

الإبلاغ عن معلومات إداء الخدمات في الوحدات الحكومية وفق (RPG3) (IPSAS) وتأثيره

في تحقيق الشفافية

ندى عبد المطلب جاسم	فيان عبد الرحمن ياسين	أمل منير عبد الرزاق
الجامعة التقنية الوسطى / معهد الإدارة	الكلية التقنية الإدارية / بغداد / قسم	تقنيات المالية والمحاسبية
التقني	المحاسبة	
nada@mtu.edu.iq	vian@mtu.edu.iq	aamalmonirabdulrazak@gmail.com

الخلاصة:

استهدف البحث الى تعريف الإبلاغ عن معلومات اداء الخدمات في الوحدات الحكومية وفق إرشادات الممارسة الموصى بها رقم 3 الصادرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (RPG3) IPSAS وتأثيره على تحقيق الشفافية ، إذ بني البحث على الفرضيات الآتية:

- 1- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات وتحقيق الشفافية .
 - 2- يوجد تأثير معنوي ذات دلالة احصائية للإبلاغ عن معلومات اداء الخدمات في تحقيق الشفافية .
- وفي سبيل تحقيق اهداف البحث اعتمدت الباحثون دراسة تحليلية استهدفت (150) فرد من العاملين في وزارة العمل والشؤون الاجتماعية والاقسام ذات العلاقة من خلال تصميم ، استمارة استبانة مكونة من (محورين) وزعت عليهم اسئلتهم التي تبلغ خمسون سؤالاً. وتمت معالجة المعطيات استبانة باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS) والتي تمثلت بالآتي: الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، معامل الاختلاف، الاهمية النسبية، إذ تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات كان أهمها :
- 1- هنالك علاقة ذو دلالة احصائية وتأثير معنوي بين الإبلاغ عن معلومات اداء الخدمات وفق ارشادات الممارسة الموصى بها رقم 3 وتحقيق الشفافية .
 - 2- يساهم الإبلاغ عن معلومات اداء الخدمات في تحقيق الشفافية في الوحدات الحكومية مما يعزز استخدام الموارد المتاحة (فاعلية، الكفاءة ، المدخلات ، المخرجات ، النتائج) .
 - 3- عدم الامام اغلب الوحدات الحكومية بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق ارشادات الممارسة الموصى بها رقم 3 الصادرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية بسبب عدم تطبيقه في الوحدات الحكومية ولحد الان .
- الكلمات المفتاحية:** ارشادات الممارسة الموصى بها رقم 3 ، الشفافية .

Reporting information on the performance of services in government units according to (RPG3) (IPSAS) and its impact on achieving transparency

Amal Munir Abdel-Razzaq	Vian Abdel Rahman Yassin	Nada Abdulmutallab Jassim
Financial and Accounting	Management Technical College	entral Technical University /
Technologies	Baghdad / Accounting	Institute of Technical
	Department	Management

Abstract:

The research aims to define the reporting of service performance information in government units according to the Recommended Practice Guidelines No. 3 issued by the International Accounting Standards Board (RPG3) IPSAS and its impact on achieving transparency. The research was employed on the following hypotheses:

- 1- A statistically significant correlation exists between reporting service performance information and achieving transparency.
- 2- A statistically significant effect of reporting information on service performance in achieving transparency exists.

In order to achieve the objectives of the research, the researchers adopted an analytical study that targeted (150) individuals working in the Ministry of Labor and Social Affairs and related departments by designing a questionnaire consisting of (two axes) and fifty questions were distributed to them. The

data were processed using a questionnaire using the statistical program (SPSS), which was represented by the following: arithmetic mean, standard deviation, coefficient of difference, and relative importance. The most important reached conclusions were:

- 1- There is a statistically significant and significant relationship between reporting service performance information in accordance with Recommended Practice Guidelines No. 3 and achieving transparency.
- 2- Reporting service performance information contributes to transparency in government units, which enhances the use of available resources (effectiveness, efficiency, inputs, outputs, results).
- 3- Lacking the familiarity of most government units with international accounting standards in the public sector according to the recommended practice guidelines No. 3 issued by the International Accounting Standards Board because of its non-application in government units until now.

keywords: Recommended Practice Guidelines No.3, Transparency.

المقدمة

3. هل يقوم الإبلاغ عن أداء الخدمات في الوحدات الحكومية بالتحقق من مدى تحقيق الوحدة لأهدافها ودعم وتنشيط الأداء في الخدمات العامة المقدمة ؟

4. هل هنالك المام بالإرشادات الصادرة من مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من قبل الوحدات الحكومية في العراق ؟

2-1 أهمية البحث Research Importance

يكتسب البحث أهمية من خلال بيان التأثير الذي يمكن ان يحدثه تبني تطبيق الإرشادات الموصي بها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام رقم (3) للوحدات الحكومية و تأثيره في تحقيق الشفافية فضلاً عن أهمية تطبيق هذه الإرشادات ومواكبة التطورات .

3-1 أهداف البحث Research Objectives

ضوء مشكلة الدراسة والتساؤلات المطروحة فإن الدراسة تهدف إلى :

1. التعرف على أهمية الإبلاغ عن أداء الخدمات في الوحدات الحكومية وفق (IPSA) (RPG3)
2. التعرف على مستوى تحقيق الشفافية في الوحدات الحكومية.
3. اثر تطبيق (RPG3) في تعزيز الشفافية .

4-1 منهج البحث Research Method

اعتمدت الباحثة في اختبار فرضياتها على المنهج الوصفي التحليلي وذلك لدراسة العلاقة بين متغيراتها الرئيسية (الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات وتحقيق الشفافية) في ضوء جمع البيانات والمعلومات ذات العلاقة بمجتمع الدراسة وعينتها ومن ثم تحليلها باستخدام الطرق الإحصائية العلمية لاستخلاص نتائج هذه الدراسة.

يمثل الإبلاغ عن المعلومات وفقاً لإرشادات الممارسة هذه ممارسة جيدة ويجب أن تهدف الوحدة التي تبلغ عن معلومات أداء الخدمات الى تحقيق المبادئ المحددة في إرشادات الممارسة هذه . ولا يعتبر الالتزام بإرشادات الممارسة هذه مطلوباً لكي تؤكد الوحدة أن بياناتها تلتزم بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام . وإن الإبلاغ عن معلومات إداء الخدمات RPG3 و IPSAS يلعب دوراً حاسماً في تحقيق الشفافية في وحدات الحكومية. من خلال تقديم معلومات دقيقة ومنظمة، يمكن للوحدات الحكومية بناء الثقة والتواصل بشكل فعال مع المستفيدين والجمهور العام.

المبحث الأول

منهجية البحث

1-1 مشكلة البحث Research Problem

يعد الإبلاغ عن أداء الخدمات في الوحدات الحكومية من الأمور ذات الأهمية البالغة في توجيه وترشيد القرارات الحكومية وتقييم الوحدة الاقتصادية بحد ذاتها ، وكذلك للأطراف المستفيدة من البيانات التي يتم الإبلاغ عنها . وأهمية الإبلاغ عن البرامج والسياسات على تحقيق الشفافية ، وتكمن مشكلة البحث قلة اهتمام وقصور الوحدات الحكومية في الإبلاغ عن أداء الخدمات التي تؤديها كجزء من متطلبات مهامها الرئيسية للفئات المستفيدة من هذه الخدمات مما يؤثر بدوره سلباً على مدى تحقيق الشفافية .

حيث يمكن التعبير عن المشكلة بالتساؤلات الآتية :

1. هل يؤثر الإبلاغ عن أداء الخدمات في الوحدات الحكومية في تحقيق الشفافية ؟
2. ما هو مستوى وعي واهتمام المنظمة المبحوثة (وزارة العمل والشؤون الاجتماعية) بدعم تقارير الإبلاغ وتنشيطها ؟

الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات

Reporting Information about the

Performance of Services

تعتبر معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من أكثر المجالات انتشاراً في العالم وتطبيقاً نظراً للقبول العام لهذه المعايير في العديد من الدول ، انطلق مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) بصياغة واصدار معايير تتعلق بالقطاع العام بالاستناد الى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، ولقد بلغ عدد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (39) معياراً، (38) منها على اساس الاستحقاق المحاسبي ،فيما تبين معيار واحد على الاساس النقدي ،فضلاً عن اصدار معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وفق الارشادات الممارسة الموصي بها (RPG3).

