



## Requirements for applying the International Public Sector Accounting Standard (24) Presentation of budget information in the financial statements and its role in implementing the general budget / an applied study

**Qais Makki Khalaf<sup>1</sup>**

متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام (24) عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية ودوره  
في تنفيذ الموازنة العامة / دراسة تطبيقية  
م. قيس مكّي خلف<sup>1</sup>

1. Middle Technical University / Technical Medical Institute / Al-Mansour/baghdad-Iraq.  
[qais.makki@mtu.edu.iq](mailto:qais.makki@mtu.edu.iq)



1. الجامعة التقنية الوسطى / المعهد الطبي التقني / المنصور/ بغداد- العراق.

Article information

Abstract DOI: <https://doi.org/10.71207/ijas.v21i85.4296>

**Article history:** DD/MM/YY

**Received:** 14/7/2025

**Accepted:** 19/8/2025

**Available online:** 8/9/2025

**Keywords:** International  
Accounting Standards, IPSAS  
(24), budget

*The research aims to shed light on the role of the international accounting standard in the public sector No. (24) in improving the implementation of the general budget and heading towards adopting the application of the international accounting standard for the public sector (24) iPSAs, and for the purpose of achieving the research goals, the research has sought through the importance of the role that the IPSAS 24 stands in achieving rational financial management in the public sector, enhancing confidence in government financial reports by presenting comparison data between the plan and the port. Decision makers help to monitor deviations and analyze their causes in order to improve financial efficiency, and the Budget of the Central Technical University has been reviewed and the budget information is presented according to the requirements of (24) IPSAS for years (2019-2022), and the analysis has been used the impact of the standard's application on the effectiveness of implementing the public budget using financial data from government agencies. The research has reached the most important conclusions of the application of the IPSAS 24 standard is not limited to the accounting side, rather, it is a strategic tool that enhances the effectiveness of public money management, raises the quality of financial reports, and establishes the principle of government accountability, which supports the implementation of the public budget according to the planned goals.*

**Citation:** Khalaf:Qais makki (2025). Requirements for applying the International Public Sector Accounting Standard (24) Presentation of budget information in the financial statements and its role in implementing the general budget, *Iraqi Journal for Administrative Sciences*, 21(85), 122- 133.

الاقتباس: خلف، قيس مكّي (2025). متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام (24) عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية ودوره في تنفيذ الموازنة العامة / دراسة تطبيقية، *المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلة العراقية للعلوم الإدارية*، 21(85)، 122-133.

### المستخلص

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على دور معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (24) في تحسين تنفيذ الموازنة العام والتوجه نحو تبني تطبيق معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (24) IPSAS ، ولغرض تحقيق اهداف البحث فقد سعى البحث من خلال تتبع أهمية الدور الذي يلعبه معيار IPSAS 24 في تحقيق إدارة مالية رشيدة في القطاع العام، بما يُعزز الثقة في التقارير المالية الحكومية من خلال عرض بيانات مقارنة بين المخطط والمنفذ. ويُساعد صناع القرار على رصد الانحرافات وتحليل أسبابها من أجل تحسين الكفاءة المالية. وتم استعراض موازنة الجامعة التقنية الوسطى وعرض معلومات الموازنة وفق متطلبات معيار (24) IPSAS للسنوات (2019 - 2022). وتم استخدام التحليل أثر تطبيق المعيار على فعالية تنفيذ الموازنة العامة باستخدام بيانات مالية من الجهات الحكومية وقد توصل البحث استنتاجات أهمها تطبيق معيار IPSAS 24 لا يقتصر فقط على الجانب المحاسبي، بل هو أداة استراتيجية تُعزز من فعالية إدارة المال العام، وترفع من جودة التقارير المالية، وتُرسخ مبدأ المساءلة الحكومية، مما يدعم تنفيذ الموازنة العامة وفقاً للأهداف المخططة.

## 1. المقدمة Introduction

يعد التزايد المستمر في متطلبات المساءلة المالية على مستوى الحكومات، أصبح من الضروري وجود إطار محاسبي دولي يُعزز من قدرة مستخدمي البيانات المالية على إجراء تقييم موضوعي لأداء الجهات العامة، خاصة فيما يتعلق بتنفيذ الموازنة. نتج عن هذه الجهود إصدار معايير محاسبية دولية متعلقة بالحكومات من طرف مجلس المعايير المحاسبية الحكومية (GASB) سنة 1984 ، تقارير قضايا التقارير المالية في المفوضية المركزية والمحلية والتي استبدلت سنة 2004 بمجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) ، حيث أصبحت بعد ذلك الجهة الرسمية المصدرة لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB) ( وائل, وآخرون, 2020 ) هذه المعايير قد تسمح للحكومات بقوة أكبر قدر ممكن من المعلومات حول تفاصيل تطور إيراداتها وإيراداتها العامة ومختلف عملياتها المالية، وبقدر أكبر من المصادقية، من هنا، برزت أهمية معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (24) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (petrie,2013) )) ويهدف هذا المعيار إلى توفير معلومات مقارنة بين الموازنة المُعتمدة والأداء الفعلي، بما يُمكن من تقييم مدى التزام الجهة الحكومية بخططها المالية، وتفسير أسباب الانحرافات إن وجدت ، كما يُعد هذا المعيار أحد المكونات الأساسية لتعزيز الحوكمة المالية، وتحقيق الانضباط المالي، وتوفير إطار موحد لعرض المعلومات المالية يساعد على اتخاذ قرارات مستنيرة من قِبل مختلف الأطراف المعنية وبالتالي، فإن تطبيق معيار IPSAS 24 لا يُعد فقط مطلباً فنياً محاسبياً، بل يُشكل أيضاً ركيزة لتعزيز الثقة بين الحكومة والمجتمع، ويسهم في تحقيق مستويات أعلى من الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام (folscher,2010) ان الموازنة العامة للدولة تعد مؤشراً صادقا للأوضاع والتطورات الاقتصادية والمالية، وكذلك تعد وسيلة للاستدلال على كفاءة أجهزتها سواء التنفيذية أو التشريعية، أو الرقابية، من خلال النظر إلى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، لذا نظرا للأهمية التي تتصف بها الموازنة، فإن معلوماتها تعد مطلبا هاما ومحل اجتماع من كافة الدول، والهيئات، والمؤسسات الاقتصادية والمالية، حيث لعبت هذه المؤسسات دورا هاما في وضع العديد من المعايير اللازمة لتعزيز الشفافية للموازنة العامة (هاشم، فاضل، 2023).

