



SCIENTIFIC AND PRACTICAL FOUNDATIONS FOR AUDITING THE VOLUMES OF WORK COMPLETED FOR PROJECTS IN THE GOVERNMENT ACCOUNTING SYSTEM IN THE DEPARTMENTS OF SALAH AL-DIN GOVERNORATE

By
Rasha Fouad Ali Al-Mashhadani
rshaabrahym044@gmail.com
Supervisor
Yousra Maqni Al-Fourati
1446 AH 2025 AD

Article history:	Abstract:
Received: 11 th October 2024	The study aimed to demonstrate the modern scientific and practical foundations in auditing engineering axes, and to demonstrate the reality of the government accounting system and the degree of its shortcomings in auditing engineering axes for completed projects, and to demonstrate the impact of adopting updated accounting standards in the process of auditing completed axes in engineering projects, using the descriptive analytical approach. The questionnaire was relied upon as a tool for collecting data by distributing it to the study sample consisting of 193 individuals from engineers and accountants in the departments of Salah al-Din Governorate. The data were analyzed using the SPSS25 program. The researcher reached several results and recommendations, the most prominent of which are: There is a large gap between the current level of technology application in auditing work arms in government projects and the required level of technology, which indicates that the departments of Salah al-Din Governorate need to improve the technological infrastructure and train cadres on modern technologies to ensure the accuracy and speed of auditing, and that the level of training of human cadres in the departments of Salah al-Din Governorate on the scientific and practical foundations in auditing work arms is much less than the required level. This requires launching effective training programs to develop the skills of workers in the field of auditing to ensure high accuracy in applying professional standards.
Accepted: 8 th November 2024	

Keywords: Scientific and practical foundations of auditing - arms of work completed for projects - government accounting system.

الملخص

هدف البحث إلى بيان الأسس العلمية والعملية الحديثة في تدقيق الذراعات الهندسية، وبيان واقع النظام المحاسبي الحكومي ودرجة قصوره في تدقيق الذراعات الهندسية للمشاريع المنجزة، وبيان أثر تبني مقاييس محاسبية محدثة في عملية تدقيق الذراعات المنجزة في المشاريع الهندسية، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم الاعتماد على الاستبيانة كأداة لجمع البيانات وذلك من خلال توزيعها على عينة الدراسة المؤلفة من 193 فرد من المهندسين والمحاسبين في دوائر محافظة صلاح الدين، وقد تم



تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS25. وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج ووصيات ومن أبرزها: وجود فجوة كبيرة بين مستوى تطبيق التكنولوجيا الحالي بندقيق ذرعات العمل بالمشاريع الحكومية ومستوى التكنولوجيا المطلوب، مما يدل على أن دوائر محافظة صلاح الدين تحتاج إلى تحسين البنية التحتية التكنولوجية وتدريب الكوادر على التقنيات الحديثة لضمان دقة وسرعة التدقيق، وأن مستوى تدريب الكوادر البشرية بدوائر محافظة صلاح الدين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل أقل بكثير من المستوى المطلوب وهذا يتطلب إطلاق برامج تدريبية فعالة لتطوير مهارات العاملين في مجال التدقيق لضمان دقة عالية في تطبيق المعايير المهنية.

الكلمات المفتاحية: الأسس العلمية والعملية للتدقيق _ ذرعات العمل المنجز للمشاريع _ النظام المحاسبي الحكومي.

Abstract

Keywords:



المقدمة:

تشهد الفترة الراهنة اهتماماً متزايداً بالنظام المحاسبي من قبل أغلب الشركات والمؤسسات والمديريات الحكومية، بالإضافة إلى الاهتمام بالمعايير الدولية للمحاسبة إذ تم تبني وتطبيق هذه المعايير، التي ساهمت في تفعيل الممارسات المحاسبية للقضاء على التباينات، وتدعم التوافق المحاسبي لكون المديريات تعد لواجهاً بناءً على ما يتوافق مع النظام المحاسبي الموحد والتزاماً بالقانون العراقي، كما تعد قوائمه المالية وفقاً للمقاييس الدولية لأعداد التقارير المالية، وذلك للوفاء بمتطلبات الشركات الأجنبية المساهمة في أسهم هذه الشركات، كما عمدت هذه الشركات إلى تحسين مستوى التدقيق لديها، فقد شهدت مهنة التدقيق تبدلات بادية ومحسوسة بوسطها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والتكنولوجي خلال الفترة الأخيرة، الأمر الذي يلزم من مهنة التدقيق مواكبة هذه المتغيرات. وبغية أن تقوم بذلك، يتوجب أن توافر عدد من القواعد والبنود الرئيسية، وفي وجهتها وجود معايير للتدقيق متقدمة وواضحة ومقبولة لمعاصرة التغيرات النهائية، وذلك لمنح الوثوقية لخدمات التدقيق للمنتفعين محلياً وعالمياً (Alashtawi & Alhusban, 2013)؛ وهذا الشكل، صارت الشركات والمديريات الحكومية تتوجه نحو استعمال أنظمة المعرف المحاسبية، بهدف الانتفاع من دورها برفع كفاءة العمل والإنتاجية، حيث باتت ضرورة لا غنى عنها بعصر التقانات الحاضر. وخصوصاً مع ما أعطاه هذا القطاع من أنماط محدثة للشغل ب مجال التدقيق بشكل عام، حيث اتجهت غالبية المؤسسات لاستعمال نظم المعرف المحاسبية بالتدقيق، ونقلها ووضعها بخدمة المنتفعين داخل المؤسسة أو خارجها (حمدونة، 2012)؛ وعلى اعتبار أن القطاع الهندسي من أكثر القطاعات الهمة والنشطة في معظم البلدان، ونتيجة لوجود عديد السبليات حول طرق القياس والتقدير المحاسبي بما يرتبط بالمواد على اختلاف مراحل المشروع، بات من الضروري تبني أسس علمية وعملية جديدة تساهم في تدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع بالنظام المحاسبي الحكومي. ومن هنا أتت هذه الدراسة لتسلط الضوء على النماذج المحاسبية الحكومية الراهنة والدولية، وتوضيح دورها العملي والعلمي في قياس وتدقيق الذرعات المنجزة بكفاءة وفاعلية في القطاع الحكومي العراقي.

1. مشكلة البحث:

عبر الدراسة الاستطلاعية التي أجرتها الباحث لعينة ملقة من 8 مهندسين ومحاسبين حكوميين، إذ أجريت مقابلات شخصية معهم، وتمحورت تساؤلات المقابلة بخصوص النظام المحاسبي الحكومي، وطرق تدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع، وقد تضمنت الأسئلة المحاور الآتية:

- هل يتم الاعتماد على أسس علمية وعملية بالنظام المحاسبي الحكومي؟
- هل طريقة قياس ذرعات المشاريع المنجزة صحيحة؟
- كيف يتم عملية تدقيق الكميات المقاومة في المشاريع؟

وأوضحت المقابلات ما ياتي:

- لا يتصف النظام المحاسبي الحكومي بالأسس العلمية والعملية مجتمعة معاً.
- هناك العديد من الملاحظات حول طرق قياس الذرعات للمشاريع المنجزة.

ووفقاً للدراسة الاستطلاعية، واستناداً إلى الدراسات السابقة بالإمكان التعبير عن إشكالية البحث بالتساؤل الرئيس التالي: هل توفر الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع بالنظام المحاسبي الحكومي؟

2. أهداف البحث:

تتجلى غايات البحث وأهدافه بالآتي:

- بيان الأسس العلمية والعملية الحديثة في تدقيق الذرعات الهندسية.
- بيان واقع النظام المحاسبي الحكومي في تدقيق الذرعات الهندسية للمشاريع المنجزة.
- بيان أثر تبني مقاييس محاسبية محدثة في تدقيق الذرعات المنجزة في المشاريع الهندسية.

3. أهمية البحث:

النظريّة: تظهر أهمية البحث فيتناوله لموضوع هام مرتبط بالبحث والاعتماد على طرق وأساليب علمية وعملية حديثة في قياس وتدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع، إضافة إلى بيان دور النظام المحاسبي الحكومي بذلك.

العملية: يركز البحث على طرق قياس وتدقيق ذرعات العمل المنجز بأفضل الطرق المحاسبية العلمية والعملية وأمكانية تطبيقها وتحديد نوع التكنولوجيا التي تطلبها، وسيقدم البحث نتائج ووصيات ستساهم في تحسين طرق تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع ضمن النظام المحاسبي الحكومي، بالاعتماد على أسس علمية وعملية حديثة، والمقاييس الدولية في هذا المجال.

4. فرضيات البحث:



الفرضية الرئيسية الأولى H1: لا يوجد فروق جوهرية بين الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي الواجب وفترتها.

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:
H11: لا يوجد فروق جوهرية بين مستوى التكنولوجيا المستخدم في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع بالنظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين مستوى التكنولوجيا اللازم توافرها.