1-2 مفهوم الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات

The concept of reporting service performance information

يمثل الإبلاغ عن المعلومات وفقاً لإرشادات الممارسة الموصي بها رقم (RPG3) والتي تبلغ عن معلومات أداء الخدمات التي تحقق المبادئ المحددة في ارشادات الممارسة هذه ويمكن أن تقدم للوحدة معلومات اضافية اذا كانت هذه المعلومات مفيدة في تلبية اهداف اعداد التقارير المالية وتلبي الخصائص النوعية للاعداد. وأن الأنشطة التي تمارسها الوحدة بهدف عرض وتوصيل المعلومات الى متخذي القرارات ولاسيماً المستخدمين والمستفيدين منها ومن اجل ذلك يجب أن يكون الإبلاغ المالي ذا مستوى عال من الجودة بما لها دور مهم في سلوك متخذي القرارات ، فكلما كانت هناك جودة في الإبلاغ المالي ازدادت درجة الاعتماد على التقارير المعدة في المجالات المختلفة . (نوري ،2014: 2)

2-2 أهداف الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات الإرشادات

الموصي بها رقم (RPG 3)

Objectives of reporting service preformation in accordance with the recommended guidelines

إن الهدف من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام هو تقديم معلومات ذات جودة عالية متعلقة بالدرجة الاولى بالوضع المالي للوحدات الاقتصادية (محمد ،2018:258) وكذلك الى متخذي القرارات ذات العلاقة

5-1 مجتمع البحث ومحل تطبيقه The Study

Population and Appointed

تمثل مجتمع البحث وزارة العمل والشؤون الاجتماعية والعاملين فيها ، وتم اختيار عينة البحث (دائرة العمل والتدريب المهني).

6-1 فرضيات البحث Research Hypothese

لتحقيق هدف البحث سيتم الاعتماد على اثبات صحة الفرضيات الآتية :

أولاً : فرضيات العلاقات الارتباط

1- الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات وتحقيق الشفافية وتنبثق منها الفرضيات الفرعية الآتية :

أ- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين

الفاعلية وتحقيق الشفافية

ب- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين

الكفاءة وتحقيق الشفافية .

ج- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين

المدخلات وتحقيق الشفافية.

د- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين

المخرجات وتحقيق الشفافية.

هـ- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين

النتائج وتحقيق الشفافية.

ثانياً: فرضيات التأثير

3. الفرضية الرئيسية الاولى: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للإبلاغ عن أداء الخدمات في تحقيق الشفافية وتنبثق منها الفرضيات الآتية :

أ. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للفاعلية في تحقيق الشفافية .

ب. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للكفاءة في تحقيق الشفافية.

ت. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للمدخلات في تحقيق الشفافية .

ث. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للمخرجات في تحقيق الشفافية

ج. يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للنتائج في تحقيق الشفافية .

المبحث الثاني

الاطار النظري

الخدمات إضافة الى التعريفات التي تهدف الى وضع مصطلحات موحدة لمعلومات أداء الخدمات . وتقدم إرشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 أيضاً إرشادات حول اختيار مؤشرات الأداء التي لها علاقة بأهداف الوحدة في مجال أداء الخدمات ، وتهدف إرشادات الممارسة الموصي بها رقم (RPG3) الى دعم تقديم الوحدات لمعلومات عالية الجودة عن أداء الخدمات سواء كانت تقدم بالفعل تقارير عن معلومات أداء الخدمات أو تخطط أن تبدأ في إعداد التقارير حول مثل هذه المعلومات في المستقبل . وتتناول معلومات أداء الخدمات نطاق واسعاً من الأنشطة ، لان الوحدات القطاع العام تقدم خدمات مثل :

- الخدمات التي يتم تقديمها مباشرة للأفراد والوحدات على سبيل المثال ، الخدمات الصحية والتعليمية أو تقديم سلع مثل الطعام أو الكتب .
- الخدمات التي تقدم بصورة غير مباشرة للأفراد والوحدات ، على سبيل المثال ، الخدمات التي تهدف الى تطوير ، وتعزيز ، وحماية أو الدفاع عن المجتمعات ، والوحدات ، والدولة .

4-2 مؤشرات الأداء Performance indicators

ترتبط المؤشرات بين الأداء الفعلي والمعياري المحدد مسبقاً وتعتبر عملية تحديد المؤشرات لكفاية الأداء الحكومي بصورة خاصة من العمليات الصعبة وذلك نتيجة الكم الكثير من المؤشرات التي يمكن استخدامها ومدى دقتها في التعبير عن النشاط، لذا يتم انتقاء المؤشرات التي تعبر عن مستوى الأداء للوحدة الاقتصادية، وبما يتناسب مع طبيعة الأهداف وإمكانية قياسها. وتعرف المؤشرات بصورة عامة بأنها "عبارة عن دلالات توضح وتقدم فكرة عن مستوى النشاط" (الأجودي، 2016: 71)

وينص (RPG3) على أنه يمكن التعبير عن اهداف أداء الخدمة باستخدام مؤشرات أداء الفاعلية ، الكفاءة ، المدخلات ، المخرجات ، النتائج من خلال مزيج من واحد أو أكثر من مؤشرات الأداء الخمسة هذه . فيما يلي توضيحها بشكل التالي:-

بالوحدات الحكومية (Yuris and Pupitan, 2015:645) ومساعدة مستخدمين التقارير المالية في تفسير المعلومات الواردة في هذه التقارير والمعدة على وفق معايير المحاسبية الدولية (Markovic&Rakocevic, 2014:6:13) وكذلك الهدف الاساسي للتقييم هو مدى تحقيق الاهداف دون الإسراف بالمال العام وبأقل تكلفة ممكنة ، وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة والمخصصة للوحدة ، ويعتمد ذلك على جودة الإبلاغ المالي كأحد مصادر عملية تقييم الأداء، وكذلك أن أهم خطوة أو مرحلة في عملية القياس والتقييم الأداء هي جودة الإبلاغ عن نتائج عملية القياس والتقييم الأداء الى الأطراف ذات العلاقة للوصول الى الهدف الأساسي للتقييم . (علي ، 2018: 181)

و يمكن التعبير عن أهداف أداء الخدمات باستخدام مؤشرات الأداء للمدخلات أو المخرجات أو النتائج أو الكفاءة أو من خلال الجمع بين واحد أو أكثر من مؤشرات الأداء الأربعة . ويمكن أيضاً التعبير عن مؤشر أداء الخدمات باستخدام الوصف السري للحالة المستقبلية المرغوبة الناجمة عن تقديم الخدمات كالآتي:-

- 1- تكون أهداف أداء الخدمات عموماً محددة
 - 2- تكون قابلة للتحقق وواقعية
 - 3- تكون الأهداف مرهونة بزمن محدد
 - 4- يمكن ان تساهم خدمة منفردة في تحقيق واحد أو أكثر من أهداف أداء الخدمات ويمكن أن تساهم عدة خدمات في نفس هدف أداء الخدمات
 - 5- أن أهداف أداء الخدمات يساعد المستخدمين في تقييم العلاقة بين الموارد والنتائج، وكيفية توفر الموارد على تحقيق أهداف أداء الخدمات . (صخر، 2018: 29)
- 3-2 إعداد التقارير بشأن معلومات أداء الخدمات (إرشادات الممارسة الموصي بها رقم 3)

Preparing reports on service performance information (RPG3)

صدرت إرشادات الممارسة الموصي بها رقم 3، إعداد التقارير بشأن المعلومات حول أداء الخدمات في 31 مارس 2015 . تقدم إرشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 إرشادات حول إعداد التقارير بشأن المعلومات عن أداء الخدمات . تقدم إرشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 المبادئ القابلة للتطبيق على عرض المعلومات عن أداء