كانت الموازنة ولا تزال محل نقاش بهدف ترشيد عملية اتخاذ القرار، حيث إن فهم أسباب نجاح عملية وضع الموازنة يتطلب فهماً لديناميكية التحول التنظيمي عند إعداد الموازنة، حيث يحدث التغير التنظيمي استجابة للمؤثرات الخارجية والداخلية وهنا يمكن القول إن هذه التحولات في ظل عدم التأكد غالباً ما تكون غير خطية أو فوضوية مما يتطلب تحليلاً سلوكياً لهذه المؤثرات سواء الخارجية منها أو الداخلية التي تعيق تنفيذ الموازنة، ان الموازنة العامة للدولة تعتبر الحجر الأساس للتخطيط الإستراتيجي والنفقات التشغيلية، حيث تلعب الإدارة الإستراتيجية دوراً مهماً في وضع المنهجية والهيكلية المرتبطة بوضع الموازنة بهدف الوصول إلى نهج متجانس للحصول على نتائج لها انعكاسات مهمة لسياسات الدولة وخططها المستقبلية، حيث تسعى الدولة لتحقيق أهدافها من خلال الأموال الكبيرة التي تنفقها على المشاريع الإستراتيجية ولم يتحقق هذا الهدف مالم يكن تحليلاً موضوعياً للسلوك الإستراتيجي، وفي ظل ظروف عدم التأكد في إعداد الموازنات يجب أن يعتمد التخطيط الإستراتيجي على معلومات محدثة تغطي فترة طويلة في المستقبل ، ونظرا للأهمية التي تتصف بها الموازنة، فإن معلوماتها تعد مطلبا هاما ومحل اجتماع من كافة الدول والهيئات، والوحدات الحكومية والمالية، حيث لعبت هذه الوحدات دورا هاما في وضع العديد من المعايير اللازمة لتعزيز الموازنة العامة ، وعليه تم تقسيم البحث الى المبحث الثاني منهجية البحث والمبحث الثالث الاطار النظري الذي يشمل الموازنة العامة ومعيار المحاسبة الدولي (24) والمبحث الرابع الجانب التطبيقي والاستنتاجات والتوصيات .

**2. المنهجية Methodology****2.1 مشكلة البحث Study problem**

رغم التوجه المتزايد نحو تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، لا تزال العديد من الجهات الحكومية تواجه تحديات في تطبيق معيار IPSAS 24 الخاص بعرض معلومات الموازنة في البيانات المالية، ما يؤثر على فعالية تنفيذ الموازنة العامة. ويُطرح التساؤل الرئيسي (إلى أي مدى يُسهم تطبيق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (24) في تعزيز عرض ومساءلة تنفيذ الموازنة العامة)؟

وتنبثق من هذا التساؤل الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية، منها:

- هل تلتزم الجهات الحكومية بعرض المقارنات بين الموازنة والنتائج الفعلية؟
- ما المتطلبات التي تواجه الجهات الحكومية في تطبيق المعيار؟

**2.2 أهمية البحث Importance of study**

تتبع أهمية هذا البحث من الدور الذي يلعبه معيار IPSAS 24 في تحقيق إدارة مالية رشيدة في القطاع العام، ويمكن تلخيص الأهمية فيما يلي:

- يُعزز الثقة في التقارير المالية الحكومية من خلال عرض بيانات مقارنة بين المخطط والمنفذ.
- يُساعد صناع القرار على رصد الانحرافات وتحليل أسبابها من أجل تحسين الكفاءة المالية.
- يُعتبر أداة فعالة لتحقيق المساءلة أمام المجالس التشريعية والجمهور.
- يدعم جهود إصلاح المالية العامة من خلال اعتماد معايير دولية موحدة.
- يُوفر طرق إعداد وتقديم التقارير المالية في القطاع العام.

**3.2 اهداف البحث Study objective**

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على دور معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (24) في تحسين تنفيذ الموازنة العامة، من خلال تحقيق الأهداف التالية:

1. تحليل مدى التزام الجهات الحكومية بتطبيق معيار IPSAS 24 المتعلق بعرض معلومات الموازنة في البيانات المالية.
2. تقييم أثر تطبيق المعيار على فعالية تنفيذ الموازنة العامة، من حيث المساءلة والرقابة المالية.
3. الكشف عن الفروقات الجوهرية بين الموازنة المعتمدة والنتائج الفعلية، ودراسة أسباب هذه الفروقات.
4. التعرف على أبرز التحديات والصعوبات التي تواجه الجهات الحكومية في تطبيق المعيار.
5. تقديم توصيات عملية لتحسين تطبيق المعيار بما يعزز من كفاءة إدارة المال العام في القطاع العام.

**4.2 الفرضية Hypotheses**

تم صياغة الفرضية الرئيسية H1: يسهم تطبيق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (24) بشكل إيجابي في تحسين تنفيذ الموازنة العامة من خلال تحقيق المساءلة المالية، وتحسين الرقابة على الانحرافات بين الموازنة والأداء الفعلي".

ويمكن أيضاً صياغة الفرضيات الفرعية كالتالي:

1. هناك علاقة بين الالتزام بتطبيق معيار IPSAS 24 وفعالية تنفيذ الموازنة العامة.
2. يؤدي عرض الفروقات بين الموازنة والأداء الفعلي إلى تحسين جودة اتخاذ القرار المالي.
3. تواجه الجهات الحكومية صعوبات فنية وإدارية تحد من التطبيق الكامل للمعيار.

**5.2 منهج البحث Research methodology**

سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال:

- المنهج الوصفي: لتوصيف معيار IPSAS 24، وبيان متطلباته النظرية والتشريعية.
- المنهج التحليلي: لتحليل أثر تطبيق المعيار على فعالية تنفيذ الموازنة العامة باستخدام بيانات مالية من الجهات الحكومية.

**6. 2 اساليب جمع البيانات Data collection methods**

تم الاعتماد على الاتي:

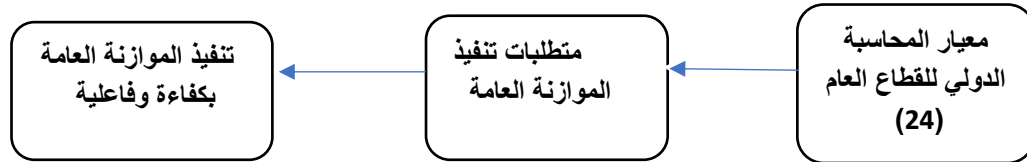
1. المراجع العربية والاجنبية.
2. الرسائل والاطاريح الجامعية.
3. القوائم المالية.
4. الموازنات العامة.

## 7.2. الحدود المكانية والزمانية للبحث Spatial and temporal boundaries of the research

1- الحدود المكانية: تم اختيار وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / العراق / الجامعة التقنية الوسطى في محافظة بغداد.

2- الحدود الزمانية: تحليل القوائم المالية للسنوات (2019-2022) .