H12: لا يوجد فروق جوهرية بين درجة معرفة الكوادر البشرية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين درجة معرفة الكوادر البشرية الواجب توافرها.

H13: لا يوجد فروقات جوهرية بين طرق القياس المحاسبي في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين طرق القياس المحاسبي اللازم وفترتها.

H14: لا يوجد فروقات جوهرية بين النظام المحاسبي المتبع في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين النظام المحاسبي اللازم وفترتها.

الفرضية الرئيسية الثانية H2 : لا يوجد ريشن لها مدلول إحصائي بين الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي.

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

H21: لا يوجد ريشن لها مدلول إحصائي بين استخدام التكنولوجيا في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي.

H22: لا يوجد ريشن ذات مدلول إحصائي بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي.

H23: لا يوجد ريشن بين تبني طرق قياس حديثة في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي.

H24: لا يوجد ريشن بين تبني معايير محاسبية دولية في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي.

5. منهاج البحث:

تم اتخاذ المنهج الوصفي التحليلي كمنهج عام للبحث، حيث انطلق الباحث من الاستنباط كقاعدة عامة في التفكير، حيث يتناسب هذا المنهج مع أهداف وفرضيات الدراسة.

6. مجتمع وعينة البحث:

ينتمل مجتمع البحث بجميع المهندسين والمحاسبين في دوائر محافظة صلاح الدين، أما عينة البحث فهي عينة قصدية من المهندسين والمحاسبين في دوائر محافظة صلاح الدين العراقية.

7. حدود الموضوعية:

ستقتصر على دراسة الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع للمشاريع في النظام المحاسبي الحكومي.

الحدود المكانية: دوائر محافظة صلاح الدين العراقية.

الحدود البشرية: المهندسين والمحاسبين في دوائر محافظة صلاح الدين العراقية.

الحدود الزمانية: بين 2023_2025م.

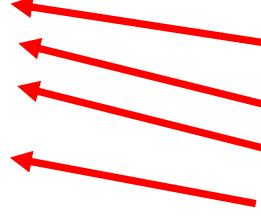
8. متغيرات البحث وامتداده:

المتغير المستقل: الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع (التكنولوجيا، التدريب، طرق القياس الحديثة، إصلاح النظام المحاسبي).

المتغير التابع: النظام المحاسبي الحكومي.

المتغير التابع:

النظام المحاسبي الحكومي



المتغير المستقل:
الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات
العمل المنجز للمشاريع
بأبعادها:
التكنولوجيا
التدريب
طرق القياس الحديثة
إصلاح النظام المحاسبي



الشكل (1-1): نموذج البحث

9. الدراسات السابقة:

1. دراسة (خليل، 2019): انعكاس IFRs على النسب المالية ومؤشرات الأداء في القطاع الحكومي

هدف الدراسة لمعرفة طبيعة مقاييس Ifrs والنظام المحاسبي الموحد العراقي وتم مقارنة نتائج مجموعة نسب مالية لشركة غاز البصرة وفق اللوائح المالية التي جرى إعدادها على أساس النظام الموحد مع المعيادة على أساس معايير Ifrs. وقد تم استعمال المنهج الوصفي والمنهج المقارن. وبينت النتائج: وجود فروقات بالأسس والمزاولات المحاسبية بين المقاييس الدولية والنظام المحاسبي الموحد المعمول به بالقطاع الحكومي العراقي، كما أن الكوادر الراهنة بشركة الغاز غير قديرة للتعامل مع المؤشرات المالية الجديدة.

2. دراسة (مجدي، 2022): أثر تطبيق النظام المحاسبي الموحد على الأداء المالي في الوحدات الحكومية

هدف الدراسة لمعرفة أثر تنفيذ النظام المحاسبي الموحد على الأداء المالي بالسودان، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وشملت عينة الدراسة 100 موظف من الموظفين بالوحدات الحكومية ضمن وزارة المالية، وبينت النتائج أن اللوائح المالية قامت بإعطاء تقارير صريحة عن الطرف المالي للوحدة بغية توضيح وقياس جدارتها ضمن وزارة المالية عبر الإطار التصوري.

3. دراسة (Nawzad, 2021): بعنوان: "Adopting and Implementation of International Financial Reporting Standard In Iraq"

هدف الدراسة لإجراء تحليل تجاري للمواجهات المعمولة للتنفيذ الصائب للمقاييس الدولية لتجهيز التقارير المالية الحكومية، وتأثيراتها على إنماء الأسواق المالية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وبينت نتائج الدراسة أن القضايا الأساسية تمثل تحدي لاتخاذ المقاييس IFRs بالدول النامية كالعراق عبر القيام بمراجعة الأدلة التجريبية المتواجدة بالأدبيات.

4. دراسة (Hakeem, 2021) بعنوان: International Financial Reporting Standards IFRS and the reasons for its adoption in developing countries:

هدف الدراسة لمعرفة دوافع الاتجاه العالمي لاعتماد مقاييس IFRs في القطاعات الحكومية، وقد استخدمت المنهج الوصفي التحليلي. وتألفت عينة الدراسة من (5) شركات في القطاع الحكومي، وبينت النتائج أن اعتماد IFRS يؤثر بعمليه انتقاء السياسات المحاسبية، كما يوجد أهمية كبيرة لتنفيذ المعايير الدولية بالعمل المحاسبي الحكومي للحد من ظاهرة الفساد، وتساعد المعايير الدولية في ضبط العمل الهندسي والإنشائي الحكومي بشكل كبير وتحد من أخطائه ومخالفاته.



الإطار النظري للبحث

أولاً: تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع (مفهومها، أهميتها، الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرعات العمل المنجز بالمشاريع، العوامل المؤثرة عليها)

تدقيق ذرعات العمل هو إجراء حيوي بالمشاريع الهندسية، حيث يتم تقييم العمل المنجز في المشروع والتحقق من جودته ودقته ونواقه مع المعايير المعتمدة. والذرعة الهندسية: هي حساب الكميات (حجم أو مساحات أو أطوال) لأعمال وفقرات المشروع مثل فقرات الكون كربت المسلح والبناء والبلاط والحرف والنشر والصبغ والأعمال الكهربائية والأعمال الصحية ونحوه. أما التدقيق فيعرف بأنه: عملية منهجية موثقة ومستقلة بغية الحصول على أدلة تدقيق وتقييمها باوعية لتحديد إلى أي مدى تم تحقق معايير التدقيق، وتم طبقاً لمنهج تحدده مواصفة مرشدة مستقلة، حيث تتم بواسطة أشخاص/ منظمات لا تربطهم مسؤولية أو مصلحة بالجهة المراجع عليها؛ وتشكل أدلة التدقيق عبارة عن سجلات وحقائق ومعلومات محقق من صحتها ودقتها، وترتبط بمعايير التدقيق التي من الممكن أن تكون كمية أو كيفية؛ أما مقاييس التدقيق: فهي مجموعة من السياسات والإجراءات أو المتطلبات التي يتم استخدامها كمرجع تقارن بها أدلة التدقيق، ويمكن القول بأن تدقيق ذرعات العمل (أو تدقيق الأبعاد) هو عملية تحقق من دقة الأبعاد والمقاسات في المشاريع الهندسية والتتأكد من توافقها مع المواصفات والرسومات الفنية المعتمدة، وتشمل هذه الأبعاد الطول والعرض والارتفاع والزوايا والمسافات بين العناصر المختلفة في المشروع، واستناداً لما سبق يمكن اقتراح تفصيل محتوى التدقيق للعمل المعماري بالشكل الآتي:

(فاكوش، 2012)

1- التقييم: Valuation لغةً هو تقدير القيمة، وهو ثمن الشيء ويقوم مقامه. والتقويم في التدقيق هو تقييم القدرات الفكرية والإبداعية في إتمام العمل. وتطلق عملية التقييم على الصيغ الهندسية والتوعية والفكرية والجمالية والفنافية والدفافع الشخصية، وتهدف إلى إصدار الحكم بخصوص قيمة الأفكار، والأعمال والحلول والأساليب و اختيار المواد، كما يتضمن تعيين درجة تحقق الأهداف المرسومة. أما تقييم الأداء Performance فهو الإجراء الذي يتم من خلاله إخضاع العمل المدقق للتقدير بصورة الكمية والكيفية (ثروت، 2004).

2- التقويم – Evaluation: لغةً يعني الاستقامة، وقوم الشيء أي عدله؛ فهو قويم ومستقيم (الرازي، 1995)، وهو عملية قياس؛ توضح أساس ومرتكزات النجاح، وعوامل الفشل، أو مدى التوافق بين فكرة، أو عمل ما، وبين القيم السائد؛ مهمتها الكشف عن نواحي النقص في العملية المقومة، واقتراح البديل المناسب لتلافي هذا النقص بهدف تحسين العمل، ومساندته على إحراز أهدافه. وتقويم العمل المعماري: هو الكشف عن نقاط الشدة والعجز في العمل المنجز؛ والتي تعني في مجملها استهداف الدقة والوضوح في مكونات العمل، على نحو يتناسب مع المستوى العلمي، والفكري للمصمم.

