

تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية

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

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

المستخلص

يهدف البحث الى بيان التأثيرات التي تنجم عن الموازنة العامة الحالية للعراق في حال استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)، وبني البحث على فرضية مفادها (يوجد تأثير لاستعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في العراق)، وقد تم اثبات هذه الفرضية من خلال استخدام الاستبانة، وتم التوصل الى مجموعة استنتاجات اهمها القصور بالمصطلحات المعتمدة في النظام المحاسبي الحكومي والدليل المالي والمحاسبي العراقي نتيجة اعتمادهما الأساس النقدي لعدم توفر مصطلحات محاسبية تلبي متطلبات اعتماد (GFSM) وفق أساس الاستحقاق، وان اعتماد الـ (GFSM) يسهم في تطوير الأسس والسياسات المحاسبية ويساعد في توفير الكثير من المعلومات التي تفي بمتطلبات القائمين على الإدارة المالية بصورة عامة والأنظمة المحاسبية الحكومية بصورة خاصة لإدارة الموارد الحكومية وإستغلالها بالشكل الأمثل، ومن اهم التوصيات ان يتم تكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي والدليل المالي والمحاسبي الحالي مع (GFSM) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق العمل على اعتماد (GFSM) من حيث الاسس المحاسبية والاجراءات والسياسات المحاسبية التي تعتمدها، مع الاخذ بنظر العنايه الظروف الخاصة بالبيئة العراقية، والعمل بالتحول نحو اعتماد موازنة البرامج والاداء بدلا من الموازنة التقليدية الحالية وتوفير معلومات عن برامج الدولة ونتائج انشطتها والتحول نحو تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق المحاسبي، فضلا عن تطوير الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا بما يتوافق مع ترميزات وتبويبات (GFSM).

المصطلحات الرئيسية للبحث / دليل احصاءات مالية الحكومة، الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية.



مجلة العلوم
الاقتصادية والإدارية
العدد 104 المجلد 24
الصفحات 388-403

*البحث مستل من رسالة ماجستير



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

المقدمة

تتميز الموازنة العامة للدولة بمكانة مهمة، فهي تمثل شريان الحياة للدول والركيزة الاساسية للنظام المحاسبي الحكومي وتلزم الوحدات الحكومية التقيد بها، وتمثل تقدير لايرادات الدولة ونفقاتها خلال المدة اللاحقة، بمعنى انها برنامج للسياسات المالية والاهداف التي تسعى اليها الدول إذ تبين الكيفية التي تحصل بها الدول على ايراداتها وكيفية توزيع تلك الموارد على مختلف الخدمات التي تقدمها.

تعتمد الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية أسلوب الموازنة التقليدية (البنود) وهو أقدم الأساليب المستخدمة لإعداد الموازنات العامة للدول فهو يهتم بالجانب الرقابي أكثر من الإهتمام بالخدمات نفسها فضلاً عن أن هذه الموازنة تعتمد الأساس النقدي، فعليه ونظراً لأوجه القصور التي تتصف بها الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية ولغرض مواكبة التطورات الحديثة في هذا الجانب وما دعت اليه الحكومة العراقية من خلال قانون الادارة المالية والدين العام رقم (95) لسنة (2004) بتبني أسس التصنيف المعتمدة في دليل إحصاءات مالية الحكومة (GFSM) لعام (2001) في تصنيف بيانات الموازنة العامة للدولة الذي تم إعداده أساساً لغرض تطبيق الممارسات الإحصائية السليمة خدمة لمحلي المالية العامة ومعدي إحصاءات مالية الحكومة وغيرهم من المستخدمين للبيانات المالية الحكومية.

منهجية البحث:-

1- مشكلة البحث

يعاني العراق من ظروف اقتصادية صعبة وظهور عجز كبير في الموازنة العامة للدولة، ومن ثم تغطية هذا العجز بالاعتماد على قروض خارجية من الجهات المانحة من بينها صندوق النقد الدولي وفق شروط تحددها تلك الجهات لغرض ضمان استرداد تلك القروض مما يتطلب توفير بيانات واحصاءات للمالية العامة تكون على اساس قابل للمقارنة دولياً من ضمنها دليل إحصاءات مالية الحكومة (GFSM)، فيمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الآتي: (هل يؤثر اعتماد دليل إحصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين اداء الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية؟)

2- اهمية البحث

تتبع اهمية البحث من المكانة المهمة التي تتمتع بها الموازنة العامة للدولة، فهي الوسيلة التي تمكن الدولة من تقدير المبالغ التي ستحصل عليها خلال السنة اللاحقة وتحديد اوجه الصرف ووضع الخطط المستقبلية لاستغلال الموارد بالشكل الامثل، فهو يعد محاولة لتوفير معلومات الموازنة العامة في الجمهورية العراقية لتعزيز ثقة المستخدمين بها تحقيقاً لمبدأ الشفافية وتقديمها بطريقة تسهل التحليل مما يحقق الاهداف المرسومة باقل كلفة وافضل نتائج.

3- فرضية البحث

بني البحث على الفرضية الآتية: (يوجد تأثير لاعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في الموازنة العامة الاتحادية في العراق).

4- هدف البحث

يهدف البحث الى بيان التأثيرات التي تنجم عن الموازنة العامة الحالية للعراق في حال اعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM).

5- منهج البحث

يعتمد البحث على المنهج الاستنباطي من خلال توضيح مفهوم الموازنة العامة ودليل احصاءات مالية الحكومة وكذلك المنهج الاستقرائي في اثبات الفرضية.



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

الجانب النظري

أولاً:- مفهوم الموازنة العامة

تطو مفهوم الموازنة وفقاً للتطور الذي شهدته الدول، فأصبحت الموازنة العامة انعكاساً للبرنامج المزمع انتهاجه من قبل الحكومة خلال المدة القادمة ليوائم الفكر الكنزي في الاقتصاد الذي يبرر تدخل الحكومات في النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة الذي يعاكس الفكر الاقتصادي الكلاسيكي الذي يدعو الى عدم التدخل الحكومي في مختلف المناحي الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع وكان يقتصر على تقدير الإيرادات والنفقات المدة القادمة. (العواد، 2017: 59-60).

تُعرّف الموازنة بانها: " قائمة تظم مجموعة التقديرات المتعمدة لنفقات الدولة وإيراداتها عن سنة مالية مقبلة بهدف وضع خطة مالية واقتصادية طبقاً للسياسة العامة للدولة (القوانين واللوائح المالية)" (الرماحي، 2009: 141).

ويرى الباحثان أن الموازنة العامة من أهم الكشوفات الصادرة عن الحكومة في صورة وثيقة سنوية، إذ تقوم الحكومة باعدادها واتاحتها للجمهور لبيان السياسات والخطط المالية للدولة عن المدة القادمة ومن ثم بيان مدى الالتزام بهذه الخطط عند تنفيذها (تحقيقاً للشفافية) ومقارنة النتائج الفعلية والمخططة (مما يجعل الحكومات عرضة للمساءلة).