## 8.2. النموذج البحث Study model



شكل رقم (1) نموذج البحث

المصدر: اعداد الباحث

## 3. الجانب النظري Theoretical side

### 3.1 معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام (24) عرض معلومات الموازنة International Public Sector Accounting Standard (24) Presentation of Budget Information in Financial Statements:

تقوم معظم الحكومات بإعداد وإصدار موازنتها المالية كوثائق عامة أو توفرها بطريقة أخرى للجمهور ويتم توزيع وثائق الموازنة والترويج لها بشكل واسع (benito, bastida, 2009) وتظهر الموازنة الخصائص المالية لخطط الحكومة للفترة القادمة، وهي أداة أساسية للإدارة المالية والمراقبة وعنصر هام في العملية التي توفر الإشراف الحكومي والبرلماني أو المماثل على الأبعاد المالية للعمليات بالإضافة إلى ذلك، فإنه قد يُطلب من بعض الوحدات الحكومية، أو قد تختار توفير موازنتها المصادق عليها للجمهور. (الاتحاد الدولي للمحاسبين, 2011). كما أن هذا المعيار يتضمن عدد من المتطلبات التي ينبغي على الوحدة الحكومية القيام بها وهي كما يأتي:

1. عرض مقارنة المبالغ المقدرة والفعلية بشكل منفصل لكل مستوى رقابي.
2. التغيرات من الموازنة الأصلية إلى الموازنة النهائية، حيث يتعين على الوحدة الاقتصادية بيان أسباب التغيرات (هل كانت نتيجة إعادة الموازنة ضمن الموازنة أو نتيجة عوامل أخرى من خلال الإفصاح في الملاحظات ضمن القوائم المالية).
3. عرض كافة المقارنات المبالغ المخططة والفعلية على أساس قابل للمقارنة مع الموازنة
4. الإفصاح في الملاحظات القوائم المالية على أساس الموازنة وفترتها ونطاقاتها.
5. الإفصاح عن المطابقة ضمن بيان مقارنة المبالغ الفعلية والمقدرة أو في استعراض القوائم المالية إن الامتثال لمتطلبات هذا المعيار سيضمن بأن تؤدي وحدات القطاع الحكومي التزامات المساءلة الخاصة بها وأن تشهد بياناتها المالية من خلال اظهار الإجراءات للموازنة المصادق عليها كما ان من شأن المطابقة التي يقتضيها معيار IPSAS (24) تمكين الوحدة الحكومية من تأدية التزامات المساءلة الخاصة بها بشكل أفضل من خلال تحديد المصادر الرئيسية للاختلاف بين المبالغ الفعلية على أساس الموازنة والمبالغ المعترف بها في البيانات المالية. ولا يحول هذا المعيار دون مطابقة أي من المجاميع الرئيسية والمجاميع الفرعية أو أي فئة من البنود المتوافقة في مقارنة المبالغ المخططة والفعلية مع المبالغ المقابلة في البيانات المالية (الاتحاد الدولي للمحاسبين, 2022) .

### 3.1.1 مفهوم المعايير المحاسبية الدولية The concept of international accounting standards

يقر مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالمنافع الكبيرة المتأتية من تحقيق معلومات مالية متسقة وقابلة للمقارنة (نرجس، مالك, 2023). ويقر مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بحق الحكومات وهيئات وضع المعايير الوطنية في وضع معايير وإرشادات محاسبية لإعداد التقارير المالية ضمن تخصصاتها، ويشجع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام اعتماد هذه المعايير وتوحيد المتطلبات الوطنية مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الاتحاد الدولي للمحاسبين, 2022).

وقد وردت عدة تعاريف لمعايير المحاسبة الدولية كالآتي:

- 1- تعرف على أنها قواعد ومبادئ توجيهية بشأن المبادئ الأكثر شمولية وتكاملاً، والطرق والجراءات المحاسبية الأساسية لتوفير الأساس للسجلات المحاسبية واعداد التقارير المالية لتحقيق تقييم نزيه ومعقول وموضوعي للمركز المالي للوحدات المحاسبية الحكومية (damore,2014).
- 2- أنها بيانات ارشادية توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والافصاح التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام ( bastida , benito,2007 ).
- 3- تعد معايير عالية الجودة تسهم في تحقيق التوافق في السياسات المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من أجل الارتقاء بجودة المعلومات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام (هاشم,فاضل,2023).

### 2. 1. 3. أهمية معايير المحاسبة الدولية: The importance of international accounting standards

تكمن أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من خلال تجسدها بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من أجل الارتقاء بجودة المعلومات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام ، فضلاً عن تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية بين مختلف الفترات ( يحيى , علي , 2018).

وتبرز أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية بالاتي :

- 1- توافق قياس الأحداث المالية الحكومية مع القياس الدولي
- 2- تبسيط وفهم نتائج القياس من قبل مستخدمي القوائم المالية
- 3- توحيد الطرق المستخدمة في القياس مع المقاييس الدولية .
- 4- اتخاذ القرار المناسب.

### 3. 1. 3. مزايا ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: Advantages and obstacles to implementing International Public Sector Accounting Standards:

هناك مجموعة من المزايا وهي كالآتي: ( damore,2014 )

- 1- تحسين جودة القوائم المالية المحاسبية وقابليتها للمقارنة في الوقت المناسب وبين مختلف الوحدات الحكومية.
- 2- مواكبة متطلبات العولمة.
- 3- الرقابة الداخلية فيما يتعلق بالموجودات والمطلوبات بوجه عام.
- 4- تحسين النظام المحاسبي ورفع كفاءة وفعالية الاجراءات العامة.
- 5- قابلية الفهم وامكانية وجود تصور موحد ومشترك للقوائم المالية.
- 6- التخلص من عيوب الأساس النقدي.

### 6. 1. 4. عيوب تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: Disadvantages of applying International Public Sector Accounting Standards

وهي كالآتي: (زرفاوي,2022)

- 1- اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير.
- 2- تطلب تطبيق هذه المعايير تعديلاً للقوانين في الدول التي ترغب بتطبيقها.
- 3- المستوى العلمي والمهني لمحتويات المعايير.
- 4- اختلاف البيئة الاقتصادية وأنظمة السياسية بين الدول المتقدمة والدول النامية.

