



## **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](mailto:rshaabrahym044@gmail.com)

**Supervisor**

**Yousra Maqni Al-Fourati**  
**1446 AH      2025 AD**

<b>Article history:</b>	<b>Abstract:</b>
<b>Received:</b> 11 <sup>th</sup> October 2024 <b>Accepted:</b> 8 <sup>th</sup> November 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.

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

### **المخلص**

هدف البحث إلى بيان الأسس العلمية والعملية الحديثة في تدقيق الذرعات الهندسية، وبيان واقع النظام المحاسبي الحكومي ودرجة قصوره في تدقيق الذرعات الهندسية للمشاريع المنجزة، وبيان أثر تبني مقاييس محاسبية محدثة في عملية تدقيق الذرعات المنجزة في المشاريع الهندسية، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم الاعتماد على الاستبانة 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 وتوصيات ومن أبرزها: وجود فجوة كبيرة بين مستوى تطبيق التكنولوجيا الحالي بتدقيق ذرات 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 ذرات 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 \_ ذرات 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، وتدعيم التوافق المحاسبي لكون المديريات تعد لوائحها بناءً على ما يتوافق مع النظام المحاسبي الموحد والتزاماً بالقانون العراقي، كما تعد قوائمها 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 المتحولات، وبغية أن تقوم بذلك، يتوجب أن تتوافر عدد من القواعد والبند الرئيسية، وفي واجهتها وجود معايير للتدقيق متقدمة وواضحة ومقبولة لمعاصرة التغييرات النهائية، وذلك لمنح الوثوقية لخدمات التدقيق للمتفاعلين محلياً وعالمياً (Alashtawi & Alhusban, 2013)؛ وبهذا الشكل، صارت الشركات والمديريات الحكومية تتوجه نحو استعمال أنظمة المعارف 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 بمجال التدقيق بشكل عام، حيث اتجهت غالبية المؤسسات لاستعمال نظم المعارف المحاسبية بالتدقيق، ونقلها ووضعها بخدمة المتفاعلين داخل المؤسسة أو خارجها (حمدونة، 2012)؛ وعلى اعتبار أن القطاع الهندسي من أكثر القطاعات الهامة والنشطة في معظم البلدان، ونتيجة لوجود عديد السليبات حول طرق القياس والتقدير المحاسبي بما يرتبط بالمواد على اختلاف مراحل المشروع، بات من الضروري تبني أسس علمية وعملية جديدة تساهم في تدقيق ذرات العمل المنجز للمشاريع بالنظام المحاسبي الحكومي. ومن هنا أتت هذه الدراسة لتسليط الضوء على النماذج المحاسبية الحكومية الراهنة والدولية، وتوضيح دورها العملي والعلمي في قياس وتدقيق الذرات المنجزة بكفاءة وفاعلية في القطاع الحكومي العراقي.

### 1. مشكلة البحث:

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

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

وأوضحت المقابلات ما يأتي:

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

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

### 2. أهداف البحث:

تتجلى غايات البحث وأهدافه بالآتي:

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

### 3. أهمية البحث:

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

**العملية:** يركز البحث على طرق قياس وتدقيق ذرات العمل المنجز بأفضل الطرق المحاسبية العلمية والعملية وإمكانية تطبيقها وتحديد نوع التكنولوجيا التي تطلبها، وسيقدم البحث نتائج وتوصيات ستساهم في تحسين طرق تدقيق ذرات 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 ذرات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي الواجب وفرتها. ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

- H11: لا يوجد فروق جوهرية بين مستوى التكنولوجيا المستخدم في عملية تدقيق ذرات 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 ذرات 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 ذرات العمل المنجز في المشاريع في النظام المحاسبي الحكومي المتوفرة وبين طرق القياس المحاسبي اللازم وفرتها.

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

**الفرضية الرئيسية الثانية H2 :** لا يوجد رليشن لها مدلول إحصائي بين الأسس العلمية والعملية في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين النظام المحاسبي الحكومي. ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

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

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

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

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

#### 5. منهج 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:

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

#### 7. حدود البحث:

**الحدود الموضوعية:** ستقتصر على دراسة الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرات العمل المنجز للمشاريع في النظام المحاسبي الحكومي.

