

**تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات
الحكومية وفق الخصائص النوعية للمعلومات
المحاسبية في القطاع العام (IPSAS) ... دراسة تحليلية.**

**الأستاذ الدكتور
حسين هادي عنيزة
جامعة الكوفة. كلية الإدارة والاقتصاد**

**المدرس المساعد
مرتضى عبد الزهرة خنجر**



تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية وفق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القطاع العام (IPSAS) ... دراسة تحليلية.

Evaluating the quality of accounting information in government units
according to the qualitative characteristics of accounting information in
the public sector (IPSAS) ... an analytical study.

المدرس المساعد
مرتضى عبد الزهرة خنجر

Murtadhaa Abdul Zahra Khanjar

الاستاذ الدكتور
حسين هادي عنيزة
جامعة الكوفة - كلية الإدارة والاقتصاد

Dr. Hussein Hadi Unaza

المستخلص:
منخفضة اذ بلغ المتوسط العام لجودة المعلومات
المحاسبية (٢,١٣) من (٥).
وأوصى الباحث بعدة توصيات من أهمها،
ضرورة الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية في
الوحدات الحكومية، لضمان تحقيق المسائلة
والشفافية على استخدام الموارد، وعلى الانفاق
العام في الوحدات الحكومية. والتوسع في
الدراسات المستقبلية لتحديد ومعالجة أسباب
انخفاض مستوى جودة المعلومات المحاسبية في
القطاع العام.

هدف هذا البحث الى تقييم جودة المعلومات
المحاسبية من حيث (الملائمة، والتمثيل
الصادق)، وطبق على عدد من الوحدات
الحكومية العراقية. ولغرض تحقيق اهداف
البحث، تم صياغة مقياس يعتمد على
الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
(IPSAS). وتم تطبيقه على البيانات المالية
للوحدات الحكومية عينة البحث. وتوصل البحث
الى مجموعة من النتائج منها، وجود ضعف في
مستوى جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات
الحكومية (محل البحث)، والتي ظهرت بنسبة

المقدمة:

للمعلومات المحاسبية في القطاع العام (IPSAS)، وطبق على البيانات المالية لعدد من الوحدات الحكومية العراقية، التي تتبع النظام الحكومي اللامركزي في عملياتها الإدارية والمالية، ويهدف البحث الى تحليل مستوى جودة المعلومات المحاسبية وفقا للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القطاع العام ، وذلك لأهمية القطاع العام في الدول النامية، لكون نشاط القطاع العام في هذه الدول ومنها العراق أوسع من نشاط القطاع الخاص، بالرغم من الانفتاح وانتقال النظام الاقتصادي في العراق من النظام الاشتراكي الى اقتصاد السوق ما بعد عام ٢٠٠٣، الا انه يلاحظ محدودية القطاع الخاص، اذ لم تتجاوز نسبة مساهمته في الناتج المحلي الإجمالي ٤٠% حسب بيانات خطة التنمية المعدة من قبل وزارة التخطيط في عام ٢٠١٨.

المبحث الأول- منهجية البحث ودراسات سابقة

١-١: مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث الأساسية بعملية اعداد وعرض المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية العراقية، والتي تعتمد على الطرق التقليدية المتمثلة بتعليمات الموازنة العامة والقوانين الملزمة التي تتغير بين الحين والآخر، وعدم الاعتماد على تطبيق المعايير، مما يؤدي الى حدوث قصور في عملية إعداد وعرض وتوصيل المعلومات المحاسبية، والتي يعول عليها في صنع القرارات سواء من قبل الجهات

تؤدي المحاسبة عدد من الوظائف المهمة في الوحدات الاقتصادية، وتتمثل تلك الوظائف بعمليات القياس والتسجيل والعرض والافصاح عن المعلومات المحاسبية (المالية وغير المالية) لغرض توصيل تلك المعلومات الى المستخدمين من خلال التقارير المالية، والتي يعول عليها في صنع التنبؤات المستقبلية والتحقق والتأكد من الاحداث السابقة، ولتقييم واقع الوحدة الاقتصادية وكيفية ادارتها للموارد الموكلة اليها بغية اتخاذ القرار المناسبة من قبل المستخدمين المختلفين، سواء أكانوا المستخدمين الداخليين (الإدارة بكافة مستوياتها والعاملين في الوحدة الاقتصادية)، او المستخدمين الخارجيين (الدائنون، والحكومة، والمستثمرين، والجهات الرقابية، والجمهور). نظراً لأهمية المعلومات المحاسبية (المالية وغير المالية) كونها تعبر عن طبيعة الاعمال في الوحدة الاقتصادية من خلال التقارير والقوائم المالية، والتي هي ضرورية لتحقيق المسائلة والشفافية على استخدام الموارد والنفقات العامة، وتعدد استخداماتها من قبل الجهات المختلفة، لكونها متحكم رئيس في عملية صنع القرارات، لذا فمن الضروري البحث عن مدى توفر الفائدة، فضلاً عن توفر الجودة في المعلومات المحاسبية، إذ ينبغي ان تكون المعلومات المعروضة دقيقة وصحيحة ومقابلة للواقع الذي تمثله. لذا فقد تناول موضوع هذا البحث جودة المعلومات المحاسبية وفق الخصائص النوعية

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٧٧)

الحكومية، وتطبيقه على الوحدات الحكومية محل البحث.

١-٤: فرضية البحث:

لمعالجة التساؤلات الخاصة بالمشكلة السابقة

اعتمد البحث على الفرضية الآتية:

عدم توافر مستوى من الجودة في المعلومات

المحاسبية للوحدات الحكومية العراقية.

١-٥ دراسات سابقة

أ- دراسات عربية

١- دراسة (العبيدي: ٢٠١٤) "تقييم جودة

المعلومات المحاسبية من وجهة نظر

مستخدميها"

هدفت هذه الدراسة الى تقييم مستوى جودة

المعلومات المحاسبية من وجهة نظر مستخدميها

وفقاً لمجموعة من معايير قياس جودة المعلومات

المحاسبية وهي (الخصائص النوعية للمعلومات

المحاسبية، الافصاح المحاسبي والدور الرقابي،

الخصائص السلوكية)، وبينت النتائج من خلال

التحليل الاحصائي لمحاو الاستبانة بعدم وجود

تأثير معنوي لكل من المحورين (الخصائص

النوعية للمعلومات المحاسبية، الافصاح

المحاسبي والدور الرقابي) في قرارات

المستثمرين، اما المحورين الاخرين (المعايير

المحاسبية، الخصائص السلوكية) فأنهما ذات

تأثير معنوي في تلك القرارات. واوصى الباحث

بعدها توصيات منها، على معدي التقارير المالية

العمل على توافر كل من الخصائص النوعية

للمعلومات المحاسبية والافصاح الكافي في

الداخلية المتمثلة بالإدارة والموظفين، أو من قبل الجهات الخارجية كالجهاز الرقابية والجمهور.

وبناءً على ما سبق يتم صياغة مشكلة البحث

بالتساؤلات التالية:

ما مدى توفر جودة المعلومات المحاسبية في

التقارير المالية للوحدات الحكومية العراقية؟

١-٢: أهمية البحث

تعد المعلومات المحاسبية بمثابة حلقة الوصل

بين من يقوم بأعدادها وبين المستخدمين لتلك

المعلومات، كما ان الهدف الأساسي من

المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية هو

للتعبير عن طبيعة العمليات التي تحدث في

الوحدة الاقتصادية، وتلبية الاحتياجات الأساسية

لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وبالتالي

تحقيق المسائلة والشفافية والتحقق من الاستخدام

الأمثل للموارد والأموال العامة. عليه تتمثل

الفائدة من هذا البحث هو لخدمة الوحدات

الحكومية العراقية، وتحقيق الفائدة لمستخدمي

المعلومات المحاسبية في القطاع الحكومي.

١-٣: أهداف البحث: يسعى هذا البحث الى

١. تقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية

في التقارير المالية للوحدة الحكومية (محل

البحث) من حيث الملائمة والتمثيل الصادق،

بهدف تحسين جودة المعلومات المحاسبية في

الوحدات الحكومية.

٢. صياغة نموذج مقياس لتقييم مستوى

جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات

القطاع العام أكثر فائدة وملاءمة لأغراض صنع القرار ولتحقيق المسائلة والشفافية.

التعليق على الدراسات السابقة:

يعد هذا البحث مكمل للدراسات السابقة، كما وإنه ليس بديلاً عنها أو النتائج التي تم التوصل إليها، ولكنه يعتبر جهداً متممًا ويضاف إلى الجهود السابقة التي ركزت على تحقيق الدقة والجودة في المعلومات المحاسبية، إلا أن هذا البحث طبق على الوحدات الحكومية في البيئة العراقية، لغرض تقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للوحدات عينة البحث، بهدف تدعيم الشفافية ورقابة الرأي العام، التي تفتقدها الوحدات الحكومية العراقية، كما أن البحث انفرد عن البحوث السابقة، بصياغة نموذج مقياس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام.

المبحث الثاني-المحاسبة الحكومية وجودة

المعلومات المحاسبية

من خلال هذا المبحث سيتم التعرض لمفهوم وأهمية عرض المعلومات المحاسبية وتعريفها وأنواعها وكذلك سيتم التطرق للمعلومات المحاسبية في القطاع الحكومي، وبعده سيتم تقييم جودة المعلومات المحاسبية وفق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

٢-١ مفهوم وطبيعة المحاسبة في القطاع

الحكومي

يعتبر نشاط الجهاز الحكومي من الأنشطة غير الهادفة للربح، وتتمثل أهدافه الرئيسية بتوفير

المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين، إذ ينبغي على المصارف بناء نظام رقابة داخلية يتلاءم مع أنشطة المصرف وتعزيز دور التدقيق الداخلي ولجنة تدقيق من أجل تحقيق دقة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستثمرين.

ب: دراسات اجنبية

1- (Cohen:2017) " Accounting information quality and decision-usefulness of Accounting Information quality governmental financial reporting Moving from cash to modified cash"

"جودة المعلومات المحاسبية وفائدة قرارات

جودة المعلومات المحاسبية على التقارير

المالية الحكومية "الانتقال من الأساس النقدي إلى النقدي المعدل"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى فائدة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية الحكومية في اليونان والتي يتم إعدادها وفقاً للأساس النقدي المعدل الذي تم اعتماده مؤخراً، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها: تقدم النتائج دليلاً تجريبياً، وإن كان حجمه معتدلاً، لصالح الفوائد المرتبطة بجودة المعلومات المحاسبية، على أثر الانتقال إلى الاستحقاق الكامل. وأوصى الباحث بالتوسع بإجراء المزيد من البحوث التي تهدف إلى لقاء الضوء على الخصائص التي تجعل المعلومات المحاسبية في

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٧٩)

عن طريق تقديم الخدمات دون مقابل او لقاء مقابل رمزي، كما ويتم تقييم أدائها عن طريق الموازنات والجهات الرقابية.