### 3. 2. الموازنة العامة the general budget

#### 3. 2. 1. مفهوم الموازنة العامة The concept of the general budget

تعددت تعريفات الموازنة العامة واختلفت التشريعات في ذلك، إذ إن موازنة الدولة في واقعها وثيقة مالية تقابل بين نفقات وإيرادات دولة من الدول وتحدد العلاقة بينهما وتوجههما معاً نحو تحقيق أهداف معينة في فترة قادمة من الزمن وتصبح تلك الوثيقة محل تطبيق إذا تم إقرارها من قبل السلطة المختصة بالتشريع، وكان لمفهوم الموازنة في الفكر التقليدي طابع مالي صرف (الاتحاد الدولي للمحاسبين, 2010). أما الموازنة في المحاسبة فلها العديد من التعريفات بانها الموازنة هي تعبير رسمي وكمي عن الخطط الإستراتيجية، وتزويد المديرين والموظفين بالتوجيهات اللازمة لضمان تحقيق الأهداف والغايات الإستراتيجية فيما يؤيد على أن الموازنة هي وثيقة أو مجموعة وثائق تشير إلى الظروف المالية والخطط المستقبلية لمنظمة ما بما في ذلك معلومات عن الإيرادات والنفقات والأنشطة والأهداف ( وائل , وآخرون , 2020). وفيما يخص الموازنة العامة للدولة فتعد خطة مالية سنوية تشرعها السلطة التشريعية بقانون

خاص يخول السلطة التنفيذية بالإنفاق وفق احكام القانون ، ويلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الأحكام والأساليب المبينة فيها من أجل تحقيق أهداف الدولة ( قنديل, 2024 ) وفي نفس الخصوص بالنسبة للموازنة بأنها منهاج فني محاسبي لتقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها لمدة سنة قادمة يصدر بها قانون سنوياً ينظم عملية الإنفاق والتحصيل على مستوى الدولة خلال سنة، كما تعرف بأنها أداة سياسية حيوية تستخدمها الحكومات لتعزيز أهدافها بدءاً من ضمان استقرار الاقتصاد وتخصيص الموارد وتقديم الخدمات وهي عملية تنظيم الأموال العامة وانفاقها ( النجم, 2023).

وهناك تعريفات للموازنة من عدة جوانب وهي:

#### جدول (1) تعريف الموازنة

| الجانب    | المصدر                                                | التعريف                                                                                                               |
|-----------|-------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| القانوني  | قانون الادارة المالية والدين العام<br>رقم 9 لسنة 2019 | خطة مالية تعبر عما تعتزم به الدولة القيام به من مشروعات او برامج تتضمن جداول تخطيطية لتخمين الايرادات وتقدير النفقات. |
| المحاسبي  | قانون اصول المحاسبات العامة<br>رقم 28 لسنة 1940       | الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة.                                                           |
| الاقتصادي | عداي, 2024: 5                                         | خطة كمية ورقمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل مدة محددة                                                             |

المصدر: ( عداي, علي, 2024)

### 3. 2.2 . أهمية الموازنة العامة The importance of the general budget

تأتي أهمية الموازنة من خلال الاتي(الحسيناوي, 2024 )

1. توزيع الموارد: تساعد الموازنة العامة في توزيع الموارد المالية على القطاعات المختلفة مثل التعليم والصحة والبنية التحتية بما يتماشى مع أولويات الحكومة.
2. تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال التحكم في الإنفاق العام والإيرادات وتسهم الموازنة العامة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي ومنع التضخم أو الركود.
3. المساهمة تعد الموازنة أداة رئيسية حيث توضح كيفية استخدام الأموال العامة وتحديد المسؤوليات المالية.
4. التخطيط المالي توفر الموازنة إطاراً للتخطيط المالي المستقبلي مما يساعد في تحديد الأهداف طويلة الأجل والسياسات الاقتصادية اللازمة لتحقيقها.

### 3. 2.3 . استعراض موازنة العراق Reviewing Iraq's budget

تواجه موازنة العراق تحديات كبيرة تعكس الظروف الاقتصادية والسياسية المعقدة في البلاد حيث يمكن استعراض هذه التحديات وهي كالآتي:

1. التقلبات في أسعار النفط يعتمد الاقتصاد العراقي بشكل كبير على الإيرادات النفطية، التي تشكل نسبة كبيرة من إجمالي الإيرادات الحكومية يؤدي تقلب أسعار النفط العالمية إلى تأثيرات كبيرة على استقرار الموازنة العامة في السنوات الأخيرة تسبب انخفاض حاد في أسعار النفط في عجز مالي كبير، مما أثر على قدرة الحكومة على تمويل الخدمات الأساسية (yarian, 2014).
2. الاستخدام الأمثل للموارد يجب على الإدارة ان تقوم بالاستخدام الأمثل للموارد لتجنب الهدر بالمال العام وصرف النفقات بالشكل الصحيح ( محمد, حسين, 2025).
3. الأوضاع الأمنية والسياسية تؤثر الأوضاع الأمنية غير المستقرة والنزاعات الداخلية على الاقتصاد بشكل عام وعلى الموازنة العامة بشكل خاص. تحتاج الحكومة إلى تخصيص جزء كبير من الموازنة للنفقات العسكرية والأمنية، مما يقلل من الأموال المتاحة للتنمية الاقتصادية والبنية التحتية.
4. ضعف البنية التحتية والتكنولوجيا : يعاني العراق من ضعف في البنية التحتية وتكنولوجيا المعلومات، مما يعرقل عمليات جمع وتحليل البيانات المالية بدقة وفعالية وهذا الضعف يؤثر على قدرة الحكومة على إعداد موازنات دقيقة وإدارة الموارد بكفاءة ( oced, 2017).



يمكن ذكر انواع الموزانات وهي كالآتي:

هناك نوعان من الموزانات في معظم دول العالم يتم تقسيم الأموال العامة استناداً إلى اعتبارات معينة على هذين النوعين إذ إن معظم الدول تقسم موزاناتها إلى موازنة تشغيلية، أو جارية وموازنة رأسمالية تعرف الموازنة الجارية وتسمى أيضاً بالموازنة التشغيلية بأنها خطة سنوية قصيرة الأمد لإدارة الموارد الضرورية لتنفيذ وتسيير البرامج الحكومية المختلفة فهي تتعامل مع الإنفاق الروتيني المستمر إذ لا توجد هناك نهاية محدودة للإنفاق فيه وهي تتضمن أيضاً النفقات المقترحة للأعمال الجارية وتسديد الدين العام (محمد، محمد، 2025) وكذلك تقديرات كل الموارد المالية المتوقع أن تكون متوفرة خلال المدة الجارية بشكل طبيعي وتسميتها بالموازنة الجارية، أما الموازنة الرأسمالية فتدعى أيضاً بالموازنة الاستثمارية والتي أوجدت لمتطلبات الإدارة المالية الحكومية ذات التخطيط البعيد الأمد والمستمرة لسنوات عدة في المستقبل (العامري، الموسوي، 2018).

هناك مجموعة من السمات التي تمتاز بها الموازنة وهي كالآتي: (شنان، هوشيار، 2022)

- 1- التنبؤ: تمثل الموازنة العامة بيانات لتوقعات ما تنفقه وتحصله الدولة من إيرادات خلال فترة قادمة تقدر بسنة، حيث تتولى السلطة التنفيذية تحديد هذ التوقع قبل عرضه على السلطة التشريعية.
- 2- الاجازة: تقوم السلطة التشريعية في الدول باعتماد الموازنة اي الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية عن نفقات السنة القادمة وإيراداتها، إذ على الرغم من ان السلطة التنفيذية هي التي تتولى اعداد الموازنة، الا ان السلطة التشريعية تقوم باجازتها لها قبل ان تقوم الحكومة بتنفيذها.
- 3- تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية: فرضت ظروف مالية للدولة الحديثة ضرورة الاشارة الى مدى ما يمكن ان تحدثه الموازنة من اثار اقتصادية واجتماعية وسياسية.
- 4- طبيعة الموازنة العامة: لا يقتصر التعرف على موازنة الدولة التوقف عند تعريفها وتمييزها عما قد يختلط بها ذلك ان الموازنة العامة عمل تؤديه السلطة التنفيذية اعداداً وتحضيراً وتنفيذاً بواسطة هيئاتها العامة، وبذلك فان لهذا العمل محتوى مالي تعتمد عليه السلطة التشريعية لانه يصدر بقانون يعرف " قانون الموازنة العامة " ، لذلك من المفيد التعرف على الطبيعة المالية والقانونية للموازنة العامة.