ثانياً:- تبويات الموازنة العامة:-

1- التبويب الإداري: توزيع الموارد المالية المخصصة لأنشطة الوحدة بحسب الهيكل التنظيمي، فُتخصص الموارد حسب حاجة كل وحدة إدارية وبناءً على أولويات الإنفاق، إذ تبين تكلفة الوحدات الإدارية مما يسهل عملية إعداد الموازنة كما أنه يحدد مسؤولية الوحدات عن تقصيرها في تنفيذ المشاريع وتقديم الخدمات مما ينطوي على أهمية كبيرة في تنفيذ الموازنة ويسهل متابعة التغيرات في أنشطة الوحدات من سنة إلى أخرى. (المعاينة والحسيني، 2015: 101).

2- التبويب النوعي: يساعد على التأكد من ان الاعتمادات المالية صرفت للغرض الذي اعتمدت من اجله، إذ يتم تقسيم النفقات في الموازنة العامة الى أبواب تحتوي نفقات ذات طبيعة متجانسة ثم تقسم الى بنود ثم انواع ويكون موحد لجميع الوحدات الادارية الحكومية. (الرماحي، 2009: 150-151)

3- التبويب الوظيفي: تبويب النفقات تبعاً للوظائف العامة، إذ يتم تقسيم الوظائف الحكومية الى مجموعات فرعية وبحسب طبيعتها ثم تقسيم النفقات تبعاً لهذه المجموعات، ويتميز هذا التبويب بالبساطة والوضوح وامكانية تقديم بيانات عن تكاليف الخدمات الحكومية، الا انه لا يوفر التفاصيل اللازمة للرقابة الكاملة على بنود الإنفاق، كما انه لا يساعد على تقييم الاداء الحكومي وقياس كفاءته لذا تتم الاستعانة بتبويات اخرى معه لتحقيق الغرض المطلوب منها. (محمود، 2011: 110-111)

4- التبويب الاقتصادي: إذ يتم تبويب النفقات الى جارية ورأسمالية وعليه يتم اعداد نوعين من الموازنات، الاولى للعمليات الجارية والتي تتضمن النفقات والاجور التشغيلية، والاخرى للعمليات الرأسمالية التي تتضمن النفقات الرأسمالية مثل بناء مطارات. (الشحادة واخرون: 2011: 102)

5- التبويب حسب البرامج: تبين البرامج والمشاريع التي تنفذها الوحدات الحكومية المختلفة او التي تشرف على تنفيذها ثم توزيع البرامج والمشاريع على المدة الزمنية المحددة في الخطة التي عادة تكون متوسطة الاجل، وبذلك ستظهر البرامج والمشاريع في تلك الموازنة السنوية، فتقسم البرامج الى مشاريع ويتم تخصيص اعتمادات لها، ويتميز هذا التبويب بتحقيق رقابة افضل مقارنة بالتبويب الاداري والنوعي فهو لا يقتصر على الناحية الحسابية فقط، وانما يوفر معلومات اضافية عن البرامج والمشاريع التي أنجرت والتي لا تزال تحت التنفيذ، مما يساعد على متابعة تنفيذ البرامج والمشاريع وكفاءة انجازها. (عصفور، 2015: 276-277).

6- التبويب على أساس الأداء: إذ يتم تقسيم كل برنامج الى وحدات أداء متشابهة يتم تنفيذها للوصول الى تحقيق الاهداف المبتغاة من ذلك البرنامج (عصفور، مصدر سابق: 277).

وهناك ضرورة للإشارة الى ما وضحه العديد من الكتاب في ان التبويبين الاداري والنوعي هما التبويبان اللذان يركز عليهما النوع التقليدي من الموازنات في حين ان تبويب البرامج وتبويب الاداء هما اللذان تركز عليهما موازنة البرامج والاداء.



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

ثالثاً:- أنواع الموازنات العامة

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

1- الموازنة التقليدية (موازنة البنود)

تنتشر الموازنة التقليدية بشكل كبير في البلدان النامية (المهاني والخطيب، 2009: 55)، واهم ما تركز عليه هو الرقابة على الانفاق الحكومي لغرض التأكد من ان الصرف قد تم وفقاً ما مخطط وفي حدود الاعتمادات المخصصة له ووفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات للحد من الاختلاسات او منعها (حمه، 2012: 32).

2- موازنة البرامج والاداء

تعتمد هذه الموازنة على الوظائف والبرامج والمشاريع والانشطة، بالتعرف على برامج العمل المطلوب انجازه وقياس اداء كل نشاط، اذ يتم تحويل كل تقدير في الموازنة الى برنامج ينبغي انجازه (محمود، 2011: 118)، فنقوم كل وزارة بأعداد برنامج حسب انشطتها والذي قد تشترك فيه مع وزارات الاخرى، ويتم تنفيذ هذه البرامج من قبل وحدات مسؤولة عن تنفيذها او تنفيذ جزء منها في تلك الوزارة، اما عن تكاليف ذلك العمل الذي تنفذه الوحدة المسؤولة فانها تتحدد من خلال ما تم انفاقه في الفترات المتعاقبة المرتبطة بتنفيذ البرنامج اذ انها قد تستمر عدة سنوات. (الخفاجي، 2013: 24).

يرى الباحثان ان محاولة اعتماد موازنة البرامج والاداء يتطلب تغيير النظام محاسبي في البلد المعني باعتماد اساس الاستحقاق للمساعدة في توفير معلومات تعزز عملية التخطيط.

3- موازنة التخطيط والبرمجة

بدأ تطبيق هذا النوع نتيجة الحاجة لربط البرامج الحكومية بالخطة العامة للدولة فهي تهدف للربط بين تحقيق الاهداف المخططة من جهة وتخصيص الاعتمادات من جهة اخرى، وتركز هذه الموازنة على الاعتبارات طويلة الاجل وتحليل التكلفة والمنفعة وتحديد البدائل المتعلقة بتنفيذ البرامج المختلفة وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية للدولة. (الشحادة وآخرون، 2011: 106). ويتطلب هذا النوع معايير او مؤشرات للمساعدة في الحكم على مدى تحقيق اهداف البرامج المخططة وتحديد تكلفة ومساهمة عناصر البرنامج في تحقيق اهدافه. (الهامي والسقا، 2009: 74).

4- الموازنة الصفرية

تتم بمراجعة وتقييم جميع البرامج التي تنفذها الاجهزة الحكومية، اذ يقدم مدير الوحدة الحكومية دراسات ومبررات تدعم برامجها القديمة كما لو كانت برامج جديدة، وتشمل المناقشة والتقييم جميع مكونات البرامج من خلال الوثائق والمستندات والدراسات لبيان اهمية كل برنامج ومدى الحاجة له والتكاليف المترتبة على تنفيذه والعوائد المتوقعة منه لاتخاذ قرار بشأن استمراريته لرصد التخصيصات اللازمة له في موازنة السنة القادمة او رفضه تماماً. (عصفور، 2015: 235)

5- الموازنة التعاقدية

تمثل الموازنة الصفرية نظام لعقد الصفقات بين الحكومة وجهة منفذة (اسماعيل وعدس، 2010: 177-178)، فهي تمثل الجانب الاستثماري من الموازنة العامة وذلك بطرح المناقصات ليتم ارسائها للمقاولين والتعاقد على تنفيذها قبل اعتماد الموازنة، ولا يمكن اعتماد هذا النوع من الموازنات للنفقات التشغيلية مثل الرواتب والاجور (صالح، 2012: 52) ويتم تنفيذ هذا النوع من الموازنات من خلال تحويل البرامج الحكومية الى أنشطة ثم الى مشاريع ثم تحديد مواصفات العمل والتوقيتات اللازمة والتكلفة التخمينية لتنفيذها من قبل الجهات المتعاقدة الخاص (شكارة، 2010: 62).

