

تعود نشأة المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى نشأة مجلس معايير المحاسبة العمومية (GASB)، الذي أنشئ عام 1984 تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) لكي تتناول قضايا التقارير المالية في الحكومات المركزية والمحلية، ولقد كان الدافع لإنشاء هذا المجلس التقصي في قابلية القوائم المالية التي تعدها الحكومات للمقارنة مع التقارير المالية التي تعدها المؤسسات الاقتصادية وذلك عندما واجهت بعض المدن الأمريكية احتمال الإفلاس حيث تم إصدار أول معيار محاسبة دولية في القطاع

العام في نفس السنة وهو المعيار الملزم والرسمي الواجب على جميع المحاسبين ومراقبي الحسابات تطبيقه على الوحدات الحكومية (قمو، 2012).

في عام 2004 تم إنشاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) ليحل محل مجلس معايير المحاسبة العمومية وهي لجنة دائمة تابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) الذي تأسس في عام 1977 والمكون من 172 عضواً وجمعية يمثلون 129 دولة وذلك ليتولى تنظيم مهنة المحاسبة في القطاع العام حيث تم تحديد مهمته الرئيسية بخدمة المصلحة العامة والمساهمة في إصدار وتطوير وتطبيق معايير محاسبية ذات جودة عالية ووضع أدلة لتطبيقها (الجعارات، 2018).

2.2. تعريف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs)

هي 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) (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2015).

3.2. أسس القياس المحاسبي في القطاع العام:

تشكل الأسس المحاسبية أهمية كبيرة في بناء الأنظمة المحاسبية في القطاع العام وتؤثر بشكل واضح في طبيعة وشكل ودقة التقارير المالية الصادرة عنها، ويعرف المؤلف (عثمان، 2011، ص 90) الأسس المحاسبية بأنها: "مجموعة القواعد والمبادئ المحاسبية التي تحدد توقيت الاعتراف بالعمليات المالية المختلفة، وتسجيلها في الدفاتر بغرض عرضها في القوائم المالية".

ويمكن توضيح مفهوم كل أساس محاسبي كما يلي: (جابي وملياني، 2017)

1.3.2. الأساس النقدي: هي الطريقة التي يتم من خلالها تسجيل المعاملات وغيرها من الأحداث عند استلام أو دفع النقدية.

2.3.2. الأساس النقدي المعدل: طريقة هجينة تدمج كل من الأساس النقدي وأساس الاستحقاق، غير أن إدماج الأساس النقدي يكون بنسبة أكبر، كما تأخذ أيضا بعين الاعتبار الحسابات غير المدفوعة و/ أو الذمم المدينة في نهاية السنة.

3.3.2. أساس الاستحقاق: الطريقة التي يتم من خلالها تسجيل المعاملات وغيرها من الأحداث عند حدوثها بغض النظر عن استلام أو دفع النقدية، أي أنها تسجل المعاملات بأثر رجعي.

4.3.2. أساس الاستحقاق المعدل: الأسلوب الذي يميل إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق الكامل، ولكن مع بعض الاختلافات، كعدم مراعاة بعض فئات الأصول أو الخصوم.

4.2. أهم مزايا تبني أساس الاستحقاق وفق مجلس المعايير الدولية للقطاع العام (IPSASP)

إن اعتماد الدول على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق له عدة مزايا، أهمها ما يلي: (اللوقة، 2016)

- يستجيب للمعايير المالية والمحاسبية الموضوعية من قبل الهيئات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي.
 - يؤدي إلى تحقيق وفورات عن طريق الرقابة الأكثر فعالية على الإنفاق وخاصة على استهلاك المواد بالمخازن.
 - يسهل إعداد التكاليف الحقيقية للعمليات.
 - يساعد على إدارة أفضل للأصول متضمنا المحافظة عليها وحمايتها.
 - يعزز المسائلة الخارجية والسيطرة والرقابة.
 - يجب على الحاجة المتزايدة للمعلومات المحاسبية النوعية لإدارة الأداء.
- 3. منهجية الدراسة:**

1.3. الطريقة والإجراءات:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسا يتم من خلاله إنجاز الجانب العملي منها، وعن طريقها نستطيع الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي

حتى نتوصل إلى نتائج يمكن تفسيرها في ضوء الأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة، ومن ثم تحقيق الأهداف التي تسعى إليها.