#### 4 . الجانب العملي Practical side

##### 4 . 1 . نبذة تعريفية عن الجامعة التقنية الوسطى (عينة البحث)

تأسست الجامعة التقنية الوسطى في العام الدراسي 2014-2015، وهي جامعة حكومية وتضم ستة كليات في اختصاص الطبي والصحي والهندسي والاداري والفنون واحدى عشر معهد في اختصاص الطبي الهندسي والاداري والفنون ، وتتمثل رؤية الجامعة بان تكون من المراكز المعترف بها عالمياً كمركز رائد للابتكار والتميز في التعليم المتعدد التقنيات والتعاون متعدد التخصصات والبحث في مجالات الهندسة والطب وإدارة الأعمال والفنون التطبيقية وغيرها من المجالات ذات الصلة لمواجهة التحديات المعقدة في القرن الحادي والعشرين وتوفر الجامعة التقنية الوسطى، من خلال بيئة التعليم المتنوعة والشاملة، تعليماً وتدريباً متميزين مما يعزز الكفاءة المهنية لخريجها وهم بدورهم سيساهمون ، بصورة متعمقة في التقدم المجتمعي والتنمية العالمية عن طريق نقل المعارف والتكنولوجيا بفعالية عالية من مختبرات الجامعة الى سوق العمل لإيجاد حلول مبتكرة ومجدية ، وحققت الجامعة التقنية الوسطى إنجازاً عالمياً بدخولها تصنيف التايمز البريطاني للاختصاصات الهندسية وعلوم الحاسبات وظهرت نتائج التصنيف في تخصص الهندسة Engineering وعلوم الحاسبات Computer Science وتحقق الجامعة التقنية الوسطى مركزاً بارزاً من بين الجامعات العراقية في مجال الهندسة المرتبة 1251 وعلوم الحاسبات 801-1000 وفي إنجاز عالمي جديد الجامعة التقنية الوسطى تدخل التصنيف رقم 22 الدولي (AD Scientific Index (2025) بتميز غير مسبوق تحقيق الجامعة إنجازاً عالمياً بارزاً بدخولها التصنيف الدولي (AD Scientific Index (2025) محققة مراتب متقدمة في محور الأداء الأكاديمي.

##### 4 . 2 . موازنة الجامعة التقنية الوسطى

نصت الفقرة (1) من معيار (24) IPSAS ان يتم تضمين مقارنة مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية والمبالغ الفعلية في القوائم المالية الخاصة بالجهات التي يطلب منها أو تختار إتاحة موزاناتها المصادق عليها والتي تكون مسؤولة عنها، كما يبين المعيار في الفقرة (7) ان الموازنة الأصلية هي الموازنة الأولية المصادق عليها والتي تعطي الصلاحية الانفاق المشتقة من القوانين والتخصيصات والتشريعات الحكومية والقرارات الأخرى المتعلقة بالإيرادات أو المقبوضات المتوقعة بمدة الموازنة وأما الموازنة النهائية فيقصد بها هي الموازنة الأصلية المعدلة التي تشمل كافة الاحتياطات والمبالغ والتحويلات والتوزيعات والتخصيصات الإضافية والتغييرات التشريعية الأخرى المعتمدة والمتعلقة بفترة الموازنة ، وايضا نصت الفقرة (17) من هذا المعيار عن الافصاح عن الأسباب وراء الاختلافات الهامة

بين مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية والمبالغ الفعلية، وكذلك بيان التغيرات بين مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية سيكمل دور المسائلة ، ان الموازنة العامة في الجامعة التقنية الوسطى تمثل خطة سنوية تتضمن تخصيصات مالية تتمكن الجامعة من خلالها من تحقيق اهدافها المعلنة وسد حاجاتها من اللوازم التي هي بحاجة فعلية له سواء كانت رواتب ومخصصات وموجودات ثابتة وايضا البرامج والنشاطات التي يفترض انجازها خلال فترة محددة (سنة مالية ) بالاستناد الى مجموعة من التقديرات المالية لمختلف النفقات والايادات المتعلقة بها، وتتضمن موازنة الجامعة كافة نفقات تشكيلات الجامعة من الكليات والمعاهد والمراكز حيث لم يتم التطرق الى الموازنة الاستثمارية لعدم وجود مشاريع قيد التنفيذ . ويوضح الجدول رقم ( 1 ) الموازنة للجامعة للتقنية الوسطى.

#### جدول (2) اجمالي الموازنة السنوية

| السنة | التخصيصات       | النفقات الجارية |
|-------|-----------------|-----------------|
| 2019  | 104,891,070,513 | 102,033,294,654 |
| 2020  | -----           | 90,345,672,272  |
| 2021  | 93,133,983,666  | 90,604,855,762  |
| 2022  | -----           | 92,148,619,237  |

المصدر: اعداد الباحث

يظهر الجدول الاتي اعلاه ان الموازنة السنوية لعينة البحث تظهر الخطط المالية للحكومة التي لها صلاحية انفاق المال العام حيث يلاحظ انخفاض النفقات الجارية عن التخصيصات المالية بنسبة (2%) لسنة 2019 وذلك بسبب سياسة التحفظ في الصرف التي تتبعها الجامعة بهدف عدم تجاوز التخصيصات المالية والتي تعتبر مخالفة مالية في حال تجاوزها، ويلاحظ انخفاض النفقات الجارية لسنة 2020 عن النفقات الجارية لسنة 2019 بنسبة (11%) وذلك لعدم صدور قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2020 حيث تم الاعتماد على النفقات الجارية لسنة 2019 على اعتباره تخصيص مالي مما ادى الى اتباع سياسة التحفظ في الصرف، ويلاحظ هناك زيادة طفيفة للنفقات الجارية لسنة 2021 عن النفقات الجارية لسنة 2020 بنسبة (1%) بسبب صدور قانون الموازنة الاتحادية ، ويلاحظ زيادة النفقات الجارية لسنة 2022 عن النفقات الجارية لسنة 2021 بنسبة (1%) على الرغم من عدم صدور قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2022 الا ان الجامعة اعتمدت على تخصيصات لسنة 2021 للصرف على النفقات الجارية لسنة 2022 ويلاحظ ايضا سياسة التحفظ في الصرف.