رابعاً:- دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) :-

هو دليل محاسبي حكومي متكامل يمتاز بأهمية كبيرة للمساعدة في توفير الكثير من المعلومات التي تفي بمتطلبات القانمين على الإدارة المالية بصورة عامة والأنظمة المحاسبية الحكومية بصورة خاصة من خلال مساهمته في تطوير الأسس والسياسات المحاسبية المتبعة في تلك الأنظمة لإدارة الموارد الحكومية واستغلالها بالشكل الأمثل. (كاظم، 2013: 58)



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

يغطي دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) جميع الكيانات التي تؤثر الى حد كبير في السياسات المالية، وهي مؤسسات مكرسة لتأدية الوظائف الاقتصادية للحكومة مثل الوزارات فضلاً عن تلك المؤسسات فان هناك شركات ذات أنشطة تجارية تكون مملوكة او مسيطر عليها من قبل الحكومة (على سبيل المثال البنك المركزي او السكك الحديدية الوطنية) يشار اليها بالشركات او المؤسسات العامة ولا ينظر اليها انها احدى مكونات او عناصر الحكومة لكن ينبغي جمع الاحصاءات عنها (Crisan & Fulop, 2014: 808)، اذ حدد الدليل هيكلين للوحدات المؤسسية التي ينبغي اعداد الاحصاءات عنها هما:- (ارديني، 2015: 156)

1- قطاع الحكومة العامة التي تتكون من أ. الحكومة المركزية ب. حكومة الولاية ج. الحكومات المحلية كافة، فضلاً عن المؤسسات غير الهادفة للربح التي تسيطر عليها الوحدات الحكومية .
2- القطاع العام الذي يتضمن قطاع الحكومة العامة والمؤسسات المالية وغير المالية جميعها.

ويدعو دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) الى عرض البيانات لمجموعة من الوحدات كما لو كانت تشكل وحدة واحدة اي ان يتم اعداد الاحصاءات بشكل موحد لقطاع الحكومة العامة وكذلك للقطاع العام فيتم تطبيقه على القطاع العام بأكمله وكذلك الوحدات (كاظم، 2013: 69).

يستخدم دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) اسعار السوق الجارية (وهو المبلغ الذي يتم به تبادل السلع والخدمات والعمالة والموجودات وتوفير رأس المال)، وينبغي تقييم التدفقات بالأسعار الجارية في تاريخ حدوث المعاملة وتقييم الاسهم بالأسعار الجارية في تاريخ اعداد الميزانية، وعلى الرغم من ان الميزانية تقيم بأسعار السوق الا ان الـ (GFSM) يقيم الديون بالقيمة الاسمية لاجل ان تبين القيمة الاصلية للدين وتبين كذلك تأثير التدفقات الاقتصادية اللاحقة مثل المعاملات (الفوائد المستحقة وسداد اصل الدين) واعادة التقييم. (Edwards & Hemming, 2005: 13)

ويستند (GFSM) لسنة 2001 على مفهوم المحاسبة على اساس الاستحقاق على العكس من (GFSM) 1986 (Khan & Mayes, 2009: 1)، اذ انه يسجل التدفقات الاقتصادية وقت انشاء القيمة الاقتصادية او نقلها او تبادلها او تحويلها او اطفائها، ومع ذلك يشمل اطار الـ (GFSM) لعام 2001 كذلك الابلاغ القائم على الاساس النقدي. (IMF, GFSM, 2014: 5)

اما عن الاسباب التي دعت الى اعتماد اساس الاستحقاق المحاسبي في دليل احصاءات مالية الحكومة على الرغم من ان تطبيقه اصعب من الاساس النقدي فهي:- (IMF, GFSM, 2014: 50)

- 1- ان استخدام اساس الاستحقاق في اعداد التقارير يوفر معلومات اكثر شمولاً لتسجيل جميع الاحداث الاقتصادية وتدفقات الموارد .
- 2- وقت التسجيل (القيود) سوف يطابق وقت التدفقات الاقتصادية مما يعزز تقدير تأثير السياسة المالية للحكومة على الاقتصاد الكلي.
- 3- توفير معلومات عن جميع المتأخرات والمستحقات.
- 4- استخدام اساس الاستحقاق سوف يحافظ على اعداد المعلومات عن التدفقات النقدية في كشف منفصل كجزء من مجموعة شاملة من الكشوفات لتنفيذ نظام محاسبة الاستحقاق.
- 5- يساعد على التفرقة بين اقتناء الموجودات غير المالية (في فترة اقتنائها) ومصروفات استخدام تلك الموجودات وقيداً بصورة منفصلة.
- 6- الاتساق مع النظم الاحصائية الاقتصادية الكلية الاخرى.

خامساً: المصطلحات والتبويبات المعتمدة في دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM):

يستخدم دليل (GFSM) تعريفات محددة لعدد من المصطلحات التي يشيع استخدامها وبطريقة اكثر عمومية مثل الضرائب والمنح والاعانات والقروض والتمويل وغيرها الكثير يتم الرجوع اليها كلما دعت الحاجة لأجل ضمان تبويبات صحيحة وفهم جيد. (IMF, 2011:36)



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

وسيتم بيان المصطلحات الرئيسية وتبويات كل منها:-

1- الإيرادات:-

تعرف الإيرادات بأنها " الزيادة في القيمة الصافية ناتجة عن معاملة عن طريق زيادة بالموجودات او انخفاض بالمطلوبات" وهناك اربعة انواع من الإيرادات هي: الضرائب والتحويلات الاجبارية التي تفرضها الوحدات الحكومية، ودخل الملكية المستمد من ملكية الموجودات، وبيع السلع والخدمات، والتحويلات الطوعية المتلقاة من وحدات اخرى (العلاق، 2012: 46-47)

ويعرف الـ (GFSM) المصطلحات الآتية:- (صندوق النقد الدولي، 2001: 47)

- 1- إيرادات ضريبية والتحويلات الاجبارية الأخرى تمثل غالبية إيرادات الحكومة، ويستبعد منها بعض التحويلات الاجبارية كالغرامات والجزاءات ومعظم مساهمات الضمان الاجتماعي.
 - 2- المساهمات الاجتماعية تكون اما اجبارية او غير اجبارية وتكون اما فعلية او محتسبة وتكون اما من العاملين او ارباب العمل نيابة عن عاملهم او من العاطلين عن العمل .
 - 3- المنح وهي تحويلات غير اجبارية تحصل عليها وحدات حكومية من منظمات دولية او حتى من وحدات حكومية اخرى داخل البلد وتبويب بحسب المصدر الذي تستمد منه الإيرادات.
 - 4- دخل الملكية وتكون عندما تضع وحدات الحكومة العامة موجودات مالية او موجودات غير منتجة او الاثنتين معا تحت تصرف وحدات اخرى وتشمل الفوائد والارباح الموزعة والريع .
 - 5- مبيعات السلع والخدمات وتشمل مبيعات الوحدات الاقتصادية السوقية، والرسوم الادارية، والمبيعات العرضية من جانب الوحدات الاقتصادية غير السوقية.
- ويرى (GFSM) ان المبلغ الناتج من التصرف بالموجودات غير المالية باستثناء المخزون لا يعد من الإيرادات لأنه لا يؤثر في القيمة الصافية.