٣. يتم تخصيص الموارد للوحدات الحكومية عن طريق الموازنة العامة للدولة والتي تعتمد على الموارد الطبيعية والضرائب والقروض والمنح وغيرها من أوجه التمويل العامة.

٤. لا يوجد ارتباط بين موارد الوحدات الحكومية ووجه الانفاق فيها، ولكن وجود ترخيص بتحصيل الإيرادات وكذلك الانفاق وفقاً للقواعد والشروط والتي تحدد نوع وحجم النفقة.

٥. غياب ظاهرة الملكية كما هو متعارف عليه في القطاع الخاص.

ويقصد بالمحاسبة الحكومية بانها " مجموعة القواعد والإجراءات التي تلتزم بها الوحدات الإدارية في تنفيذ بنود الموازنة العامة للدولة من خلال تسجيل وتبويب العمليات المالية وإحكام الرقابة قبل وبعد الصرف، وإظهار وتحليل النتائج من خلال الحسابات الختامية والمركز المالي " (الهامي والسقا، ٢٠٠٩: ٢٤).

بناءً على ما سبق تتمثل المحاسبة في القطاع الحكومي بمجموعة من الأساليب الخاصة بالقياس والافصاح والتي تتسجم مع الاهداف الأساسية للقطاع الحكومي، لذا يمكن القول إن المحاسبة في القطاع الحكومي هي مجموعة من الإجراءات التي تهدف الى قياس العمليات المالية وغير المالية التي تنفذها الوحدات الحكومية، ومن ثم عرضها في القوائم المالية

الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية لجميع افراد المجتمع، من خلال تقديم الخدمات الضرورية والتي يتحتم على الدولة تقديمها لمواطنيها مثل خدمات الامن والتعليم والصحة والبلدية والنقل وغيرها من الخدمات الاجتماعية و دون الحصول على مقابل لقاء تأدية تلك الخدمات، حتى لو كانت مقابل تحصيل بعض الرسوم او البدلات الرمزية فهي لا ترتقي الى ان تقابل التكاليف الناشئة من وراء تقديم تلك الخدمات، ويتولى تنفيذ النشاط العام الحكومي من قبل الوحدة الإدارية الحكومية (الخطيب والمهاني: ٢٠٠٨، ١٨).

كما وعرفت الوحدات الحكومية بأنها "مجموعة من الوحدات التي تقدم خدمات عامة (أمنية، صحية، ثقافية، عدالة، بلدية الخ) دون الحصول على مقابل أو بسعر يقل كثيراً عن التكلفة وتتخذ تلك الوحدات شكل وزارة او هيئة عامة او جامعة أو غيرها، ويتم تخصيص الأرصدة لهذه الوحدات مع تحديد أوجه الانفاق للأرصدة المخصصة، ومن خلال هذا التعريف يتم تحديد مجموعة من الخصائص للوحدات الحكومية (العامة) كما يلي: (الهامي والسقا: ٢٠٠٩، ١٥).

١. الوحدات الحكومية هدفها الأساسي هو تقديم الخدمات العامة الضرورية للمواطنين.
٢. تقوم الوحدات الحكومية بتأدية الخدمات الضرورية دون أن تهدف الى تحقيق الأرباح،

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٠)

(رومني وستينبارت، ٢٠٠٩:٢٦). وتكون المعلومات المحاسبية مفيدة عندما تتصف بمجموعة من الخصائص التي تميزها، وهي ما تُعرف بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية، هي "تلك الخصائص التي يجب ان تتصف بها المعلومات المحاسبية المفيدة، والتي توفرها القوائم المالية لمستخدميها وتعد من الأهداف الرئيسية للإبلاغ المالي" (جربوع:٢٠٠٧، ٥٠٩).

تتبع أهمية المعلومات المحاسبية من خلال مساهمتها في نجاح الوحدة الاقتصادية، كما إن قيمة المعلومات مرتبطة مباشرة بمساعدة صانعي القرار على تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، وتساعد "المعلومات القيمة" الأشخاص ومؤسساتهم على أداء المهام بشكل أكثر كفاءة وفعالية (Hidayah & Zarkasyi;2017,189). ولكون ان متخذي القرارات في الوحدات الحكومية بحاجة مستمرة للمعلومات التي تساعدهم في القيام بأعمالهم الإدارية وتأدية وظائفهم كالتخطيط والتنظيم، كما أن نجاح الوحدات في تحقيق أهدافها يعتمد بشكل كبير على درجة كفاءة الأجهزة الإدارية في أداء وظائفها، أي أنه من خلال المعلومات الجيدة والدقيقة يتم اتخاذ القرارات الصحيحة والمناسبة، وفي حالة عدم توفر المعلومات الصحيحة والمناسبة يؤدي الى فشل العديد من القرارات وكذلك سوء التخطيط وتقييم الأداء

المعتمدة على شكل معلومات مفيدة لكي تمكن مستخدميها من اتخاذ القرارات المناسبة، وكذلك لتحقيق الشفافية والرقابة العامة على موارد الدولة وكيفية التصرف بها.

٢-٢ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يقصد بمصطلح قيمة المعلومات (Value) في مجال نظم المعلومات المحاسبية، بالمنفعة المتحققة من استخدام المعلومات المحاسبية مطروحاً منها تكلفة انتاجها. وتحقق المنافع الرئيسية من المعلومات من خلال تخفيض حالات عدم التأكد، وتحسين عملية اتخاذ القرارات، وتحقيق القدرة الأفضل على التخطيط وترتيب الأنشطة، اما التكاليف فتشمل الوقت والموارد التي تم انفاقها في عملية جمع ومعالجة وتخزين البيانات وكذلك عملية توصيلها الى متخذي القرار، وعليه تكون المعلومات المحاسبية ذات قيمة إذا تحققت المنفعة من جراء استخدامها، كما ان المعلومات المحاسبية عالية الجودة تحظى بكثير من الاهتمام لأنها تقلل من المعلومات غير المتماثلة وتزيد الشفافية (Cascino et al;2010;240).

نظراً لصعوبة قياس قيمة المعلومات المحاسبية، وذلك لعدم إمكانية التحديد الدقيق لما يمكن ان تساهم به المعلومات المحاسبية، الامر الذي تطلب بالاعتماد على تقدير المنفعة التي يحصل عليها متخذ القرار من خلال استخدامه للمعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨١)

أقل قدرة بالوصول الى المعلومات الحكومية، أو لفرض حقهم في المعرفة. كون إن الحكومات "أقل ميلاً" إلى في الإفصاح لأولئك الذين ليس لديهم نفوذاً عليها (Chan;2003,14).

يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) بإصدار معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ومسودات العرض والارشادات والاستشارات وغيرها من الإصدارات التي تخص المحاسبة في القطاع العام (ابوغزالة، ٢٠١٤).

يتناول الفصل الثاني من الإطار المفاهيمي (IPSAS;2018) اهداف مستخدمي التقارير المالية، في ضوء ان الهدف الرئيس لمعظم وحدات القطاع العام هو تقديم الخدمات للجمهور، بدلاً من تحقيق الأرباح كما هو الحال في قطاع الاعمال، وبالتالي فان الإطار المفاهيمي لا يمكنه تقييم أداء هذه الوحدات إلا "جزئياً" عن طريق فحص مركزها المالي وأدائها المالي والتدفقات النقدية (Caruana et al;2018,9).

واختص الفصل الثالث من الإطار المفاهيمي (IPSAS;2018) بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للتقارير المالية لوحدات القطاع العام، وهي (الملائمة، والتمثيل الصادق، قابلية المقارنة، قابلية التحقق، التوقيت، قابلية الفهم) (the Conceptual Framework;2018,62).

(السجاعي:٢٠٠٩،٨٠).

أضاف (Susanto) إن المعلومات الجيدة هي من حقوق المستخدم، ويمكن للمعلومات الجيدة من توجيه المستخدمين الى بناء التوقعات واتخاذ قرارات مناسبة، لكن المعلومات الجيدة لا تضمن تلقائياً أن أي قرار سيتم اتخاذه هو الأفضل؛ لأن صناع القرار معرضون للصواب والخطأ (Susanto;2015,326).

وتأسياً على ما ورد يمكن القول بأن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر من اهم الأنظمة في الوحدة الاقتصادية، كونه العصب الرئيس الذي يمتد لتغذية جميع اقسام وفرعات الوحدة الاقتصادية بالمعلومات اللازمة، سواء لتسيير العمليات التشغيلية، وكذلك لإمداد الإدارات العليا والوسطى والدنيا بالمعلومات التي يعتمد عليها للاستخدامات المختلفة، كالتخطيط والمتابعة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

٢-٣ الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير المحاسبية في القطاع العام

هنالك العديد من المنظمات المهنية الدولية التي تهتم بمعايير المحاسبة الدولية من حيث وضع وتطوير المعايير والارشادات التي تعنى بشؤون المهنة، منها معايير المحاسبة الدولية لأغراض القطاع العام International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). والمنبثقة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وتسمى (IPSAS) إلى زيادة الوصول إلى المعلومات من قبل أولئك المستخدمين الذين هم

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٢)

International Public Sector
(IPSAS) Accounting Standards
(الملائمة، والتمثيل الصادق، قابلية المقارنة،
قابلية التحقق، التوقيت، قابلية الفهم) وكما هي
موضحة في الشكل (٢-٣). والتي سيتم
تفصيلها كالآتي:

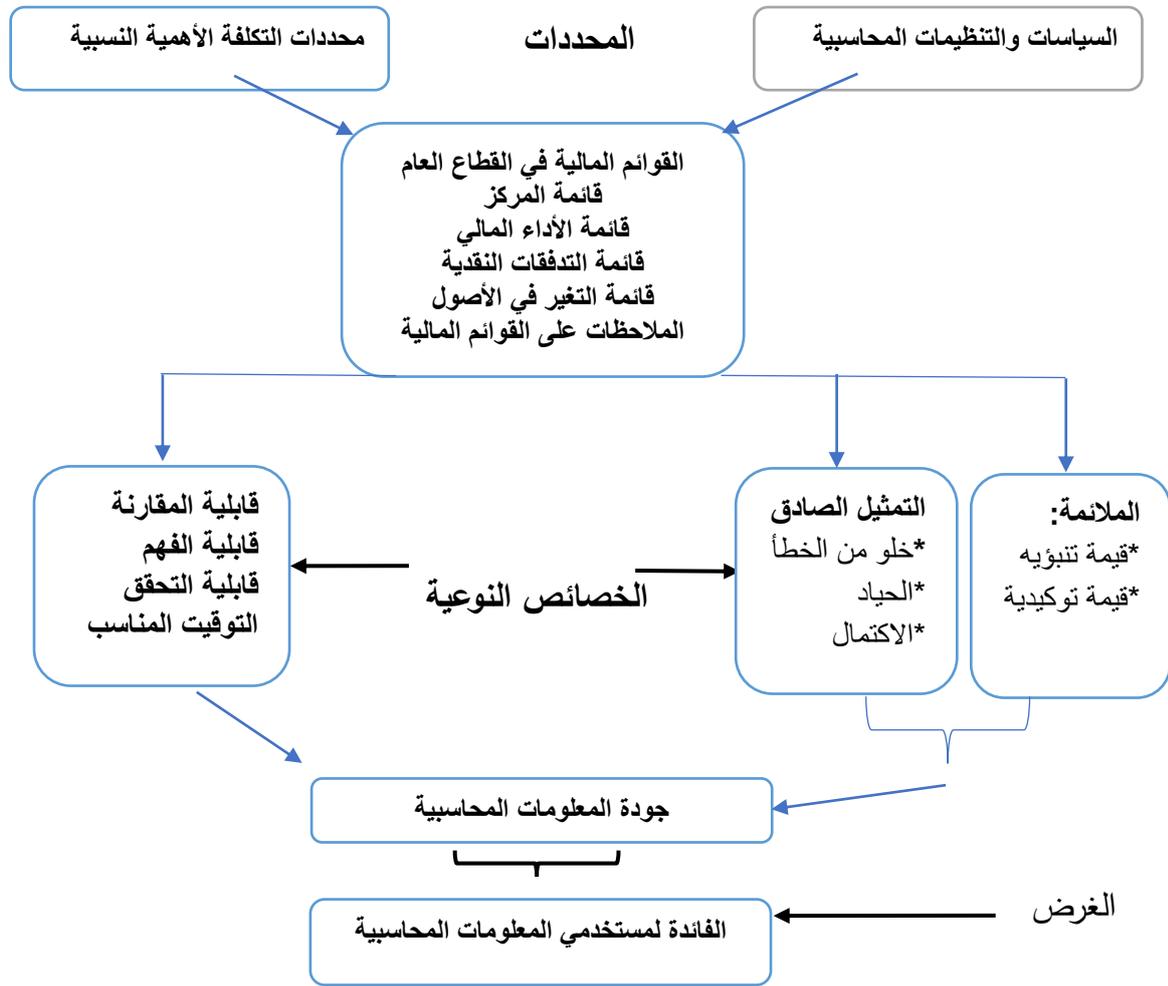
١ - **الملاءمة:** بين الإطار المفاهيمي بان
المعلومات المحاسبية تكون ملائمة، إذا كانت
تؤثر في القرارات التي يتخذها المستخدمون.
وتكون المعلومات المالية وغير المالية قادرة على
إحداث فرق (من خلال اتخاذ القرار أو الامتناع
عن اتخاذ القرار)، إذا اكدت أو غيرت توقعات
ماضية أو حاضرة بناءً عليها، وتوفير معلومات
تنبؤية عن الأنشطة المستقبلية للوحدة الحكومية.
أي تصبح المعلومات المحاسبية ملائمة إذا
كانت قادرة على مساعدة المستفيدين من خلال
المفاضلة بين البدائل. (حسن، ٢٠١٧: ٣٠).

يتم تطبيق الخصائص النوعية على كافة
المعلومات المالية وغير المالية المبلغ عنها في
التقارير المالية لوحدات القطاع العام، بما في
ذلك المعلومات التاريخية والمعلومات المستقبلية
والفقرات الايضاحية. وقد لا تتحقق جميع
الخصائص النوعية بالكامل على أرض الواقع.
(IPSASB;2018)

تقدم التقارير المالية المعدة للغرض العام
معلومات لتمثيل الظواهر الاقتصادية، وهدفها
الرئيس هو تلبية احتياجات المستخدمين، وتعتبر
الخصائص النوعية للمعلومات في القوائم المالية
بمثابة الصفات التي تحقق الفائدة للمستخدمين،
لأغراض اتخاذ القرارات والمساءلة والشفافية
ضمن مجموعات مختلفة والتي تضم الجمهور،
والمستثمرين، والدائنين، والهيئات الرقابية وغيرها
(Cohen& Karatzimas;2015,452).

وتتمثل الخصائص النوعية وفق معايير
المحاسبة الدولية في القطاع العام

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٣)



شكل رقم (١) تقييم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لوحدات القطاع العام

Source: Rudzioniene, K., & Juozapaviciute, T "Quality of financial reporting in public sector"(2013, p20)

الظاهرة التي تدعي أنها تمثلها. ولكي تكون المعلومة المحاسبية تمثل الظاهرة بصدق فيجب ان تكون حيادية ومكتملة وخالية من الخطأ (IPSASB;2018,49).

٢- التمثيل الصادق: تحتوي التقارير المالية على الظواهر الخاصة بالوحدة الاقتصادية والمتمثلة بالكلمات والأرقام، ولكي تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب ألا تمثل الظواهر الملائمة فحسب، بل يجب عليها أيضاً أن تمثل بأمانة مضمون

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٤)

الوقت المناسب، وقبل ان تفقد المعلومة قيمتها وفائدتها ليكونوا قادرين على التأثير على قراراتهم، وبشكل عام كلما كانت المعلومات قديمة تكون أقل فائدة (Susanto; 2015, 326).

٦ - **قابلية الفهم:** ويقصد بها ان يتم ترتيب وعرض المعلومات بشكل يجعلها مفهومة من قبل المستخدمين الذين هم على دراية وإدراك بالأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية، أي يجب ان تكون المعلومات الظاهرة في القوائم المالية لوحدات القطاع العام مقدمة بشكل مختصر وبسيط لكي تكون مفهومة من قبل المستخدمين. (IPSASB;2018,51).

٢-٤ **طرق تقييم جودة المعلومات المحاسبية**
تعددت المداخل والأساليب المتبعة لتقييم جودة المعلومات المحاسبية التي تحويها التقارير المالية، فمن هذه الطرق ما يعتمد على العلاقة بجودة الأرباح، ومنها ما يعتمد على معدل العائد على الأسهم، ومنها ما يركز على المنفعة بصورة عامة للمستخدمين، ونورد ادناه اهم تلك الطرق:

أولاً: تقييم جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بناءً على جودة الأرباح
وتستند هذه الطريقة الى استخدام المعلومات الكمية لقياس جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية، ويضيف (Cuong) بأن معظم الدراسات التجريبية لتقييم جودة المعلومات المستخدمة في القياس الكمي، تركز على الخصائص المحددة للمعلومات في التقارير

أ- **الخلو من الخطأ:** -تعني ان تكون المعلومات في التقارير المالية دقيقة وخالية من الأخطاء الجوهرية.

ب- **الحيادية:** -تتمثل الحيادية في اعداد التقارير المالية بغياب التحيز، أي عرض المعلومات بأمانة واستناداً الى أسباب موضوعية، وليس بناءً على الرغبات والضغوطات الشخصية.

ت- **الاكتمال:** -وتعني عدم الاغفال عن عرض المعلومات والتي يمكن ان تؤدي الى الخطأ او التضليل لتمثيل الظاهرة، وبالتالي تفقد المعلومات فائدتها لمستخدمي القوائم المالية.

٣- **قابلية التحقق:** تعني إن النتائج التي تم الوصول اليها من قبل شخص معين يمكن الوصول اليها من قبل شخص اخر، وباستخدام نفس طرق القياس والافصاح المستخدمة (IPSASB;2018,52).

٤ - **قابلية المقارنة:** قابلية المقارنة هي أحد الخصائص التي تمكن المستخدمين من تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر، لكي تكون المعلومات قابلة للمقارنة لابد من وجود الثبات في الطرق والإجراءات المحاسبية المطبقة، وعادةً ما تتم المقارنة بين فترات مختلفة لنفس الوحدة الاقتصادية، لو المقارنة مع وحدات أخرى خارجية (شعث، ٢٠١٧:٤٩).

٥ - **التوقيت المناسب:** يعني توفير المعلومات للمستخدمين لأغراض المسائلة واتخاذ القرار في

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٥)

فبعض الأحيان تكون التقارير المالية مختصرة ولكنها مفيدة لمتخذ القرار، في حين قد تكون التقارير مطولة لكنها غير مفهومة ولا تلبي احتياجات المستخدمين (عبد العظيم: ٢٠١٥، ١٤).

وتركز مجموعة أخرى من أساليب قياس الجودة على أساس عناصر المعلومات المالية وغير المالية المحددة في التقارير السنوية، ومن الأمثلة على ذلك، الأبحاث التي تدرس العلاقة بين فائدة معلومات التقارير المالية واستخدام القيمة العادلة، أو الطرق التي تعتمد على خطر الرقابة الداخلية في الكشف عن المعلومات، أو تلك التي تعتمد على تقارير مدقق الحسابات الخارجي، ويمكن القول إن هذه الأساليب لا تقدم بحكم تعريفها تقييماً شاملاً لجودة التقارير المالية (Braum & Beest; 2013; 7).

ويشير كل من (Cohen & Karatzimas) إلى إن التوجه غير الهادف للربح لوحدات القطاع العام، يؤدي إلى عدم مناسبة غالبية المنهجيات المطبقة على القطاع الخاص لتقييم جودة المعلومات المحاسبية، ويمكن تناول ذلك فقط من خلال الدراسات الاستقصائية التي تتناول الخصائص النوعية للتقارير المالية بناءً على الأطر التي طورها كل من (IASB) و (IPSAS) والتي يمكن تطبيقها لتقييم جودة المعلومات المالية في وحدات القطاع العام (Cohen & Karatzimas; 2017, 102).

