Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 19, No. 63, Part (1): 124-140
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.19.63.1.7

Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية
ISSN: 1813-1719 (Print)

Requirements for applying international accounting standards in the public sector (IPSAS) in Iraq
A field study of a sample of administrative staff and accounting professors in Iraqi universities

Ahmed AbdulKhaleq Salih Shanoon*, Kamal Dashli
College of Business Administration, Jinan University, Lebanon

Keywords:
International accounting standards, public sector, Iraq, higher education sector

A R T I C L E I N F O

Article history:
Received 04 Apr. 2023
Accepted 05 Jun. 2023
Available online 30 Sep. 2023

©2023 THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE
http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

*Corresponding author:
Ahmed AbdulKhaleq Salih Shanoon
College of Business Administration, Jinan University, Lebanon

Abstract: The study aimed to identify the requirements for the proper application of international accounting standards for the public sector in Iraq (higher education sector). The research also aimed to identify the accounting and legislative obstacles and their impact on the application of international accounting standards in the Iraqi public sector, and in order to achieve the desired goals, an electronic questionnaire was distributed to A random sample of professors of accounting and auditing, as well as the administrative staff (employees, directors of finance and accounting departments, employees and directors of the legal department) in Iraqi universities. The study revealed the presence of accounting and legislative obstacles in the Iraqi environment that conflict with the requirements of applying international public accounting standards in the public sector, which limit their application in the Iraqi public sector.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 19, No. 63, Part (1): 124-140
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.19.63.1.7

متطلبات تطبيق المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في العراق: دراسة ميدانية لعينة من الموظفين الإداريين وأساتذة المحاسبة بالجامعات العراقية

أحمد عبدالخالق صالح شنون **كمال دشلي**
كلية إدارة الأعمال، جامعة الجنان، لبنان

المستخلص

هدف البحث إلى التعرف على متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في العراق (قطاع التعليم العالي). كما هدف البحث إلى تحديد المعوقات المحاسبية والتشريعية وأثرها على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي، ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة تم توزيع استبانة الكترونية على عينة عشوائية من اساتذة المحاسبة والتدقيق، وكذلك الكادر الاداري (موظفين، مديرو دوائر المالية والمحاسبة، موظفين ومديري الدائرة القانونية) في الجامعات العراقية. وكشفت الدراسة عن وجود معوقات محاسبية وتشريعية في البيئة العراقية تتعارض مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة العامة الدولية في القطاع العام، والتي تحد من تطبيقها في القطاع العام العراقي.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، القطاع العام، العراق، قطاع التعليم العالي.

المقدمة

المحاسبة العمومية هي نظام خاص من البيانات المحاسبية التي تحكم النشاط المالي لوحدات القطاع العام ذات الطابع الإداري أو غير الربحي، حيث إن هذه الخصوصية تنبع من كونها رقابة على صرف وتداول الأموال العامة، كما يتميز المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين ومراقبة آليات تحصيل الإيرادات العامة وتنظيم مراحل دفع النفقات. وفرض رقابة مستمرة على المحاسبين العموميين وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم عند القيام بالمعاملات المالية لوحدات القطاع العام بما يضمن مشروعية تنفيذ الموازنة ومطابقتها للأنظمة والقوانين النافذة، وحماية المال العام من الاختلاس والهدر، فضلا عن تحقيق الوفورات وترشيد استخدام الموارد العمومية، وحاولت دول مختلفة في إطار التوافق والتوحيد الدولي إيجاد مبادئ أو معايير دولية تكون بمثابة مرجعية دولية تستند إليها في سياق المحاسبة العمومية، وكانت النتيجة ظهور معايير محاسبية دولية في القطاع العام تساعد في إعداد القوائم المالية مثل الميزانية العامة. بحيث تكون المحاسبة العمومية واضحة ومفهومة من خلال المحاسبة والسجلات والقيود. تعد المحاسبة العمومية لمجالات المحاسبة الأخرى محاسبة للحكومة أو دولة معينة تختلف من بلد إلى آخر، وهذا ما جاء وعمل لهذه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في العراق.

وقد قسمنا بحثنا على ثلاثة محاور كالآتي:

المحور الأول: أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي.

المحور الثاني: واقع نظام المحاسبة العمومية في العراق.

المحور الثالث: نطاق تطبيق النظام المحاسبي الحكومي العراقي.

1. **مشكلة البحث:** لقد عملت مختلف الدول في إطار التوافق والتوحيد الدولي، على إيجاد مبادئ أو معايير دولية تكون كمرجع دولي تعتمد عليه، وفي هذا الإطار بدأت العديد من الدول بتطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل عام ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بشكل خاص، فالاندماج في

البيئة المحاسبية الدولية، سيؤدي إلى ضغوط شديدة على مهنة المحاسبة، حيث لا بد أن يكون لهذه المهنة أصولها وقواعدها التي تشكل إطارا عاما يساعد على إعداد التقارير المالية، بناءا على معايير محاسبة ذات جودة عالية وإضفاء مزيدا من الشفافية. إن النجاح النسبي للتوحيد المحاسبي للمنشآت الربحية، قاد إلى بوادر خلق توافق في أدوات تسيير المال العام على مستوى الدولي فرضته أسباب عديدة نتيجة شح الموارد الداخلية للدول. ففي هذا الإطار ومع ظهور الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التابع له الذي عدّ النموذج الأكثر فعالية، نحو خلق توافق لمهنة المحاسبة العمومية على مستوى الدولي.

من خلال ما سبق، تنشأ الإشكالية الرئيسية الآتية:

❖ هل متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية متوافر في القطاع العام العراقي؟

وللإحاطة علما بالإشكالية المطروحة، صيغت الأسئلة الفرعية الآتية:

- هل يوجد معوقات قانونية وتشريعية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي؟
- هل يوجد معوقات محاسبية تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي؟

2. أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في اهمية الموضوع حيث يتناول موضوع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والذي يعد من الجوانب المهمة التي تساعد على امكانية استمرار مهنة المحاسبة في القطاع العام كما إنه من المواضيع التي تسعى لمواكبة التغيرات في بيئة الأعمال الدولية والتطوير المستمر وتوحيد مهنة المحاسبة دوليا وتحقيق أفضل النتائج المرجوة، وضمان التوافق المحاسبي للبيانات لتسهيل عملية معالجة المعلومات المختلفة واستخدام أفضل الطرق والأساليب لتطوير العمل المحاسبي، من كون هذه المعايير لا نقول تقضي عن كل الاختلافات الدولية في المحاسبة العمومية بل معظم الاختلافات التي توصل لدرجة التوافق بشكل لا بأس به.