تبويب الإيرادات:- (العلاق، 2012: 51-53)

- 1- (11) الضرائب : وتصنف بحسب الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة وتتكون من ستة فئات رئيسية: 1- الضرائب على الدخل والارباح والمكاسب 2- الضرائب على مجموع الرواتب والاجور والقوى العاملة 3- الضرائب على الممتلكات 4- الضرائب على السلع والخدمات 5- الضرائب على التجارة الدولية 6- الضرائب الأخرى

(12) المساهمات الاجتماعية : 1- مساهمات الضمان الاجتماعي 2- مساهمات اجتماعية اخرى

- (13) المنح : وتشمل 1- منح من حكومات اجنبية 2- منح من منظمات دولية 3- منح من وحدات الحكومة العامة ومن ثم بحسب المنحة اما رأسمالية او جارية
- (14) إيرادات اخرى.

2- النفقات:-

عرفها (GFSM) انها "انخفاض بالقيمة الصافية الناتجة عن معاملة" ويتم تبويب النفقات بحسب (GFSM) بحسب التبويب الاقتصادي والتبويب الوظيفي. (العلاق، 2011: 47-48)

عند توريد السلع غير السوقية والخدمات للمجتمع فان الوحدة الحكومية اما ان تنتج السلعة او الخدمة بنفسها ومن ثم توزعها او ربما تشتري البضائع والخدمات من طرف ثالث ومن ثم توزعها او قد تنقل النقد للاسر ليشتروا البضائع والسلع مباشرة، ففي التبويب الاقتصادي يتم تحديد نوع المصروف التي تتكبدها الدولة لهذه الانشطة في حين يوفر التبويب الوظيفي المعلومات عن الغرض الذي من اجله تم تكبد النفقات.

أ- التبويب الاقتصادي: يتضمن ثمان فئات اقتصادية رئيسية:- (IMF, GFSM, 2014: 116)

(21) تعويضات العاملين: وتشمل 1- الاجور والرواتب 2- المساهمات الاجتماعية.

(22) استخدام السلع والخدمات.

(23) استهلاك راس المال الثابت.

(24) الفائدة.

(25) الاعانات (مدفوعات جارية بدون مقابل تقدمها الوحدة الحكومية الى المشروعات).

(26) المنح (تحويلات جارية او رأسمالية غير اجبارية من وحدة حكومية الى وحدة حكومية اخرى او الى منظمة دولية).



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

(27) المنافع الاجتماعية.

(28) مصروفات اخرى: 1- مصروفات على الاملاك بخلاف الفائدة 2- مصروفات اخرى متنوعة.

ب- التبويب الوظيفي: يبين هذا النوع من التبويبات مدى مشاركة الحكومات في الوظائف الاجتماعية والاقتصادية لذا فانه يستخدم لإجراء المقارنات الدولية، فضلا عن دراسة الاتجاهات العامة للحكومة في انفاقها على وظائف معينة بمرور الوقت، اذ يتم جمع كافة النفقات ذات العلاقة بوظيفة معينة في فئة واحدة من فئات هذا التبويب بغض النظر عن الكيفية التي يتم بها الانفاق، فهو يتضمن التبويبات الرئيسية الآتية:- (IMF,

GFSM, 2014: 143)

(701) خدمات عامة.

(702) الدفاع.

(703) النظام العام وشؤون السلامة العامة.

(704) الشؤون الاقتصادية.

(705) حماية البيئة.

(706) الاسكان ومرافق المجتمع.

(707) الصحة.

(708) الترفيه والثقافة والدين.

(709) التعليم.

(710) الحماية الاجتماعية.

3- الموجودات والمطلوبات:- تقسم الموجودات الى:- (صندوق النقد الدولي، 2001: 112-113)

1- موجودات مالية وهي موجودات تخولها الحكومة الى وحدة هي مالك الموجود (الدائن) الحصول على مبلغ من وحدة اخرى هي (المدين) وفق شروط تحدد بينهما. وقد تحصل الوحدة الاولى (الدائن) على مدفوعات الفائدة او دخل ملكية اخر او مكاسب حيازة ويشمل هذا النوع النقود والودائع والسندات والقروض والمشتقات المالية والحسابات الدائنة.

2- (61) موجودات غير مالية والتي صنفها الدليل كالاتي:- (611) الموجودات الثابتة و(612) المخزونات و(613) النفائس و(614) الموجودات غير المنتجة.

الجانب العملي

أولاً: إنموذج مقترح لمعالجات محاسبية في حال اعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في

العراق:-

تتم المعالجة المحاسبية باعتماد (GFSM) على وفق اساس الاستحقاق لبعض العمليات المالية كالاتي:

الجدول (1) معالجات محاسبية على وفق كل من السجلات المحاسبية في العراق و(GFSM)

الاعتراف بالايراد من معاملات تبادلية:	
الاعتراف وفق السجلات المحاسبية في العراق	النية مقترحة وفق (GFSM) على اساس الاستحقاق:-
تعترف بالايرادات حين قبضها سواء كانت هذه الإيرادات تخص الفترة الحالية أو فترات أخرى فتم تسجيل القيد الآتي:-	***ح/ عملة وودائع 3212 كالاتي:
***ح/ نقد في الصندوق 30101	***ح/ ايراد مبيعات السلع والخدمات مستلم مقدماً. 621
***ح/ الايرادات (حسب نوعها) 1	عن استلام مبلغ الايراد مقدماً
ومن ثم يتم ايداع المبلغ في البنك:	وفي حال ان هذا الايراد يتضمن جزء يخص السنة اللاحقة، ففي
***ح/ بنك النفقات الجارية 3010201	2013/12/31 يسجل قيد التسوية الآتي:
***ح/ نقد في الصندوق 30101	***ح/ ايراد مبيعات السلع والخدمات مستلم مقدماً. 621
عن قيمة ايداع المبلغ في البنك	***ح/ ايراد بيع السلع والخدمات 142
اذ يعد هذا الايراد ايراداً نهائياً يغل في نهاية السنة.	عن تسوية ايراد خدمات.
	ويرحل مبلغ حساب اجور خدمات المستلم مقدماً ضمن قائمة المركز المالي.