المالية، ومن أمثلة هذه العوامل هي عوامل جودة الأرباح ونماذج ملائمة القيمة، ومع ذلك، فإن جودة التقارير المالية هي مفهوم متعدد الأبعاد وأوسع من مجرد جودة الربح المستمد من البيانات المالية، لذلك يجب أن يستند التقييم إلى معلومات مالية وغير مالية (Cuong; 2017, 27) ويستند هذا المدخل إلى طريقتين لقياس جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية وعلاقتها بجودة الأرباح هما:

أ- الطريقة الأولى: وتستند هذه الطريقة إلى استخدام نماذج الاستحقاق لقياس مدى إدارة الأرباح بموجب القواعد والتشريعات، وتفترض هذه النماذج أن المدراء يستخدمون المستحقات التقديرية، أي المستحقات التي يمكن للمدير ممارسة السيطرة عليها لإدارة الأرباح (Beest et al; 2009, 7).

ب- الطريقة الثانية: وتستخدم هذه الطريقة نماذج ملائمة القيمة لقياس جودة معلومات التقارير المالية من خلال التركيز على الارتباطات بين الأرقام المحاسبية وردود فعل أسواق الأسهم (السعبري: ٢٠١٨، ٣١).

ثانياً: تقييم جودة التقارير المالية بناءً على كمية المعلومات المفصح عنها

يعتمد هذا المدخل على تقييم جودة المعلومات من خلال كمية المعلومات المفصح عنها، إذ كلما زادت كمية المعلومات المفصح عنها أدى ذلك إلى جودة التقارير المالية، إلا إن كمية المعلومات لا تعبر دائماً عن جودة الإفصاح،

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٦)

المحاسبية والتمثلة (بالملائمة، والتمثيل الصادق، وقابلية المقارنة، والفهم وقابلية التحقق، والتوقيت المناسب)، ويتميز هذا المدخل بالشمولية، كونه أخذ بنظر الاعتبار كافة الجوانب التي يجب ان تتمتع بها المعلومات المحاسبية لتحقيق المنفعة من استخدامها (Braam & Beest;2013;7). كما وتم استخدام هذا المدخل في العديد من الدراسات كما هو موضح في الجدول (١).

ثالثاً: تقييم جودة المعلومات المحاسبية من خلال الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يستخدم هذا المدخل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً للإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية (IASB) ، والذي هو مطابق للإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)، إذ تعتبر المعلومات المحاسبية ذات جودة من خلال تمتعها بالخصائص النوعية للمعلومات

جدول (١) الدراسات التي استخدمت الخصائص النوعية كمدخل لتقييم الجودة

اسم الباحث	عنوان الدراسة
(Van Beest et al;2009)	جودة التقارير المالية: قياس الخصائص النوعية quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics
(Van Beest et al;2013)	جودة التقارير المالية: قياس الخصائص النوعية Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics
(Nyor;2013)	جودة المعلومات في البيانات المالية كما يراها المستخدمون The quality of information on the financial statements of the companies in Nigeria as perceived by users
(عبد العظيم: ٢٠١٥)	قياس جودة الإفصاح المحاسبي وفق الإطار المفاهيمي لخصائص المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة المصرية
(الساعدي: ٢٠١٧)	تقويم الإبلاغ المالي للمصارف العراقية من منظور مبادئ لجنة بازل.
(السعبري: ٢٠١٨)	دور متطلبات الإفصاح لبازل ٣ في تحسين جودة التقارير المالية ومدى توافقها مع المعايير الدولية للإبلاغ المالي

Source; Cuong , N. T. (2017). Measuring and Assessing the Quality of Information on the Annual Reports: p;28.

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٧)

المبحث الثالث-الجانب التطبيقي للبحث/ تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية

من خلال هذا المبحث سيتم تقييم جودة المعلومات المحاسبية، بالتطبيق على البيانات المالية لعدد من الوحدات الحكومية العراقية عينة البحث، والتي تتبع النظام اللامركزي في عملياتها المحاسبية والإدارية، وهي (دوائر الصحة، ومديريات التربية، ومديريات الزراعة، والجامعات الحكومية). في محافظات النجف وبابل وكربلاء والقادسية.

١-٣: التقارير المالية والسجلات المستخدمة في الوحدات الحكومية محل البحث تتمثل السجلات المستخدمة بالآتي:

سجل اليومية العامة (محاسبة/ ٨٦) والسجلات الفرعية الأخرى وهي سجل السلف والامانات، (محاسبة/ ٤)، سجل النقدية (محاسبة/ ٦٦)، سجل الإيرادات (محاسبة /٦)، سجل المصروفات (محاسبة/ ٢)، سجل الموجودات الثابتة (محاسبة/ ١٣)، سجل الرواتب (محاسبة/ ٨)، سجل التوحيد (محاسبة/ ٨٩). بالإضافة الى سجلات أخرى (سجل مراقبة المستندات (محاسبة /١٦)، سجل التخصيصات المساعد). اما بخصوص التقارير المالية التي تقوم بإعدادها الوحدات الحكومية عينة البحث بالإضافة الى تقرير الإدارة السنوي، والتقارير الداخلية مثل موازين المراجعة وتقارير الاداء. فهي موضحة كالآتي:

جدول (٢) والتقارير المالية التي تقوم بإعدادها الوحدات الحكومية

ت	القوائم والكشوفات المالية	المحتوى
١	قائمة المركز المالي	وتحتوي على البيانات والمعلومات المالية التي تبين الوضع المالي للوحدات الحكومية، وتستخدم في اجراء التحليلات الاقتصادية على مستوى أداء الوحدة الحكومية.
٢	كشف التدفقات النقدية	والتي يستدل منها على حركة الأموال الداخلة والخارجة ومصادر التمويل، لغرض تقييم السيولة النقدية في الوحدة الحكومية.
٣	حساب تنفيذ الموازنة	ويتمثل بحسابي الإيرادات والمصروفات، والذي يبين الحسابات المقدرة والفعلية (الإيرادات والمصروفات) ونسب التنفيذ لبنود الموازنة العامة.
٤	كشف بحسابات الامانات	يحتوي على الحسابات التي بحوزة الوحدة الحكومية وتعود الى الغير وتمثل بالاستقطاعات الضريبية والتقاعدية واستقطاعات الحماية الاجتماعية وغيرها.
٥	كشف بحساب الدائون	ويتمثل بالحقوق التي على الوحدة الحكومية والتي تنشأ نتيجة التعامل مع الأطراف الاخرى لقاء الحصول على خدمة معينة، كالمصارف وشركات التأمين والمقاولين.
٦	كشف بحسابات السلف	وتتمثل بالمبالغ المدفوعة لغرض اكمال مهام معينة كالسلف المدفوعة لصندوق

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٨)

	النثرية، او السلف المدفوعة للجان فنية كلجان الصيانة والترميم، وسلف المقاولين.	
٧	كشف بحساب النقدية	ويبين الأرصدة النقدية الخاصة بالوحدة الحكومية وتوابعها.
٨	كشف بحساب تعويضات الموظفين	ويتمثل بالمبالغ المدفوعة للموظفين والمتعاقدين مع الوحدة الحكومية، المتمثلة بالرواتب والأجور والمخصصات، وكذلك الاستقطاعات على تلك المبالغ.
٩	كشف بحساب الإيرادات	ويبين الإيرادات التي قامت الوحدة الحكومية بتحصيلها خلال السنة.
١٠	كشف بحساب المصروفات	وتتمثل بجميع المبالغ المنفقة خلال السنة (المصروفات الاجمالية) وتشمل الرواتب والأجور وشراء المستلزمات السلعية والخدمية ونفقات الصيانة والنفقات الرأسمالية.
١١	كشف بحساب المدينون	وتتمثل بالحقوق العائدة للوحدة الحكومية لدى الغير .
١٢	كشف بحساب المستلزمات السلعية	كشف خاص بالمصاريف التي انفقت خلال السنة لقاء حصول الوحدة الحكومية على سلعة معينة، كالقرطاسية والملابس والوقود وغيرها والتي عادة ما تستخدم خلال سنة.
١٣	كشف بحساب المستلزمات الخدمية	وهو كشف خاص بالمصاريف التي انفقت خلال السنة لقاء حصول الوحدة الحكومية على خدمة معينة، كخدمات الاتصال والانترنت وخدمات التنظيف واجور الخدمات المصرفية وغيرها.
١٤	كشف بحساب صيانة الموجودات	ويحتوي على المبالغ المنفقة لأجل صيانة واستدامة الموجودات المملوكة للوحدة الحكومية، مثل صيانة وسائل النقل وصيانة الأثاث وصيانة المباني والمكائن والاجهزة.
١٥	كشف الحسابات النظامية المتقابلة	ويحتوي على الحساب المقابل للموجودات التي تملكها الوحدة الحكومية وتتمثل بالمباني والمنشآت والآلات والمعدات والاجهزة.
١٦	كشف بالنفقات الرأسمالية	ويحتوي على المبالغ المنفقة خلال السنة لقاء حصول الوحدة الحكومية منافع (أصول) تمتد فائدتها لأكثر من سنة، ك شراء المكائن والمعدات والأثاث.
١٧	كشف بأرصدة الحسابات الاستثمارية	وتمثل الأرصدة الافتتاحية والحركة خلال السنة والارصدة في نهاية الفترة والخاصة بتنفيذ بنود الموازنة الاستثمارية.

بالإضافة الى الجهات الداخلية، مثل رئيس الجامعة ومدراء الوحدات الإدارية والخدمية والفنية المرتبطة بالجامعة بالإضافة الى موظفي الجامعة.

ويتم اعداد التقارير المالية في الوحدات الحكومية عينة البحث لصالح أطراف متعددة، منها جهات خارجية وتتمثل بالوزارات، والوحدات الرقابية المتمثلة بديوان الرقابة المالية، وهيأة النزاهة،

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٨٩)

البحث، اما المحور الثاني والخاص بقياس خاصية التمثيل الصادق والذي يحتوي على (٨) فقرات وتتكون كل فقرة من خمسة مؤشرات أيضاً. اذ تم تطبيق فقرات هذا المقياس على محتوى التقارير والقوائم المالية للوحدات الحكومية عينة البحث، المتمثلة بـ (قائمة المركز المالي، وقائمة نتائج تنفيذ الموازنة العامة، وكشف التدفقات النقدية، والكشوفات التحليلية الاخرى، وتقرير الإدارة). ليتم بعدها جمع النقاط المتحصلة في ضوء متطلبات مؤشرات المقياس لكل خاصية من خواص جودة المعلومات التي استهدفها البحث وهما (الملائمة والتمثيل الصادق)، ومن ثم استخراج الوسط الحسابي لكل وحدة حكومية، ليتم بعدها استخراج الوسط الحسابي العام لجميع الوحدات، والذي يمثل بدوره جودة المعلومات المحاسبية للوحدات الحكومية عينة البحث.