3. أهداف البحث: للإجابة عن الاشكالية الرئيسية يسعى البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية وهي:

- عرض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في العراق.
- تحديد ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وأهم متطلبات تنفيذها.
- بيان أهمية تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في القطاع العام العراقي.
- تحديد أهم فوائد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام العراقي.

4. فرضية البحث: تم اختيار فرضيتين لبحثنا وهي:

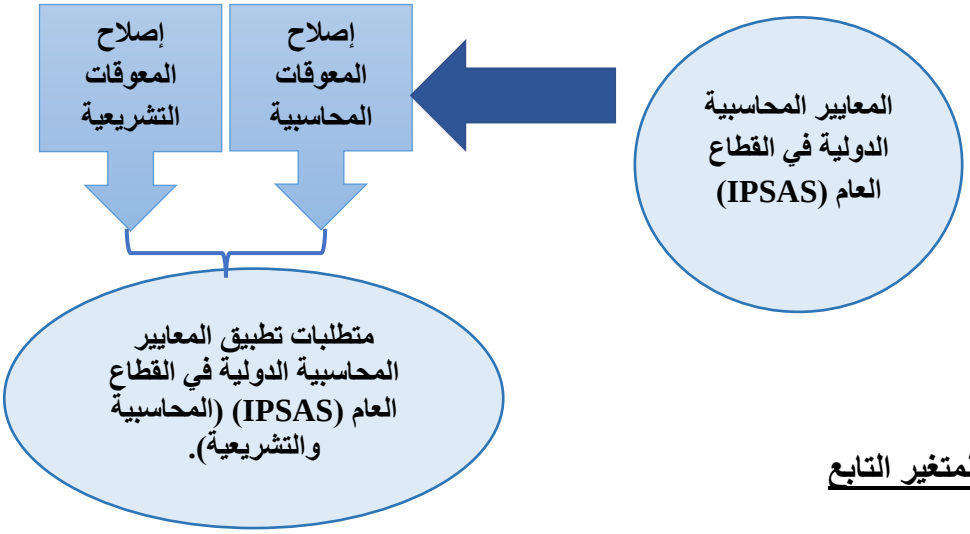
- متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية متوافر في القطاع العام العراقي.
- - يوجد معوقات قانونية وتشريعية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي.
- - يوجد معوقات محاسبية تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي.

5. أنموذج البحث: *تتمثل متغيرات البحث فيما يأتي:*

❖ المتغير المستقل: المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS).

❖ المتغير التابع: متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام (IPSAS) (المحاسبية والتشريعية).

المتغير المستقل



المتغير التابع

6. **حدود البحث:** هناك حدود موضوعية وميدانية وزمنية لا يخرج البحث عنها، على النحو الآتي:
   - ❖ أثر القيود المحاسبية والتشريعية على تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام
   - ❖ الحدود الميدانية: قطاع التعليم العالي من خلال دراسة آراء بعض الأكاديميين المختصين في الجامعات العراقية من الكادر الاداري واساتذة المحاسبة.
   - ❖ الحدود الزمنية: بيانات قطاع التعليم العالي لعام 2022
7. **منهج البحث:** يتبع الباحث المنهج التاريخي في دراسة وتوصيف عناصر المشكلة بالاعتماد على المراجع والمجلات العلمية المتخصصة فضلا عن المواقع الإلكترونية الهامة، ويتبع المنهج التجريبي في الجانب التطبيقي للبحث باستخدام أسلوب تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من الاستبيانات الموزعة على عينة المجتمع البحثي لتحقيق النتائج والتوصيات.
8. **دراسات سابقة:**

أ. **دراسة حسين، (2013)، رسالة ماجستير بعنوان معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية.**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المؤسسات العامة، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم توزيع استبانة على عينة مكونة من 380 محاسبا ومدققا ومديرا ماليا في المؤسسات العامة، حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود معوقات في مجالات البنية التحتية، النظام المحاسبي والقوانين والتشريعات) لها تأثير متوسط على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في المؤسسات العامة الأردنية، أي أن هذه المناطق تمنع وتعيق تطبيق هذه المعايير في المؤسسات العامة الأردنية، وفي الأخير خرجت الدراسة بتوصيات أهمها أنه لابد من القيام وبشكل مستمر بتحديث برامج المحاسبية في المؤسسات العامة بالأردن، وذلك استجابة للتطورات الحاصة في مجال المحاسبة، كذلك أوصت بإعادة النظر في المعالجات والممارسات في المحاسبة بواسطة النظام المحاسبي في المؤسسات العامة والتوجه نحو تبني أساس الاستحقاق كونه يلبي ويحقق متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

ب. دراسة بوصبوع ليلي، حملاوي دنيا، (2021)، رسالة ماجستير بعنوان متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر (IPSAS)، دراسة حالة من وجهة نظر محاسبي المؤسسات العمومية والأكاديميين المختصين.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع المحاسبة في الجزائر ودرجة ملاءمتها للمتطلبات التي تتطلب تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ولهذا استندت الدراسة إلى المنهج الوصفي التحليلي في العرض النظري للدراسة، تم توزيع استبانة على مركز جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميلة على عينة مختارة قدرها 40، وشملت العينة (أساتذة الجامعات، المحاسبين، الإداريين)، وتم استرجاع 30 استبانة صالحة للتحليل، واستخدمت الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لأجل تحليل البيانات المتحصل عليها من العينة، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعطي توجهات نحوى اصلاح نظام المحاسبة العامة يقود لمخرجات ذات مصداقية وشفافية، وفي الأخير أوصت الدراسة بأنه لابد من رفع مستوى مهنة المحاسبة العامة برفع مستوى العاملين بها، وإصدار تشريعات وقوانين تتسم بالوضوح والاستجابة للتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال، واستخدام التقنيات المتطورة في القطاعات العامة.