3- النقد Critique: هو أداة معيارية لإصدار أحكام حول قيمة العمل الفني وما يحتويه من معانٍ ومضمونٍ يمكن تفسيرها من خلال وضع مبررات منطقية له مرتبطة بثقافة الناقد وإنماه بالمفاهيم والمصطلحات (الفيومي، 2000). والنقد في التصميم المعماري هو جزء هام من التقويم يتمثل في تقييم العمل المعماري المنجز؛ من مفهوم المبادئ والنظريات الفلسفية، والموال الشخصية، ومدركات العقل في الاختصاص التي من دونها لما أمكن للخبرة الحسية أن تتنظم في تصورات، ولما أمكن لهذه المدركات أن تتنظم في أحكام، وهو جزء هام وأساسسي من تدقيق الأعمال المعمارية لتعلقها بجوانب فلسفية وثقافية وفنية جمالية، ويمكن إجراء نقد للعمل المعماري من خلال تحليله وتقييمه بشكل شامل ومفصل، ومن خلال النقد يمكن تحديد النواحي الممكن تحسينها وتطويرها بالعمل المعماري.

4- القياس Measurement: وهو المساواة بين شيئين، أو إلحاق أمر مجهول بحكم أمر معلوم؛ لعلة مشتركة بينهما (زكي، 2008).

أما الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرعات العمل المنجز بالمشاريع هي: (القيمة الإنسانية التقديرية الحالية_ قيمة الفقد المادي التقديرية loss The estimated value of cost loss _ نسبة الفقد المادي التقديرية Physical loss Coefficient The estimated ratio of cost loss) وتقاس نسبة فقدان القيمة الفизيائية للبناء بشكل عام كمتوسط مجموع نسب الفقدان الفيزيائية للعناصر المشكلة للبناء:

(عباس، 2018)

$$V = \sum_{i=1}^n \frac{Y_i * v_i}{100}$$

حيث:

7: نسبة فقدان القيمة الفيزيائية للبناء بشكل عام %. n: عدد العناصر الرئيسية في البناء.



٦: وزن سعر العنصر أ بالنسبة لسعر البناء بشكل كامل في لحظة الحساب.
٧: مقدار فقدان العنصر أ لمقدرته.

ويمكن الحصول على قيمة مقدار فقدان كل عنصر لمقدرته من جداول خاصة. وأن تدقيق ذرعات العمل هي عملية تقييم وتدقيق العمل المنجز في المشاريع للتأكد من تحقيقه للأهداف والمتطلبات المحددة. وتشمل العوامل المؤثرة في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع ما يلي: أثناء تفويض العقد يتم تدقيق الأعمال المنجزة في كل مرحلة من مراحله، وهناك العديد من الأخطاء والأمور الممكّن أن تؤثّر على التدقيق ومنها: (هداه وآخرون، 2020)

أولاً: الخطأ: " فعل غير مقصود ينجم عنه تزييف في البيانات المالية (2009:56, Ovidiu&Alin) وقد يكون بإحدى الصور الآتية: (أغلاط حسابية أو كتابية بالسجلات والدفاتر التفسير والتطبيق الخاطئ للسياسات المحاسبية_ النسيان أو عدم المعرفة بالأصول المحاسبية_ عدم تأهيل موظفي الحسابات وتدريبهم للقيام بالمهام المطلوبة منهم بصورة سليمة_ نستنتج مما سبق أن الخطأ يسبب تحريف ليس متعمد بالتصريحات المالية وإن احتمال حصوله وارد بأي نظام محاسبي وبأي مرحلة من مراحل إعداد التقارير المالية)

ثانياً: الغش: أشار المعيار الدولي رقم (240) إلى أن الغش يعني " فعلاً متعمد من شخص أو أكثر في الإدارة، مع المكلفوّن بالرقابة والعامّلّون، أو جهات خارجية، وهذا الأمر مرتّب باستخدام التضليل للاستّحصال على مصلحة ليست عادلة وينجم عنه تحريف بالتقارير المالية" (الاتحاد الدولي المحاسبي، 2010)، ويرى (Josiah, et.al:2012) أن أنواع الغش هي كما يأتي:

١. حسابات خاطئة: الهدف الرئيسي من الحسابات غير صحيحة هو تقديم نتائج عن المنظمة أفضل من الواقع. وغالباً ما يتم ذلك عن طريق المبالغة بتقدير الأصول أو بالعكس بالقليل من الالتزامات لعكس نتيجة نشاط أقوى من الناحية المالية.

٢. اختلاس موجودات: يمكن سرقة أي أصول من قبل الموظفين أو أطراف ثالثة، أو من الموظفين والأطراف الثالثة التي تعمل بالتوظيف. وكمثال على ذلك السرقة النقدية أو الموجودات القابلة للإحراز، كالأسهم أو الملكية الفكرية، أو قوائم العملاء.

٣. التلاعب بأرصدة حسابات الزبائن.

٤. الغش في الرواتب: تحويل المدفوعات أو خلق موظفين وهميين.

٥. احتيال الكمبيوتر: يمكن أن يكون الكمبيوتر أداة من الاحتيال. ارتكاب الغش من خلال أجهزة الكمبيوتر، وتشمل عمليات الاحتيال ما يأتي: (Josiah, et.al:2012)

- تحويل الأموال من حساب مصرفي لآخر، بعد أن تحصل على دخول غير مصرح به إلى المصرف، مثل القرصنة.

- عقد الأعمال التجارية المشروعة على شبكة الإنترنت والحصول على الدفع للسلع التي لم يتم تسليمها أو مواصفات أقل من ذلك المعلن عنها.

- التلاعب بسعر سهم الشركة عن طريق نشر الأخبار أو المطالبات غير الصالحة على لوحات الإعلانات.

٦. سرقة الملكية الفكرية: ومثّلها هو تماماً في الموجودات التجارية كما في المصانع والآلات أو الأسهم، فإن هذه الملكية معرضة للسرقة من جانب الموظفين والأطراف الثالثة، بالرغم من أنه ليس من الطبيعي دائمًا أن حقوق الملكية الفكرية يتم اختلاسها أو انتهاكيها مثل انتهاء حقوق التصميم التي تم تسجيلها بالفعل وحمايتها من تحسين المنتجات الأخرى المنافسة. وتمرير المنتجات المزيفة كأنها حقيقة، كالسلع الفاخرة ذات العلامات التجارية، والعلوّ، والأقراص المدمجة وبرامج الكمبيوتر.

ثانياً: **النظام المحاسبي الحكومي (مفهومه، مشاكله، تبني النظام المحاسبي الحكومي الدولية).**

المحاسبة الحكومية من أقدم فروع الدراسة في المحاسبة، فهي ولدت يوم وجدت الدولة، وتطورت بتطور المعاملات المالية حتى يمكن التغلب على كل عقبة من العقبات التي قابلت الدولة في إدارة شؤونها المالية، فتطورت المحاسبة الحكومية تاريخياً وفقاً للحاجة لها بوصفها مصدراً للمعلومات فكانت في بدايتها أداة تذكيرية عندما مارست الحضارات القديمة النشاط الاقتصادي، فكان لابد من وجود نظام مالي للدول التي ظهرت آنذاك لتسجيل مصروفاتها وإيراداتها من رواتب للجنود ونفقات بناء المعابد والقصور والآهارات وضرائب وغرامات (العواوبي وجهاهاد، 2018)، وفي 1976 تم تفويض النظام بدائرة التجهيزات الطبية والتي تعد من أوسع الدوائر الصارفة على الموازنة الجارية، وبسنة 1975 تم إقرار مبدأ الوحدة المحاسبية لكل الإدارات وُكُلّفت وزارة المالية بتحضير الأساس والتوجيهات الضرورية للتوسيع بإنفاذ هذا النظام (دائرة المحاسبة، 2013).



ويمكن القول إن النظام المحاسبي الحكومي ذو السمة اللامركزية هو ما يتبعه الجهاز الحكومي بتسجيل وعملية التوثيق بكافة الإجراءات المحاسبية والمالية المرتبطة بإيرادات الحكومة ونفقاتها وتدفقات النقد بينها وبين الجهات الأخرى. وبهدف إلى توفير معارف موثوقة ومفيدة لصنع القرارات المالية الجيدة والمنطقية، وضمان أداء الحكومة لمهامها المالية بطريقة شفافة ومسؤولة.