شكل رقم (1) : مؤشرات الأداء

جدول رقم (1): مؤشرات تقييم الأداء

ت	المقياس	المصطلح	تعريفه
1-	الفاعلية	Effectiveness	هي العلاقة بين النتائج الفعلية وأهداف أداء الخدمات . ومن امثله التطبيق (عند الإبلاغ عن فاعليتها تقوم الوحدة بالإبلاغ أداء خدماتها . وكلما زادت فاعلية الوحدة في العمل كمزود خدمات كانت نتائجها الفعلية افضل عند قياسها وفقاً للنتائج المرغوبة . وكذلك تعد مقياس لجودة المعلومات المحاسبية (Dictionarg,2008:203) تعكس مدى تحقق الأهداف المخطط لها (الشاهين وتركي،2015:71) وترتبط الفاعلية بالمخرجات الاساسية للوحدة (أحمد،2016:186)
2-	الكفاءة	Efficiency	هي العلاقة بين أ- المدخلات والمخرجات أو ب- المدخلات والنتائج . وعلى سبيل المثال : يمكن استخدام مؤشر الكفاءة لبيان متى يتم تقديم الخدمات بكفاءة أكثر (أو أقل) مقارنة بنقطة مرجعية مثل : أ- فترات اعداد التقارير السابقة ب- التوقعات ؛ ت- مزودي الخدمات المائلين ث- المقاييس المعيارية
3-	المدخلات	Inputs	وهي الموارد المستخدمة من قبل الوحدة لتوفير المخرجات . على سبيل المثال : يمكن أن تشمل الموارد المستخدمة لإنتاج المخرجات أ- الموارد البشرية أو العمال ب- اصول راس المال مثل الاراضي والمباني والمركبات ت- النقد والاصول المالية الأخرى ث- الاصول غير الملموسة مثل الملكية الفكرية .

ج- ويمكن الإبلاغ عن المدخلات من حيث التكلفة المتكبدة أو الكميات المستخدمة لإنتاج المخرجات .			
وهي الخدمات المقدمة من قبل الوحدة الى المستخدمين من خارج الوحدة. وتشمل الخدمات المقدمة لمستخدمين من خارج الوحدة : أ- الخدمات المقدمة مباشرة الى الفرد ولوحدات مثلاً الخدمات الصحية والتعليمية أو تقديم السلع مثل الأغذية أو الكتب . ب- الخدمات المقدمة بشكل غير مباشر الى الأفراد والوحدات مثلاً ، الخدمات التي تهدف الى تطوير أو تعزيز أو حماية أو الدفاع عن المجتمع أو الوحدة أو الدولة أو قيم وحقوق المجتمع .	Out puts	المخرجات	4-
هي التأثيرات على المجتمع ، والتي تقع بسبب مخرجات الوحدة أو تعزى لها بشكل معقول يمكن أن تكون نتائج الوحدة عبارة عن تأثيرات تؤثر على المجتمع ككل أو تأثيرات على مجموعات أو مؤسسات معنية داخل المجتمع.	Out comes	النتائج	5-

انواع تقارير الأداء (https://www-simapiilearn-com)

بشكل اساسي تعد تقارير الأداء مقارنات بين أداء المؤسسة مع المؤسسات المنافسة لها وكما مبين في الجدول ادناه ؟

جدول رقم (2): انواع التقارير

ت	نوع التقرير	تعريف
1-	تقرير الحالة	هذا يعطي الحالة الحالية للوحدة في اي وقت يصف هذا النوع من التقارير موقف الوحدة في تلك اللحظة فيما يتعلق بخط اساس قياس الأداء
2-	تقرير التنبؤ	يوضح هذا التقرير ما يتوقع حدوثه في الوحدة ويتنبأ بالأداء المستقبلي والحالة المتوقعة للوحدة في معايير مختلفة هذا يساعد في تتبع وتخصيص الموارد لاستخدام أفضل
3-	تقرير الاتجاه	يوضح هذا التقرير مقارنة بين الأداء الحالي للوحدة والأداء الأخير للوحدة خلال نفس المدة الزمنية . على سبيل المثال ،يمكن مقارنة الأداء شهرياً أو ربع سنوياً أو نصف سنوياً أو سنوياً يفحص هذا النوع من التقارير أداء الوحدة بمرور الوقت لمعرفة ما اذا كان يتحسن أو يتراجع
4-	تقرير التباين	يوضح هذا التقرير مقارنة بين التقدم المخطط له والتقدم الفعلي الذي تم احرازه
5-	تقرير القيمة المكتسبة	يدمج هذا التقرير أداء الوحدة في النطاق والجدول الزمني ومقاييس التكلفة باستخدام تقنيات ادارة القيمة المكتسبة ،غالبا ما تتم دمج مكونات هذا التقرير في تقارير الحالة

بحيث وصل الحال الى أن يكون مقياس العلاقة بين الشعوب وحكوماتها وبين الافراد ونشاطاتهم متوقفة على شيوع هذا المفهوم من عدمه وعليه فان زيادة اطلاع المستفيدين على الشؤون العامة والخاصة لا دارة الدولة بمستوياتها الثلاثة (التشريعية والتنفيذية والقضائية) يدل دلالة قاطعة على شيوع مفهوم الشفافية وذلك من خلال "منح المواطنين كامل حقوقهم في لمشاركة والتأثير في عملية صنع القرار عبر فسخ المجال امامهم لممارسة حق الاطلاع .

أضاه لذلك تستند تقارير أداء الخدمة الى عنصرين هما (المدخلات ،المخرجات) حيث تسعى الوحدة الى تحقيق مدخلاتها من حيث تأثيره على المجتمع ، أما المخرجات فهي السلع أو الخدمات التي قدمتها الجهة خلال العام .

<http://www-rsm>

3- الشفافية Transparency

أن المجتمع الدولي يعيش وكأنه في قرية صغيرة بفضل التقنيات الحديثة من فضائيا وانترنت وغيرها من وسائل الاتصال المختلفة ومفهوم الشفافية من المفاهيم التي شاع التحدث عنها في الاوساط السياسية والاقتصادية والمالية والاجتماعية في الوقت الراهن

3-1: مفهوم الشفافية

The concept of transparency

ومفهوم الشفافية في يومنا هذا ارتبط ارتباطاً وثيقاً بمفهوم شاع تداوله بشكل لافت للنظر في عصرنا الحالي الا وهو مفهوم الديمقراطية حيث انه كلما تواجد احدهما تزايد تواجد الاخر وكلما انعدم تواجد احدهما تزايد انعدام تواجد الاخر (عبود وعبد الحميد،2012:78) وأن مصطلح الشفافية يعتبر من المصطلحات الحديثة الاستخدام والتداول وأن ظهوره على طاولة البحث هو نتيجة للالتزامات التي عصفت ببعض دول العالم سواء كانت هذه الالتزامات مالية او سياسية او اجتماعية بحيث يرى البعض بأن هذا المصطلح هو لمسؤول عن حدوث الزخم الكبير من المنافسة .

جدول رقم (3) : تعريفات الشفافية

ت	الكاتب / السنة	التعريف
1-	Vishwanath&Kaufann,2001:42	بأنها زيادة تدفق المعلومات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية وفي الوقت المناسب التي يمكن الاعتماد عليها من المستخدمين والمستفيدين للمعلومات لغرض اتخاذ القرارات وأن تتصف هذه المعلومات بأهمية الشمولية والجودة والموثوقية .
2-	Gigler&Hemmer,2003:1	بأنها "ضمان الحصول المستخدمين الداخليين والخارجيين على نفس المعلومات التي تمتلكها الإدارة مما يجعلهم قادرين على مراقبة عملها"
3-	Kolstad&Wiig,2009:522	تعرف الشفافية على أنها وصول المستفيدين الى معلومات أو بشكل أكثر دقة معلومات اقتصادية واجتماعية وسياسية موثوقة وفي الوقت المناسب ،يمكن الوصول اليها لجميع اصحاب المصلحة المعنين.