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

الاعتراف بالمخزون :	
الاعتراف وفق السجلات المحاسبية في العراق	الآلية مقترحة وفق (GFSM) على اساس الاستحقاق
لا يتم الاعتراف بالمخزون وانما يعد نفقة يغلق نهاية السنة ويتم تسجيل القيد الآتي: ***ح/ المستلزمات السلعية 20103 ***ح/ بنك النفقات الجارية 3010201 ويسجل قيد لاغراض رقابية كالاتي: *** ح/ مخزن المتنوعات 3090504 ***ح/ مقابل مخزن المتنوعات 4090504 وفي حال استهلاك المخزون او جزء منه يسجل القيد بمبلغ الجزء المستخدم كالاتي: ***ح/ مقابل مخزن المتنوعات 4090504 ***ح/ مخزن المتنوعات 3090504	الاعتراف به كمخزون، وعند بيع المخزون او استبداله ينبغي الاعتراف بالمبلغ كنفقة في فترة الاعتراف بالايراد المتعلق بذلك. ***ح/ مخزونات (حسب نوعه) 312 ***ح/ عملة وودائع 3212 اي تم الاعتراف به بانه مخزون. وعند السحب للاستخدام: ***ح/ استخدام السلع والخدمات 22 او ***ح/ مخزونات اعمال قيد الانجاز 31222 ***ح/ مخزونات (حسب نوعه) 312
النفقات:	
الاعتراف وفق السجلات المحاسبية في العراق	الآلية مقترحة وفق (GFSM) على اساس الاستحقاق
***ح/ النفقات / اسم حساب النفقة 20102 ***ح/ بنك النفقات الجارية 3010201	***ح/ النفقات (حسب نوعه) 2 ***ح/ عملة وودائع 3212
الموجودات الثابتة :	
الاعتراف وفق السجلات المحاسبية في العراق	الآلية مقترحة وفق (GFSM) على اساس الاستحقاق
لا يتم الاعتراف بها كموجود ضمن المركز المالي وإنما نفقة نهائية كالاتي: ***ح/ الموجود الثابت 20905 ***ح/ بنك النفقات الجارية 3010201 قيد شراء الارض وتسجيله مصروف نهائي ***ح/ موجود ثابت 30904 ***ح/ مقابل الموجودات الثابتة 40904 الاندثار: لا يحتسب اندثار على الموجود الثابت	يتم الاعتراف بالموجودات الثابتة وكالاتي : ***ح/ الموجودات الثابتة (حسب نوعها) 311 ***ح/ عملة وودائع 3212 وفي نهاية السنة تسجل معظم الموجودات الثابتة بالقيمة السوقية الجارية (المبلغ المستحق دفعه لاقتناء الاصل في تاريخ التقييم). وقد يكون من الممكن تقييم اموجودات الثابتة بالكلفة الأولية لاقتنائها + اعادة تقييم ملائمة عن التغيرات في الاسعار - الاندثار ويمكن استخدام طرق متعددة لاحتمال الاندثار منها طريقة القسط الثابت ***ح/ استهلاك رأسمال ثابت 23 ***ح/ الاصل الثابت. 311

المصدر: من اعداد الباحثة بالاستناد الى (GFSM) والنظام المحاسبي اللامركزي الحكومي العراقي. وينعكس تأثير الفقرات المذكورة انفاً على الموازنة التخطيطية للسنوات اللاحقة التي تعتمد على المعلومات الفعلية التي يوفرها النظام المحاسبي الحكومي نتيجة الانخفاض في النفقات والايادات المتحققة خلال السنة في حال اعتماد الـ (GFSM) مما يساعد على تقديم تقديرات اكثر دقة تعمل على الحد من الهدر والاسراف في المال العام.

ثانياً:- الاستبانة: تم توزيع استبانة على عينة من الاكاديميين والمهنيين كالاتي

1- التحليل الاحصائي لخصائص عينة البحث:

يبين الجدول (1) الصفات الشخصية للمستبنيين:-

جدول (3) الصفات الشخصية لعينة البحث

الاجمالي	مهنيين		اكاديميين		
	معدى الموازنة	منفذي الموازنة	معدى الموازنة	منفذي الموازنة	
%	العدد	%	العدد	%	العدد
					التحصيل الدراسي
-	-	-	-	-	دبلوم
11	9	78	7	100	بكلوريوس
18	15	33	7	22	ماجستير
71	59	67	14	-	دكتوراه او ما يعادلها
100	83	100	21	9	المجموع



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

التخصص	51	100	1	50	8	89	21	100	81	98
محاسبة	51	100	1	50	8	89	21	100	81	98
ادارة اعمال	-	-	-	-	1	11	-	-	1	1
اقتصاد	-	-	1	50	-	-	-	-	1	1
مالية ومصرفية	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
اخرى	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
المجموع	51	100	2	100	9	100	21	100	83	100
سنوات الخدمة										
اقل من 5 سنة	2	4	-	-	-	-	-	-	2	2,41
10-5	4	8	-	-	-	-	1	4,76	5	6,02
15-11	11	22	-	-	-	-	3	14,29	14	16,87
20-16	13	25	-	-	4	44,44	7	33,33	24	28,92
اكثر من 20	21	41	2	100	5	55,56	10	47,62	38	45,78
المجموع	51	100	2	100	9	100	21	100	83	100

كانت نسبة حملة شهادة الدكتوراه هي النسبة الاعلى اذ كانت 71% اما حملة شهادة الماجستير بنسبة 18% وحملة شهادة البكالوريوس هي النسبة الاقل وكانت 11%، وان 98% من افراد العينة من المحاسبين وان 46% من افراد العينة كانت خدمتهم اكثر من 20 سنة في حين ان 29% كانت عدد سنوات خدمتهم تتراوح بين 20-16 سنة وان 17% من افراد العينة تتراوح سنوات خدمتهم بين 15-11 سنة و 6% تراوحت سنوات خدمتهم من 6-10 سنة اما النسبة الاقل وهي 2% هم ممن تقل سنوات خدمتهم عن 5 سنة.

2: التحليل الاحصائي لآراء عينة البحث :

المحور الاول: مدى توافق الدليل المحاسبي الحكومي العراقي مع (GFSM) يوضح الجدول (2) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير الثاني من الاستبانة الموزعة على أفراد العينة.

جدول (4) التكرارات والنسب والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

المؤشرات	اتفق تماما	اتفق	اتفق الى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما	الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري
لا يلبي الاساس المحاسبي المعتمد حاليا في العراق متطلبات اعتماد (GFSM). النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (1)	36,1%	50,6%	12%	1,2%	0	4,22	0,70
لا يساعد الدليل المحاسبي الحكومي الحالي في خدمة اغراض الموازنة العامة. النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (2)	20,5%	50,6%	16,9%	9,6%	2,4%	3,77	0,97
لا يتناسب قيد التدفقات الاقتصادية في النظام المحاسبي الحكومي الحالي ومتطلبات ذلك في (GFSM). النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (3)	30,1%	50,6%	12%	7,2%	0	4,04	0,85
لا تتفق المصطلحات المحاسبية المعتمدة في الدليل المحاسبي الحكومي العراقي مع (GFSM). النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (4)	37,3%	43,4%	14,5%	4,8%	0	4,13	0,84
لا تلبي تبويبات الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا في العراق متطلبات اعتماد (GFSM). النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (5)	37,3%	43,4%	14,5%	4,8%	0	3,86	0,81
لا يتفق الترميز المعتمد في الدليل المحاسبي الحكومي العراقي مع الترميز وفق (GFSM). النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (6)	45,8%	34,9%	18,1%	1,2%	0	4,25	0,79
لا يتفق نطاق تغطية الدليل الحكومي العراقي مع نطاق التغطية وفق (GFSM).	44	23	14	2	0	4,31	0,84