2.3. أسلوب الدراسة:

استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي والذي يحاول وصف مدى توفر متطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة الدولية المبنية على أساس الاستحقاق في القطاع العام الفلسطيني وقد استخدم الباحثان مصدرين أساسيين للمعلومات:

- المصادر الثانوية: حيث اتجه الباحثان في معالجتهم للإطار النظري إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الأبحاث والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة.
- المصادر الأولية: لكي يتمكن الباحثان من معالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية، صممت خصيصاً لهذا الغرض، ووزعت على مجتمع الدراسة ومن ثم تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الحصول على دلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

3.3. مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المراقبين الماليين التابعين لوزارة المالية الفلسطينية والمتواجدين في كل مؤسسات القطاع العام، بالإضافة إلى المحاسبين في ديوان الرقابة المالية والإدارية في المحافظات الشمالية، والبالغ عددهم 75، وقد تم استخدام طريقة المسح-الشامل، حيث تم استرداد 64 استبانة صالحه للتحليل بنسبة استرداد 85.33%، ويتضح فيما يلي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب البيانات الشخصية للأفراد فيها:

الجدول رقم(1): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب البيانات الشخصية (ن=64)

النسبة المئوية %	العدد	البيانات الشخصية	
78.1	50	ذكر	الجنس
21.9	14	أنثى	
6.3	4	أقل من 30 سنة	الفئة العمرية
56.3	36	30 سنة إلى أقل من 40 سنة	
31.3	20	40 سنة إلى أقل من 50 سنة	
6.3	4	50 سنة فأكثر	
-	-	دكتوراه	المؤهل العلمي
14.1	9	ماجستير	
85.9	55	بكالوريوس	
-	-	دبلوم	
4.7	3	محاسب قانوني عربي (ACPA)	المؤهل المهني
1.6	1	محاسب قانوني أمريكي (CPA)	
9.4	6	محاسب قانوني فلسطيني	
4.7	3	محاسب معتمد (IPSAS)	
79.7	51	لا يوجد	
10.9	7	محاسبة	الوظيفة
60.9	39	مراقبة مالية	
18.8	12	تدقيق حسابات	
9.4	6	أخرى	
7.8	5	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
6.3	4	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
50.0	32	من 10 إلى أقل من 15 سنة	
35.9	23	من 15 سنة فأكثر	
50.0	32	نعم	هل شاركت في دورات متخصصة في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام خلال الثلاث سنوات الأخيرة
50.0	32	لا	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على البيانات الأولية للدراسة.

4.3. أداة الدراسة:

تم تطوير استبانة اعتمادًا على الأدب النظري والدراسات السابقة، وتكونت الاستبانة من (20) فقرة موزعة على أربعة مجالات هي: البيئة التشريعية، التأهيل العلمي والمهني، المعرفة والإدراك، دعم الإدارة العليا، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان.

تتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسيين هما:

- **القسم الأول:** وهو عبارة عن السمات الشخصية عن المستجيب (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، الوظيفة الحالية، الخبرة العملية، المشاركة في دورات متخصصة في (IPSAS) خلال الثلاث سنوات الأخيرة).

- **القسم الثاني:** وهو متغيرات الدراسة:

- **المجال الأول:** مجال البيئة التشريعية ويتكون من (4) فقرات.
- **المجال الثاني:** مجال التأهيل العلمي ويتكون من (4) فقرات.
- **المجال الثالث:** مجال المعرفة والإدراك ويتكون من (5) فقرات.
- **المجال الرابع:** مجال دعم الإدارة العليا ويتكون من (7) فقرات.

5.3. صدق الاستبانة:

يوجد العديد من الاختبارات التي تقيس صدق الاستبانة، أهمها:

1.5.3. الصدق الظاهري "صدق المحكمين":

تم عرض الاستبانة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين تألفت من (3) محكمين من المتخصصين في المحاسبة والإحصاء، وقد تم الاستجابة لآراء المحكمين من حيث الحذف والتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

2.5.3. صدق الاتساق الداخلي Internal Validity:

تم عمل الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة وذلك من خلال حساب معامل بيرسون للارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي إليه الفقرة، كما في الجدول رقم (2).

