

**معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فى القطاع العام بالسودان وأثرها فى  
تعزيز شفافية التقارير المالية.  
(دراسة ميدانية، وزارة المالية ولاية كسلا)**

نذيره عبد الرحمن عبدالله حسن<sup>1</sup>، د. الفاتح الأمين عبدالرحيم<sup>1</sup>

<sup>1</sup> جامعة كسلا-السودان

بريد الكتروني: [nazeeraabdalrhman999913@gmail.com](mailto:nazeeraabdalrhman999913@gmail.com)

HNSJ, 2024, 5(7); <https://doi.org/10.53796/hnsj57/1>

تاريخ القبول: 2024/06/04م

تاريخ النشر: 2024/07/01م

**المستخلص**

هدف البحث الى التعرف على معوقات تطبيق معايير القطاع العام وأثرها فى تعزيز شفافية التقارير المالية، أهم النتائج: القوانين والتشريعات الحالية لا تمكن من تطبيق معايير القطاع العام وتؤثر على شفافية التقارير المالية، البنية الهيكلية لا تواكب التكنولوجيا من حيث النظام المحاسبي وعدم كفاية التدريب للعاملين فى القطاع العام مما يؤدي الى صعوبة تطبيق معايير المحاسبة الدولية فى القطاع العام ويؤثر على شفافية التقارير المالية، نظام المحاسبة الحالي لا يتوافق مع معايير القطاع العام و أثر على شفافية التقارير المالية، أهم التوصيات تعديل التشريع والقانون السوداني، تطوير البنية الهيكلية للقطاع العام، تطوير نظام المحاسبي الحالي بتطبيق أساس الاستحقاق بالكامل للوصول الى معلومات ذات جودة عالية وشفافية تنعكس فى التقارير المالية، و أساس الاستحقاق هو مطلب من متطلبات تطبيق معايير القطاع العام.

**الكلمات المفتاحية:** المعايير، المحاسبة الدولية، القطاع العام، معوقات، شفافية، تقارير مالية.

**RESEARCH TITLE****Obstacles to applying international accounting standards in the public sector in Sudan and their impact on enhancing the transparency of financial reports.  
(Field study, Ministry of Finance, Kassala State)****Nazira Abdul Rahman Abdullah Hassan<sup>1</sup>, Dr. Al-Fatih Al-Amin Abd Al-Rahim<sup>1</sup>**<sup>1</sup> University of Kassala-Sudan Email: nazeeraabdalrhman999913@gmail.comHNSJ, 2024, 5(7); <https://doi.org/10.53796/hnsj57/1>**Published at 01/07/2024****Accepted at 15/06/2024****Abstract**

The research aimed to identify the obstacles to the application of public sector standards and their impact on Enhancing the Transparency of financial reports. The most important results: current laws and legislation do not enable the application of public sector standards and affect the transparency of financial reports. The structural structure does not keep pace with technology in terms of the accounting system and insufficient training for workers in the sector. This leads to difficulty in applying international accounting standards in the public sector and affects the transparency of financial reports. The current accounting system is not compatible with public sector standards and has affected the transparency of financial reports. Financial reports, the most important recommendations: Amending Sudanese legislation and law, developing the structural structure of the public sector, developing the current accounting system by fully applying the accrual basis to reach high-quality and transparent information that is reflected in financial reports, and the accrual basis is one of the requirements for applying public sector standards.

**Key Words:** standards, international accounting, public sector, obstacles, transparency, financial reports.

**المحور الأول: 1/ منهجية الدراسة****أولاً-مقدمة:**

يعد السودان من الدول ذات الموارد المتعددة، ورغم الموارد والثروات إلا أنه يعتبر من الدول الأقل نمواً، ويرجع هذا الإخفاق الى عدم استغلال تلك الموارد الاستغلال الأمثل وهدر موارد البلاد وغياب الشفافية . إلا أن الدور الذي يلعبه تطبيق معايير القطاع العام هو الأهم في أثر شفافية تقرير مالي.

**ثانياً-مشكلة الدراسة:**

- ما معوقات تطبيق معايير القطاع العام (تشريعية & قانونية- البنية الهيكلية- النظام المحاسبي الحكومي) وأثرها في الشفافية؟

**ثالثاً-فرضية الدراسة:**

معوقات تطبيق معايير القطاع العام بالسودان (وزارة المالية - كسلا) (تشريعية وقانونية- البنية الهيكلية- النظام المحاسبي الحكومي) تؤثر على الشفافية.

**رابعاً-أهمية الدراسة:**

تتمثل في مؤسسات الحكومة السودانية من جهة والأهمية الكبيرة للإصلاحات المالية في شتى المجالات من جهة أخرى، حيث ظهر التوجه العالمي الحديث مثل تبني وتطبيق معايير القطاع العام (IPSAS) ، لتوفر بيانات المالية ، وذلك بإضفاء قدر من الشفافية والمصادقية، وتحديد معوقات التطبيق.

**خامساً-أهداف الدراسة:**

يهدف البحث الى معرفة معوقات تطبيق معايير القطاع العام وأثرها في شفافية تقارير المالية.

**سادساً-حدود الدراسة:**

حدود زمانية: 2019م - 2023م.

حدود مكانية: تطبيق هذا البحث من الجانب العملي مقتصرة فقط على اختيار عينة بحث (وزارة المالية - كسلا).

**سابعاً-منهجية الدراسة:**

استخدام المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي ودراسة الحالة.

**تاسعاً-مجتمع وعينة الدراسة.**

الماليين- المحاسبين -المراجعين الداخليين- المراجعين الخارجيين.

**2/الدراسات السابقة**

نستعرض جزء منها مع الإشارة الى أبرز ملامحها ومقارنتها بما تتناوله:

أولاً- دراسة لافي (2013 م): تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الآتي: ما هي معوقات تطبيق معايير

القطاع العام في المؤسسات الحكومية؟

أهم الأهداف: معوقات تطبيق معايير القطاع العام في المؤسسات الحكومية.

أهم النتائج وجود معوقات ذات دلالة احصائية تحول دون التطبيق في الأردن.

أهم التوصيات تحديث مستمر للبرامج المحاسبية في مؤسسات القطاع العام في الأردن وضرورة اصلاح الممارسات المحاسبية المستخدمة وتبني المعدل كمرحلة انتقالية لتبني أساس الاستحقاق الذي يقوده بدوره الى تلبية تطبيق معايير القطاع العام وذلك ضمن فترة زمنية محددة.