10. أما بالنسبة لمشاكل ونواقص النظام المحاسبي الحكومي: فإن النظام المحاسبي الحكومي هو أسيق النظم المحاسبية ظهوراً إلا أنه كان أبطأها تطويراً، وعلى الرغم من ظهور اتجاهات عديدة للمحاسبة الحكومية ساهمت في رفع فاعلية هذا النظام كنظام معلومات يلبي احتياجات المستخدمين، إلا أن تبني هذه الاتجاهات وإصدار القوانين الخاصة بها واعتمادهما يختلف من بلد إلى آخر، ولغرض تحديد فاعلية النظام المحاسبي كنظام معلومات لا بد من تقييم التوجهات المحدثة للمحاسبة بالوحدات الحكومية والتي تقترب بتطور النظام المحاسبي الحكومي (نور الله وخلف، 2019)، وتطوير هذا النظام بالعراق لا بد أن يقترب بأهم التبدلات التي شهدتها ويشهدتها البلد بالنواحي كافة، لذا من غير الممكن نقاش تطوره بمعدل عن مدى تبنيه للأهداف الموضوع لأجلها، وإن اعتمان الوحدات الحكومية على المعايير الدولية للمحاسبة يقتضي التوجه لاستعمال أساس الاستحقاق المحاسبي بإنماء جدارة النظام وزيادة الفاعلية فقد أكدت اللجنة الأسترالية القومية للتدقيق بأن أساس الاستحقاق يمثل التحولات الإنسانية والحضارية التي تقصد لجعل القطاع العام أعلى جدارة ومنافسة للقطاع الخاص وهو لازم للتوصل لأهداف المساءلة اللازمة للوحدات الحكومية من البرلمان وداعي الضرائب وغيرها من الجهات (السقا والستدي، 2010). وبما أن النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً يقاسي من عجز في عدم مقدرته على مواكبة التوسعات المستمرة بالعمليات الحكومية وتأمين المعايير التي تستلزمها الإدارة المالية لمزاولة مناصبها المتباينة إلى عطاء مجهودات كبيرة ومتواصلة لإنماء هذا النظام عبر تعين أوجه العجز (وشاح، 2008)، وحالته من نظام محتاج في معرفته المحاسبية إلى آخر متقدم يجاري التحولات المحدثة بميدان المحاسبة، ولذلك النظام الحكومي قادر على إصدار تقارير مالية صحيحة بما يلائم التبدلات ومن ثم توضيح وإيصال المعلومات إلى نطاق كبير من المستخدمين بصناعة القرار حول خصخصة الموارد، يجب إنماء فاعليته على صعيد الوحدة الحكومية بمنحها استقلال محاسبي. وحتى تقدم القوائم المالية وصفاً واضحاً عن الوضع المالي لابد من اقتداء المقايس الدوليين التي عينها مجلس معايير المحاسبة الدولية بالقطاع العام وفق المعيار (1) شرح البيانات المالية، إذ أن الغاية هي أن تؤمن المعلومات النافعة لأخذ القرارات الملائمة وأن إعداد هذه اللوائح المالية بالمقاييس المحاسبية الدولية المعتمدة على أساس الأهلية نافعة لغايات الاستجواب (الجزراوي وصالح، 2012).

11. وفيما يتعلق ببني نظام المحاسبة الحكومية الدولية فقد أشار (المفضل وأحمد، 2008) إلى أن المعايير المحاسبية تعد المكون العملي والأخير للإطار المفاهيمي، فهي بحكم تأثيرها وارتباطها المباشر بالمارسة المحاسبية وتحظى باهتمامات ونقاشات كبيرة داخل وخارج المحاسبة ربما يفوق سواها من قضايا ومفاهيم، والجدير بالذكر وجود دور للمقايس المحاسبية الحكومية الدولية بتطوير نظم المعلومات المحاسبية الحكومية.

ثالثاً: دور نظم المحاسبة الحكومية الدولية في تحسين تدقيق ذرعات العمل المنجز في

المشاريع

تهدف نظم المحاسبة الحكومية الدولية لتحسين جودة المعرف المالية التي تتعلق بالنفقات الحكومية والإيرادات والأصول والخصوم، وتوفير دقة وموثوقية في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع الحكومية، وعندما يتم تطبيق نظم المحاسبة الحكومية الدولية بشكل فعال بتدقيق ذرعات العمل المنجز بالمشاريع الحكومية، ويمكن أن تساعد بتحسين الجودة لدى المعلومات المالية والحد من الفساد والاحتيال. وبالتالي، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى تحسين إدارة المشاريع الحكومية ورفع سوية الكفاءة بخصوص استعمال الموارد العامة، من خلال توفير المعلومة المالية ملائمة، وتكون المعلومة المالية ملائمة في حال كان لها اثر على القرارات، بمساعدة الأطراف المستعملة لها بتقييم الأحداث الماضية والحاضرة والأجلة أو تعزيز أو تعديل ما سبق التوصل إليه من تقييم أي أن تحقق عصر ملائم في المعلومة المالية يتطلب توفرها على قيمة تنمية وتأكيدية وقد حدد الإطار المفاهيمي عاملين يبرزان مدى ملائمة المعرف الواردة في اللوائح المالية بما طبيعة هذه المعلومات وأهميتها، وفي حالات ما تكون فقط طبيعة المعلومات تكفي لتحديد ملائمتها، فمثلاً قد تؤثر المعرف المرتبطة بأحد الفروع الجديدة بالمنشأة على تقدير المخاطر والفرص التي تقابلها بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي حققها ذلك الفرع خلال محل التقرير. وفي حالات أخرى يكون من الضروري معرفة كل من طبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، مثل ذلك قيمة كل صنف من الأصناف الرئيسية للمخزون (بولجبيب، 2014)، ويتوضح دور النظام الحكومي للمحاسبة بتدقيق ذرعات العمل من خلال سجل مراقبة العقود والمقاولات (دائرة المحاسبة، 2013)؛ وقد أشار المعيار 1/IAS 1 الذي ينطوي لأساس عرض اللوائح المالية ذات المرام العام، إلى أنه يجب تقديم اللوائح المالية بطريقة تؤمن المعلومات الملائمة



والموثوقة وأن تكون قابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها، إضافة إلى أن انتقاء السياسة المحاسبية يتوقف على ملائمتها لظروف واحتياجات المستعملين الخاصة باتخاذ القرارات، كما نص المعيار *IAS 7* الذي يتطرق الجدول تدفقات الخزينة، على ضرورة تأمين معارف عن السيول النقدية الخاصة بالمؤسسة لما في ذلك من أهمية تزويده مستعملي اللوائح المالية الأساسية اللازم للتبني بقدرة تلك المؤسسة لتوليد السيولة النقدية أو ما يعدلها واحتياجاتها لاستخدام والانتفاع من التدفقات وذلك كم أجل مساعدتهم اتخاذ القرارات الاقتصادية (نسيب وآخرون، 2019).

ويمكن القول إن نظام المحاسبة الحكومية الدولية يعتبر إطاراً شاملًا لإدارة الموارد المالية العامة، ويتضمن مواصفات وإرشادات محددة لإعداد التقارير المالية والميزانيات والتدقيق المالي والإداري. ويتكل على عدد من المعايير والإرشادات المعتمدة عالمياً، مما يعني أنه متواافقاً مع المعايير المحاسبية الدولية. وبعد إنفاذه بتدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع الحكومية أمراً حيوياً لاحراز الوضوح والمساءلة بإدارة الموارد المالية العامة. كما أنه يشجع على تحسين إدارة المشاريع وزيادة الكفاءة باستخدام تلك الموارد. ويمكن لتطبيقه بتدقيق ذرعات العمل المنفذ ضمن المشاريع الحكومية أن يساعد في تحسين المعايير المهنية للمدققين والمراجعين، وهذا بتوفير الإرشادات الالزام لضمان التعامل مع الصراعات المصالح وضمان النزاهة والمصداقية في العمل.



الإطار العملي للبحث وتحليل الداتا.

مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع البحث في هذه الدراسة بمجموعة المهندسين والمحاسبين العاملين في دوائر محافظة صلاح الدين في العراق، ونظرًا لكون الوسط ليس محدودًا وغير متسم بالتجانس، سيتم تطبيق أسلوبأخذ العينة القصدية بتفريق الاستبيانة. ستراعي هذه الطريقة للتوزع الجغرافي لضمان شمولية التوزيع، مع التكيف على أكثر من (4) محافظات. سيتم التحديد باستخدام القانون التالي:

$$n_1 = z^2 * p * q / d^2$$

بعد التطبيق، نحصل على:

$$n_1 = 184 = (1.96)^2 * (50%) * (50%) / (0.05)^2$$

تم توزيع 200 استبيان واسترداد 193 وبالتالي تكون عينة الدراسة النهائية وفق هذا الحجم.

