

تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق

أ.د. صفاء أحمد محمد / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
الباحث / رؤى مصطفى كامل

تاريخ التقديم: 2017/5/7
تاريخ القبول: 2017/7/3

المستخلص

يهدف البحث الى بيان التأثير في الموازنة العامة للعراق نتيجة اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) من خلال استخدام الاستبانة، فقد بني البحث على فرضية مفادها " يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) في الموازنة العامة للعراق " وخلص البحث الى استنتاجات منها ان النظام المحاسبي الحكومي يتداخل بشكل وثيق مع الموازنة العامة وفي جميع مراحلها، فالتحرك نحو اساس الاستحقاق يعد العنصر الاول من مجموعة اصلاحات نحو الوصول الى اصلاح الموازنة العامة للدولة، فبدون اصلاح المحاسبة الحكومية يكاد يكون من المستحيل تطوير الموازنة، كما ان الـ (IPSASs) يعد مرجع معترف به لتقييم وتطوير المحاسبة الحكومية في البلدان النامية، وان اعتماد (IPSASs) وفق اساس الاستحقاق يساعد في توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة وتعزيز رقابة الاداء المالي، وأوصى البحث بضرورة ضرورة قيام الجهات المعنية بتعديل بعض التشريعات والقوانين الخاصة بالموازنة العامة ولجميع المراحل لتوفير قاعدة اساسية للتحويل نحو اعتماد اساس الاستحقاق، كما اوصى بتكليف النظام المحاسبي الحكومي العراقي والدليل المالي والمحاسبي الحالي مع متطلبات اعتماد الـ (IPSASs) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق مما يتطلب الانتقال نحو اعتماد موازنة البرامج والاداء بدلا من الموازنة التقليدية المعتدة حالياً وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج انشطتها، وان يكون تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق.

المصطلحات الرئيسية للبحث / الموازنة العامة في العراق، معايير المحاسبة الحكومية الدولية.



مجلة العلوم
الاقتصادية والإدارية
العدد 103 المجلد 24
الصفحات 557-572

*البحث مستل من رسالة ماجستير



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

المقدمة

تتميز الموازنة العامة للدولة بمكانة مهمة، فهي الركيزة الأساسية للنظام المحاسبي الحكومي وتلزم الوحدات الحكومية التقيد بها، وتمثل تقدير ليرادات الدولة ونفقاتها خلال الفترة اللاحقة، بمعنى انها برنامج للسياسات المالية والاهداف التي تسعى اليها الدول إذ تبيين الكيفية التي تحصل بها الدول على ايراداتها وكيفية توزيع تلك الموارد على مختلف الخدمات التي تقدمها.

تعتمد الموازنة العامة في العراق اسلوب موازنة التقليدية (البنود) وهو أقدم الأساليب المستخدمة لإعداد الموازنات العامة للدول الذي يهتم بالجانب الرقابي أكثر من الإهتمام بالخدمات نفسها فضلاً عن أن هذه الموازنة تعتمد الأساس النقدي، ولغرض مواكبة التطورات الحديثة في هذا الجانب واستجابة للدعوات لمزيد من الشفافية و المساءلة المالية الحكومية كان هناك توجه من قبل الحكومة العراقية الى إعداد معايير محاسبية حكومية تكون منسجمة مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)، وقد صدرت معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) وتتكون من (38) معيار حكومي دولي قائم على أساس الاستحقاق فضلاً عن معيار واحد قائم على الأساس النقدي، لذا جاء هذا البحث لبيان تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق.

منهجية البحث

1- مشكلة البحث

تعاني الموازنة العامة في العراق من عدة أوجه قصور كونها تعتمد على اسلوب الموازنة التقليدي (البنود) والذي يهتم بالجانب الرقابي أكثر من الإهتمام بالخدمات فضلاً عن اعتمادها الأساس النقدي ولغرض مواكبة الموازنة العامة في العراق مع معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) التي تستعمل أساس الاستحقاق في اغلب معاييرها لذا يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤل الآتي:- هل يؤثر اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق؟

2- أهداف البحث

يهدف البحث الى بيان التأثيرات التي تنجم على الموازنة العامة للعراق في حال اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs).

3- فرضية البحث

يقوم البحث على الفرضية الآتية: يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) في الموازنة العامة للعراق.

4- أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من المكانة المهمة التي تتمتع بها الموازنة العامة للدولة، فهي الوسيلة التي تمكن الدولة من تقدير المبالغ التي ستحصل عليها خلال السنة اللاحقة ومن ثم تحديد اوجه الصرف وتبين مدى قدرة الدولة على اقامة المشاريع والتوسع في النفقات او تقليصها بحسب مواردها ومن ثم وضع الخطط المستقبلية لاستغلال الموارد بالشكل الامثل لتحقيق التنمية والرفاهية لابناء الشعب وهو الهدف الذي تسعى كل الدول الى تحقيقه، مما يتطلب توفير معلومات الموازنة العامة وفق المعايير الدولية لتعزيز ثقة المستخدمين بها تحقيقاً لمبدأ الشفافية وتقديمها بطريقة تسهل التحليل مما يحقق الاهداف المرسومة باقل كلفة وافضل نتائج.

5- منهج البحث

تم الاعتماد البحث المنهج الاستنباطي من خلال بحث الجانب المفاهيمي للموازنة العامة وكذلك بيان (IPSASs)، كما تم استعمال المنهج الاستقرائي من خلال اثبات الفرضيات.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

الجانب النظري:-

أولاً: مفهوم الموازنة العامة

تحتل الموازنة العامة مكانة لاي دولة بغض النظر عن طبيعة نظامها السياسي فغيابها يؤدي الى عدم قدرة الدولة على تادية وظائفها وصعوبة ادارة الاقتصاد الوطني فهي محور اعمال الدولة في جميع المجالات (عصفور، 2015: 15)، قد تطور مفهوم الموازنة الذي كان يقتصر على تقدير الإيرادات والنفقات للفترة القادمة، ليعكس البرنامج المزمع انتهاجه من قبل الحكومة خلال المدة القادمة ويعود هذا التطور الى الدور الاقتصادي الذي تؤديه الدولة، اذ جاءت النظرية الكنزوية في الفكر الاقتصادي لتبرر التدخل الحكومي في مختلف المناحي الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع. (العواد، 2017: 59-60).