ج. دراسة قمو، آسيا (2022) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام .المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية،مج. 7، ع. 2.

تسعى هذه الدراسة إلى توضيح أهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، وهذا من خلال عرض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وانعكاس تطبيقها على الشفافية في تسيير المال العام، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي تم تقسيم الدراسة على أربعة محاور، يتضمن الأول منها مضمون المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، أما الثاني فتضمن متطلبات الانتقال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وفيما يخص الثالث فيتعلق بآفاق تطبيق للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، أما الرابع والأخير فتم عرض مجموعة من التجارب الدولية في الانتقال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام يعمل على تحقيق الشفافية والعدالة ومنح الحق في مساءلة إدارة المؤسسة والحكومات للجهات المعنية، فضلا عن تحقيق الحماية اللازمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة والحد من استغلال السلطة في تفضيل المصلحة العامة.

د. دراسة الجزراوي، إبراهيم طاهر وعبد الهادي صالح (2013). أنموذج مقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق وفق النظام الاتحادي .مجلة جامعة ذي قار،مج. 8، ع. 3.

إن النظام المحاسبي الحكومي المطبق حاليا في العراق قد أعد استجابة لمتطلبات ظروف زمنية وموضوعية تختلف في الشكل والمضمون والرؤية عما عليه الظرف الحالي خاصة بعد أن أصبح العراق دولة اتحادية كما ورد في الدستور العراقي (المادة ١-أولا) لذلك يهدف البحث إلى صياغة أنموذج مقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي على وفق النظام الاتحادي بعد أن تم عرض أهم المبررات لهذا التطوير.

وخلص البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات أهمها أن قانون الإدارة المالية والدين العام رقم (95) لسنة 2004 لا يلبي متطلبات دستور جمهورية العراق لسنة 2005 لأنه لم

يتناول أي تعديلات على الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي بما يتلاءم مع متطلبات النظام الاتحادي الجديد في العراق فضلا عن عدم ترجمة النصوص الواردة في القانون والمتعلقة بتطوير نظام المعلومات المحاسبي للمكومة الاتحادية وفقا لمعايير المحاسبية الدولية.

لذلك من الضروري إصدار تشريع لتعديل أو إلغاء قانون الإدارة المالية رقم (95) لسنة 2004 ليتضمن تحديد للهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي في العراق وفقا للمتطلبات الدستورية.

مع ضرورة تطوير نظام المعلومات المحاسبي للحكومة الاتحادية وفقا للأنموذج المقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق على وفق النظام الاتحادي.

الجانب النظري: تم تقسيم الجانب النظري الى ثلاث محاور كالآتي:

المحور الاول: أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي

1. **تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:** معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام خاصيتها الأساسية الاعتناء بقواعد الأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبة، التي تنشا في القطاع العام غير الهادف للربح، "وذلك لتوجيه ممارستها وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة لأداء مؤسسات القطاع العام، باعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها فضلا عن رفع جودة التقارير المالية التي تصدر عن مؤسسات القطاع العام. (بوكفوسة، 2022، 491)

والمتعارف عليه في العراق أن مصطلح القطاع العام يشير إلى شركات القطاع العام الهادفة إلى تحقيق الربح والتي تمارس أنشطة اقتصادية مشابه للقطاع الخاص وتطبق النظام المحاسبي الموحد على معاملاتها المالية، حيث يطبق القطاع الخاص المعايير الدولية لإعادة التقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، لذلك سيتم استخدام مصطلح معايير المحاسبة الحكومية الدولية ليكون ملائم في العراق للتعبير عن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (الجزراوي وصالح، 2013: 76)

2. **أسباب ودوافع ظهور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:** من بين الأسباب والدوافع نذكر:

أ. السعي إلى تحقيق نهج وتوافق بين البيانات المالية للمؤسسات العامة على الصعيد الدولي، مما يزيد من مستوى ونوعية إمكانية مقارنة المعلومات الواردة في هذه البيانات.

ب. السعي لتلبية المتطلبات في مجال إدارة الأموال العامة المتمثلة بالمساءلة المالية وزيادة الشفافية في المجال المعني، حيث تتطلب المساءلة من الحكومة تحمل مسؤوليتها أمام السلطة التشريعية لتحقيق الأهداف المرسومة، بينما تتطلب الشفافية تطبيق المعايير الدولية في إعداد وعرض بيانات المؤسسات العامة وبياناتها النشر بطريقة واضحة وسهلة الفهم.

ج. الحاجة التي تقضي بضرورة إعداد ما يكفي من الوثائق المالية لأجل تثمين وإنتاج معلومات محاسبية للمؤسسات العامة والدولة.

3. **نطاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وصالحياتها:** عند أعداد وعرض الجهة القوائم السنوية عند التطبيق وأثناء التحول إلى معايير المحاسبة للقطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق، وهنا نذكر نطاق تطبيق المعايير كالآتي:

أ. يتم اصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق وعلى أساس نقدي.

ب. المعايير الواجب اعتمادها في القطاع العام من خلال تطبيقها عند إعداد القوائم المالية لمؤسسات القطاع العام غير الربحي، ولا تنطبق هذه المعايير على مؤسسات القطاع العام التي تهدف إلى الربح بل تعتمد على معايير التقارير المالية المعتمدة من قبل المؤسسات الخاصة.
ج. لا تنطبق هذه المعايير على المؤسسات ذات العناصر غير الملموسة.
د. إذا رغبت البلدان في تطبيق المعايير الدولية، يجب تصميم سياسات في المستقبل لتجنب العواقب غير المقصودة.
ه. إن جوهر ما تحدده هذه المعايير هو ما هو ضروري للاعتراف والإبلاغ والقياس والإفصاح عن جميع الأحداث والمعاملات في بيانات المؤسسات المالية العامة.
و. لا تتعامل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام مع المقاييس المالية التي تستخدم لإعداد الموازنة كونها لا تعمل على معالجة ما تحتويه التقارير المعدة لإثبات الالتزام بالتشريعات والقوانين التي تتضمن تنفيذ الموازنة وهذه التقارير تعد لأغراض خاصة.