## ثانياً: دراسة الجعارات (2014م):

تمثلت مشكلة الدراسة في معانات الحكومات وخاصة في التعامل مع قضايا الفساد وهدر الموارد من قبل كافة الأطراف المسؤولة عن ذلك سواء كانت الأجهزة الحكومية ذاتها بما تتضمنه من أجهزة رقابية عديدة عديم جدوى ، و سلطة تشريع ما تمتلكه من مقومات المساءلة ومساهمتها أيضاً بالتغطية على تصرفات مسؤولة متعلقة بالقطاع العام، وأخيراً السلطة القضائية، ناهيك عن الرابعة أثبتت جدارتها كثير من دول العالم باستحثاث الرأي العام المحلي حول القضايا التي تثيرها وهي الصحافة بالذات وباقي وسائل الإعلام، ويبقى أساس السلطات والرقابة والضبط غائباً مغيباً عن ساحة ضبط مقدراته وثرواته وهو الشعب..

وهدفنا الدراسة الى استعراض مفهوم معايير القطاع العام والتعريف بجهة إصدارها، والميزات التي تحققها، وكذلك الانتقادات والمحددات التي توجه لهذه المعايير إضافة الى مناقشة الأسس المحاسبية التي تستند اليها معايير القطاع العام. أهم النتائج تعتبر معايير القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق انعكاس طبيعي لمعايير إعداد IFRSS مع ما يلزم خصوصية القطاع العام وتتأثر بتعدلاتها والمستجدات فيها، وتطبيقها يحتاج للعديد من المقومات والإمكانات وأهمها التدريب الكافي للكادر والمنشأة سيما في البيئة العربية.

وأوصت الدراسة بمواصلة البحث لتعزيز مفاهيم المحاسبة الدولية في القطاع العام في الأدب الفكري في البيئة العربية والاستفادة من مفاهيم معايير إعداد IFRSS المبنية على أساس الاستحقاق في ترسيخ مفاهيم وتطبيق معايير القطاع العام وتذليل العقبات والتي تعترض تبنيها وتطبيقها من خلال توفير بيئة عامة.

ثالثاً- دراسة : (Damak & Chatt 2015) ، (أثر النظام السياسي على تبني معايير محاسبة القطاع العام الدولية (IPSASSs) من قبل المنظمات الدولية العامة).

وهدفنا الدراسة الى: تحليل العلاقة التي قد تكون موجودة بين النظام السياسي واعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASSs)، استعراض أهم العوامل التي تساهم في تطوير المحاسبة والتحديات الاتساق والمواءمة مع البيئة الدولية، اختبار العلاقة الموجودة بين اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والنظم السياسية من خلال ثلاثة مؤشرات رئيسية: هي الفساد والحرية والديمقراطية.

خلصت الدراسة الى النتائج الآتية: النظم السياسية الديمقراطية فقط هي التي من الممكن أن تسمح باعتماد معايير المحاسبة الدولية (IPSASSs) نظراً لما تنادى به من الشفافية.

أوصت الدراسة بالآتي: بتعزيز مفاهيم الشفافية والديمقراطية والمشاركة السياسية للمواطنين كمدخل لضمان التوجه نحو معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

رابعاً- دراسة: عليو، نغيز (2018م)، تمحورت المشكلة في السؤال التالي: ما هو واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر؟ وما جهود إصلاحه ليتوافق مع IPSASSs ؟.

هدفت الدراسة الى التعرف على واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ليتوافق مع IPSASSs ، وإبراز مدى إصلاح هذا النظام ليتوافق مع IPSASSs .

أهم النتائج نظام المحاسبة العمومية الحالي غير مرن ولا يعبر عن حقيقة المركز المالي الحالي مما لا يضمن التسيير الفعال للإدارة العمومية، وأنه لكي يستجيب لمتطلبات تطبيق IPSASSs يحتاج إلى عامل القانون بهدف ترشيد الإنفاق الحكومي وتحقيق أهداف الموازنة، كما أن التشريعات القانونية ونقص المورد البشري وغياب الإرادة السياسية تعيق تطبيق IPSASSs في الجزائر، وأن يؤدي إلى تدعيم شفاف والحد من الفساد المالي والإداري بتوظيف أدوات رقابية فعالة.

أهم التوصيات ضرورة مساندة متخذي القرارات في الدولة لمشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية من خلال تبني

معايير القطاع العام، والعمل على توفير الظروف لنجاح هذا المشروع، كذلك مواكبة التطورات الدولية في هذا المجال. **خامساً- لومايزية (2020)** ، التوجه نحو المعايير العمومية المحاسبية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية ومكافحة الفساد المالي والإداري في الجزائر.

تمحورت مشكلة الدراسة في الآتي: إلى أي مدى يمكن أن تساهم عملية التوجه لاعتماد معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الجزائر؟  
تهدف الدراسة إلى: تسليط الضوء على المعايير المحاسبية العمومية الدولية كإحدى الوسائل الناجعة التي يمكن اعتمادها في الجزائر.

خلصت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي العمومي في الجزائر لا يزال يعاني من العديد من الاختلالات - خاصة في ظل تمسكها بالنظام القائم على الأساس النقدي-، رغم التطورات الدولية في هذا الصدد، ورغم توجه العديد من الدول إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وفي إطار توجه الجزائر نحو اعتماد هذه المعايير قامت بالعديد من الإجراءات أهمها إعداد المخطط المحاسبي للدولة من أجل تكييف نظامها المحاسبي العمومي وفق ما تقتضيه المبادئ التي تقوم عليها المعايير الدولية، وعلى الرغم من استكمال متطلبات تكييف نظام المحاسبة العمومية الجزائرية مع المعايير الدولية، إلا أنه لم يتجسد على أرض الواقع للعديد من الأسباب، هذا التأخر الذي قد ينجر عنه آثار وخيمة، لاسيما فيما يتعلق بالشفافية والمساءلة، ما جعلها تتخبط في موجات مستمرة من الفساد المالي والإداري.

**سادساً- دراسة منصور (2023م)** ، تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال الآتي: هل يدرك العاملون دور وأهمية تطبيق IPSASS في دعم المساءلة والشفافية؟ هل يدرك العاملون بالوحدات الحكومية العراقية أوجه القصور في النظام المحاسبي الحالي؟ وماهى أهم أوجه القصور هذه من وجهة نظرهم؟ .