ثانياً: اهداف الموازنة العامة

تسعى الموازنة العامة الى تحقيق مجموعة من الاهداف منها تخطيطية مثل تقدير إيرادات و نفقات الوحدات الحكومية خلال الفترة القادمة والتنسيق بين خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية وبين الموازنة كبرنامج سنوي ووضع برنامج زمني لتنفيذ الموازنة واهداف اجتماعية انطلاقاً من كونها وسيلة لاعادة توزيع الدخل القومي عن طريق فرض الضرائب المباشرة ثم تحويلها لتمويل بعض النفقات التي تستفيد منها الطبقات الفقيرة، واهداف رقابية تتمثل في قياس الاداء الفعلي ومتابعة البرامج والانشطة الحكومية وتقييم الاداء من خلال مقارنة الإيرادات والنفقات الفعلية مع تلك المقدرة بالموازنة والرقابة على موجودات الوحدات الحكومية والمحافظة عليها، واهداف سلوكية من خلال بث الثقة بين الرؤساء والمؤسسين من خلال توفير اساس ثابت وعادل للثواب والعقاب، واهداف سياسية منها من خلال التعرف على اهداف الدولة وتوجيهها نحو تحقيق رفاهية الشعب، واهداف اقتصادية من خلال تحقيق التوازن الاقتصادي باستخدام فائض وعجز الموازنة، اما عن طريق سحب قدر من القوة الشرائية للحد من الطلب الفعلي المتزايد للقضاء على اخطار التضخم او استخدام التمويل لرفد النشاط الاقتصادي بالقوة الشرائية للقضاء على الانكماش او الحد منه. (العواد، 2017: 61-63)

ثالثاً:- الأسس المحاسبية المستخدمة في المحاسبة الحكومية :-

هناك عدة أسس تقوم عليها المحاسبة الحكومية كالآتي:-

1-الاساس النقدي:

يتم الاعتراف بالإيرادات عند استلام المبلغ نقداً وبشكل فعلي وبالمقابل الاعتراف بالنفقات عند دفع المبلغ نقداً وبشكل فعلي، ويمتاز هذا الاساس بسهولة الفهم والتطبيق وبساطة مستنداته وسجلاته، الا ان له الكثير من المساوئ فهو يؤثر على المركز المالي والحسابات الختامية للوحدات الحكومية نظراً لعدم اعترافه بالمقدمات والمستحقات او التمييز بين النفقات الرأسمالية من جهة والنفقات الإيرادية من جهة اخرى (عبد الحافظ، 2006: 80)، كما ان قياس الاداء يستند على الامتثال للموازنة العامة فقط فلا يوجد ابلاغ عن كفاءة الاداء او الرقابة على التكاليف والموجودات والمطلوبات. (Olomiyete & Ayobami, 2014:33).

2-الاساس النقدي المعدل

يعترف بالإيرادات عند استلام النقد فعلاً مضاف اليها المبالغ التي يتوقع تحصيلها خلال فترة محددة وبالمقابل الاعتراف بالنفقات عند الدفع فعلاً اضافة الى قيمة الحسابات الدائنة التي يتوقع دفعها خلال فترة محددة. (احمر، 2003: 141).

3-اساس الاستحقاق المعدل

الاعتراف بالمعاملات والاحداث عند حدوثها بغض النظر عن وقت الدفع او الاستلام، وتغطي القوائم المالية المعدة وفق هذا النموذج كل من الإيرادات والنفقات والمطلوبات طويلة الاجل لكن ليست كلها على اساس الاستحقاق المحاسبي، فمثلاً الموجودات الملموسة التي من شأنها توفير خدمات مستقبلية يتم شطبها عند الاقتناء كما يُعد المخزون مستهلك (Trang, 2012: 15).



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

4-اساس الاستحقاق

يتم تسجيل المعاملات والاحداث الاقتصادية عند حدوثها بغض النظر عن وقت الاستلام او الدفع النقدي (PWC, 2013: 8)، فهو يعترف بالنفقات عند تكبدها وبالايرادات عند اكتسابها، اي انه يأخذ بنظر الاعتبار المستحقات والمقدمات من الايرادات والتفقات، ويتم رسملة الموجودات الثابتة كما يتم اثبات التغيير في المخزون واندثار الموجودات تدريجياً وفقاً لعمرها الانتاجي، وان القوائم المالية المعدة وفق هذا الاساس تغطي كل من الموجودات والمطلوبات وصافي الموجودات فضلاً عن الايرادات والنفقات والتدفقات النقدية (Trang, 2012: 15)

رابعاً:-- أنواع الموازنات العامة

تعددت انواع الموازنات بسبب التطورات التي مرت بها وحسب الغرض منها، وكالاتي:

1- الموازنة التقليدية (موازنة البنود)

تُعد من أكثر أنواع الموازنات انتشاراً في البلدان النامية (المهاني والخطيب، 2009: 55)، وأهم ما تركز عليه هذه الموازنة هو الرقابة على الاتفاق العام للتأكد من ان الصرف قد تم وفقاً لما حُطت له وفي حدود الاعتمادات المخصصة لكل بند وان عملية الصرف قد تمت وفقاً لما ورد في القوانين واللوائح والتعليمات لتقليل او منع الاختلاسات المالية (حمه، 2012: 32)، اذ تُعد الدولة موازنة شمولية لجميع أبواب النفقات والايرادات وتقسّم هذه الابواب الى فصول وكل فصل من هذه الفصول يقسم الى بنود ويُخصص لكل بند مبالغ الاعتمادات التي تحدد حجم انفاقه، وتسهل عملية اعداد الموازنة للسنة اللاحقة اذ يتم التقدير اعتماداً على السنوات السابقة مع رصد مخصصات لأية تغييرات جديدة (المعاينة والحسيني، 2015: 106). يتضح ان هذا النوع يمتاز بسهولة الاعداد فضلاً عن دوره الرقابي على المال العام الا انه لا يوفر الرقابة على البرامج والاهداف التي تسعى الدول لتحقيقها.

2- موازنة البرامج والاداء

ظهرت موازنة البرامج والاداء عام 1949 وذلك بالاعتماد على الوظائف والبرامج والانشطة والمشاريع، اي التعرف على برامج العمل المطلوب انجازه وقياس اداء الانشطة اذ يتم تحويل كل تقدير في الموازنة الى برنامج ينبغي انجازه (محمود، 2011: 118)، فتقوم كل وزارة بأعداد برنامج حسب انشطتها والذي قد تشترك فيه مع وزارات الاخرى، ويتم تنفيذ هذه البرامج من قبل وحدات مسؤولة عن تنفيذها او تنفيذ جزء منها في تلك الوزارة، اما عن تكاليف ذلك العمل الذي تنفذه الوحدة المسؤولة فانها تتحدد من خلال ما تم انفاقه في الفترات المتعاقبة المرتبطة بتنفيذ البرنامج اذ انها قد تستمر عدة سنوات. (الخفاجي، 2013: 24). تتطلب هذه الموازنة التفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية لتحقيق مقارنة افضل للاداء بين الفترات الزمنية. لذا ينبغي الاهتمام بالاساس المحاسبي المستخدم عند اعداد موازنة البرامج والاداء (الهامي والسقا، 2009: 69)، وعند محاولة اعتماد موازنة البرامج فلا بد من تطوير النظام المحاسبي فضلاً عن انظمة الرقابة المالية والحسابات الختامية بما يتلاءم مع الموازنة خدمة لأهدافها اذ تبرز التكلفة الكلية لكل برنامج فضلاً عن تكلفة ما تم تحقيقه وانجازه. (سعود، 2011: 70).

ويرى الباحثان ان البلدان التي تحاول اعتماد موازنة البرامج والاداء ينبغي عليها ان تغير نظمها المحاسبية نحو اعتماد اساس الاستحقاق المحاسبي لتوفير معلومات تساعد في عملية التخطيط.

