

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار امحمد حسين كريمة

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين

القطاعين العام والخاص (دراسة ميدانية على القطاع الحكومي الليبي)

المختار امحمد حسين كريمة

الملخص:

يهدف البحث الى وضع إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص، وشملت الدراسة الميدانية مجموعة من معدي ومستخدمي التقارير في القطاع الحكومي والأكاديميين، وتوصلت إلى قبول فئات العينة الأربعة لعناصر الاطار المقترح، وأوصت الدراسة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الحكومية وتطبيق الاطار المقترح.

Abstract:

The study aims to prepare a proposed framework for the development of the governmental accounting disclosure for projects based on public-private partnership agreements. The field study included a group of users and users of reports in the governmental sector and academics. It reached the acceptance of the four categories of elements of the proposed framework. The study recommended the application of IPSAS and the application of the proposed framework.

الإطار العام للبحث

أولاً: مشكلة البحث:

إن الإفصاح المحاسبي الحالي في التقارير الحكومية موجه أساساً لخدمة الاحتياجات المعلوماتية لتوحيد الحسابات الحكومية على مستوى الدولة ككل، وتحقيق الرقابة المالية والشكلية والقانونية التقليدية، مع بيان مدى الالتزام بالمخصصات المالية المعتمدة في الموازنة العامة للدولة، وهذا ما يعوق إلى حد كبير فعالية التقارير المالية ويسبب خللاً في إنتاج الخدمات العامة وخاصة المرافق العامة.⁽ⁱ⁾

وعلى الرغم من أن الأساس المحاسبي المستخدم محدد من قبل الدولة إلا أنه الطريقة التي تعكس معاملات اتفاقيات المشاركة في التقارير الحكومية ويساهم في جدوى استخدام هذه الاتفاقيات، فالدول الناشئة بما فيها الدولة الليبية ذات المحاسبة

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

النقدية البحتة في إعداد التقارير لا تفصح عن قيم إيرادات ونفقات وأصول مشروعات اتفاقيات المشاركة والالتزامات المقابلة لها، ولا تفصح عن العجز المالي والدين العام ولا تفصح عن مستوى المخاطر الذي قد تتعرض له الجهة الإدارية المتعاقدة. (ii) وعليه فإن المشكلة التي يتناولها هذا البحث يمكن صياغتها في التساؤل الرئيس التالي:

كيف يمكن تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص؟
ثانياً: هدف البحث:

اعداد اطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص من خلال تطوير أدوات وأساليب النظام المحاسبي الحكومي المستخدمة حالياً واستخدام وتطوير بعض الأساليب الجديدة في ذلك.

ثالثاً: أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته العلمية في ندرة الدراسات العربية والأجنبية المتعلقة بالمحاسبة عن اتفاقيات المشاركة حسب علم الباحث، خاصة في مجال الإفصاح المحاسبي الحكومي عنها بالإضافة إلى حداثة تطبيق ليبيا لهذه الاتفاقيات. كما يستمد البحث أهميته العملية من أن الاطار المحاسبي المقترح الذي يحاول الباحث تقديمه محاولة إيجابية لتقديم مرشد للتطبيق المحاسبي في الوحدات الحكومية المطبقة لاتفاقيات المشاركة، ويؤدي إلى زيادة فاعلية التقارير في الوحدات الحكومية المطبقة لاتفاقيات المشاركة، كما أنه يلبي احتياجات الحكومة ويساهم في تقديم الخدمة للمستثمرين والمقرضين الحاليين والمرقبين.

رابعاً: فرض البحث:

لا يساهم الاطار المقترح وفق المعايير المحاسبية المرتبطة وادوات وأساليب المحاسبة الحكومية الحديثة في تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن مشروعات اتفاقيات المشاركة.

القسم الأول: الدراسات السابقة:

(١) - دراسة: يونس حسن عقل (٢٠١١): (iii).

يهدف البحث بشكل رئيس الى اقتراح نموذج للإفصاح المحاسبي في شركات البنية

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار امحمد حسين كريمة

الاساسية والخدمات والمرافق العامة التي يؤسسها القطاع الخاص للقيام بهذه المشروعات في ضوء معايير التقارير المالية الدولية وتفسيراتها، وخلصت الدراسة الى ان معايير التقارير المالية الدولية وتفسيراتها غير كافية لتحقيق فاعلية الإفصاح المحاسبي في شركات البنية الاساسية وخصوصاً عدم تضمين التفسير كيفية الإفصاح عن مخاطر اتفاقيات المشاركة ، كما يواجه جوانب قصور جوهرية حيث اعتمدت الإفصاحات في التفسيرات على معايير الاعتراف والقياس المحاسبي.