واما أسس تخطيط موازنة الجامعة التقنية الوسطى فهي كسائر الوحدات الحكومية في العراق تتبع اسلوب موازنة البنود حيث تقوم الجامعة بتخطيط الموازنة من خلال ما يأتي:

- 1- اعداد مسودة الموازنة وفق التوجيهات التي تصدر من وزارة التخطيط ووزارة المالية.
- 2- عرض مسودة الموازنة في اجتماع مجلس الجامعة للمناقشة والمصادقة عليها.
- 3- علما ان تقدير النفقات في الجامعة يتم بناءً على ما تم صرفه في السنة السابقة مع احتساب نسبة نمو تقدر (3) أي انها لم تبني على اسس علمية دقيقة ويرى الباحث ان اتباع اسلوب موازنة البنود يتصف بعدة نقاط سلبية منها :
  - أ- ان اتباع هذا الاسلوب يبعد تطلعات الحكومة الى الاهتمام بالاستثمارات طويلة الاجل كونها تعد لسنة واحدة.
  - ب- اعتماد الاساس النقدي في توفير البيانات اللازمة لاعداد الموازنة العامة لا يؤدي الى اعطاء صورة صحيحة عن الايرادات والنفقات العامة المتوقعة للسنة القادمة

ت- عدم امكانية متابعة وتقييم اداء البرامج والانشطة الحكومية نظرا لتوزع الاستخدامات والموارد على الوحدات والادارات المتعددة أو على الحسابات المتنوعة وليس على البرامج والانشطة، وبالتالي فهي لا توفر معلومات كافية لمساعدة الادارة في عملية التخطيط واتخاذ القرار

#### عرض معلومات موازنة الجامعة التقنية الوسطى وفقا لمعيار (24) IPSAS

أن تضمين مقارنة مبالغ الموازنة الاصلية والنهائية والفعلية في البيانات المالية القوائم المالية و يطلب منها أو تختار اتاحة موازنتها، كما يبين المعيار في الفقرة (7) ان الموازنة الأصلية هي الموازنة الأولية المصادق عليها لفترة الموازنة والتي تعطي الصلاحية بالانفاق وفق التخصيصات المالية والتشريعات الحكومية والقرارات الأخرى المتعلقة بالإيرادات أو المقيوضات المتوقعة بمدة الموازنة وأما الموازنة النهائية فيقصد بها هي الموازنة الأصلية المعدلة التي تشمل كافة الاحتياطات والمبالغ المرحلة والتحويلات والتوزيعات والتخصيصات الإضافية والتغييرات التشريعية الأخرى المعتمدة والمتعلقة بفترة الموازنة ، وايضا نصت الفقرة (17) من هذا المعيار عن لافصاح عن الأسباب وراء الاختلافات الهامة بين مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية والمبالغ الفعلية، وكذلك بيان التغيرات بين مبالغ الموازنة الأصلية والنهائية ، حيث ان تطبيق متطلبات الفقرات اعلاه سيساهم في تعزيز دور الشفافية في القوائم المالية واجراء المسائلة من قبل الجهات الحكومية المختصة والأجهزة الرقابية على الوحدات الحكومية حول مدى التزام الوحدة



الحكومية في تنفيذ تعليمات قانون الموازنة السنوية، وسيتم توضيح مبالغ الموازنة الأصلية والمبالغ الفعلية والموازنة النهائية كما في الجداول ادناه:

**جدول (3) معلومات الموازنة لسنة 2019**

| الفصل | البيان             | التخصيصات السنوية | المصرف من الموازنة | المتبقي من التخصيص السنوي |
|-------|--------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|
| 1     | تعويضات الموظفين   | 101694454823      | 100068179013       | 1626275810                |
| 2     | المستلزمات الخدمية | 1526313329        | 699579068          | 826734261                 |
| 3     | المستلزمات السلعية | 650407183         | 501845001          | 148562182                 |
| 4     | الصيانة            | 1019895178        | 763691572          | 256203606                 |
| 5     | النفقات الراسمالية | 257579526         | 240426500          | 17153026                  |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على جدول المصروفات

**جدول (4) معلومات الموازنة لسنة 2020**

| الفصل | البيان             | التخصيصات السنوية | المصرف من الموازنة | المتبقي من التخصيص السنوي |
|-------|--------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|
| 1     | تعويضات الموظفين   | صفر               | 89430897296        | صفر                       |
| 2     | المستلزمات الخدمية | صفر               | 300473229          | صفر                       |
| 3     | المستلزمات السلعية | صفر               | 286771052          | صفر                       |
| 4     | الصيانة            | صفر               | 327530695          | صفر                       |
| 5     | النفقات الراسمالية | صفر               | 88855000           | صفر                       |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على جدول المصروفات

**جدول (5) معلومات الموازنة لسنة 2021**

| الفصل | البيان             | التخصيصات السنوية | المصرف من الموازنة | المتبقي من التخصيص السنوي |
|-------|--------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|
| 1     | تعويضات الموظفين   | 92529922624       | 90175045872        | 2354876752                |
| 2     | المستلزمات الخدمية | 208902375         | 127637250          | 81265125                  |
| 3     | المستلزمات السلعية | 395158667         | 302172640          | 92986027                  |
| 4     | الصيانة            | 173987745         | 117397000          | 56590745                  |
| 5     | النفقات الراسمالية | صفر               | صفر                | صفر                       |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على جدول المصروفات

**جدول (6) معلومات الموازنة لسنة 2022**

| الفصل | البيان             | التخصيصات السنوية | المصرف من الموازنة | المتبقي من التخصيص السنوي |
|-------|--------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|
| 1     | تعويضات الموظفين   | صفر               | 91761095547        | صفر                       |
| 2     | المستلزمات الخدمية | صفر               | 94558951           | صفر                       |
| 3     | المستلزمات السلعية | صفر               | 292964739          | صفر                       |
| 4     | الصيانة            | صفر               | 117196045          | صفر                       |
| 5     | النفقات الراسمالية | صفر               | صفر                | صفر                       |

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على جدول المصروفات

**من خلال الجداول اعلاه نود ان نبين الاتي:**

**اولا- سنة (2019-2020) فصل تعويضات الموظفين:** نلاحظ من الجدول اعلاه ان مبالغ تخصيص هذا الفصل في الموازنة الأصلية كانت اعلى من بقية الفصول الأخرى خلال البحث حيث تمثل نسبة ( 97% ) من اجمالي التخصيص في الموازنة الأصلية كما ان التخصيص في الموازنة الاصلية لسنة (2020) انخفضت عن ما تم تخصيصه في سنة (2019) وبنسبة انخفاض ( 14% ) وعند مقارنة مبالغ الموازنة الأصلية قياسا بالمبالغ الفعلية نلاحظ الانخفاض بسبب عدم صدور قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2020 بسبب جائحة كورونا، حيث يلاحظ في سنة (2019) أن الجامعة خلال هذه السنة لم تتجاوز على تخصيص فصل تعويضات الموظفين حيث كانت النفقات الفعلية اقل من مبلغ تخصيص الموازنة الأصلية وهذا يشير الى ان نسب الانفاق الفعلي لحسابات هذا الفصل كانت