3- موازنة التخطيط والبرمجة

يتم إعداد خطة لوزارة او وحدة حكومية معينة تقسيم هذه الوزارة او الوحدة الى برامج رئيسة ومن ثم برامج فرعية وتحديد البرامج البديلة لتحقيق هذه الاهداف وتقييمها والمفاضلة بينها على اساس التكلفة والعائد الى جانب الاعتبارات الاخرى الاقتصادية والاجتماعية والامنية وقد يستغرق البرنامج فترة طويلة فيتم اعداد جدول زمني للتنفيذ، ويترجم هذا الجدول بشكل رقمي في صورة موازنة سنوية. (المعاينة والحسيني، 2015: 111).



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

4- الموازنة الصفريّة

ظهرت فكرة الموازنة الصفريّة عام 1961، فيتم مراجعة وتقييم جميع البرامج والمشاريع التي تنفذها الأجهزة الحكومية، إذ يقدم المدير الإداري الدراسات والمبررات التي تدعم برامجها القديمة وكأنها برامج جديدة فلا تقتصر المناقشة والتقييم على الأمور المالية كما في الموازنة التقليدية وإنما تشمل جميع مكونات البرامج من خلال وثائق ومستندات ودراسات لبيان مدى الحاجة لكل برنامج وأهميته وتكاليفه ومستويات الانفاق والعيون المتوقعة منه للوصول إلى قرار بشأن الموافقة على استمرارية البرنامج وتوفير التخصيصات اللازمة له في موازنة السنة المالية القادمة أو رفض البرنامج وعدم توفير التخصيصات المالية له. (عصفور، 2015: 235)

5- الموازنة التعاقدية

تمثل الموازنة التعاقدية الجانب الاستثماري من الموازنة العامة للدولة وذلك بطرح المناقصات ليتم إرسالها للمقاولين والتعاقد على تنفيذها قبل اعتماد الموازنة، ولا يمكن اعتماد هذا النوع من الموازونات للنفقات التشغيلية مثل الرواتب والاجور (صالح، 2012: 52) أما عن تنفيذ الموازنة التعاقدية فيتمثل في تحويل البرامج الحكومية إلى أنشطة ثم إلى مشاريع ثم تحديد مواصفات العمل بها والتوقيات اللازمة والتكلفة التخمينية لتنفيذها من قبل الجهات المتعاقدة (شكارة، 2010: 62).
نلاحظ مما تقدم أن لكل نوع من أنواع الموازونات مميزات ومساوئ وتختلف فيما بينها سواء من حيث طريقة الأعداد أو الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها أو الأسس والتبويبات التي تعتمد عليها والمدى الذي تغطيه وكل ذلك يرتبط بطبيعة النظام المحاسبي الحكومي المتبع في البلد المعني.

خامساً: مدخل مفاهيمي لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية

بدأ الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) لجنة القطاع العام (PSC) برنامجاً لتطوير ونشر معايير للمحاسبة الدولية خاصة بالقطاع العام بناءً على أبحاث استمرت لعشر سنوات، وفي ختام المرحلة الأولى في عام 2002 أصدر الـ (PSC) 20 معيار محاسبي دولي وذلك بتبني وتكييف معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، وخلال المرحلة الثانية والتي بدأت عام 2002 ولا تزال قائمة حتى الآن أنتجت الـ (PSC) وخليفتها مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASB) ستة من المعايير الفريدة من نوعها في القطاع العام مع الاستمرار في التكيف مع (IFRS) في المعايير الأخرى (Chan & Zhang, 2013: 6-7)، إذ تتلاقى معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) مع معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) التي يتم اعتمادها من قبل القطاع الخاص، فيتم تبني هذه المعايير وتعديلها لتناسب سياق القطاع العام وقت ما كان ذلك مناسباً (IFAC, 2015: 15)، ويمكن توضيح هذا التلاقي والتقارب بالشكل الآتي:-

تم إصدار وتكييف (38) معيار قائم على أساس الاستحقاق إلى الوقت الحالي (2017) مع معيار واحد شامل قائم على الأساس النقدي <http://www.ipsas.eu/en/about-ipsas-ipsasb.html>.

وتفضل (IPSASs) أساس الاستحقاق المحاسبي للأسباب الآتية:- (PSC, 2004: 22)

- 1- تحسين تخصيص الموارد.
 - 2- تعزيز المساءلة عن جمع الموارد.
 - 3- تعزيز الشفافية على التكاليف الإجمالية لمصادر الأنشطة الحكومية.
 - 4- عرض أكثر شمولاً لتأثير الحكومة على الاقتصاد.
- أما المعيار القائم على الأساس النقدي "التقارير المالية وفق الأساس النقدي المحاسبي" فقد تم إصداره للحكومات غير المستعدة لتبني الـ (IPSASs) على أساس الاستحقاق، فلا تعتمد الحكومات المختلفة ممارسات موحدة لتطبيق الأساس النقدي لتوفير فرصة للتحويل التدريجي نحو أساس الاستحقاق المحاسبي. (Chan & Zhang, 2013: 7).

سادساً:- نظرة على مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASB)

ويتكون مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) من 18 عضو من المتطوعين في مختلف أنحاء العالم من ذوي الخبرة والتجربة في إعداد التقارير المالية للقطاع العام ويتم تعيينهم من قبل مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). (UN, 2013: 12).



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

يهدف مجلس معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) الى وضع برامج تهدف الى تحسين الادارة المالية للقطاع العام والمساءلة بما في ذلك تطوير معايير المحاسبة وتعزيز قبولها، وهذا الهدف يوضح الاتي:-
(PSC, 2004: 2)

- 1- ان تضمين معلومات الموازنة في النظام المحاسبي وبيانات تقارير الموازنة هو امر حاسم لتحسين الادارة المالية للقطاع العام.
 - 2- للتأكد من ان المسؤولين يخضعون للمساءلة عن قراراتهم المتعلقة بالموازنة، فمن الضروري ان يتعرف المستخدمون على درجة قدرة المسؤولين على العمل في حدود الموازنة المصادق عليها.
 - 3- افضل آلية يمكن من خلالها اطلاق الشعب على اوضاع البلد تكون من خلال تقارير الموازنة المصادق عليها والمخططة، فضلا عن تقارير المطابقة الصادرة كعنصر من عناصر القوائم المالية.
- ويحث (IPSASB) الحكومات على ان تُعد وتصادق على الموازنات العامة السنوية وتجعلها متاحة للجمهور، اذ انها توفر معلومات مالية عن الخطط التشغيلية للوحدة عن الفترة المقبلة واحتياجاتها من راس المال وتخدم توصيل الاهداف والتوقعات للجهات المهمة وهي تستخدم لتبرير تحصيل الموارد من دافعي الضرائب ومجهزي الموارد الآخرين وتأسيس سلطة بالتحصيل والانفاق. (IFAC, IPSASB,)
(Handbook, 2015: 35)