3-3 اهمية الشفافية في المعلومات المحاسبية The importance of transparency in accounting information

اهمية الشفافية تتبلور في كمية ونوعية المعلومات المقدمة لا أصحاب المصلحة والتي تكون مُعززة بالإيضاحات والتفسيرات التي تزيد من فهم المستخدمين لها، وتسهل عملية اجراء المقارنات والتحليلات للوصول إلى خلاصة دقيقة عن وضع الوحدة الاقتصادية والتي تساعد في صناعة القرارات التي يتخذها أصحاب المصلحة. حيث إن الشفافية تعد ذات أهمية وذلك للأسباب الآتية:

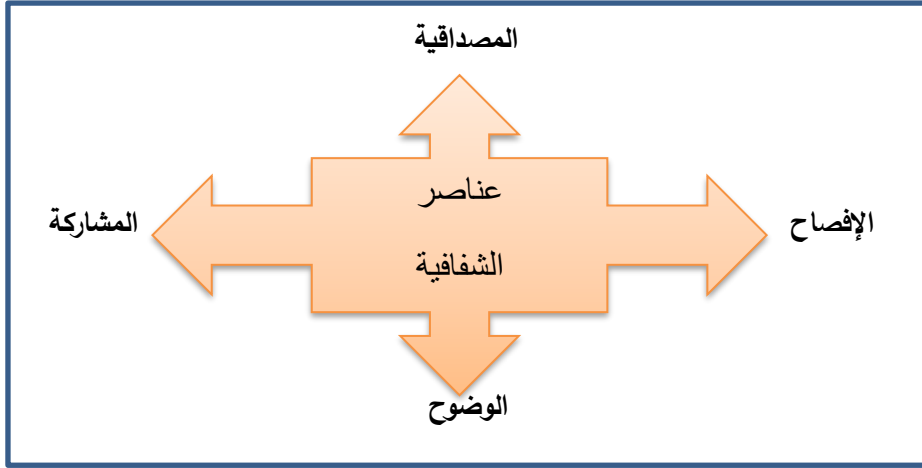
1- تعمل على القضاء على ظاهرة عدم تماثل المعلومات.

2- تعمل على التعرف على الظروف التي أدت إلى التغير في السياسات المحاسبية.

3- منع حصول الأزمات المالية (Chen,2012:554).

3-4: عناصر الشفافية Transparency Elemnts

يمكن توضيح عناصر الشفافية في الشكل التالي



الشكل رقم (2) : عناصر الشفافية

4- المشاركة: تعني مشاركة المواطنين والوحدات الاقتصادية في القرارات التي تتخذها الوحدات الاقتصادية، وتوفير المزيد من المعلومات والشفافية التي تكشف الحقائق ، وتسمح بالحوار ومناقشة القضايا العامة بشكل يُثير أنشطة قرارات الوحدة الاقتصادية في تحقيق المصلحة العامة وإتاحة الفرصة للمواطنين للإشراف على سير الأمور في هذه القطاعات.(عبار، 2022 : 75)

3-5: أهم الأحداث والأسباب الرئيسية التي أدت الى الضغط باتجاه الشفافية (آل الفتح الله، 2014 : 24)

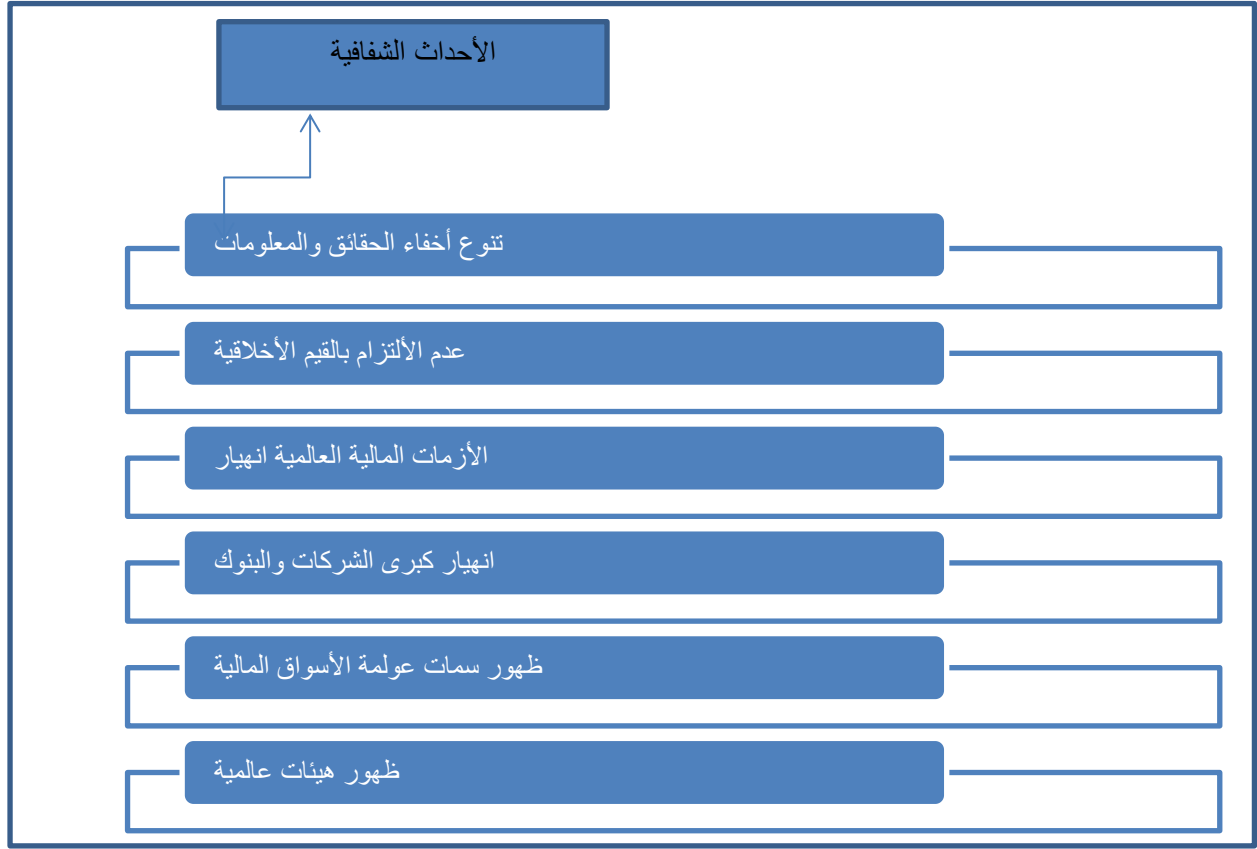
هناك عدة اسباب واحداث أدت الى الاهتمام بالشفافية كما في الشكل (3) التالي

تتمثل عناصر الشفافية بالاتي: (944-943، 2020، AL ، Mashadi& Al Fadhel)

1- المصدقية: تعني الصدق في التعبير(إعطاء الأولوية للجوهر على الشكل القانوني).

2- الإفصاح: يعرف الإفصاح على أنه نقل المعرفة أو نقل المعلومات من مصدر أنتاجها إلى مكان استخدامها. يهدف الإفصاح إلى نقل المعلومات ممن يعرفها إلى من لا يعرفها، ويعني إتباع سياسة الوضوح التام واطهار الحقائق المالية كافة الهامة التي يتم تبنيها على الأطراف المهتمة بالوحدة الاقتصادية ، ويجب أن تكون المعلومات ذات صلة وموثوقة ومزدوجة (Berntsson&M,2021:3)ومع ذلك فإن وجود المعلومات المتعلقة بالشفافية ، الأنسب للإفصاح عن المعلومات في الوقت المناسب (Mohammadi&Nezhad,2015:60)

3- الوضوح: يجب تقديم المعلومات بشكل واضح ومفهوم للمستخدم، ويجب أن يكون مُنتج المعلومات مُدركاً لمستوى المعرفة والخبرة والتعلم. يتطلب الوضوح أن يكون التقرير سهل القراءة والفهم ، ويجب استخدام لغة مباشرة وغير فنية في التقرير. مصطلحات ومختصرات فنية وغير عادية إذا استخدمت في التقرير. التنظيم المنطقي والسليم لمواد التقرير والدقة في عرض الحقائق هي شروط للوضوح والبيان.