1. صدق أداة الدراسة

صدق التناسق الداخلي:

اختبار (Kaiser-Meyer-Olkin) Bartlett's Test يُعدان من الاختبارات المهمة لتقدير مدى تناسب الداتا لاستخدام التحليل العاملی في الاستبيانات وأظهرت النتائج ما يلي:

جدول (1): الصدق الداخلي.

and Bartlett's Test		المحور
8590.	ك-م-أو	التكنولوجيا
000	Sig	
7600.	ك-م-أو	التدريب
000	Sig	
7010.	ك-م-أو	طرق القياس الحديثة
000	Sig	
7760.	ك-م-أو	إصلاح ن-م
000	Sig	
7380.	ك-م-أو	ن-م-ح
000	Sig	
9220.	ك-م-أو	الاستبيان
000	Sig	

المصدر: برنامج SPSS

تشير النتائج إلى أن قيم ك-م-أو لكافة المحاور مرتفعة، مما يشير إلى كفاية العينات المستعملة بالبحث لإجراء التحليل العاملی، كما أن نتائج Bartlett's Test تدل على ملائمة الداتا للتحليل الإحصائي.

جدول (2): توثيق الكروليشن العاملی لاختبار صدق التنساق الداخلي

Component	كروليشن كل محور مع الاستبيان ككل
1	
.920	التكنولوجيا
.794	التدريب
.678	طرق القياس الحديثة
.885	إصلاح ن-م
.838	ن-م-ح

المصدر: برنامج SPSS



تشير نتائج توثيق التناقض الداخلي للاستبيان إلى أن جميع المحاور تظهر كروليشنا قوياً مع الاستبيان ككل، مما يعكس مستوى عالي من التناقض الداخلي بين المحاور والمؤشرات المقاسة.

2. ثبات أداة الدراسة:
اختبار ألفا كرونباخ هو أحد الاختبارات التي تُستخدم لقياس مدى الثبات الداخلي لأداة جمع البيانات، مثل الاستبيانات وأظهرت نتائجه ما يلي:

جدول (3): قيم معامل ألفا.

Cron Alp	N	Var
8400.	6	التكنولوجيا
8190.	6	التدريب
8330.	6	طرق القياس الحديثة
7700.	6	اصلاح ن-م
0.845	15	ن-م-ح
0.903	93	الاستبيان

المصدر: برنامج SPSS25

تشير النتائج إلى أن جميع المحاور الرئيسية في الاستبيان تتمتع بمستوى عالي من الثبات.

3. تحليل معلومات للمستجيبين:

◦ النوع:

جدول (4): النتائج حسب النوع.

%	N	النوع
58.0%	112	ذكر
42.0%	81	أنثى

المصدر: برنامج SPSS

تُظهر النتائج تفوقاً عددياً بسيطاً للذكور على الإناث، مما يعكس طبيعة الأدوار الوظيفية المرتبطة بالبيئة المهنية التي تركز عليها الدراسة.

◦ العمر:

جدول (5): التكرارات وفق العمر.

%	N	العمر
28.5%	55	من 30-20
51.8%	100	من 40-31
7.3%	14	من 50-41
12.4%	24	51 سنة فأكثر

المصدر: برنامج SPSS

تشير النتائج إلى أن القوى العاملة في المؤسسات المستهدفة تكون مكونة بشكل كبير من أفراد في بداية أو منتصف مسيرتهم المهنية، ما يعني أن هناك حاجة لتطوير استراتيجيات تدريبية مستمرة.

◦ التخصص:

جدول (6): التكرارات وفق التخصص.

%	N	التخصص
48.2%	93	هندسة
33.7%	65	محاسبة



16.1%	31	ادارة
2.1%	4	مالية

المصدر: برنامج SPSS

تعكس النتائج هيمنة واضحة لخخصائي الهندسة والمحاسبة، مما يشير إلى أن هذه الفئات المهنية لها دور كبير في بيئة العمل التي تم دراستها.

▪ عدد أعوام الخبرة في العمل:

جدول (7): التكرارات وفق الخبرة

الخبرة في العمل		
%	N	
1.0%	2	أقل من 5 سنوات
3.6%	7	من 5-10 سنوات
80.3%	155	من 10-15 سنة
15.0%	29	أكثر من 15 سنة

المصدر: برنامج SPSS

تدل النتائج أن العينة لديهم خبرة متوسطة إلى طويلة في مجالات عملهم، مما يعكس فئة مهنية ناضجة من حيث الخبرة والكفاءة.

4. تحليل الإحصاءات الوصفية للمتحولات:

المؤشر المستقل: الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز للمشاريع:

وتشمل هذه الأسس مجموعة من العوامل المهمة:

-1 التكنولوجيا:

جدول (8): اتجاه التطبيق لمتغير التكنولوجيا.

الحكم	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
موافق	1.04833	3.5803	توفر البرامج والأدوات الرقمية للقياس والحسابات الدقيقة لذرعات العمل المنجز.
موافق	1.10160	4.0052	يتم استخدام تقنيات المسح الرقمي لقياس الكميات ومساحة العمل بدقة عالية.
موافق	.85417	3.6788	يتم الاستعانة بأنظمة المعلومات الجغرافية (GIS) لدعم عملية قياس وتدقيق الذرعات بدقة.
موافق	1.00528	3.5937	تُطبق تقنيات التصوير الجوي لتحديد حجم العمل بدقة وتوثيق مراحل التنفيذ.
موافق	.86012	3.6477	يتم توظيف تقنيات الواقع الافتراضي (VR) لمراجعة التصميم والخطط قبل بدء العمل،
موافق	1.07687	3.8187	تُستخدم تقنيات الذكاء الاصطناعي AI لتحليل الداتا وتحديد أية انحرافات في كميات العمل.
موافق	.74259	3.7107	التكنولوجيا

المصدر: برنامج SPSS

يشير المتوسط المرتفع أن المستجوبين يرون أن التكنولوجيا تُستخدم بشكل كبير في تدقيق الذرعات، ويوضح الانحراف المعياري أن مستوى التطبيق قد يختلف من فقرة أخرى إلى أخرى.

التدريب:

جدول (9): اتجاه التطبيق لمتغير التدريب.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
موافق	.80508	3.7254	يُتلقى الموظفون تدريبات منتظمة على استعمال التقنيات الحديثة بقياس وتدقيق الذرعات.



موافق	1.05141	3.5026	يتم تعليم الموظفين أحسن المزاولات العالمية بمجال تدقيق الضرائب الهندسية.
موافق	.95044	3.4352	تُوفر الفرص للتدريب على استخدام معايير ومواصفات دولية في مجال التدقيق.
موافق	.96844	3.6062	يتم تعليم الموظفين على تطبيق معايير ونظم مراقبة الجودة لضمان دقة القياس.
موافق	1.10346	3.4508	يلقى الموظفون دورات تدريبية متخصصة في استخدام برامج القياس والتقدير.
موافق	1.20338	3.6477	يتم توفير الفرص للمشاركة في ورش عمل ومؤتمرات حول التطورات الحديثة في مجال تدقيق الضرائب.
موافق	.74057	3.5613	التدريب

المصدر: برنامج SPSS

يشير المتوسط المرتفع أن المستجيبين يرون أن تقدم دوائر المحافظة تدريباً بشكل كبير لموظفيها في تدقيق الضرائب، ويوضح الانحراف أن مستوى التطبيق قد يختلف من فقرة أخرى إلى أخرى.

طرق القياس الحديثة:

جدول (10): اتجاه التطبيق لطرق القياس الحديثة.

القرار	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
موافق	1.10519	3.8031	تُطبق طرق القياس الحديثة والدقة لتحديد الكميات المقاسة في المشاريع.
موافق	.87465	3.6321	يتم استخدام أدوات القياس المعيارية لضمان دقة القياسات.
موافق	.96198	3.5544	يتم استعمال أنظمة المعلومات الجغرافية (GIS) لتحسين دقة القياس.
موافق	1.30279	3.4860	تُطبق طرق القياس المباشر بدلاً من طرق التقدير.
موافق	1.48630	3.4767	يتم استخدام تقنيات الماسح الضوئي tridimensional لقياس حجم العمليات بدقة عالية.
موافق	1.09678	3.6943	تُطبق طرق القياس المستقلة لاختبار دقة القياس من قبل الشركات المقاول.
موافق	.51111	3.6028	طرق القياس الحديثة

المصدر: برنامج SPSS

يشير المتوسط المرتفع إلى أن المستجيبين يرون أن دوائر المحافظة تُطبق طرق قياس حديثة بشكل كبير في تدقيق الضرائب، ويوضح الانحراف مستوى التطبيق قد يختلف من فقرة أخرى.

اصلاح ن-م:

جدول (11): اتجاه التطبيق لاصلاح النظم الضريبي.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
موافق	1.13364	4.0363	يتم تحديث نظام المحاسبة الحكومي لدمج الأسس العلمية والعملية في تدقيق الضرائب.
موافق	1.10353	4.0311	يتم تطبيق الأنظمة المحاسبية الدولية في تدقيق الضرائب لضمان الشفافية والمصداقية.
موافق	.90914	4.1658	تتوفر الآليات للرقابة والمراقبة لضمان دقة تدقيق الضرائب.
موافق	.97762	4.0881	يتم تحسين إجراءات التوثيق والتسجيل لضمان دقة القياس والتذيق.