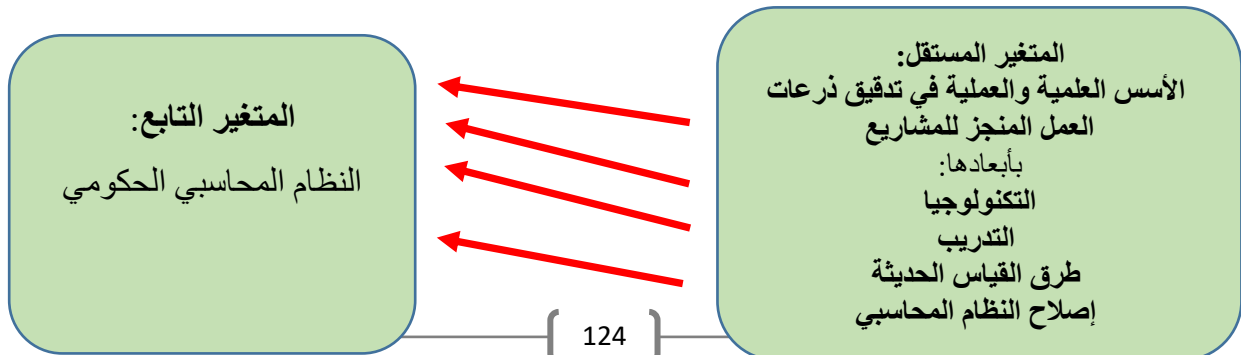
**الحدود المكانية:** دوائر محافظة صلاح الدين العراقية.

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

**الحدود الزمانية:** بين 2023\_2025م.

#### 8. متغيرات البحث وانموذجه:

- **المتغير المستقل:** الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرات العمل المنجز للمشاريع (التكنولوجيا، التدريب، طرق القياس الحديثة، إصلاح النظام المحاسبي).
- **المتغير التابع:** النظام المحاسبي الحكومي.





### الشكل (1-1): أنموذج البحث

#### 9. الدراسات السابقة:

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

هدفت 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 المهياة على أساس معايير Ifrs. وقد تم استعمال المنهج الوصفي والمنهج المقارن. وبينت النتائج وجود فروقات بالأسس والمزاوالت المحاسبية بين المقاييس الدولية والنظام المحاسبي الموحد المعمول به بالقطاع الحكومي العراقي، كما أن الكوادر الراهنة بشركة الغاز غير قادرة للتعامل مع المؤشرات المالية الجديدة.

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

هدفت 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 "

هدفت الدراسة لإجراء تحليل تجريبي للمواجهات المعطلة 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: "

هدفت الدراسة لمعرفة دوافع الاتجاه العالمي لاعتماد مقاييس IFRS في القطاعات الحكومية، وقد استخدمت المنهج الوصفي التحليلي. وتألقت عينة الدراسة من (5) شركات في القطاع الحكومي، وبينت النتائج أن اعتماد IFRS يؤثر بعملية 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 ذرات العمل المنجز في المشاريع (مفهومها، أهميتها، الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرات العمل المنجز بالمشاريع، العوامل المؤثرة عليها)

تدقيق ذرات العمل هو إجراء حيوي بالمشاريع الهندسية، حيث يتم تقييم العمل المنجز في المشروع والتحقق من جودته ودقته وتوافقه مع المواصفات والمعايير المعتمدة. والذرة الهندسية: هي حساب الكميات (حجوم أو مساحات أو أطوال) لأعمال وفقرات المشروع مثل فقرات الكون كريت المسلح والبناء والبياض والحفر واللبخ والنثر والصيغ والأعمال الكهربائية والأعمال الصحية ونحوه. أما التدقيق فيعرف بأنه: عملية منهجية موثقة ومستقلة بغية الحصول على أدلة تدقيق وتقييمها بواقعية لتحديد إلى أي مدى تم تحقيق معايير التدقيق، ويتم 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 ذرات العمل (أو تدقيق الأبعاد) هو عملية تحقق من دقة الأبعاد والمقاسات في المشاريع الهندسية والتأكد من توافقه 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. والتقييم في التدقيق هو تمييز القدرات الفكرية والإبداعية في إتمام العمل. وتطلق عملية التقييم على الصيغ الهندسية والنوعية والفكرية والجمالية والثقافية والدوافع الشخصية، وتهدف إلى إصدار الحكم بخصوص قيمة الأفكار، والأعمال والحلول والأساليب واختيار المواد، كما يتضمن تعيين درجة تحقق الأهداف المرسومة. أما تقييم الأداء Performance فهو الإجراء الذي يتم من خلاله إخضاع العمل المدقق للتقدير بصورته الكمية والكيفية (ثروت، 2004).