سابعاً:- معايير المحاسبة الحكومية الدولية ام معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

طور الـ(IPSASB) المعايير المحاسبية على اساس الاستحقاق ليتم تطبيقها على جميع الوحدات الحكومية حول العالم (Budding et al, 2014: 59)، واستثنى من التطبيق مؤسسات الاعمال الحكومية (GBE)، فهي تطبق معايير الابلاغ المالي الدولية (IFRS) التي تصدر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) التي يعتمدها القطاع الخاص (IFAC, IPSASB, Handbook, 2015: 14)، ويمكن الاستنتاج ان سبب ذلك هو الخصائص التي حددتها الـ(IPSASB) لهذه المؤسسات، فبالرغم من ان هذه الوحدات مسيطر عليها من قبل الحكومات الا انها لا تعتمد على الموازنات العامة في التمويل وانما يكون تمويلها ذاتياً، فهي تتعاقد باسمها لبيع السلع والخدمات وتحقيق الارباح وبذلك تكون طبيعتها اقرب الى القطاع الخاص، ويُطلق على هذا النوع من الوحدات في العراق تسمية وحدات القطاع العام الهادفة للربح التي تطبق النظام المحاسبي الموحد، بالرغم من ان الترجمة الحرفية لـ(IPSASs) هو (معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام) الا ان استخدام مصطلح (معايير المحاسبة الحكومية الدولية) للتعبير عن (IPSASs) في العراق هو الاكثر ملاءمة (صالح، 2012: 94) (ارديني، 2015: 73) ويتفق الباحثان مع هذا الرأي.

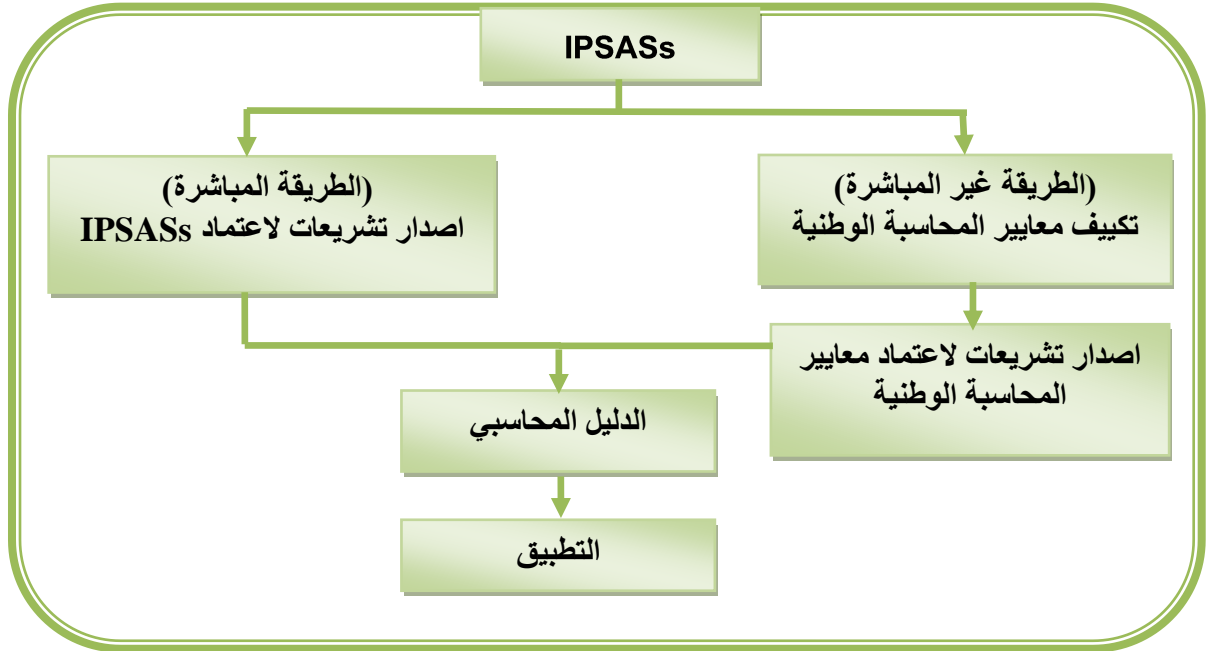
ثامناً:- اعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs):-

يعد هذا العصر عصاراً للثورة العالمية في مجال المحاسبة الحكومية، اذ ان اصلاحات المحاسبة الحكومية جارية في جميع انحاء اوربا وفي اسيا الوسطى وجنوب شرق اوربا وتشمل العديد من الاصلاحات الانتقال الى محاسبة الاستحقاق وتطبيق معايير محاسبية تتماشى مع (IPSASs) (CEF, 2011: 4)، والدراسات مستمرة في هذا المجال ليس فقط على وضع المحاسبة على اساس الاستحقاق ومعايير اعداد التقارير ولكن ايضا النتائج المترتبة على الموازنة نتيجة استخدام اساس الاستحقاق(Chan & Zhang, 2013:21) وتعد البلدان النامية المستفيد الرئيس من (IPSASs) (Chan, 2006: 5)، ويرجع سبب ضعف الموازنات العامة للبلدان النامية الى ان هذه البلدان مازالت تستخدم الاساس النقدي في نظمها المحاسبية الحكومية (Ouda, 2003: 16)، ويدعو الامتثال لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية للتمسك بجميع المعايير القابلة للتطبيق وكما في اطر القطاع الخاص مثل (IAS) فان الامتثال لـ(IPSASs) يتحقق فقط عندما تتوافق مع متطلبات جميع هذه المعايير واعتماد مجموعة كاملة من الكشوفات مالية ذات الغرض العام (SAP, 2011: 6)، ويتبين من خلال الدراسات بان الجهود التي تبذلها البلدان هي الى حد كبير موجهة نحو التكيف بدلا من تبني هذه المعايير (Alshujairi, 2014: 5)، اذ يتم تنفيذ (IPSASs) بطريقتين هما الطريقة المباشرة (الاعتماد) والطريقة غير المباشرة (التكيف) وكما هي موضحة في الشكل الاتي:-



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

الشكل (1)
تنفيذ IPSASs: الطريقة المباشرة (الاعتماد) والطريقة غير المباشرة (التكييف)



Reference: Bergmann, Andreas & Braun, Robin (2008) The Value Added of IPSAS, PEMPAL Workshop, Istanbul; February 25, 2008 (p.11).