موافق	1.02110	3.5181	تُطبق الأنظمة المحاسبية إلكترونية لتسهيل تدقيق الذرعات.
موافق	1.08436	4.1295	يتم تطوير الكوادر البشرية للعمل على ن-م المحدث.
موافق	.71015	3.9948	إصلاح ن-م

المصدر: برنامج SPSS.

يشير المتوسط المرتفع أن دوائر المحافظة تُطبق إصلاحات على ن-م بشكل كبير في تدقيق الذرعات، بينما يوضح الانحراف أن مستوى التطبيق قد يختلف من فقرة أخرى إلى أخرى.

المؤشر التابع: ن-م-ح ن-م الحكومي:

جدول (12): اتجاه التطبيق ن-م-ح.

الحكم	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
موافق	.89142	3.6995	تُطبق معايير محاسبية واضحة ودقيقة في ن-م-ح لضمان دقة قياس وتدقيق الذرعات.
موافق	1.01572	3.6788	يُعد ن-م-ح مرتًأ وقادًرا على استيعاب التطورات والتغييرات في مجال قياس وتدقيق الذرعات.
موافق بشدة	.83538	4.2694	تُطبق تقنيات المعلومات في ن-م-ح لدعم عمليات التسجيل والتوثيق لذرعات العمل المنجز.
موافق بشدة	.67557	4.3834	يتم الاعتماد على أساس علمية وعملية في ن-م-ح لضمان دقة قياس وتدقيق الذرعات.
موافق بشدة	.60501	4.6010	تُتوفر الآليات والإجراءات الضرورية لضمان دقة قياس والتدقيق في ن-م-ح.
موافق بشدة	.87754	4.3886	تُراعي الأنظمة المحاسبية الحكومية المقاييس الدولية في مجال تدقيق الذرعات.
موافق بشدة	.52711	4.3109	تُؤكد النظم المحاسبية الحكومية على التوثيق الكامل لجميع مراحل قياس وتدقيق الذرعات.
موافق بشدة	.90578	4.2642	يتم تدريب الكوادر البشرية على استخدام ن-م-ح بطريقة فعالة.
موافق	1.00135	4.1969	يتم تحديث ن-م-ح باستمرار للمواكبة للتطورات في مجال تدقيق الذرعات.
محايد	1.44287	3.3161	يُسهم ن-م-ح في تحسين كفاءة وتحقيق الأهداف المالية للمشاريع الحكومية.
موافق	1.05328	3.5803	يتم تطبيق مفهوم التكلفة المستهدفة (Target Costing) في ن-م-ح لضمان السيطرة على التكاليف والتحكم في التجاوزات.
موافق	1.10353	4.0311	يُسهم ن-م-ح في الحد من ظاهرة الفساد المالي في مشاريع البناء والتنفيذ.
موافق	.86234	3.6684	يتم اعتماد نظم المحاسبة المدفوعة بالأداء (Performance Based Accounting) في ن-م-ح لمكافأة الفرق والموظفين الذين يحققون أهداف المشروع.



موافق	.92995	3.6477	ن-م-ح لتحقيق الشفافية والمساءلة في تدقيق الذرعات.
موافق	1.02110	3.5181	ن-م-ح تُسهم الأنظمة المحاسبية الحكومية بتوفير بيانات دقيقة وموثوقة للمشاريع الحكومية، وذلك يساعد في اتخاذ قرارات أفضل بشأن الاستثمار.
موافق	.37742	3.9703	ن-م-ح

المصدر: برنامج SPSS

يشير المتوسط المرتفع أن دوائر المحافظة تُطبق ن-م-ح بشكل كبير في تدقيق الذرعات، وبوضوح الانحراف المنخفض أن مستوى التطبيق متسبق بشكل عام بين فقرات الاستبيان.

5. اختبار الفرضيات:

تم اختبار الفرضيات باستخدام :One Sample t Test

H1 **الرئيسية الأولى:** لا يتواجد فروقات جوهرية بين الأسس العلمية والعملية بتدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين الأسس في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح الواجب أن تتوافر. وينبئ عنها زمرة من فرضيات هي:

H11: لا يوجد فروقات جوهرية بين مستوى التكنولوجيا المستخدم في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز بالمشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين مستوى التكنولوجيا الواجب توافرها.



جدول (13): اختبار H الأولي

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
التكنولوجيا	193	3.7107	.74259	.05345

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
النكلولوجيا	-24.120	192	.000	-1.28929	-1.3947	-1.1839

H الفرعية الثانية: لا يتواجد فروقات جوهرية بين درجة معرفة الكوادر البشرية في تدقيق دعارات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين درجة معرفة الكوادر البشرية الواجب توافرها.

جدول (14): نتائج اختبار H الثانية

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
النمر	193	3.5613	.74057	.05331

	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
التدريب	-26.988	192	.000	-1.43869	-1.5438	-1.3335

المصدر: من SPSS

أظهرت النتائج أن المعدل لدرجة التدريب هو 3.5613 مع انحراف معياري قدره 0.74057. قيمة t المحسوبة بلغت -26.988، وهي قيمة ذات قابلية للتعيم كبيرة ($Sig. = 0.000$)، مما يعني أن هناك فروقاً جوهرية بين درجة التدريب المتاحة (المتوسط 3.5613) والمستوى المطلوب (المتوسط 5).

H13: لا تتوارد فروقات جوهرية بين طرق القياس المحاسبي في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين طرق القياس المحاسبي الواجد توافرها.

الثالثة: نتائج اختبار H (15) حول

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
طرق القياس الحديثة	193	3.6028	.51111	.03679

طريق القياس الحديثة	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
	-37.978	192	.000	-1.39724	-1.4698	-1.3247

SPSS 16.0 中文版

أظهرت النتائج أن المتوسط لتطبيق طرق القياس الحديثة هو 3.6028، مع انحراف معياري قدره 0.51111. جاءت قيمة t المحسوبة 37.978 مع دالة احصائية $= 0.000$, مما يشير إلى وجود فروق جوهرية كبيرة بين مستوي طرق القياس، الحديثة المستخدمة والمتوسط المفترض، (5).

H الفرعية الرابعة: لا تتوارد فروقات جوهيرية بين نـمـ المتابع في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع في نـمـ حـ المتوفرة وبين نـمـ الواجب توافرها.

جدول (16): نتائج اختبار H الرابعة

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
--	----------	-------------	-----------------------	------------------------



إصلاح ن-م	193	3.9948	.71015	.05112
-----------	-----	--------	--------	--------

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
إصلاح ن-م	-19.664	192	.000	-1.00518	-1.1060	-.9044

المصدر: من SPSS

أظهرت النتائج أن الايفيراج لتطبيق إصلاح ن-م هو 3.9948 مع انحراف معياري قدره 0.71015. جاءت قيمة t المحسوبة 19.664 مع دالة إحصائية Sig. = 0.000 ، ما يعني وجود فروق جوهرية بين المتوسط الفعلي والمتوسط المفترض (5).

H الرئيسية الثانية: لا توجد رليشن ذات قابلية للتعيم بين الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح. وينبع عنها الزمرة الآتية:

▪ **H الفرعية الأولى:** لا تتوارد رليشن ذات قابلية للتعيم بين استخدام التكنولوجيا في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح.

جدول (17): نتائج اختبار H الأولى

R	R Square	Adjusted R Square	F-Statistics	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
.681 ^a	.464	.461	165.3 (0.000)	.27706	1.785

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant) 2.686	.102			26.360	.000
	التكنولوجيا .346	.027	.681		12.857	.000

المصدر: من SPSS

▪ تشير النتائج لوجود رليشن إيجابية قوية بين استخدام التكنولوجيا بتدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ح. حيث تشير قيمة (0.000) p في جدول المعاملات إلى أن هذه الرليشن ذات قابلية للتعيم عالية، وهذا يعني أن هناك احتمال ضئيل جدًا لحدوث هذه الرليشن نتيجة للصدفة.

▪ تشير قيمة الترابط(R) إلى تواجد رليشن إيجابية قوية بين استعمال التكنولوجيا و ن-م-ح، حيث بلغت قيمتها 0.681 . معامل التحديد(R Square) ، الذي يساوي 0.464 ، يشير إلى أن 46.4 % من التغير في جودة ن-م-ح يمكن تفسيره باستخدام التكنولوجيا في تدقيق الذرعات. كما يشير الانحراف المعياري (27706) إلى تشتت الداتا حول خط الانحدار، وأخيراً، تقع قيمة الكرووليشن الذاتي (Durbin-Watson) بين 1 و2، وهذا يشير إلى عدم وجود مشكلة في الكرووليشن الذاتي.