هدفت الدراسة الى توجيه انتباه العاملين إلى أهمية النظام المحاسبي في المساءلة والشفافية، من خلال تطبيق IPSASS. أهم النتائج أن هناك أدراكاً لدى العاملين في الوحدات العراقية لأوجه القصور وذلك لانه لا يوفر المساءلة والشفافية الكافية في تلك الوحدات.

وأوصت الدراسة بضرورة إصلاح النظام المحاسبي بما يدعم ويعزز المساءلة والشفافية ليلتئم البيئة وطبيعة النظام السياسي والاقتصادي في العراق، وذلك بالاعتماد على IPSASS.

### التعليق علي الدراسات السابقة

اهتمت بدراسة IPSASS في البيئة السودانية تناولت معوقات تطبيق IPSASS في المؤسسات الحكومية، و تمثلت معوقات التطبيق في البنية الهيكلية و التشريعات و القوانين و النظام المحاسبي ، وهناك عدم الجدية في قضايا الفساد وهدر الموارد بالمؤسسات الحكومية حسب مؤشرات الفساد للعام 2023 فأن السودان يحتل المركز 162 من اجمالي 180 دولة في العالم ، وغياب الارادة السياسية ، ونجد إن أغلب الدراسات ايضا تناولت دور معايير القطاع العام في دعم وتعزيز مبادئ الشفافية في الوحدات الحكومية، بالتالي معوقات تطبيق معايير القطاع العام تؤدي الى غياب الشفافية و المساءلة و المحاسبة .

### المحور الثاني: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: IPSAS

#### أولاً: ماهية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: IPSAS

- 1- يعرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASB: بأنها توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول الأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009 م).
- 2- تعريف آخر هي مجموعه من المعايير المحاسبية الصادرة عن " IPSASB " بغرض استخدامها في إعداد البيانات

المالية من قبل القطاع العام في جميع انحاء العالم، وتستند هذه المعايير على "IFRS" الصادرة عن "IASB". (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2015 م )

3- تعريف IPSAS: هي معايير ذات صبغة إعلامية تطبق في كامل الوحدات الحكومية، سواء كانت إقليمية أو محلية وفي الهيئات والمنظمات العامة الدولية. (نجوى ، كير، 2018).

وعليه يمكن تعريف معايير القطاع العام : هي معايير ذات جودة عالية اذا تم تطبيقها تحصل وحدات القطاع العام على بيانات ومعلومات مالية موثوقة تعكس من خلال التقارير المالية .

ثانياً: هيكل للتعريف بمعايير القطاع العام

يوضح الجدول رقم (1) استعراض معايير القطاع العام

الجدول رقم (1)

### 1- معايير القطاع العام وفقاً لأساس الاستحقاق

م	البيان	معايير IPSASs
1	معايير محاسبة متعلقة بقائمة المركز المالي (الأصول - الخصوم)	1- مخزون (12) 2- عقود الايجار (13) 3- العقارات الاستثمارية (16). 4- الممتلكات والمصانع والمعدات (17). 5- المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة (19). 6- انخفاض قيمة الأصول غير مولدة داخلياً (21). 7- انخفاض قيمة الأصول المولدة (26) 8- الزراعة (27). 9- الأصول غير ملموسة (31). 10- ترتيبات امتياز تقديم الخدمات: المانح (32). 11- الاستثمار في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة (36). 12- منافع الموظفين (39). 13- الأدوات المالية (41) 14- المنافع الاجتماعية (42).
2	معايير الأداء المالي	1- آثار تغييرات أسعار الصرف الأجنبي (4). 2- تكاليف الاقتراض (5). 3- الإيراد من المعاملات التبادلية (9). 4- عقود الإنشاء (11). 5- الإيراد من المعاملات غير التبادلية ( الضرائب التحويلات) (23).
3	معايير الاندماج	1- البيانات المالية المنفصلة (34). 2- البيانات المالية الموحدة (35). 3- ترتيبات مشتركة (37). 4- عمليات اندماج الأعمال في القطاع العام (40).
4	معايير خاصة بالتقارير المالية	1- التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع (10). 2- الإحداث بعد تاريخ إعداد التقرير (14) 3- الأدوات المالية: الاعتراف والقياس (29). 4- بيانات التدفق النقدي (2).

5	معايير عرض البيانات المالية والسياسات المحاسبية	5- تقديم التقارير حول القطاعات (18).
6	معايير الإفصاح	1- عرض البيانات المالية (1). 2- السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء (3). 3- عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية (24). 4- الأدوات المالية: العرض (28).
7	معايير الإفصاح	1- الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة (20). 2- الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام (22). 3- الأدوات المالية: الإفصاحات (30) 4- الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى (38).
		7- معيار تبني أساس الاستحقاق للمرة الأولى تبني معايير القطاع العام على أساس الاستحقاق للمرة الأولى (33).

المصدر: أعداد الباحثة 2024م

تنقسم معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الى قسمين:

أ- معايير وفقاً لاساس الاستحقاق كما يلي :

1. معايير محاسبة متعلقة بقائمة المركز المالي التي تعكس الموقف المالي للوحدات الحكومية نهاية العام المالي تتمحور حول قواعد الاعتراف و القياس و الإفصاح بالنسبة الى الاصول و الالتزامات.
2. معايير الأداء المالي التي تعكس أداء الوحدات الحكومية خلال الفترة وتهتم بقواعد الاعتراف و الإفصاح بالايادات و المصروفات .
3. معايير الاندماج: تهدف عن بيان التجميع المحاسبي لجميع الوحدات بالاضافة الى الوحدات المشتركة..
4. معايير خاصة بالتقارير المالية : تحدد قواعد العرض و الإفصاح عن المعلومات المالية في القوائم المالية بالاضافة الى الايضاحات ذات الصلة.
5. معايير عرض البيانات المالية والسياسات المحاسبية تعرض جميع البيانات المالية حسب متطلبات المعيار و تبين لوحدات القطاع العام طرق تنفيذ السياسات المحاسبية.
6. معايير الإفصاح تصح عن جميع المعلومات اذا كانت مالية أو غير مالية في القطاع العام.
7. معيار تبني أساس الاستحقاق للمرة الأولى. تحدد الأسس التي يجب إتباعها لتبني المعايير لأول مرة وفقاً لاساس الاستحقاق.