تاسعاً- متطلبات اعتماد (IPSASs) في البيئة العراقية:-

تعتمد الموازنة العامة في العراق اسلوب اعداد الموازنة التقليدية التي تستمد تقديراتها من المعلومات الفعلية التي ينتجها النظام المحاسبي الحكومي القائم على الاساس النقدي، لذا يمكن الاستنتاج بان اعتماد (IPSASs) وفق اساس الاستحقاق المحاسبي يتطلب الآتي:-

- 1- ينبغي ان يترجم كل معيار بدقة الى سياسات واجراءات محددة، مما يعني ان هناك حاجة لتغيير الاجراءات والتعليمات والتشريعات.
- 2- الحاجة الى التوجيه العام والتنوير.
- 3- تطوير وتنمية القدرات الفنية الموظفين بالتدريب.
- 4- تطوير المناهج الدراسية المتعلقة بالمحاسبة الحكومية.
- 5- الدعم الكامل والارادة السياسية ودعم وتقوية واضعي المعايير والهيئات التنظيمية.
- 6- الاستفادة من خبرات البلدان التي اعتمدت (IPSASs) لا سيما البلدان ذات الظروف المشابهة لظروف العراق الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والتكنولوجية.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)
على الموازنة العامة في العراق"

الجانب العملي:-

أولاً: التحليل الإحصائي لعينة البحث:

جدول (1)
الصفات الشخصية لعينة البحث

الاجمالي	مهنيين						اكاديمين			
	الرقابة على التنفيذ		معدّي التقارير (التنفيذ)		معدّي الموازنة		العدد	%		
العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد			%	العدد
										التحصيل الدراسي
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	دبلوم
11	9	-	-	78	7	100	2	-	-	بكالوريوس
18	15	33	7	22	2	-	-	12	6	ماجستير
71	59	67	14	-	-	-	-	88	45	دكتوراه
100	83	100	21	100	9	100	2	100	51	المجموع
										التخصص
98	81	100	21	89	8	50	1	100	51	محاسبة
1	1	-	-	11	1	-	-	-	-	ادارة اعمال
1	1	-	-	-	-	50	1	-	-	اقتصاد
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	مالية ومصرفية
-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	اخرى
100	83	100	21	100	9	100	2	100	51	المجموع
										سنوات الخدمة
2,41	2	-	-	-	-	-	-	4	2	اقل من 5 سنة
6,02	5	4,76	1	-	-	-	-	8	4	5-10
16,87	14	14,29	3	-	-	-	-	22	11	11-15
28,92	24	33,33	7	44,44	4	-	-	25	13	16-20
45,78	38	47,62	10	55,56	5	100	2	41	21	اكثر من 20
100	83	100	21	100	9	100	2	100	51	المجموع

تتكون عينة البحث من 51 فرداً من الاكاديميين بما نسبته 61,45% في حين ان نسبة المهنيين يمثلون 39% من العينة ب 32 فرداً من افراد العينة

وبين الجدول (1) الصفات الشخصية لعينة البحث فقد كانت نسبة حملة شهادة الدكتوراه هي النسبة الاعلى اذ كانت 71% اما حملة شهادة الماجستير بنسبة 18% وكانت حملة شهادة البكالوريوس هي 11%، وان 98% من افراد العينة من المحاسبين و46% من افراد العينة كانت خدمتهم اكثر من 20 سنة في حين ان 29% كانت عدد سنوات خدمتهم تتراوح بين 16-20 سنة وان 17% من تتراوح سنوات خدمتهم بين 11-15 سنة و 6% تراوحت سنوات خدمتهم من 6-10 سنة اما النسبة الاقل وهي 2% هم ممن تقل سنوات خدمتهم عن 5 سنة، كما موضح بالجدول الاتي:-

ثانياً:- التحليل الإحصائي لآراء السادة عينة البحث:-

المحور الاول: مدى توافق النظام المحاسبي الحكومي العراقي مع متطلبات المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS):

يوضح الجدول (2) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير الأول من الاستبانة.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

الجدول (2)

التكرارات والنسب والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الاول

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما	لا اتفق	اتفق الى حد ما	اتفق	اتفق تماما	المؤشرات
0,64	4,22	0	1	7	48	27	لا يلبي الاساس المحاسبي المستخدم في العراق متطلبات تطبيق الـ (IPSASs).
			1,2%	8,4%	57,8%	32,5%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (1)
0,69	4,20	0	1	10	43	29	لا يلبي النظام المحاسبي الحكومي في العراق متطلبات القياس المحاسبي وفقاً لـ (IPSASs).
			1,2%	12%	51,8%	34,9%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (2)
0,83	3,94	2	2	13	48	18	لا يتفق تصميم السجلات المحاسبية والمستندات في العراق مع متطلبات تطبيق الـ (IPSASs).
		2,4%	2,4%	15,7%	57,8%	21,7%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (3)
0,77	4,24	0	1	14	32	36	لا تلبى الكشوفات المالية الحكومية الحالية في العراق متطلبات الـ (IPSASs).
			1,2%	16,9%	38,6%	43,4%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (4)
0,82	3,94	1	5	9	51	17	لا يوفر النظام المحاسبي الحكومي الحالي معلومات تساعد في خدمة اغراض الموازنة العامة.
		1,2%	6%	10,8%	61,4%	20,5%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (5)
0,97	2,10	26	31	19	6	1	لا توجد حاجة لمزيد من اللامركزية ولجميع مستويات الحكومة للمساعدة في تطبيق الـ (IPSASs)
		31,3%	37,3%	22,9%	7,2%	1,2%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (6)
0,78	4,07	1	2	10	47	23	لا يمتلك الملاك المحاسبي للقطاع الحكومي العراقي الخبرة الكافية للعمل وفق متطلبات الـ (IPSASs).
		1,2%	2,4%	12%	56,6%	27,7%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (7)
0,921	4,20	0	3	10	34	36	لا تساعد أنظمة تكنولوجيا المعلومات (IT) لنظم المحاسبة الحكومية الحالية في تطبيق (IPSASs).
			3,6%	12%	41%	43,4%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (8)
0,86	3,99	2	2	13	44	22	لا تلبى المصطلحات المحاسبية المعتمدة في دليل الحسابات الحكومي متطلبات تطبيق (IPSASs).
		2,4%	2,4%	15,7%	53%	26,5%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (9)
0,86	4,18	1	3	9	37	33	لا تساعد القوانين التشريعات المالية الحالية المتعلقة بالمحاسبة الحكومية على اعتماد (IPSASs).
		1,2%	3,6%	10,8%	44,6%	39,8%	النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (10)

- 1- اتجه (32,5%) من المستبانين الى الاتفاق التام و (57,8%) الى الاتفاق بان الاساس المحاسبي المستخدم في العراق لا يلبي متطلبات تطبيق الـ (IPSASs) ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,22) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,64).
- 2- بلغت نسبة الاتفاق التام بان النظام المحاسبي الحكومي في العراق لا يلبي متطلبات القياس المحاسبي وفقاً لـ (IPSASs) (34,9%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (51,8%) وبوسط حسابي بلغ (4,20) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,69).
- 3- بلغ الاتفاق التام للفقرة لا يتفق تصميم السجلات المحاسبية والمستندات في العراق مع متطلبات تطبيق الـ (IPSASs) بنسبة (21,7%) اما الاتفاق فهو بنسبة (57,8%) بوسط حسابي مقداره (3,94) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري مقداره (0,83).
- 4- اتجه (43,4%) من المستبانين الى الاتفاق التام و (38,6%) الى الاتفاق بان الكشوفات المالية الحكومية الحالية في العراق لا تلبى متطلبات الـ (IPSASs)، ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,24) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,77).
- 5- اتجه المستبانين الى الاتفاق التام بنسبة (20,5%) ونسبة الاتفاق كانت (61,4%) الفقرة لا يوفر النظام المحاسبي الحكومي الحالي معلومات تساعد في خدمة اغراض الموازنة العامة. إذ بلغ الوسط الحسابي (3,94) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,82)