▪ يشير معامل الانحدار (B) إلى أن كل زيادة بمقدار واحد في استعمال التكنولوجيا بتدقيق الذرعات تؤدي إلى زيادة بمقدار 0.346 في جودة ن-م-ح. معامل الانحدار القياسي (Beta)، الذي يساوي .681، يشير إلى حجم التأثير relative للمتحول المستقل على التابع، وهو.681. بهذه الحالة، يعني ذلك تأثير قوي. ومعنوي (Sig) تُشير إلى أن هذا التأثير statistically significant وليس ناتجاً عن الصدفة. يمكن تمثيل هذه الرليشن الخطية بمعادلة النموذج التالية:

$$\text{ن-م-ح} = 0.346 + 2.686 * \text{التكنولوجيا}$$

H الفرعية الثانية: لا تتوارد رليشن لها قابلية للتعيم بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح.

جدول (18): نتائج اختبار H الثانية



Model	R	R Square	Adjusted R Square	F-Statistics sig	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
2	.644 ^a	.415	.411	135.2 (0.000)	.28954	1.908

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant) 2.802		.103		27.301	.000
	التدريب 0.328		.028	0.644	11.629	.000

المصدر: من SPSS

- تشير نتائج إلى تواجد رليشن إيجابية قوية بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح، حيث تشير قيمة (0.000) p إلى أن هذه الرليشن ذات قابلية للتعتميم عالية، وأن هناك احتمال ضئيل جداً لحدوث هذه الرليشن نتيجة للصدفة.
- تشير قيمة الكرووليشن(R) إلى تواجد رليشن إيجابية قوية بين تدريب العاملين و ن-م-ح، حيث بلغت قيمتها 0.644 . معامل التحديد(R Square) ، الذي يساوي 0.415 ، يشير إلى أن %41.5 من التغير في جودة ن-م-ح يمكن تفسيره بتدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق الذرعات. كما يشير الانحراف المعياري (28954.4) إلى تشتت الداتا حول خط الانحدار، تقع قيمة الكرووليشن الذاتي(Durbin-Watson) بين 1 و2، وهذا يشير إلى عدم وجود مشكلة في الكرووليشن الذاتي.
- يشير معامل الانحدار (B) إلى أن كل زيادة بمقدار واحد في مستوى تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق الذرعات تؤدي إلى زيادة بمقدار 0.328 في جودة ن-م-ح. معامل الانحدار القياسي (Beta)، الذي يساوي 0.644 ، يشير إلى حجم التأثير relative للمتحول المستقل على التابع، وهو 0.644 في هذه الحالة، مما يشير إلى تأثير قوي. معنوية التأثير (Sig) تُشير إلى أن هذا التأثير statistically significant وليس ناتجاً عن الصدفة. يمكن تمثيل هذه الرليشن الخطية بمعادلة النموذج التالية: ن-م-ح = 0.328 + 2.802 *

H الفرعية الثالثة: لا توجد رليشن لها قابلية للتعتميم بين تبني طرق قياس حديثة في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح.

جدول (19): نتائج اختبار H الثالثة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	F-Statistics sig	Durbin-Watson
3	.465 ^a	.216	.212	.33507	52.6 (0.000)	1.986

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
3	(Constant) 2.734	.172			15.881	.000
	طرق القياس الحديثة .343	.047	.465	7.253	.000	

المصدر: من SPSS

- تشير النتائج إلى عدم وجود رليشن ذات قابلية للتعتميم بين تبني طرق قياس حديثة في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ح. قيمة (0.000) p أقل بكثير من (0.05)، أي هناك احتمال ضئيل جداً لحدوث هذه الرليشن بين المؤشرين نتيجة للصدفة. قيمة t(7.253) كبيرة، ما يلفت إلى وجود رليشن إيجابية قوية بين تبني طرق قياس حديثة وبين جودة ن-م-ح. تُشير هذه النتيجة إلى أن



اعتماد تقنيات القياس الحديثة بتدقيق ذرعات العمل في المشاريع الحكومية يُسهم بشكل كبير في تحسين جودة ن-م، مما يؤدي إلى زيادة الدقة والشفافية بالعمليات المالية.

تُشير نتائج الكروليشن لوجود رليشن إيجابية معتدلة بين تبني طرق قياس حديثة و ن-م-ح، حيث بلغت قيمة الكروليشن 0.465 (R) معامل التحديد (R Square)، الذي يساوي 0.216، يُشير إلى أن 21.6% من التغير في جودة ن-م-ح يمكن تفسيره بتبني طرق قياس حديثة، وتشير هذه النتائج أن تبني طرق قياس حديثة يُسهم في تحسين جودة ن-م-ح بشكل معتدل، حيث تُفسر هذه التقنيات 21.6% من التغير في جودة النظام.

تشير نتائج حجم تأثير المؤشر المستقل على التابع لوجود تأثير معتدل للمتحول المستقل (طرق القياس الحديثة) على المؤشر التابع (ن-م-ح)، حيث بلغ حجم التأثير 0.465 (Beta). اتجاه التأثير إيجابي، مما يعني أن زيادة استخدام طرق القياس الحديثة تؤدي إلى تحسن في جودة ن-م-ح. معنوية التأثير (Sig.) 0.000، تُشير أن هذا التأثير دال إحصائياً عالية وليس ناتجاً عن الصدفة. تشير هذه النتائج إلى أن تبني طرق قياس حديثة يُسهم بشكل معتدل في تحسين جودة ن-م-ح. يمكن أن تتحقق دوائر محافظة صلاح الدين تحسيناً إضافياً في جودة النظام من خلال زيادة استخدام هذه التقنيات.

H الفرعية الرابعة: لا توجد رليشن ذات قابلية للتعيم بين إصلاح النظام الضريبي في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ح.

جدول (20): نتائج اختبار H الرابعة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	F-Statistics sig	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
4	.652 ^a	.425	.422	141.1 (0.000)	.28694	1.814

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
4	(Constant) 2.586	.118		21.860	.000
	إصلاح ن-م .346	.029	.652	11.881	.000

المصدر: من SPSS

تشير نتائج اختبار H الفرعية الرابعة إلى رفض H الصفرية التي تفترض عدم وجود رليشن ذات قابلية للتعيم بين إصلاح ن-م في عملية تدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ح. (p<0.000) أقل بكثير (0.05)، أي هناك احتمال ضئيل جداً لحدوث هذه الرليشن بين المؤشرين نتيجة للصدفة. قيمة t (11.881) كبيرة، مما يشير إلى تواجد رليشن متينة بين المؤشرين. تلقت هذه الحصائل إلى أن إصلاحات ن-م، مثل تحديث الأنظمة وتطبيق المفاهيم الدولية، تُسهم بشكل كبير في تحسين جودة ن-م، أي يؤدي إلى زيادة الدقة والشفافية بالعمليات المالية.

تشير نتائج الكروليشن لوجود رليشن إيجابية قوية بين إصلاح ن-م ون-م-ح، حيث بلغت قيمة الكروليشن 0.652 (R) معامل التحديد (R Square)، الذي يساوي 0.425، يُشير إلى أن 42.5% من التغير في جودة ن-م-ح يمكن تفسيره بإصلاح ن-م، لا يوجد دليل على وجود مشكلة في الكروليشن الذاتي، مما يعزز من موثوقية الحصائل. تُشير هذه النتائج أن إصلاح ن-م يُسهم بشكل كبير في تحسين جودة ن-م-ح، حيث تُفسر هذه الإصلاحات 42.5% من التغير في جودة النظام.

تشير نتائج حجم تأثير المؤشر المستقل على التابع لوجود تأثير قوي للمتحول المستقل (إصلاح ن-م) على المؤشر التابع (ن-م-ح)، حيث بلغ حجم التأثير 0.652 (Beta). اتجاه التأثير إيجابي، مما يعني أن زيادة إصلاح ن-م تؤدي إلى تحسن في جودة ن-م-ح. معنوية التأثير 0.000 (Sig.), أي هذا التأثير ذو دلالة عالية وليس ناتجاً عن الصدفة. أي أن إصلاح ن-م يُسهم بشكل قوي في تحسين جودة ن-م-ح. يمكن أن تتحقق دوائر محافظة صلاح الدين تحسيناً ملحوظاً في جودة النظام من خلال استمرارها في تنفيذ الإصلاحات الازمة وتحسين ن-م بشكل شامل.

أظهر اختبار H الرئيسية الثانية وجود صلة إيجابية ذات قابلية للتعيم بين الأسس العلمية والعملية بتدقيق ذرعات العمل المنجز في المشاريع و ن-م-ح.