- أساس الاستحقاق هو أساس محاسبي يتم الاعتراف بموجبه بالمعاملات والأحداث الأخرى عند وقوعها (وليس عند استلام النقد)، ولذلك تسجل المعاملات والأحداث في السجلات المحاسبية ويعترف بها في القوائم المالية للفترة الزمنية الخاصة بها"

- يتم الإفصاح عن كل المعاملات والأحداث التي تمت خلال الفترة أي إظهار مركز مالي بصورة حقيقية.

ب- معايير المحاسبة الدولية على الأساس النقدي:

- بيانات التدفق النقدي رقم (2). امتثالاً لمتطلبات هذا المعيار يعتمد على المقبوضات النقدية فقط.
- الإفصاح في الأنشطة التشغيلية في حالة اتباع وحدات القطاع العام الأسلوب المباشر عن صافي الفائض أو العجز،
- الإفصاح في الأنشطة الاستثمارية والتمويلية، يكون بصورة منفصلة.

## - ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام:

- 1-يسعى مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ( IPSASB ) الى تطوير معايير القطاع العام لرفع نوعية المعلومات المالية الحكومية، وتحسين عملية اتخاذ القرارات، وتجنب الأزمات المالية والاقتصادية، وزيادة الشفافية المالية. هذه الأهداف توفر مسوغاً للدعم المالي من قبل صندوق النقد الدولي، ومنظمات الأمم المتحدة.
- 3-توفر الكفاءة والفاعلية في تدقيق التقارير المالية الحكومية وتحليلها، باعتبارها قواعد عامة معتمدة في أنحاء العالم للإبلاغ المالي عن الأحداث والمعاملات المتشابهة. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2001، ص 5).

## رابعاً: أهداف معايير القطاع العام (IPSASs)

تتمثل أهداف معايير القطاع العام (IPSASs) التي يوصفها الشكل رقم (1) في الآتي:

الشكل رقم (1)

أهداف معايير القطاع العام



المصدر: إعداد الباحثة بتصرف 2024م

**خامساً: معوقات تطبيق معايير القطاع العام IPSASs:**

معوقات تطبيق معايير القطاع العام والتي يوصفها الجدول رقم (2):

الجدول رقم (2)

**تصنيف معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام**

م	تصنيف المعوقات	البيان
1	معوقات القانوني	- يتطلب تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية تعديلاً للقوانين في الدول المطبقة أو الأنظمة والتعليمات التي تصدر بموجبها، محاذير منها: جهة تشريعية المتعلقة بوضع وتعديل القوانين والمراحل التشريعية التي يتطلبها أو تعديل القوانين، في بعض الاحيان عدم إمكانية استيعاب القوانين للتعديلات التي تتم على معايير القطاع العام IPSASs. - رفع وعي المشرعين والمسؤولين في مؤسسات القطاع العام بأهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بمؤسساتهم.
2	معوقات محاسبي	يتطلب تطبيق معايير القطاع العام توفير نظام محاسبي لديه القدرة على التوافق مع متطلبات معايير القطاع العام ويساهم في المعالجات المحاسبية والمشاكل معاصرة.
3	معوقات هيكلية	تتمثل في الهياكل التنظيمية المستخدمة غير مرنة بالإضافة الى تدريب وتأهيل العاملين بالقطاع العام غير كافي ، والموارد غير كافية .

المصدر: أعداد الباحثة بتصرف 2024

**سادساً: مزايا تطبيق IPSASs:**

مزايا تطبيق معايير القطاع العام على النحو التالي:

- 1-التناسق والتناغم في قيام مؤسسات القطاع العام بتطبيق المعايير والأسس المحاسبية، مما يعنى توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار المعلومات المالية لمؤسسات القطاع العام بصورة متماثلة وموحدة.
- 2- قابلية المقارنة وتوحيد أسس وطرق معالجات المحاسبية فإن النتيجة المباشرة هي قابلية المعلومات المالية التي أعدت للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة على أسس واضحة ، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة والمفاضلة بين البدائل بناء على أسس سليمة وواضحة.
- 3- مواكبة متطلبات العولمة فإن العالم الذي نعيش فيه أصبح صغيراً لتطور وسائل الاتصال وازدياد عمليات التبادل بين الدول واتساع حجم التكتلات السياسية والاقتصادية ، والاعتماد على الاقتصاديات ذات الحجم الكبير إضافة إلى انتشار الشركات متعددة الجنسيات ، وانتشار المنظمات المهنية العالمية التي تعنى بتنسيق الأمور على مستوى دولي فيما يتعلق بموضوع معين كمنظمة التجارة العلمية ومنظمة الجمارك العالمية ومنظمة الصحة العالمية وكذلك المنظمات المختلفة التي تتبع الأمم المتحدة ، كل ذلك كان لابد أن تطل العولمة مهنة المحاسبة في القطاع العام بإنشاء منظمة مهنية تعنى بشؤون المحاسبة على مستوى عالمي للاستفادة قدر الإمكان من مزايا العولمة .
- 4- تلبية متطلبات القانون حيث أن كثيراً من الدول تنص صراحة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASs ولا تمتلك حكومة وطنية أو محلية أو إقليمية تسعى لتحقيق وجودها وتحقيق الفعالية والكفاءة على المستوى الوطني إلا الانصياع إلى القانون.
- 5- التخلص من عيوب الأساس النقدي فالأساس النقدي قد أدى تطبيقه إلى وجود كثير من السلبيات والمساوئ وخاصة فيما يتعلق بضعف الرقابة على المال العام، حيث تنتهي العلاقة بالنفقات عند صرفها بالرغم من أن معظم الأنفاق ينتج عنه موجودات وأصول رأسمالية تعييب الرقابة عنها ليست المحاسبية والمالية بل حتى الإحصائية، مما ينتج عنه ضياع

وهدر للموارد، ومعايير القطاع العام IPSASS تضع بذلك الحكومات ومسؤوليها أمام حقيقة هامة بالتعامل مع المال العام بذات الطريقة التي يتعامل فيها القطاع الخاص مع أمواله. (خلف الله، 2016م، 285-286)

سابعاً: مراحل إصدار معايير القطاع العام:

تتضمن عملية الإصدار الرسمي لمشاريع مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) الخطوات التالية:

1- دراسة إصدارات كل من:

- مجلس معايير المحاسبة الدولية.
  - الهيئات الوطنية لوضع المعايير والسلطات التنظيمية وغيرها من الهيئات الرسمية.
  - المؤسسات الأخرى المعنية بإعداد التقارير المالية في القطاع العام.
- 2- تشكيل لجان توجيهية أو هيئات استشارية للمشاريع أو لجان فرعية لتقديم مدخلات إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام حول مشروع ما.
- نشر مسودة عرض لإبداء ملاحظات الجمهور المتأثرين بإصدارات IPSASB وعادة تكون لمدة 4 أشهر على الأقل.
  - دراسة جميع الملاحظات المستلمة وإجراء التعديلات على المعايير المقترحة، وفقاً لأهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB).
  - نشر المعيار المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS).