4. **أسس القياس المحاسبي المعتمدة في المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:** لغرض استخلاص قياس النتائج الخاصة بالفترة المحاسبية وعرضها بطريقة مناسبة وواضحة اعتمدت الأنظمة المحاسبية بصورة عامة على أُسس محاسبية معينة لإثبات العمليات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات وهي ليست هدفاً بحد ذاتها إنما يتم اختيار الدولة الأساس المحاسبي اعتمادا على الأهداف التشغيلية للوحدة الإدارية الحكومية والبيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية التي تعمل فيها , وعلى درجة ونوع المساءلة , وأهداف التقارير المالية واحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية الحكومية ويمكن بيان هذه الأسس كما يأتي:

أ- المحاسبة النقدية: يتم تسجيل الإيرادات المقبوضة خلال السنة نقدا سواء كانت متعلقة بالسنة الجارية أو بالسنة السابقة أو التالية، ويتم تسجيل المصروفات المدفوعة خلال السنة نقدا سواء كانت متعلقة بالسنة الجارية أو بالسنة السابقة أو التالية، وعليه، أي حساب يتم إعداده على هذا الأساس سيكون حسابا كبيرا لا علاقة له بحقوق والتزامات المؤسسة.

ب- محاسبة الاستحقاق: تسجل الأحداث والمعاملات المختلفة فور حدوثها سواء كانت مستلمة أو مدفوعة نقدا، وهذا يعكس التزامات وحقوق المؤسسات خلال السنة، حيث يتم تحميل كل سنة مالية على نفقاتها وإيراداتها وأصولها وخصومها، أي في سنة حدوثها وليس في سنة الدفع أو التحصيل. (واثق، 2019: 122، 123)

5. **فوائد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:** تكتسب تطبيق معايير المحاسبة الدولية فوائد كبيرة، وتتعدد فوائدها، نظراً لأهميتها في صياغة المعايير المحاسبية اللازمة لعرض البيانات المالية، والعمل على تحسين الإجراءات التنظيمية المرتبطة بها. وتتمثل فوائد المعايير الدولية للمحاسبة على سبيل المثال:

أ. زيادة المساءلة والنزاهة والشفافية في الحكومة.
ب. تعزيز الرقابة على الوكالات الحكومية.
ج. تحسين فعالية وكفاءة الإبلاغ المالي ومراجعة الحسابات في القطاع العام.
د. توفير عمليات تدقيق وتقارير أكثر فعالية والتخفيف من المخاطر المادية للأخطاء الجوهرية.
ه. زيادة ثقة أصحاب المصلحة والجمهور.

و. يقارن البيانات المالية ببيانات البلدان الأخرى ويقدم معلومات عن التكلفة الإجمالية لتقديم الخدمات العامة للجمهور ومعلومات عما تملكه المؤسسات العامة والمطلوب منها القيام به في نهاية الفترة المحاسبية؛

ز. تمكن من استخدام الموارد على نحو أكثر كفاءة وتسعى جاهدة لتحسين الإدارة وصنع القرار؛

ح. اعتماد ممارسات أفضل للمحاسبية من خلال تطبيق معايير موثوق بها ومستقلة.

ط. يضمن اعداد تقرير شامل لمعاملات الحكومة المالية.

6. **أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام العراقي:** يوفر اعتماد المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام مرجعا محاسبيا مستقرا وموحدا عبر البلدان ويساهم في تعزيز مهنة المحاسبة العالمية وتطوير اقتصادات البلاد وتعزيز توثيق الروابط والتعبير عن قضايا المصلحة العامة. حيث إن اعتماد معايير المحاسبة الدولية في أي دولة هو أحد خصائص تقدمها وتطور بيئتها الاستثمارية ومؤشر على انفتاحها على الساحة العالمية، ويعد تطبيق هذه المعايير في العراق من أهم قضايا الإصلاح الاقتصادي، لأنه بعد نشر النسخة العربية من هذه المعايير في عام 2001، وتم اعتماد هذه المعايير في 107 دولة حول العالم، بما في ذلك ثماني دول عربية، (البحرين، المملكة العربية السعودية، الجزائر، مصر...)، وبالأخص في مؤسسات القطاع الخاص، إلا أن العراق لا تتواجد من ضمن هذه الدول، حيث إن تطبيق المعايير الدولية لا يتفاعل مع البنية الجديدة لعلاقات الدول الاقتصادية. (واثق، 2019: 126). يمكن للعراق الاستفادة من تجارب الدول التي طبقت المعايير الدولية في قطاعها العام، وذلك بغرض الحفاظ على الأموال العامة من الضياع، وصب التركيز على الرقابة الوقائية تجنبا للوقوع في الأخطاء، كما وتحصل الجهات الرقابية على المشورة المالية والمحاسبية، لأجل الاستفادة من الموضوعات المالية المتخصصة.

المحور الثاني: واقع نظام المحاسبة العمومية في العراق

تعريف نظام المحاسبة العمومية: هي مجموعة القواعد التي تنضم إلى الأحداث والمعاملات التي تحدث في المؤسسات الحكومية وتؤدي في النهاية إلى البيانات المالية للأغراض العامة.

عناصر نظام المحاسبة العمومية

1. الموازنة العامة: هي البرنامج المالي للخطة التي تعدها الحكومة للسنة المالية القادمة لتحقيق أهداف معينة.
2. الوثائق والمستندات التي تغطي جميع الأنشطة وتسهل حركتها وتحدد بوضوح الدور المنوط بها.
3. السجلات والدفاتر المحاسبية وتضم السجلات والدفاتر المحاسبية والإحصائية التي تستخدم في إنشاء العمليات المالية والمحاسبية وتتضمن تفصيل لأنشطة الحكومة التي يمكننا بذلك متابعة تنفيذها ومراقبتها وكذا التحقق من سلامة الأصول مقارنة بكل ما يدعمها من مستندات وبياناتلها علاقة بها.
4. القواعد العلمية والمهنية والفنية حسب القواعد والتعليمات المالية (اللوائح المالية)
5. التقارير المالية وهي تعرض نتائج الأنشطة بأساليب مختلفة وذلك وفقًا لوقت النتائج وطبيعتهامن أجل تلبية ما تتطلبه السلطات التنفيذية أو التشريعية أو غيرها من السلطات.
6. الدليل المحاسبي: ويعد من أهم العناصر التي ينبغي أن تتوفر في كل نظام محاسبي بصرف النظر عن نوع القطاع الذي يستخدمه.

