



كلية الاقتصاد والعلوم الادارية

قسم المحاسبة

رسالة ماجستير بعنوان

إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية

(دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)

The Possibility of Applying International Public Sector Accounting Standards  
(IPSAS) in Iraqi Public Universities

(A Case Study: Universities of the Central Governorates)

إعداد

ياسر فؤاد طه التكريتي

المشرف

الاستاذ الدكتور جمال عادل الشرايري

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

عمادة الدراسات العليا

جامعة آل البيت

الفصل الدراسي الثاني 2018

## تفويض

انا الطالب ياسر فؤاد طه التكريتي ، افوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي الموسومة (إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة جامعات محافظات الوسط) للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

الطالب

ياسر فؤاد طه التكريتي

2018 / / م

## نموذج إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة

### الماجستير والدكتوراه

أنا الطالب: ياسر فؤاد طه التكريتي الرقم الجامعي: 1620504031

التخصص: المحاسبة الكلية: الاقتصاد والعلوم الادارية

اعلن بانني قد التزمت بقوانين جامعة ال البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة

بإعداد رسائل الماجستير والدكتوراه عندما قمت شخصياً بأعداد رسالتي بعنوان:

(إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة

جامعات محافظات الوسط))

وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والاطاريح العلمية. كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو اطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة اعلامية، وتأسيساً على ما تقدم فني أتحمل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

الطالب

ياسر فؤاد طه التكريتي

2018 / / م

قرار لجنة المناقشة  
عمادة الدراسات العليا  
جامعة آل البيت

نوقشت هذه الرسالة (إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام  
بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)).

وإجيزت بتاريخ: 2018 /4/16

التوقيع

اعضاء لجنة المناقشة

.....  
الأستاذ الدكتور جمال عادل الشرايري (مشرفا ورئيسا)

.....  
الاستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة (عضوا داخليا)

.....  
الدكتور طارق عودة عيد الخالدي (عضوا داخليا)

.....  
الدكتور زياد عبدالحليم الذبيبة (عضوا خارجيا)

## الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى مثلي الاعلى أبي الذي لم يبخل علي يوماً بشيء  
وإلى الشمعة التي تحترق لتضيء لي الطريق أُمي التي زودتني بالحنان والمحبة

والى رفيقة دربي وشريكة الحب والهناء والعناء زوجتي الغالية

وإلى ذكري في الحياة إخوتي وابنائي

الى روح اخي الشهيد (فاروق) والى ارواح جميع الشهداء

الذين رووا بدمائهم الزكية ارض العراق الطاهرة

و إلى كل من علمني حرفاً ليضيء الطريق أمامي

الى الاخ والاستاذ الفاضل الدكتور جمال الشرايري لما نفعنا من علمه

إلى الشموع التي تحترق لتضيء للآخرين طريق العلم أساتذتي و زملائي وزميلاتي

أقول لهم: أنتم وهبتموني الحياة والأمل والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة

الى جميع الاصدقاء اينما كانوا والى كل من قدم لي يد العون والمساعدة

في انجاز هذه الرسالة

أهدي هذا البحث المتواضع راجياً من المولى

عز وجل أن يجد القبول والنجاح

## شكر و تقدير

بسمه تعالى والحمد لله الذي يسر لي أمري بإنجاز هذا العمل والصلاة والسلام على خاتم الانبياء والمرسلين  
سيدنا محمد عليه افضل الصلاة والسلام.

فأنني اتقدم بالشكر والتقدير اولا الى جلالة ملك الاردن وشعبه (حفظكم الله)

"حين وجدنا فيكم الجد يحارب الكسل والارادة بلا كلل والمحبة في ابهى مثل وشموحكم من اجل العلم  
كالنخل والجبل واستحقاقكم منا شهادة وفاء وعرفان وتقديرا لما قدمتموه لنا، لتكونوا تاريخاً مشرقاً في  
مسيرة العلم من اجل ان ترسموا للحياة إنساناً جديداً".

واتقدم بجزيل و خالص الشكر والتقدير لمشرفي (الاستاذ الدكتور جمال عادل الشرايري) لما قدمه من عون  
ومساعدة ووقت وجهد في إثراء هذا العمل فأتقدم له بخالص الشكر والعرفان.

وأتقدم بالشكر والعرفان لأعضاء هيئة المناقشة الافاضل لما بذلوه من جهد في قراءة رسالتي،

(الاستاذ الدكتور غسان المطارنة) و(الدكتور زياد الذبيبة) و(الدكتور طارق الخالدي).

كما اتوجه بالشكر لجامعة ال البيت وكلية الاقتصاد والعلوم الادارية وقسم المحاسبة.

واتقدم بخالص الشكر والتقدير الى (الاستاذ الدكتور عادل فوزي) رئيس جامعة تكريت

و(الاستاذ الدكتور عبدالرزاق حمد حسين) عميد كلية الادارة والاقتصاد جامعة تكريت

و(الاستاذ شكر محمود مصطفى) مساعد عميد كلية الادارة والاقتصاد جامعة تكريت

للشؤون العلمية

على ما قدمتموه لي من مساعدة وتوجيه ودعم وتشجيع جزاكم الله عني خير الجزاء

ولا يفوتني أن اتوجه بالشكر الى كل من قدم لي يد العون والمساعدة في انجاز هذا العمل

## فهرس المحتويات

ب	نفويض .....
ج	نؤؤؤ إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة الماجستير والدكتوراه .....
د	قرار لجنة المناقشة .....
هـ	الإهداء .....
و	شكر و تقدير .....
ز	فهرس المحتويات .....
ط	قائمة الجداول .....
ك	قائمة الاشكال .....
ل	قائمة الملاحق .....
م	المختصرات .....
ن	الملخص باللغة العربية .....
س	Abstract .....
1	الفصل الأول الإطار العام .....
2	1-1 المقدمة .....
3	2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها: .....
4	3-1 أهداف الدراسة: .....
4	4-1 أهمية الدراسة : .....
5	5-1 فرضيات الدراسة: .....
6	6-1 التعريفات الاصطلاحية: .....
7	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة .....
9	أولاً: الإطار النظري .....
29	ثانياً: الدراسات السابقة .....

46.....	الفصل الثالث منهجية الدراسة
47.....	1-3 تمهيد:
47.....	2-3 نوع وطبيعة الدراسة:
48.....	3-3 مجتمع الدراسة:
48.....	4-3 عينة الدراسة:
48.....	5-3 مصادر جمع البيانات:
51.....	6-3 التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:
52.....	7-3 صدق أداة الدراسة وثباتها:
53.....	8-3 المعالجات الإحصائية
57.....	الفصل الرابع عرض النتائج
58.....	النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الأولى
61.....	النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثانية
65.....	النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثالثة
69.....	النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الرابعة
71.....	النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الخامسة
75.....	الفصل الخامس النتائج والتوصيات
76.....	1-5 النتائج:
77.....	2-5 التوصيات:
78.....	المراجع
85.....	الملاحق

## قائمة الجداول

الرقم	الجدول
1	التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة
2	معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة
3	الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة
4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية
5	نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية ككل
6	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " امكانية تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية
7	نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال امكانية تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية
8	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "امكانية تطبيق القيمة المضافة في الجامعات الحكومية العراقية
9	نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال لإمكانية تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية

10	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " مدى ملائم التشريعات تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية
11	نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال مدى ملائمة التشريعات تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية
12	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية
13	نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية

## قائمة الاشكال

الاشكال	الرقم
طرق تنفيذ معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	1

## قائمة الملاحق

الرقم	الملاحق
1	المحكمن
2	الاستبانة
3	الجامعات الحكومية العراقية (عينة الدراسة)
4	المعايير حسب اخر اصدار من منظمة (IPSASB)
5	دليل الجامعات الحكومية العراقية (مجتمع الدراسة)
6	ترجمة اهداف معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSAS)

## المختصرات

المختصرات	العنوان باللغة الانكليزية	العنوان باللغة العربية
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
IPSASs	International Public Sector Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
CAPA	Confederation of Asian and Pacific Accountants	اتحاد المحاسبين الآسيويين والمحيط الهادئ
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

المصدر: اعداد الباحث

## الملخص باللغة العربية

إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية

(دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)

إعداد: ياسر فؤاد طه التكريتي

إشراف: الاستاذ الدكتور جمال عادل الشرايري

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالجامعات الحكومية العراقية، حيث تم اختيار (6) جامعات حكومية في محافظات الوسط، ولتحقيق هذه الاهداف اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال تصميم استبانة، حيث تكونت عينة الدراسة من (200) فرداً من العاملين في الاقسام المالية والرقابية، إذ تم اختيار أفراد عينة الدراسة بالطريقة العشوائية من مجتمع الدراسة، وبعد إجراء التحليل الاحصائي باستخدام برنامج (SPSS)، تبين عدم امكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية، وبناء على ما توصلت اليه الدراسة يوصي الباحث بمجموعة من التوصيات ومن اهمها ضرورة مراعاة توفير التأهيل الكافي والخبرات اللازمة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية لدى العاملين في الدوائر المالية والرقابية بالجامعات الحكومية العراقية.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، المحاسبة الحكومية، الجامعات الحكومية العراقية.

## **Abstract**

### **The Possibility of Applying International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Iraqi Public Universities**

**(A Case Study: Universities of the Central Governorates)**

**Prepared by: Yasir Fouad Taha Al-Tikriti**

**Supervision: Prof. Dr. Jamal Adel Al-Shrairi**

The aim of this study was to identify the possibility of applying the international accounting standards in the Iraqi Public universities, where (6) government universities were selected in the central governorates. In order to achieve these objectives, the study followed the analytical descriptive method by designing a questionnaire. The study sample consisted of (200) employees of the financial and supervisory departments, The study sample was selected from the study population randomly. After conducting the statistical analysis using the SPSS program, it has been shown that it is not possible to apply the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in the Iraqi government universities, and based on what the study reached, the researcher recommends a set of recommendations, the most important of which is the need to take into account the provision of adequate qualification and experience necessary to apply international accounting standards to employees in the financial and supervisory departments of Iraqi government universities.

**Keywords:** International Public Sector Accounting Standards, Government Accounting, Iraqi Government Universities.

## الفصل الأول

### الإطار العام

وتتمثل محتويات هذا الفصل على النحو التالي:

- 1-1 المقدمة
- 2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها
- 3-1 أهداف الدراسة
- 4-1 أهمية الدراسة
- 5-1 فرضيات الدراسة
- 6-1 التعريفات الاصطلاحية والاجرائية

## الفصل الأول

### الإطار العام

#### 1-1 المقدمة

يشهد عصرنا الحاضر تطورات عديدة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعي والذي بدوره أدى الى زيادة كبيرة في أنشطة الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع لذا فقد ترتب عليه زيادة في الإنفاق على برامجها ومشاريعها، الأمر الذي أدى الى ضرورة تطوير النظم المحاسبية الحكومية لمواجهة متطلبات السلطات العليا والمجتمع، ومن هنا أصبحت وظيفة تطوير النظام المحاسبي الحكومي مطلباً ملحاً لا يستهان به وأصبح لا بد من وجود نظام محاسبي حكومي سليم قادر على توضيح وإثبات كافة المعاملات المالية ويشتمل على الأدوات الرقابية التي تضمن التأكد من حسن الأداء ودقة العمل المخطط له ضمن تخصيصات الموازنة وتوفير البيانات الملائمة لتطبيق مبدأ المساءلة القانونية التي تخضع لها الوحدات الحكومية.

يعتبر تطوير النظام المحاسبي الحكومي جزءاً أساسياً في تحسين الإدارة المالية العامة، والتي من المفترض أن تساهم في تطوير الأداء الحكومي والمساهمة بشكل غير مباشر في التنمية الاقتصادية من حيث توفير بيانات وتقارير مالية أكثر تفصيلاً حيث ان المحاسبة الحكومية في الدول المتقدمة تكون أكثر تقدماً من البلدان النامية.

وأن التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالمؤسسات الحكومية يساهم في توفير بيانات مالية توضح بشكل كبير طرق التصرف في الاموال العامة. وتعتمد الجامعات الحكومية في العراق على الأساس النقدي في إعداد بياناتها، إلا أنه لا يفي بمتطلبات الشفافية والرقابة على المال العام بالطريقة المثلى والتي نجح فيها أساس الاستحقاق المستخدم كأساس جوهري يحقق أهداف ومتطلبات القطاع العام،

لذا فان هذه الدراسة تسعى إلى معرفة (أمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية) كما هدفت إلى بناء أطار فكري وذلك من خلال وصف وتشخيص متغيرات الدراسة فضلا إلى تحليل العلاقة لتلك المتغيرات وتقديم المقترحات والتوصيات للمنظمة المختارة.

## 1-2 مشكلة الدراسة واسئلتها:

تتمحور مشكلة الدراسة في امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية، إذ أن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالجامعات الحكومية العراقية يتطلب إيجاد آلية محاسبية تمكن الجامعة من التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية بكفاءة عالية.

وتم صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة الآتية:

السؤال الأول: ما الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع بالجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي؟

السؤال الثاني: ما امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية؟

السؤال الثالث: ما امكانية تطبيق القيمة المضافة بالجامعات الحكومية العراقية؟

السؤال الرابع: ما مدى ملاءمة البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية؟

السؤال الخامس: ما المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية؟

## 3-1 أهداف الدراسة:

تهدف هذا الدراسة الى التعرف على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) بالجامعات الحكومية العراقية وتم صياغة هذه الدراسة الى مجموعة من الأهداف التي يمكن تحديدها بالاتي:

التعرف على الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع بالجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي.

التعرف على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

التعرف على القيمة المضافة في الجامعات الحكومية العراقية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام.

التعرف على ملاءمة البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

التعرف على المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

## 4-1 أهمية الدراسة :

تبرز أهمية الدراسة في تبني الجامعات الحكومية العراقية لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية فقد قامت بعض الجهات المعنية بالمحاسبة والتدقيق بتبني هذه المعايير وتشجيع المؤسسات على تطبيقها فعلى الصعيد العربي قامت إدارة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين في تسهيل مهمة استخدام معايير المحاسبة الحكومية الدولية، إذ تقوم الجمعية بعقد دورات تدريبية وندوات مهنية تتناول توضيح مفاهيم تلك المعايير وطريقة تطبيقها، وتتلخص أهمية الدراسة في المحورين الآتين، وهما:

#### 1-4-1 الأهمية النظرية :

تتمثل الأهمية النظرية لهذه الدراسة من خلال معرفة إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى الجامعات الحكومية العراقية، ومعرفة جودة معايير المحاسبة المطبقة، والاعتراف بأهمية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى الجامعات، وتتمثل الدراسة أيضا في معرفة الأثر من إمكانية تطبيق الجامعات الحكومية العراقية لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية داخل الدوائر المالية للجامعات.

#### 1-4-2 الأهمية العملية:

تأتي الأهمية العملية للبحث من خلال دراسة أثر إمكانية تبني معايير المحاسبة الحكومية الدولية بحيث تعمل على تحسين جودة التقارير المالية وزيادة الشفافية في الممارسات المالية للحكومة وتسهيل عملية اتخاذ القرار المناسب ضمانا للاستخدام الكفوء والفعال للموارد المالية والبشرية وتعزيز المساءلة وبالتالي تحسين الحوكمة في القطاع العامة، فالبحث يضع بعض النتائج الميدانية المتعلقة بمدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية، وأخيرا فإن الجامعات تحتاج إلى معرفة النتائج والتوصيات المهمة التي ينتج منها تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية التي تؤدي إلى اتخاذ القرارات اللازمة.

### 1-5 فرضيات الدراسة:

- يقصد بفرضيات الدراسة هو معالجة الاشكالية المطروحة وفقا لمشكلة الدراسة ويتم صياغة جملة من الفرضيات والتي سيتم أثباتها أو نفيها من خلال إنجاز هذه الدراسة، وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:
- الفرضية الأولى : أن مستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع بالجامعات الحكومية العراقية مرتفعاً.
  - الفرضية الثانية : هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.
  - الفرضية الثالثة : هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

- الفرضية الرابعة : لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

- الفرضية الخامسة : هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

## 6-1 التعريفات الاصطلاحية:

معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام الحكومي (IPSAS: International Public Sector Accounting Standards) هي مجموعة من القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارستها، وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، باعتبارها أهميتها وضخامة الاموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها، اضافة الى رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام (جعارات، 2014).

ويعرف المعيار المحاسبي بأنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف المناسب (الجزراوي و صالح، 2012).

يمكن تعريفها اجرائيا هي مجموعة من القواعد والارشادات المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) بغرض استخدامها في إعداد التقارير المالية من قبل القطاع العام في جميع أنحاء العالم، وتهدف الى تحسين نوعية التقارير المالية المقدمة من قبل مؤسسات الحكومية في القطاع العام، ومما يؤدي للوصول إلى قرارات تقييم أفضل وأبلغ في استخدامات الموارد المخصصة والمقدمة من قبل الحكومات، وبالتالي زيادة الشفافية والموثوقية.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

وتتمثل محتويات هذا الفصل على النحو التالي:

أولاً: الإطار النظري

1-22 مقدمة

2-2 نبذة تاريخيه عن الجامعات الحكومية العراقية

3-2 النظام المحاسبي الحكومية

4-2 نبذة تاريخيه عن النظام المالي والمحاسبي الحكومي في العراق

5-2 النظام المحاسبي الحكومي المطبق في الجامعات الحكومية العراقية

6-2 دائرة المحاسبة

7-2 الموازنة العامة والتخصيصات في الجامعات الحكومية

8-2 اهداف المحاسبة الحكومية

9-2 الفئات المستفيدة من معلومات المحاسبة الحكومية

10-2 وظائف المحاسبة الحكومية

11-2 مفهوم معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

12-2 مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (ipsas)

13-2 عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (ipsas)

14-2 جوانب القصور بين معايير المحاسبة الحكومية العراقية ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع

العام (IPSAS)

15-2 استراتيجية وخطة عمل منظمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

للفترة من 2019-2023

16-2 اهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

17-2 معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

18-2 اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

19-2 مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)

والمعايير الدولية للتقارير المالية

20-2 الانتقال الى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

21-2 التوافق المحاسبي الدولي

22-2 طرق تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

ثانياً: الدراسات السابقة

23-2 الدراسات باللغة العربية

24-2 الدراسات باللغة الاجنبية

25-2 ملخص عن الدراسات باللغة العربية

26-2 ملخص عن الدراسات باللغة الانكليزية

27-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

يتضمن هذا الفصل في طياته الأدب النظري ذو العلاقة بموضوع الدراسة الحالية، كما سيتم في هذا الفصل عرض الدراسات السابقة المشابهة لموضوع الدراسة الحالية.

### أولاً: الإطار النظري

#### 1-2 المقدمة:

كان النظام المحاسبي في القطاع العام في البداية يستند إلى النقد ومن ثم انتقل إلى الاعتماد على أساس الاستحقاق، الذي يؤثر بشكل واضح على التقارير المالية والمحاسبية، ويعد أساس الاستحقاق أكثر تعقيداً وأكثر فعالية من الأساس النقدي، ويعد القطاع العام جزء من الاقتصاد الوطني لذا فإن أنشطته تخضع لرقابة الحكومة وتنسيقها، كما أنها تهدف إلى تحقيق أقصى قدر من الرفاه للمواطنين، مع مراعاة المصلحة العامة، ويحتاج تنفيذ هذه السياسات الاقتصادية والمالية إلى وجود رقابة إدارية ومالية حكومية وشعبية فعالة، حتى لا تنحرف وتتحوّل إلى ظاهرة الفساد المالي والإداري.

وإن الجامعات العراقية الحكومية هي إحدى المؤسسات العامة التي تستخدم النظام المحاسبي ويكون ارتباطها مباشرة مع وزارة المالية من أجل الحصول على التخصيصات المالية مباشرة دون الاعتماد على الخزينة العامة في مراكز المحافظات، ولكي تحصل هذه الجامعات على تخصيصاتها من الموازنة تقوم بطلب تمويل شهري من وزارة المالية وتقوم بالتصرف بالأموال ضمن التخصيصات المقررة بقانون الموازنة العامة وتقوم بإصدار التقارير الشهرية والسنوية ضمن الدليل المحاسبي الحكومي الصادر عن وزارة المالية.

وتتطلب هذه الحالة الانتقال إلى أنظمة جديدة للمحاسبة، واستخدام أدوات جديدة لمعالجة وظائف النظام المحاسبي الحكومي وتم اختيار الجامعات العراقية للدراسة، وفي هذه الحالة تعاضمت الحاجة للتفكير بإجراء الإصلاحات الضرورية في النظام المحاسبي الحكومي المتبع.

وسيكون تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) احد عوامل ذلك الإنفتاح باتجاه تطوير نظام محاسبي يقضي على مشكلة عدم التوافق مع التقارير الدولية، وقبل ذلك سيساهم في توحيد الأنظمة المحاسبية المتعددة المعمول بها في القطاعين العام والخاص، وربما يؤدي ذلك في تطوير أساليب الرقابة المالية وجودتها، وأيضاً في تحديث القدرات المهنية للعاملين في حقل المحاسبة والرقابة في العراق (قدوري، 2014).