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (7)	%53	%27,7	%16,9	%2,4	1	1	4,31	0,81
لا تساعد أنظمة تكنولوجيا المعلومات IT الحالية في العراق على تطبيق متطلبات (GFSM).	40	32	9	1	1	1	4,31	0,81
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (8)	%48,2	%38,6	%10,8	%1,2	0	6	4,10	0,85
لا يمتلك الملاك العامل حالياً في الوحدات الحكومية العراقية قدرة على تطبيق (GFSM).	28	41	8	6	0	6	4,10	0,85
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (9)	%33,7	%49,4	%9,6	%7,2	4	16	2,11	1,07
يتطلب تطبيق (GFSM) توسيع التغطية المؤسسية في العراق.	4	4	16	32	27	32	2,11	1,07
النسبة المئوية المتحققة للمؤشر (10)	%4,8	%4,8	%19,3	%38,6	%32,5			

1- اتجه (36,1%) من المستبانيين الى الاتفاق التام و(50,6%) الى الاتفاق اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية كانت (86,7%) بان الاساس المحاسبي المستخدم في العراق لا يلبي متطلبات تطبيق الـ (GFSM) ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,22) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,70).

2- بلغت نسبة الاتفاق التام بأن الدليل المحاسبي الحكومي الحالي لا يساعد في خدمة اغراض الموازنة العامة (20,5%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (50,6%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي هي (71,1%) وبوسط حسابي بلغ (3,77) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,97).

3- بلغ الاتفاق التام للفقرة لا يتناسب قيد التدفقات الاقتصادية في النظام المحاسبي الحكومي الحالي ومتطلبات ذلك في (GFSM) بنسبة (30,1%) اما الاتفاق فهو بنسبة (50,6%) اي ان الاتفاق الاجمالي هو (80,7%) بوسط حسابي مقداره (4,04) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري مقداره (0,85).

4- اتجه (37,3%) من المستبانيين الى الاتفاق التام و (43,4%) الى الاتفاق اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية كانت (80,7%) بان المصطلحات المحاسبية المعتمدة في الدليل المحاسبي الحكومي العراقي لا تتفق مع (GFSM)، ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,13) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,84).

5- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (20,5%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (50,6%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (71,1%) على ان تبويبات الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حالياً في العراق لا تلبي متطلبات اعتماد (GFSM)، اذ بلغ الوسط الحسابي (3,86) وهو اكبر من الوسط الفرضي و بانحراف معياري قدره (0,81).

6- بلغت نسبة الاتفاق التام أن على ان الترميز المعتمد في الدليل المحاسبي الحكومي العراقي لا يتفق مع الترميز على وفق (GFSM) (45,8%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (34,9%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي لهذه الفقرة هي (89,2%) وبوسط حسابي بلغ (4,25) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,79).

7- بلغت نسبة الاتفاق التام (53%) ونسبة الاتفاق (27,7%) على ان لا يتفق نطاق تغطية الدليل الحكومي العراقي مع نطاق التغطية وفق (GFSM) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (80,7%) اذ ان الوسط الحسابي بلغ (4,31) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,84).

8- بلغت نسبة الاتفاق التام (48,2%) ونسبة الاتفاق (38,6%) على الفقرة لا تساعد أنظمة تكنولوجيا المعلومات (IT) الحالية في العراق على تطبيق متطلبات (GFSM)، فبلغت النسبة الاجمالية للاتفاق (86,8%) كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة (4,31) وهو اكبر من الوسط الفرضي وان الانحراف المعياري لها هو (0,81).

9- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (33,7%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (49,4%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (83,1%) على الفقرة لا يمتلك الملاك العامل حالياً في الوحدات الحكومية العراقية قدرة على تطبيق (GFSM)، اذ بلغ الوسط الحسابي (4,10) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,85).



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

بلغت نسبة الاتفاق التام بأن تطبيق (GFSM) يتطلب توسيع التغطية المؤسسية في العراق. (4,8%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (4,8%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي لهذه الفقرة هي (9,6%) وبوسط حسابي بلغ (2,11) وهي اصغر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (1,07).
المحور الثاني: الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM):
يوضح الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير الرابع من الاستبانة الموزعة على أفراد العينة.

الجدول (5) التكرارات والنسب والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الرابع

المؤشرات	اتفق تماما	اتفق	لا اتفق	لا اتفق تماما	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يطور اعتماد الـ (GFSM) اساس اعداد الموازنة العامة نحو اساس الاستحقاق الشامل.	39	33	10	1	4,33	0,73
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (1)	47%	39,8%	12%	1,2%		
يتطلب اعتماد الـ (GFSM) توسيع مدى تخطيط الموازنة الى المتوسط لثلاث او اربع سنوات.	42	30	10	1	4,36	0,74
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (2)	50,6%	36,1%	12%	1,2%		
يساعد اعتماد الـ (GFSM) في تحسين عملية التخطيط لموازنات السنوات اللاحقة.	52	25	6	0	4,55	0,63
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (3)	62,7%	30,1%	7,2%			
يتطلب اعتماد الـ (GFSM) تطوير الموازنة التقليدية المعتمدة في العراق.	50	27	5	1	4,52	0,67
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (4)	60,2%	32,5%	6%	1,2%		
يطور اعتماد الـ (GFSM) الترميز والتبويبات المستخدمة في الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا في العراق.	50	25	7	1	4,49	0,70
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (5)	60,2%	30,1%	8,4%	1,2%		
يطور اعتماد الـ (GFSM) المصطلحات المحاسبية المستخدمة في اعداد الموازنة المعتمدة حاليا في العراق.	48	27	7	1	4,47	0,70
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (6)	57,8%	32,5%	8,4%	1,2%		
يحسن اعتماد الـ (GFSM) القدرة على مساهلة الحكومة عن التخصيصات الواردة في الموازنة في العراق.	53	22	8	0	4,54	0,67
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (7)	63,9%	26,5%	9,6%			
يوفر اعتماد اجراءات التوحيد وفق GFSM معلومات اكثر فائدة في مجال التحليل الاقتصادي.	51	25	7	0	4,53	0,65
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (8)	61,4%	30,1%	8,4%			
لتحسين اداء الموازنة العامة في العراق باعتماد (GFSM) يتطلب ربط مستويات الحكومة بالشبكة العنكبوتية	53	22	8	0	4,54	0,67
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (9)	63,9%	26,5%	9,6%			
يساعد اعتماد الـ (GFSM) في رقابة الاداء المالي للوحدات الحكومية.	54	22	7	0	4,57	0,65
النسبة المؤية المتحققة للمؤشر (10)	65,1%	26,5%	8,4%			

1- اتجه (47%) من المستبانيين الى الاتفاق التام و (39,8%) الى الاتفاق اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية كانت (86,8%) بأن اعتماد الـ (GFSM) يطور اساس اعداد الموازنة العامة نحو اساس الاستحقاق الشامل. ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,33) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,73).