#### محور ثالث: شفافية التقارير المالية

#### أولاً: المفهوم والتعريف

##### 1- مفهوم الشفافية في التقارير المالية:

الشفافية في المحاسبة تشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم خلالها جعل المعلومات عن الظروف والقرارات والتصرفات القائمة قابلة للوصول إليها بسهولة، ومرئية وقابلة للفهم لكافة الأطراف المشاركة بالسوق). (محمد، خليلو، 2015، ص37)

##### 2- تعريف الشفافية:

هي تدفق المعلومات الحديثة والموثوق فيها داخل المجتمع سواء كانت تلك المعلومات تختص بالنواحي الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ومدى نجاح الحكومة في تقديم الخدمات والسياسات النقدية والمالية التي تتبعها الحكومة.

2-

##### ثانياً- شروط الشفافية في التقارير المالية:

هنالك عدة شروط يجب توافرها في المعلومات ذات الشفافية منها:

- 1- أن تكون الشفافية، حيث أن الشفافية متأخرة تكون عادة لا قيمة لها ويعلن عنها أحياناً فقط لاستيفاء الشكل كما في حالة نشر ميزانيات الشركات بعد شهر أو سنوات بعد صدورها.
- 2- أن تتاح الشفافية لكافة الجهات في ذات الوقت.
- 3- أن تكون شارحة نفسها بنفسها دون غموض. أي أن تكون المعلومات واضحة.
- 4- أن يعقب الشفافية مساءلة. (محمد، خليلو، 2015، ص37)

##### ثالثاً: تحقيق الإفصاح عن شفافية التقارير المالية وفق معايير المحاسبة في القطاع العام (IPSASS):

يتطلب نجاح تحقيق الإفصاح عن المعلومات المالية في التقارير المالية لنظام المحاسبة الحكومية هو قدرة الدولة على الاستثمار في تبنى معايير القطاع العام (IPSASS)، وهذا يرجع إلى رغبة واقتناعها في الوصول إلى تقارير مالية متمتاز

بالشفافية، ويمكن توضيحها في العناصر التالية

**1- المصداقية المالية:** ان انتقال تمويل ميزانية نحو مزيد من الاعتماد على الاقتراض المحلى والأجنى أو من صندوق ضبط الإيرادات بالنسبة لبعض الدول التي تعتمد على المحروقات فقط اضطرت هذه الدول إلى البحث عن المزيد من المصداقية ففي سياستها المالية ، والمصداقية بدورها ما ينبغي تأصيلها في الميزانيات والحسابات الدورية المنشورة ، و تعتمد استجابة مستخدمي التقارير المالية على إمكانيه الاعتماد على المعلومات المالية في مدى قدرة الدولة على الالتزام بتطبيق المعايير الدولية التي تعطى مصداقية للعمليات المالية كما أنها تجعلها أكثر وضوحاً وشفافية للحسابات الحكومية.

**2- الإصلاح المالي: يتمثل في الآتي :** إن عملية الحصول على المصداقية المالية لحسابات الدولة، يسمح للدولة بالقيام بعدة إصلاحات مالية تساهم في اتخاذ تدابير سياسية لمواجهة زيادة النفقات ودعم الجهود الصادقة للحد من النفقات وهذا من خلال مدى مواجهة نظام المحاسبة الحكومية في قياس وحصر التكلفة، وفي هذا المجال فإن ما تم إنجازه يزيد من أهمية ما ينبغي عمله فيما بعد، كما أنه يجب الاحتفاظ بالسجلات التي توضح حجم الالتزامات المالية القصيرة والطويلة الأجل ومضامينها الخاصة بالسياسات المالية.

### 3- المهام المتغيرة وأنماط الرقابة:

إن الرقابة على تسيير النفقات العامة، يتطلب معرفة قدرة البيانات المحاسبية في الوفاء باحتياجات المستخدمين، وهل كافية لتسهيل تقييم برامج ومشروعات الحكومة، وهل تمكن هذه البيانات صانعي السياسة العامة في اتخاذ القرارات التي بموجبها يتم تحديد الخدمات العامة المقدمة لأفراد المجتمع، وبالتالي فإن النظام المحاسبى قادر على توفير كافة المعلومات التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية، مما يجعله أداة رقابية تسهم في تعزيز الرقابة على المال العام واستثماره في القيام بتحقيق أهداف الدولة لسياساتها التنموية.

### 4- تخطيط التنمية:

أن تبنى المعايير الدولية للمحاسبة الحكومية (IPSASS) في ظل عصرنة نظام المحاسبة العمومية تتطلب أن تأخذ وقتاً طويلاً بسبب التجهيز اللازم لتوفير الظروف المناسبة للتطبيق ومن أجل هذا ينبغي صياغة خطط تنفيذية على المدى الطويل لنجاح هذه الإصلاحات، وسيتم خلال النقاط التالية:

أ- يجب وضع تصميم برنامج الاستثمار حسب الحاجات المحددة للحكومة ومستوى تطورها.  
ب- يجب معرفة كيفية إعداد القوائم المالية باعتبارها تلعب دوراً مركزياً في تمويل أنشطة الدولة وبالتالي فإن الحكومات تحتاج الى متابعة مستمرة ومتعددة الأبعاد للنظام المحاسبى حتى يتم استثمار الدولة في ظل عصرنة نظامها المحاسبى.  
(السعيدى، 2017، ص 345-346)

وعليه ترى الباحثة أن في حالة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام تظهر شفافية التقارير المالية في الآتي:

- شفافية كل المعاملات والاحداث.
- شفافية المبادئ والأسس المحاسبية المتبعة في المعاملات والاحداث طبقاً للمعايير
- تساعد شفافية البيانات والمعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية في اتخاذ القرارات.
- تظهر المحاسبة و المساءلة.