## 2-2 نبذة تاريخية عن الجامعات الحكومية العراقية في محافظات المنطقة الوسطية

### 1-2-2 جامعة بغداد

تعتبر جامعة بغداد الأكبر بين الجامعات العراقية، وتقع في العاصمة بغداد، ويعود تاريخ نشأة جامعة بغداد إلى أكثر من واحدٍ وستين عاماً مضت، حيث تعتبر سنة 1957م مولداً لأكبر صرحٍ تعليمي في الأراضي العراقية على الإطلاق؛ إلا أن المعلومات التاريخية تشير إلى أن اللبنة الأولى لهذه الجامعة كانت قد وضعت في عام 1908م، وشهدت الجامعة عدداً من التوسعات منذ نشأتها؛ فقد كانت في الستينات مؤلفة من كليات الهندسة والفنون الجميلة والطب لتستوعب نحو 6800 طالب، أما في الوقت الحالي فإنها تظم 24 كلية و 4 معاهد 7 مراكز بحثية و 3 مراكز خدمية وفيها 80 ألف طالب.

### 2-2-2 الجامعة المستنصرية

هي إحدى الجامعات العراقية الحكومية. وتقع في العاصمة بغداد، سميت نسبة إلى المدرسة المستنصرية التي أسست في زمن العباسيين في بغداد سنة 1233 هـ على يد الخليفة المستنصر بالله. كانت مركزاً علمياً وثقافياً هاماً. تقع في جانب الرصافة من العاصمة بغداد. تضم 13 كلية 6 مراكز خدمية. ومعظمها في جانب الرصافة، باستثناء كلية الطب وكلية طب الاسنان والصيدلة لوجودهما بجانب مستشفيات تعليمية في جانب الكرخ من العاصمة بغداد. كما تقدم الجامعة الاستشارات العلمية للمؤسسات العلمية والصناعية والاقتصادية من خلال مكاتبها الاستشارية.

## 3-2-2 الجامعة العراقية

هي إحدى الجامعات العراقية الحكومية، وتقع في العاصمة بغداد، تأسست عام ١٩٨٩م، تضم 10 كليات 2 مراكز خدمية، وتحتل ركنًا مهمًا و متميزًا من مدينة الأعظمية أحد أهم أحياء العاصمة، ويبرز في هذا الموقع عبق التراث الأصيل، وبنابة الجامعة من الابنية التراثية المرسومة على الطراز العربي القديم.

## 4-2-2 جامعة تكريت

هي إحدى الجامعات العراقية الحكومية، وتقع في مدينة تكريت مركز محافظة صلاح الدين، تأسست عام 1987م، تضم 22 كلية، 8 مراكز بحثية، وعدد من المكاتب الاستشارية.

## 5-2-2 جامعة ديالى

هي إحدى الجامعات العراقية الحكومية، وتقع في مدينة بعقوبة مركز محافظة ديالى، تأسست عام 1999م، تضم 14 كليات، 6 مراكز خدمية واستشارية، 3 مراكز بحثية.

## 6-2-2 سامراء

هي إحدى الجامعات العراقية الحكومية، وتقع في قضاء سامراء محافظة صلاح الدين، تأسست عام 2012م، تضم 6 كليات، 6 مراكز خدمية واستشارية، 3 مراكز بحثية.

## 3-2 النظام المحاسبي الحكومية

يعرف النظام المحاسبي الحكومي: على أنها مجموعة من القواعد المحاسبية والمبادئ والأسس التي يتم من خلالها تسجيل العمليات المالية في الدفاتر الخاصة بالمؤسسات الحكومية وذلك بناءً على متطلبات القوانين الحكومية ولتحقيق الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات والمصروفات لهذه المؤسسات الحكومية (بنا، 2012).

كما تعرف بانها فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية و صرفها واعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الانشطة وتظهر نتائجها(الشوبكي وابوشماله،2012).

او هو النظام الذي يحكم الجانب التنظيم المحاسبي لعمليات تنفيذ الموازنة وإعداد البيانات الشهرية والسنوية ويضع القواعد التي تحكم الأداء وفقاً للقواعد والانظمة والتعليمات، كما يتضمن حالات التسجل والترحيل وتبويب عمليات الصرف والقبض وفق ما تحدده القواعد المحاسبية المحلية(العاني واخرون،2013).

ويمكن من خلال التعاريف السابقة القول بانها عمليات واجراءات مالية موحدة ومنظمة للوحدات الحكومية الممولة مركزيا تحدها تشريعات وقوانين صادرة من جهات حكومية مختصة لغرض التوحيد والتنسيق في عرض البيانات المالية لهذه الوحدات بما ينسجم ويتوافق مع اصدار حسابات موحدة وتكون خاضعة الى المراقبة من قبل اجهزة الرقابة الحكومية.

#### 4-2 نبذة تاريخية عن النظام المالي والمحاسبي الحكومي في العراق

خضع النظام المحاسبي الحكومي العراقي منذ نشوئه عام ١٩٢١ لأحكام قانون أصول المحاسبات العثماني الصادر عام ١٩١١ فضلا عن مجموعة التعليمات التي جاء بها نظام السلطة في الأمور المالية ذي العدد ٧١٥ لسنة ١٩٢٤ حتى صدور قانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ الذي ألغى القانون أعلاه(العاني والخطاب،2013).

واستمر نفاذ قانون أصول المحاسبات العامة منذ ذلك التاريخ بفضل التعديلات التي أجريت عليه والتي بلغت أحد عشر تعديلا آخرها كان عام ١٩٨٧ على الرغم من صدور قانون الموازنة العامة الموحدة للدولة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ والذي جاء بأسس جديدة لتطوير الموازنة العامة للدولة والتوسع في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي إذ ابقى هذا القانون على الإجراءات المحاسبية المعتمدة في قانون أصول المحاسبات العامة(الجنابي،1990).

وفي عام ٢٠٠٤ أصدرت سلطة الائتلاف المؤقت قانون الإدارة المالية والدين العام بموجب الأمر ٩٥ لسنة ٢٠٠٤ والذي أوقف العمل بقانون الموازنة العامة الموحدة للدولة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ وقانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل ليحل محلها ولا زال هذا القانون نافذاً حتى الآن(سلطة الائتلاف،2004).

## 5-2 النظام المحاسبي الحكومي المطبق في الجامعات الحكومية العراقية

من خلال الدراسة يرى الباحث ان الجامعات الحكومية العراقية تطبق النظام المحاسبي الحكومي، بحيث تتمتع كل كلية بوحدة حسابية ورقابية مستقلة وتكون تابعة الى قسم الشؤون المالية وقسم الرقابة والتدقيق في رئاسة الجامعة وتحتوي كل كلية على مدير حسابات ومدير تدقيق وعدد من الموظفين في كلا القسمين، بحيث يكون التحصيل الدراسية والتخصصي من عدة اختصاصات ولم يحدد القانون العراقي الشهادة او التخصص المطلوب لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق.

## 6-2 دائرة المحاسبة

ان دائرة المحاسبة هي احدى دوائر وزارة المالية المهمة والتي تقوم بتنفيذ الموازنة الاتحادية العامة للدولة العراقية بشقيها الجاري والاستثماري وفقا للقوانين والانظمة النافذة المفعل والتي من اهمها قانون الادارة المالية والدين العام وتتولى دائرة المحاسبة ادارة الموارد المالية للدولة وتمويل جميع الوزارات والدوائر التي تطبق النظام اللامركزي وخزائن المحافظات التي تطبق النظام المركزي(العاني واخرون،2013)، وذلك لتمكينها من تنفيذ خططها وبرامجها وبحدود التخصيصات المالية التي خصصت لها بالموازنة العامة الاتحادية والاشراف على التصرفات المالية التي تقوم بها جميع الوحدات الحسابية في الوزارات والدوائر المذكورة من خلال تطوير انظمة الرقابة الداخلية فيها بما في ذلك الرقابة السابقة واللاحقة للصرف وتوفير مستلزمات نجاحها والاشراف على تنفيذها ومتابعة استلام حساباتها الشهرية والختامية وتدقيقها كما تتولى توحيد الحسابات الشهرية والختامية على مستوى الدولة العراقية وفقا للنظام المحاسبي المعتمد، على كافة التشكيلات الممولة مركزيا التابعة الى وزارة او جهة غير مرتبطة بوزارة كافة، وحسب المادة (31) تحويل ايراداتها المستحصلة بموجب قوانينها وانظمتها النافذة ايراداً نهائياً الى الخزينة العامة للدولة لغرض تمكين دائرة المحاسبة من تمويل تقديرات الموازنة الاتحادية(الوقائع العراقية،2017).

## 7-2 الموازنة العامة والتخصيصات في الجامعات الحكومية

يتحمل وزير المالية مسؤولية تنفيذ الموازنة الفدرالية وإصدار تعليمات تنفيذ الموازنة استناداً إلى قانون الموازنة الفدرالية والتي تتضمن الضوابط اللازمة لتنسيق صلاحيات الوزارات والدوائر غير المرتبطة بوزارة في استخدام التخصيصات المعتمدة لها في الموازنة، وشرح التفاصيل المتعلقة بالموارد والنفقات الجارية والنفقات الاستثمارية وصلاحيات إجراء المناقشات لكل وحدة انفاق والعقود وصرف المكافأة وشطب الديون والموجودات وغيرها من التفاصيل (عبدالله، 2010).

إن الموازنة العامة في الجامعات الحكومية العراقية هي خطة سنوية يتم إقرارها من قبل مجلس الجامعة وتتضمن مجموعة من الخدمات والنشاطات والمشاريع التي يفترض إنجازها خلال الفترة التي تغطيها الموازنة. ومن أهم الأمور التي يجب التركيز عليها في إعداد الموازنة :

1. توفير المعلومات بحيث يجب أن تقوم الجهات المعنية في الجامعة بالطلب من الكليات والأقسام والمراكز والأقسام الأخرى توفير المعلومات عن النفقات المتوقعة للعام القادم من خلال عقد الاجتماعات بين المدير المالي ومسؤولي الكليات والمراكز التابعة لها والأقسام الأخرى بتوجيه من رئيس الجامعة (الفسفوس، 2010).

2. مشاركة جميع المستويات الإدارية بإعداد الموازنة من خلال عقد اجتماعات لتجهيز النسخة المبدئية من الموازنة لتكون نتيجة لجهودهم جميعاً. ولا شك أن مبدأ المشاركة في إعداد الموازنة يؤدي إلى نجاح تنفيذ الموازنة على أن تكون المشاركة فعلية لا صورية، أي أن تؤخذ كافة الآراء المطروحة من قبل المدراء الماليين وعمداء الكليات ومدراء الأقسام الأخرى بالحسبان وأن يكون هناك قناعة بالموازنة وتقديراتها في كافة المستويات الإدارية (الفسفوس، 2010).

3. تعد تبويات الموازنة العامة أداة للتخطيط واتخاذ القرارات عن طريق تحديد الأهداف التي ينبغي على الجامعة تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة وتحديد أفضل الوسائل التي تؤدي إلى تحقيقها في حدود الموارد المخصصة والظروف المتوقعة لفترة الموازنة (إسماعيل وعدس، 2010).

4. تعتبر تبويبات الموازنة أداة للرقابة من حيث الالتزام بتخصيصات الموازنة كقيود على الإنفاق. والموازنة تساعد إدارة الجامعة في هذا المجال في اتخاذ القرارات التصحيحية من خلال متابعة تقارير قسم الرقابة والتدقيق الداخلية ومقارنة المخطط مع المنفذ ومقدار الانحرافات في ذلك (الرباع، 2002).

## 8-2 أهداف المحاسبة الحكومية

أن الهدف الأساسي من المحاسبة الحكومية التسجيل المنظم للإنفاق العام في المؤسسات الحكومية المقدر والفعلي وتسجيل الإيرادات المقدرة والفعالية، وذلك بهدف المحافظة على المال العام من خلال تطبيق الإجراءات الرقابية على المدفوعات، وترشيد السياسات الخاصة بالدولة لمساعدة متخذي القرارات في مؤسسات العامة، فضلا عن الرقابة على الأموال الغير منقولة المملوكة لمؤسسات الدولة (Foltin et al., 2017).

## 9-2 الفئات المستفيدة من معلومات المحاسبة الحكومية

أن العديد من الفئات يحتاج لمعلومات المحاسبة الحكومية من أهمها الأجهزة الإدارية التابعة لمؤسسات الحكومية والأجهزة المركزية والأجهزة الخارجية والمستثمرون المتعاملين في الدولة و دافعوا الضرائب فضلا عن جمهور الشعب بصفة عامة (Hassan, 2015).

## 10-2 وظائف المحاسبة الحكومية

تعد المحاسبة الحكومية نظام منتج وموصل للمعلومات المالية الخاصة بالمؤسسات والدوائر الحكومية، لذا فإن هناك مجموعة من الوظائف تقوم المحاسبة الحكومية ومنها (بنا، 2012):

1- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة المالية والإدارية.

2- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة .

3- توفير المعلومات اللازمة لإعداد الحسابات القومية.

## 11-2 مفهوم معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

وتعتبر معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام والتي وضعها مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية متطلبات اساسية وبالإضافة إلى وضع هذه المعايير، يصدر مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام منشورات أخرى غير رسمية تتضمن دراسات وأبحاث وأوراق خاصة تتناول قضايا محددة في مجال إعداد التقارير المالية في القطاع العام.

ويعد مفهوم المعايير المحاسبة الحكومية الدولية عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهم حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبداً، كما أنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية والملحق رقم (6) يوضح ترجمة اهداف كل معيار من معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSAS).

## 2-12 مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام (IPSASB)

هيئة مستقلة لوضع المعايير تحت رعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين. وتشمل مهامه الرئيسية تفسير وتكييف المعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام، ونشر الدراسات وورقات المناقشة لتحسين الإبلاغ عن الميزانية. وإجراء إصلاح لقياس الأداء على عدة مستويات (Nagy,2017).

وضعت المعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام من قبل مجلس المحاسبة الدولية للقطاع العام المجلس (IPSASB) وذلك من خلال تشكيل اللجنة في لجنة القطاع العام ويتألف من 18 عضواً، منهم 15 عضواً من الاتحاد الدولي للمحاسبين، وثلاثة أعضاء يتم انتخاب آخرين من قبل هيئات أخرى. كل عضو لديه صوت واحد (<https://www.iasplus.com/en/resources/global-organisations/ipsasb>).

يتم انتخاب الأعضاء لمدة ثلاث سنوات ويمكن تمديدتها لمدة ثلاث سنوات أخرى، ويمكن لكل عضو أيضاً أن يكون مستشاراً في اجتماعات المجلس بدون أن يكون له الحق في التصويت (<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/terms-of-reference.pdf>).

أن الهدف الأساسي من اتباع المؤسسات الحكومية مثل (الجهات الحكومية والحكومات الوطنية والحكومات المركزية، والحكومات الإقليمية، والحكومات المحلية، وما يتبع هذه الحكومات من دوائر وهيئات ومجالس ومفوضيات) لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام هو تحسين نوعية التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات والمنظمات الحكومية سعياً للوصول إلى قرارات أفضل في تخصيص الموارد المقدمة من قبل الحكومة مما يؤثر بشكل إيجابي على مستوى الشفافية والموثوقية.

تتضمن المعايير الدولية في القطاع العام مجموعة من القواعد العلمية والمبادئ والأسس الخاصة بتسجيل وتلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومية بهدف فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات المؤسسة ومصروفاتها والمساعدة في اتخاذ القرار (Stunda,2017).

### 13-2 عمل مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSASB)

تعمل هيئة معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSASB) على تحسين التقارير المالية للقطاع العام في جميع أنحاء العالم من خلال تطوير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ، والمعايير المحاسبية الدولية القائمة على أساس الاستحقاق، لكي تستخدمها الحكومات وكيانات القطاع العام الأخرى في جميع أنحاء العالم.

وكما يعمل مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSASB) على تعزيز الإدارة المالية العامة على الصعيد العالمي من خلال وضع معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام المستندة إلى الاستحقاق (IPSAS) وغيرها من الإرشادات لاستخدامها من قبل الحكومات وغيرها من كيانات القطاع العام. وهو يتلقى دعماً من مصرف التنمية الآسيوي، والمحاسبين القانونيين المعتمدين في كندا، ومجلس الإبلاغ الخارجي النيوزيلندي، وحكومتني كندا ونيوزيلندا. ويسهل الاتحاد الدولي للمحاسبين الهياكل والعمليات التي تدعم عمليات المعهد

([http://www.ascasociety.org/news.aspx?id=1497&group\\_key=key\\_news](http://www.ascasociety.org/news.aspx?id=1497&group_key=key_news))

وحسب الموقع الرسمي لمنظمة (IPSASB) قال (Ian Carruthers)، رئيس المنظمة: "سيواصل المعهد التركيز على وضع معايير تعالج قضايا الإبلاغ المالي الخاصة بالقطاع العام". "بيد أن الاستراتيجية المقترحة تشدد أيضا على أهمية عمل هذا النظام مع الآخرين لضمان أن تكون الفوائد العظيمة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام مفهومة على نطاق أوسع وأن يتم الاعتراف تماما بسلطة الإبلاغ عن الاستحقاق في دعم إصلاحات إدارة الشؤون المالية العامة (IFAC.2018) .

14-2 جوانب القصور بين معايير المحاسبة الحكومية العراقية ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع

العام (IPSAS)

المعيار	معايير المحاسبة الحكومية العراقية	معايير المحاسبة الحكومية الدولية
عرض البيانات المالية	تفتقر القوائم المالية للوحدات الحكومية غير الهادفة للربح لخاصيتي الملائمة والموثوقية لعدم تلبيتها حاجات المستخدمين المختلفين في تقويم الاحداث الماضية والحالية والمستقبلية، وعدم إمكانية الاعتماد عليها مما يؤدي بالنتيجة الى ان هذه المعلومات غير مفيدة ولا تساعد في فهم حقيقة الوضع الحالي والاداء المالي للحكومة وتحقيق المساءلة العامة لها.	توفر القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبة الحكومية الدولية كافة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وكما بينها المعيار المحاسبي رقم(1).
الموازنة العامة	ان معايير المحاسبة الحكومية العراقية معده لتتوافق مع الموازنة التقليدية في أدائها وعلى ان تتصف الاخيرة بفرض الرقابة على أوجه أنفاق الاموال العامة وتحقيق الرقابة و التركيز على التخصيصات والتحقق من إن النفقات في حدودها وفي الاغراض المخصصة لها وان إجراءات الانفاق كانت سليمة وطبقا للوائح والقوانين السارية.	ان معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام تتوافق مع موازنة البرامج والاداء والتي هدفها الرقابة الادارية من خلال تحديد الاهداف والتكاليف المقدرة لتحقيقها ومن ثم قياس العمليات وتقويم مستوى الاداء، إضافة إلى توافقها مع نظام موازنة التخطيط، البرامج والتي هدفها الاساس قياس التكلفة والعائد للاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية واتخاذ القرارات، كما تتوافق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مع الموازنة الصفرية والتي تقوم على التخطيط في إعداد الموازنة و فحص الانشطة على أساس البداية من الصفر والتي تساعد في ما اذا كانت الانشطة تتم بكفاءة أو لا.
الاساس المحاسبي	عموما يستخدم الاساس النقدي الذي بموجبه يتم التفرقة بين المصاريف الإيرادية والمصاريف الرأسمالية.	اساس الاستحقاق والذي بموجبه يتم التفرقة بين المصاريف الإيرادية والمصاريف الرأسمالية.

<p>يتم الإفصاح عن كافة الموجودات الثابتة و بمختلف أنواعها ضمن قائمة المركز المالي للدولة والمحاسبة عنها وفق أعمارها الإنتاجية وقيمة انقاضها و اهتلاكها السنوي إضافة الى المحاسبة عن الموجودات التي بالعهددة وفقا للمعيار رقم(12) والمعيار رقم(17).</p>	<p>تعتبر كافة الموجودات الثابتة وبمختلف أنواعها (المباني، أراضي، الآلات ومعدات، وغيرها من الموجودات الثابتة) مندثرة لحظة الشراء بسبب استخدام الاساس النقدي، إضافة الى عدم المحاسبة عن المخزونات بأنواعها وهذا يؤدي بالنتيجة إلى عدم إظهار الوضع المالي الحقيقي للدولة إضافة الى صعوبة الرقابة على تلك الموجودات.</p>	<p>المحاسبة عن الموجودات واندثارها ، والمخزون بأنواعها.</p>
<p>يتم المحاسبة عن المديونية الحكومية وكلفة الاقتراض والفوائد المترتبة من جرائها وفقا للمعيار رقم(2) و المعيار رقم(5).</p>	<p>عدم وجود معيار محاسبي محلي يوفر الاساس عن كيفية المحاسبة عن المديونية الحكومة والفوائد المترتبة عليها اتجاه الغير نتيجة إتباع الاساس النقدي بما يظهر حقيقة الوضع المالي الصحيح للدولة وتحقيق المساءلة العامة عن تلك الديون او القروض والفوائد المترتبة عليها.</p>	<p>المحاسبة عن مديونية الدولة وكلف الاقتراض.</p>
<p>يتم المحاسبة عن نسبة امتلاك الدولة للقطاعات الأخرى او المساهمة فيها سواء كانت القطاعات الصناعية او المصرفية او الاستثمارية وغيرها بموجب مجموعة من المعايير هي المعيار رقم(1) و المعيار رقم(2) المعيار رقم(7) والمعيار رقم(8) والمعيار رقم(11) والمعيار رقم(16) والمعيار رقم(36).</p>	<p>عدم وجود معيار محاسبي محلي يوضح كيفه المحاسبة عن امتلاك الدولة نسب من القطاعات الأخرى او المساهمة او المندمجة فيها (حسب نسب محددة) سواء كانت القطاعات الصناعية او المصرفية او الاستثمارية وغيرها</p>	<p>المحاسبة عن نسبة امتلاك الدولة للقطاعات الأخرى.</p>

المصدر: اعداد الباحث بالرجوع الى دراسة (حسين و احمد،2014)

2-15 استراتيجية وخطة عمل منظمة معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام للفترة 2019-2023

نشر مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSASB) وثيقة مشاورة بشأن استراتيجيته وخطة عمله المقترحة للفترة 2019-2023.