اقل مما هو مخصص في الموازنة الأصلية إما عند مقارنة مبالغ الموازنة الأصلية بمبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ انه قد انخفضت مبالغ الموازنة النهائية عن مبالغ الموازنة الأصلية في هذا الفصل على التوالي خلال سنوات (2019,2020), اضافة الى ذلك فانه عند اجراء مقارنة ما بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ ان التخصيص في الموازنة النهائية كان اعلى من الانفاق الفعلي للجامعة ويعود السبب في حدوث الاختلافات اعلاه في هذا الفصل الى زيادة المبالغ الفعلية عن ما تم تخصيصه في الموازنة الأصلية لسنة (2019) الى أن الجامعة تعاني من عجز مالي متراكم لصرف مخصصات لسنوات سابقة بدون تخصيص مالي كذلك الترفيعات والعلاوات وصرف مستحقات ومخصصات اخرى للأساتذة والموظفين من دون أن توفر وزارة المالية تخصيص ماليا لذلك حيث يشرع القانون أن ينفذ ذلك من موازنة الجامعة الحالية والتي احتسبت على أساس الملاك الوظيفي المصادق عليه.

**ثانيا- سنة (2021- 2022) فصل تعويضات الموظفين** نلاحظ من الجدول ( 4، 5) لسنة 2021 اعلاه ان مبالغ تخصيص هذا الفصل في الموازنة الأصلية كانت اعلى من بقية الفصول الأخرى خلال البحث حيث تمثل نسبة ( 99 % ) من اجمالي التخصيص في الموازنة الأصلية ، الأصلية كما ان التخصيص في الموازنة الأصلية لسنة (2022) انخفضت عن ما تم تخصيصه في سنة (2021) وبنسبة انخفاض ( 1%) وذلك بسبب عدم صدور قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2022 مما ادى الى الاعتماد على التخصيص المالي لسنة 2021 على اعتباره تخصيص مالي لسنة 2022 واتباع الجامعة سياسة التحفظ في الصرف ، وعند مقارنة مبالغ الموازنة الأصلية قياسا بالمبالغ الفعلية نلاحظ الانخفاض بسبب عدم صدور قانون الموازنة الاتحادية لسنة 2022، حيث يلاحظ في سنة (2022) أن الجامعة خلال هذه السنة لم تتجاوز على تخصيص فصل تعويضات الموظفين حيث كانت النفقات الفعلية اقل من مبلغ تخصيص الموازنة الأصلية وهذا يشير الى ان نسب الانفاق الفعلي لحسابات هذا الفصل كانت اقل مما هو مخصص في الموازنة الأصلية إما عند مقارنة مبالغ الموازنة الأصلية بمبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ انه قد انخفضت مبالغ الموازنة النهائية عن مبالغ الموازنة الأصلية في هذا الفصل على التوالي خلال سنوات (2021, 2022) اضافة الى ذلك فانه عند اجراء مقارنة ما بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ ان التخصيص في الموازنة النهائية كان اعلى من الانفاق الفعلي للجامعة على مستوى هذا ويعود السبب في حدوث الاختلافات اعلاه في هذا الفصل الى زيادة المبالغ الفعلية عن ما تم تخصيصه في الموازنة الأصلية لسنة.

كانت نسبة الانفاق الفعلي خلال فترة البحث ضعيفة لا تتناسب مع ما خصص لكل فصل من تخصيصات سنوية على التوالي حيث تمثل نسبة هذا باقي الفصول اقل نسبة تنفيذ بالنسبة للفصل الاول اي ان الانفاق الفعلي اقل عن ما تم تخصيصه في الموازنة الأصلية ، اما عند مقارنة تخصيصات الموازنة الأصلية بمبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ انه لم يكن هناك اي انحراف خلال فترة البحث، اضافة لذلك فانه عند مقارنة المبالغ الفعلية بمبالغ الموازنة النهائية فنلاحظ ان التخصيص في الموازنة النهائية كان اعلى من الانفاق الفعلي للجامعة على مستوى الفصول .

يستنتج الباحث مما سبق تناوله في الفقرات اعلاه وحسب النتائج التي تم التوصل اليها ان الجامعة تعاني من اوجه قصور عديدة حيث ان تخصيصات الموازنة واليه صرفها وبسبب ضعف التمويل فان أكثر النفقات تخصص نحو الامور المتعلقة بالرواتب والمخصصات وذلك على حساب الأمور العلمية كدعم البحث العلمي والتطور التكنولوجي وبخصوص اختلاف التخصيصات في الموازنة الأصلية عن الموازنة النهائية فانه يعود الى اجراء مناقلات بين فصول الموازنة لتغطية الاحتياج الفعلي للجامعة، ان مبالغ الموازنة وعلى أساس ما تقدم في هذا البحث ومن خلال مخرجات تطبيق متطلبات معيار (24) IPSAS التي اظهرت المقارنات بين المبالغ الأصلية والمبالغ الفعلية والموازنة النهائية لغرض تقييم مستوى الاداء المالي وايضا في الابلاغ عن نتائج تنفيذ الموازنة وفق ما هو مخطط ومقرر من قبل السلطات التشريعية قد أثبتت فرضية البحث في ان عرض مبالغ الموازنة ( الأصلية والنهائية) والمبالغ الفعلية حسب معيار (24) (IPSAS) امام مستخدمي القوائم المالية والكشوفات المرفقة لها لغرض مراقبة تنفيذ الوحدات الحكومية لأنشطتها وفق تخصيصات الموازنة العامة وعرضها للجمهور (المجتمع) من اجل عرض المعلومات ومحاسبة المقصرين في اداء واجباتهم في تقديم الخدمات العامة للمجتمع .

## الاستنتاجات والتوصيات

### اولاً: الاستنتاجات

1. تطبيق معيار IPSAS 24 لا يقتصر فقط على الجانب المحاسبي، بل هو أداة استراتيجية تُعزز من فعالية إدارة المال العام، وترفع من جودة التقارير المالية، وتُرسخ مبدأ المساءلة الحكومية، مما يدعم تنفيذ الموازنة العامة وفقاً للأهداف المخططة.
2. أن تبني المعايير المحاسبية والالتزام بها سوف يؤدي الى نشر البيانات المالية بصورة صحيحة من قبل الوحدات الحكومية.
3. جميع المناقشات كانت تخص حساب تعويضات الموظفين وعدم اجراء اي مناقلة لباقي الفصول النفقات الجارية (الخدمية، السلعية، صيانة، الموجودات).
4. عدم وجود خطة مدروسة لصرف التخصيصات المصادق عليها من اجل تغطية الاحتياج الفعلي للجامعة.
5. تعد الموازنة بيان شامل بأموال الحكومة والتي تتضمن النفقات والايادات وما ينتج عنها من عجز وفائض، وتمثل كافة جوانب حياة المجتمع السياسية والاقتصادية التي تسعى الحكومة الى تحقيقها بأفضل البرامج المتاحة وفق الطريقة الأمثل لاستغلال الموارد.