الجدول رقم (2): معامل الارتباط بين درجة كل فقرة من فقرات الاستبانة مع الدرجة الكلية للمجال الخاص بها

م	المجال	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (sig)
البيئة التشريعية			
1.	توفر البيئة القانونية والتشريعية في فلسطين بيئة مناسبة لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	*.872	0.000
2.	تعمل الحكومة الفلسطينية بشكل مستمر على إدارة الأزمات بشكل جيد لتعزيز الاستقرار المالي والاقتصادي.	*.835	0.000
3.	تعتبر التشريعات المالية الفلسطينية ملائمة لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق	*.894	0.000
4.	تساهم الجهات الرقابية في فلسطين والمتمثلة في ديوان الرقابة المالية والإدارية في تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	*.789	0.000
التأهيل العلمي والمهني			
1.	تدعم الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني العاملين في مجال المحاسبة بالخبرات والكفاءات لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.	*.788	0.000
2.	تقوم الإدارة العليا في القطاع العام بتشجيع العاملين في مجال المحاسبة على المشاركة في الدورات التدريبية التي تعنى بتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	*.829	0.000
3.	يوجد إدراك لدى العاملين في المحاسبة في القطاع العام الفلسطيني بأن تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق تساهم في إصدار بيانات مالية أكثر دقة حول المركز المالي.	*.796	0.000
4.	يساعد تدريب الكادر البشري المتخصص في المحاسبة في القطاع العام وتأهيله في مجال المعايير يساعد في تطبيقها بشكل أفضل.	*.679	0.000
المعرفة والإدراك			
1.	يتم توفير التدريب المتخصص في المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	*.812	0.000
2.	يتم الاطلاع بشكل عام حول ما يصدر من معايير في القطاع الحكومي.	*.913	0.000

0.000	.931*	3. يتم الاطلاع بشكل عام على المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.894*	4. يتم الاطلاع بشكل متخصص على كل ما يصدر حول المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.759*	5. يدرك موظفو الدوائر المالية في القطاع العام الفلسطيني بأن تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق توفر بيانات مالية أكثر مصداقية وشفافية.
دعم الإدارة العليا		
0.000	.836*	1. يدعم النظام المحاسبي المحوسب في القطاع العام الفلسطيني التوافق مع المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.855*	2. يوجد ربط الكتروني بين المؤسسات الحكومية ووزارة المالية يكفي لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.821*	3. تتوفر الإمكانيات التكنولوجية من أجهزة وأدوات لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.824*	4. تدعم الأطراف ذات العلاقة الرئيسيين في فلسطين بما يشمل أصحاب المناصب السياسية، المحاسبون والمدققون تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.849*	5. تقوم الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام بتنظيم دورات تدريبية فيما يخص المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.896*	6. توفر الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني للعاملين في مجال المحاسبة الخبرات والكفاءات اللازمة لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
0.000	.864*	7. تشجع الإدارة العليا في القطاع العام الفلسطيني العاملين على المشاركة في الدورات التي تخص المعايير سواء كانت داخلية أو خارجية.

* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من جدول (2) أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً وبدرجة قوية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ وبذلك تعتبر فقرات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

3.5.3. الصدق البنائي Structure Validity:

للتحقق من الصدق البنائي تم حساب معاملات الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة كما في الجدول رقم (3).