توفر هذه المشاورة فرصة للهيئات الحكومية للتعليق على الهدف الاستراتيجي للمبادرة الدولية للقطاع العام (IPSASB)، والمواضيع الداعمة وأولويات خطة العمل للفترة 2019-2023 ووفقاً لرئيس (IPSASB)، Ian Carruthers، فإن (IPSASB) سيواصل التركيز على تطوير المعايير التي تعالج قضايا التقارير المالية الخاصة بالقطاع العام. ومع ذلك، تشدد الاستراتيجية المقترحة أيضاً على أهمية عمل (IPSASB) مع الآخرين لضمان أن الفوائد العظيمة لتطبيق المعايير (IPSAS) مفهومة على نطاق واسع وأن سلطة الإبلاغ عن الاستحقاق في دعم إصلاحات الإدارة المالية العامة معترف بها بالكامل. وعلى هذا النحو، تشجع (CAPA) جميع منظمات المحاسبة المهنية (PAOs) وأعضائها الذين يشاركون في القطاع العام لمراجعة وثيقة المشاورة والرد عليها. "من المهم أن تقدم مكاتب الإدارة العامة وأعضاؤها وجهات النظر إلى المشاورات مثل هذا لأن الممارسين الفرديين في القطاع العام والمنظمات التي يعملون بها هم قريبون من أي قضايا ناشئة عن تنفيذ المعايير والتوصيات الواردة في معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام. (<https://www.ifac.org/news-events/2018-02/ipsasb-consults-2019-2023>)- (strategy-and-work-plan)

2-16 أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام:

تكمّن أهمية معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في ضمان تجانس وتوحيد المعلومات المحاسبية وإضفاء المصدقية عليها بغية تحكيم عادل بين مصالح فئات مختلفة والتي هي في الأساس غير متجانسة وذلك من خلال: (حميداتو، 2011)

- تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة.

- توصيل نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية.

- تحديد الطريقة المناسبة للقياس.

- اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب.

ولذلك فإن غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي حتماً إلى:

- استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة.

- اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة.

- صعوبة اتخاذ قرار داخلي أو خارجي من قبل المستفيدين والمعنيين (الشيرازي،1990).

## 17-2 معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام

تلتزم الكثير من الحكومات بالأساس النقدي للمحاسبة، بينما يشجع مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام (IPSASB) على اعتماد أساس الاستحقاق في المؤسسات الحكومية لأنه يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة، وفقا لأساس الاستحقاق المحاسبي، ويتم الاعتراف بالمعاملات والأحداث الأخرى عندما تحدث (وليس فقط عند استلام النقد أو ما يعادله). ولذلك، يتم تسجيل المعاملات والأحداث والإبلاغ عنها في البيانات المالية للفترات التي تتعلق بها. (Redmayne and laswad,2015)

وبالإضافة إلى ذلك، ذكرت منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD) Organization for Economic Cooperation and Development أن المحاسبة الحكومية على أساس الاستحقاق أمر بالغ الأهمية لتمكين الإدارة من الإبلاغ عن تخصيص واستخدام الموارد الاقتصادية الإجمالية بالطريقة المثلى.

ويعاب على معايير المحاسبة الحكومية الدولية بانها قد تأتي على غير ما مألوف وبالتالي تتطلب هذه المعايير وقتا طويلا كي تظهر اثاره على الممارسة العملية (الشيرازي،1990).

ويعرف المعيار المحاسبي الدولي بشكل عام على أنه بيان تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية تهتم بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات الخاصة بالمرکز المالي ونتائج الأعمال وتحدد هذه الهيئة أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب (Redmayne and laswad,2015).

## 18-2 اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

تتسم ممارسات المحاسبة في القطاع العام بعدم التجانس بين الدول إلى حد كبير، كما يشير Aggestam (2011) على أن الممارسات المحاسبية المتبعة من قبل الدول يمكن أن تختلف اختلافاً كبيراً من دولة إلى أخرى، بما في ذلك المحاسبة على أساس الاستحقاق، والمحاسبة المعدلة على أساس النقد من خلال الجمع بين النقدية والنهج القائم على الاستحقاق، والمحاسبة على أساس الاستحقاق النقدي ومختلف الأنواع الأخرى. وعلاوة على ذلك، هناك تنوع كبير في نظم مسك الدفاتر بين الدول.

إن نظام المحاسبة القائم على أساس الاستحقاق هو الإطار المحاسبي المقبولة عموماً إذ أنه يقدم صورة كاملة وحقيقية وعادلة عن الوضع المالي والاقتصادي للحكومات، فضلاً عن الموجودات والمطلوبات والإيرادات والنفقات الخاصة بالمؤسسات. (Harsanyi, et al.,2016)

تعتمد المؤسسات العامة والوزارات على الأساس النقدي في إعداد بياناتها وذلك نظراً لسهولة تطبيقه وسهولة مقابلة الإيرادات مع النفقات، إلا أن الأساس أنه لا يفي بمتطلبات الشفافية والرقابة على المال العام بالطريقة المثلى والتي نجح فيها أساس الاستحقاق المستخدم كأساس جوهري يحقق أهداف ومتطلبات القطاع الخاص (Adeaga and Utojuba,2017).

أن الاعتماد على نظام محاسبي متقدم في المؤسسات الحكومية وتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام يؤثر بشكل إيجابي على الاقتصاد، وقد يؤدي دمج نهج التقييم والنماذج المحاسبية الحديثة إلى تعزيز اقتصاد البلد بدرجة كبيرة (Adeaga and Utojuba,2017).

19-2 مقارنة بين معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (IPSAS) والمعايير الدولية للتقارير المالية

يركز عمل هذه المنظمات على احتياجات المحاسبة والإبلاغ المالي، وتقوم هذه المنظمات بإصدار معايير محاسبية وحسب الاحتياجات من خلال إصدارها والترويج لها وإرشادات مرجعية، وتيسير تبادل المعلومات بين المحاسبين وأولئك الذين يعملون في القطاع العام أو يعتمدون على عمله (Aggestam,2011).

وبالإضافة إلى هذا التركيز على تلبية الاحتياجات المحددة للقطاع العام، يتمثل جزء من الاستراتيجية الخاصة في تلاقي معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. (Redmayne and laswad,2015).

هناك أكثر من (30) دول قد اعتمدت بالفعل أو هي بصدد اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق أو القائمة على أساس نقدي للإبلاغ المالي من جانب جميع أو جزء من الجمهور القطاع العام. وبالإضافة إلى ذلك، اعتمدت منظمات التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والمفوضية الأوروبية ومنظمات معاهدة شمال أطلنطا معايير المحاسبة الحكومية الدولية القائمة على أساس الاستحقاق لإبلاغها المالي (Kull,2011).

تقتضي معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام أن تطبق المنظمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تماشياً مع هذا الشرط، تطبق المصارف الإئتمانية، مثل مصرف التنمية الآسيوي والبنك الدولي والصندوق الدولي للتنمية الزراعية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وبصفة عامة، هناك العديد من المجالات من التشابه بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام، غير أن المعيارين يختلفان، لا سيما فيما يتعلق بالأقسام حيث تولى معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام اهتماماً أكبر لمسائل القطاع العام الغير ساعي لزيادة النقدية والأصول والتبرعات حيث يتطلب القطاع العام معاملة محاسبية مختلفة عن معاملة القطاع الخاص (Redmayne and laswad,2015).

وبالإضافة إلى ذلك فإن إفصاح معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بشأن المعلومات المالية عن القطاع الحكومي العام، والهدف منها هو استيعاب المعاملات التي تتلقى فيها منظمات القطاع العام الضرائب والتحويلات (نقدا أو غير نقدية) دون أن تعطي بشكل مباشر قيمة متساوية تقريبا في مقابلها، أو تعطي قيمة إلى منظمة أخرى دون أن يحصل مباشرة على قيمة متساوية تقريبا في الصرف، وبالنسبة إلى منظمات القطاع العام، يلزم التمييز بين المعاملات غير التبادلية والمعاملات التبادلية، لأن هذه المنظمات غالبا ما يكون لها مزيج من كلا النوعين من معاملات الإيرادات (Harsanyi, et al.,2016).

وتختلف معايير الاعتراف المحددة في معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام فيما يتعلق بالمعاملات غير التبادلية مقابل إيرادات الصرف. ويدعو المعيار 23 من معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام منظمات القطاع العام إلى تحليل تدفق الموارد، وينص المعيار على أنه يمكن للمنشأة أن تعترف بأصل ناشئ عن معاملة غير تبادلية عندما تكتسب السيطرة على الموارد التي تفي بها تعريف الأصل وتلبية معايير الاعتراف (Redmayne and laswad,2015).

وتتطلب معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بشأن عرض معلومات الميزانية في البيانات المالية (إجراء مقارنة بين مبلغ الميزانية والمبالغ الفعلية الناشئة عن تنفيذ الميزانية لإدراجها في البيانات المالية) للكيانات التابعة للقطاع العام، وبالإضافة إلى ذلك يتطلب من منظمات القطاع العام التي تقدم تقارير بموجب معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام شرحا لأي اختلافات جوهرية بين الميزانية والمبالغ الفعلية. ويؤدي تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام إلى تعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين الميزانية والمبالغ الفعلية على النحو المبين في البيانات المالية (Gabriela et al.2008).

ويحدد المعيار 22 من معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (الافصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي) متطلبات إعداد وتقديم المعلومات عن القطاع الحكومي العام. وإن هذا المعيار اختياري ويتم تطبيقه فقط فيما يتعلق بالبيانات المالية الموحدة للحكومة. وإن المعلومات المفصّل عنها وفقا لهذا المعيار تفصل تلك البيانات المالية الموحدة كما هو محدد في الأسس الإحصائية للتقارير المالية. ولا يسمح المعيار للمنظمات المبلغة بدمج المعلومات والمتعلقة بالمنظمات التي لا تخضع لرقابة مشتركة (Pina, Vicente; Torres,2003).

## 20-2 الانتقال إلى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام:

الغرض الرئيسي من الاتحاد الدولي للمحاسبين هو وضع وتقريب المحاسبة في جميع أنحاء العالم. وكفرع لهذا الغرض، كان الهدف من الهيئة الجديدة هو وضع القواعد المحاسبية الموحدة لمنظمات، أن معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام (IPSAS) هي مجموعة من 40 معيارا للمحاسبة على أساس الاستحقاق. ويقوم بوضع هذه المعايير وتطويرها مجلس معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام ويمثل حافزا رئيسيا لعملية تنسيق المحاسبة في القطاع العام. وقد صممت معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام لتوفير معلومات مالية عالية الجودة وقابلة للمقارنة دوليا لتحسين الشفافية. ( Redmayne and laswad,2015 )

وبناء على ذلك، تتمثل المهمة الرئيسية للمجمع في وضع معايير عالية الجودة، وبالتالي المساهمة في إعداد تقارير المالية العامة للحكومات والمنظمات العامة سهلة الفهم وتتصف بالشفافية بشكل عام. (Harsanyi, et al.,2016)

وتتمثل المهمة الرئيسية للمعهد في وضع معايير عالية الجودة، مما يساهم في إعداد بيانات مالية عامة مفهومة وشفافة لكل من الحكومات ومنظماتها. وتشمل مهامه الرئيسية تفسير معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام وكيفية الالتزام بها، ونشر الدراسات وورقات المناقشة لتحسين إعداد التقارير عن الميزانية. وقد حددت هذه المنظمات كأهم هدف لها دعم التقارب الدولي للمحاسبة من خلال توحيد وتحويل عملية التغيير بطريقة موحدة، والعمل باستمرار على توحيد القواعد المحاسبية، ووضع معايير تحدد الطريق لصانعي المعايير الوطنية (Pina, and Torres,2003).

ويهدف تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام الى ان تكون البيانات المالية الحكومية، بما في ذلك الموازنة العامة السنوية والحسابات الختامية والتقارير المالية الاخرى الصادرة عن الدولة، يجرى اعدادها استنادا الى معايير المحاسبة الحكومية ، لما يحققه من مصداقية لها، وتتوافق مع متطلبات الجهات والحكومات الممولة والمانحة، التي بدأت اخيرا تطرح الكثير من الاسئلة حول كيفية اعداد البيانات المالية الحكومية والمطالبة بان تلتزم بمعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في اعدادها بما في ذلك الافصاح والشفافية. (ابوغزالة،2010)

## 21-2 التوافق المحاسبي الدولي

ويقصد به الاحتكام لجملة من المعايير المحاسبية، تحظى بصفة القبول الدولي، وتهدف إلى إضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية، أي أن التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي يجب أن تكون موحدة بين كل الدول ؛ والممارسة المحاسبية التي يفترض أن تكون متجانسة بين المؤسسات. ومع أن توافق الأنظمة المحاسبية يدفع إلى توحيد شروط المنافسة بين المؤسسات التي تنشط في إطار التجمعات الاقتصادية الدولية، إلا أنه يطرح عدة استفسارات حول طبيعة المؤسسات الملزمة بتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية ومدى قدرتها على تبني الممارسات الجديدة، خاصة وأنها مكلفة وثقيلة وتتطلب تضافرا للإمكانيات المادية والبشرية.(بلغيث،2012)

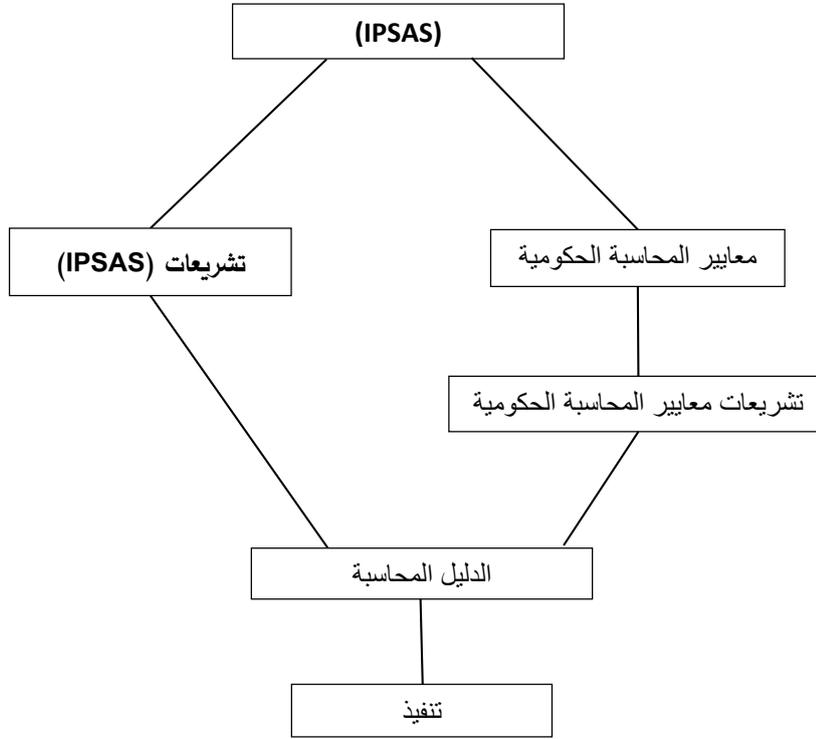
إن نهج التدفقات النقدية هو الاستثناء الوحيد في معظم البلدان يهدف لتغيير التدفق النقدي، هناك ضغوط متزايدة على المنظمات تدعو إلى إصلاح الدولة وقد يكون لتطبيق نهج الاستحقاق - على الرغم من كونه عملية طويلة - أثر على أداء القطاع العام.

## 22-2 طرق تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

ويرى الباحث ان تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام يمكن ان يتم من خلال طريقتين وهي كالآتي:

- 1- الطريقة المباشرة: ان يتم تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية كما هي بدون اي تعديلات.
- 2- الطريقة غير المباشرة: ان يتم التعديل على معايير المحاسبة الحكومية الدولية بما يتلاءم مع البيئة والتشريعات المحلية.

يوضح الشكل رقم (1) طريقتين لتنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام.



لشكل رقم (1)

طرق تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

(Source: Bergmann, A. and Braun, R.,2008)

The Value Added of IPSAS, Pempal Workshop Istanbul, February 25  
<https://www.pempal.org/pempal/pempalistanbulfeb1820>.

## ثانياً: الدراسات السابقة

23-2 الدراسات باللغة العربية:

1- دراسة (كامل، 2017) بعنوان "تأثير معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في الموازنة العامة للعراق"

تهدف هذه الدراسة الى بيان تأثير اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق من خلال دراسة وتحليل تجارب بعض الدول التي اعتمدت او التي لا تزال في مرحلة التحول لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) وتحليل تلك التجارب كمحاولة للإفادة منها، وتحليل ومناقشة أوجه القصور التي يعاني منها النظام المحاسبي الحكومي والدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حالياً في العراق ومعوقات ومتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM). وُبنِي البحث على فرضيتين الاولى مفادها (يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق) والثانية (يوجد تأثير لاعتماد ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق). وقد تم اثبات الفرضية الاولى ونفي الفرضية الثانية من خلال استعمال الاستبانة وتحليل الانحدار الخطي. وقد اعتمد البحث كلاً من المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، فقد تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي من خلال بحث الجانب المفاهيمي للموازنة العامة وكذلك بيان الموازنة العامة في عدد من دول مختارة، كما تم استعمال المنهج الاستقرائي من خلال اثبات الفرضيات. وتم التوصل الى مجموعة استنتاجات اهمها: يساعد اعتماد (IPSASs) وفق اساس الاستحقاق المحاسبي على توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة وتعزيز رقابة الأداء المالي الحكومي عن التخصيصات الواردة في الموازنة العامة في العراق،

في حين بينت نتائج آراء عينة البحث أن اعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) لا يؤثر في الموازنة العامة في العراق. وقدم البحث مجموعة من التوصيات اهمها ضرورة قيام الجهات المختصة بالتحول نحو اعتماد موازنة البرامج والأداء بدلا من الموازنة التقليدية الحالية وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج انشطتها، وضرورة التحول نحو تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق المحاسبي كما اوصى البحث بالإفادة من تجارب الدول الاخرى المطبقة لـ (GFSM) في تعزيز تطبيقه في البيئة العراقية.

2. دراسة (سالم، 2017) بعنوان "دور النظام المحاسبي الحكومي في تطوير مؤشرات تقييم اداء الوحدات الحكومية"

تهدف هذه الدراسة لتقييم اداء الوحدات الحكومية (المستشفيات العراقية) من خلال محاولة تحديد امكانية النظام المحاسبي الحكومي الحالي في عملية تقييم اداء الوحدات الحكومية من خلال اقتراح استراتيجية لتطوير النظام المحاسبي الحكومي المطبق في مستشفيات وزارة الصحة لتمكنه من تقديم معلومات تساعد الوحدات الحكومية في تقييم الاداء، ونظراً لأهمية قطاع الصحة في تقديم الخدمات تم استخدام اسلوب حديث في عملية التقييم (المقارنة المرجعية)، لغرض رفع مستوى كفاءة ادارة موارد المستشفى ، يجب ان تخضع الخدمات المقدمة في المستشفى لعملية قياس وتقييم الاداء ، وقد اقترح الباحث نموذجاً يساعد الوحدات الحكومية على تطوير النظام ليكون عاملاً مساعداً لترشيد ضبط النفقات بهدف رفع كفاءة اداء الخدمات المقدمة في الوحدات الحكومية وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها: قصور النظام المحاسبي الحكومي الحالي عن توفير معلومات تساعد الوحدات الحكومية على تقييم ادائها. وان اعتماد المقاييس المالية وغير المالية في تقييم اداء الوحدات الحكومية بعد الاخذ بنظر الاعتبار عوامل النجاح التي تستهدف الوحدة يعطي صورة واضحة عن اداء تلك الوحدة. وقد توصلت الدراسة الى توصيات اهمها: تطوير النظام المحاسبي الحكومي وفق للمعايير المحاسبية الحكومية الدولية بالقطاع العام حتى يساهم في تحقيق عملية تقييم اداء سليمة. ضروري قياس المؤشرات المالية وغير المالية في الوحدات الخدمة (المستشفيات) والذي يؤدي بالنتيجة الى تحقيق الاهداف الاستراتيجية، وبيان مدى كفاءتها وبالتالي اعطاء صورة واضحة عن ادائها.