٧-٢-٧: قياس خاصية الملائمة في الوحدات

الحكومية عينة البحث

يتم قياس خاصية الملائمة للمعلومات المتوفرة في التقارير المالية للوحدات الحكومية (عينة البحث)، من خلال مؤشرات المقياس. ولغرض إيضاح كيفية الوصول الى نتائج قياس خاصية الملائمة للوحدات الحكومية (عينة البحث) والظاهرة بالجدول (٤). سيتم تطبيق فقرات المقياس على البيانات المتوفرة في القوائم والتقارير المالية لجامعة بابل كأ نموذج للقياس.

٢-٣: تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية عينة البحث

لغرض تقييم جودة المعلومات المحاسبية من حيث الملائمة والتمثيل الصادق، اذ تم صياغة مقياس يعتمد على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، بغية معرفة مستوى جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (عينة البحث)، ومدى تطابقها مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية (IPSAS).

المقياس المستخدم:

يعتمد المقياس المستخدم على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً للإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)، وكذلك بالاستفادة من المعلومات التي تم استخدامها في المقاييس السابقة كمقياس (ROBBINS) لقياس الجودة في محتوى التقارير المالية الحكومية، ومقياس (NICE) (Nijmegen Center for Economics) (وهو مقياس معتمد لقياس جودة المعلومات المحاسبية) بالإضافة الى أية ملاحظات او معلومات يمكن إضافتها الى المقياس.

يتألف المقياس المستخدم من محورين رئيسيين، اذ يحتوي المحور الأول والخاص بقياس خاصية الملائمة على (٩) فقرات، وتتكون كل فقرة من خمسة مؤشرات (شبيهة بمقياس لكرت الخماسي) وتعطى الدرجة من (١-٥) حسب ما متوفر من معلومات في التقارير المالية للوحدات محل

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية..... (١٩٠)

وذلك لعدم تقديم اية معلومات عن الخطط والمشاريع المستقبلية.

ويهدف السؤال الثالث الى تقييم مدى قدرة الوحدة الحكومية من تقديم معلومات عن الموارد (المادية والبشرية) المتوفرة حالياً لدعم تنفيذ المشاريع المستقبلية. والذي حصل على (٢) درجة من أصل (٥) درجات، وذلك لتوفر معلومات كمية محدود عن الموارد المادية فقط تمثلت بالنقدية والموجودات الثابتة على شكل ارقام اجمالية في قائمة المركز المالي والتي بلغت قيمتها (٤٧٣ ٥٨٤ ٨٥٤ ٣٣) للموجودات الثابتة، دون ذكر تفاصيل وأنواع الموجودات وطرق تقييمها.

اما السؤال الرابع فيهدف الى تقييم محتوى التقارير المالية من حيث توافر المعلومات عن المخاطر التي تحيط بالوحدة الحكومية، والذي حصل على (١) درجة من أصل (٥) درجات، وذلك لعدم وجود أي معلومات عن المخاطر في التقارير المالية لجامعة بابل.

اما السؤال الخامس والخاص بمدى توفر المعلومات المتعلقة بالمسؤوليات الاجتماعية، مثل خدمات الصحة العامة وخطط مكافحة الاوبئة والامراض المزمنة وغيرها من الخدمات الأخرى التي تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، والذي حصل على (٣) درجة، ويعود سبب ذلك الى تقديم معلومات وصفية محدودة للغاية وغير مدعمة بالأرقام في تقرير الإدارة، وبالرغم من ان نشاط الدائرة هي (تعليمي-بحثي).

٣-٣: قياس خاصية الملائمة في التقارير

المالية لجامعة بابل

يتم قياس خاصية الملائمة في التقارير المالية لجامعة بابل، من خلال تحليل البيانات في التقارير المالية، والموضحة نتائجها في بيانات الجدول (٣)، والذي يبين عدد الدرجات التي تحصل عليها كل سؤال من مجموع المؤشرات التي تمثل خاصية الملائمة، وكما موضح في التفصيل الآتي:

اذ اختص السؤال الأول بالمعلومات عن مصادر التمويل المتنوعة، والذي حصل على (٣) درجات من اصل (٥) درجات، وذلك لإدراج فقرات (متوسطة) تحتوي على بيانات كمية توضح مصادر الإيرادات الثانوية التي تحصلت عليها الوحدة والتي بلغت (٥٤٣ ٥٠١)، (٤٤٤، ٤) حسب كشف الإيرادات الملحق بالقوائم المالية والتي بلغت (٢٢) فقرة، بالإضافة الى التمويل المركزي عن طريق دائرة المحاسبة العامة البالغ (٨٦٧ ٥٠٥، ٩٩٤، ١٠٤)، والذي يعتبر المصدر الرئيس لتمويل الدائرة، وتمثل الفقرات انفاً بمجموعها مصادر التمويل المتنوعة والمفصّل عنها في قائمة المركز المالي لجامعة بابل.

ويبين السؤال الثاني مدى قدرة الوحدة الحكومية من تقديم معلومات عن المشاريع المستقبلية المتعلقة بالأنشطة الخدمية، والتي هي ضرورية لفائدة المستخدمين وتساعدهم في رسم التنبؤات عن الأداء المستقبلي. والذي حصل على (٣)،

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩١)

حصل على (٣) درجة، لتقديم معلومات متوسطة عن التدفقات النقدية ضمن الكشف الملحق بالقوائم المالية لجامعة بابل.

اما السؤال التاسع والخاص بتقييم المعلومات المتعلقة باستحقاقات الموظفين، كاستحقاقات الترقيات والعلاوات والاجازات المتراكمة، والذي حصل على (٢) درجة ايضاً، وذلك بسبب تقديم معلومات كمية محدودة بمبلغ اجمالي بلغ (٨٦٢,٩٢٥,٤٤٤,١٠٣) في الكشف الملحق والخاص بتعويضات الموظفين، ويعود سبب ذلك الى استخدام الأساس النقدي الذي يتجاهل تسجيل الاستحقاقات للسنوات اللاحقة.

وبالنسبة للسؤال السادس والخاص بمدى قدرة التقارير المالية للوحدة الحكومية من توفير معلومات عن الكوادر الوظيفية. والذي حصل على (٣) درجة، وذلك لعدم تقديم أي معلومات عن الكوادر الوظيفية في التقارير المالية للدائرة. ما السؤال السابع والخاص بتوفير المعلومات عن خطط المعاشات التقاعدية والذي حصل على (١) درجة، وذلك لعدم وجود أي معلومات عن خطط المعاشات التقاعدية. كون ان فئة المتقاعدين من الخدمة في الدوائر الحكومية تتقطع علاقتهم تماماً بعد الخروج من الوظيفة.

اما السؤال الثامن والذي يهدف الى تقييم المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية والذي

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٢)

جدول (٣) قياس خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية لجامعة بابل

النسبة المتحققة	النقاط المتحققة	الأسئلة	ت
٠,٦	3	الى مدى تقدم التقارير المالية معلومات تفصيلية عن مصادر التمويل المتنوعة؟	١
٠,٦	3	الى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن المشاريع المستقبلية المتعلقة بالأنشطة الخدمية؟	٢
٠,٤	2	الى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن موارد الوحدة الحكومية المتوفرة حالياً لدعم تنفيذ المشاريع المستقبلية	٣
٠,٢	1	الى أي مدى تحتوي التقارير المالية معلومات عن المخاطر التي تحيط بالوحدة الحكومية؟	٤
٠,٦	3	الى أي مدى تحتوي التقارير السنوية على معلومات تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية؟	٥
٠,٦	٣	الى أي مدى يتضمن التقرير السنوي معلومات عن الكوادر الوظيفية؟	٦
٠,٢	1	الى أي مدى يحتوي التقرير السنوي معلومات عن خطط المعاشات التقاعدية؟	٧
٠,٦	3	الى أي مدى يحتوي التقرير المالي معلومات تتعلق بالتدفقات النقدية؟	٨
٠,٤	2	الى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن استحقاقات الموظفين؟	٩
0.47	٢,٤	المتوسط	

المصدر: من اعداد بالاعتماد على مؤشرات مقياس البحث

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٣)

النتائج أعلاه خاصة بقياس " الملائمة " لجامعة بابل كأنموذج للقياس ويوضح الجدول (٣-١) مجموع النقاط المتحققة والتي هي (٢١) نقطة، من أصل (٤٥) تمثل مجموع مؤشرات أسئلة المقياس البالغة (٩) أسئلة. وبنفس الطريقة تم احتساب باقي النتائج للدوائر عينة البحث الظاهرة بالجدول (٣-١٠) والخاصة بجميع الوحدات الحكومية.

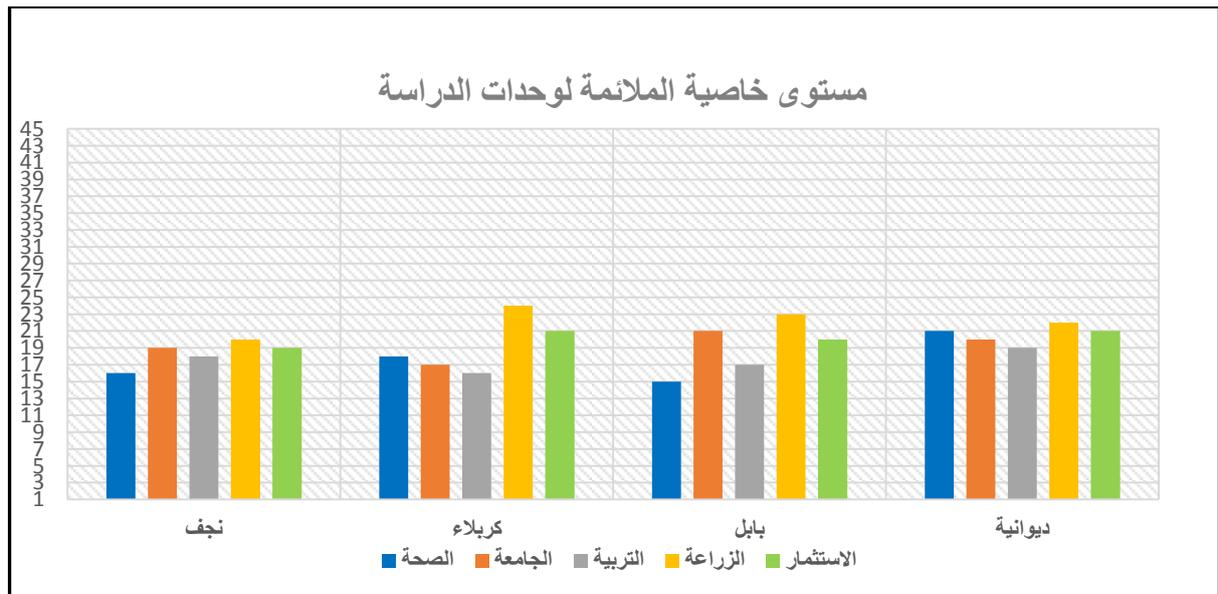
جدول (٤) قياس خاصية الملائمة لوحدات عينة البحث