شكل رقم (3) : اسباب واحداث أدت الى الأهتمام بالشفافية

الوركاء للاستثمار والتمويل ومصرف البصرة الدولي للاستثمار وأخيراً وليس أخراً البنك المركزي يضع مصرف الاقتصاد للاستثمار " تحت الوصاية " في حزيران /2014. (علماً أنها من المصارف الرائدة التي تأسست في تسعينات القرن الماضي).

5- ظهور سمات عولمة الأسواق المالية في الاقتصاد العالمي السائدة الآن .

6- ظهور هيئات عالمية وجهات تشريعية حكومية ومنظمات مجتمع مدني مهتمة بالشفافية عالمية ومحلية.

المبحث الثالث

الجانب العملي

4-1 حساب المتوسط المرجح لمعرفة الاتجاه والاتفاق لآراء المستجيبين ولكل سؤال في الاستمارة:

لغرض التعرف على طبيعة الاجابات لأفراد العينة حول متغيرات و فقرات الدراسة، تم اجراء التحليل الاحصائي الوصفي، اذ ان اخذت قيمة الوسط الموزون لها بالمقارن مع

1- تنوع أخفاء الحقائق والمعلومات والتلاعب في القوائم المالية :لقد تنوعت أدوات اخفاء الحقائق والمعلومات المعتمدة .

2- عدم الالتزام بالقيم الاخلاقية وقواعد السلوك المهني مما أدى الى تغشي الفساد المالي والإداري الذي بات ظاهرة خطيرة يبدد الموارد الاقتصادية بحيث صار الفساد هو القاعدة والنزاهة هي الاستثناء .

3- الأزمات المالية العالمية : لقد توالى الأزمات المالية منها (الأزمة المالية الآسيويه 1997، الأزمة المالية الروسية 1998 ، الأزمة المالية العالمية 2008) .

4- انهيار كبرى الشركات والبنوك : " كما حدث في الشركات مثل (ENRON) ،ورلدكوم (Word Com)، هيلث ساوث (Health South) ، جلوبال كروسينج (Global Crossing) ، ويرورس (Yeroy) وقام مديرو هذه الشركات بأعداد قوائم المالية مظله " وفي اوربا فضحية اللحوم التي صارت ظاهرة اسقطت القناع عن كبرى شركات الأغذية في اوربا . ومن أمثلة المحلية مصرف

الوسط الافتراضي للدراسة والبالغ (3) وكما مبين في جدول (4).

جدول (4): تدرج المقياس

1-1.80	1.81-2.60	2.61-3.40	3.41-4.20	4.21- 5	فئات الوسط الحسابي
لااتفق تماماً	لااتفق	غير متأكد	اتفق	اتفق تماماً	المقياس
1	2	3	4	5	درجة المقياس
ضعيف جداً	ضعيف	وسط	عال	عال جداً	مستوى الاهتمام

نلاحظ ان طول الفترة المستخدمة هنا هي (4/5) اي حوالي 0.8 وقد حسبت طول الفترة على اساس ان الارقام الخمسة (1,2,3,4,5) قد حصرت فيما بينها اربع مسافات.

معرفة ايضا الاتفاق على تلك الاراء من خلال كون قيم الانحراف المعياري اكبر من الواحد (عدم وجود اتفاق) او اقل من الواحد (وجود اتفاق)، والنتائج موضحة في الجداول التالية:

-البعد الفاعلية

تشير نتائج جدول (5) والمبين ادناه

وشمل هذا التحليل مقاييس مختلفة وهي مقاييس النزعة المركزية المتمثلة ب (الوسط الحسابي)، ومقاييس التشتت متمثلة ب (الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف)، فضلاً عن ايجاد الأهمية النسبية التي يمكن استخراجها عن طريق ضرب (الوسط الحسابي) $100 \times (5)$ ، والتي على أساسها يمكن تحديد مستوى ترتيب كل فقرة أو بعد (Field, 2017).

جدول (5): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور الفاعلية

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
80%	23.88	0.95	3.99	تقوم دائرة العمل والتدريب المهني بأعداد خطط سنوية لتحديد الأهداف المرجوة .
77%	22.01	0.85	3.85	تقوم دائرة العمل والتدريب المهني بالمقارنة بين ما تم التخطيط له ومآتم انجازه دورياً
77%	24.56	0.95	3.87	تقوم دائرة العمل والتدريب المهني بتحديد الانحرافات بين ما تم التخطيط له ومآتم انجازه وتحديد اسبابها وايجاد الحلول المناسبة لمعالجة الانحرافات .
75%	24.29	0.91	3.76	يتم متابعة الحلول المقترحة لمعالجة الانحرافات من خلال التغذية العكسية و انعكاساتها على الخطط المستقبلية .
74%	25.23	0.93	3.69	تستخدم الدائرة مؤشرات لقياس نسبة عدد القروض الممنوحة الى عدد المتقدمين على طلب هذه القروض .
75%	22.25	0.83	3.73	تستخدم الدائرة مؤشرات لقياس عدد الدورات التدريبية مع عدد المستفيدين منها من الذين حصلوا على عمل .
68%	29.26	0.99	3.40	تستخدم الدائرة مؤشرات لقياس عدد المتعافين من الادمان مع عدد الذين تم تأهيلهم من قبل الدائرة .
69%	26.69	0.92	3.46	تقدم دائرة العمل والتدريب المهني خدمات اجتماعية لتلبية احتياجات المستخدمين.
71%	24.14	0.85	3.53	اعداد تقارير الابلاغ عن أداء الخدمات تبين فاعلية الاهداف التي تم التخطيط لها والمنفذه منها .
74%	17.15	0.63	3.70	الفاعلية

لشنتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.63) ، وبمعامل اختلاف نسبته (17.15) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعتها.

يمكن القول بأن الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (X7)، بمقدار (3.40) وبانحراف معياري (0.99)

الا أنّ البعد (الفاعلية) حصل على وسط حسابي مقداره (3.70) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (5) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (74%) . بالمقابل قيمة الانحراف المعياري

وبمعامل اختلاف (29.26)، بمستوى أهمية (68%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومفادها (تستخدم الدائرة مؤشرات لقياس عدد المتعافين من الادمان مع عدد الذين تم تأهيلهم من قبل الدائرة). وهذا يعني ان الدائرة تستخدم مؤشرات لقياس عدد المتعافين من الادمان مع عدد الذين تم تأهيلهم من قبل الدائرة.

بالمقابل فإن الفقرة التي حققت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (X1)، بمقدار (3.99) بانحراف معياري (0.95)،

جدول (6): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور الكفاءة

الاهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
75%	20.56	0.77	3.73	تستخدم دائرة العمل والتدريب المهني مؤشرات الاداء عند التقرير عن الابلاغ عن اداء الخدمات يدعم الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة، بطريقة رشيدة وتحقيق عائد أكبر بتكاليف أقل ونوعية ذات جودة عالية .
74%	23.26	0.87	3.72	توجيه وتقييم الموارد المتاحة لأداء أكبر قدر من الخدمات وتوجيهها نحو الخدمات الأكثر منفعة للمستفيدين .
76%	21.58	0.82	3.82	تأخذ الدائرة بعين الاعتبار توقعات المستفيدين مثل الدقة وسرعة الاستجابة والمسؤولية عند إداء خدماتها .
79%	21.11	0.83	3.95	تستخدم نماذج خاصة لتحديد عدد القروض الممنوحة ومبالغها والفئة المستفيدة منها .
76%	17.25	0.66	3.81	الكفاءة

الخدمات الأكثر منفعة للمستفيدين). وهذا يعني ان الدائرة توجيه وتقييم الموارد المتاحة لأداء أكبر قدر من الخدمات وتوجيهها نحو الخدمات الأكثر منفعة للمستفيدين.