الجدول رقم (3): معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة

القيمة الاحتمالية (sig)	معامل بيرسون للارتباط	المجال
0.000	.843*	البيئة التشريعية
0.000	.887*	التأهيل العلمي والمهني
0.000	.913*	المعرفة والإدراك
0.000	.937*	دعم الإدارة العليا

*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من الجدول رقم (3) أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً وبدرجة قوية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ وبذلك تعتبر مجالات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

6.3. ثبات الاستبانة Reliability:

تم التحقق من ثبات استبانة الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient، حيث بلغت قيمته للاستبيان (0.960)، وهذا يعنى أن معامل الثبات مرتفع ويستخلص من نتائج اختباري الصدق والثبات أن الاستبانة صادقة في قياس ما وضعت لقياسه، كما أنها ثابتة بدرجة كبيرة، مما يؤهلها لتكون أداة قياس مناسبة وفاعلة لهذه الدراسة ويمكن تطبيقها بثقة.

7.3. اختبار التوزيع الطبيعي : Normality Distribution Test

تم استخدام اختبار كولمغوروف - سمرنوف (K-S) - Kolmogorov-Smirnov Test لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، حيث تبين أن قيمة الاختبار تساوي (0.955) والقيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي (0.322) وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبذلك فإن توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية لتحليل البيانات.

8.3. الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم تفرغ وتحليل البيانات من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS 25)، حيث تم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات (Frequencies & Percentages).
 - اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) وكذلك طريقة التجزئة النصفية.
 - اختبار كولمغوروف - سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test.
 - معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient).
 - المتوسط الحسابي والوزن النسبي والانحراف المعياري والترتيب.
4. عرض نتائج الدراسة وتفسيرها ومناقشتها:

1.4. اختبار فرضيات الدراسة:

- الفرضية الأولى: يوجد بيئة تشريعية وقانونية في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- لاختبار هذه الفرضية تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (4): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب لفقرات مجال " البيئة التشريعية "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1.	توفر البيئة القانونية والتشريعية في فلسطين بيئة مناسبة لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.72	1.11	54.38	2
2.	تعمل الحكومة الفلسطينية بشكل مستمر على إدارة الأزمات بشكل جيد لتعزيز الاستقرار المالي والاقتصادي.	2.72	1.17	54.38	2
3.	تعتبر التشريعات المالية الفلسطينية ملائمة لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق	2.63	1.06	52.50	4
4.	تساهم الجهات الرقابية في فلسطين والمتمثلة في ديوان الرقابة المالية والإدارية في تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	3.03	1.08	60.63	1
	فقرات المجال بشكل عام	2.77	0.94	55.47	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يبين الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات مجال البيئة التشريعية والقانونية يساوي 2.77 وبذلك فإن الوزن النسبي 55.47%، وهذا يعني أن هناك موافقة على فقرات هذا المجال بنسبة 55.47%، وقد حصلت الفقرة "تساهم الجهات الرقابية في فلسطين والمتمثلة في ديوان الرقابة المالية والإدارية في تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق" على أعلى درجة موافقة بنسبة 60.63%، بينما حصلت الفقرة " تعتبر التشريعات المالية الفلسطينية ملائمة لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق" على أقل درجة موافقة بنسبة 52.50%.

نتيجة اختبار الفرضية الأولى:

بناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية: يوجد بيئة تشريعية وقانونية بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. ويعزو الباحثان ذلك إلى أن

المراقبين الماليين في وزارة المالية والمحاسبين في ديوان الرقابة المالية والإدارية يستجيبون بدرجة عالية لتطبيق هذه المعايير، ويرى الباحثان أن تأييد هذه الفرضية جاء نظرا لتوجه الحكومة الفلسطينية عامة ووزارة المالية بشكل خاص إلى اتخاذ كل ما هو ممكن لتفعيل معايير عالية من المحاسبة والمساءلة، من خلال إصدار الكتيب المحاسبي والمدعوم فنيا من البنك الدولي في حزيران (2015) والذي وضع مبادئ محاسبية رئيسية تلزم لتطبيق هذه المعايير .

وتطابقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (العبادي، 2016) حيث بينت أن توفر البيئة القانونية والتشريعية تعزز من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الأردني. كما اتفقت مع دراسة (Ijeoma, and Oghoghomeh, 2014) حيث تبين أن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من قبل الحكومة النيجيرية سيجسّن إمكانية مقارنة المعلومات المالية وسيؤثر على إجراءات التشغيل وممارسات الإبلاغ وبالتالي تعزيز الحكم الرشيد والعلاقات مع الحكومة والمواطنين.