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

- 6- بلغت نسبة الاتفاق التام بان لا توجد حاجة لمزيد من اللامركزية ولجميع مستويات الحكومة للمساعدة في تطبيق الـ (IPSASs) (1,2%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (7,2%) وبوسط حسابي بلغ (2,10) وهي اصغر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,97).
- 7- بلغت نسبة الاتفاق التام (27,7%) ونسبة الاتفاق (56,6%) على ان الملاك المحاسبي للقطاع الحكومي العراقي لا يمتلك الخبرة الكافية للعمل وفق متطلبات الـ (IPSASs) اذ ان الوسط الحسابي بلغ (4,07) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,78).
- 8- بلغت نسبة الاتفاق التام (43,4%) ونسبة الاتفاق (41%) على الفقرة لا تساعد انظمة تكنولوجيا المعلومات IT لنظم المحاسبة الحكومية المعتمد حاليا في تطبيق (IPSASs) وبلغ المتوسط الحسابي (4,20) وهو اكبر من الوسط الفرضي وان الانحراف المعياري لها هو (0,92).
- 9- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (26,5%) وكانت نسبة الاتفاق (53%) على الفقرة لا تلبى المصطلحات المحاسبية المعتمدة في دليل الحسابات الحكومي متطلبات تطبيق (IPSASs) اذ بلغ الوسط الحسابي (3,99) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,86).
- 10- بلغت نسبة الاتفاق التام بان القوانين والتشريعات المالية الحالية المتعلقة بالمحاسبة الحكومية لا تساعد على اعتماد (IPSASs) (39,8%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (44,6%) وبوسط حسابي بلغ (4,18) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,86).

المحور الثاني: الموازنة العامة في العراق في ظل تبني (IPSAS):

يوضح الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير الثالث من الاستبانة.

الجدول (3) التكرارات والنسب والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث

المؤشرات	اتفق تماما	اتفق	اتفق الى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يطور اعتماد الـ (IPSAS) اساس اعداد الموازنة العامة نحو اساس الاستحقاق الشامل.	42	30	8	3	0	4,34	0,80
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (1)	50,6%	36,1%	9,6%	3,6%	0		
يتطلب اعتماد الـ (IPSAS) تطوير الموازنة التقليدية المعتمدة في العراق.	49	26	8	0	0	4,49	0,67
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (2)	59%	31,3%	9,6%	0	0		
يتطلب اعتماد (IPSAS) تخطيط الموازنة على المدى المتوسط لثلاث او اربع سنوات.	41	31	9	2	0	4,34	0,77
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (3)	49,4%	37,3%	10,8%	2,4%	0		
يساعد اعتماد الـ (IPSAS) في تحسين عملية تخطيط الموازنة العامة للسنوات اللاحقة.	51	26	6	0	0	4,54	0,63
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (4)	61,4%	31,3%	7,2%	0	0		
يساعد اعتماد الـ (IPSAS) في رقابة الاداء المالي للوحدات الحكومية.	55	22	5	1	0	4,58	0,67
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (5)	66,3%	26,5%	6%	1,2%	0		
يحسن اعتماد الـ (IPSAS) من امكانية مساهمة الحكومة عن التخصيصات الواردة في الموازنة العامة في العراق.	51	26	5	1	0	4,53	0,67
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (6)	61,4%	31,3%	6%	1,2%	0		
يحسن اعتماد الـ (IPSAS) من شفافية الموازنة في العراق.	55	22	6	0	0	4,59	0,63
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (7)	66,3%	26,5%	7,2%	0	0		
يتحسن اداء الموازنة العامة في العراق باعتماد الـ (IPSAS) عند ربط مستويات الحكومة بالشبكة العنكبوتية.	52	23	7	1	0	4,52	0,70
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (8)	62,7%	27,7%	8,4%	1,2%	0		
يطور اعتماد الـ (IPSAS) المصطلحات المستخدمة في الموازنة المعتمدة حاليا في العراق.	47	28	6	2	0	4,45	0,74
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (9)	56,6%	33,7%	7,2%	2,4%	0		
يتطلب اعتماد الـ (IPSAS) تعديل بعض القوانين والتشريعات المتعلقة بالموازنة العامة بالعراق.	54	21	7	1	0	4,54	0,70
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (10)	65,1%	25,3%	8,4%	1,2%	0		



تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق

- 1- اتجه (50,6%) من المستبانون الى الاتفاق التام و (36,1%) الى الاتفاق بان يطور اعتماد الـ (IPSAS) اساس اعداد الموازنة العامة نحو اساس الاستحقاق الشامل. ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,34) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,80).
- 2- بلغت نسبة الاتفاق التام بان يتطلب اعتماد الـ (IPSAS) تطوير الموازنة التقليدية المعتمدة في العراق. (59%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (31,3%) وبوسط حسابي بلغ (4,49) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 3- بلغ الاتفاق التام للفقرة يتطلب اعتماد (IPSAS) تخطيط الموازنة على المدى المتوسط لثلاث او اربع سنوات. بنسبة (49,4%) اما الاتفاق فهو بنسبة (37,3%) بوسط حسابي مقداره (4,34) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري مقداره (0,77).
- 4- اتجه (61,4%) من المستبانون الى الاتفاق التام و (31,3%) الى الاتفاق بان يساعد اعتماد الـ (IPSAS) في تحسين عملية تخطيط الموازنة العامة للسنوات اللاحقة. ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,54) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,63).
- 5- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (66,3%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (26,5%) على الفقرة يساعد اعتماد الـ (IPSAS) في رقابة الاداء المالي للوحدات الحكومية. اذ بلغ الوسط الحسابي (4,58) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 6- بلغت نسبة الاتفاق التام على "يحسن اعتماد الـ (IPSAS) من امكانية مساعلة الحكومة عن التخصيصات الواردة في الموازنة العامة في العراق" (61,4%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (31,3%) وبوسط حسابي بلغ (4,53) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 7- بلغت نسبة الاتفاق التام (66,3%) ونسبة الاتفاق (26,5%) على فقرة يحسن اعتماد الـ (IPSAS) من شفافية الموازنة في العراق، اذ ان الوسط الحسابي بلغ (4,59) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,63).
- 8- بلغت نسبة الاتفاق التام (62,7%) ونسبة الاتفاق (27,7%) على الفقرة يتحسن اداء الموازنة العامة في العراق باعتماد الـ (IPSAS) عند ربط مستويات الحكومة بالشبكة العنكبوتية، كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة (4,52) وهو اكبر من الوسط الفرضي وان الانحراف المعياري هو (0,70).
- 9- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (56,6%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (33,7%) على الفقرة يطور اعتماد الـ (IPSAS) المصطلحات المستخدمة في الموازنة المعتمدة حالياً في العراق، اذ بلغ الوسط الحسابي (4,45) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري (0,74).
- 10- بلغت نسبة الاتفاق التام بان اعتماد الـ (IPSAS) يتطلب تعديل بعض القوانين والتشريعات المتعلقة بالموازنة العامة بالعراق. (65,1%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (25,3%) وبوسط حسابي بلغ (4,54) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,70).