3. دراسة (خضير و يونس، 2016) بعنوان "افاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري"

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي، ومدى اتجاه هذا النظام نحو تبني معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام IPSAS وتحديد أهمية تبني هذه المعايير في تطوير مختلف جوانب نظام المحاسبة العمومية الجزائري. من خلاله توصلت الدراسة إلى أن واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي لا يلبي احتياجات المستخدمين، وهناك توجه للدولة الجزائرية لإصلاح نظام المحاسبة العمومية و المتمثل في مشروع المخطط المحاسبي للدولة، و إلى تبني معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) في البيئة الجزائرية والذي سيؤدي إلى تطوير نظام المحاسبي العمومي الجزائري من خلال تحقيق الشفافية والمصدقية والموثوقية و الفعالية للمعلومات المالية العمومية، والقضاء على الفساد الإداري.

4. دراسة (قدوري، 2014) بعنوان "معايير المحاسبة الحكومية الدولية واثرها على اصلاح النظام المحاسبي في اقتصاد العراق"

تهدف هذه الدراسة الى التوجه السياسي والاقتصادي العراقي نحو الليبرالية والانفتاح على الأسواق الخارجية. والانتقال إلى اللامركزية الإدارية في تسيير الاقتصاد، ومنهج التحول إلى اقتصاد السوق. يحتاج تنفيذ هذه السياسة الاقتصادية الى وجود رقابة ادارية ومالية حكومية وشعبية فعالة، حتى لا تنحرف وتتحوّل الى ظاهرة الفساد المالي والاداري . ولكن في الواقع الملموس، ساهم سوء ترجمة تطبيق هذه السياسة في الواقع الاقتصادي العراقي، الى تفاقم نظام الفساد المالي والإداري في المؤسسات العامة والخاصة، الحكومية منها والحزبية، وخاصة بعد الاحتلال في عام 2003. وأمام هذه الحالة تعاظمت الحاجة للتفكير بإجراء الإصلاحات الضرورية في الاقتصاد العراقي، ومنها النظام المحاسبي. وسيكون تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية احد عوامل ذلك الإنفتاح باتجاه تطوير نظام محاسبي يقضي على مشكلة الفساد في العراقي، وقبل ذلك سيساهم في توحيد الأنظمة المحاسبية المتعددة المعمول بها في القطاعين العام والخاص، تسهيلا للعمل وضبطا نوعيا له.

وربما كان ذلك أدمى فى تطوير أساليب الرقابة المالية وجودتها، وأيضاً فى تحديث القدرات المهنية للعاملين فى حقلى المحاسبة والإدارة فى العراق الجديد. وتتطلب هذه الحالة الإنتقال إلى اقتصاد جديد للمحاسبة، واستخدام أدوات جديدة لمعالجة وظيفة النظام المحاسبي، من أجل توفير المعلومات المحاسبية التى تلبى احتياجات المستثمرين والمالكين والممولين وغيرها.

5. دراسة (الجزاوي وصالح، 2012) بعنوان " معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها فى تطوير النظام المحاسبي الحكومي فى العراق".

تهدف هذه الدراسة إلى بيان دور معايير المحاسبة الحكومية الدولية فى تطوير النظام المحاسبي الحكومي فى العراق. فضلاً عن مناقشة المعايير المحاسبية بإطارها العام والتركيز على معايير المحاسبة الحكومية الدولية من حيث تطورها واهدافها وأهميتها والمنهجية المتبعة فى وضعها. وتأتى أهمية هذه الدراسة إلى حاجة العراق لدراسات وبحوث حول معايير المحاسبة الحكومية الدولية نظراً لعدم وجود دراسات سابقة فى هذه المجال فضلاً عن عدم وجود معايير محاسبية بمثابة أساس عملي للوحدات الحكومية لتطبيقها فى تنظيم ممارساتها المحاسبية من أجل تطوير النظام المحاسبي الحكومي، وخاصة بعد أن أصبح النظام السياسي فى العراق نظام اتحادى. وتأتى مشكلة الدراسة من ضعف مخرجات النظام المحاسبي الحكومي الحالي فى تلبية متطلبات مستخدمى المعلومات المحاسبية الحكومية. حيث توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج ومن أهمها أن اتباع المعايير المحاسبية الحكومية الدولية واعداد القوائم المالية بموجبها تحقق المصادقية، وتساعد صانع القرار الاقتصادي والمالي، وتعزز ثقة المجتمع الدولي بالبيانات المالية. واوصت الدراسة إلى ضرورة التحول من الأساس النقدي المعدل إلى أساس الاستحقاق من خلال نهج تدريجي يبدأ بدراسة الوضع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي وتحديد وحدة الإبلاغ الحكومي، حيث يتم تحديد نقاط القوة والضعف بما يمكن من وضع خطة لتطوير النظام المحاسبي بما يتواءم مع أهداف وبرامج الحكومة.

6. دراسة زيود وآخرون، (2007)، بعنوان: "امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على مؤسسات القطاع العام المندمجة: دراسة ميدانية على المؤسسة العامة للتجارة الخارجية".

تهدف هذه الدراسة الى وضع الاسس المعيارية والقياسية السليمة التي يتحرك من خلالها القطاع الام في اطار ادخال التكنولوجيا بالمستويات المختلفة والاستغناء عن كافة المظاهر التي تعيق العمل المحاسبي من الناحية الشكلية والفنية والقانونية، وقد اتبع الباحثون في اعداد الدراسة على المنهج النظري القائم على دراسة المعايير المحاسبية الواردة في الكتب العلمية التي تتم مطالعتها. كما تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على بيانات تم جمعها من خلال استبانة وزعت على المؤسسة العامة للتجارة الخارجية في سوريا. وتوصلت الدراسة الى نتائج أهمها انجاز عملية الاندماج بصورة عشوائية لا تستند الى دراسة وخطة مالية ومحاسبية معدة مسبقا مما يجعل الامر وكأنه عملية تجميع للبيانات المحاسبية وجود فجوة واسعة بين واقع النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة العامة للتجارة الخارجية و بين متطلبات معايير المحاسبة الحكومية الدولية متمثلة بقصور الافصاح في التقارير المالية و بعض الثغرات في اعداد تلك التقارير.

1. دراسة (Babatunde,2017) بعنوان

**Standards In Nigeria: Issues "Implementing International Public Sector Accounting  
And Challenges"**

تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في نيجيريا: القضايا والتحديات

هدفت هذه الدراسة الى الإسهام في النقاش العلمي بشأن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بحيث يمكن للبلدان المختلفة التي تعتمد أن تكتسب بعض التصور في العوامل المتعلقة بالانتقال، لتحسين القرارات الاستراتيجية من أجل التنفيذ الناجح لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام، وازهار العوامل التي تسهم في ببطء تنفيذ التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في نيجيريا. و كشف العوامل المؤثرة على التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية منها السياسية، والالتزام المؤسسي، والخبرة، والمسائل الاجتماعية، وتكاليف تمويل معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام هي العوامل التي تؤثر على التنفيذ.

2. دراسة (Adeaga and Utojoba,2017) بعنوان

**"Accountants' Perceptions of IPSAS Application in Nigerian Public Sector Financial  
"Management and Reporting**

توقعات المحاسبين بشأن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في نيجيريا على الإدارة والتقارير المالية

تهدف هذه الدراسة على امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام وزيادة الشفافية والمسؤولية في الإدارة التقارير والمالية. كما أن اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام وتنفيذها سيزيد من نوعية الشؤون المالية المحاسبية في القطاع العام. ومن ناحية أخرى هي أن اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام سيتجاوز التكاليف في القطاع العام.

لذلك نخلص إلى أن اعتماد على أساس الاستحقاق للمحاسبة على الرغم من أنه لم يطبق من في نيجيريا ولكن التنفيذ سيكون له منافع هائلة لأمتنا. وتوصي الدراسة الى تكريس الجهود حول تطبيق متطلبات معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في الإطار التنظيمي النيجيري من أجل الادارة المالية، والإبلاغ.

### 3. دراسة (Ajetunmobi,2017) بعنوان

"Public sector accounting standards and quality of financial reporting: A case of Ogun state government administration in Nigeria"

المعايير المحاسبية للقطاع العام ونوعية التقارير المالية: حالة حكومة أوغون في نيجيريا

تهدف هذه الدراسة الى العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام واعتماد التقارير المالية في إدارة الحكومة وموثوقيتها ونزاهتها. وأن الانتقال إلى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية وعرض القوائم المالية على اساس الاستحقاق سيكون له تأثير كبير على مهام الرقابة. وأظهرت النتائج أن تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام سيحسن موثوقية التقارير المالية في إدارة الحكومة ومصداقيتها ونزاهتها. ولوحظ أيضا أن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام يمكن أن ييسر الرقابة الداخلية الفعالة والإدارة المالية القائمة على النتائج في القطاع العام. ويمكن أن يؤدي تنفيذ معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام إلى تعزيز هدف الحكومة الاتحادية في تقديم الخدمات بشكل أكثر فعالية وكفاءة. ولا شك أن المساءلة هي السمة المميزة للحكم الصالح. وان هذه الدراسة تسلط الضوء على المحاسبة في القطاع العام لضمان أن أصحاب المكاتب السياسية والمواطنين وأصحاب المصلحة في المشروع النيجيري تنطوي على النزاهة والشفافية والمساءلة على إدارة الأموال العامة. وقد استنتجت هذه الدراسة إلى أن تنفيذ هذه المعايير من قبل القطاع العام في نيجيريا سيؤثر إيجابا على موثوقية ومصداقية ونزاهة التقارير المالية وتعزيز التخطيط الموحد للتقارير المالية من المستويات الثلاثة من الحكومة في نيجيريا.

"An Integrated Model of Institution and Its Application in Understanding the Adoption of IPSAS in Indonesian Local Governments"

"نموذج متكامل للمؤسسات وتطبيقه في فهم اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الحكومات المحلية الإندونيسية"

هدفت هذه الدراسة الى فهم العملية والآثار المحيطة باعتماد نظام محاسبي قائم على معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في اندونيسيا على مستوى الحكومات المحلية. والتحليل المكثف للمقابلات مع صانعي السياسات الوطنية والجهات الفاعلة الرئيسية على مستوى الحكومة المحلية، فضلا عن مصادر وثيقة تتعلق بجهود الحكومة الإندونيسية وآثارها المحيطة بوضع القواعد واعتماد نظام محاسبي من نوع تجاري في القطاع العام. حيث قام الباحث بتطوير نموذج متكامل من مؤسسة مستمدة من عمل ديلارد وآخرون. (2004) ودامبرين وآخرون. (2007) في تحليل وشرح وفهم بيانات الدراسة. ويبين نموذجنا أن المثل العليا الجديدة التي تعزز استخدام معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في القطاع العام الإندونيسي، على الصعيد الاقتصادي والسياسي والميدان التنظيمي، كانت مدفوعة بأسباب اقتصادية حيث واجه البلد عجزا ماليا في أوائل الثمانينات. وبالإضافة إلى ذلك، كان الدافع وراء اعتماد النظام المحاسبي هو الرغبة في محاكاة ممارسات مماثلة في البلدان المتقدمة. ومع ذلك، حدث اعتماد رسمي للنظام المحاسبي القائم على معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بعد انهيار نظام استبدادي عام 1998. وعلى الصعيد التنظيمي، نجد أن اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام اتسم بالدور المتزايد للجهات الفاعلة غير الحكومية ومحدودية استيعاب معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام واعتمادها لتحقيق فوائدها المتصورة.

5. دراسة (Chan,2015) بعنوان:

" international public sector accounting standards conceptual and institutional issues "

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام: القضايا المفاهيمية والمؤسسية

هدفت الدراسة الى بيان تأثير معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية ومدى قدرة النظم المحاسبية الدولية في تبني تلك المعايير بما يحقق مجموعة من التحسينات على مخرجات النظام المحاسبي الحكومي بما يوفر المساءلة المالية والشفافية الحكومية وبغض النظر عن النظام السياسي والاقتصادي الذي تتبعه الدولة من خلال إيجاد نوع من المواءمة بين المعايير الوطنية و معايير المحاسبة الحكومية الدولية وبإشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين ( IFAC ) وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها ان معايير المحاسبة الحكومية الدولية تعبر عن الثورة العالمية في مجال المحاسبة الحكومية نتيجة أخراجها القوائم المالية الحكومية عن الأهداف التقليدية المتمثلة بتحقيق الرقابة المالية والشكلية والقانونية ، إذ أصبحت تهدف فضلاً عن ذلك إلى المساعدة في تقويم مدى كفاية وفاعلية أداء الجهاز الحكومي في استغلال الموارد العامة للدولة.

6. دراسة (Rossi and Raffaele,2011)

"IPSAS and Accounting Systems in the Italian Public Administrations: Expected Changes and Implementation Scenarios"

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ونظم المحاسبة في الإدارات العامة الإيطالية: التغييرات المتوقعة وسيناريوهات التنفيذ

هدفت هذه الدراسة الى تحديد الملامح الرئيسية للقوائم المالية للحكومة الإيطالية من خلال أعدادها على وفق أساس الاستحقاق المحاسبي من خلال تبني معايير محاسبة الحكومية الدولية من قبل الإدارة المالية العامة الإيطالية وتطبيقها على أنواع مختلفة من المؤسسات غير الهادفة للربح (الحكومات المحلية والإقليمية، الجامعات، المؤسسات الثقافية، البلديات، وغيرها)

التي اعتبرها كبار موظفي الإدارة المالية العامة الإيطالية نقطة مرجعية للممارسات المحاسبية الحكومية الجيدة وعلى المستوى الدولي نتيجة ظهور أثارها على المدى القصير من حيث أمكانية المقارنة والمساءلة عن الأموال من جهة، وتقليل الاختلافات بين القوائم المالية التي يعدها القطاع الخاص و القوائم المالية التي يعدها القطاع العام غير الهادف للربح وبشكل الذي يؤدي الى التقارب بين القطاعين من جهة أخرى، وأظهرت نتائج الدراسة فهي على الجهات المحلية المعنية بمهنة المحاسبة العمل على إيجاد نوع من التماثل والتقارب بين معايير المحاسبة الإيطالية (المحلية) ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية هدفها توحيد الأسس المحاسبية بما يعزز الشفافية والمساءلة عن الأموال العامة.

7. دراسة (Roje and Vasicek,2010) بعنوان

" Accounting regulation and IPSAS implementation: efforts of transition countries toward IPSAS compliance"

نظام المحاسبة والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التنفيذ: جهود البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية نحو الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

هدفت هذه الدراسة الى الحاجة الى معايير عالية الجودة لتعزيز التقارير المالية السليمة والمتسقة، وكون عدم كفاءة القطاع العام وعدم فعاليته يمتد إلى الاعتقاد بأن القطاعين العام والخاص لا يجب إدارتهما بطرق مختلفة جوهريا. وتناقش هذه الدراسة حالة ومنظور المحاسبة في القطاع العام والتقارير المالية في البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية. وتهدف هذه الدراسة بالتحديد إلى دراسة مدى ملاءمة نموذج المحاسبة المحاسبية والإبلاغ الحكومي، الذي يعكس الإطار الحالي للمحاسبة والإبلاغ المالي في سلوفينيا وكرواتيا والبوسنة والهرسك. ويظهر الدافع وراء هذه الدراسة من المناقشات الدولية بشأن وضع معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام واعتمادها، وكون الموضوع يزداد أهمية في الوقت الذي يتجه فيه العديد من البلدان نحو اعتماد المحاسبة الكاملة على أساس الاستحقاق باستخدام معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام كوسيلة للإبلاغ المالي.

وتبين نتائجنا أن درجة وديناميكيات التحول في نظم المحاسبة الحكومية في البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية تتوقف على عدة عوامل محددة يجب مراعاتها عند تقييم النظم وإجراء مقارنة بين إصلاحات نظام المحاسبة الحكومية في البلدان التي يجري تحليلها. ومن ثم، فإن الدراسة تميز بعض أوجه التشابه، ولكنها تتناقض أيضا فيما يتعلق بوضع المحاسبة الحكومية في البلدان التي شملتها الدراسة ومواصلة تطويرها.

8. دراسة (chan,2006) بعنوان

"IPSAS and Government Accounting" Reform in Developing Countries"

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وإصلاحات المحاسبية الحكومية في البلدان النامية

هدفت هذه الدراسة الى تحقيق طموحات اجتماعية واقتصادية ، تحتاج البلدان النامية إلى قدرة مؤسسية للقطاع العام على وضع السياسة العامة وتنفيذها، الأمر الذي يستلزم بدوره إصلاح المحاسبة الحكومية. ولذلك تكمن القيمة الاجتماعية للإصلاح المحاسبي الحكومي في مساهمتها في تحقيق الأهداف الإنمائية، بما في ذلك الحد من الفقر. وقد دفع هذا الأساس المنطقي المقرضين والمانحين الدوليين ومتعددي الأطراف إلى اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام لكي تعتمد عليها البلدان النامية. ويمكن أن يؤدي التركيز على ضمان السلامة المالية والتحول إلى الاستحقاقات إلى جعل معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام أكثر فائدة في الإصلاح الحكومي للحسابات في البلدان النامية.

25-2 ملخص عن الدراسات السابقة:

1-25-2 ملخص عن الدراسات باللغة العربية

الدراسة	الهدف	أهم النتائج	أوجه الاستفادة
كامل، 2017	يهدف البحث الى بيان تأثير اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين أداء الموازنة العامة في العراق	ضرورة قيام الجهات المختصة بالتحول نحو اعتماد موازنة البرامج والأداء بدلا من الموازنة التقليدية الحالية وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج انشطتها	اطلاع الباحث
سالم، 2017	هدفت هذه الدراسة لتقييم اداء الوحدات الحكومية من خلال محاولة تحديد امكانية النظام المحاسبي الحكومي الحالي في عملية تقييم اداء الوحدات الحكومية	تطوير النظام المحاسبي الحكومي وفق للمعايير المحاسبية الحكومية الدولية بالقطاع العام حتى يسهم في تحقيق عملية تقييم اداء سليمة.	النتائج
خضير ويونس، 2016	هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي، ومدى اتجاه هذا النظام نحو تبني معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام IPSAS	أن واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري الحالي لا يلبي احتياجات المستخدمين	اطلاع الباحث

التوصيات	هناك أثر لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية على اصلاح النظام المحاسبي في اقتصاد العراق	هدفت هذه الدراسة الى التوجه السياسي والاقتصادي العراقي نحو الليبرالية والىفتح على الأسواق الخارجية. والىانتقال إلى الإدارية في تسيير الاقتصاد	قدوري، 2014
إعداد الأدب النظري	أن معايير المحاسبة الحكومية الدولية هي محور الثورة العالمية للمحاسبة الحكومية التي تلبى متطلبات الشفافية والمساءلة المالية التي تساعد صانع القرار الاقتصادي والمالي , وتعزيز ثقة المجتمع الدولي بالبيانات المالية	هدفت هذه الدراسة الى بيان دور معايير المحاسبة الحكومية الدولية في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق فضلا عن مناقشة معايير المحاسبة الحكومية الدولية بإطارها العام	الجزراوي وصالح، 2012
صياغة العنوان	انجاز عملية الاندماج بصورة عشوائية لا تستند الى دراسة وخطة مالية ومحاسبية معدة مسبقا مما يجعل الامر وكأنه عملية تجميع للبيانات المحاسبية وجود فجوة واسعة بين واقع النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة العامة للتجارة الخارجية و بين متطلبات معايير المحاسبة الحكومية الدولية متمثلة بقصور الافصاح في التقارير المالية و بعض الثغرات في اعداد تلك التقارير	هدفت هذه الدراسة الى وضع الاسس المعيارية والقياسية السليمة التي يتحرك من خلالها القطاع الام في اطار ادخال التكنولوجيا بالمستويات المختلفة والاستغناء عن كافة المظاهر التي تعيق العمل المحاسبي من الناحية الشكلية والفنية والقانونية	زيود واخرون، (2007)

الدراسة	الهدف	أهم النتائج	أوجه الاستفادة
Babatund e, 2017	تهدف هذه الدراسة الى الإسهام في النقاش العلمي بشأن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بحيث يمكن للبلدان المختلفة التي تعتمد أن تكتسب بعض التصور في العوامل المتعلقة بالانتقال	اظهار العوامل التي تسهم في بطء تنفيذ التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في نيجيريا. و كشف العوامل المؤثرة على التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية السياسي	التوصيات والنتائج
Adeaga and Utojuba, 2017	تهدف هذه الدراسة على امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام وزيادة الشفافية والمسؤولية في الإدارة التقارير والمالية	أن اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام سيتجاوز التكاليف في القطاع العام. لذلك نخلص إلى أن اعتماد على أساس الاستحقاق للمحاسبة على الرغم من أنه لم يطبق من في نيجيريا ولكن التنفيذ سيكون له منافع هائلة	إعداد الأدب النظري

إعداد الأدب النظري	أن تنفيذ هذه المعايير من قبل القطاع العام في نيجيريا سيوثر إيجاباً على موثوقية ومصداقية ونزاهة التقارير المالية وتعزيز التخطيط الموحد للتقارير المالية من المستويات الثلاثة من الحكومة في نيجيريا	تهدف هذه الدراسة الى العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام واعتماد التقارير المالية في إدارة الحكومة وموثوقيتها ونزاهتها	Ajetunmobi, 2017
إعداد الأدب النظري	أن المثل العليا الجديدة التي تعزز استخدام معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في القطاع العام الإندونيسي، على الصعيد الاقتصادي والسياسي والميدان التنظيمي	تهدف هذه الدراسة هو فهم العملية والآثار المحيطة باعتماد نظام محاسبي قائم على معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام في اندونيسيا على مستوى الحكومات المحلية	Harun et al. 2016
وإعداد الاستبانة	ان معايير المحاسبة الحكومية الدولية تعبر عن الثورة العالمية في مجال المحاسبة الحكومية نتيجة أخراجها القوائم المالية الحكومية عن الأهداف التقليدية المتمثلة بتحقيق الرقابة المالية والشكلية والقانونية	هدفت الدراسة الى بيان تأثير معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية ومدى قدرة النظم المحاسبية الحكومية الدولية في تبني تلك المعايير	James Chan, 2015

إعداد الأدب النظري	الجهات المحلية المعنية بمهنة المحاسبة العمل على إيجاد نوع من التماثل والتقارب بين معايير المحاسبة الإيطالية (المحلية) ومعايير المحاسبة الحكومية الدولية هدفها توحيد الأسس المحاسبية بما يعزز الشفافية والمساءلة عن الأموال العامة	هدفت هذه الدراسة الى تحديد الملامح الرئيسية للقوائم المالية للحكومة الإيطالية من خلال أعدادها على وفق أساس الاستحقاق المحاسبي من خلال تبني معايير محاسبة الحكومية الدولية من قبل الإدارة المالية العامة الإيطالية وتطبيقها على أنواع مختلفة من المؤسسات غير الهادفة للربح ( الحكومات المحلية والاقليمية ,الجامعات , المؤسسات الثقافية , البلديات , وغيرها)	Noemi and Raffaele, 2011
إعداد الأدب النظري وإعداد الاستبانة	أن درجة وديناميكيات التحول في نظم المحاسبة الحكومية في البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية تتوقف على عدة عوامل محددة يجب مراعاتها عند تقييم النظم وإجراء مقارنة بين إصلاحات نظام المحاسبة الحكومية في البلدان التي يجري تحليلها. ومن ثم، فإن الدراسة تميز بعض أوجه التشابه	تهدف هذه الدراسة الى الحاجة الى معايير عالية الجودة لتعزيز التقارير المالية السليمة والمتسقة، وكون عدم كفاءة القطاع العام وعدم فعاليته	Roje and Vasicek,2010
إعداد الأدب النظري	أن يؤدي التركيز على ضمان السلامة المالية والتحول إلى الاستحقاقات إلى جعل معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام أكثر فائدة في الإصلاح الحكومي للحسابات في البلدان النامية	هدفت هذه الدراسة الى تحقيق طموحات اجتماعية واقتصادية ، تحتاج البلدان النامية إلى قدرة مؤسسية للقطاع العام على وضع السياسة العامة وتنفيذها	chan, 2006

26-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

بعد مراجعة الدراسات السابقة تبين للباحث أن الدراسة الحالية تميزت بما يلي:

تناولت هذه الدراسة في التعرف على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام.