المحور الثالث: نطاق تطبيق معايير النظام المحاسبي الحكومي العراقي

أ. **النظام المحاسبي الحكومي**: يستخدم هذا النظام لتسجيل المعاملات وتقديم التقارير المالية لمختلف العمليات الممولة من الميزانية العامة للدولة.

ب. **النظام المحاسبي الموحد**: يستخدم هذا النظام لتسجيل المعاملات وعرض التقارير المالية للمعاملات الممولة ذاتيا خارج الميزانية العمومية.

القوانين العراقية الناظمة للعمل المحاسبي:

- قانون مبادئ المحاسبة العامة رقم 28 لسنة 1940 وهو من أهم التشريعات المنظمة للعمل المحاسبي لخدمات القطاع العام للدولة والممول من ميزانية الدولة، إذ إنه لازار يعمل به لحد الآن.
- قانون الشركات التجارية رقم 31 لسنة 1957 بإلغاء قانون الشركات السابق.

متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية: تشكل متطلبات التطبيق الجانب العملي من أجل تحقيق هدف دمج البيئة المحلية في البيئة الدولية ويعني بمتطلبات التطبيق ما يجب على المنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والمؤسسات والجامعات وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمسائل ذات الصلة بطريقة فعالة وسليمة. وعليه فإن متطلبات التطبيق تتمثل أساسا فيما يأتي (قدوري، 2023: 23):

1. التأهيل العلمي والعملي يعد الوكلاء المنفذون للمحاسبة العامة المجلس العام ويأمر بالصرف أولئك الذين يهتمون في المقام الأول بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، لذلك يجب أن يكونوا مؤهلين علميًا وعمليًا ليكونوا قادرين على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في شكلها الصحيح في عالم سريع التغير. فالمحاسب اليوم أصبح مطالبا بمهارات واسعة في تكنولوجيا المعلومات وأكثر أعوان المحاسبة العمومية في العراق لا يتوفرون على الكفاءات والمهارات المطلوب وليس لهم دراية بهذه المعايير، فضلا عن مفهومها وتطبيقها بشكل صحيح، وهذا لا يقتصر على تطبيق المحاسبة العامة في العراق فقط، بل هو نفسه في معظم دول العالم التي لديها لم تطبق بعد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
2. اللوائح والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إن تطبيق معايير الحاسبة الدولية للقطاع العام يحتاج إلى أسس قانوني تستند إليها المؤسسات العمومية التي ستطبقها، ومن بينها قانون المحاسبة العمومية، قانون الصفقات العمومية.. الخ.
3. دور الإعلام: للإعلام دور مهم في توضيح واقع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ونشر المسوحات والدراسات حتى لا يساء فهم هذه المعايير وما تعنيه. عدم الخلط بينه وبين أعراف أو مفاهيم أخرى ولا شك أن هذا الدور غائب تماما في العراق لعدم وجود اهتمام إعلامي. هذا الموضوع تغطيه جميع وسائل الإعلام باستثناء معالجة الموضوع في شكل خبر من دون فسخ المجال للمختصين لتوضيح أهم معايير القطاع العام من خلال تقديم التحاليل والنقاش حول آفاق النظام المحاسبي العمومي في ظل المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام: أوصت جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين البريطانية واتحاد المحاسبين الدولي بضرورة الامتثال لمتطلبات عدة لأجل ضمان نجاح اعتماد وتبني هذه المعايير والعراق كغيرها من الدول تحتاج للامتثال لهذه المتطلبات نوجز أهم هذه المتطلبات فيما يأتي:

1. **إصلاح نظام المحاسبة العمومي العراقي:** كما ذكرنا سابقا إن نظام المحاسبة العمومي في العراق يعاني من نقائص وتتخلله أوجه قصور عدة، لذا يجب على الدولة العراقية أن تجد نظام محاسبي حديث يلائم ويوكب متطلبات العصر.
2. **الإصلاح الهيكلي والقانوني:** تتم المحاسبة العمومية في العراق في إطار قانوني يضم العديد من القوانين والتعليمات والقرارات والمراسيم وغيرها من التشريعات غير أنها تفتقر للمرونة والتأقلم مع التطورات الحاصلة في البيئة الدولية، وهذا ما أدى إلى القصور في تحقيق أهداف المحاسبة العمومية في العراق وتعيق تطورها، حيث أن اكتساب الخبرة يمكن أن تستخدم لأجل صياغة قوانين يتم تطبيقها على جميع المؤسسات العامة ويظهر ذلك مدى.
3. **تغير أساس القياس المحاسبي:** تعتمد الدول في محاسبتها العامة بالأكثرية على أساس القياس النقدي، نظرا لامتيازه بالبساطة والسهولة في تطبيقه وقلة تكلفة تشغيل النظام، ومع تزايد متطلبات الجهاز التشريعي حول الرفع من مستوى وجودة الإبلاغ المالي بتقديم بيانات عن أنشطة الحكومة تتسم بالموضوعية والشمول، هذا وتوصي الوحدات الدولية ذات الاختصاص في المحاسبة العامة بضرورة التوجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق بدل من الأساس النقدي، وذلك مواكبة للتطورات الحاصلة في العصر الحالي وتطوير نظام المحاسبة العامة لينسجم مع ذلك.
4. **أفاق تطوير نظام المحاسبة العمومي العراقي**: تحتاج المعوقات والتحديات السابقة الذكر لوضع اتجاهات أساسية لأجل مواجهتها ووضع الحلول المناسبة لها ونذكر أهم هذه الجوانب التي تمسها هذه الاتجاهات فيما يأتي:

أ. **الجانب المعرفي والفجوة التكنولوجية:** كما ذكرنا سابقا فإن الجانب المعرفي تتخلله أوجه قصور وضعف ولأجل الارتقاء بمهنة المحاسبة ومواكبة مختلف التطورات لا بد من تحين هذا الجانب.