ثانياً:- عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضية:

نصت الفرضية على: " يوجد تأثير لاعتماد معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) في الموازنة العامة في العراق "

يعرض الجدول (4) نتائج قيم معامل الارتباط والانحدار لمتغيرات البحث التي تم افتراضها:

جدول (4)

نتائج قيم معامل الارتباط والانحدار لمتغيرات البحث للفرضية الاولى

معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS)						المتغير
المؤشرات الاحصائية						
الانحدار				الارتباط		الموازنة العامة في العراق في ظل تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS)
P value	β	R ²	F	P value	R	
0,000	0,619	0,356	44,765	0,000	0,597	



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

و يتضح من الجدول ان معامل الارتباط بلغ (0,597) وهي قيمة موجبة ذات علاقة معنوية بمستوى (0,000) وهي اقل من مستوى معنوية (0.05) لتؤكد على وجود علاقة ارتباط طردية بين (معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)) والمتغير (الموازنة العامة في العراق في ظل تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSAS)). كما أن قيمة (F) المحسوبة بلغت (44,765)، وهي اكبر من قيمة (F) الجدولية البالغة (3,96) عند مستوى دلالة (0.05) ودرجتي حرية (1 ، 81)، وبناءً عليه نقبل الفرضية، وهذا يعني وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لـ (معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)) في (الموازنة العامة في العراق في ظل تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSASs)) وان هذا التأثير طردي وذلك لكون ان قيمة معامل الميل الحدي لزاوية الانحدار (β) بلغت (0,619) والتي تدل بان زيادة في مستوى المتغير التفسيري (معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)) بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة بشكل طردي بمستوى المتغير المعتمد (الموازنة العامة في العراق في ظل تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSASs)) بنسبة (61,9%). ويتضح من معامل التحديد (R^2) كانت (0.356) وهذا يعني بأن المتغير التفسيري (معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)) فسّر نسبة (35,6%) من التغيرات التي تطرأ في المتغير المعتمد (الموازنة العامة في العراق في ظل تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام (IPSASs))، أما النسبة المتبقية البالغة (64,4%) فتُعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلة في أنموذج الانحدار لم يتم تناولها من الباحثة، ومن النتائج أعلاه يتم قبول الفرضية، وهذا يعني وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاعتماد الـ (IPSASs) في تحسين اداء الموازنة العامة في العراق.

الاستنتاجات:-

- 1- يتداخل النظام المحاسبي الحكومي بشكل وثيق مع الموازنة العامة ولجميع مراحلها، ومن ثم فإن التحرك نحو اساس الاستحقاق هو العنصر الاول من مجموعة اصلاحات نحو الوصول الى اصلاح الموازنة العامة للدولة، فبدون اصلاح المحاسبة الحكومية يكاد يكون من المستحيل تطوير الموازنة.
- 2- يعد الـ (IPSASs) مرجع معترف به لتقييم وتطوير المحاسبة الحكومية في البلدان النامية ويتحقق الامتثال (IPSASs) فقط اذا كانت تتوافق مع جميع متطلبات هذه المعايير.
- 3- تعد الموازنة التقليدية من اكثر انواع الموازونات انتشاراً في البلدان النامية نتيجة ضعف انظمتها المحاسبية الحكومية التي تعتمد الاساس النقدي وان اي محاولة لتطوير النظم المحاسبية نحو اعتماد اساس الاستحقاق يتطلب تغيير نوع الموازنة وتوسيع المدى الذي تغطيه اذ ان الاعتراف بمستحقات ومقدمات تغطي عدة سنوات يتطلب تخطيط الموازنة على المدى المتوسط.
- 4- هناك اختلاف كبير بين المعايير المحاسبية الحكومية (IPSASs) والنظام المحاسبي الحكومي المعتمد من الوحدات الحكومية من حيث أسس الاعتراف القياس والعرض والافصاح.
- 5- يساعد اعتماد (IPSASs) وفق اساس الاستحقاق في توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة، وتعزيز رقابة الاداء المالي.
- 6- يساعد اعتماد (IPSASs) في تحسين الشفافية والمساءلة عن تخصيصات الموازنة.

التوصيات:-

- 1- ضرورة قيام الجهات المعنية بالعمل على تعديل بعض التشريعات والقوانين المتعلقة بالموازنة العامة ولجميع المراحل لتوفير قاعدة اساسية يتم بموجبها التحول نحو اعتماد اساس الاستحقاق.
- 2- ضرورة تكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي والدليل المالي والمحاسبي الحالي مع (IPSASs) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق.
- 3- ضرورة التحول نحو تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق المحاسبي.
- 4- العمل على تطوير السجلات والدفاتر المحاسبية الحالية بما يتلاءم مع العمل المحاسبي وفق متطلبات (IPSASs) على اساس الاستحقاق.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

5- ينبغي تطوير القوائم المالية بما يتفق مع (IPSASs) لتوفير معلومات عن المركز المالي والاداء المالي الحكومي لتوفير صورة واضحة عن الاداء المال الحكومي للجهات المانحة.
6- تطوير أنظمة تكنولوجيا المعلومات مع استخدام شبكة لربط الحسابات للوحدات الحكومية بشكل مباشر بوزارة المالية فضلاً عن التركيز في المناهج الدراسية المتعلقة بالمحاسبة الحكومية والتركيز على الجانب العملي وبما يتوافق مع العمل وفق (IPSASs) لتأهيل الاجيال على العمل بموجبها.

المصادر العربية:-

أولاً:- الكتب

- 1- أحمر ، إسماعيل حسين (2003) "المحاسبة الحكومية من التقليد الى الحداثة" ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع .
- 2- إسماعيل، خليل إسماعيل و عدس ، نائل حسن (2010) "المحاسبة الحكومية" ، الاردن ، عمان ، دار الياوي العلمية للنشر والتوزيع .
- 3- الهامي ، محمد عادل والسقا ، السيد احمد (2009) " المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتصادية القومية" ، مدخل معاصر ، كلية التجارة ، جامعة طنطا .
- 4- الرماحي ، نواف محمد عباس (2009) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، الاردن، عمان ، دار صفاء للنشر والتوزيع .
- 5- عصفور ، محمد شاكر (2015) "اصول الموازنة العامة" ، ط 7 ، الاردن ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع .
- 6- العواد ، اسعد محمد علي (2017) "اساسيات المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، العراق ، كربلاء المقدسة ، دار الكتب .
- 7- محمود ، رأفت سلامة (2011) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، عمان ، الأردن ، دار المسيرة للنشر والتوزيع .
- 8- المعاينة ، خالد سليمان و الحسيني ، قاسم (2015) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، عمان ، دار المناهج للنشر والتوزيع .
- 9- المهاني ، محمد خالد و الخطيب ، خالد شحادة (2009) " المحاسبة الحكومية " ، ط1 ، الجمهورية العربية السورية ، مطبعة جامعة دمشق .