### ثانياً: التوصيات

- 1- تطبيق إجراءات رقابة أكثر لغرض تحديد اوجه الصرف لباقي الفصول، وكذلك تخصيص الجهات الحكومية للمساءلة من أجل معرفة الخلل في التخصيصات فصول الموازنة السنوية.
- 2- ضرورة تبني أسلوب حياة أكثر استدامة في إعداد الموازنة، وبما يحقق متطلبات معايير المحاسبة في القطاع العام لتحليل الأداء الحكومي، وبما يحقق أهداف الموازنة العامة في تنفيذ البرامج والمحاسبة عن الأداء لخدمة احتياجات المجتمع.
- 3- يجب تطبيق معيار IPSAS24 في الوحدات الحكومية، والذي من خلاله يتم عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية وبما يحقق خصائص النوعية للموازنة المالية بشكل شفاف، بالإضافة إلى بيان الانحرافات واسبابها وإيجاد المعالجات الضرورية من أجل التخطيط السليم للموازنة العامة.
- 4- تقوم وزارة المالية بوضع برامج تدريبية شاملة لموازنات الوزارات والأقاليم والمحافظات من أجل رفع مستوى كفاءاتهم.
5. اجراء المناقلة بين اعتمادات فصول النفقات الجارية (الخدمية، السلعية، صيانة، الموجودات) والمصادق عليها ضمن موازنتها ولا يقتصر اجراء المناقلة فقط لحساب تعويضات الموظفين.

**شكر وتقدير:** أتقدم بالشكر والتقدير إلى موظفي رئاسة الجامعة التقنية الوسطى قسم الشؤون الإدارية والمالية شعبة الموازنة في تقديم البيانات.

**التمويل:** لم يقدم اي تمويل لدعم البحث.

**مساهمة المؤلف:** ساهم م.قيس مكي خلف في كتابة الجانب النظري والمنهجية وإنجاز الجانب العملي والاستنتاجات والتوصيات إضافة إلى إجراء مراجعة شاملة للبحث وإجراء التعديلات .  
**الذكاء الاصطناعي التوليدي والتقنيات المدعومة بالذكاء الاصطناعي في عملية الكتابة:** لم يعتمد الباحث على برامج الذكاء الاصطناعي في كتابة البحث.

**تضارب المصالح:** يقر المؤلف بعدم وجود تضارب مصالح تتعلق بالبحث أو التأليف أو نشر البيانات .

**نبذة قصيرة عن المؤلف:** م.قيس مكي خلف حاصل على شهادة الماجستير في تقنيات المالية والمحاسبية ولدي خبرة في مجال تدقيق الحسابات والأمور المالية.

## المصادر References

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين (2010) اصدارات معايير المحاسبة المالية في القطاع العام ,الجزء الاول.
2. الاتحاد الدولي للمحاسبين (2011) اصدارات معايير المحاسبة المالية في القطاع العام ,الجزء الاول.
3. الاتحاد الدولي للمحاسبين ( 2022) اصدارات معايير المحاسبة المالية في القطاع العام ,الجزء الاول.

4. قنديل، احمد حلمي ابراهيم (2024) " دور الشفافية المالية في تعزيز الاداء المالي للحكومات" بحث منشور في المجلة العلمية للبحوث التجارية، العدد(4)، مصر.
5. الحسيناوي، لطفي جبار زغير (2024) " دور الذكاء الاصطناعي في معالجة مشاكل الموازنة العامة" بحث منشور في وقائع المؤتمر الدولي الثاني للتحوّل الرقمي، العراق.
6. العامري، محمد علي ابراهيم ، الموسوي ، نهاد عبد العباس (2018) " الموازنة الاتحادية النموذجية في ظل موازنة الاداء " بحث منشور في دراسات محاسبية ومالية، المجلد(13) ، العدد(44)، العراق.
7. النجم ، اسعد عبد الامير سعيد (2023)،، اعداد الموازنة الاتحادية في ظل عدم التاكّد وتأثيرها على الانفاق العام والقرارات الاستراتيجية اطروحة دكتوراة ، جامعة كربلاء ، كلية الادارة والاقتصاد، العراق.
8. زرفاوي، عبد الكريم(2022) " معايير المحاسبة الدولية" جامعة العربي التبسي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر.
9. شنان ، احمد، هوشيار، سرود(2022) " الموازنة العامة للدولة واجراءات تشريعها والرقابة عليها" دراسة مقدمة الى مجلس النواب ، العراق.
10. عداي، نور شدهان ، علي ، فلاح خلف (2024) " تحليل العلاقة بين الموازنة العامة والنمو الاقتصادي في ضوء مرتكزات الاصلاح الاقتصادي بالعراق" دراسة مقدمة من وزارة المالية ، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسات الضريبية، العراق.
11. محمد ، عمرو هشام ، حسين ، محمد جاسم محمد (2025) تحسين شفافية الاجراءات العامة وانعكاساتها الاقتصادية على الموازنة العامة، بحث منشور في المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، العراق.
12. نرجس، رحالية ، مالك ، لعلايبي(2023) " متطلبات تطبيق معيار محاسبة القطاع العام الدولية (24) ودوره في تفعيل حوكمة تنفيذ الموازنة العامة" بحث منشور في مجلة دراسات في الاقتصاد وادارة الاعمال، الجزائر.
13. هاشم ، صدام كاظم ، فاضل ، هالة محسن ( 2023)"متطلبات شفافية عرض معلومات الموازنة وفق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (24) " بحث منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية والادارية، العراق.
14. وائل، ملياني واخرون ( 2020) " تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام للحد من ظاهرة الفساد المالي" رسالة ماجستير ، جامعة محمد بوضياف، كليات العلوم الاقتصادية، الجزائر.
15. يحيى ، عباس حميد ، علي، نهاد حسين احمد (2018) " انعكاس تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم(2) للقطاع العام على بيان التدفقات النقدية" بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد(24) ، العدد(109)، العراق.
16. Benito , B & Bastida, F ( 2009) 66 budget transparenc fiscal performance , and political turnout ; an international approach , public administration .
17. Bastida, F & Benito, B (2007) central government buget practices and transparency :an international comparison public administration.
18. Folscher , atla ( 2010 ) budget transparency new frontiers in transparency and accountability open society London
19. Damore, M (2014 ) application of international public sector accounting stander dsin Vietnam in current conditions .
20. Oced ( 2017 ) budget transparency tool kit practical steps for supporting openness , integrity and accountability in public financial .
21. Petrie, M ( 2013) the current state of fiscal transparency .
22. Varian , H (2014 ) big date ; new tricks for econometrics . journal of economic .