بالمقابل فإن الفقرة التي حققت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (X24)، بمقدار (3.95) بانحراف معياري (0.83)، وبمعامل اختلاف (21.11)، بمستوى أهمية (79%) وبهذا احتلت الترتيب (الأول)، وما أفادت هو أن (تستخدم نماذج خاصة لتحديد عدد القروض الممنوحة ومبالغها والفئة المستفيدة منها)، وهذه إشارة الى استخدام نماذج خاصة لتحديد عدد القروض الممنوحة ومبالغها والفئة المستفيدة منها.

-البعد المدخلات

تشير نتائج جدول (7) والمبين ادناه

الا أن البعد (الكفاءة) حصل على وسط حسابي مقداره (3.81) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (6) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (76%) . بالمقابل قيمة الانحراف المعياري لتشتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.66) ، وبمعامل اختلاف نسبته (17.25) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعثرها.

يمكن القول بأن الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (X22)، بمقدار (3.72) وبانحراف معياري (0.87) وبمعامل اختلاف (23.26)، بمستوى أهمية (74%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومفادها (توجيه وتقييم الموارد المتاحة لأداء أكبر قدر من الخدمات وتوجيهها نحو

جدول (7): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور المدخلات

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
79%	26.10	1.03	3.96	تتوفر لدى دائرة العمل والتدريب المهني التخصيصات المالية : أ- منح القروض للمشاريع الصغيرة (برنامج حاضنات الاعمال) ب- القروض الميسرة للعاطلين عن العمل ضمن (برنامج صندوق دعم المشاريع المحددة الدخل) ج- اقامة دورات التدريب المهني . د- تأهيل المتعافين من الادمان .
75%	23.73	0.89	3.74	تتوفر لدى الدائرة المستلزمات المادية الكافية (مباني ، مواد اجهزة بتقنيات حديثة ، لسير عملية التدريب المهني .
77%	22.88	0.88	3.85	يملك المدربون الخبرة والكفاءة المهنية لتقديم الدورات بما يتلائم مع متطلبات سوق العمل وبأحداث التقنيات .
75%	25.41	0.95	3.74	يتناسب عدد المدربين مع عدد الدورات المخطط لها والمنفذه.
78%	23.44	0.91	3.88	تتبين الدائرة رسالة لتأهيل العاطلين عن العمل عملياً بأن خلال اشراكهم بالدورات وماديا من خلال منحهم القروض الميسره.
77%	22.31	0.86	3.87	تعد الدائرة خطط استراتيجية لأحتواء المتعافين من الادمان وتهيئة المتطلبات اللازمة لزوجهم بالمجتمع
78%	23.12	0.90	3.89	توجد خطط لتفعيل الشراكة بين الدائرة وحاضنات الاعمال في القطاع الخاص .
82%	21.47	0.88	4.09	تتوفر لدى الدائرة قاعدة بيانات عن اعداد العاطلين عن العمل ومستوياتهم التعليمية وتخصيصاتهم العلمية .
75%	25.81	0.97	3.75	تعتمد الدائرة على البيانات الصادرة من وزارة التخطيط . والجهات الاخرى عن عدد العاطلين عن العمل كمدخلات لبياناتها .
77%	17.34	0.67	3.86	المدخلات

المدربين مع عدد الدورات المخطط لها والمنفذه). وهذا يعني تناسب عدد المدربين مع عدد الدورات المخطط لها والمنفذه. بالمقابل فإن الفقرة التي حَقَّت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (X38)، بمقدار (4.09) بانحراف معياري (0.88)، وبمعامل اختلاف (21.47)، بمستوى اهمية (82%) وبهذا احتلت الترتيب (الأول)، وما أفادت هو أن تتوفر لدى الدائرة قاعدة بيانات عن اعداد العاطلين عن العمل ومستوياتهم التعليمية وتخصيصاتهم العلمية)، وهذه إشارة الى توفر لدى الدائرة قاعدة بيانات عن اعداد العاطلين عن العمل ومستوياتهم التعليمية وتخصيصاتهم العلمية.

-البعد المخرجات

تشير نتائج جدول (8) والمبين ادناه

الا أن البعد (المدخلات) حصل على وسط حسابي مقداره (3.86) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (7) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (77%) . بالمقابل قيمة الانحراف المعياري لتشتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.67) ، وبمعامل اختلاف نسبته (17.34) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعثرها.

يمكن القول بأن الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (X34)، بمقدار (3.74) وبانحراف معياري (0.95) وبمعامل اختلاف (25.41)، بمستوى اهمية (75%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومقادها (يتناسب عدد **جدول (8): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور المخرجات**

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
76%	23.34	0.89	3.81	تهتم دائرة العمل والتدريب المهني بالإبلاغ وتقديم المعلومات المحاسبية بشأن أداء الخدمات.
74%	23.40	0.86	3.69	عدد الدورات التدريبية المقدمة تتناسب مع احتياجات المستفيدين .
76%	24.68	0.94	3.81	انواع الدورات التدريبية المقدمة تتناسب مع احتياجات المستفيدين ومتطلبات سوق العمل .
77%	22.97	0.89	3.86	ان الدورات المقدمة تقسم حسب مستويات المتدربين الى (مبتدى ، متوسط ، متقدم)
70%	28.11	0.98	3.48	عدد القروض الميسرة المقدمة تتناسب مع عدد المتقدمين للحصول عليها .
72%	24.65	0.88	3.58	تهتم الدائرة بالمبدعين المشاركين بالدورات وتحفزهم من خلال منحهم الاسبقية في الحصول على المنح أو القروض الميسره للمشاريع الصغيرة .
71%	26.68	0.95	3.55	تحافظ الدائرة على علاقات دائمة مع المستفيدين .
70%	28.31	0.99	3.51	تتواصل الدائرة بصورة دورية مع المستفيدين للاستماع الى مشكلاتهم ومتطلباتهم .
71%	24.02	0.86	3.57	تقدم بالتنسيق مع مؤسسات سوق العمل لتنفيذ البرامج الخدمية للمستفيدين .
71%	28.87	1.02	3.54	تتواصل الدائرة بصورة دورية مع الجهات التي يعمل بها المستفيدون من الخدمات للاستفادة ولتقوية جودة التدريب .
73%	18.49	0.67	3.64	المخرجات

وهذا يعني ان عدد القروض الميسرة المقدمة تتناسب مع عدد المتقدمين للحصول عليها.

بالمقابل فإن الفقرة التي حَقَّت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (X44)، بمقدار (3.86) بانحراف معياري (0.89)، وبمعامل اختلاف (22.97)، بمستوى اهمية (77%) وبهذا احتلت الترتيب (الأول)، وما أفادت هو أن (ان الدورات المقدمة تقسم حسب مستويات المتدربين الى (مبتدى ، متوسط ، متقدم))، وهذه إشارة الى ان ان الدورات المقدمة تقسم حسب مستويات المتدربين الى (مبتدى ، متوسط ، متقدم).

-البعد النتائج

تشير نتائج جدول (9) والمبين ادناه

الا أن البعد (المخرجات) حصل على وسط حسابي مقداره (3.64) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (8) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (73%) . بالمقابل قيمة الانحراف المعياري لتشتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.67) ، وبمعامل اختلاف نسبته (18.49) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعثرها.

يمكن القول بأن الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (X45)، بمقدار (3.48) وبانحراف معياري (0.98) وبمعامل اختلاف (28.11)، بمستوى اهمية (70%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومفادها (عدد القروض الميسرة المقدمة تتناسب مع عدد المتقدمين للحصول عليها).

جدول (9): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور النتائج

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
70%	28.32	0.99	3.48	تهتم دائرة العمل والتدريب المهني بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في اقسام الدائرة وتشكيلاتها .
68%	29.80	1.01	3.38	أن تبني تطبيق (RPG3) يساهم في تطوير الأداء للحصول على نتائج ذات مستوى عالي لتحقيق مؤشرات الأداء من ضمنها النتائج .