(٢) - دراسة: (RYAN JOHN, 2012) (iv):

هدفت الدراسة إلى استخدام نهج محدود وعملي لرسملة مشاريع البنية الاساسية لدى حكومة الولايات المتحدة ، هذا النهج على أساس الاستفادة من ضمانات القروض وتمويل المشاريع، وتسعى الدراسة لتوفير إطار عملي لمعالجة القضايا التي تواجه أي مقترحات جديدة للإففاق في الولايات المتحدة، ويرجع ذلك نتيجة إلى الجدل المحتدم للغاية عن مستوى العجز في الولايات المتحدة والديون الوطنية.

وخلصت الدراسة إلى وضع آلية مقترحة للضمانات الجزئية يمكن أن تساعد في ضمان إدارة الديون طويلة الأجل والسيطرة على المخاطر، وتقييم التكاليف المتعلقة باتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

(٣) - دراسة: (Enriqueta & Marcela, 2016) (v):

هدفت الدراسة الى التعرف على التغييرات الأخيرة في التشريعات القانونية بشأن المحاسبة الحكومية أن المعلومات المالية والمتعلقة بالميزانية الحكومية ينبغي أن تزود المستخدمين بالمعلومات والمساءلة الشفافة. وتحدد المعايير المحاسبية التزام الحكومات الاتحادية وحكومات الولايات بإعداد معلومات مالية ومالية موثوق بها بطريقة تعرض وتفصح عن البنود المرتبطة بالأنشطة الحكومية.

وكشفت الدراسة الى أن تنفيذ هذا الالتزام لا يزال هشاً. ولم يبذل أي جهد حتى الآن لتوفير معلومات مالية عن مسألة الديون المتصلة بهذه الاتفاقات، أو معلومات بشأن المبالغ التي تخصص للإففاق العام على هذه الأنشطة.

(٤) - دراسة: (Hui Jin and Isabel Rial, 2017) (vi):

هدف البحث الى اقتراح إطار تنظيمي مكون من أربعة عناصر يعزز المشروع الجيد والاختيار والإطار المؤسسي الجيد، والقوانين الجيدة والممارسات الجيدة للمحاسبة عن اتفاقيات المشاركة في الصين . بحيث يساعد الاطار المقترح في

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

تحسين الإطار الصيني الحالي لاتفاقيات المشاركة في استراتيجية من ثلاث خطوات، من أجل ضمان التوازن بين تعزيز البنية التحتية واحتواء المخاطر المالية. وتوصلت الدراسة إلى وجود ضعف تنظيمي كبير في مجال اتفاقيات المشاركة، واقترحت الدراسة إطاراً تنظيمياً مكوناً من أربعة عناصر ليُشجع على اختيار المشاريع بشكل جيد، وإطار مؤسسي جيد، وقوانين جيدة، وممارسات جيدة للمحاسبة.

القسم الثاني: الدراسة الميدانية:

مقدمة:

يتضمن القسم إجراء دراسة اختبارية بالاعتماد على أسلوب قوائم الاستقصاء مكونة من مجموعة أسئلة موجهة إلى عينة مختارة ممن تتعامل مع الواقع الفعلي لمشكلة البحث، بهدف التعرف على وجهة نظرها بشأن وضع إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في ليبيا، ثم التوصل إلى الخلاصة والنتائج والتوصيات.

المبحث الأول: إطار الدراسة الميدانية

تمهيد:

يهدف هذا المبحث إلى توضيح الخطوات المنهجية التي سيتبعها الباحث في سبيل قيامه بالدراسة الميدانية، وتحقيقاً لذلك سيتناول المبحث النقاط الرئيسية التالية:

أولاً: هدف الدراسة الميدانية:

يتمثل هدف الدراسة الميدانية في الوصول إلى اعداد اطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة:

قام الباحث بتحديد مجتمع البحث في كافة الأطراف المهمة بالمشروعات المقامة وفقاً لاتفاقيات المشاركة في البيئة الليبية، وقد قسم الباحث تلك الأطراف إلى أربع فئات رئيسية هي: المحاسبين بوزارة المالية، والمحاسبين بالوحدات الحكومية المنفذة لاتفاقيات المشاركة - (المؤسسة الوطنية للنفط، وجهاز تنمية وتطوير المراكز الادارية)، والمحاسبين بالمؤسسات المالية الممولة لاتفاقيات المشاركة - (مصرف الادخار والاستثمار العقاري)، والأكاديميين من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بكلية الاقتصاد (التجارة) - جامعتي طرابلس والزاوية، وأخذت من مجتمع الدراسة عينة عشوائية تقدر بـ (١٧٢) مفردة.