**2- التقييم - Evaluation** لغةً يعني الاستقامة، وقوم الشيء أي عدله؛ فهو قويم ومستقيم (الرازي، 1995)، وهو عملية قياس؛ توضح أسس ومراكز النجاح، وعوامل الفشل، أو مدى التوافق بين فكرة، أو عمل ما، وبين القيم السائدة؛ مهمتها الكشف عن نواحي النقص في العملية المقومة، واقتراح البدائل المناسبة لتلافي هذا النقص بهدف تحسين العمل، ومساندته على إحراز أهدافه. وتقوم 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 معان ومضامين يمكن تفسيرها من خلال وضع مبررات منطقية له مرتبطة بثقافة الناقد وإلمامه بالمفاهيم والمصطلحات (الفيومي، 2000). والنقد في التصميم المعماري هو جزء هام من التقييم يتمثل في تقييم العمل المعماري المنجز؛ من مفهوم المبادئ والنظريات الفلسفية، والميول الشخصية، ومراكز العقل في الاختصاص التي من دونها لما أمكن للخبرة الحسية أن تنتظم في تصورات، ولما أمكن لهذه المدركات أن تنتظم في أحكام، وهو جزء هام وأساسي 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؛ لعل مشتركاً بينهما (زكي، 2008).

أما الأسس العلمية والعملية لتدقيق ذرات العمل المنجز بالمشاريع هي: (القيمة الإنشائية التقديرية الحالية\_ قيمة الفقد المادي التقديرية The estimated value of cost loss \_ نسبة الفقد المادي التقديرية The estimated ratio of cost loss \_ درجة الفقد الفيزيائي Physical lose Coefficient) وتقاس نسبة فقدان القيمة الفيزيائية 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:

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





- Y<sub>i</sub>: وزن سعر العنصر i بالنسبة لسعر البناء بشكل كامل في لحظة الحساب.  
V<sub>i</sub>: مقدار فقدان العنصر i لمقدرته.  
ويمكن الحصول على قيمة مقدار فقدان كل عنصر لمقدرته من جداول خاصة.  
وأن تدقيق ذرات العمل هي عملية تقييم وتدقيق العمل المنجز في المشاريع للتأكد من تحقيقه للأهداف والمتطلبات المحددة. وتشمل العوامل المؤثرة في تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع ما يلي:  
أثناء تنفيذ العقد يتم تدقيق الأعمال المنجزة في المشروع في كل مرحلة من مراحله، وهناك العديد من الأخطاء والأمور الممكن أن تؤثر على التدقيق ومنها: (هداب وآخرون، 2020)  
أولاً: الخطأ: "فعل غير مقصود ينجم عنه تزيف في البيانات المالية (Ovidiu&Alin، 2009:56)  
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 المكلفون بالرقابة والعاملون، أو جهات خارجية، وهذا الأمر مرتبط باستخدام التضليل للاستحصال على مصلحة ليست عادلة وينجم عنه تحريف بالتقارير المالية" (الاتحاد الدولي المحاسبي، 2010)، ويرى (et.al:2012، Josiah) أن أنواع الغش هي كما يأتي:  
1. حسابات خاطئة: الهدف الرئيسي من الحسابات غير صحيحه هو تقديم نتائج عن المنظمة أفضل من الواقع. وغالباً ما يتم ذلك عن طريق المبالغة بتقدير الأصول أو بالعكس بالتقليل من الالتزامات لتعكس نتيجة نشاط أقوى من الناحية المالية.  
2. اختلاس موجودات: يمكن سرقة أي أصول من قبل الموظفين أو أطراف ثالثة، أو من الموظفين والأطراف الثالثة التي تعمل بالتواطؤ. وكمثال على ذلك السرقة النقدية أو الموجودات القابلة للإحراز، كالأسهم أو الملكية الفكرية، أو قوائم العملاء.  
3. التلاعب بأرصدة حسابات الزبائن.  
4. الغش في الرواتب: تحويل المدفوعات أو خلق موظفين وهميين.  
5. احتيال الكمبيوتر: يمكن أن يكون الكمبيوتر أداة من الاحتيال. ارتكاب الغش من خلال أجهزة الكمبيوتر، وتشمل عمليات الاحتيال ما يأتي: (et.al:2012، Josiah)  
- 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.  
6. سرقة الملكية الفكرية: ومثلما 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 دائماً أن حقوق الملكية الفكرية يتم اختلاسها أو انتهاكها مثل انتهاك حقوق التصميم التي تم تسجيلها بالفعل وحمايتها من تحسين المنتجات الأخرى المنافسة. وتمير المنتجات المزيفة كأنها حقيقية، كالسلع الفاخرة ذات العلامات التجارية، والعطور، 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 لا بد من وجود نظام مالي للدول التي ظهرت آنذاك لتسجيل مصروفاتها وإيراداتها من رواتب للجند ونفقات بناء المعابد والقصور والأهرامات وضرائب وغرامات (العزاوي وجها، 2018)، وفي 1976 م تم تنفيذ النظام بدائرة التجهيزات الطبية والتي تعد من أوسع الدوائر الصارفة على الموازنة الجارية، وبسنة 1975 م تم إقرار مبدأ الوحدة المحاسبية لكل الإدارات وكلفت وزارة المالية بتحضير الأسس والتوجيهات الضرورية للتوسع 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. ويهدف 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: فأن النظام المحاسبي الحكومي هو أسبق النظم المحاسبية ظهوراً إلا أنه كان أبطأها تطوراً، 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)، وتطور هذا النظام بالعراق لا بد أن يقترب بأهم التبدلات التي شهدتها ويشهدها البلد بالنواحي كافة، لذا من غير الممكن نقاش تطوره بمعزل عن مدى تلبية الأهداف الموضوع لأجلها، وإن انتماء 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 الإنشائية والحضارية التي تقصد لجعل القطاع العام أعلى جدارة ومنافسة للقطاع الخاص وهو لازم للتوصل لأهداف المساءلة اللازمة للوحدات الحكومية من البرلمان ودافعي الضرائب وغيرها من الجهات (السقا والسندي، 2010). وبما أن النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً يقاسي من عجز في عدم مقدرته على مواكبة التوسعات المستمرة بالعمليات الحكومية وتأمين المعارف التي تستلزمها الإدارة المالية لمزاولة مناصبها المتباينة إلى عطاء مجهودات كبيرة ومتواصلة لإنماء هذا النظام عبر تعيين أوجه العجز (وشاح، 2008)، وإحاطته من نظام محتاج في معرفته المحاسبية إلى آخر متقدم يجاري التحولات المحدثة بميدان المحاسبة، وليكون 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 لا بد من اقتداء المقاييس الدولية التي عينها مجلس مقاييس 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 المعمولة على أساس الأهلية نافعة لغايات الاستجواب (الجزاوي وصالح، 2012).

11. وفيما يتعلق بتبني نظم المحاسبة الحكومية الدولية فقد أشار (المفضل واحمد، 2008) إلى أن المعايير المحاسبية تعد المكون العملي والأخير للإطار المفاهيمي، فهي بحكم تأثيرها وارتباطها المباشر بالممارسة المحاسبية وتحظى باهتمامات ونقاشات كبيرة داخل وخارج المحاسبة ربما يفوق سواها من قضايا ومفاهيم، والجدير بالذكر وجود دور للمقاييس 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 المعارف 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 والاحتيايل. وبالتالي، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى تحسين إدارة المشاريع الحكومية ورفع سوية الكفاءة بخصوص استعمال الموارد العامة، من خلال توفر المعلومة المالية ملائمة، وتكون المعلومة المالية ملائمة في حال كان لها أثر على القرارات، بمساعدة الأطراف المستعملة لها بتقييم الأحداث الماضية والحاضرة والأجلة أو تعزيز أو تعديل ما سبق التوصل إليه من تقييم أي أن تحقيق عنصر ملائم في المعلومة المالية يتطلب توفرها على قيمة تنبؤية وتأكدية وقد حدد الإطار المفاهيمي عامليين يبرزان مدى ملائمة المعارف الواردة في اللوائح المالية هما طبيعة هذه المعلومات وأهميتها، ففي حالات ما تكون فقط طبيعة المعلومات تكفي لتحديد ملائمتها، فمثلاً قد تؤثر المعارف 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 (بولحبيب، 2014)، ويتوضح دور النظام الحكومي للمحاسبة بتدقيق ذرعات العمل من خلال سجل مراقبة العقود والمقاولات (دائرة المحاسبة، 2013)؛ وقد أشار المعيار IAS 1 الذي يتطرق 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 تزويد مستعملي اللوائح المالية بالأساس اللازم للتنبؤ 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 شاملاً 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 متوافقاً مع المقاييس المحاسبية الدولية. ويعد إنفاذه بتدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع الحكومية أمراً حيوياً لإحراز الوضوح والمساءلة بإدارة الموارد المالية العامة. كما أنه يشجع على تحسين إدارة المشاريع وزيادة الكفاءة باستخدام تلك الموارد. ويمكن لتطبيقه بتدقيق ذرات العمل المنفذ ضمن المشاريع الحكومية أن يساعد في تحسين المعايير المهنية للمدققين والمراجعين، وهذا بتوفير الإرشادات اللازمة لضمان التعامل مع الصراعات المصالح وضمان النزاهة والمصادقية 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، ونظراً لكون الوسط ليس محدداً وغير متسم بالتجانس، سيتم تطبيق أسلوب أخذ العينة القصدية بتفريق الاستبانة. ستراعي هذه الطريقة التوزيع الجغرافي لضمان شمولية التوزيع، مع التأكيد على أكثر من (4) محافظات. سيتم التحديد باستخدام القانون التالي:

$$n1 = z^2 * p * q / d^2$$

بعد التطبيق، نحصل على:

$$n1 = (1.96)^2 * (50\%) * (50\%) / (0.05)^2 = 184$$

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

### 1. صدق أداة الدراسة

#### صدق التناسق الداخلي:

اختبار Kaiser-Meyer-Olkin و Bartlett's Test يُعدّان من الاختبارات المهمة لتقييم مدى تناسب الداتا لاستخدام التحليل العاملي في الاستبيانات وأظهرت النتائج ما يلي:

#### جدول (1): الصدق الداخلي.

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

#### المصدر: برنامج SPSS

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

#### جدول (2): توثيق الكروليشن العاملي لاختبار صدق الاتساق الداخلي

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

#### المصدر: برنامج SPSS

تشير نتائج توثيق التناسق الداخلي للاستبيان إلى أن جميع المحاور تظهر كروليشنا قويًا مع الاستبيان ككل، مما يعكس مستوى عالٍ من التناسق الداخلي بين المحاور والمؤشرات المقاسة.

## 2. ثبات أداة الدراسة:

اختبار ألفا كرونباخ هو أحد الاختبارات التي تُستخدم لقياس مدى الثبات الداخلي لأداة جمع الداتا، مثل الاستبيانات وأظهرت نتائجه ما يلي:

**جدول (3): قيم معامل الفا.**

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

**المصدر:** برنامج SPSS25.

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

## 3. تحليل معلومات للمستجوبين:

النوع:

**جدول (4): النتائج حسب النوع.**

النوع	N	%
ذكر	112	58.0%
أنثى	81	42.0%

**المصدر:** برنامج SPSS

تُظهر النتائج تفوقًا عددًا بسيطًا للذكور على الإناث، مما يعكس طبيعة الأدوار الوظيفية المرتبطة بالبيئة المهنية التي تركز عليها الدراسة.

العمر:

**جدول (5): التكرارات وفق العمر**

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

**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**

التخصص	N	%
هندسة	93	48.2%
محاسبة	65	33.7%



إدارة	31	16.1%
مالية	4	2.1%

**المصدر: برنامج SPSS**

تعكس النتائج هيمنة واضحة لتخصصي 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 11-15 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 ذرات العمل المنجز للمشاريع:**

وتشمل هذه الأسس مجموعة من العوامل المهمة:

1- التكنولوجيا:

**جدول (8): اتجاه التطبيق لمتغير التكنولوجيا.**

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

**المصدر: برنامج SPSS.**

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

**التدريب:**

**جدول (9): اتجاه التطبيق لمتغير التدريب.**

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

موافق	1.05141	3.5026	يتم تعليم الموظفين أحسن المزاوالات العالمية بمجال تدقيق الذرعات 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	يُتلقى 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 الذرعات.
موافق	.74057	3.5613	التدريب

#### المصدر: برنامج SPSS.

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

#### طرق القياس الحديثة:

#### جدول (10): اتجاه التطبيق لطرق القياس الحديثة.

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

#### المصدر: برنامج SPSS.

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

#### إصلاح ن-م:

#### جدول (11): اتجاه التطبيق لإصلاح النظام الضريبي.

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

موافق	1.02110	3.5181	تطبيق 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-ح الحكومي:

#### جدول (12): اتجاه التطبيق ن-م-ح.

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





موافق	.92995	3.6477	تُطبق مبادئ الحوكمة الرشيدة (Good Governance) في ن-م-ح لتحقيق الشفافية والمساءلة في تدقيق الذرعات.
موافق	1.02110	3.5181	تُسهّم 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 تُطبّق ن-م-ح بشكل كبير في تدقيق الذرعات، ويوضح الانحراف المنخفض أن مستوى التطبيق متنسق بشكل عام بين فقرات الاستبيان.