ب. **تطوير الجانب المهني:** ويتم ذلك من خلال:

- ❖ وضع معايير اعتماد لممارسة مهنة المراجعة والمحاسبة بما يشمل كل ما هو مطلوب على الصعيدين العالمي والوطني، والإجراءات اللازمة لممارسة المهنة، وشروط مواصلة التعليم بعد التأهيل من قبل الهيئات الوطنية؛
- ❖ إعادة صياغة مناهج وبرامج الهيئات الرقابية والمحاسبية من قبلها لتكون متوافقة مع المعايير الدولية للتأهيل دوليا لممارسة المهنة والتمتع بميزة الاعتراف الدولية الأمر الذي يسمح بممارسه خدماتهم من عبر الحدود والانتقال من كونها مستوردة للخدمات المحاسبية إلى مصدرا لها.

الجانب التشريعي: يعد الجانب التشريعي هو المنظم للجانب المهني وبالتالي يحدث هنالك نوع من التداخل بين الجانبين، وفيما يخص الجانب التشريعي فإن الانطلاقة تكون من إعادة شاملة لكافة التعليمات والقوانين المنظمة للإعمال المهنية والاقتصادية التي تحدث عليها تطورات في التشريعات وتغيرات ترتبط بممارسة مهنة المراقبة وتدقيق الحسابات، حيث يتوجب تطوير وإعادة صياغة التعليمات والقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والنظام المحاسبي الموحد لأجل إنشاء إطار محاسبي يكون متوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة

تطبيق معايير المحاسبة الدولية في قطاع التعليم العالي العراقي

تحليل النتائج واختبار الفرضيات

تحليل البيانات الشخصية

توزيع أفراد العينة حسب العمر

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 19, No. 63, Part (1): 124-140
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.19.63.1.7

الجدول (1): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	15	%7,1
من 30 إلى 45 سنة	118	%55,9
أكثر من 45 سنة	78	%37
المجموع	211	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات exel.

من خلال الجدول المعبر عن توزيع أفراد العينة حسب العمر فنلاحظ أن أغلب أفراد العينة المبحوثين يتراوح عمرهم ما بين 30 إلى 45 سنة وكان هذا بنسبة قدرت ب 55,9 من كل الأفراد وهذا ان دل على شيء فإنما يدل على توفر الخبرة الكبيرة لهؤلاء الأفراد كون أن أعمارهم تجاوزت ال 30 سنة فإنه من المتوقع أنهم اكتسبوا خبرة علمية وعملية كافية من ناحية الموضوع المدروس، بعد هذه الفئة يأتي في المرتبة الثانية المبحوثين الذين تجاوز عمرهم 45 سنة وهم يشكلون نسبة 37 وأعمار هؤلاء تدل على حصولهم على خبرات وتجارب كافية ليتخصصوا في الموضوع، في حين أن الأقلية من المبحوثين شكلوا نسبة 7,1 من بين الكل أي ما يعادل 15 مبحوث من أصل 211، وهم من المبحوثين الذين لم تتجاوز أعمارهم 30 سنة، حيث أن أعمار المبحوثين الغالبة في الإجابات قد تدل على توفر خبرة كافية لأفراد العينة لأجل إعطاء أراء دقيقة حول الموضوع المدروس.

توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

الجدول (2): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
موظف اداري	108	%51,2
أستاذ محاسبة وتدقيق	103	%48,8
المجموع	211	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPASS.

يتضح من الجدول أن أكبر عدد من أفراد العينة يشغلون منصب موظف إداري بالجامعات العراقية بنسبة 51,2 أي ما يعادل 108 موظف إداري بالجامعات العراقية، في حين أن نسبة 48,8 شغلها أساتذة جامعين في تخصص المحاسبة والتدقيق أي ما يعادل 103 أستاذ جامعي، ونلاحظ أن النسبتين متقاربتين فلا وجود فرق كبير بين الفئتين، حيث أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجامعات يفقهه الموظفين الإداريين بالجامعات كون هذه الأخيرة تعد من مؤسسات القطاع العام، في حين أن الأساتذة الجامعيين في تخصصات المحاسبة تدرس هذه المعايير ولها إطلاع كافي حولها، أما أساتذة التدقيق فإنه من كون ارتباط التدقيق بالمحاسبة يقود ذلك لمعرفة المعايير المحاسبية في التخصصين معا، وبالتالي يمكننا القول إن الفئات المعنية بإمكانها الإفادة في إجابات دقيقة حول الموضوع المدروس والخروج بنتائج تقترب من الواقع بشكل كبير.

توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

الجدول (3): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ما قبل البكالوريوس	2	%0.9
بكالوريوس	86	%40,8
ماجستير	64	%30,3
دكتوراه	59	%28
المجموع	211	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPASS.

من خلال الجدول عن توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي نلاحظ أن غالبة المبحوثين حاصلين على درجة بكالوريوس إذ يشكلون نسبة 40,8 من النسبة الكلية، وهذه الدرجة دون أدنى شك تخص الموظفين الإداريين وليس أساتذة التعليم العالي حيث إن هذه الدرجة تتطلب شهادة أعلى وبالتالي فإن الموظفين الإداريين يكتسبون خبرة في الموضوع من خلال ممارستهم لوظائفهم حيث أنهم يشتغلون في قطاع عام فإنهم على إطلاع ودراية بمعايير هذا القطاع سواء طبقت أو لا، في حين أن نسبة 30,3 من أفراد العينة متحصلين على شهادة ماجستير، تليها نسبة 28 من حائزين على أعلى درجة وهي الدكتوراه، غير أن الأقلية من أفراد العينة لم يصل مستواهم العلمي للبكالوريوس غير أن هذه النسبة لم تتجاوز 0.9 وهي نسبة أيضا تدل على الدرجة العلمية للموظفين الإداريين، ونلاحظ أن أفراد العينة الحاصلين على شهادة من الدراسات العليا)ماجستير، دكتوراه (شكلوا نسبة 58,3 وهي نسبة مرتفعة نوعا ما، حيث إن هذه النسبة تظهر بشكل واسع شهادات أساتذة التعليم العالي بالأولوية وهي شهادات عالية تمنح المبحوث معرفة كافية في الموضوع ويدل هذا على أن المؤهل العلمي لمعظم أفراد العينة كافي لنثق بإجاباتهم حول الموضوع المبحوث.

توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

الجدول (4): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 10 سنوات	45	%21,3
من 10 إلى 20 سنة	98	%46,5
أكثر من 20 سنة	68	%32,2
المجموع	211	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPASS.

يوضح الجدول نسب توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة، حيث نلاحظ أن أكبر عدد من أفراد العينة لديهم خبرة تتراوح ما بين 10 إلى 20 سنة بنسبة قدرت ب 46,5، في حين أن أفراد العينة التالين شغلوا نسبة 32,2 وهم ممن لديهم خبرة تجاوزت العشرين سنة، غير أن الأقلية من أفراد العينة خبرتهم لم تتعدى العشر سنوات حيث إن نسبتهم قدرت ب 21،3، في حين أن هذه النتائج إن دلت عن شيء فإنها تدل على توفر غالبية أفراد العينة على تجربة علمية ومهنية تتيح لهم خبرة كافية ليتمكنوا من إعطاء آراء حول الموضوع المدروس بدقة وثقة تعكس الواقع.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 19, No. 63, Part (1): 124-140
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.19.63.1.7

1. تحليل نتائج المحاور

أ. تحليل نتائج التوزيع التكراري والنسب للمحاور

❖ **المحور الأول**

الجدول (5): التوزيع التكراري ونسب عبارات المحور الأول

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
1	106	50,2	95	45	10	4,7	0	0	0	0
2	100	47,4	103	48,8	7	3,3	0	0	1	5
3	99	46,9	90	42,7	20	9,5	1	5	1	5
4	103	48,8	94	44,5	11	5,2	3	1,4	0	0
5	66	31,3	95	45	45	21,3	5	2,4	0	0
6	101	47,9	90	42,7	17	8,1	3	1,4	0	0
7	77	36,5	102	48,3	25	11,8	7	3,3	0	0
8	92	43,6	102	48,3	16	7,6	1	5	0	0
9	87	41,2	107	50,7	13	6,2	4	1,9	0	0
10	68	32,2	99	46,9	37	17,5	6	2,8	1	5
11	78	37	107	50,7	23	10,9	2	9	1	5

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPASS.

توضح نتائج الجدول أعلاه أن:

- تشير نتائج العبارة الأولى إلى أن نسبة الموافقة عليها مرتفعة جدا، حيث إن الغالبية من أفراد العينة وافقوا بشدة على ما جاءت به هذه العبارة ووصلت نسبة ذلك إلى 50,2 أي ما يعادل 106 من المبحوثين من أصل 211 أي أكثر من نصفهم بقليل، في حين أن نسبة الموافقون على هذه العبارة بلغت 45، أما نسبة المحايدين فقدرت ب 4,7، ولم يكن هناك عدم موافقة أبدا على هذه العبارة من قبل أفراد العينة.
- تشير نتائج العبارة الثانية إلى أن نسبة الموافقة عليها مرتفعة، حيث إن الغالبية من أفراد العينة وافقوا على ما جاءت به هذه العبارة ووصلت نسبة ذلك إلى 48,8 أي ما يعادل 103 من المبحوثين من أصل 211، أما نسبة الموافقون فقد بلغت نسبة 47,4، في حين أن نسبة المحايدين على هذه العبارة بلغت 47,4، أما نسبة غير الموافقون عليها فهي منعدمة، ونسبة غير الموافقون بشدة لم تتعدى 5 أي ما يعادل مبحوث واحد فقط.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 19, No. 63, Part (1): 124-140
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.19.63.1.7

❖ **المحور الثاني**

الجدول (6): التوزيع التكراري ونسب عبارات المحور الثاني

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
الفرع الأول										
12	75	35,5	92	43,6	33	15,6	9	4,3	2	9
13	55	26,1	103	48,8	42	19,9	9	4,3	2	9
14	84	39,8	94	44,5	23	10,9	8	3,8	2	9
15	63	29,9	95	45	45	21,3	6	2,8	2	9
16	82	38,9	88	41,7	30	14,2	10	4,7	1	5
الفرع الثاني										
17	32	38,9	31	38,4	37	17,5	10	4,7	1	5
18	73	34,6	103	48,8	28	13,3	7	3,3	0	0
19	71	33,6	102	48,3	31	14,7	5	2,4	2	9
20	72	34,1	105	49,8	24	11,4	9	4,3	1	5
21	31	38,4	92	43,6	28	13,3	8	3,8	2	9
22	73	34,6	92	43,6	33	15,6	13	6,2	0	0
23	69	32,7	100	47,4	32	15,2	10	4,7	0	0
24	75	35,5	83	39,3	49	23,2	3	1,4	1	5

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPASS.

توضح نتائج الجدول أعلاه إلى ما يلي:

- نتائج العبارة 12 تشير إلى أن نسبة الموافقة عليها مرتفعة، حيث إن الغالبية من أفراد العينة وافقوا على ما جاءت به هذه العبارة ووصلت نسبة ذلك إلى 43,6 أي ما يعادل 92 من المبحوثين من أصل 211، في حين أن نسبة الموافقون بشدة على هذه العبارة بلغت 35,5، أما نسبة المحايدين فقدرت بـ 15,6، أما نسبة غير الموافقون عليها فقدرت بـ 4,3 والتي تعبر عن رأي تسعة من المبحوثين، وكان هناك مبحوثين اثنين أبدوا عدم موافقتهم بشدة على هذه العبارة وقدرت نسبتهم بـ 9.
- نتائج العبارة 13 تشير إلى أن نسبة الموافقة عليها مرتفعة، حيث أن الغالبية من أفراد العينة وافقوا على ما جاءت به هذه العبارة ووصلت نسبة ذلك إلى 48,8 أي ما يعادل 103 من المبحوثين من أصل 211، في حين أن نسبة الموافقون بشدة على هذه العبارة بلغت 26,1، أما نسبة المحايدين فقدرت بـ 19,9، أما نسبة غير الموافقون عليها فقدرت بـ 4,3 والتي تعبر عن رأي تسعة من المبحوثين، وكان هناك مبحوثين اثنين أبدوا عدم موافقتهم بشدة على هذه العبارة وقدرت نسبتهم بـ 9.