رابعاً: فرض الدراسة:

تم صياغة فرض البحث بشكل يحقق أهداف الدراسة في فرض رئيس على النحو التالي: لا يساهم الإطار المقترح وفق المعايير المحاسبية المرتبطة وادوات وأساليب المحاسبة الحكومية الحديثة في تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن مشروعات اتفاقيات المشاركة.

خامساً: تصميم استمارة الاستقصاء:

لتحقيق هدف الدراسة الميدانية واختبار فرض البحث السابق الإشارة إليه، وللوصول إلى استمارة الاستقصاء في شكلها الحالي، فقد قام الباحث بإعداد القائمة في شكل أسئلة تم صياغتها في ضوء فرض وهدف الدراسة، وقام الباحث بدراسة استطلاعية تم خلالها توزيع عشرون استمارة على بعض أفراد عينة الدراسة بغرض استطلاع الآراء حول إمكانية إضافة نقاط محددة أو حذف أو تعديل بعض العبارات لعدم وضوحها.

وبالتالي يمكن القول وباطمئنان إنه يمكن استخدام قائمة الاستقصاء في جمع بيانات الدراسة الميدانية بما يتفق وهدف الدراسة، والتي تحتوي على جزئين رئيسيين كما يلي:

١- الجزء الأول:

يحتوي على بيانات شخصية عن المستقصى منهم مثل الاسم، طبيعة العمل (الوظيفة)، جهة العمل، المؤهل العلمي، مدة الخبرة، باعتبارها من المتغيرات التي سيتم دراسة تأثيرها على تصورات المستقصى منهم.

٢- الجزء الثاني:

ويحتوي هذا الجزء على بعض الأسئلة تتضمن عدد من العبارات مجموعها (٢٩) عبارة موزعة على ثلاث أقسام "بحسب فرض البحث"، حيث تحتوي على أسئلة تتضمن الإجابة عليها بحسب مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) وتحويل الآراء الوصفية لعينة الدراسة إلى بيانات رقمية حيث يتم تحديد الأوزان كالتالي:

جدول رقم (١)

عبارات الاستقصاء	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق مطلقاً
	هام جداً	هام	محايد	غير هام	غير هام مطلقاً
الوزن	(٥)	(٤)	(٣)	(٢)	(١)

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

ويتعلق الجزء الثاني بالاطار المقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن مشروعات اتفاقيات المشاركة.

ويحتوي على مجموعة من الأسئلة (٢٩ سؤال) لاستبيان رأي العينة بشأن العناصر التالية:

- ١- مقترحات بشأن تطوير نظام المحاسبة الحكومية.
- ٢- مقترحات بشأن معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة.
- ٣- مقترحات بشأن تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة.

سادساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

لتحليل بيانات الدراسة الميدانية فقد تم الاعتماد على العديد من المقاييس والاختبارات والأساليب الإحصائية على النحو التالي:

١- الأساليب الإحصائية الاعتمادية: **Reliability Statistics**

وقد تم الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ Cronpachs Alpha وهو أكثر اساليب تحليل الاعتمادية استخداماً، وطبقاً لهذا الاختبار يكون هناك تجانس واتساق كبير بين المتغيرات المستخدمة، وبالتالي تتوافر المصدقية لدوال البيانات كلما اقتربت قيمة ألفا من الواحد الصحيح وإن كانت القيمة ٠.٦ تعتبر قيمة كافية للحكم على مصداقية أو امكانية الاعتماد على أداة القياس المستخدمة وهي استمارة الاستقصاء في هذه الدراسة الميدانية.

٢- الأساليب الإحصائية الوصفية (Descriptives Statistics) والتكرارات النسبية والمطلقة (Frequencies):

تم استخدام مقاييس النزعة المركزية حيث تم ترتيب المتغيرات باستخدام كل من:
- المتوسط الحسابي: (Mean) لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات مفردات عينة الدراسة الاربعة للعبارات المختلفة.
- الانحراف المعياري: (Std. Deviation) لمعرفة تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة الاربعة للعبارات المختلفة.