**5. اختبار الفرضيات:**

**تم اختبار الفرضيات باستخدام One Sample t Test:**

**H 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. وينبعث 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
التكنولوجيا	-24.120	192	.000	-1.28929	-1.3947	-1.1839

أشارت النتائج إلى أن القيمة المتوسطة للمستجيبين كانت 3.7107 مع انحراف معياري قدره 0.74259، أي مستوى استعمال التكنولوجيا بتدقيق الذرات في ن-م-ح المتاح هو "موافق" وفق تقييم المستجيبين. هذا الانحراف عن الدرجة المثالية (5) يشير إلى وجود فجوة ذات قابلية للتعميم لأن قيمة sig=000 بمستوى التقانات المطبق مقارنة بالمستوى المطلوب، مما يؤثر على فعالية التدقيق والشفافية.

**H الفرعية الثانية:** لا تتواجد فروقات جوهرية بين درجة معرفة الكوادر البشرية في تدقيق ذرات 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
التدريب	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 للتعميم كبيرة (Sig. = 0.000)، مما يعني أن هناك فروقاً جوهرية بين درجة التدريب المتاحة (المتوسط 3.5613) والمستوى المطلوب (المتوسط 5).

**H13:** لا تتواجد فروقات جوهرية بين طرق القياس المحاسبي في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين طرق القياس المحاسبي الواجب توافرها.

**جدول (15): نتائج اختبار H الثالثة**

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

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

**المصدر: من SPSS**

أظهرت النتائج أن المتوسط لتطبيق طرق القياس الحديثة هو 3.6028، مع انحراف معياري قدره 0.51111. جاءت قيمة t المحسوبة -37.978 مع دلالة إحصائية Sig. = 0.000، مما يشير إلى وجود فروق جوهرية كبيرة بين مستوى طرق القياس الحديثة المستخدم والمتوسط المفترض (5).

**H الفرعية الرابعة:** لا تتواجد فروقات جوهرية بين ن-م-ح المتبع في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع في ن-م-ح المتوفرة وبين ن-م-ح 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 الافراج لتطبيق إصلاح ن-م هو 3.9948 مع انحراف معياري قدره 0.71015. جاءت قيمة t المحسوبة -19.664 مع دلالة إحصائية 0.000 = Sig. ، ما يعني وجود فروق جوهرية بين المتوسط الفعلي والمتوسط المفترض (5).

**H الرئيسية الثانية: لا توجد رليشن ذات قابلية للتعميم بين الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج. وينبعث عنها الزمرة الآتية:**  
**H الفرعية الأولى: لا تتواجد رليشن ذات قابلية للتعميم بين استخدام التكنولوجيا في تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج.**

#### جدول (17): نتائج اختبار H الأولى

R	R Square	Adjusted R Square	F-Statistics Sig	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
.681 <sup>a</sup>	.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	.000

#### المصدر: من SPSS

تشير النتائج لوجود رليشن إيجابية قوية بين استخدام التكنولوجيا بتدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ج. حيث تشير قيمة (0.000) p في جدول المعاملات إلى أن هذه الرليشن ذات قابلية للتعميم 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-ج، حيث بلغت قيمتها 0.681. معامل التحديد (R Square) ، الذي يساوي 0.464، يشير إلى أن 46.4% من التغير في جودة ن-م-ج يمكن تفسيره باستخدام التكنولوجيا في تدقيق الذرات. كما يشير الانحراف المعياري (.27706) إلى تشتت الداتا حول خط الانحدار، وأخيرًا، تقع قيمة الكروليشن الذاتي (Durbin-Watson) بين 1 و2، وهذا يشير إلى عدم وجود مشكلة في الكروليشن الذاتي.