### المحور الرابع: الخاتمة

#### اولا: نبذة عن وزارة المالية ولاية كسلا

- رسالة الوزارة: ابتكار أنماط مستحدثة ومتطورة من الأداء في مجالات إدارة المال العام والاقتصاد القومي عن طريق خلق بيئة صالحة للعمل ومجتمع ذو تفاعل تام مع وبين عناصره المختلفة ممثلة في الأجهزة الحكومية الأخرى وغير

الحكومية والمواطنين والأفراد داخل وخارج الولاية والقطر تكريساً للبدل والعتاء وتحقيقاً للأهداف الاجتماعية و التنمية بصورة تجعل الولاية تحتل موقعاً مرموقاً ومتقدماً بين الشعوب. (ادارة البحوث وزارة المالية ولاية كسلا، ص 2)

- الهدف العام: تنمية وتطوير الموارد الداخلية واستحداث موارد أخرى من خلال آليات تمكن من زيادة الموارد الداخلية وتوظيفها بكفاءة عالية والعمل علي جذب الموارد الخارجية وتوجيهها نحو الإنتاج لتحقيق معدلات نمو في الإنتاج المحلي الإجمالي والوصول الي الأهداف والغايات الاقتصادية والاجتماعية المرجوة.

### ثانياً: الاختبار العملي للدراسة

يتناول هذا الجزء عرضاً للمنهجية والإجراءات التي تم اتباعها في تنفيذ الدراية الميدانية، بهدف معرفة معوقات تطبيق معايير القطاع العام بالسودان وأثرها في تعزيز شفافية التقارير المالية. وذلك من خلال تجميع و تحليل البيانات و المعلومات المطلوبة من المشاركين في الدراسة، حيث تم تنفيذ الدراسة الميدانية من خلال المراحل التالية.

1- تصميم أداة جمع البيانات من أجل الحصول على البيانات اللازمة للإجابة على تساؤلات الدراسة واختبار فرضياتها تم تصميم استبانة استخدمت كأداة أساسية لجمع تلك البيانات من خلال ما تم استخلاصه من الجانب النظري لهذه الدراسة، مع مراعاة في إعدادها وتصميمها وضوح الفقرات وسهولة الإجابة عليها، حيث تم تقسيمها إلى جزئين، يغطي الأول منها بيانات شخصية حصول المشاركين في الدراسة ؛ بينما خاص الجزء الثاني لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة من خلال تقسيم إلى اربع محاور ، يتعلق المحور الأول ب معوقات البنية الهيكلية لتطبيق معايير القطاع العام (IPSASS) باحتوائه على عدد ( 8 ) عبارات، أما المحور الثاني فهو معوقات النظام المحاسبي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASS) باحتوائه على عدد ( 5 ) عبارات، بينما المحور الثالث تضمن معوقات التشريعات والقوانين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASS) باحتوائه على عدد ( 5 ) عبارات ، خصص المحور الرابع لشفافية التقارير المالية في القطاع العام (الحكومي ) باحتوائه على عدد ( 9 ) عبارات.

### 2- جمع البيانات

تم جمع البيانات من خلال توزيع استمارات الاستبيان على المشاركين، الذين شملتهم عينة الدراسة، بواسطة الباحث، وزعت 50 استمارة استبيان للمشاركين، واستلمت بالكامل.

3/ تطبيق حساب المتوسط المرجح لاجابات الاسئلة بغرض معرفة اراء واتجاهات المستجيبين للاستبيان واختبار فروض البحث.

### مقياس ليكارت الخماسي:

يتم حساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) ثم يحدد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما في الجدول التالي :

جدول رقم ( 3 ) مقياس ليكارت الخماسي

الوزن	المتوسط المرجح	النتيجة
1	من 1-1.80	غير موافق بشدة
2	من 1.81-2.60	غير موافق
3	من 2.61-3.40	محايد
4	من 3.41-4.20	موافق
5	من 4.21-5	موافق بشدة

المصدر: مقياس ليكارت الخماسي.

ويلاحظ ان طول الفترة المستخدمة هنا هي (4/5) اي حوالي 0.80 وقد حسب طوال الفترة على اساس ان الارقام الخمسة 1و2و3و4و5 قد حصرت فيما بينها اربعة مسافات.

## جدول رقم ( 4 )

المحور الأول: معوقات البنية الهيكلية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs)

العبارة	حجم العينة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	نسبة الموافقة	الرتبة	إتجاه الموافقة
البرامج المحاسبية في مؤسسات القطاع العام بالسودان لا تواكب التكنولوجيا	50	4.06	.998	81.20%	2	موافق
الهيكل التنظيمي المستخدمة في مؤسسات القطاع العام في السودان غير مرنة	50	3.86	.969	77.20%	3	موافق
التدريب المقدم للمحاسبين في القطاع العام غير كافي	50	4.16	.912	83.20%	1	موافق
عدم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي	50	3.84	1.017	76.80%	4	موافق
مستويات الخبرة لدى المحاسبين المهنيين في مؤسسات القطاع العام قليلة	50	3.70	1.055	74.00%	8	موافق
التأهيل العلمي لدى المحاسبين المهنيين في مؤسسات القطاع العام متدني	50	3.62	1.105	72.40%	7	موافق
التدريب المقدم للمراجعين في القطاع العام غير كافي	50	3.78	1.016	75.60%	6	موافق
الموارد المالية في مؤسسات القطاع العام قليلة	50	3.82	1.173	76.40%	5	موافق
إجمالي المحور	50	3.855	.5716	77.10%		موافق

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS  
الجدول أعلاه يوضح المتوسطات الحسابية المرجحة والانحراف المعياري ونسبة الموافقة (الوزن النسبي) لإستجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول (معوقات البنية الهيكلية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs))، ومن خلال نتائج الجدول يتضح أن معظم أفراد العينة كانت استجاباتهم بالموافقة على جميع عبارات المحور المختلفة وأن إجمالي متوسطات المحور تدل على النتيجة موافق وفقا لمقياس ليكارت الخماسي بمتوسط مرجح (3.8550) وانحراف معياري (.57163). ونسبة استجابة عالية علي الموافقة بلغت (77.10%) مما يؤكد وجود معوقات في البنية الهيكلية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs).