كما تميزت الدراسة في اختيار الجامعات كعينة، إذ لم يرصد الباحث أي دراسة سابقة اختارت الجامعات كعينة.

بحثت الدراسة في المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعة.

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة

وتتمثل محتويات هذا الفصل على النحو التالي:

- 1-3 تمهيد
- 2-3 نوع وطبيعة الدراسة
- 3-3 مجتمع الدراسة
- 4-3 عينة الدراسة
- 5-3 مصادر جمع البيانات
- 6-3 التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة
- 7-3 صدق أداة الدراسة وثباتها
- 8-3 المعالجات الاحصائية

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة

#### 1-3 تمهيد:

تتطلب منهجية الدراسة تحديد ماهية المتغيرات التي اعتمد عليها في بناء أُمودج الدراسة ولتحقيق ذلك تم ترميز هذه المتغيرات وتصنيفها بهدف معالجتها ابتداءً بالتحليل الأولي للبيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة مستخدمين التوزيعات التكرارية ونسبها المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار التوزيع الطبيعي لكل بُعد من أبعاد الدراسة ومتغيراتها، وعلى ذلك يتناول وصف متغيرات الدراسة وتشخيصها، ويشتمل هذا الفصل على نوع الدراسة، وأهم الإجراءات التي استخدمها الباحث من أجل تنفيذ هذه الدراسة، والتي تمثلت في تحديد مجتمع الدراسة، والطرق التي استخدم في جمع البيانات التي احتاجت إليها الدراسة، وأهم الأساليب الإحصائية التي تم من خلال تحليل البيانات، وكيفية الوصول إلى نتائج الدراسة.

#### 2-3 نوع وطبيعة الدراسة:

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الوصفية، حيث استخدم فيها الباحث المنهج الوصفي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع ووصفها وصفاً دقيقاً، وذلك من أجل الوصول إلى استنتاجات تسهم في تطوير الواقع وتحسينه.

### 3-3 مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من الجامعات الحكومية العراقية والبالغ عددها (35) جامعة وحسب الملحق رقم (5).

### 4-3 عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من الجامعات الحكومية العراقية في محافظات الوسط والبالغ عددها (6) جامعات وحسب الملحق رقم (3)، حيث بلغ عدد الافراد المبحوثين (200) فرداً، إذ تم اختيار الأفراد المبحوثين والذين يمثلون عينة الدراسة بالطريقة العشوائية. حيث تم توزيع (250) استبانة على الأفراد المبحوثين، وقد بلغ عدد الاستبانات المسترجعة ما مجمله (232) استبانة بنسبة مئوية بلغت (93%) من عدد الاستبانات الموزعة. وبعد فحص الاستبانات المسترجعة، تبين أن هناك (32) استبانة غير صالحة وغير مكتملة البيانات. وبهذا أصبح عدد الاستبانات الصالحة للتحليل ما مجمله (200) استبانة بنسبة مئوية بلغت (31%) من مجتمع الدراسة.

### 5-3 مصادر جمع البيانات:

اعتمد الباحث على مصدرين رئيسين لجمع المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة؛ والتي تمثلت في:

3-5-1 المصادر الثانوية: تمثلت هذه المصادر في مجموعة من الكتب والدوريات ذات العلاقة بموضوع البحث، إضافة إلى المعلومات المتوفرة حول الموضوع والموجودة على المواقع المعتمدة على الإنترنت.

3-5-2 مصادر الأساسية: ولأغراض الحصول على البيانات اللازمة للوصول إلى النتائج المطلوبة من الدراسة فقد تم تطوير استبانة ذات علاقة بموضوع الدراسة، وذلك بالاعتماد على الإطار النظري لهذه الدراسة، والدراسات السابقة التي تم عرضها سابقاً، حيث تكونت هذه الاستبانة من جزئين (ملحق رقم 2).

اشتمل الجزء الأول منها على المعلومات الشخصية والوظيفية المتعلقة بأفراد عينة الدراسة، والتي تمثلت في: المؤهل العلمي، الخبرة الوظيفية، التخصص، المسمى الوظيفي.

وتكون الجزء الثاني من الاستبانة من (36) فقرة تعكس تقييم أفراد العينة المدروسة لمستوى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية وذلك من خلال المجالات الآتي:

المجال الأول: الواقع الحالي للنظام المحاسبي المتبع في الجامعات العراقية، وتم قياس هذا البعد من خلال (6) فقرات.

المجال الثاني: مميزات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام، وتم قياس هذا البعد من خلال (15) فقرة.

المجال الثالث: القيمة المضافة، وتم قياس هذا البعد من خلال (5) فقرات.

المجال الرابع: البيئة والتشريعات، وتم قياس هذا البعد من خلال (4) فقرات.

المجال الخامس: المعوقات، وتم قياس هذا البعد من خلال (4) فقرات.

ولفحص مدى موافقة الأفراد المبحوثين على فقرات الاستبانة المختلفة فقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي حيث أُعطي لكل فقرة من الفقرات الواردة في الاستبانة خمس درجات من الموافقة من (1-5) على التوالي حيث يعني الرقم (5) موافق بشدة، والرقم (4) موافق، والرقم (3) محايد، والرقم (2) غير موافق، والرقم (1) غير موافق بشدة، أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها هذه الدراسة للحكم على المتوسط الحسابي لإجابة الأفراد المبحوثين على الفقرات المتعلقة بمتغيرات الدراسة فقد حدد الباحث ثلاث مستويات هي (مرتفع، متوسط، منخفض) وبناءً على المعادلة التالية: (Sekaran, 2013)

طول الفترة = (الحد الأعلى للبدال - الحد الأدنى للبدال) / عدد المستويات

وبذلك تكون مستويات الموافقة كما يلي:  $1.33 = 3/4 = 3/(1-5)$

أ - المتوسط الحسابي الذي تتراوح قيمته بين 1- أقل من 2.33 يعكس درجة موافقة منخفضة.

ب- المتوسط الحسابي الذي تتراوح قيمته بين 2.33- أقل من 3.66 يعكس درجة موافقة متوسطة.

ج- المتوسط الحسابي الذي تتراوح قيمته بين 3.66-5 يعكس درجة موافقة مرتفعة.

### 3-6 التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:

لأغراض التحقق من موضوعية نتائج الدراسة فقد تم إجراء اختبار "Kolmogorov Smirnov Test". وذلك للتحقق من خلو بيانات الدراسة من المشاكل الإحصائية التي قد تؤثر سلباً على نتائج اختبار فرضيات الدراسة، ويشترط هذا الاختبار توفر التوزيع الطبيعي في البيانات. وبعكس ذلك ينشأ ارتباط مزيف بين متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، وبالتالي يفقد الارتباط قدرته على تفسير الظاهرة محل الدراسة أو التنبؤ بها، وكما هو موضح بالجدول (1).

جدول (1)

#### التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

النتيجة	Kolmogorov - Smirnov	المجال
يتبع التوزيع الطبيعي	0.990	الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي العراقي
يتبع التوزيع الطبيعي	1.384	مميزات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام
يتبع التوزيع الطبيعي	1.184	القيمة المضافة
يتبع التوزيع الطبيعي	1.605	البيئة والتشريعات
يتبع التوزيع الطبيعي	1.394	المعوقات

ملاحظة: \* يكون التوزيع طبيعياً عندما يكون مستوى الدلالة ( $\alpha > 0.05$ ).

المصدر: مخرجات نتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

وبالنظر إلى الجدول أعلاه وعند مستوى دلالة ( $\alpha > 0.05$ ) فإنه يتبين أن توزيع المتغيرات جميعها كانت طبيعية. حيث كانت نسب التوزيع الطبيعي لكل الإجابات أكبر من (0.05) وهو المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة.

### 7-3 صدق أداة الدراسة وثباتها:

#### 1-7-3 الصدق الظاهري

قام الباحث بعرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (21) أستاذاً من أعضاء الهيئة التدريسية متخصصين في المحاسبة وأسماء المحكمين مدرجة بالملحق رقم (1)، وقد تمت الاستجابة لآراء المحكمين وتم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية كما موضح بالملحق رقم (2).

#### 2-7-3 ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات أداة الدراسة استقرار النتائج واعتماديتها وقدرتها على التنبؤ؛ أي مدى التوافق أو الاتساق في نتائج الاستبيان إذ طبق أكثر من مرة في ظروف مماثلة وقد تم استخدام اختبار الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، إذ يقيس مدى التناسق في إجابات المبحوثين عن كل الأسئلة الموجودة في المقياس، كما يمكن تفسير (ألفا) بأنها معامل الثبات الداخلي بين الإجابات، ويدل على ارتفاع قيمته على درجة ارتفاع الثبات ويتراوح ما بين (0-1) وتكن قيمته مقبولة عند (60%) وما فوق، وفي دراسات أخرى تكون مقبولة عند (70%) وما فوق، حيث تم تطبيق معادلة كرونباخ ألفا على جميع مجالات أداة الدراسة، والأداة ككل والجدول التالي يبين ذلك. (Sekaran, 2013, p268). والجدول (2) يبين نتائج ثبات الاداة لهذه الدراسة.

## الجدول (2)

معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (مقياس كرونباخ ألفا)

المجال	قيمة ألفا كرونباخ
الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية	0.73
مميزات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام	0.89
القيمة المضافة	0.71
البيئة والتشريعات	0.86
المعوقات	0.78
الأداة ككل	0.88

يظهر من الجدول رقم (2) أن معاملات الثبات بطريقة كرونباخ ألفا لمجالات أداة الدراسة تراوحت ما بين (0.71-0.89) وجميعها قيم مرتفعة ومقبولة لأغراض التطبيق أيضاً؛ إذ أشارت معظم الدراسات إلى أن نسبة قبول معامل الثبات (0.60).

### 3-8 المعالجات الإحصائية

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها عمد الباحث لاستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

التكرارات والنسب المئوية لوصف المتغيرات الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة.

اختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) للبيانات.

اختبار كرونباخ ألفا لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة والتي تم إعدادها خصيصاً لقياس متغيرات الدراسة

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة وفقراتها.

اختبار (One Sample T-test) للتحقق من صحة فرضيات الدراسة.

إذ يوضح الجدول (3) الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من حيث (العمر، المؤهل

العلمي، الخبرة الوظيفية، التخصص، المسمى الوظيفي، الشهادات والدورات المتخصصة).

الجدول (3)

الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من حيث (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة الوظيفية،

التخصص، المسمى الوظيفي، الشهادات والدورات المتخصصة)

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	بكالوريوس	188	94
	دبلوم كلية مجتمع	11	5.5
	ماجستير	1	0.5
	المجموع	200	100
الخبرة الوظيفية	أقل من 5 سنوات	29	14.5
	5- أقل من 10 سنوات	59	29.5
	10- أقل من 15 سنة	81	40.5
	15 سنة فأكثر	31	15.5
	المجموع	200	100

28.5	57	محاسبة	التخصص
22.5	45	ادارة اعمال	
16.0	32	علوم مالية ومصرفية	
19.0	38	نظم معلومات محاسبية	
14.0	28	اقتصاد	
100.0	200	المجموع	
18.0	36	مدير حسابات	المسمى الوظيفي
16.0	32	مدير تدقيق داخلي	
39.0	78	محاسب	
27.0	54	مدقق داخلي	
100.0	200	المجموع	

يظهر من الجدول رقم (3) ما يلي:

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي (94.0%) للمؤهل العلمي (بكالوريوس)، بينما بلغت أدنى نسبة مئوية (0.5%) للمؤهل العلمي (ماجستير)، ويعود السبب في ذلك إلى أن العمل في أقسام المالية والمحاسبة في الجامعات تتطلب مؤهل عملي بكالوريوس لحد أدنى.

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير الخبرة الوظيفية (40.5%) للخبرة الوظيفية (10- اقل من 15 سنة)، بينما بلغت أدنى نسبة مئوية (14.5%) للخبرة الوظيفية (أقل من 5 سنوات)، ويعود السبب في ذلك إلى ارتفاع نسبة الاستقرار الوظيفي في الجامعات الحكومية العراقية.

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير التخصص (28.5%) للتخصص (محاسبة)، بينما بلغت أدنى نسبة مئوية (14.0%) للتخصص (اقتصاد)، وهذا يدل إلى أن أفراد العينة مؤهلين لإجابات عن فقرات أداة الدراسة، ويعود السبب إلى أن مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق غير مقيدة بشروط التخصص العلمي.

بلغت أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي (39.0%) للمسمى الوظيفي (محاسب)، بينما بلغت أدنى نسبة مئوية (16.0%) للمسمى الوظيفي (مدير تدقيق)، وهذا النتائج تعود لطبيعة النطاق الأشرافي في أقسام المالية والمحاسبة.

## الفصل الرابع

### عرض النتائج

وتتمثل محتويات هذا الفصل على النحو التالي:

1-4 اولا النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الاولى

2-4 ثانيا النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية

3-4 ثالثا النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة

4-4 رابعا النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الرابعة

5-4 النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الخامسة

## الفصل الرابع

### عرض النتائج

يتضمن هذا الفصل عرض نتائج الدراسة التي تهدف إلى التعرف على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)، وسيتم ذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة، وفيما يلي عرض النتائج:

### النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الأولى

والتي تنص " أن مستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية مرتفعاً".  
ولإثبات هذه الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات المجال الأول من أداة الدراسة والذي يهدف للتعرف على الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي، جدول رقم (4) يوضح ذلك.

جدول (4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية " مرتبة تنازلياً

الرتبة	الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التقييم
1	4	يعاني النظام المحاسبي الحكومي المستخدم في الجامعات العراقية من بعض القصور والنقص وعدم الاكتمال.	3.08	1.13	متوسطة

متوسطة	1.02	3.06	يكفل النظام المحاسبي الحكومي انتاج معلومات ملائمة ويعتمد عليها في اتخاذ القرارات.	6	2
متوسطة	0.88	2.87	يفي النظام المحاسبي الحكومي بعرض القوائم المالية السنوية والايضاحات المرفقة بها والتي تشكل الاطار العام للافصاح المحاسبي.	5	3
متوسطة	0.89	2.70	يوفر النظام المحاسبي الحكومي متطلبات اعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية والافصاح عنها.	3	4
متوسطة	1.15	2.43	يوفر النظام المحاسبي الحكومي المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة.	2	5
منخفضة	0.87	1.74	يغطي النظام المحاسبي الحكومي كافة الأحداث المالية والاقتصادية.	1	6
متوسطة		2.65	الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية ككل		

يظهر من الجدول رقم (4) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية" تراوحت ما بين (1.74- 3.08)، جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (4) "يعاني النظام المحاسبي الحكومي المستخدم في الجامعات العراقية من بعض القصور والنقص وعدم الاكتمال" بمتوسط حسابي (3.08) ودرجة تقييم متوسطة، وبينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (1) "يغطي النظام المحاسبي الحكومي كافة الأحداث المالية والاقتصادية" بمتوسط حسابي (1.74) ودرجة تقييم منخفضة، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (2.65) بدرجة تقييم متوسطة.

وللتعرف على الأهمية الإحصائية لمستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي، تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، الجدول رقم (5) يوضح ذلك.

الجدول رقم (5)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية ككل

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
أن مستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية مرتفعاً	2.65	-26.121	199	0.00	رفض الفرضية بالصيغة المثبتة

يظهر من الجدول رقم (5) أن قيمة (T) لمجال الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية ككل بلغت (-26.121) وهي قيمة سالبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) والعلامة المعيارية لمستوى المرتفع (3.66)، وهذا يدل أن الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية لا يصل إلى الحد المأمول، وبالتالي ترفض الفرضية الرئيسية الأولى بالصيغة المثبتة لتصبح "أن مستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي متوسطاً".

## النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثانية

والتي تنص " هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية "

ولإثبات هذه الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات المجال الثاني من أداة الدراسة والذي يهدف للتعرف على امكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية، جدول رقم (6) يوضح ذلك.

### جدول (6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية" مرتبة تنازليا

الرتبة	الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التقييم
1	5	هل ستعتبر التقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية تؤدي الى الافصاح الكافية.	3.32	1.33	متوسطة
2	7	هل ستحتوي مجموعة معايير المحاسبة الحكومية الدولية على عدد من المعايير المتخصصة في المتطلبات اللازمة للإفصاح حول بعض البنود والعناصر في القوائم المالية.	3.10	1.28	متوسطة

متوسطة	1.37	3.01	هل ستتناول معايير المحاسبة الحكومية الدولية معالجات محاسبية لعدة مواضيع مختلفة لم يوفرها النظام المحاسبي الحكومي ومتطلبات عرضها والافصاح عنها في التقارير المالية.	9	3
متوسطة	1.31	2.89	هل سيؤدي تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مزيد من الافصاح عن المعلومات المالية.	10	4
متوسطة	1.18	2.83	هل سيضيف استخدام بعض المعايير الدولية للقيمة العادلة في القياس والافصاح عنها في القوائم المالية مزيد من الشفافية على المعلومات المحاسبية في هذه القوائم.	14	5
متوسطة	1.21	2.78	هل ستعتبر المعلومات المحاسبية المدرجة بالقوائم المالية السنوية المعدة وفق معايير المحاسبة الحكومية الدولية ذات جودة وتعبر عن الوضع المالي الحقيقي للجامعة.	4	6
متوسطة	1.19	2.78	يضمن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الوضوح والشفافية في الاجراءات المحاسبية المتبعة في اعداد التقارير المالية.	13	6
متوسطة	1.49	2.78	هل سيحد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية من مشكلة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية.	15	6

متوسطة	1.34	2.76	هل ستميز مجموعة معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالاكتمال وتغطي كافة الأحداث المالية وتتكامل مع بعضها البعض كمجموعة واحدة.	6	9
متوسطة	1.21	2.75	هل سيعزز التحول الى المعايير المحاسبة الحكومية الدولية الميزة التنافسية وتواكب التطورات والتغيرات الاقتصادية.	2	10
متوسطة	1.19	2.75	هل ستتوسع معايير المحاسبة الحكومية الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية وأي معلومات أخرى مفيدة.	8	10
متوسطة	1.29	2.57	هل ستحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية متطلبات الافصاح اللازمة.	3	12
متوسطة	1.31	2.48	هل سيؤدي تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الى زيادة ثقة المستثمرين وباقي المستخدمين الآخرين بالمعلومات الواردة في التقارير المالية.	12	13
منخفضة	0.94	2.05	هل سيعمل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية شفافية أعلى في المعلومات الواردة بالتقارير المالية.	11	14
منخفضة	0.73	1.75	هل ستتصف المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالشفافية.	1	15
متوسطة		2.70	مجال/ هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل		

يظهر من الجدول رقم (6) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في قطاع العام" تراوحت بين (1.75- 3.32)، جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (5) "هل ستعتبر التقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية تؤدي الى الافصاح الكافية" بمتوسط حسابي (3.32) ودرجة تقييم متوسطة، وبينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (1) "هل ستتصف المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالشفافية" بمتوسط حسابي (1.75) وبدرجة تقييم منخفضة، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (2.70) بدرجة تقييم متوسطة.