يشير معامل الانحدار (B) إلى أن كل زيادة بمقدار واحد في استعمال التكنولوجيا بتدقيق الذرات تؤدي إلى زيادة بمقدار 0.346 في جودة ن-م-ج. معامل الانحدار القياسي (Beta)، الذي يساوي 0.681، يشير إلى حجم التأثير relative للمتحول المستقل على التابع، وهو 681. بهذه الحالة، يعني ذلك تأثير قوي. ومعنوي (Sig) تشير إلى أن هذا التأثير statistically significant وليس ناتجًا عن الصدفة. يمكن تمثيل هذه الرليشن الخطية بمعادلة النموذج التالية:

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

**H الفرعية الثانية: لا تتواجد رليشن لها قابلية للتعميم بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج.**

#### 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 <sup>a</sup>	.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

#### المصدر: من SPSS

تشير نتائج إلى تواجد رليشن إيجابية قوية بين تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج، حيث تشير قيمة (0.000) p إلى أن هذه الرليشن ذات قابلية للتعميم عالية، وأن هناك احتمال ضئيل جدًا لحدوث هذه الرليشن نتيجة للصدفة.

تشير قيمة الكروليشن (R) إلى تواجد رليشن إيجابية قوية بين تدريب العاملين و ن-م-ج، حيث بلغت قيمتها 0.644. معامل التحديد (R Square)، الذي يساوي 0.415، يشير إلى أن 41.5% من التغير في جودة ن-م-ج يمكن تفسيره بتدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق الذرات. كما يشير الانحراف المعياري (28954.) إلى تشتت الداتا حول خط الانحدار، تقع قيمة الكروليشن الذاتي (Durbin-Watson) بين 1 و2، وهذا يشير إلى عدم وجود مشكلة في الكروليشن الذاتي.

يشير معامل الانحدار (B) إلى أن كل زيادة بمقدار واحد في مستوى تدريب العاملين على الأسس العلمية والعملية في تدقيق الذرات تؤدي إلى زيادة بمقدار 0.328 في جودة ن-م-ج. 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) تشير إلى أن هذا التأثير statistically significant وليس ناتجًا عن الصدفة. يمكن تمثيل هذه الرليشن الخطية بمعادلة النموذج التالية: ن-م-ج = 2.802 + 0.328 \* التدريب.

**H الفرعية الثالثة:** لا توجد رليشن لها قابلية للتعميم بين تبني طرق قياس حديثة في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج.

#### 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 <sup>a</sup>	.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

#### المصدر: من SPSS

تشير النتائج إلى عدم وجود رليشن ذات قابلية للتعميم بين تبني طرق قياس حديثة في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ج. قيمة (0.000) p أقل بكثير من (0.05)، أي هناك احتمال ضئيل جدًا 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-ج. تشير هذه النتيجة إلى أن

اعتماد تقنيات القياس الحديثة بتدقيق ذرات 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-ج، حيث بلغت قيمة الكروليشن 0.465 (R) معامل التحديد (R Square) ، الذي يساوي 0.216، تُشير إلى أن 21.6% من التغير في جودة ن-م-ج يمكن تفسيره بتبني طرق قياس حديثة، وتُشير هذه النتائج أن تبني طرق قياس حديثة يُسهم في تحسين جودة ن-م-ج بشكل معتدل، حيث تُفسر هذه التقنيات 21.6% من التغير في جودة النظام.

تُشير نتائج حجم تأثير المؤشر المستقل على التابع لوجود تأثير معتدل للمتحول المستقل (طرق القياس الحديثة) على المؤشر التابع (ن-م-ج)، 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-ج. 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-ج. يُمكن أن تُحقق دوائر محافظة صلاح الدين تحسناً إضافياً في جودة النظام من خلال زيادة استخدام هذه التقنيات.

**H الفرعية الرابعة:** لا توجد رليشن ذات قابلية للتعميم بين إصلاح النظام الضريبي في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين ن-م-ج.

**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 <sup>a</sup>	.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	11.881	.000

#### المصدر: من SPSS

تُشير نتائج اختبار H الفرعية الرابعة إلى رفض H الصفرية التي تفترض عدم وجود رليشن ذات قابلية للتعميم بين إصلاح ن-م في عملية تدقيق ذرات العمل المنجز في المشاريع وبين جودة ن-م-ج. (0.000) p 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. تلفت هذه الحاصلات إلى أن إصلاحات ن-م، مثل تحديث الأنظمة وتطبيق المقاييس الدولية، تُسهم بشكل كبير في تحسين جودة ن-م، أي يؤدي إلى زيادة الدقة والشفافية بالعمليات المالية.