- الفرضية الثانية: يوجد تأهيل علمي وعملي للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب. يبين الجدول رقم (5) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات مجال التأهيل العلمي والمهني يساوي 3.28 وبذلك فإن الوزن النسبي 65.55%، وهذا يعني أن هناك موافقة على فقرات هذا المجال بنسبة 65.55%، وقد حصلت الفقرة "يساعد تدريب الكادر البشري المتخصص في المحاسبة في القطاع العام وتأهيله في مجال المعايير يساعد في تطبيقها بشكل أفضل" على أعلى درجة موافقة بنسبة 77.19%، بينما حصلت الفقرة "تدعم الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني العاملين في مجال المحاسبة بالخبرات والكفاءات لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق" على أقل درجة موافقة بنسبة 55.63%.

الجدول رقم (5): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب لفقرات مجال "التأهيل العلمي والمهني"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1.	تدعم الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني العاملين في مجال المحاسبة بالخبرات والكفاءات لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.	2.78	1.05	55.63	4
2.	تقوم الإدارة العليا في القطاع العام بتشجيع العاملين في مجال المحاسبة على المشاركة في الدورات التدريبية التي تعنى بتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	3.06	1.01	61.25	3
3.	يوجد إدراك لدى العاملين في المحاسبة في القطاع العام الفلسطيني بأن تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق تساهم في إصدار بيانات مالية أكثر دقة حول المركز المالي.	3.41	1.12	68.13	2
4.	يساعد تدريب الكادر البشري المتخصص في المحاسبة في القطاع العام وتأهيله في مجال المعايير يساعد في تطبيقها بشكل أفضل.	3.86	1.14	77.19	1
	فقرات المجال بشكل عام	3.28	0.83	65.55	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

نتيجة اختبار الفرضية الثانية:

بناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية: يوجد تأهيل علمي وعملي للكادر البشري العامل بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، ويعزو الباحثان ذلك لاهتمام وزارة المالية بعقد دورات عن طريق المعهد الفلسطيني للمالية العامة والضرائب والتي تختص بمعايير IPSAS مما انعكس إيجابياً على الكادر البشري العامل في القطاع العام، وتطابقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (لعلايية

وزرقين، 2016) حيث يتطلب إصلاح نظام المحاسبة العمومية بالجزائر القيام بعدة إصلاحات في عدة مجالات منها تأهيل وتكوين العنصر البشري.

- الفرضية الثالثة: توجد المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (6): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب لفقرات مجال "المعرفة والإدراك"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1.	يتم توفير التدريب المتخصص في المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.73	1.14	54.69	2
2.	يتم الاطلاع بشكل عام حول ما يصدر من معايير في القطاع الحكومي.	2.58	1.22	51.56	3
3.	يتم الاطلاع بشكل عام على المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.58	1.18	51.56	3
4.	يتم الاطلاع بشكل متخصص على كل ما يصدر حول المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.47	1.19	49.38	5
5.	يدرك موظفو الدوائر المالية في القطاع العام الفلسطيني بأن تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق توفر بيانات مالية أكثر مصداقية وشفافية.	3.45	1.18	69.06	1
	فقرات المجال بشكل عام	2.76	1.02	55.25	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يبين الجدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات مجال المعرفة والإدراك يساوي 2.76 وبذلك فإن الوزن النسبي 55.25%، وهذا يعني أن هناك موافقة على فقرات هذا المجال بنسبة 55.25%، وقد حصلت الفقرة "يدرك موظفو الدوائر المالية في القطاع العام الفلسطيني بأن تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق توفر بيانات مالية

أكثر مصداقية وشفافية" على أعلى درجة موافقة بنسبة 69.06%، بينما حصلت الفقرة "يتم الاطلاع بشكل متخصص على كل ما يصدر حول المعايير المبنية على أساس الاستحقاق" على أقل درجة موافقة بنسبة 49.38%.