وللتعرف على الأهمية الإحصائية لإمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية، تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، الجدول رقم (7) يوضح ذلك.

الجدول رقم (7)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية	2.70	-11.686	199	0.00	رفض الفرضية بالصيغة المثبتة

يظهر من الجدول رقم (7) أن قيمة (T) لمجال هناك مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل بلغت (-11.686) وهي قيمة سالبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) والعلامة المعيارية لتدرج الخماسي (3)، وهذا يدل على عدم إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبالتالي ترفض الفرضية الرئيسية الثانية بالصيغة المثبتة لتصبح "عدم وجود مميزات عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

### النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثالثة

والتي تنص "هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

ولإثبات هذه الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات المجال الثالث من أداة الدراسة والذي يهدف للتعرف على إمكانية تطبيق القيمة المضافة في الجامعات الحكومية العراقية، جدول رقم (8) يوضح ذلك.

جدول (8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية " مرتبة تنازليا

الرتبة	الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التقييم
1	2	دافع تحول الجامعات الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية نتيجة لضغوط معينة ولن يضيف تطبيقها المزيد من الشفافية والافصاح في التقارير المالية.	3.32	1.01	متوسطة
2	4	دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية عدم قدرة النظام المحاسبي الحكومي على التكيف والانسجام مع المتطلبات الدولية لعرض القوائم المالية ومحاكاتها.	2.76	1.34	متوسطة
3	3	دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية عدم اكتمال النظام المحاسبي الحكومي في تغطية كافة الأحداث المالية ومعالجتها المحاسبية ومتطلبات عرضها والافصاح عنها.	2.51	1.22	متوسطة
4	5	دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية هو التشجيع على رفع مستوى الكفاءة ولزيادة الثقة بالمعلومات والقوائم المالية.	2.43	1.38	متوسطة

منخفضة	0.75	1.67	تكون القوائم المالية المعدة وفق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مقبولة على نطاق واسع وقابلة للمقارنة على المستوى المحلي.	1	5
متوسطة		2.54	مجال/ هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية ككل		

يظهر من الجدول رقم (8) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " القيمة المضافة" تراوحت بين (1.67- 3.32)، جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (2) " دافع تحول الجامعات الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية نتيجة لضغوط معينة ولن يضيف تطبيقها المزيد من الشفافية والافصاح في التقارير المالية " بمتوسط حسابي (3.32) ودرجة تقييم متوسطة، وبينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (1) " تكون القوائم المالية المعدة وفق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مقبولة على نطاق واسع وقابلة للمقارنة على المستوى المحلي" بمتوسط حسابي (1.67) وبدرجة تقييم منخفضة، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (2.54) بدرجة تقييم متوسطة.

وللتعرف على الأهمية الإحصائية هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية ، تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، الجدول رقم (9) يوضح ذلك.

الجدول رقم (9)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية	2.54	-13.248	199	0.00	رفض الفرضية بالصيغة المثبتة

يظهر من الجدول رقم (9) أن قيمة (T) لمجال هناك قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل بلغت (-13.248) وهي قيمة سالبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) والعلامة المعيارية لتدريج الخماسي (3)، وهذا يدل على عدم وجود قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبالتالي ترفض الفرضية الرئيسية الثالثة بالصيغة المثبتة لتصبح "عدم وجود قيمة مضافة عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

## النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الرابعة

والتي تنص "لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

ولإثبات هذه الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات المجال الرابع من أداة الدراسة والذي يهدف للتعرف على هل تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ، جدول رقم (10) يوضح ذلك.

جدول (10)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية " مرتبة تنازليا

الرتبة	الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التقييم
1	4	ضرورة تكيف بعض التشريعات والأنظمة والقوانين في العراق لتتوافق مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية.	2.76	1.32	متوسطة
2	3	بعض الظروف الاقتصادية في العراق غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات مثل استخدام القيمة العادلة في القياس والتقييم.	2.67	1.23	متوسطة

متوسطة	1.24	2.52	يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الى مؤهلات وامكانيات مالية ومهنية عالية وتقنية قد لا تتوافر في الجامعات.	2	3
منخفضة	0.79	1.71	يجب عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات وجود آلية قوية وفرض من قبل الحكومة على تطبيقها.	1	4
متوسطة		2.41	مجال لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية ككل		

يظهر من الجدول رقم (10) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال " لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية " تراوحت بين (1.71- 2.76)، جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (4) " ضرورة تكيف بعض التشريعات والأنظمة والقوانين في العراق لتتوافق مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية " بمتوسط حسابي (2.76) ودرجة تقييم متوسطة، وبينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (1) " يجب عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات وجود آلية قوية وفرض من قبل الحكومة على تطبيقها " بمتوسط حسابي (1.71) وبدرجة تقييم منخفضة، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (2.41) بدرجة تقييم متوسطة.

وللتعرف على الأهمية الإحصائية مدى لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ، تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، الجدول رقم (11) يوضح ذلك.

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية	2.41	-14.697	199	0.00	رفض الفرضية بالصيغة المثبتة

يظهر من الجدول رقم (11) أن قيمة (T) لمجال لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ككل بلغت (-14.697) وهي قيمة سالبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) والعلامة المعيارية لتدرج الخماسي (3)، وهذا يدل على عدم ملاءمة البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وبالتالي ترفض الفرضية الرئيسية الرابعة بالصيغة المثبتة لتصبح "لا تتلاءم البيئة والتشريعات الحالية عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

### النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الخامسة

والتي تنص "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية".

ولإثبات هذه الفرضية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات المجال الخامس من أداة الدراسة والذي يهدف للتعرف على المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية ، جدول رقم (12) يوضح ذلك.

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية" مرتبة تنازليا

الرتبة	الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التقييم
1	4	عدم ملائمة أنظمة المعلومات الحالية للجامعات على التكيف ومجاراة المتطلبات التقنية والفنية لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية.	4.62	0.55	مرتفعة
2	1	حجم الجامعات ونوع نشاطها مؤثرة على عدم تحقيق الشفافية حتى بعد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية.	4.25	1.13	مرتفعة
3	2	موازنة الجامعات مؤثرة على الشفافية والافصاح وقد يحجم بعضها عن عرض المزيد من المعلومات حتى بعد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية .	3.84	1.29	مرتفعة
4	3	نقص التأهيل الكافي والخبرات اللازمة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى العاملين في الجامعات العراقية.	3.75	1.46	مرتفعة
		مجال / المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام في الجامعات الحكومية العراقية ككل	4.11		مرتفعة

يظهر من الجدول رقم (12) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجال "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية" تراوحت بين (3.75- 4.62)، جاءت في المرتبة الأولى الفقرة رقم (4) "عدم ملائمة أنظمة المعلومات الحالية للجامعات على التكيف ومجاراة المتطلبات التقنية والفنية لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية " بمتوسط حسابي (4.62) ودرجة تقييم مرتفعة، وبينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (3) "نقص التأهيل الكافي والخبرات اللازمة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى العاملين في الجامعات العراقية" بمتوسط حسابي (3.75) وبدرجة تقييم مرتفعة، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (4.11) بدرجة تقييم مرتفعة.

وللتعرف على الأهمية الإحصائية "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية"، تم تطبيق اختبار (One Sample T-test) على المجال ككل، الجدول رقم (13) يوضح ذلك.

الجدول رقم (13)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية" ككل

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية	4.11	19.375	199	0.00	قبول الفرضية بالصيغة المثبتة

يظهر من الجدول رقم (13) أن قيمة (T) لمجال "هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات العراقية" ككل بلغت (19.375)

وهي قيمة موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) والعلامة المعيارية لتدرج الخماسي (3)، وهذا يدل وجود معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الخامسة.

## الفصل الخامس النتائج والتوصيات

وتتمثل محتويات هذا الفصل على النحو التالي:

1-5 الاستنتاجات

2-5 التوصيات

## الفصل الخامس

### النتائج والتوصيات

بناءً على الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث حول إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)، وبعد أن تم تحليل البيانات الخاصة بها، والإجابة على أسئلتها، واختبار الفرضيات التي وردت فيها، فقد خلصت هذه الدراسة لمجموعة من النتائج، وأوصت بمجموعة من التوصيات، والتي كانت كما يلي.

#### 1-5 النتائج:

يرى أفراد عينة الدراسة أن مستوى النظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي متوسطاً.

يرى أفراد عينة الدراسة عدم إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

يرى أفراد عينة الدراسة عدم إمكانية تطبيق القيمة المضافة بالجامعات الحكومية العراقية.

لا تتلاءم البيئة والتشريعات العراقية مع تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

هناك معوقات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية.

## 2-5 التوصيات:

بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة الحالية فإن الباحثة توصي بما يلي:

ان النظام المحاسبي الحكومي المتبع بالجامعات الحكومية العراقية من وجهة نظر المحاسبين والمدققين الداخلي يفي بمتطلبات يخلو من الصعوبات والتعقيدات

تحقيق شفافية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجامعات العراقية.

مراعاة توفير التأهيل الكافي والخبرات اللازمة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى العاملين في الجامعات العراقية.

العمل على إيجاد بدائل للحد من تأثير الظروف الاقتصادية في العراق على تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات مثل استخدام القيمة العادلة في القياس والتقييم.

وجود آلية قوية وفرض من قبل الحكومة على تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات.

ضرورة تشجيع مدراء المالية والتدقيق على الحصول على الشهادات المهنية مثل (CIA)،(CMA)،(CPA).

## المراجع

اولا: المراجع باللغة العربية.

ثانيا: المراجع باللغة الانكليزية.

اولا: المراجع باللغة العربية:

سلطة الائتلاف،(2004)، قانون الادارة المالية والدين العام، الوقائع العراقية، العدد(3984) قانون رقم(95) المعدل، جمهورية العراق.

وزارة المالية،(2017)،قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق. الوقائع العراقية، الجريدة الرسمية، جمهورية العراق، العدد (4430).

الأسعد، ألاء مصطفى(2013)،المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة. مجلة كلية بغداد، 12(24)، 260-281.

بلغيث، مدني(2012)،التوافق المحاسبي الدولي المفهوم والمبررات والاهداف. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ورقلة، ورقلة، الجزائر.

بنا، بشير عبد العظيم(2012)، الاسس العلمية العملية في المحاسبة الحكومية. دراسة نظرية وتطبيقية، دار اليازوري، عمان، الاردن.

الجزراوي، إبراهيم وصالح، عبدالهادي (2012)،معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، 2(3)، 144-162.

خضير، خبيطي ويونس، مونه(2016)،آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائر. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 2(23)، 97-110.

زيود، لطيف وقيطيم، حسان وعيسى، ريم علي(2007)، امكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مؤسسات القطاع العام المندمجة: دراسة ميدانية على المؤسسة العامة للتجارة الخارجية. مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية. 29(1)،123-142

الشيرازي، عباس مهدي(1990)، نظرية المحاسبة. مجلة ذات السلاسل، الكويت.

الشوبكي، يونس عليان و أبو شمالة، أحمد محمد (2012)، المحاسبة الحكومية. دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

صالح، حميداتو ورياض، زلاسي وعلاء، بوقفة (2011)، دور معايير المحاسبة الدولية IAS-IFRS في تحسين المعلومات المحاسبية. المؤتمر العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي" في الجزائر، الجزائر.

صالح، حواس (2008). التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي. رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر.

بن حركو، غنية (2015)، النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية. مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، الجزائر، 2(44)، 23-53

الصوفي، فارس جميل (2006)، تحليل العلاقة بين مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. رسالة الدكتوراه غير منشورة، جامعة السودان.

قدوري، صباح (2014)، معايير المحاسبة الدولية واثرها على اصلاح النظام المحاسبي في اقتصاد العراق، <http://www.iawww.com/research-studies/870-2014-04-11-02-54-49>

لطفي، أمين السيد احمد (2005). نظرية المحاسبة. الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

عنيزة، حسين هادي و محمد علي، احمد ماهر، (2014)، دور المعايير المحاسبية الحكومية الدولية في الحد من الفساد الاداري والمالي. مجلة مركز دراسات الكوفة، 1(32)، 138-162.

مليكة، داشير، (2016)، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي والمالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيات: دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة البليدة، الجزائر.

نجم، اسماء سهيل (2009). دور المعايير المحاسبية في تعزيز اسواق المال. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بغداد، العراق.

كامل، رؤى مصطفى (2017). تأثير معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) ودليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في الموازنة العامة للعراق، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بغداد، العراق.

سام، حسين سعود(2017). دور النظام المحاسبي الحكومي في تطوير مؤشرات تقييم اداء الوحدات الحكومية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بغداد، العراق.

العاني، ليلى شلال موسى و الخطاب، حسن عبدالمنعم،(2013)، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي، جمهورية العراق، وزارة المالية، دائرة المحاسبة.

عبدالله، عثمان، فيصل نجم، فاضل نبي،(2015)، التوافق بين القواعد المحاسبية العراقية والمعايير الدولية (IASS / IFRSS) ودورها في تطوير مهنة المحاسبة في العراق، مجلة زانكو للعلوم الانسانية، المكتبة المركزية لجامعة صلاح الدين، أربيل، 19(4)، 167-186

عبدالله، علي مال الله(2010)، قانون الإدارة المالية والدين العام وتأثيره في النظام المحاسبي الحكومي العراقي: دراسة مقارنة. مجلة تنمية الرافدين، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 32(99)، 1-33.

الفسفوس، فؤاد سليمان(2010)، المحاسبة الحكومية، دار كنوز معرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

اسماعيل، إسماعيل خليل و نائل حسن، عدس(2010)، المحاسبة الحكومية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن

الرباع، حسين محمد(2002)، تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن .

Adeaga, J. and Utojoba, L,(2017), Accountants' Perceptions of IPSAS Application in Nigerian Public Sector Financial Management and Reporting. *Journal of Economics, Management and Trade*,19(3), 2456-9216.

Aggestam, Caroline, (2011),Selecting International Standards for Accrual-Based Accounting in the Public Sector: IPSAS or IFRS?. *Journal of Government Financial Management*, 60(3), 28-32.

Ajetunmobi, O.(2017),Public sector accounting standards and quality of financial reporting: A case of Ogun state government administration in Nigeria. *Business and Management Research Journal*, 7(7),76–81.

Babatunde, Shakirat Adepeju,(2017), Implementing International Public Sector Accounting Standards In Nigeria: Issues And Challenges. *International Journal of Business, Economics and Law*,12(1),1552-2289.

Bergmann, A. and Braun, R.,(2008), The Value Added of IPSAS. Pempal Workshop Istanbul, February 25 <https://www.pempal.org/pempal/p-empalistanbulfeb1820>

Carmona, Salvador and Marco Trombetta(2008), On the global acceptance of IAS/IFRS accounting standards: The logic and implications of the principles-based system. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(6),455-461

Chan, James L.(2015), international public sector accounting standards conceptual and institutional issues. <http://citeseerx.ist.psu.edu/>

Chan, James L.(2006), IPSAS and Government Accounting Reform in Developing Countries. University of Illinois at Chicago, College of Business Administration, Chicago, U.S.A, <http://blogpfm.imf.org/files/-chan2006ipsasgafdc.pdf>.

Foltin, Craig and Flesher, Dale L. and Previts, Gary J.; Stone, Mary S. (2017.) State and Local Government Pensions at the Crossroads: Updated Accounting Standards Highlight the Challenges. *CPA Journal*. 87(4), p42-51.

Gabriela, Blidisel Rodica and Nicoleta, Farcane and Maria, Moraru,(2008), International Public Sector Accounting Standards And Public Accounting Reform In Europe. Economic Science Series, University of Oradea, 17(3), 968-973.

Roje, Gorana and Vasicek, Vesna(2010), Accounting regulation and IPSAS implementation: efforts of transition countries toward IPSAS compliance" Journal of Modern Accounting and Auditing, 6(12), 1548-6583, (Serial No.67).

Harsanyi, Gergely and Lukacs, Laszlo Istvan and Ormos, Mihaly and Sisa, Krisztina and Szedlak, Krisztina,(2016), EPSAS: Investment Into the Future. European Public Sector Accounting: Present and Future. Public Finance Quarterly, State Audit Office of Hungary, 61(4), 480-499.

Harun, Harun and Eggleton, Ian R.C. and Peursem, Karen A. Van and Locke, Stuart M.(2016), An Integrated Model of Institution and Its Application in Understanding the Adoption of IPSAS in Indonesian Local Governments. Presented in the Comparative International Governmental Accounting Research (CIGAR) Workshop (Wellington,7–9July2016), <https://www.researchgate.net/publication/303519955>

Hassan, Marissa Munif,(2015), Transformation To More-Accrual-Based Accounting Practices In Indonesian Government. Journal of International Business Research. 14(1), p139-165.

International Federation of Accountants,(2016), Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (IPSAS). Edition, Volume1, New York, New York 10017 USA.

International Federation of Accountants,(2016) Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (IPSAS). (2016), Edition, Volume II, New York, New York 10017 USA.

Kull, Joseph L,(2011), There's Nothing There's Nothing Foreign About International Public Sector Financial Reporting, Journal of Government Financial Management, 60(3), p22-27.

Redmayne, Nives Botica and Laswad, Fawzi (2015), IPSAS Or IFRS As The Framework for Public Sector Financial Reporting? New Zealand Preparers' Perspectives Australian Accounting Review. Jun2015, Vol. 25 Issue 2, p175-184.

Nagy, Csaba(2017), Performance of the Public Sector Based on Ipsas, Analele Universitatii 'Eftimie Murgu' Resita. Fascicola li. Studii Economice, 172-180.

Rossi, Naomi and Raffaele, Trequattrini(2011), IPSAS and Accounting Systems in the Italian Public Administrations: Expected Changes and Implementation Scenarios. Journal of Modern Accounting and Auditing ,2(2), P105-122

Pina, Vicente; Torres, Lourdes. (2003), Reshaping Public Sector Accounting: An International Comparative View Canadian Journal of Administrative Sciences. Canadian Journal of Administrative Sciences. 20(4), 334-350.

Stunda, Ronald A.(2017). Reporting Of Cash Flows Under International Financial Reporting Standards Versus Generally Accepted Accounting Principles And The Effect On Security Prices. International Journal Of Business, Accounting, and Finance. 11(2), P63-74.

Sekaran, U. and Bougie, R. (2013) Research Methods for Business: A Skill-Building Approach. International Journal of Communica-tions, Network and System Sciences, 9 (9), p268.

The International Public Sector Accounting Standards Board, (Feb. 05, 2018), IPSASB Consults on 2019-2023 Strategy and Work Plan. New York, New York.

<https://www.ifac.org/news-events/2018-02/ipsasb-consults-2019-2023-strategy-and-work-plan>

## الملاحق

- ملحق رقم 1 اسماء السادة محكمي استبانة الدراسة
- ملحق رقم 2 الاستبيان
- ملحق رقم 3 الجامعات الحكومية العراقية في المنطقة الوسطى (عينة الدراسة)
- ملحق رقم 4 جدول باخر اصدار للمعايير يناير/2018
- ملحق رقم 5 الجامعات الحكومية العراقية (مجتمع الدراسة)
- ملحق رقم 6 ترجمة اهداف معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام

## اسماء السادة محكمي استبانة الدراسة

ت	الاسم	العنوان	اسم الجامعة
1	محمد ياسين سليمان رحاحلة	استاذ دكتور	جامعة ال البيت
2	رياض جاسم العبدالله	استاذ دكتور	جامعة اليرموك
3	توفيق حسن عبدالمهدي عبدالجليل	استاذ دكتور	الجامعة الاردنية
4	وليد زكريا عبدالرحمن صيام	استاذ دكتور	الجامعة الهاشمية
5	سطم صالح حسين	استاذ دكتور	جامعة تكريت/ العراق
6	عبدالرحمن خالد خدام الدلاييح	استاذ مشارك	جامعة ال البيت
7	مهند اكرم مقبل نزال	استاذ مشارك	جامعة ال البيت
8	سيف عبيد ارحيل الشبييل	استاذ مشارك	جامعة ال البيت
9	زياد عبدالحليم الذيبة	استاذ مشارك	جامعة الزرقاء
10	حسني خليل الشطرات	استاذ مشارك	جامعة الزرقاء
11	طارق حماد المبيضين	استاذ مشارك	جامعة الزرقاء
12	حمزة حسين خلف الموالي	استاذ مشارك	الجامعة الاردنية
13	نوفات حامد العليمات	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
14	طارق عودة عيد الخالدي	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
15	محمد العزام	استاذ مساعد	جامعة اليرموك

16	عمر فريد شقور	استاذ مساعد	جامعة الزرقاء
17	عبدالرحمن المفرجي	استاذ مساعد	الجامعة الهاشمية
18	شكر محمود مصطفى	استاذ مساعد	جامعة تكريت/ العراق
19	صدام محمد محمود	استاذ مساعد	جامعة تكريت/ العراق
20	علي ابراهيم حسين	استاذ مساعد	جامعة تكريت/ العراق
21	عماد صالح نعمة	استاذ مساعد	جامعة تكريت/ العراق

ملحق رقم ( 2 )

جامعة آل البيت



كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

الدراسات العليا / قسم المحاسبة

الاستبيان

تحية طيبة وبعد:

يشرفني ان اضع بين ايديكم هذا الاستبيان كأداة رئيسية في جمع البيانات المتعلقة بدراسة ميدانية لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في جامعة ال البيت وهي بعنوان "إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجامعات الحكومية العراقية (دراسة حالة جامعات محافظات الوسط)".