## جدول رقم (5)

المحور الثاني: معوقات النظام المحاسبي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASs)

العبارة	حجم العينة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	نسبة الموافقة	الرتبة	إتجاه الموافقة
صعوبة إعداد قوائم مالية موحدة .	50	3.62	1.210	72.40%	5	موافق
لا تتناسب مخرجات النظام المحاسبي ( التقارير المالية) مع الانتقال لتطبيق معايير القطاع العام	50	3.66	1.081	73.20%	4	موافق
لا يتوفر في النظام المحاسبي تقنيات وتكنولوجيا حديثة وفعالة للانتقال الى معايير القطاع العام	50	3.68	1.285	73.60%	3	موافق
لا يمتلك النظام المحاسبي الحالي القدرة على توفير متطلبات تطبيق معايير المحاسبة في القطاع العام وفق أساس الاستحقاق	50	3.76	1.170	75.20%	2	موافق
لا يوفر النظام المحاسبي الحكومي المعالجات المحاسبية والمشاكل المعاصرة	50	4.00	.948	80.00%	1	موافق
إجمالي المحور	50	3.744	.855	74.88%		موافق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS  
الجدول أعلاه يوضح التكرارات والنسب المؤوية و المتوسطات الحسابية المرجحة والانحراف المعياري ونسبة الاستجابة

لإستجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني (معوقات النظام المحاسبي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASS))، ومن خلال نتائج الجدول يتضح أن معظم أفراد العينة كانت استجاباتهم بالموافقة على جميع عبارات المحور المختلفة وأن اجمالي متوسطاتها حصلت على النتيجة موافق وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي بمتوسط مرجح (3.7440) وانحراف معياري (0.85527). ونسبة استجابة عالية علي الموافقة بلغت (74.88%) مما يؤكد وجود معوقات في النظام المحاسبي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASS).

جدول رقم ( 6 )

المحور الثالث: معوقات التشريعات والقوانين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام(IPSASS)

العبرة	حجم العينة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	نسبة الموافقة	الرتبة	إتجاه الموافقة
التشريعات الضريبية في السودان لا تلائم التطبيق السليم للمعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام	50	3.70	1.093	74.00%	5	موافق
القوانين الحالية المعمول بها في تنفيذ النظام المحاسبي لا تتوافق مع معايير القطاع العام	50	4.02	1.000	80.40%	3	موافق
قلة اقتناع المسؤولين بأهمية معايير القطاع العام بمؤسساتهم	50	3.98	1.116	79.60%	4	موافق
قلة وعي المشرعين بأهمية معايير القطاع العام	50	4.04	1.177	80.80%	2	موافق
غياب المساءلة والرقابة الخارجية على مؤسسات القطاع العام	50	4.12	1.223	82.40%	1	موافق
إجمالي المحور	50	3.9720	.7559	79.44%		موافق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS  
الجدول أعلاه يوضح المتوسطات الحسابية المرجحة والانحراف المعياري ونسبة الموافقة (الوزن النسبي) لإستجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثالث (معوقات التشريعات والقوانين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام(IPSASS))، ومن خلال نتائج الجدول يتضح أن معظم أفراد العينة كانت استجاباتهم بالموافقة على جميع عبارات المحور المختلفة وأن اجمالي متوسطات المحور تدل على النتيجة موافق وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي بمتوسط مرجح (3.9720) وانحراف معياري (0.75594). ونسبة استجابة عالية علي الموافقة بلغت (79.44%) مما يؤكد وجود معوقات في التشريعات والقوانين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام(IPSASS)

جدول رقم ( 7 )

المحور الرابع: شفافية التقارير المالية في القطاع العام (الحكومي)

تساهم شفافية التقارير المالية في الاتي	حجم العينة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	نسبة الموافقة	الرتبة	إتجاه الموافقة
ترسيخ القيم الاخلاقية التي تدعو إلى مكافحة الفساد	50	4.50	.814	90.00%	6	موافق بشدة
تقديم معلومة موثوقة تساعد في عملية اتخاذ القرار	50	4.64	.598	92.80%	2	موافق بشدة
إعداد تقارير مالية تتصف بالصدق وبعيدة عن التحيز الشخصي.	50	4.50	.814	90.00%	6	موافق بشدة
التقارير المالية وفقاً للقواعد والإجراءات واللوائح الحكومية	50	4.50	.614	90.00%	8	موافق بشدة
ن جودة التقارير المالية في القطاع العام	50	4.50	.763	90.00%	7	موافق بشدة

موافق بشدة	9	85.20%	.986	4.26	50	الوصول للمعلومات لمختلف المستويات
موافق بشدة	1	94.40%	.573	4.72	50	ن صورة الدولة على المستوى الداخلي والخارجي في مجال الإصلاح ومناهضة الفساد.
موافق بشدة	3	92.40%	.567	4.62	50	تحديد مواطن القصور التشريعي في مجال الإصلاح القانوني والإداري.
موافق بشدة	4	90.80%	.706	4.54	50	وجود سياسة واضحة للإدارة وقواعد قانونية تسمح بتطبيقها
موافق بشدة	5	90.62%	.455	4.5311	50	إجمالي المحور

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS

الجدول أعلاه يوضح المتوسطات الحسابية المرجحة والانحراف المعياري ونسبة الموافقة (الوزن النسبي) لإستجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الربع (شفافية التقارير المالية في القطاع العام (الحكومي) ومن خلال نتائج الجدول يتضح أن معظم أفراد العينة كانت استجاباتهم بالموافقة بشدة على جميع عبارات المحور المختلفة وأن إجمالي متوسطات المحور تدل على النتيجة موافق موافق بشدة وفقا لمقياس ليكارت الخماسي بمتوسط مرجح (4.5311) وانحراف معياري (.45525) ونسبة استجابة عالية علي الموافقة بلغت (90.62%) مما يدل على موافقة أفراد العينة على ان هناك مستوى مقبول من الشفافية عن المعلومات المالية في التقارير المالية في الوحدات الحكومية.