68%	28.75	0.98	3.41	أن تبني تطبيق (RPG3) يسبب غبناً إضافياً عن تطبيقه.
69%	24.34	0.84	3.46	يعزز الإبلاغ عن أداء الخدمات في تحسين جودة الإدارة المالية في القطاع العام لوجود جهة مستقلة عن الحكومات لوضع المعايير .
72%	23.35	0.84	3.59	يبين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات مدى تأثير الخدمات المقدمة من قبل دائرة العمل والتدريب المهني على المجتمع.
73%	24.37	0.88	3.63	تهتم دائرة العمل و التدريب المهني بالإبلاغ وتقديم المعلومات المحاسبية بشأن اداء الخدمات .
74%	23.57	0.87	3.68	يساهم الإبلاغ عن نتائج اداء الخدمات في تحسين اتخاذ القرار للجهات المستفيدة الداخلية و الخارجية .
74%	22.01	0.81	3.69	تعمل دائرة العمل والتدريب المهني بتقديم تقارير عن اداء الخدمات وفق الارشادات الموصى بها رقم (3) دورياً لتحديد نسب النمو في أداءها خلال الفترات المتتالية.
71%	20.52	0.73	3.54	النتائج

يبين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات مدى تأثير الخدمات المقدمة من قبل دائرة العمل والتدريب المهني على المجتمع. بالمقابل فإنّ الفقرة التي حَقَّقت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (X58)، بمقدار (3.86) بانحراف معياري (0.81)، وبمعامل اختلاف (22.01)، بمستوى أهمية (74%) وبهذا احتلت الترتيب (الأول)، وما أفادت هو أن (تعمل دائرة العمل والتدريب المهني بتقديم تقارير عن اداء الخدمات وفق الارشادات الموصى بها رقم (3) دورياً لتحديد نسب النمو في أداءها خلال الفترات المتتالية)، وهذه إشارة الى دائرة العمل والتدريب المهني تقوم بتقديم تقارير عن اداء الخدمات وفق الارشادات الموصى بها رقم (3) دورياً لتحديد نسب النمو في أداءها خلال الفترات المتتالية.

-البعد الشفافية

تشير نتائج جدول (10) والمبين ادناه

الا أن البعد (النتائج) حصل على وسط حسابي مقداره (3.54) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (9) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (71%). بالمقابل قيمة الانحراف المعياري لتشتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.73) ، وبمعامل اختلاف نسبته (20.52) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعتها.

يمكن القول بأنّ الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (X52)، بمقدار (3.38) وبانحراف معياري (1.01) وبمعامل اختلاف (29.80)، بمستوى أهمية (68%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومفادها (يبين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات مدى تأثير الخدمات المقدمة من قبل دائرة العمل والتدريب المهني على المجتمع). وهذا يعني

جدول (10): التحليل الاحصائي الوصفي لمحور الشفافية

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
81%	20.38	0.83	4.05	يمكن توافر الشفافية المستخدمين والمستفيدين من معرفة اعمال والاحداث دائرة العمل والتدريب المهني دون تضليل.
82%	18.91	0.77	4.09	تساعد الشفافية في الإفصاح على توقع وتقييم المعلومات السلبية والايجابية .
80%	21.77	0.87	3.99	يظهر مضمون الشفافية في كونها ليست مجرد ارقام ومعلومات لكن يجب ان تكون هذه الارقام والمعلومات صحيحة وصادقة.
81%	19.58	0.79	4.04	تحقق الشفافية سهولة فهم الإجراءات ووضوحها ومرورتها مما يسهل على الافراد المراجعين انجاز اعمالهم ببسر وسهولة .
82%	20.91	0.86	4.09	يظهر مضمون الشفافية من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على اجراء المقارنات التي تحتويها القوائم المالية بين الواحدات المختلفة بين فترة مالية واخرى للوحدة معينة .
80%	20.70	0.83	3.99	تدعم الشفافية العدالة في توزيع الخدمات بين فئات المستفيدين منها .

82%	20.95	0.86	4.10	لتحقيق الشفافية في أداء الخدمات لابد ان تكون التقارير متاحة لكل الاطراف المستفيدة.
81%	19.20	0.78	4.04	تقدم دائرة العمل والتدريب المهني معلومات عن أداء خدماتها عن طريق موقع الدائرة اعلاه الالكتروني .
81%	20.28	0.82	4.06	اتاحة المعلومات بشكل شفاف يسمح بالحوار ومناقشة القضايا العامة بما يحقق المصلحة العامة واتاحة الفرصة للمواطنين للاشراف على سير الامور .
86%	16.65	0.71	4.29	يؤدي اتاحة المعلومات عن أداء الخدمات الى تفعيل مبدأ المسائلة وكفاءة ونزاهة الخدمة العامة .
82%	14.92	0.61	4.08	الشفافية

يجب ان تكون هذه الارقام والمعلومات صحيحة وصادقة). وهذا يعني يظهر مضمون الشفافية في كونها ليست مجرد ارقام ومعلومات لكن يجب ان تكون هذه الارقام والمعلومات صحيحة وصادقة.

بالمقابل فإن الفقرة التي حَققت أعلى وسط حسابي هي الفقرة (y510)، بمقدار (4.29) بانحراف معياري (0.71)، وبمعامل اختلاف (16.65)، بمستوى اهمية (86%) وبهذا احتلت الترتيب (الأول)، وما أفادت هو أن (يؤدي اتاحة المعلومات عن أداء الخدمات الى تفعيل مبدأ المسائلة وكفاءة ونزاهة الخدمة العامة)، وهذه إشارة الى انه يؤدي اتاحة المعلومات عن أداء الخدمات الى تفعيل مبدأ المسائلة وكفاءة ونزاهة الخدمة العامة.

الا أن البعد (الشفافية) حصل على وسط حسابي مقداره (4.08) وهو أكبر من الوسط الفرضي والبالغ (3)، وبالرجوع الى بيانات الجدول (10) فهذه النتيجة تشير الى أن مستوى الاهتمام لعينة الدراسة لهذا البعد كان (عال)، أي بمستوى أهمية بلغت (82%). بالمقابل قيمة الانحراف المعياري لتشتت إجابات عينة الدراسة إجمالاً (0.61) ، وبمعامل اختلاف نسبته (14.92) وهذا يدل على الدقة في الإجابات ومحدودية تبعتها.

يمكن القول بأن الفقرة التي حصلت على أقل وسط حسابي هي الفقرة (y53)، بمقدار (3.99) وبانحراف معياري (0.87) وبمعامل اختلاف (21.77)، بمستوى اهمية (80%)، وبهذا احتلت المرتبة الاخيرة ومفادها (يظهر مضمون الشفافية في كونها ليست مجرد ارقام ومعلومات لكن

1- العلاقة بين متغير الإبلاغ عن أداء الخدمات وابعاده ومتغير الشفافية

جدول رقم (11): تحليل الارتباط لمتغيرات البحث

المتغيرات	الملائمة	الموثوقية	القابلية للفهم	القابلية للمقارنة	الإبلاغ	الشفافية
الفاعلية	.612**	.510**	.409**	.423**	.863**	.489**
الكفاءة	.562**	.470**	.373**	.346**	.855**	.414**
المدخلات	.584**	.526**	.525**	.515**	.859**	.571**
المخرجات	.611**	.489**	.430**	.404**	.897**	.442**
النتائج	.724**	.554**	.484**	.444**	.897**	.516**
الإبلاغ	.710**	.584**	.509**	.488**	1	.557**

معنوي بثقة مقدارها 99%

معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (**0.489) وبدرجة ثقة 99% مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الفرعية الاولى والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الفاعلية وتحقيق الشفافية).

ب- وجود علاقة طردية ضعيفة القوة وذات معنوية احصائية ما بين الكفاءة و تحقيق الشفافية ، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (**0.414) وبدرجة ثقة 99% مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط

وجود علاقة طردية متوسطة القوة وذات معنوية احصائية ما بين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات و تحقيق الشفافية ، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (**0.557) وبدرجة ثقة 99%

مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الرئيسية الثانية (توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين الإبلاغ عن معلومات أداء الخدمات وتحقيق الشفافية)

وكما تؤكد نتائج في جدول اعلاه رقم (11)الى:-

أ- وجود علاقة طردية ضعيفة القوة وذات معنوية احصائية ما بين فاعلية و تحقيق الشفافية ، حيث بلغ

معنوية ذات دلالة احصائية بين الكفاءة وتحقيق الشفافية).