ثانياً:- الرسائل والاطاريح

- 1- الاسعد ، الاء مصطفى (2007) "اسلوب اعداد الموازنة العامة للدولة وفق قانون الادارة المالية والدين العام" ، بحث تطبيقي مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية / جامعة بغداد للحصول على شهادة محاسب قانوني .
- 2- إرديني ، طه أحمد حسن (2015) " ملامح اطار مفاهيمي للمحاسبة الحكومية في البيئة العراقية بالتوافق مع (CF-IPSASB) و (GFSM)" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة الموصل للحصول على شهادة دكتوراه في المحاسبة .
- 3- الحسيني ، محمد حسيني احمد (2003) "استخدام اسلوب موازنة البرامج والاداء في اعداد الموازنة العامة للدولة بالتطبيق في الجمهورية اليمنية" ، رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة .
- 4- حمه ، زارا لطيف كاكه (2012) "موازنة البرامج والاداء ودورها في تخفيض النفقات العامة للدولة والرقابة عليها" ، بحث تطبيقي في رئاسة الادعاء العام لاقليم كردستان مقدم الى هيئة امناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية .



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs) على الموازنة العامة في العراق"

- 5- الخفاجي ، حيدر جاسم حمزة (2013) "اعداد الموازنة الاستثمارية للدولة وقرارها ما بين توجهات التخطيط الاستراتيجي والمتغيرات الاقتصادية والسياسية في العراق" ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة الماجستير في العلوم المحاسبية.
- 6- السهلاني ، الهام هاشم محمد (2014) "دور النظام المحاسبي الحكومي في تقويم اداء الوحدات الممولة مركزيا ضمن الموازنة العامة للدولة" ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد/الجامعة المستنصرية للحصول على درجة الماجستير في المحاسبية .
- 7- سعود ، عصام عبد الخضر (2011) "اصلاح الموازنة العامة وعلاقتها بالتنمية المستدامة – تجارب مختارة مع اشارة خاصة للعراق" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية للحصول على درجة دكتوراه فلسفة في العلوم الاقتصادية .
- 8- شكارا ، موفق عباس (2010) "ستراتيجية اعداد الموازنة التعاقدية لحكومة بغداد المحلية" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة .
- 9- صالح ، عبد الهادي سلمان (2012) "اطار مقترح لتطوير لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق على وفق النظام الاتحادي" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة دكتوراه في المحاسبة .
- 10- عبد الحافظ ، فريد احمد (2006) "اطار مقترح لاعداد وتطبيق موازنة البرامج والاداء في فلسطين" ، رسالة مقدمة الى كلية التجارة / الجامعة الاسلامية – غزة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل .

ثالثاً:- الدوريات والنشرات العربية

- 1- سلوم ، حسن عبد الكريم والمهاني، محمد خالد "الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة" مجلة كلية الادارة والاقتصاد/الجامعة المستنصرية العدد 64 سنة 2007.

Foreign References

- 1- Alshujairi, Mohammed Huweish (2014) Government Accounting System Reform and the Adoption of IPSAS in Iraq. Research Journal of Finance and Accounting, Vol.5, No. 24. pp. 1-20
- 2- Bergmann, Andreas & Braun, Robin (2008) The Value Added of IPSAS, PEMPAL Workshop, Istanbul; Feburary 25, 2008
- 3- Budding, TJERK, Grossi, Ciuseppe & Tagesson, Torbjorn (2014) "Public Sector Accounting" New York, Retrieved 13 August 2014
- 4- CEF (2011) International trends in public sector accounting reforms (Report) April 18 – 22, 2011; Ljubljana, Slovenia
- 5- Chan, James. L. (2006)." IPSAS and Government Accounting Reform in Developing Countries". University of Illinois at Chicago,– Department of Accounting U.S.A. , PP.1-13
- 6- Chan, James, L. Zhang, Qi, 2013, Government Accounting Standards And Policies.
- 7- IFAC, (IPSASB), Handbook of International Public Sector Accounting pronouncements, (2015 Edition), Volume I. New York, United States of America. <http://www.ifac.org>.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)
على الموازنة العامة في العراق"

- 8- Olomiyete & Ayobami I. (2014) Accountability and Financial Reporting Issues in Nigeria: Considering a Change from Cash Accounting to Accrual Accounting. International Journal of Management Sciences and Humanities, Volume 2, Number1, March 2014, p(30-41)
- 9- Ouda, Hassan.A.G. (2003), PUBLIC SECTOR ACCOUNTING AND BUDGETING REFORM: THE MAIN ISSUES INVOLVED With special focus on the Arab world. Under the Auspices of the United Nations – Economic and Social Commission for Western Asia (ESCWA), 1-3 July 2003, Beirut
- 10- PSC , 2004, Budget reporting, Research. Report, May, 2004.
- 11- PWC (2013) Towards a new era in government accounting and reporting, Global survey on accounting and reporting by central governments, April.
- 12- SAP for Public Sector (2011) International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) Impacts and Compliance Aspects Retrieved 11 Sept. 2011 SAP AG
- 13- Trang, Le Thi Nha (2012) Application of IPSAS Standards to the Vietnamese Government Accounting and Financial Statements, Thesis submitted to gain the degree of "Master in Public Finance Management", university of Tampere.
- 14- UN (2013) United Nations policy framework for International Public Sector Accounting Standards, 31 December 2013
- 15- <http://www.ipsas.eu/en/about-ipsas-ipsasb.html>.



"تأثير استعمال معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASs)
على الموازنة العامة في العراق"

**"The Impact of International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) on
the Public Budget in Iraq"**

Abstract

The aim of the research is to determine the impact of the Iraqi public budget on IPSASs by conducting the questionnaire; the research was based on the hypothesis that "there is an impact of the adoption of the International Accounting Standards in the general budget of Iraq". The research concluded that the government accounting system closely interferes with the general budget at all stages. The shifting towards the accrual basis is the first element of the reform package towards reaching the reform of the state budget. Without reforming government accounting, it is almost impossible to develop the budget. IPSASs are a recognized reference to the assessment and development of government accounting in developing countries. The adoption of IPSASs on an accrual basis helps to provide useful information that helps to strengthen the planning process for subsequent years' budget and enhance financial performance control. The study recommended the need for the concerned parties to amend some of the legislation and laws for the general budget and for all stages to provide a basic basis for the shifting towards the adoption of the basis of accrual, it is also recommended adapting the Iraqi government accounting system and the current financial and accounting manual with IPSASs requirements and in line with the requirements of the economic and political environment in Iraq, which requires shifting towards adopting the budget of programs and performance instead of the current traditional budget, and that the planning of the general budget in the medium term to provide an opportunity for compatibility with the accrual basis.

Key terms: Iraq's public budget, International Public Sector accounting standards.