#### 4- اختبار فرضية: معوقات تطبيق معايير القطاع العام وأثرها في تعزيز شفافية التقارير المالية

جدول رقم (8) العلاقة بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالسودان (وزارة المالية - كسلا

المحور	معوقات البنية الهيكلية	معوقات النظام المحاسبي	معوقات التشريعات والقوانين
معوقات البنية الهيكلية	معامل الارتباط	1.000	
	مستوى المعنوية	.	
	حجم العينة	50	
معوقات النظام المحاسبي	معامل الارتباط	*.292	1.000
	مستوى المعنوية	.039	.
	حجم العينة	50	50
معوقات التشريعات والقوانين	معامل الارتباط	** .427	** .409
	مستوى المعنوية	.002	.003
	حجم العينة	50	50

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتضح أن قيم معاملات الارتباط بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالسودان (وزارة المالية - كسلا) (معوقات البنية الهيكلية و النظام المحاسبي و التشريعات والقوانين) جميعها موجبة و بمستوى معنوية أقل من المستوى القياسي (0.05) مما يدل على أن هنالك علاقة طردية و ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالسودان (وزارة المالية - كسلا)

جدول رقم (9)

العلاقة بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالسودان وتعزيز شفافية التقارير المالية

المحور	شفافية التقارير المالية	التقارير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	معايير معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية
شفافية التقارير المالية	معامل الارتباط	1.000	
	مستوى المعنوية	.	
	حجم العينة	50	
تطبيق معايير المحاسبة الدولية	معامل الارتباط	.478**	1.000
	مستوى المعنوية	.000	.
	حجم العينة	50	50
معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية	معامل الارتباط	-.177**	.428**
	مستوى المعنوية	.005	.002
	حجم العينة	50	50

\*\*. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية (2024م) باستخدام برنامج SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتضح أن قيمة معامل الارتباط بين تطبيق معايير القطاع العام وتعزيز شفافية التقارير المالية موجبة وبمستوى معنوية أقل من المستوى القياسي (0.05) مما يدل على أن هنالك علاقة طردية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتعزيز شفافية التقارير المالية، وأن قيم معاملات الارتباط بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتعزيز شفافية التقارير المالية سالبة وبمستوى معنوية أقل من المستوى القياسي (0.05) مما يدل على أن هنالك علاقة عكسية وذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 بين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتطبيق معايير المحاسبة الدولية وبين معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتعزيز شفافية التقارير المالية.

ثالثاً: اهم النتائج والتوصيات:

اهم النتائج:

- 1- القوانين والتشريعات الحالية لا تمكن من تطبيق معايير القطاع العام وتؤثر على شفافية التقارير المالية.
- 2- البنية الهيكلية لا تواكب التكنولوجيا من حيث النظام المحاسبي وعدم كفاية التدريب للعاملين في القطاع العام مما يؤدي الى صعوبة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام و يؤثر على شفافية التقارير المالية.
- 3- توجد معوقات في النظام المحاسبي تحول دون تطبيق معايير القطاع العام.

اهم التوصيات:

- 1- نوصى بتعديل القوانين والتشريعات وفقاً لمعايير القطاع العام.
- 2- نوصى بتطوير البنية الهيكلية لتلائم تطبيق معايير القطاع العام.
- 3- نوصى بتطبيق أساس الاستحقاق بالكامل على نظام محاسبي الحالى وهذا ينعكس على تقارير مالية فتصبح ذات شفافية عالية، كما أن اساس الاستحقاق أحد متطلبات تطبيق معايير القطاع العام.

## المصادر المراجع

## 1- الكتب

- الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين، "دليل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام"، ترجمة طلال أبوغزالة ، عمان 2015 م.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، إصدارات معايير القطاع العام، ترجمة طلال أبو غزالة ، عمان، 4.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2021، إصدارات معايير القطاع العام، ترجمة طلال أبو غزالة، عمان، ص 13-14.

## 2-المجلات العلمية:

- السعيد، أحمد يوسف، (2017)، أهمية معايير القطاع العام IPSASs في الإفصاح عن شفافية القوائم المالية لنظام المحاسبة العمومية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد (5)، العدد 3 ، الجزائر، ص 345-346.
- خلف الله، معاش قويدر (2016)، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية وفق معايير القطاع العام IPSASs ، (مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصادية)، المجلد (31) ، العدد (2)،الجزائر، ص285.
- دراسة : عفاف لومايزية،(2020)، ورقة بحثية ( التوجه نحو المعايير العمومية المحاسبية الدولية ودوره في تعزيز الشفافية و مكافحة الفساد المالي و الإداري في الجزائر) ، جامعة محمد الشريف ، مجلة إضافات إقتصادية ، ورقة بحثية ،المجلد 4 ، العدد 2، ص 206-226.
- محمد، عمر السر الحسن، خليلو، حسام عيسى (2015م)، العلاقة بين آليات الحوكمة وتحقيق شفافية التقارير المالية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية)، مجلد (37)، السودان.
- منصور، مهند حماد صالح ، (2023م)، دور معايير القطاع العام IPSASs، في دعم المساءلة والشفافية، (مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية)، مجلد 7 ، العدد (1)، ص 155.

## الدوريات:

- خالد جمال الجعرات ،(2014م)، مداخلة بعنوان تطبيق معايير القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام ،(الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، المنعقد بجامعة ورقلة ، الجزائر يومي 24 -25 نوفمبر) ورقة ، الجزائر ،
- ولاية كسلا، وزارة المالية والاقتصاد والقوي العاملة إدارة البحوث، توثيق الوزارة، السودان.

## 3-الرسائل جامعية:

- بوليفة، نور الهدى ، (2015م) ،أفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية لمواجهة معايير القطاع العام، الجزائر، ص 26.
- محمد محمود حسين لافى ،2013، معوقات تطبيق معايير القطاع العام، عمان.
- نجوى، سعدانى ، ونصيرة، كير،(2019م)، آفاق تبنى معايير القطاع العام (IPSASs) ، الجزائر .
- طاهر عليو، محمد لمين نغيز ،(2018م)، إصلاح نظام المحاسبة العمومية وفق معايير القطاع العام (IPSASs) ، الجزائر .

## 4-المراجع باللغة الاجنبية:

- Salma Damak & Amel, I Chatt, " The impact of the political system on the adoption of IPSAS by international public organizations" The 1st Cairo University International Conference on Accounting, <http://cuica2015.foc.cu.edu.eg/scientific-programme>, SEPTEMBER 2015

## 5-موقع الكترونى :

- [www.arabsgate.com](http://www.arabsgate.com)

<http://www.iosrjournals.org/iosrjhss/>

[www.stringfixer.com](http://www.stringfixer.com)

[www.IPSAS.com](http://www.IPSAS.com)