مؤشرات	قياس خاصية الملائمة	صحة الجف	صحة كربلاء	صحة بابل	صحة القاسية	تربية النجف	تربية كربلاء	تربية بابل	تربية القاسية	جامعة الكوفة	جامعة كربلاء	جامعة بابل	جامعة القاسية	زراعة النجف	زراعة كربلاء	زراعة بابل	زراعة القاسية	استثمار النجف	استثمار كربلاء	استثمار بابل	استثمار القاسية	
1. إلى مدى تقدم التقارير المالية معلومات تفصيلية عن مصادر التمويل المتنوعة؟	3	3	3	3	3	3	3	2	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	2	3	3
2. إلى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن المشاريع المستقبلية المتعلقة بالأنشطة الخدمية؟	1	2	1	3	2	2	2	2	3	2	1	3	2	2	3	3	3	2	4	2	2	3
3. إلى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن موارد الوحدة الحكومية المتوفرة لتنفيذ المشاريع المستقبلية	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3	2	2	2	3	3	3	3	3
4. إلى أي مدى تحتوي التقارير المالية معلومات عن المخاطر التي تحيط بالوحدة الحكومية؟	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2	2	2	2	2	2	2	2
5. إلى أي مدى تحتوي التقارير السنوية على معلومات تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية؟	2	3	2	3	2	2	1	2	2	2	2	3	3	4	3	3	3	2	3	3	3	3
6. إلى أي مدى يتضمن التقرير السنوي معلومات عن الكوادر الوظيفية؟	1	2	2	3	2	2	2	2	2	2	2	3	3	4	4	3	3	2	3	3	3	2
7. إلى أي مدى يحتوي التقرير السنوي معلومات عن خطط المعاشات التقاعدية؟	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
8. إلى أي مدى يحتوي التقرير المالي معلومات تتعلق بالتدفقات النقدية؟	3	1	1	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
9. إلى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن استحقاقات الموظفين؟	2	3	2	2	2	2	1	2	2	3	2	2	2	2	2	2	2	2	1	1	1	1
مجموع النقاط من أصل (٤٥)	16	18	15	21	17	16	18	17	19	19	17	19	20	20	20	21	20	21	20	20	21	21
المتوسط	1.78	2	1.67	2.33	1.88	1.78	2	1.88	2.11	2.11	1.88	2.11	2.2	2.22	2.22	2.4	2.2	2.3	2.2	2.2	2.3	2.33

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٤)

نقطة، وبمتوسط قدره (١,٧٨)، وبالرغم من التفاوت الحاصل في النسب الا انه يلاحظ بعدم تقديم التقارير السنوية لوحدات البحث معلومات عن خطط المعاشات التقاعدية، وذلك يعود لعدم امتلاك الوحدات الحكومية اية خطط مستقبلية لمتابعة موظفيها المتقاعدين. وكذلك تقديم معلومات قليلة عن الموارد التي تملكها الوحدة الحكومية لتنفيذ المشاريع المستقبلية، وذلك لعدم ملائمة النظام المحاسبي المستخدم نتيجة اتباع الوحدات الحكومية للاساس النقدي والذي يقوم بتسجيل الأصول للفترة الأولى من اقتنائها وعدم اضرارها في السنوات اللاحقة و بالتالي عدم ادراجها في التقارير المالية وعدم احتساب الاندثار الحاصل عليها نتيجة الاستخدام والتقاعد.

يوضح الجدول (٤) نتائج قياس خاصية الملائمة لوحدات عينة البحث بالاعتماد على المقياس المستخدم، اذ حققت اعلى نسبة نقاط وهي (٢٤) ل(مديرية زراعة كربلاء) وبمتوسط قدره (٢,٧٥)، و(٢٣) (نقطة لمديرية زراعة بابل) وبمتوسط قدره (٢,٥٦)، ويعود ذلك لعدة أسباب منها وجود اهتمام بالافصاح عن المعلومات التي تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية كالفصاح عن القروض والدعم المقدم الى الفلاحين والمزارعين كالاسمدة والمبيدات، وكذلك تقديم بعض المعلومات عن المخاطر التي تحيط بنشاط الوحدة الحكومية، كمشاكل التصحر وقلة المياه والافات الزراعية ومخاطر قلة التمويل والمخاطر الناتجة عن منافسة المنتج المستورد للمنتجات المحلية. و اقل نقاط كانت ل(دائرة صحة النجف ومديرية تربية كربلاء) ب(١٦)



شكل (٢) مستوى خاصية الملائمة لوحدات البحث - المصدر من اعداد الباحث

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية..... (١٩٥)

سؤال من مجموع المؤشرات التي تمثل خاصية التمثيل الصادق.

إذ يهدف السؤال الأول الى تقييم مدى قدرة الوحدة الحكومية من تقديم معلومات عن التغيير بالأصول والمعدات والممتلكات، والذي حصل على (٢) درجة من أصل (٥)، وذلك بسبب تقديم معلومات كمية محدودة جداً عن الأصول والتي بلغت (٦٨٩ ١٤٣ ٨١٩ ٣٤) تمثلت بالنقدية والموجودات الثابتة في قائمة المركز المالي دون ذكر تفاصيلها. ويعزى سبب ذلك لكون النظام المحاسبي المعتمد يتجاهل الأصول التي تم اقتناؤها سابقاً، إذ يتم تسجيلها كمصروف فترة وتحمل على نفقات السنة وتتم المحاسبة عنها للأغراض المخزنية فقط ولا تظهر تفاصيلها في القوائم المالية. بالرغم من منافعها تمتد لسنوات لاحقة.

ويهدف السؤال الثاني الى معرفة مدى توفر المعلومات غير المالية في القوائم المالية للوحدة الحكومية، والذي حصل على (٣) درجة من أصل (٥)، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات غير مالية تاريخية ضمن تقرير الإدارة لجامعة بابل لعام ٢٠١٨ ولا تساعد على رسم التوقعات او تكوين رؤية واضحة عن النشاط الخدمي للوحدة. بالرغم من ان نشاط الدائرة هو خدمي وقائي ويستهدف شريحة واسعة ومهمة من المجتمع مما يتطلب إفصاح موسع عن المعلومات غير المالية.

يتضح من الشكل (٢) بالرغم من ان اعلى نسبة متحققة لخاصية الملائمة في مديرية زراعة محافظة كربلاء، والبالغة (٢٤) نقطة من أصل (٤٥) نقطة تمثل مجموع نقاط مؤشرات المقياس، واقل نسبة كانت (١٥) نقطة لدائرة صحة بابل، الا انه يلاحظ ان المستويات كانت متقاربة لأغلب الوحدات عينة البحث، وهذا مما يدل على ان القوائم والتقارير المالية محددة بمجموعة معينة من القوانين التعليمات المسبقة لعملية اعدادها.

٣-٢-٨: قياس خاصية التمثيل الصادق في

الوحدات الحكومية عينة البحث

يتم قياس خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المتوفرة في التقارير المالية للوحدات الحكومية (عينة البحث)، من خلال مؤشرات مقياس البحث الذي تم تفصيله انفاً، ولغرض إيضاح كيفية الوصول الى نتائج قياس خاصية التمثيل الصادق للوحدات الحكومية (عينة البحث) والظاهرة بالجدول (٦). سيتم تطبيق فقرات المقياس على البيانات المتوفرة في القوائم والتقارير المالية لجامعة بابل كأنموذج للقياس.

٣-٤: قياس خاصية التمثيل الصادق في

التقارير المالية لجامعة بابل

من خلال تحليل المعلومات في التقارير المالية لجامعة بابل استناداً الى بيانات الجدول (٥)، والذي يبين الدرجات التي تحصل عليها كل

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٦)

والتحفظات على التقارير المالية للوحدة الحكومية.

اما السؤال السادس والخاص بالمعلومات المتوفرة عن اللجان الداخلية ومهام ونتائج اعمالها ك (لجان الجرد والتدقيق، ولجان الفحص والقبول، ولجان التعيين)، والذي حصل على (٢) درجة وذلك لعدم توافر اية معلومات عن اللجان الداخلية.

ويهدف السؤال السابع الى تقييم المعلومات في القوائم المالية للوحدة الحكومية من حيث الإفصاح عن الاحداث الإيجابية والسلبية، والذي حصل على (٢) درجة، وذلك بسبب الإفصاح عن الأمور الإيجابية فقط التي تتعلق بنشاط الوحدة الحكومية حسب تقرير الإدارة.

والسؤال الثامن والخاص بتقييم المعلومات المتعلقة بمكافآت الإدارة والذي حصل على (١) درجة من أصل (٥) وذلك لعدم توافر اية معلومات عن المكافآت في التقارير المالية للوحدة الحكومية.

اما السؤال الثالث والذي حصل على اعلى درجة تقييم وهي (٣)، اذ قدمت التقارير المالية معلومات عن تخصيصات الموازنة العامة، بشقيها الجاري والاستثماري وكيفية التصرف بها ضمن تقرير الإدارة لجامعة بابل لعام ٢٠١٨، بالإضافة الى عدد من الكشوفات التحليلية الملحقة بالقوائم المالية. ويعزى سبب تقديم المعلومات المحدودة، الى استخدام الموازنات، وعدم استخدام الموازنات الحديثة (كموازنة البرامج والاداء).

اما السؤال الرابع الخاص بالأسس والاجراءات المحاسبية المستخدمة والذي حصل على (٢) درجة من أصل (٥)، وذلك لعدم توافر اية معلومات في التقارير المالية عن الأسس والاجراءات المحاسبية المعتمدة.