ومن اجل تحقيق الغاية من الدراسة ارجو قراءة الفقرات بتمعن والاجابة عنها بموضوعية وبدقة من خلال وضع علامة ( ✓ ) أمام الفقرة المناسبة من وجهة نظركم، ونؤكد لكم بأن جميع المعلومات ستعامل بسرية تامة وتستخدم لاغراض البحث العلمي فقط.

شاكراً لكم حسن تعاونكم

الباحث

اشراف

ياسر فؤاد طه التكريتي

الاستاذ الدكتور

جمال عادل الشرايري

الجزء الأول - الخصائص الديموغرافية للمجيبين:

الرجاء التكرم بوضع (✓) في الخانة التي تنطبق عليك.

---

أقل من 30 سنة	<input type="checkbox"/>	30 إلى أقل من 40 سنة	<input type="checkbox"/>
1- العمر:			
أقل من 50 سنة	<input type="checkbox"/>	40 إلى أقل من 50 سنة	<input type="checkbox"/>

---

بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم كلية مجتمع	<input type="checkbox"/>
2- المؤهل العلمي:			
ماجستير	<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>

---

أقل من 5 سنوات	<input type="checkbox"/>	5 - أقل من 10 سنوات	<input type="checkbox"/>
3- الخبرة الوظيفية:			
أقل من 15 سنة	<input type="checkbox"/>	10 - أقل من 15 سنة	<input type="checkbox"/>

---

محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>
4- التخصص:			
علوم مالية ومصرفية	<input type="checkbox"/>	نظم معلومات	<input type="checkbox"/>
اقتصاد	<input type="checkbox"/>	أخرى	<input type="checkbox"/>

---

المسمى الوظيفي ( العنوان )	<input type="checkbox"/>	مدير حسابات	<input type="checkbox"/>
5- المسمى الوظيفي (العنوان):			
محاسب	<input type="checkbox"/>	مدقق داخلي	<input type="checkbox"/>

---

---

CPA  CIA   
اخري اذكرها  ICPA

6- الشهادات والدورات المتخصصة:

---

معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالقطاع العام (IPSAS):

هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات، وهذه المعايير تختلف عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإرشاد العام، أو التوجيه، بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

أساس الاستحقاق:

اصدار مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالقطاع العام سنة 2017 (40) معيار قائم على هذا الأساس ويتم مقاربتها مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة عن مجلس المحاسبة الدولية من خلال تعديلها لتناسب سياق القطاع الحكومي غير الهادف للربح حيثما يكون مناسباً على ان يحافظ على المعالجة المحاسبية والنص الأصلي للمعايير الدولية الا اذا كان هنالك مسالة هامة ذات صلة بالقطاع غير الهادف للربح تبرر الخروج عن هذه المعايير.

المجال الاول: الواقع الحالي للنظام المحاسبي الحكومي المتبع في الجامعات الحكومية العراقية.

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يغطي النظام المحاسبي الحكومي كافة الأحداث المالية والاقتصادية.					
2	يوفر النظام المحاسبي الحكومي المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة.					
3	يوفر النظام المحاسبي الحكومي متطلبات اعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية والافصاح عنها.					
4	يعاني النظام المحاسبي الحكومي المستخدم في الجامعات العراقية من بعض القصور والنقص وعدم الاكتمال.					
5	يفي النظام المحاسبي الحكومي بعرض القوائم المالية السنوية والايضاحات المرفقة بها والتي تشكل الاطار العام للإفصاح المحاسبي.					
6	يكفل النظام المحاسبي الحكومي انتاج معلومات ملائمة ويعتمد عليها في اتخاذ القرارات.					

المجال الثاني: مميزات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام الى.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة	الرقم
					هل ستتصف المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالشفافية.	7
					هل سيعزز التحول الى المعايير المحاسبة الحكومية الدولية الميزة التنافسية وتواكب التطورات والتغيرات الاقتصادية.	8
					هل ستحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق معايير الحكومية المحاسبة الدولية متطلبات الإفصاح اللازمة.	9
					هل ستعتبر المعلومات المحاسبية المدرجة بالقوائم المالية السنوية المعدة وفق معايير الحكومية المحاسبة الدولية ذات جودة وتعبر عن الوضع المالي الحقيقي للجامعة.	10
					هل ستعتبر التقارير المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية تؤدي الى الإفصاح الكافية.	11
					هل ستميز مجموعة معايير المحاسبة الحكومية الدولية بالاكتمال وتغطي كافة الأحداث المالية وتتكامل مع بعضها البعض كمجموعة واحدة.	12
					هل ستحتوي مجموعة معايير المحاسبة الحكومية الدولية على عدد من المعايير المتخصصة في المتطلبات اللازمة للإفصاح حول بعض البنود والعناصر في القوائم المالية.	13

				هل ستتوسع معايير المحاسبة الحكومية الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية وأي معلومات أخرى مفيده.	14
				هل ستتناول معايير المحاسبة الحكومية الدولية معالجات محاسبية لعدة مواضيع مختلفة لم يوفرها النظام المحاسبي الحكومي ومتطلبات عرضها والافصاح عنها في التقارير المالية.	15
				هل سيؤدي تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مزيد من الافصاح عن المعلومات المالية.	16
				هل سيعمل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية شفافية أعلى في المعلومات الواردة بالتقارير المالية.	17
				هل سيؤدي تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الى زيادة ثقة المستثمرين وباقي المستخدمين الآخرين بالمعلومات الواردة في التقارير المالية.	18
				يضمن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الوضوح والشفافية في الاجراءات المحاسبية المتبعة في اعداد التقارير المالية.	19
				هل سيضفي استخدام بعض المعايير الدولية للقيمة العادلة في القياس والافصاح عنها في القوائم المالية مزيد من الشفافية على المعلومات المحاسبية في هذه القوائم.	20

					هل سيحد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية من مشكلة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية.	21
--	--	--	--	--	---	----

المجال الثالث: القيمة المضافة.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الرقم	العبارة
					22	تكون القوائم المالية المعدة وفق معايير المحاسبة الحكومية الدولية مقبولة على نطاق واسع وقابلة للمقارنة على المستوى المحلي.
					23	دافع تحول الجامعات الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية نتيجة لضغوط معينة ولن يضيف تطبيقها المزيد من الشفافية والافصاح في التقارير المالية.
					24	دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية عدم اكتمال النظام المحاسبي الحكومي في تغطية كافة الأحداث المالية ومعالجتها المحاسبية ومتطلبات عرضها والافصاح عنها.
					25	دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية عدم قدرة النظام المحاسبي الحكومي على التكيف والانسجام مع المتطلبات الدولية لعرض القوائم المالية ومحاكاتها.

					دافع تحول الجامعات العراقية الى تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية هو التشجيع على رفع مستوى الكفاءة ولزيادة الثقة بالمعلومات والقوائم المالية.	26
--	--	--	--	--	--	----

المجال الرابع: البيئة و التشريعات.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة	الرقم
					يجب عند تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات وجود آلية قوية وفرض من قبل الحكومة على تطبيقها.	29
					يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية الى مؤهلات وامكانيات مالية ومهنية عالية وتقنية قد لا تتوافر في الجامعات.	30
					بعض الظروف الاقتصادية في العراق غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في الجامعات مثل استخدام القيمة العادلة في القياس والتقييم.	31
					ضرورة تكيف بعض التشريعات والأنظمة والقوانين في العراق لتتوافق مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية.	32

المجال الخامس: المعوقات.

الرقم	العبارة	موافقة بشدة	موافقة	محايد	غير موافقة	غير بشدة
33	حجم الجامعات ونوع نشاطها مؤثرة على عدم تحقيق الشفافية حتى بعد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية.					
34	موازنة الجامعات مؤثرة على الشفافية والافصاح وقد يحجم بعضها عن عرض المزيد من المعلومات حتى بعد تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية .					
35	نقص التأهيل الكافي والخبرات اللازمة لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لدى العاملين في الجامعات العراقية.					
36	عدم ملائمة أنظمة المعلومات الحالية للجامعات على التكيف ومجاراة المتطلبات التقنية والفنية لتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية.					

(انتهت... مع الشكر التقدير)

ملحق رقم ( 3 )

الجامعات المختارة لمجتمع الدراسة

ت	الجامعة	عدد الكليات	الوحدات الحاسوبية	وحدات الرقابة الداخلية
1	جامعة تكريت	22	22	22
2	جامعة بغداد	24	24	24
3	الجامعة المستنصرية	13	13	13
4	الجامعة العراقية	10	10	10
5	جامعة ديالى	14	14	14
6	جامعة سامراء	6	6	6
	المجموع	89	89	89

ملحق رقم ( 4 )

جدول باخر اصدار للمعايير الدولية للقطاع العام 2018 IPSASs

رقم المعيار	المعيار باللغة الانكليزية	المعيار باللغة العربية
IPSAS 1	Presentation of Financial Statements	عرض البيانات المالية
IPSAS 2	Cash Flow Statements	بيانات التدفق النقدي
IPSAS 3	Accounting Policies. Changes in Accounting Estimates and Errors...	السياسات المحاسبية ، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.
IPSAS 4	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.
IPSAS 5	Borrowing Costs	تكاليف الاقتراض
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements	البيانات المالية الموحدة

IPSAS 7	Investments in Associates	المحاسبة عن الاستثمارات الزميلة
IPSAS 8	Interests in Joint Ventures	الحصص في المشاريع المشاركة
IPSAS 9	Revenue from Exchange Transactions	الإيراد من المعاملات التبادلية
IPSAS 10	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	التقرير المالي في اقتصاديات التضخم المرتفع
IPSAS 11	Construction Contracts	عقود الإنشاء
IPSAS 12	Inventories	المخزون
IPSAS 13	Leases	عقود الإيجار
IPSAS 14	Events After the Reporting Date	الإحداث بعد تاريخ إعداد التقرير
IPSAS 15	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	الأدوات المالية الإفصاح والعرض
IPSAS 16	Investment Property	العقارات الاستثمارية

IPSAS 17	Property. Plant, and Equipment	الممتلكات والمصانع والمعدات
IPSAS 18	Segment Reporting	تقديم التقارير حول القطاعات
IPSAS 19	Provisions. Contingent Liabilities and Contingent Assets	المخصصات ، الالتزامات والأصول المحتملة
IPSAS 20	Related Party Disclosures	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة
IPSAS 21	Impairment of Non-Cash-Generating Assets	انخفاض الأصول غير المولدة للنقد
IPSAS 22	Disclosure of Financial Information about the General Government	الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي
IPSAS 23	Revenue from Non-Exchange Transactions Taxes and Transfers)	الإيراد من المعاملات غير التبادلية ( الضرائب والتحويلات )
IPSAS 24	Presentation of Budget Information in Financial Statements	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية
IPSAS 25	Employee Benefits	منافع الموظفين
IPSAS 26	Impairments of Cash-Generating Assets	انخفاض الأصول المولدة للنقد

IPSAS 27	Agriculture	الزراعة
IPSAS 28	Financial Instruments: Presentation	الأدوات المالية، العرض
IPSAS 29	Financial Instruments: Recognition and Measurement	الأدوات المالية، الاعتراف والقياس
IPSAS 30	Financial Instruments: Disclosures	الأدوات المالية ، الإفصاح
IPSAS 31	Intangible Assets	الموجودات غير الملموسة
IPSAS 32	Service Concession Arrangements: Grantor	ترتيبات امتيازات الخدمة : المنحة
IPSAS 33	First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs	اعتماد نظام الاستحقاق لأول مرة
IPSAS 34	Separate Financial Statements	البيانات المالية المنفصلة
IPSAS 35	Consolidated Financial Statements.	القوائم المالية الموحدة
IPSAS 36	Investments in Associates and Joint Vennures	الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة

IPSAS 37	Joint Arrangements	الترتيبات المشتركة
IPSAS 38	Disclosure of Interests in other Entities Introduction to the	الافصاح عن المصالح في الكيانات الاخرى
IPSAS 39	Employee Benefits	استحقاقات الموظفين
IPSAS 40	Public Sector Combinations	تركيبات القطاع العام

المصدر: اعداد الباحث بالرجوع الى الموقع الرسمي لمنظمة (IPSASB) - <https://www.ipsasb.org>

ملحق رقم (5)

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الجامعات العراقية الرسمية

ت	الجامعة	سنة التأسيس
1	جامعة بغداد	1958
2	الجامعة المستنصرية	1963
3	جامعة البصرة	1967
4	جامعة الموصل	1967
5	الجامعة التكنولوجية	1975
6	جامعة الكوفة	1987
7	جامعة تكريت	1987
8	جامعة القادسية	1987
9	جامعة الانبار	1987
10	الجامعة العراقية	1989
11	جامعة بابل	1991
12	جامعة النهرين	1993
13	جامعة ديالى	1998
14	جامعة كربلاء	2002

2002	جامعة ذي قار	15
2003	جامعة كركوك	16
2003	جامعة واسط	17
2007	جامعة ميسان	18
2007	جامعة المثنى	19
2014	جامعة سامراء	20
2014	جامعة سومر	21
2014	جامعة القاسم الخضراء	22
2014	جامعة نينوى	23
2014	جامعة الفلوجة	24
2014	جامعة جابر ابن حيان	25
2014	جامعة تلعفر	26
2014	جامعة البصرة للنفط والغاز	27
2014	جامعة الحمدانية	28
2014	جامعة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	29
2014	جامعة الكرخ للعلوم	30
2014	جامعة ابن سينا للعلوم الطبية والصيدلانية	31
2014	الجامعة التقنية الشمالية	32

2014	جامعة الفرات الاوسط التقنية	33
2014	الجامعة التقنية الجنوبية	34
2014	الجامعة التقنية الوسطى	35

المصدر <http://moheer.gov.iq>

اهداف معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام (IPSAS).

صدر مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام (40) معيارا حسب اخر منشور في

يناير 2018 والتالي ترجمة لأهداف كل معيار.

المعيار 1 تقديم الكشوفات المالية

#### IPSAS 1 Presentation of Financial Statements

هدف هذا المعيار هو وصف الطريقة التي يتم بها عرض الكشوفات المالية ذات الاهداف العامة لضمان مقارنة كل من الكشوفات المالية للشركة عن البضائع السابقة مع الكشوفات المالية للشركات والكيانات الاخرى. ولتحقيق هذا الهدف، يحدد هذا المعيار الاعتبارات الاجمالية لتقديم الكشوفات المالية وتوجيه بنائها والحد الأدنى من متطلبات محتوى الكشوفات المالية التي تم اعدادها على اساس الاستحقاق في المحاسبة. اذ يتم التعامل مع تسجيل وقياس وعرض الصفقات الخاصة والاحداث الاخرى في معايير اخرى.

المعيار 2 كشوفات التدفقات النقدية

#### IPSAS 2 Cash Flow Statements

يحدد كشف التدفق النقدي مصادر التدفقات النقدية والبنود التي تم على اساسها توسعة النقد خلال فترة اعداد التقارير والتوازن النقدي كما هو في تاريخ اعداد التقارير. وتعتبر المعلومات عن التدفقات النقدية مفيدة وهامة في توفير المعلومات لمستخدمي الكشوفات المالية عن اهداف الاعتمادية والاهداف الخاصة بصناعة القرارات. فالمعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية تمكن المستخدمين من التأكد من الطريقة التي اعتمدها القطاع العام في رفع النقد الذي احتاجه لتمويل نشاطاته، والطريقة التي تم بها استخدام النقد. وفي عملية صناعة وتقييم القرارات المتعلقة بحساب المصادر مثل دعم نشاطات الكيان، يحتاج المستخدمون الى فهم توقيت التدفقات النقدية

وتأكيداً لها. ان هدف هذا المعيار هو الكشف عن المعلومات المتعلقة بالتغيرات التاريخية في النقد والمعادلات النقدية لأي كيان من خلال كشف التدفق النقدي الذي يصف التدفقات النقدية لنشاطات العمل والاستثمار والتمويل خلال فترة زمنية معينة.

المعيار 3 السياسات المحاسبية، تغيرات في تقديرات واطفاء المحاسبة

#### IPSAS 3 Accounting Policies. Changes in Accounting Estimates and Errors...

ان هدف هذا المعيار هو وصف واعتماد المعايير الخاصة باختيار وتغيير سياسات المحاسبة مع العلاج المحاسبي و عرض التغيرات في السياسات المحاسبية والتغيرات في تقديرات المحاسبة وتصحيحات الاخطاء. ويهدف هذا المعيار الى تعزيز ارتباط واعتماد الكشوفات المالية للكيان ومقارنة تلك الكشوفات المالية مع الكشوفات المالية للكيانات الاخرى.

المعيار 4 تأثيرات التغيرات في معدلات الصرف الخارجي

#### IPSAS 4 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

قد ينفذ الكيان نشاطاته الخارجية بطريقتين اما بامتلاكه الصفقات في التبادلات الخارجية او بامتلاكه العمليات الخارجية. بالإضافة الى ذلك، قد يعمل الكيان على تقديم كشوفاته المالية بعملة خارجية. وعليه، يتلخص الهدف من هذا المعيار بوصف كيفية شمول صفقات العملات الخارجية والعمليات الخارجية في الكشوفات المالية للكيان وكيفية ترجمة الكشوفات المالية بعملات التقديم.

المعيار 5 تكاليف الاقتراض

### IPSAS 5 Borrowing Costs

ويصف هذا المعيار العلاج المحاسبي لتكاليف الاقتراض. وعادة ما يتطلب هذا المعيار التكاليف المباشرة لتكاليف الاقتراض. ولكن، يسمح هذا المعيار بتوسعة تكاليف الاقتراض والتي ترجع بشكل مباشر الى اكتساب وانتاج الاصول المستحقة كعلاج بديل.

المعيار 6 الكشوفات المالية المستقلة والموحدة

### IPSAS 6 Consolidated and Separate Financial Statements

يعرف هذا المعيار مصطلحين جديدين وهما طريقة التكلفة والبيانات المالية المنفصلة. ويهدف الى محاسبة الاستثمار في المنشأة المسيطر عليها بشكل مشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية او التكلفة او كأداة مالية. ويقضي هذا المعيار افصاحات اضافية بشأن البيانات المالية المنفصلة.

المعيار 7 الاستثمارات في الشركاء الزميلة

### IPSAS 7 Investments in Associates

ينطبق هذا المعيار على جميع الاستثمارات في الشركات الزميلة حيث يمتلك المستثمر حصة ملكية في الشركة الزميلة على شكل اسهم او شكل اخر رسمي من حقوق الملكية.

## المعيار 8 المصالح في المشاريع المشتركة

### IPSAS 8 Interests in Joint Ventures

يوضح هذا المعيار ان تطبيق التوحيد التناسبي او طريقة حقوق الملكية غير مطلوبة عند التملك حصة في مشروع مشترك والاحتفاظ بها بشكل حصري بهدف التصرف بها خلال 12 شهرا من تاريخ التملك و عندما تبحث الادارة بشكل نشط عن مستثمر. وينص هذا المعيار على انه عندما لا يتم التصرف بمنشأة مسيطر عليها بشكل مشترك ومعفاة مسبقا من التوحيد التناسبي او طريقة حقوق الملكية خلال 12 شهر، فينبغي ان تتم محاسبتهم باستخدام التوحيد التناسبي او طريقة حقوق الملكية بدء من تاريخ الاستملاك الا في حالة تطبيق ظروف محددة على نطاق ضيق.