ج- وجود علاقة طردية متوسطة القوة وذات معنوية احصائية ما بين المدخلات و تحقيق الشفافية، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (0.571^{**}) وبدرجة ثقة 99% مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين المدخلات وتحقيق الشفافية).

د- وجود علاقة طردية متوسطة القوة وذات معنوية احصائية ما بين المخرجات و تحقيق الشفافية، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (0.442^{**}) وبدرجة ثقة 99% مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الفرعية الرابعة والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين المخرجات وتحقيق الشفافية).

هـ- وجود علاقة طردية متوسطة القوة وذات معنوية احصائية ما بين النتائج و تحقيق الشفافية ، حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط لها مقدار (0.516^{**}) وبدرجة ثقة 99% مما يشير ذلك الى صحة الفرضية الفرعية الخامسة والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين النتائج وتحقيق الشفافية).

2- تأثير متغير الإبلاغ ومحاوره " الفاعلية، الكفاءة، المدخلات، المخرجات والنتائج" على المتغير المعتمد (الشفافية)

1- تبين ان المتغير التوضيحي الإبلاغ ومحاوره " الفاعلية، الكفاءة، المدخلات، المخرجات والنتائج" تساهم بنسبة 37% من التغيرات الموجودة في الشفافية، اما المتغيرات الاخرى فتساهم بنسبة 63% وهي نسبة جيدة تعكس اهمية تلك المتغيرات.

2- كانت قيمة F المحتسبة (15.67) وهي اكبر من قيمة F الجدولية البالغة (2.28) وبذلك نرفض فرضية العدم التي تنص بعدم وجود تأثير معنوي للمتغير التوضيحي على الشفافية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص بوجود تأثير معنوي للمتغير التوضيحي على الشفافية بثقة مقدارها 99%.

3- بلغت قيمة الميول الحدية لتاثير المتغيرات التوضيحية " الفاعلية، الكفاءة، المدخلات، المخرجات والنتائج " هو $0.102, -0.045, 0.385, -0.160, 0.281$ وهذا يدل على انه كلما يزداد الاهتمام بمستويات المتغيرات التوضيحية بمقدار وحدة واحدة يزدادانقل الاهتمام بمستويات الشفافية ب $0.102, 0.385, -0.160, 0.281$ على التوالي ، ومن خلال اختبار t لمعنوية المتغيرات التوضيحية ترشحت المتغيرات المعنوية التالية ضمن المعادلة التقديرية التي ستصبح بالشكل التالي:

$$\hat{y} = 1.97 + 0.385X_3 + 0.281X_5$$

جدول رقم(12): يبين مؤشرات تحليل الانحدار للانموذج المفترض

المتغيرات التوضيحية	معامل التوضيح R^2	قيمة F المحتسبة	قيمة F الجدولية	التعليق	قيمة الحدة الثابت a	قيم المعلمات الحدية β_i	قيم t المحتسبة	قيم t الجدولية	التعليق
الفاعلية	37%	15.67	2.28	التاثير معنوي	1.97	0.102	0.935	1.66	التاثير غير معنوي
الكفاءة						-0.045	-0.448		
المدخلات						0.385	3.816		
المخرجات						-0.160	-1.318		
النتائج						0.281	2.529		

معنوي بثقة مقدارها 99%

المبحث الرابع

الاستنتاجات

- 1- هنالك علاقة ذو دلالة احصائية وتأثير معنويين بين الابلاغ عن معلومات اداء الخدمات وفق ارشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 وتحقيق الشفافية .
- 2- يساهم الابلاغ عن معلومات اداء الخدمات في تحقيق الشفافية في الوحدات الحكومية مما يعزز استخدام الموارد المتاحة (فاعلية، الكفاءة ، المدخلات ، المخرجات ، النتائج) .
- 3- عدم المام اغلب الوحدات الحكومية بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفق ارشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 الصادرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية بسبب عدم تطبيقه في الوحدات الحكومية ولحد الان .

التوصيات : تقدم البحث بالتوصيات الآتية.

- 1- نوصي الوحدات الحكومية بالإبلاغ عن معلومات اداء الخدمات في القطاع العام لكي يستفاد منها المستخدمين الداخليين والخارجيين .
- 2- تطوير وتدريب وتأهيل الايدي العاملة العاطلة عن العمل وتحويلها الى ايدي عاملة فنية وذات كفاءة عالية لكون وجود الايدي العاملة الفنية والمتدربة يعد ثروة كبيرة في المجتمع .
- 3- تشجيع السياسات الاقتصادية والاجتماعية في العراق لدعم برامج الرعاية والحماية الاجتماعية وتخصيص جزء من تخصيصات الموازنة الاستثمارية للدولة لا نشاء المشاريع الصغيرة للمساهمة في ايجاد فرص عمل دائمة للمساهمة في تحسين الوضع المعيشي لا صاحبها.
- 4- اهمية انشاء حاضنات الاعمال لمساندة المبادرين من اصحاب المشروعات الجديد والذين والادارية لا قامة مشروعاتهم.

المصادر

- [1]الأجودي ،زيد شريف هدادب (2016) دور معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (1) في تحقيق فاعلية رقابة الإدارات الحكومية المحلية بحث تطبيقي في محافظة ذي قار " المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية،قسم الدراسات المحاسبية ،فرع المحاسبة القانونية،شهادة الدكتوراه.

[2]أحمد ،منى كامل (2016) " دور الاتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي والاداري "مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية ،جامعة النهريين - كلية اقتصاديات الاعمال ،المجلد 23،العدد 45، ص (186).

[3]آل فتح الله ، محمد عبد علي محمد (2014) " تقويم الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية للمصارف العراقية الخاصة وانعكاسه على القيمة السوقية للاسهم " رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .

[4]دليل ارشادات الممارسة الموصي بها رقم 3 الابلاغ عن معلومات اداء الخدمات ،الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في مارس 2015.

[5]الشاهين، نداء صالح مهدي و تركي ،سنية كاظم (2015)"الدور التفاعلي لنظم المعلومات الادارية واستراتيجيات ادارة الصراع " بحث استطلاعي تحليلي لآراء عينة من العاملين في المركز الوطني للتطور الاداري وتقنية المعلومات ،مجلة كلية المأمون ، العدد 26،ص 71.

[7]صخر ، نجاه حميد (2018) " تقييم جودة الإبلاغ المالي في ظل تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني للممارسات المحاسبية في بعض الوحدات الاقتصادية العراقية " اطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد.

[8]عبار ، زياد علي (2022) " دور الإفصاح الالكتروني في الشركات العراقية في تعزيز الشفافية والحد من الآثار السلبية لنظرية الوكالة " رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة بغداد .

[9]عبود ، سالم محمد وعبد الحميد ،محمد عمار (2012) " النظرية المحاسبية في الفكر الاسلامي دراسة مقارنة ، دار الدكتور للعلوم بغداد - شارع المتنبى.

[10]علي ، نهاد حسين احمد ، (2018) " انعكاس تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على جودة الإبلاغ المالي وتقييم الأداء في الوحدات الحكومية

[12]نوري ، وعد بدر ، (2014) " تأثير جودة الإبلاغ المالي في القيمة السوقية المضافة / دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الخاصة في العراق " رسالة ماجستير ،الجامعة التقنية الوسطى – الكلية التقنية الإدارية / بغداد.

مصادر اجنبية :

[1]Charles T.Horngren,Srikant M.Datar and, Madhav V.Rajan,(2012)"Cost Accounting

مصادر نت:

Http:WWW-simapplilearn-com

Http:WWW-rsm

العراقية " اطروحة دكتوراة ، جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة .

[11] محمد،صائب سالم(2018)" أثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية " مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ،العدد 54،ص 258.

Amanagerial"GlobalEdition,Fourteenth Edition,p415.

[2]Dictionary of the Modern Supplier,(2008),MunirBaaIibaki and Ramzi Munir BaaIbaki, First Edition, Beirut,Lebanon,p 203