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

تُشير نتائج حجم تأثير المؤشر المستقل على التابع لوجود تأثير قوي للمتحول المستقل (إصلاح ن-م) على المؤشر التابع (ن-م-ج)، حيث بلغ حجم التأثير 0.652 (Beta). اتجاه التأثير إيجابي، مما يعني أن زيادة إصلاح ن-م تؤدي إلى تحسن في جودة ن-م-ج. 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-ج. يُمكن أن تُحقق دوائر محافظة صلاح الدين تحسناً ملحوظاً في جودة النظام من خلال استمرارها في تنفيذ الإصلاحات اللازمة وتحسين ن-م بشكل شامل.

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

#### 6. النتائج:



1. أظهرت الدراسة وجود فجوة كبيرة بين مستوى تطبيق التكنولوجيا الحالي بتدقيق ذرات 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 ذرات 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 الذرات 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 الذرات وجودة ن-م-ح مما يؤكد 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 الذرات وجودة ن-م-ح وهذا يؤكد على أهمية الاستثمار في برامج تدريبية عالية الجودة لرفع كفاءة العاملين في مجال التدقيق، مما يساهم بشكل كبير في تحسين ن-م.
7. أظهرت الدراسة وجود رليشن إيجابية معتدلة بين تبني طرق قياس حديثة في تدقيق الذرات وجودة ن-م-ح وأن دوائر المحافظة تحتاج لزيادة استخدام التقنيات لتحقيق تحسن أكبر في جودة ن-م.
8. أظهرت الدراسة تواجد رليشن إيجابية قوية بين إصلاح ن-م-ح وجودة النظام وتؤكد 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 يُعدّان من أهم العوامل المؤثرة على جودة النظام، بينما تبين 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 وتحديد الأخطاء.
- التعاون مع خبراء دوليين في مجال تدقيق الذرات لرفع مستوى المعرفة لدى الكوادر.
- القيام بحملات توعية حول أهمية استخدام طرق القياس الحديثة.
- تحديد معايير واضحة لقبول القياسات المُنجزة لضمان دقة وثقة 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 الذراع.
- تقديم حوافز للدوائر والموظفين الذين يطبقون طرق القياس الحديثة.
- إدخال مستوى استخدام طرق القياس الحديثة في قوانين العمل لضمان تطبيقها بشكل أكبر.
- تطوير التشريعات اللازمة 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. الجزراوي، إبراهيم؛ صالح، محمد. (2012). "معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية مجلد 2 عدد3.





4. حمدونة، طلال؛ حمدان، علام. (2012). مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق الإلكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحاييد 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 والإنشائي للمنشآت الخرسانية المسلحة المتضررة باستخدام برنامج حاسوب، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، دمشق، سوريا.
10. العزاوي، فيصل؛ جهاد، اسعد. (2018). العلاقة بين النظام المحاسبي الحكومي التقليدي في العراق والنظام الإلكتروني بحث تطبيقي في جامعة ديالى، مجلة دراسات محاسبية ومالية، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الأول لعام 2018، ديالى، العراق.
11. فاكوش، عقبة. (2012). البات 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). المصباح المنير، دار الحديث، القاهرة، مصر.
13. مجدي، الريح. (2022). أثر تطبيق النظام المحاسبي 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 المحاسبي 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 استبيان، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي، الجزائر.
16. نور الله، الأء؛ خلف، دنيا. (2019). نظام احصاءات مالية الحكومة GFS ودوره في تطوير النظام المحاسبي الحكومي وتعزيز فاعلية الرقابة في الوحدات الممولة مركزيا. مجلة الادارة والاقتصاد العدد 118 المجلد 42 لسنة 2019. جامعة المستنصرية، العراق.
17. هدا، 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 والحصاد والمستقبل، ورشة عمل بعنوان ابداعات محاسبية.
19. وشاح، محمود. (2008). الإطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني، رسالة ماجستير. الجامعة الإسلامية 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, Hammood(2021).International Financial Reporting Standards IFRS and the reasons for its adoption in developing countries: A Literature Review , (2) <http://sshi.in/index.php/sshi/>.
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 Atheoretical Perspective. Vol.12 No.2 (2021), 312- 318.