ويهدف السؤال الخامس والخاص برأي (رأي) ديوان الرقابة المالية) والذي حصل على (٣) درجة، وذلك لوجود بعض الملاحظات

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٧)

جدول (٥) قياس خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية لجامعة بابل

النسبة المتحققة	النقاط المتحققة من أصل (٥) نقاط	الأسئلة	ت
٠,٤	٢	الى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن التغيير بالأصول والمعدات والممتلكات؟	١
٠,٤	٣	الى مدى تفصح التقارير السنوية للوحدة الحكومية عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالفرص والمخاطر؟	٢
٠,٨	٣	الى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات تتعلق بتنفيذ بنود الموازنة العامة والامثال للقوانين والتشريعات الأخرى؟	٣
٠,٢	٢	الى أي مدى يتم تقديم المعلومات عن الأسس والاجراءات المحاسبية المستخدمة؟	٤
٠,٦	٣	ما هو نوع الرأي في تقرير المدقق الخارجي؟ (رأي ديوان الرقابة المالية)	٥
٠,٢	٢	الى أي مدى توفر التقارير المالية معلومات عن اللجان الداخلية ومهام عملها ونتائج اعمالها؟ (لجنة الجرد، لجان الفحص والقبول، لجان التعيين)	٦
٠,٤	٢	الى أي مدى يتضمن التقرير السنوي الإفصاح عن الاحداث السلبية والايجابية؟	٧
٠,٢	١	الى أي مدى يحتوي التقرير المالي معلومات تتعلق بمكافآت الادارة؟	٨
0.4	2.25	المتوسط	

المصدر: بالاعتماد على مؤشرات انموذج مقياس البحث

نقطة، من أصل (٤٠) تمثل مجموع مؤشرات أسئلة المقياس البالغة (٨) اسئلة.

النتائج أعلاه خاصة بقياس " التمثيل الصادق " لجامعة بابل كأنموذج للقياس ويوضح الجدول (٥) مجموع النقاط المتحققة والتي هي (١٨)

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٨)

وبنفس الطريقة تم احتساب باقي النتائج الخاصة بجميع الوحدات الحكومية محل البحث. والمبينة بالجدول (٦).

جدول (٦) نتائج قياس خاصية التمثيل الصادق لوحدات عينة البحث

مؤشرات	قياس خاصية التمثيل الصادق	صحة النجف	صحة كربلاء	صحة القادسية	صحة الكوفة	جامعة كربلاء	جامعة بابل	جامعة القادسية	زراعة النجف	زراعة كربلاء	زراعة بابل	زراعة القادسية	استثمار النجف	استثمار كربلاء	استثمار بابل	استثمار القادسية
١. إلى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات عن التغيير بالأصول؟	2	3	2	2	2	2	2	2	3	2	2	2	1	2	2	1
٢. إلى مدى تفصح التقارير السنوية للوحدة الحكومية عن المعلومات غير المالية؟	2	2	2	2	2	3	3	3	3	4	4	3	3	3	3	4
٣. إلى أي مدى تقدم التقارير المالية معلومات تتعلق بتنفيذ بنود الموازنة العامة والامتثال للقوانين؟	4	3	4	3	3	3	3	3	3	3	3	3	4	3	3	3
٤. إلى أي مدى يتم تقديم المعلومات عن الأسس والاجراءات المحاسبية المستخدمة؟	1	1	1	1	1	2	2	2	2	1	1	1	1	1	1	1
٥. ما هو نوع الرأي في تقرير المدقق الخارجي؟ (ديوان الرقابة المالية)	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	4	4	4	4
٦. إلى أي مدى توفر التقارير المالية معلومات عن اللجان الداخلية ومهام عملها ونتائج اعمالها؟	1	2	2	2	2	2	2	3	2	2	1	2	3	3	3	3
٧. إلى أي مدى يتضمن التقرير السنوي معلومات عن الاحداث السلبية والايجابية؟	2	2	2	2	2	3	2	2	2	2	2	2	2	2	1	2
٨. إلى أي مدى يحتوي التقرير المالي معلومات تتعلق بمكافآت الادارة؟	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
مجموع النقاط من أصل (٤٠)	16	18	17	16	16	19	18	19	19	18	18	17	19	19	18	19
المتوسط	2	2.25	2.125	2	2	2.375	2.25	2.375	2.375	2.25	2.25	2.125	2.375	2.375	2.25	2.375

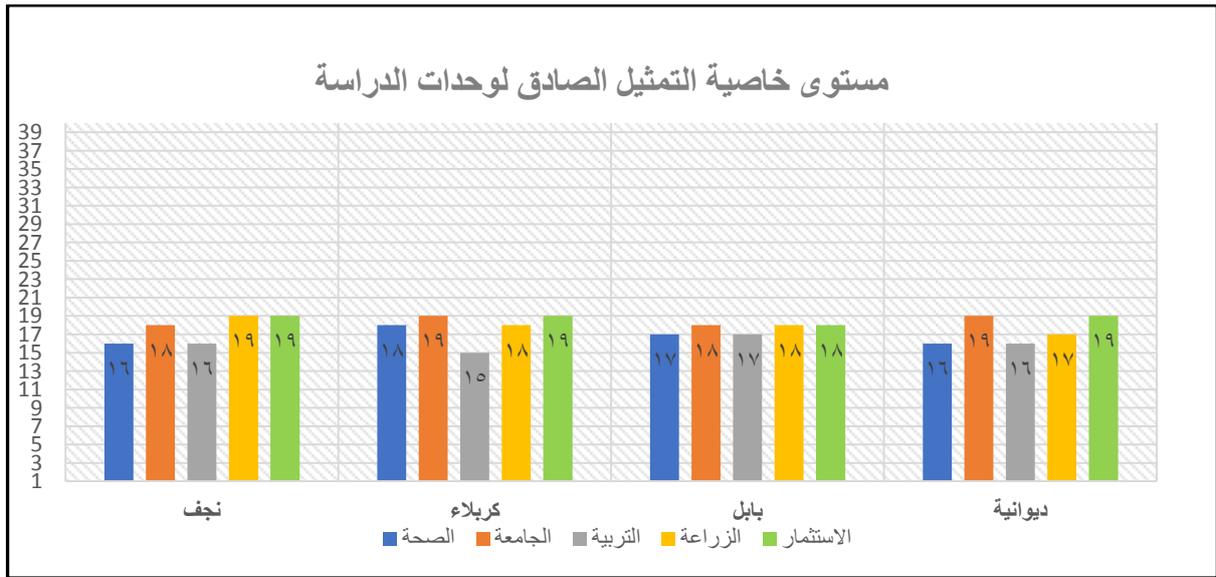
وجامعة القادسية) وبمتوسط قدره (٢,٣٧٥). و(١٨) نقطة لـ(جامعة الكوفة، وجامعة بابل) وبمتوسط قدره (٢,٢٥)، ويعود ذلك لعدة أسباب منها وجود كادر محاسبي كافي ومؤهل من حملة

ويوضح الجدول (٦) نتائج قياس خاصية التمثيل الصادق لوحدات عينة البحث بالاعتماد على المقياس المستخدم، إذ حققت الجامعات اعلى نسبة نقاط وهي (١٩) نقطة لـ(جامعة كربلاء،

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (١٩٩)

فيما يعلق بالافصاح عن المعلومات غير المالية. كما وبلغ اقل متوسط هي (١,٨٧٥) لمديرية التربية في محافظة كربلاء، كما ويمكن ملاحظة عدم تقديم الوحدات الحكومية اية معلومات عن الأسس والاجراءات المحاسبية المستخدمة والتي هي ضرورية لتقديم المعلومات للمستخدمين، وبالأخص استحقاقات الموظفين غير المدفوعة، والجهات الخارجية المتمثلة بالمتعاقدين الذين لديهم التزامات مالية على الوحدة الحكومية لتنفيذ مشاريع معينة.

الشهادات العليا، ولكون الجامعات تستهدف تعيين الطلبة الأوائل وتسيبهم للعمل في اقسام الحسابات مما ساهم بتوفير معلومات محاسبية تتسم بالحياد. كما وحققت هيئات الاستثمار اعلى نسبة متوسطات ايضاً في محافظات (النجف، وكربلاء والقادسية) لوجود اهتمام كافي بالنظام المحاسبي و التقارير المالية ولكون عمل هذه الهيئات يرتبط كثيراً مع وحدات القطاع الخاص والتي تتطلب التحديث المستمر واستخدام الأنظمة المحاسبية الملائمة وبالأخص



المصدر: من اعداد الباحث

شكل (٣) مستوى خاصية التمثيل الصادق لوحدات البحث بالاستناد الى مقياس البحث

نسبة كانت (١٥) نقطة لمديرية تربية كربلاء، الا انه يلاحظ ان المستويات كانت متقاربة لأغلب الوحدات عينة البحث.

ويتضح من الشكل أعلاه بالرغم من ان اعلى نسبة متحققة لخاصية التمثيل الصادق هي (١٩) نقطة من أصل (٤٠) نقطة تمثل مجموع نقاط مؤشرات المقياس لعدد من الوحدات، واقل

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (٢٠٠)

جدول (٧) نتائج قياس المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية)

ت	الوحدات	الملائمة	التمثيل الصادق	جودة المعلومات المحاسبية
١	صحة النجف	1.78	1.9	1.84
٢	صحة كربلاء	2	2.25	2.12
٣	صحة بابل	1.67	1.875	1.77
٤	صحة القادسية	2.33	2	2.165
٥	تربية النجف	2	1.8	1.9
٦	تربية كربلاء	1.78	1.75	1.76
٧	تربية بابل	1.88	1.75	1.81
٨	تربية القادسية	2.11	2	2
٩	جامعة الكوفة	2.11	2.125	2.1
١٠	جامعة كربلاء	1.88	2.25	2
١١	جامعة بابل	2.33	2.25	2.29
١٢	جامعة القادسية	2.22	2.37	2.25
١٣	زراعة النجف	2.22	2.25	2.23
١٤	زراعة كربلاء	2.67	2.25	2.46
١٥	زراعة بابل	2.56	2.125	2.3
١٦	زراعة القادسية	2.44	2	2.2
١٧	استثمار النجف	2.11	2.25	2.18
١٨	استثمار كربلاء	2.33	2.38	2.35
١٩	استثمار بابل	2.22	2.125	2.1
٢٠	استثمار القادسية	2.33	2.37	2.35
	المتوسط العام	2.15	2.10	٢,١٣

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مؤشرات انموذج مقياس البحث

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (٢٠١)

ويوضح الجدول (٧) المتوسطات الحسابية الخاصة بجودة المعلومات المحاسبية للوحدات الحكومية عينة البحث، والتي تظهر انخفاض مستوى الجودة في المعلومات المحاسبية وفقاً لمدخل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القطاع العام كما ملخص ادناه.