نتيجة اختبار الفرضية الثالثة:

بناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية: توجد المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. ويعزو الباحثان ذلك لقناعة المراقبين الماليين في وزارة المالية والمحاسبين في ديوان الرقابة المالية والإدارية بأن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ستوفر بيانات مالية أكثر مصداقية وشفافية، وتطابقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (رزوقي ومشجل، 2020) فلكي تعطي التقارير والقوائم المالية صورة واضحة لمستخدامها لاتخاذ قراراتهم المهمة، فإنه يجب الأخذ بالإرشادات الخاصة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ولا سيما استخدام أساس الاستحقاق بدل الأساس النقدي.

- الفرضية الرابعة: يوجد الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب. والجدول رقم (7) يوضح ذلك.

يبين جدول (7) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات مجال دعم الإدارة العليا يساوي 2.91 وبذلك فإن الوزن النسبي 58.26%، وهذا يعني أن هناك موافقة على فقرات هذا المجال بنسبة 58.26%، وقد حصلت الفقرة "تتوفر الإمكانيات التكنولوجية من أجهزة وأدوات لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق" على أعلى درجة موافقة بنسبة 64.69%، بينما حصلت الفقرة "توفر الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام

الفلسطيني للعاملين في مجال المحاسبة الخبرات والكفاءات اللازمة لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق " على أقل درجة موافقة بنسبة 51.56%.

الجدول رقم (7): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب لفقرات مجال "دعم الإدارة العليا"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1.	يدعم النظام المحاسبي المحوسب في القطاع العام الفلسطيني التوافق مع المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.92	1.28	58.44	3
2.	يوجد ربط إلكتروني بين المؤسسات الحكومية ووزارة المالية يكفي لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	3.20	1.27	64.06	2
3.	تتوفر الإمكانيات التكنولوجية من أجهزة وأدوات لتطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	3.23	1.26	64.69	1
4.	تدعم الأطراف ذات العلاقة الرئيسيين في فلسطين بما يشمل أصحاب المناصب السياسية، المحاسبين، والمدققون تطبيق المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.83	1.11	56.56	5
5.	تقوم الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام بتنظيم دورات تدريبية فيما يخص المعايير المبنية على أساس الاستحقاق.	2.75	1.17	55.00	6
6.	توفر الإدارات العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني للعاملين في مجال المحاسبة الخبرات والكفاءات اللازمة لتطبيق المعايير في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.	2.58	1.10	51.56	7
7.	تشجع الإدارة العليا في القطاع العام الفلسطيني العاملين على المشاركة في الدورات التي تخص المعايير سواء كانت داخلية أو خارجية.	2.88	1.21	57.50	4
	فقرات المجال بشكل عام	2.91	1.02	58.26	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

نتيجة اختبار الفرضية الرابعة:

بناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية: يوجد الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 في فلسطين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق. ويعزو الباحثان ذلك إلى أن المراقبين الماليين والمحاسبين على قناعة بأن الإدارة العليا تسعى إلى تشجيع العاملين وتأهيلهم ليكتسبوا الخبرات اللازمة لتطبيق هذه المعايير. وتطابقت هذه النتائج مع بعض الدراسات (مثل: (العبادي، 2016)؛ (Boolaky, et al., 2019))، التي اعتبرت أن دعم الحكومة والإدارة العليا يشجع الموظفين على تطبيق المعايير في القطاع العام، وأن تبني ممثلي الحكومة معايير IPSAS يسرع في تطبيقها.

5. الاستنتاجات والتوصيات:

في ضوء التحليلات النظرية والميدانية للدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يتوفر بيئة تشريعية وقانونية جاهزة في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.
- يتوفر تأهيل علمي وعملي للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ولا حظنا وجود موظفين يحملون شهادة محاسب معتمد في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- تتوفر المعرفة والإدراك للكادر البشري العامل في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، مما سيُشجع في حال التبني والتطبيق على تحقيق الأهداف المنشودة.
- يتوفر الدعم اللازم من قبل الإدارة العليا في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق ويتضح ذلك من الدورات المتخصصة التي يعقدها معهد المالية العامة والضرائب التابع لوزارة المالية.