## المعيار 9 الايرادات من صفقات التبادل

### IPSAS 9 Revenue from Exchange Transactions

يعمل اطار IASB الخاص بإعداد وعرض الكشوفات المالية على تعريف الدخل على انه زيادات في الفوائد الاقتصادية خلال فترة المحاسبة على شكل تدفقات او تعزيزات للأصول او انخفاضات للالتزامات والديون التي نتجت عن زيادات في اسهم راس المال/الملكية، عدا تلك التي تتعلق بالإسهامات من المشاركين الاخرين في اسهم راس المال. ويحتوي تعريف IASB للدخل على كل من الايرادات والتحصيلات. ويستخدم هذا المعيار مصطلح "ايراد" والذي يحتوي على كل من الايرادات والتحصيلات بإبدال مصطلح "دخل". وتتعامل معايير اخرى مع بنود معينة يتم اعتبارها ايرادات وبالتالي تم استثنائها من نطاق هذا المعيار. على سبيل المثال، يتم التعامل مع التحصيلات التي تأتي عند بيع الملكية او اسهم راس المال والمشاريع والمعدات بشكل خاص في المعايير التي تتعلق بالملكية والمشاريع والمعدات وبالتالي لا يغطيها هذا المعيار. وعليه فان الهدف من هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي للإيرادات التي تأتي من صفقات التبادل. ان القضية الاساسية في المحاسبة عن الايرادات هي تحديد زمن تسجيل الايراد. اذ يتم تسجيل الايراد عندما يكون من المحتمل تدفق الفوائد الاقتصادية المستقبلية او الخدمات الى الكيان و يمكن قياس هذه الفوائد بشكل موثوق. ويحدد هذا المعيار الظروف التي يتم بها تلبية المعايير وبالتالي يتم تسجيل الايراد. كما يوفر المعيار توجيهات عملية تتعلق بتطبيق تلك المعايير.

المعيار 10 التبليغ/ رفع التقرير المالي في وفورات التضخم العالية

### IPSAS 10 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

ان هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي في الكشوفات المالية المستقلة والموحدة للكيان والتي تعتبر عملتها الاقتصادية هي عملة الاقتصاد المتضخم. كما يحدد المعيار العلاج المحاسبي والتي فيها يتوقف الاقتصاد عن التضخم.

المعيار 11 عقود البناء

### IPSAS 11 Construction Contracts

ان هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي للتكاليف واليرادات المتعلقة بعقود البناء والتشييد. فالمعيار: يحدد الترتيبات التي سيتم تصنيفها على انها عقود بناء يوفر التوجيهات المتعلقة بعقود البناء والتي يمكن ان تزيد في القطاع العام و يحدد اساس تسجيل وعرض نفقات العقود و ايرادات العقود ان كانت متعلقة بالموضوع. وبسبب طبيعة النشاطات التي تم اتخاذها في عقود البناء، عادة ما يقع تاريخ ادخال نشاط العقد وتاريخ انتهاء النشاط في فترات مختلفة في اعداد التقارير المالية. وفي بعض حالات الاحتكام الى القضاء، فان عقود البناء التي يتم ادخالها الى كيانات القطاع العام لن تحدد حجم ايرادات العقود. بدلا من ذلك، سيتم تقديم التمويل لدعم نشاط البناء من خلال المخصصات او من النسبة المشابهة للإيرادات الحكومية العامة او من خلال تمويلات المنح. وفي مثل هذه الحالات، فان القضية الاساسية في المحاسبة التي تختص بعقود البناء هي مخصصات تكاليف البناء حتى فترة اعداد التقارير التي يتم بها تنفيذ اعمال البناء وتسجيل التكاليف والنفقات المرتبطة. ولكن في بعض حالات الاحتكام الى القضاء، يمكن تأسيس عقود البناء التي يتم ادخالها من قبل كيانات القطاع العام على اساس تجاري او على اساس معالجة التكاليف الكاملة او الجزئية. وفي هذه الحالات، فان القضية الاساسية في المحاسبة المتعلقة بعقود البناء هو تخصيص ايرادات العقود وتكاليف العقود الى فترات اعداد التقارير التي يتم بها تنفيذ اعمال البناء والتشييد.

## المعيار 12 الموجودات / المخزون

### IPSAS 12 Inventories

ان هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي للموجودات. فان القضية الاساسية في محاسبة الموجودات او المخزون هو في حجم التكاليف التي سيتم تسجيلها كأصول ويتم اجراؤها مقدما حتى يتم تسجيل الإيرادات المرتبطة. ويوفر هذا المعيار التوجيهات والارشادات التي تتعلق بتحديد التكاليف وتسجيلها المرتبط كنفقات. كما يوفر ارشادات تتعلق بصيغ التكاليف التي يتم استخدامها لوضع التكاليف على الموجودات.

## المعيار 13 عقود الايجار

### IPSAS 13 Leases

ان هدف هذا المعيار هو وصف ، من اجل المستأجرين والمؤجرين، سياسات وعمليات الكشف المحاسبية المناسبة لما يتعلق بعقود الايجار التمويلية والتشغيلية.

## المعيار 14 الاحداث بعد تاريخ التبليغ

### IPSAS 14 Events After the Reporting Date

ان هدف هذا المعيار هو وصف الزمن الذي يجب ان يعمل فيه الكيان على تعديل كشوفاته المالية عن الاحداث بعد تاريخ اعداد التقارير وعمليات الكشف التي ينبغي على الكيان اعطاؤها عن تاريخ ترخيص الكشوفات المالية عن عملية الاصدار وبما يتعلق بالأحداث بعد تاريخ اعداد التقارير. كما يتطلب المعيار ان لا يعمل الكيان على اعداد كشوفاته المالية على اساس اهتمام مشترك اذا اشارت الاحداث الى عدم مناسبة وجود اهتمامات مستمرة بعد تاريخ اعداد التقارير.

### IPSAS 15 Financial Instruments: Disclosure and Presentation

ان الهدف من هذا المعيار هو تعزيز فهم مستخدمي البيانات المالية لأهمية الادوات المالية الموجودة ضمن الميزانية وخارجها للمركز المالي والاداء والتدفقات النقدية للحكومة او منشأة اخرى في القطاع العام. ويحدد هذا المعيار متطلبات معينة لعرض الادوات المالية الموجودة ضمن الميزانية كما يحدد المعلومات التي يجب الافصاح عنها حول الادوات المالية الموجودة ضمن الميزانية وخارج الميزانية. ولتناول هذا المعيار تصنيف الادوات المالية بين التزامات وصافي اصول / حقوق الملكية وتصنيف الفائدة والارباح الموزعة والايرادات والمصاريف ذات العلاقة والظروف التي يجب في ظلها معادلة الاصول والالتزامات المالية، بينما تتناول معايير الافصاح المعلومات الخاصة بالعوامل التي تؤثر على مقدار وتوقيت ودرجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة والمتعلقة بالادوات المالية والسياسات المحاسبية المطبقة على الادوات بالإضافة الى ذلك يشجع معيار الافصاح عن المعلومات حول طبيعة ونطاق استخدام المنشأة للادوات المالية، والاعراض المالية التي تخدمها والمخاطر المرتبطة بها والسياسات الادارية للسيطرة على تلك المخاطر.

المعيار 16 ملكية الاستثمار

### IPSAS 16 Investment Property

هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي لملكية الاستثمار ومتطلبات عمليات الكشف المرتبطة.

## المعيار 17 الملكية والمشروع والمعدات

### IPSAS 17 Property Plant, and Equipment

هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي للملكية والمشروع والمعدات بحيث يستطيع مستخدمو الكشوفات المالية تمييز المعلومات المتعلقة باستثمار الكيان في ملكيته ومشروعه ومعداته والتغيرات في مثل ذلك الاستثمار. فان القضايا الاساسية في محاسبة الملكيات والمشاريع والمعدات هي تسجيل الاصول و تحديد كمياتها و رسوم التناقص والخسائر التي سيتم تسجيلها.

## المعيار 18 رفع التقارير المالية لقطاع الاعمال

### IPSAS 18 Segment Reporting

هدف هذا المعيار هو وضع الاسس لإعداد التقارير عن المعلومات المالية من خلال قطاعات الاعمال. ان عرض هذه المعلومات سوف : يساعد مستخدمي الكشوفات المالية لفهم الاداء السابق للمؤسسة بشكل افضل وتحديد المصادر المخصصة لدعم النشاطات الرئيسية للكيان وتعزيز شفافية عملية اعداد التقارير وجعل الكيان قادر على صرف التزاماته الاعتمادية بشكل افضل.

## المعيار 19 الشروط،الالتزامات العرضية والاصول العرضية

### IPSAS 19 Provisions. Contingent Liabilities and Contingent Assets

هدف هذا المعيار هو تحديد الشروط والالتزامات والديون العرضية والاصول العرضية وتحديد الظروف التي ينبغي من خلالها تسجيل الشروط، وكيفية قياسها وعمليات الكشف التي ينبغي صنعها. كما يتطلب المعيار عرض معلومات معينة عن الديون والالتزامات العرضية والاصول العرضية في الملاحظات الى الكشوفات المالية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها وحجمها.

المعيار 20 عمليات الكشف التي تتعلق بالأطراف ذات العلاقة

#### IPSAS 20 Related Party Disclosures

ان هدف هذا المعيار هو طلب عمليات الكشف التي تتعلق بوجود علاقات عن الاطراف ذات العلاقة حيث تتواجد عملية الضبط وعمليات الكشف عن المعلومات المتعلقة بالصفقات بين الكيان واطرافه ذات العلاقة في ظروف معينة. وتعتبر هذه المعلومات ضرورية لأهداف الاعتماد ولتسهيل فهم افضل للموقف المالي واداء الكيان. فالقضايا الرئيسية في الكشف عن المعلومات عن الاطراف ذات العلاقة هي تحديد الاطراف التي تعمل على ضبط الكيان او التأثير في التقرير وتحديد المعلومات التي ينبغي الكشف عنها حيال الصفقات المتعلقة بالأطراف.

المعيار 21 انخفاض وتدهور الاصول المولدة لغير النقد

#### IPSAS 21 Impairment of Non-Cash-Generating Assets

ان هدف هذا المعيار هو وصف الاجراءات التي يطبقها الكيان لتحديد ما اذا تم تخفيف الاصل المولد غير النقدي وضمان تسجيل الخسائر. كما يحدد المعيار الزمن الذي يعمل فيه الكيان على ابدال الخسائر ووصف عمليات الكشف.

المعيار 22 عمليات الكشف عن المعلومات المالية عن القطاع الحكومي العام

#### IPSAS 22 is closure of Financial Information about the General Government

هدف هذا المعيار هو وصف متطلبات عمليات الكشف للحكومات التي تقدم معلومات عن القطاع الحكومي العام GGS في كشوفاتهم المالية الموحدة. ويمكن لعملية الكشف عن المعلومات المناسبة عن القطاع الحكومي العام للحكومة ان يعزز من شفافية التقارير المالية وتوفير فهم افضل للعلاقة بين النشاطات السوقية وغير السوقية للحكومة، وبين الكشوفات المالية والاسس الاحصائية للتقارير المالية.

المعيار 23 الإيرادات من الصفقات الغير تبادلية (الضرائب والتحويلات)

#### IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transactions Taxes and Transfers)

هدف هذا المعيار هو وصف متطلبات التقارير المالية للإيرادات الناتجة من الصفقات غير التبادلية عدا الصفقات التي تؤدي الى دمج الكيان. ويتعامل هذا المعيار مع القضايا التي ينبغي دراستها عند تسجيل وقياس الإيرادات من الصفقات غير التبادلية بما في ذلك تحديد الاسهامات من المالكين.

المعيار 24 تقديم معلومات الموازنة في كشوفات مالية

#### IPSAS 24 Presentation of Budget Information in Financial Statements

ويتطلب هذا المعيار مقارنة مبالغ الموازنة والمبالغ الفعلية من نهاية الموازنة ليتم تضمينها في الكشوفات المالية للكيانات والضرورية لاختيار موازنتهم وجعلها متوفرة للعامة. كما يتطلب هذا المعيار عمليات كشف عن تفسير الاسباب الخاصة بالاختلافات المادية بين الموازنة والحسابات الفعلية . وسيضمن الاذعان لمتطلبات هذا المعيار ان تعمل كيانات القطاع العام على صرف التزاماتهم الاعتمادية وتعزيز كشوفاتهم المالية من خلال اظهار الاذعان مع الموازنات المصرح بها والتي هم مسؤولون عنها ومكان اعداد الموازنات والكشوفات المالية على نفس الاساس واداءهم المالي في تحقيق نتائج الموازنة.

المعيار 25 فوائد الموظفين

#### IPSAS 25 Employee Benefits

هدف هذا المعيار هو وصف عملية المحاسبة والكشف عن فوائد الموظفين . اذ يتطلب المعيار من الكيان تسجيل الديون عندما يقدم الموظف خدمة مقابل فوائد تدفع للموظفين في المستقبل و مصروفات وذلك عندما يستهلك الكيان الفوائد الاقتصادية او احتمالات الخدمة المقدمة من قبل الموظف مقابل فوائد للموظفين.

المعيار 26 انخفاض / تدهور الأصول المولدة للنقد

### IPSAS 26 Impairments of Cash-Generating Assets

هدف هذا المعيار هو وصف الاجراءات التي يطبقها الكيان لتحديد الأصول المولدة للنقد المتناقصة وضمان تسجيل خسائر النقص. كما يحدد هذا المعيار الفترة الزمنية التي ينبغي فيها للكيان عكس الخسائر ووصف عمليات الكشف.

المعيار 27 الزراعة

### IPSAS 27 Agriculture

هدف المعيار هو وصف العلاج المحاسبي وعمليات الكشف للنشاط الزراعي.

المعيار 28 الادوات المالية : التقديم

### IPSAS 28 Financial Instruments: Presentation

ان هدف هذا المعيار هو تأسيس مبادئ لتقديم الأدوات المالية كالتزامات وديون او أصول /ملكية اجمالية لتعويض الأصول المالية او الالتزامات المالية. كما يتم تطبيقه على تصنيف الأدوات المالية من منظور المصدر الى أصول مالية والتزامات مالية وأدوات ملكية. ان تصنيف الاهتمامات او الأرباح المرتبطة او التوزيعات والخسائر والأرباح المشابهة والظروف التي يتم بها تعويض الأصول المالية والالتزامات المالية. وتعمل المبادئ في هذا المعيار على اكمال مبادئ تسجيل وقياس الأصول المالية والالتزامات المالية في المعيار الدولي للمحاسبة في القطاع العام IPSAS 29: الأدوات المالية: التسجيل والقياس، ولعرض المعلومات عنها في المعيار الدولي للمحاسبة رقم 30 بعنوان الأدوات المالية: عمليات الكشف.

المعيار 29 الكشوفات المالية: التسجيل والقياس

### IPSAS 29 Financial Instruments: Recognition and Measurement

هدف هذا المعيار هو تأسيس مبادئ لتسجيل وقياس الأصول المالية والالتزامات المالية وبعض القيود لبيع او شراء البنود غير المالية. اما المتطلبات الخاصة بتقديم المعلومات عن الأدوات المالية هي المعيار الدولي للمحاسبة PSAS 28 بعنوان ، الأدوات المالية: التقديم. وتتوفر المتطلبات الخاصة لكشف المعلومات عن الأدوات المالية في المعيار الدولي للمحاسبة رقم 30: الأدوات المالية: عمليات الكشف.

المعيار 30 الادوات المالية: عمليات الكشف

### IPSAS 30 Financial Instruments: Disclosures

هدف هذا المعيار هو الطلب من الكيانات توفير عمليات الكشف في بياناتهم المالية التي تمكّن المستخدمين من تقييم أهمية الأدوات المالية الخاصة بموقف واداء الكيان المالي و طبيعة ومدى المخاطر التي تأتي من الأدوات المالية التي يتم عرضها للكيانات خلال الفترة وفي نهاية فترة اعداد التقارير المالية وكيفية إدارة الكيان لهذه المخاطر. وتكمل المبادئ في هذا المعيار المبادئ الخاصة بتسجيل وقياس وتقديم الأصول المالية والالتزامات المالية في المعيار الدولي للمحاسبة رقم 28 بعنوان: الأدوات المالية: التقديم والمعيار الدولي للمحاسبة رقم 29 : الأدوات المالية: التسجيل والقياس.

المعيار 31 الاصول غير الملموسة

### IPSAS 31 Intangible Assets

ان هدف هذا المعيار هو وصف العلاج المحاسبي للأصول غير الملموسة التي لا يتم التعامل معها بشكل خاص في معيار اخر. ويتطلب هذا المعيار من الكيان تسجيل الأصل غير الملموس فقط اذا تم تلبية المعايير المحددة. كما يحدد المعيار كيفية قياس الكمية المحمولة للأصول غير الملموسة كما يتطلب المعيار عمليات الكشف المحددة عن الأصول غير الملموسة.

المعيار 32 ترتيبات/اتفاقيات لمنح امتيازات الخدمات: المانح

### IPSAS 32 Service Concession Arrangements: Grantor

ان هدف هذا المعيار هو وصف المحاسبة المتعلقة بترتيبات واتفاقيات منح امتيازات للخدمة من قبل الجهة المانحة والتي تتمثل بكيان القطاع العام.

المعيار 33 الاعتماد الاول لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام على اساس الاستحقاق في المحاسبة

### IPSAS 33 First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs

يتلخص هدف هذا المعيار في توفير الارشاد للمتبنين -للمرة الأولى- ممن يقومون بتحضير وتقديم الكشوفات المالية التي تتبع عملية اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق من اجل تقديم المعلومات ذات الجودة العالية: والتي توفر شفافية في اعداد التقارير بحيث ينتقل المتبنون للمرة الأولى نحو استخدام معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق والتي توفر نقطة بداية مناسبة للمحاسبة بما يتفق مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق بصرف النظر عن أساس المحاسبة والتي استخدمها المتبنون لأول مرة قبل تاريخ الاعتماد وعندما يكون من المتوقع ان تكون الفوائد متجاوزة للتكاليف.

المعيار 34 الكشوفات المالية المنفصلة

### IPSAS 34 Separate Financial Statements

هدف هذا المعيار هو وصف متطلبات المحاسبة ومتطلبات عمليات الكشف التي تختص بالاستثمارات التي تم ضبطها وبالمشاريع المشتركة عندما يعمل الكيان على اعداد الكشوفات المالية المنفصلة.

## المعيار 35 الكشوفات المالية الموحدة

### IPSAS 35 Consolidated Financial Statements.

يتلخص هدف هذا المعيار في تأسيس المبادئ الخاصة بتقديم واعداد الكشوفات المالية الموحدة عندما يعمل الكيان على ضبط كيان واحد او اكثر ولتحقيق الهدف في البند الأول، فان هذا المعيار يتطلب من الكيان (الكيان الحاكم) الذي يضبط كيان واحد او اكثر (الكيانات المحكومة) ان يقوم بتقديم الكشوفات المالية الموحدة وتحديد مبدأ الضبط واعتماد الضبط أساسا لدمج وتوحيد الشركات وتحديد كيفية تطبيق مبدأ الضبط لتحديد ما اذا كان الكيان يقوم بضبط كيان اخر وبالتالي عليه توحيد ذلك الكيان وتحديد مبادئ المحاسبة لاعداد الكشوفات المالية الموحدة وتحديد وتعريف الكيان الاستثماري وتحديد استثناء في عملية توحيد ودمج كيانات مضبوطة للكيان الاستثماري.

## المعيار 36 الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة

### IPSAS 36 Investments in Associates and Joint Ventures

هدف هذا المعيار هو وصف عملية محاسبة الاستثمارات في الشركات والمشاريع المشتركة ولتحديد متطلبات تطبيق نظام الملكية اثناء محاسبة الاستثمارات في الشركات والمشاريع المشتركة.

## المعيار 37 الترتيبات المشتركة

### IPSAS 37 Joint Arrangements

هدف هذا المعيار هو تأسيس مبادئ لإعداد التقارير المالية من قبل الكيانات التي تمتلك فوائد في الترتيبات التي يتم ضبطها بشكل مشترك. (اي الترتيبات المشتركة) ولتحقيق الهدف في البند الاول، يحدد هذا المعيار الضبط المشترك ويتطلب من الكيان الذي يعتبر طرفا في الترتيب المشترك تحديد نوع الترتيب المشترك الذي فيه يشترك من خلال تقييم حقوقه وواجباته ولتبرير تلك الحقوق والالتزامات وفقا لنوع الترتيب المشترك.

المعيار 38 عمليات الكشف عن الفوائد في الكيانات الأخرى

#### IPSAS 38 Disclosure of Interests in other Entities Introduction to the

ان هدف هذا المعيار هو الطلب من الكيان الكشف عن المعلومات التي تمكّن المستخدمين لكشوفاتها المالية من تقييم اسم والمخاطر المرتبطة بفوائدها في الكيانات التي تم ضبطها والكيانات غير الموحدة والترتيبات المشتركة والشراكات والكيانات الهيكلية غير الموحدة وتأثيرات تلك المصالح على موقفها المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية.

المعيار 39 استحقاق الموظفين

#### IPSAS 39 Employee Benefits

يقوم هذا المعيار على إزالة خيار يسمح للكيان بإرجاء الاعتراف بالتغيرات في خصوم الاستحقاقات المحددة و إدخال نهج الفائدة الصافية لخطط المنافع المحددة وتعديل بعض شروط الكشف عن خطط المنافع المحددة وخطط أصحاب العمل المتعددة وتبسيط متطلبات المساهمات من الموظفين أو الأطراف الثالثة في خطة منافع محددة عند تطبيق هذه المساهمات على خطة بسيطة تساهم في الخدمة وإزالة متطلبات برامج التأمين الاجتماعي المركبة.

المعيار 40 تركيبات القطاع العام

#### IPSAS 40 Public Sector Combinations

يوفر هذا المعيار متطلبات المحاسبة الحكومية الدولية الأولى التي تتناول على وجه التحديد احتياجات القطاع العام عند حساب مجموعات الكيانات والعمليات ويصنف هذا المعيار مجموعات القطاع العام على أنها إما اندمجت أو استحوذت.