المتوسط	مكونات جودة المعلومات المحاسبية
2.15	خاصية الملائمة
2.10	خاصية التمثيل الصادق
٢,١٣	المتوسط العام

اختبار فرضية البحث:

بعد قياس وتقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية يتم اختبار فرضية البحث والتي تنص:

عدم توافر مستوى من الجودة في المعلومات المحاسبية للوحدات الحكومية العراقية.
ويتم اختبارها عن طريق (T-test) والتي ظهرت نتائجها كما هي موضحة في الجدول (٣-١٢).

جدول (٨) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية للبحث

النتيجة	p قيمة	الجدولية T قيمة	المحسوبة T قيمة	اختبار t
عدم قبول	0.000	1.729	43.444	

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج Spss v.25

أي انه تتوفر مستوى من الجودة في المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للوحدات الحكومية العراقية الا انها تظهر بصورة ضعيفة. ويمكن التحقق من ذلك، بالرجوع الى بيانات الجدول (٣-١٣) اذ يبلغ المتوسط العام لمكونات جودة المعلومات المحاسبية (٢,١٣) من أصل (٥)، وهي نسبة متدنية.

اذ يشير الجدول (٣-١٤)، الى ان نتائج اختبار (t) المحسوبة وهي (٤٣,٤٤٤) والتي كانت اعلى من قيمتها الجدولية البالغة (١,٧٢٩)، وكذلك قيمة (p) المحسوبة هي اقل من القيمة الجدولية وهي (٠,٠٥)، بالتالي عدم قبول فرضية البحث.

الاستنتاجات

٥- من خلال تحليل القوائم المالية للوحدات الحكومية، لوحظ عدم استخدام الرسوم البيانية والجداول التوضيحية والمخططات والتي تساعد في توضيح وفهم المعلومات من قبل المستخدمين.

٦- عدم وجود قنوات اتصال تضمن توصيل التقارير المالية وما تحويها من معلومات للمستخدمين الذين ليس لديهم سلطة على الوحدات الحكومية، واقتصار عملية اعدادها وتوصيلها الى الجهات الرقابية والجهات العليا التي ترتبط بها الوحدة الحكومية. مما يعني تغييب الشفافية ورقابة الرأي العام، بالرغم من ان الجمهور يعتبر هو المالك الحقيقي لتلك الوحدات التي تم تأسيسها وتمويلها بالاعتماد على المال العام.

التوصيات

١- ضرورة اتاحة التقارير المالية الخاصة بالوحدات الحكومية، والعمل على توفير قنوات اتصال مفتوحة (كمواقع الانترنت) لضمان مشاركة وتوصيل المعلومات الى كافة الأطراف الخارجية التي ليس لديها سلطة الوصول الى تلك المعلومات. وذلك لتحقيق المسائلة والشفافية والتي هي ضرورية لرقابة الرأي العام، ولتحقيق الفائدة لمستخدمي تلك المعلومات والذين هم على تماس مع الوحدة الحكومية (كالجمهور، والمستثمرين، والدائنين، والجهات الرقابية، ومدراء وموظفي تلك الوحدات).

١- تتبع أهمية المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية تبعاً لاستخداماتها المتعددة في صنع القرارات من مختلف الأطراف التي تعنى بالوحدة الحكومية، وهي ضرورية لرقابة الراي العام، من خلال أهميتها في تحقيق الشفافية والمسائلة على موارد الوحدة الحكومية.

٢- يعتمد النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية على الأساس النقدي، الذي يتجاهل احتساب الاندثار في الأصول، مما يؤدي الى عدم اظهار الأقيام الحقيقية للأصول المملوكة للوحدة الحكومية، وبالتالي اظهار الوضع المالي للوحدة الحكومية بصورة غير دقيقة.

٣- كما لوحظ ان عملية عرض الموجودات تتم وفق مبالغ اجمالية عن طريق الحسابات النظامية المتقابلة المدينة او الدائنة في قائمة المركز المالي للوحدات الحكومية، من دون ذكر التفاصيل الخاصة بتلك الموجودات، مما يؤدي الى عدم تقديم معلومات كافية لتمثيل الوضع المالي الحقيقي للوحدات الحكومية.

٤- كما ان عملية معالجة الأصول في الوحدات الحكومية كمصروف فترة، بالرغم من ان منافعها تمتد الى عدة سنوات، اذ تقتصر المعالجة لأغراض المتابعة المخزنية، مما يؤدي الى اظهار المركز المالي غير الحقيقي، بالرغم من كون تلك الاصول موجودة واقعاً ومستخدمة في أنشطة الوحدات الحكومية.

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (٢٠٣)

الخدمية، من اجل تكوين معلومات متكاملة ومفيدة لأغراض صنع القرار. ٤- وأخيراً يوصي الباحث بضرورة اجراء المزيد من الدراسات والبحوث المستقبلية لمعالجة المشاكل المتعلقة بانخفاض مستوى الجودة في المعلومات المحاسبية، وقضايا القوائم المالية في القطاع العام. وذلك لأهمية الموضوع ولقلة الدراسات والبحوث التي تناولت هذا الجانب.

٢- يتطلب من معدي التقارير المالية استخدام الرسوم البيانية والجدول التوضيحية والمخططات، لغرض تقديم المعلومات بصورة مفهومة من قبل المستخدمين. ٣- يجب ان تتضمن التقارير المالية للوحدات الحكومية على المعلومات المالية وغير المالية الخاصة بالخطط المستقبلية لتنفيذ المشاريع

المصادر

أولاً: العربية

الحكومي في العراق" مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد السابع والعشرون، ٢٠١٢.

٧- عبد العظيم، ولاء ربيع "قياس جودة الإفصاح الإطار المفاهيمي لخصائص المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة المصرية" بحث مقدم الى المؤتمر الدولي الثاني للمحاسبة، القاهرة، مصر، ٢٠١٥.

٨- حسن، نور فالح "تطوير نظام المعلومات المحاسبية على وفق متطلبات سلسلة القيمة لترشيد القرارات الإدارية" رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، ٢٠١٧.

٩- جربوع، يوسف محمد "مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين" مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ٢٠٠٧.

١٠- شعث، محمد حيدر موسى "أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية" رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، الدراسات العليا، كلية التجارة، ماجستير محاسبة، غزة، ٢٠١٧.

١- معايير المحاسبة الدولية، معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ترجمة المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين ٢٠١٥.

٢- الخطيب، خالد شحادة، والمهاني، محمد خالد (٢٠٠٨) "المحاسبة الحكومية" الطبعة ١، دار وائل للنشر.

٣- الهامي، محمد عادل. والسقا، السيد احمد (٢٠٠٩) "المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتصادية القومية" المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر.

٤- السجاعي، محمود محمود (٢٠٠٩) "تحليل وتصميم النظم المحاسبية" المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، مصر.

٥- السقا، منذر صبحي عبد الله "تقييم جودة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها في تحسين الأداء المالي" رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، الدراسات العليا، كلية التجارة، ماجستير محاسبة، غزة، ٢٠١٦.

٦- السعبري، إبراهيم عبد موسى، والسعدي، حوراء احسان "تأثير معايير الانتوساي على النظام المحاسبية

ثانياً: الإنكليزية

1. Braam, G., & van Beest, F. (2013). "Conceptually-based financial reporting quality assessment". An empirical analysis on quality differences between UK annual reports and US 10-K reports. Working Paper.

2. Beest, F. V., Braam, G. J. M., & Boelens, S. (2009). "Quality of Financial

Reporting: measuring qualitative characteristics".

3. Chan, I. J. (2008). "International Public Sector Accounting Standards: Conceptual and Institutional Issues" Forthcoming in a volume of papers presented at an "IPSAS" workshop at the University of Napoli "Parthenope" on June 25, 2008.

تقييم جودة المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية (٢٠٥)

4. Chan, J. L. (2003). "Government accounting: an assessment of theory, purposes and standards. *Public Money & Management* 23(1), 13-20.
5. Chan, J. L. (2006). "IPSAS and government accounting reform in developing countries" *Accounting in the public sector: mimicry, fad or necessity*, 31-42.
6. Cascino, S., Pugliese, A., Mussolino, D., & Sansone, C. (2010). "The influence of family ownership on the quality of accounting information" *Family Business Review*, 23(3), 246-265.
7. Cuong, N. T. (2017). "Measuring and Assessing the Quality of Information on the Annual Reports": The Case of Seafood's Companies Listed on the Vietnam Stock Market. *International Research Journal of Finance and Economics*, (160).
8. Caruana, J., Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Rossi, F. M. (2019). "Exploring the Relevance of Accounting Frameworks in the Pursuit of Financial Sustainability of Public Sector Entities: A Holistic Approach. In *Financial Sustainability of Public Sector Entities*" (pp. 1-18). Palgrave Macmillan, Cham.
9. Hidayah, N., & Zarkasyi, W., (2017). "The Effect of Human Resources Management Competency and the Role of Culture on Accrual Accounting Implementation Effectiveness and the Impact on Quality of Accounting Information" *European Research Studies Journal* Volume XX, Issue 4B.
10. McDaniel, Linda. Martin. Roge., and MainesLaureen., "Evaluating Financial Reporting Quality". *THE ACCOUNTING REVIEW*, Vol. 77, 2002, pp. 139-167
11. Susanto, A. (2015). "Influence the quality of accounting information on the implementation good study program governance" *International journal of scientific & technology research*, 4(12).
12. Cohen, S., & Karatzimas, S., (2017). "Accounting information quality and decision-usefulness of governmental financial reporting Moving from cash to modified cash Meditari Accountancy Research, Vol. 25 Issue: 1, pp.95-113.
13. Rudzioniene, K., & Juozapaviciute, T "Quality of financial reporting in public sector"(2013, p20)
14. IPSASB;2018, *International Public Sector Accounting*.

Abstract:

The aim of this research was to evaluate the quality of accounting information in terms of (relevance, and faithful representation), and applied to a number of Iraqi government units. In order to achieve the objectives of the research, a scale has been formulated that relies on the specific characteristics of IPSAS accounting information. And it was applied to the financial statements of government units in the research sample.

The research reached a set of results that showed a weakness in the level of accounting information quality in government units (the subject of the research), which appeared at a low rate, as the general average quality of

accounting information was (2.13) out of (٥).

The researcher recommended several recommendations, the most important of which is the need to pay attention to the quality of accounting information in government units, to ensure accountability and transparency in the use of resources, and on public spending in government units. And the expansion of future studies to identify and address the reasons for the low quality of accounting information in the public sector.

Key words: quality accounting information, government accounting.