الجدول (07): نتائج تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على متطلبات معايير المحاسبية

Model المتغير المستقل	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std.Error الخطأ المعياري	Beta معامل الارتباط (R)	قيمة (t) المحسوبة	مستوى دلالة (t) Sig
(Constant) معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	19.94 2.29	2.16 0.08	0.892	9.21 26.81	0.000* 0.000
قيمة (T) المجدولة عند مستوى الدلالة(α=0.05)				المتغير التابع: متطلبات معايير المحاسبية	
(*) ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة(α=0.05)					

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 25.

يتضح من الجدول رقم (19) أن هناك تأثيرا ذو دلالة إحصائية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على متطلبات معايير المحاسبية وذلك استنادا إلى أن قيمة مستوى المعنوية يبلغ (0.000) وهو أقل من مستوى المعنوية المفروض(α=0.05). كما أن قيمة معامل الارتباط (R) بلغت (0.892) أي أن هناك علاقة طردية بين المتغيرين.

وبناء عليه معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تؤثرعلى متطلبات معايير المحاسبية

ويمكن تلخيص معادلة الانحدار كما يأتي:

$$Y = 2.29 + 19.94X$$

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات: من خلال عرضنا للدراسة ونتائجها يمكن استخلاص النتائج الآتية:

لا يكتفي القطاع العام بتقديم الخدمات العامة التقليدية بل ويهتم بمختلف جوانب الحياة الاجتماعية ما أولى هذا القطاع أهمية بالغة، لذلك لابد من الاهتمام بكل ما يحدث بهذا القطاع من تغيرات وتحديثات تفرضها البيئة الدولية وما يشهده العالم من تغيرات والانسجام معها بشكل يسمح بالتوافق الدولي في ضل المتطلبات التي فرضها عصر الانفتاح الاقتصادي إذ كان لابد من التوجه نحوى الممارسات الدولية والالتزام بها بما يسمح من تطور القطاع وتحقيقه الأهداف المرجوة، وتعتبر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من الممارسات الدولية التي من المفترض الامتثال نظرا لكونها تعمل على حماية المال العام وهي بمثابة المرجع المحاسبي الثابت عالميا والذي يعزز التقارب الدولي، غير أن تطبيق هذه المعايير الدولية يحده معيقات غالبا ما تنبثق من البيئة التشريعية والمحاسبية، ومن خلال هذه الدراسة قمنا بدراسة موضوع المعوقات المحاسبية والتشريعية التي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

ثانياً. التوصيات:

1. لابد للعراق من العمل على تحديث أنظمة المحاسبة العامة بما يتوافق والمعايير الدولية للقطاع العام؛
2. لابد من أن تتسم القوانين والتشريعات الخاصة بالقطاع العام بالمرونة والتوافق مع متطلبات العصر؛

3. ضرورة العمل على تكوين العنصر البشري في المؤسسات العامة بما يمنحه الخبرة الكافية للتعامل مع المعايير الدولية ويسهل عليه فهمها ويعي أهمية تطبيقها؛
4. التوجه تدريجيا نحو تطبيق أساس الاستحقاق كتوجه نحو تطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام وذلك بداية من تطبيق الأساس النقد المعدل ومن ثم أساس الاستحقاق المعدل فالكامل؛
5. الاستفادة من تجارب الدول التي طبقت المعايير الدولية للقطاع العام خاصة الدول العربية منها.

المصادر

1. ابراهيم الجزراوي، عبد الهادي صالح، (2013)، انموذج مقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق وفق النظام الاتحادي، مجلة جامعة ذي الفقار، المجلد 8، العدد3، العراق.
2. أسيا قمو، (2021)، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 07(02)، 23-40.
3. أكرم شتيح، (2019-2020)، أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على الأداء الحكومي، دراسة حالة الجزائر (أطروحة دكتوراه في محاسبة وتدقيق). المدية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة يحيى فارس المدية.
4. أمينة هناء جابي، (2018-2019)، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، (أطروحة في العلوم التجارية). سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف 1.
5. بوكفوسة امحمد، (2022)، متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS وفق أساس الاستحقاق دراسة حالة الجزائر، مجلة المالية والاسواق، المجلد 9، العدد 2، ص 488-505.
6. الجزراوي، إبراهيم محمد علي طاهر وعبد الهادي سلمان صالح. 2013. أنموذج مقترح لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق وفق النظام الاتحادي .مجلة جامعة ذي قار، مج. 8، ع. 3، ص ص. 77-98
7. حاجة مقدم، وخديجة لعصب، (2021-2022)، معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في في القطاع العام في المؤسسات العمو مية، مجتمع الدراسة من المحاسبين، المدققين، المدراء الماليين في المؤسسات العمومية (مذكرة ماستر في تدقيق ومراقبة التسيير). الجزائر، كلية العلوم الاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة أحمد دراية.
8. حسين هادي عنيزة، وأحمد ماهر محمد علي، (2014)، دور المعايير المحاسبية الحكومية الدولية في الحد من الفساد الإداري والمالي. مجلة مركز دراسات الكوفة، 1(32).
9. خضير خبيطي، ويونس مونة، (2016)، أفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 02(02).
10. زهير شلال، (2013-2014)، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، (أطروحة دكتوراه في تسيير المنظمات). بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس.
11. صباح قدوري، (2011 أكتوبر، 2011)، ضرورة وأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الاقتصاد العراقي. تاريخ الاسترداد 19 ديسمبر, 2022، من الحوار المتمدين:
https://m.ahewar.org/s.asp?aid=278502&r=0

12. صباح قدوري، (2023)، ضرورة واهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الاقتصاد العراقي، الحوار المتمدن-العدد: 3509 - 2011 / 10 / 7 - 12:21
13. صدام حمدان عكض الغريري، (27 سبتمبر، 2021)، دور تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في ترشيد الموازنة العامة والرقابة على الاداء المالي، دراسة ميدانية وزارة المالية العراقية (أطروحة دكتوراه في). كلية الدراسات العليا، السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
14. قمو، آسيا، (2022)، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام .المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، مج. 7، ع. 2، ص ص. 23-40.