2- بلغت نسبة الاتفاق التام أن اعتماد الـ (GFSM) يتطلب توسيع مدى تخطيط الموازنة الى المتوسط لثلاث او اربع سنوات. (50,6%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (36,1%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي لهذه الفقرة هي (86,7%) وبوسط حسابي بلغ (4,36) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,74).



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

- 3- بلغ الاتفاق التام للفقرة يساعد اعتماد الـ (GFSM) في تحسين عملية التخطيط لموازنات السنوات اللاحقة بنسبة (62,7%) اما الاتفاق فهو بنسبة (30,1%) اي ان الاتفاق الاجمالي هو (92,8%) بوسط حسابي مقداره (4,55) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري مقداره (0,63).
- 4- اتجه (60,2%) من المستبانيين الى الاتفاق التام و (32,5%) الى الاتفاق اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية كانت (92,7%) بأن يتطلب اعتماد الـ (GFSM) تطوير الموازنة التقليدية المعتمدة في العراق. ويعزز ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4,52) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 5- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (60,2%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (30,1%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (90,3%) على الفقرة تطور اعتماد الـ (GFSM) الترميز والتبويبات المستخدمة في الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا في العراق، اذ بلغ الوسط الحسابي (4,49) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,70).
- 6- بلغت نسبة الاتفاق التام على ان " يطور اعتماد الـ (GFSM) المصطلحات المحاسبية المستخدمة في اعداد الموازنة المعتمدة حاليا في العراق ". (57,8%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (32,5%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي لهذه الفقرة هي (90,3%) وبوسط حسابي بلغ (4,47) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,70).
- 7- بلغت نسبة الاتفاق التام (63,9%) ونسبة الاتفاق (26,5%) على يحسن اعتماد الـ (GFSM) القدرة على مساءلة الحكومة عن التخصيصات الواردة الموازنة العامة في العراق اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (90,4%) اذ ان الوسط الحسابي بلغ (4,54) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 8- بلغت نسبة الاتفاق التام (61,4%) ونسبة الاتفاق (30,1%) على الفقرة يوفر اعتماد اجراءات التوحيد وفق (GFSM) معلومات اكثر فائدة في مجال التحليل الاقتصادي. فبلغت النسبة الاجمالية للاتفاق (91,5%) كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة (4,53) وهو اكبر من الوسط الفرضي وان الانحراف المعياري لها هو (0,65).
- 9- اتجه المستبانون الى الاتفاق التام بنسبة (63,9%) في حين ان نسبة الاتفاق كانت (26,5%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالية هي (90,4%) على الفقرة لتحسين اداء الموازنة العامة في العراق باعتماد (GFSM) يتطلب ربط مستويات الحكومة بالشبكة العنكبوتية، اذ بلغ الوسط الحسابي (4,54) وهو اكبر من الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,67).
- 10- بلغت نسبة الاتفاق التام بان "يساعد اعتماد الـ (GFSM) في رقابة الاداء المالي للوحدات الحكومية" (65,1%) اما نسبة الاتفاق فقد كانت (26,5%) اي ان نسبة الاتفاق الاجمالي لهذه الفقرة هي (91,6%) وبوسط حسابي بلغ (4,57) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي وبانحراف معياري قدره (0,65).

3- عرض نتائج اختبار الفرضية وتحليلها:

نصت الفرضية على: (يوجد تأثير لاعتماد دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) في تحسين اداء الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية).

يعرض الجدول (4) نتائج قيم معامل الارتباط والانحدار لمتغيرات البحث التي تم افتراضها في الفرضية الثانية للبحث.

جدول (6) نتائج قيم معامل الارتباط والانحدار لمتغيرات البحث للفرضية الثانية

دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)						المتغير
المؤشرات الاحصائية						
الانحدار			الارتباط			الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM)
P value	β	R ²	F	P value	R	
0.000	0,596	0.395	52.936	0.000	0.629	



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

يتضح من الجدول ان معامل الارتباط بلغ (0.629) وهي قيمة موجبة ذات علاقة معنوية بمستوى (0,000) وهي اقل من مستوى معنوية (0.05) لتؤكد على وجود علاقة ارتباط طردية بين (دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)) والمتغير (الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM)). كما أن قيمة (F) المحسوبة بلغت (52,936)، وهي اكبر من قيمة (F) الجدولية البالغة (3,96) عند مستوى دلالة (0.05) ودرجتي حرية (1 ، 82)، وبناءً عليه نقبل الفرضية، وهذا يعني وجود تأثير ذو دلالة احصائية (لدليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)) في (الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM)) وان هذا التأثير طردي وذلك لكون ان قيمة معامل الميل الحدي لزاوية الانحدار (β) بلغت (0,596) والتي تدل ان زيادة في مستوى المتغير التفسيري (دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)) بوحدرة واحدة سيؤدي إلى زيادة بشكل طردي بمستوى المتغير المعتمد (الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM)) بنسبة (59,6%). ويتضح من معامل التحديد (R^2) كانت (0,395) وهذا يعني أن المتغير التفسيري (دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM)) يفسر نسبة (39,5%) من التغيرات التي تطرأ في المتغير المعتمد (الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية في ظل اعتماد (GFSM)) ومن الجدول ، أما النسبة المتبقية البالغة (60,5%) فُتُعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلية في أنموذج الانحدار لم يتم تناولها من الباحثة، ومن النتائج المذكور انفاً يتم قبول الفرضية، وهذا يعني وجود تأثير لاعتماد (GFSM) في العراق.

الاستنتاجات

- 1-يساهم اعتماد الـ (GFSM) في تطوير الأسس والسياسات المحاسبية ويساعد في على توافر الكثير من المعلومات التي تفي بمتطلبات القائمين على الإدارة المالية بصورة عامة والأنظمة المحاسبية الحكومية بصورة خاصة لإدارة الموارد الحكومية وإستغلالها بالشكل الأمثل.
- 2-يساعد اعتماد (GFSM) وفق اساس الاستحقاق في توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة.
- 3-يساعد اعتماد (GFSM) على وفق اساس الاستحقاق في تعزيز رقابة الاداء المالي الحكومي.
- 4-يوجد قصور كبير بالمصطلحات المعتمدة في النظام المحاسبي الحكومي والدليل المالي والمحاسبي العراقي نتيجة اعتمادهما الأساس النقدي لعدم توفر مصطلحات محاسبية تلي متطلبات اعتماد (GFSM) وفق أساس الاستحقاق.
- 5-يساعد اعتماد (GFSM) في تحسين الشفافية والمسائلة عن التخصيصات الواردة في الموازنة.