- ولقد لا حظ الباحثان أن هناك بعض المتطلبات كانت متوفرة بشكل ضعيف كالخبرات المحاسبية التي تسعى الإدارات العليا لتوفيرها وكذلك هناك ضعف في إطلاع العاملين في القطاع العام حول ما يصدر من معايير محاسبية في القطاع العام وظهر جليا أنه هناك كذلك ضعف في مستوى ملائمة التشريعات المالية الفلسطينية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق.

بناءً على ما سبق توصي الدراسة بما يلي:

- الاستفادة من وجود كادر بشري متخصص في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وتطويره للحفاظ على كفاءته وفعاليته.
- الحفاظ على البيئة التشريعية المتوفرة وتطويرها وتضمين تطبيق أساس الاستحقاق إلى بنود النظام المالي بدلا من الأساس النقدي.
- تحفيز الإدارة العليا للاستمرار في دعمها والاستفادة بشكل أكبر من معهد المالية العامة والضرائب المختص في التدريب والتابع لوزارة المالية.
- مواصلة العمل على تذليل العقبات وتطوير القدرات في سبيل التحول التام نحو أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع العام الفلسطيني.
- تشكيل لجنة من الخبراء المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة في فلسطين لوضع خطوات عملية مدروسة من أجل التحول إلى النظام المحاسبي المتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمبنية على أساس الاستحقاق.
- نرى أنه هناك ضرورة لدراسة تجارب الدول الناجحة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والاستفادة منها في الحالة الفلسطينية.

6. المراجع:

1.6. المراجع باللغة العربية:

- آسيا قمو. (2012). اتجاه المحاسبة العمومية في ظل معايير القطاع العام، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

- بوخلفي، مسعود. (2019). متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية.
- جابي، أمينة، وملياني، حكيم. (2017). أهمية التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في ظل عصرنة المحاسبة العمومية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمدة لخضر، الوادي، الجزائر، 10(2)، 136-153.
- الجعارات، خالد جمال. (2018). معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام 2018، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الجزء الأول.
- العبادي، رائد عبد اللطيف. (2016). مدى توفر متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: دراسة ميدانية في مؤسسات القطاع العام الأردني، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، جامعة جرش الأهلية، الأردن.
- عثمان، حسن أحمد. (2011). تطوير موازنة الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، مصر.
- عمار محي رزوقي، هاني حميد مشجل. (2020). تكيف النظام المحاسبي الحكومي لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة واسط، بغداد (37)12.
- لعلايبي، مالك. وزرقين، عبود. (2016). متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية "ipsas"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 9(15)، 326-339.
- اللوثة، علي تيسير. (2016). استخدام أساس الاستحقاق الكامل بدلا من الأساس النقدي في النظام المحاسبي الحكومي وأثره على التقارير المالية، رسالة ماجستير، جامعة الأزهر، غزة.

- المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين. (2015). دليل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، عمان، الأردن.

2.6. المراجع الأجنبية:

- Ambarchian, V. (2020). Global Adoption Of The IPSAS.
- Boolaky, P. K., Mirosea, N., & Omoteso, K. (2020). The Adoption of IPSAS (Accrual Accounting) in Indonesian Local Government: A Neo-Institutional Perspective. International Journal of Public Administration, 43(14), 1252-1265.
- Ijeoma. N. B., Oghoghomeh. T (2014). Adoption of International Public Sector Accounting Standards in Nigeria: Expectations, Benefits and Challenges. Journal of Investment and Management, 3(1), 21
- Matekele, C. K., & Komba, G. V. (2019). Factors Influencing Implementation of Accrual Based International Public Sector Accounting Standards in Tanzanian Local Government Authorities. Asian Journal of Economics, Business and Accounting, 1-25.
- Transition from the Cash Basis to the Accrual Accounting in public sector B. Publishing House "Baltija Publishing".

3.6. المواقع الالكترونية:

- Ministry of Finance: <http://www.pmf.ps/pmf/index.php>
- Palestine Public Finance Institute: <http://www.pffi.ps/ar>
- State Audit Administrative Control Bureau: <https://www.saacb.ps/ar/IndexAr.aspx>