6. النتائج:



1. أظهرت الدراسة وجود فجوة كبيرة بين مستوى تطبيق التكنولوجيا الحالي بتدقيق ذرعات العمل بالمشاريع الحكومية ومستوى التكنولوجيا المطلوب مما يدل على أن دوائر محافظة صلاح الدين تحتاج إلى تحسين البنية التحتية التكنولوجية وتدريب الكوادر على التقنيات الحديثة لدقة وسرعة التدقيق.
2. أظهرت الدراسة أن مستوى تدريب الكوادر البشرية بدوائر محافظة صلاح الدين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرعات العمل أقل بكثير من المستوى المطلوب وهذا يتطلب إطلاق برامج تدريبية فعالة لتطوير مهارات العاملين في مجال التدقيق لضمان دقة عالية في تطبيق المعايير المهنية.
3. كشفت الدراسة عن فجوة في استخدام طرق القياس الحديثة في تدقيق الذرعات وهذا يدل على ضرورة تبني تقنيات القياس الدقيقة مثل المسح ثلاثي الأبعاد (tridimensional) لتحسين كفاءة عمليات القياس والحد من الأخطاء، مما يعزز من دقة التدقيق.
4. أثبتت الدراسة وجود فروق جوهرية بين مستوى إصلاح ن-م-ح الحالي ومستوى الإصلاح المطلوب وتشير هذه النتيجة إلى ضرورة مواصلة تطوير ن-م-ح من خلال دمج معايير المحاسبة الحديثة والتكنولوجيا لضمان دقة وشفافية أكبر بالعمليات المالية.
5. وجود رليشن إيجابية قوية بين استخدام التكنولوجيا في تدقيق الذرعات وجودة ن-م-ح مما يؤكّد على ضرورة تعزيز تطبيق التقنيات الرقمية الحديثة لتحقيق نظام محاسبي أكثر كفاءة ودقة.
6. كشفت الدراسة عن وجود رليشن إيجابية قوية بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق الذرعات وجودة ن-م-ح وهذا يؤكّد على أهمية الاستثمار في برامج تدريبية عالية الجودة لرفع كفاءة العاملين في مجال التدقيق، مما يساعدهم بشكل كبير في تحسين ن-م.
7. أظهرت الدراسة وجود رليشن إيجابية معتدلة بين تبني طرق قياس حديثة في تدقيق الذرعات وجودة ن-م-ح وأن دوائر المحافظة تحتاج لزيادة استخدام التقنيات لتحقيق تحسين أكبر في جودة ن-م.
8. أظهرت الدراسة تواجد رليشن إيجابية قوية بين إصلاح ن-م-ح وجودة النظام وُتُؤكّد هذه النتيجة على ضرورة مواصلة تنفيذ الإصلاحات المحاسبية بشكل شامل لضمان دقة وشفافية النظام.
9. أظهرت الدراسة أن إصلاح ن-م ودرجة تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية يُعدان من أهم العوامل المؤثرة على جودة النظام، بينما تبيّن أن استخدام التكنولوجيا له تأثير متوسط.
10. أن دوائر المحافظة مُدركة لأهمية تحسين ن-م-ح، ولكن تُظهر وجود فجوات في تطبيق بعض الأسس العلمية والعملية، لا سيما في تبني التكنولوجيا الحديثة وتطبيق طرق القياس الحديثة.

7. التوصيات:

- تأمين الموارد المالية الكافية لتحديث البنية التحتية التكنولوجية بدوائر المحافظة.
- توفير دورات تدريبية مكثفة للكوادر البشرية على استخدام تقنيات القياس الرقمية (مثل المسح بالليزر، والتصوير الجوي) في تحليل الداتا وتحديث الأخطاء.
- التعاون مع خبراء دوليين في مجال تدقيق الذرعات لرفع مستوى المعرفة لدى الكوادر.
- القيام بحملات توعية حول أهمية استخدام طرق القياس الحديثة.
- تحديد معايير واضحة لقبول القياسات المُنجزة لضمان دقة وُثْقَة النتائج.
- تطوير أنظمة محاسبية رقمية لتيسير عمليات التوثيق والتسجيل والتحليل.
- تطوير الوعي الإداري بأهمية التكنولوجيا وتأثيرها على كفاءة ن-م.
- دمج التكنولوجيا باستراتيجيات الإدارة والإصلاح للنظام المحاسبي.
- تطوير محتوى تدريبي متخصص وشامل يلبي احتياجات الكوادر في تدقيق الذرع.
- تقديم حواجز للدوائر والموظفين الذين يطبقون طرق القياس الحديثة.
- إدخال مستوى استخدام طرق القياس الحديثة في قوانين العمل لضمان تطبيقها بشكل أكبر.
- تطوير التشريعات الالزمة لتعزيز الأنظمة الحديثة في ن-م.

المراجع

المراجع العربية:

1. بولحبيب، عادل. (2014). دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر.
2. ثروت، محمد. (2004). مدخل حديث للإحصاء والاحتمالات، مكتبة العبيكان، السعودية.
3. الجزاوي، إبراهيم؛ صالح، محمد. (2012). "معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المتنى للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد 2 عدد 3.



4. حمدونة، طلال؛ حمدان، علام. (2012). مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (الالكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية. مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، العدد 1.

5. خليل، هادي. (2019). انعكاس تطبيق المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية على النسب المالية ومؤشرات الأداء، مجلة تطبيق المعايير الدولية، مجلة كلية العلوم، العدد 2.

6. الرازي، محمد. (1995). مختار الصحاح، مكتبة لبنان، بيروت، لبنان.

7. زكي، بدوي. (2008). مصطلحات التعليم الفني والتدريب، دار الكتاب المصري، القاهرة، مصر.

8. السقا، زياد؛ السندي، هاشم. (2010). فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 17، جامعة تكريت، العراق.

9. عباس، خالد. (2018). التقييم الفني والإنساني للمنشآت الخرسانية المسلحة المتضررة باستخدام برنامج حاسوبي، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، دمشق، سوريا.

10. العزاوي، فيصل؛ جهاد، اسعد. (2018). العلاقة بين النظام المحاسبى الحكومى التقليدى فى العراق والنظم الإلكترونى بحث تطبيقي فى جامعة دىالى، مجلة دراسات محاسبية ومالية، عدد خاص بالمؤتمرات العلمي الدولى الأول لعام 2018، دىالى، العراق.

11. فاكوش، عقبة. (2012). اليات تدقيق الدراسات والمشاريع المعمارية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الهندسية المجلد 34 العدد 3 لعام 2012، اللاذقية، سوريا.

12. الفيومي، احمد. (2000). أثر تطبيق النظام المحاسبى الموحد على الأداء المالي في الوحدات الحكومية، المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 11.

13. مجدي، الريح. (2022). أثر تطبيق النظام المحاسبى الموحد على الأداء المالي في الوحدات الحكومية، المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 11.

14. المفضل، إبراهيم؛ احمد، عبد القدوس. (2008). المعايير المحاسبية الدولية واهميتها لنظام المعلومات المحاسبى الحكومي في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا.

15. نسيب، عبد المنعم؛ عزوز، رمزي؛ مسيوغي، عبد المنعم. (2019). مساهمة معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة استبيانية، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمہ لحضر- الوادي، الجزائر.

16. نور الله، الاء؛ خلف، دنيا. (2019). نظام احصاءات مالية الحكومة *GFS* ودوره في تطوير النظام المحاسبى الحكومي وتعزيز فاعلية الرقابة في الوحدات الممولة مركزيا. مجلة الادارة والاقتصاد العدد 118 المجلد 42 لسنة 2019. جامعة المستنصرية، العراق.

17. هداب، فاطمة؛ جاسم، طه؛ محمد، عبد الكريم. (2020). دور التدقيق الداخلي في اكتشاف الغش والخطأ في العقود الحكومية. رسالة ماجستير، الجامعة التقنية الوسطى / معهد الإدارة الرصافة، العراق.

18. هلال، حسن. (2005). المعايير المحاسبية الدولية الجذور والحداد والمستقبل، ورشة عمل بعنوان ابداعات محاسبية.

19. وشاح، محمود. (2008). الإطار العام لنقاش وتطوير النظام المحاسبى الحكومي الفلسطينى، رسالة ماجستير. الجامعة الاسلامية في غزة، فلسطين.

المراجع الأجنبية:

20. Al-Bashtawi, S; Al-Husban, A. 2013. Determinants of Auditing Electronic Accounting Information Systems. A Case Study in the Jordanian Commercial Bank. European Scientific Journal, Vol.9, No.10.
 21. Hakeem ,Hamood(2021).International Financial Reporting Standards IFRS and the reasons for its adoption in developing countries: A Literature Review , (2) <http://sshj.in/index.php/sshj/>.
 22. Josiah, Mary, Adeniran A Samson, and Akpeti O Elizabeth (2012)"Evaluation of roles of auditors in the fraud detection and investigation in Nigerian industries."
 23. Nawzad, Majeed. (2021) Adopting and Implementation of International Financial Reporting Standard In Iraq Athoretical Perspective. Vol.12 No.2 (2021). 312- 318.