التوصيات :-

- 1-العمل على تعديل التشريعات والقوانين المتعلقة بالموازنة العامة ولاي مرحلة من مراحلها لتوفير للمساعدة في التحول نحو اعتماد أساس الاستحقاق.
- 2-ضرورة تكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي والدليل المالي والمحاسبي الحالي مع (GFSM) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق.
- 3-العمل على اعتماد (GFSM) من حيث الاسس المحاسبية والاجراءات والسياسات المحاسبية التي تعتمدها، مع الاخذ بنظر الاعتبار الظروف الخاصة بالبيئة العراقية.
- 4-ضرورة قيام الجهات المختصة بالتحول نحو اعتماد موازنة البرامج والاداء بدلا من الموازنة التقليدية الحالية وتوافر معلومات عن برامج الدولة ونتاجات انشطتها والتحول نحو تخطيط الموازنة العامة على المدى المتوسط لتوفير فرصة للتوافق مع اساس الاستحقاق المحاسبي.
- 5-تطوير الدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا بما يتوافق مع ترميزات وتبويبات (GFSM).
- 6-تطوير أنظمة تكنولوجيا المعلومات للنظام المحاسبي الحكومي لتوفير سهولة ودقة في العمل مع استخدام شبكة لربط الحسابات للوحدات الحكومية بشكل مباشر بوزارة المالية والتخطيط.
- 7-التركيز في المناهج الدراسية المتعلقة بالمحاسبة الحكومية والتركيز على الجانب العملي وبما يتوافق مع العمل وفق كل من (GFSM) لتأهيل الاجيال على العمل بموجبهما.



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

المصادر:

أولاً: المصادر العربية

أ- الكتب

- 1- إسماعيل، خليل إسماعيل و عدس ، نائل حسن (2010) "المحاسبة الحكومية" ، الاردن ، عمان ، دار الياؤزي العلمية للنشر والتوزيع .
- 2- إلهامي ، محمد عادل والسقا ، السيد احمد (2009) " المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتصادية القومية" ، مدخل معاصر ، كلية التجارة ، جامعة طنطا.
- 3- الرماحي ، نواف محمد عباس (2009) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، الاردن، عمان ، دار صفاء للنشر والتوزيع .
- 4- الشحادة ، عبد الرزاق قاسم والبرغوثي ، سمير ابراهيم و القطيش ، عطا الله محمد و الردايدة ، مراد مصلح (2011) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، عمان ، زمزم ناشرون وموزعون.
- 5- عصفور ، محمد شاكر (2015) "اصول الموازنة العامة" ، الاردن ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع .
- 6- العواد ، اسعد محمد علي (2017) "اساسيات المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، العراق ، كربلاء المقدسة ، دار الكتب .
- 7- محمود ، رأفت سلامة (2011) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، عمان ، الأردن ، دار المسيرة للنشر والتوزيع.
- 8- المعاينة ، خالد سليمان و الحسيني ، قاسم (2015) "المحاسبة الحكومية" ، ط1 ، عمان ، دار المناهج للنشر والتوزيع .
- 9- المهائني ، محمد خالد و الخطيب ، خالد شحادة (2009) " المحاسبة الحكومية " الجمهورية العربية السورية ، مطبعة جامعة دمشق.

ب- الرسائل والاطاريح

- 1- إرديني ، طه أحمد حسن (2015) " ملامح اطار مفاهيمي للمحاسبة الحكومية في البيئة العراقية بالتوافق مع (CF-IPSASB) و (GFSM) ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة الموصل للحصول على شهادة دكتوراه في المحاسبة.
- 2- حمه ، زارا لطيف كاكه (2012) "موازنة البرامج والاداء ودورها في تخفيض النفقات العامة للدولة والرقابة عليها" ، بحث تطبيقي في رناسة الادعاء العام لاقليم كردستان مقدم الى هيئة امناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية .
- 3- الخفاجي ، حيدر جاسم حمزة (2013) "اعداد الموازنة الاستثمارية للدولة وقرارها ما بين توجهات التخطيط الاستراتيجي والمتغيرات الاقتصادية والسياسية في العراق" ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة الماجستير في العلوم المحاسبية.
- 4- شكاره ، موفق عباس (2010) "ستراتيجية اعداد الموازنة التعاقدية لحكومة بغداد المحلية" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة .
- 5- صالح ، عيد الهادي سلمان (2012) "اطار مقترح لتطوير لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق على وفق النظام الاتحادي" ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد للحصول على درجة دكتوراه في المحاسبة .
- 6- العلق ، محمد عباس (2012) "نموذج مقترح لايجاد التوافق بين النظام المحاسبي الحكومي ونظام احصاءات مالية الحكومة GFS في العراق" بحث تطبيقي في جامعة الكوفة مقدم الى هيئة امناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيين للحصول على شهادة المحاسبة القانونية.



"تأثير استعمال دليل احصاءات مالية الحكومة (GFSM) على الموازنة
العامة الاتحادية في الجمهورية العراقية"

7- كاظم ، تيسير جواد (2013) " توظيف فاعلية دليل احصاءات مالية الحكومة GFS في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية الحكومية" رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة الكوفة للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة.

ت- الدوريات والنشرات العربية والاصدارات المهنية:

1- صندوق النقد الدولي 2001، دليل احصاءات مالية الحكومة 2001 ، إدارة الاحصاءات ، الطبعة الثانية، بيانات فهرسة المطبوعات في مكتبة الكونغرس.

Foreign References

1- Crisan, Andrei Razvan & Fulop, Melinda Timea (2014) "An analysis of the international proposals for harmonization accounts statement and government finance statistics" Accounting and Management Information Systems, Vol. 13, No. 4, pp. 800–819 .

2- Edwards, Robert W. Hemming, Richard.,2005, Using The GFSM 2001 Statistical Framework to Strengthen Fiscal Analysis in the Fund, the Statistical and Fiscal Affairs Department, October25, 2005.

3- IMF, (2014), Government Finance Statistics Manual (GFSM) , Washington, IMF.

4- IMF, (2011), Government Finance Statistics (GFS), Compilation Guide for Developing Countries, Washington

5- Khan, Abdul & Mayes, Stephen (2009) Transition to accrual accounting, International Monetary Fund.



"The impact of using the of the Government Finance Statistics Manual (GFSM) on The General Budget in Iraq"

Abstract

This research is aiming to analyze the impacts of the current budget in Iraq by using the Government Finance Statistics Manual (GFSM), the research is based on hypothesis: (There is an impact on the using of the Government Finance Statistics Manual (GFSM) In public budget in Iraq). This hypothesis was demonstrated by using the questionnaire, a number of conclusions were reached, the most important being the lack of terminology adopted in the government accounting system and the Iraqi financial and accounting manual as a result of their adoption of the monetary basis for the lack of accounting terminology that meets the requirements of (GFSM) on an accrual basis the adoption of GFSM contributes to the development of accounting principles and policies and helps to provide a lot of information that meets the requirements of financial management in general and government accounting systems in particular for the management and optimal utilization of government resources, one of the most important recommendations is to adapt the Iraqi government accounting system and the current financial and accounting manual with (GFSM) in line with the requirements of the economic and political environment in Iraq to work on the adoption of (GFSM) in terms of the accounting principles, procedures and accounting policies adopted by it, taking into account the specific circumstances of the Iraqi environment, and working towards the adoption of the budget of programs and performance instead of the current traditional budget and provide information on the state programs and results of its activities and the transition to planning the general budget in the medium term to provide an opportunity to comply with the basis of accrual accounting, as well as the development of the government accounting guide currently supported with (GFSM) encodings and patches.

Key Words: Government Finance Statistics Manual, public Budget in Iraq