٣- الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

استخدم الباحث اختبار كروسكال واليز (Kruskal Wallis Test):

ويعتبر هذا الاختبار من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في المقارنة بين أكثر من متوسطين، أي أنه يختبر مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من المجموعات ذات البيانات الرتببة.

المبحث الثاني: اختبار الاطار المقترح

يتضمن هذا المبحث التحليل الإحصائي للبيانات واختبار الفرض واستخلاص النتائج وذلك باستخدام حزمة البرامج الإحصائية المعروفة باسم (SPSS 22)، حيث تم تحليل بيانات استمارات الاستقصاء لاختبار فروض البحث على مرحلتين على النحو التالي:

• المرحلة الأولى:

تحليل الاعتمادية (اختبار ألفا كرونباخ): أن قيمة ألفا لجميع المتغيرات المستخدمة في استمارة الاستقصاء والتي يخدم كل منها هدف محدد في الدراسة قد تجاوزت ٦٠% وهي قيمة مرتفعة، وهو ما يعني وجود تجانس واتساق بين المتغيرات المستخدمة، ويدل ذلك على الثبات والاستقرار وبالتالي إمكانية الاعتماد على أداة القياس المستخدمة في تحليل واختبار فرض الدراسة.

جدول رقم (٢) اختبار الاعتمادية لمقياس الدراسة الميدانية

البيان	عدد المفردات	قيمة ألفا	الدلالة الإحصائية
مقترحات تطوير نظام المحاسبة الحكومية	٥	٠.٩٨٣	معنوية
مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة	١٤	٠.٩٩٤	معنوية
مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة	٩	٠.٩٩٢	معنوية

• المرحلة الثانية:

اختبر الباحث فرض البحث باستخدام الأساليب الإحصائية الممثلة في التوصيف الإحصائي من خلال مقاييس النزعة المركزية (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري)، والتكرارات النسبية والمطلقة، واختبارات الاستدلال الإحصائي الممثلة في اختبار كآ، وذلك على النحو الآتي:

اختبار فرض البحث:

أ - مقترحات تطوير نظام المحاسبة الحكومية:

يوضح الجدولين رقمي (٣)، (٤) كل من الإحصاءات الوصفية والتكرارات المطلقة والنسبية لعبارات المقترحات الخمسة بالمجموعة الأولى من الجزء الثاني من قائمة الاستقصاء والخاص بقياس مقترحات تطوير نظام المحاسبة الحكومية.

جدول رقم (٣) توصيف وترتيب مقترحات بشأن تطوير نظام المحاسبة الحكومية

الرمز	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
X ₁	اتباع معايير محاسبية متسقة مع معايير إحصائية ذات صلة بشأن التقارير عن مشروعات اتفاقيات المشاركة.	٣.٨١	١.١٧٦	الثالث
X ₂	يفضل استخدام أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية عن مشروعات اتفاقيات المشاركة.	٣.٨١	١.١٥	الرابع
X ₃	إتباع موازنات تشغيلية واستثمارية حديثة مثل الموازنة التعاقدية سيؤدي إلى تطوير التقارير المنتجة بواسطة النظام المحاسبي الحكومي.	٣.٦٣	١.٢٥٢	الخامس
X ₄	تطوير التقارير والقوائم المالية في النظام المحاسبي الحكومي تكون مشابهة للقوائم التي تعدها الوحدات بقطاع الاعمال الهادفة إلى تحقيق الربح.	٣.٨٣	١.١٦٢	الثاني
X ₅	وضع تقارير شهرية وربع سنوية دقيقة وكافية عن الإيرادات والمصروفات وموقف السيولة من حيث كم ونوع المعلومات.	٣.٨٥	١.٢٧٨	الأول

إطار مقترح لتطوير الأنظمة المحاسبية الحكومية عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحمد حسين كريمة

جدول رقم (٤) اتجاه آراء العينة عن المقترحات بشأن تطوير نظام المحاسبة الحكومية

اتجاه آراء العينة	إجمالي نسبة الموافقة %	الإجابات										الإجابات رمز المتغير
		غير هام مطلقاً		غير هام		محايد		هام		هام جداً		
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
موافقة	٧٠.٣	٧.٦	١٣	٦.٤	١١	١٥.٧	٢٧	٣٨.٤	٦٦	٣١.٩	٥٥	X ₁
موافقة	٧٠.٤	٦.٣	١١	٧.٦	١٣	١٥.٧	٢٧	٣٩	٦٧	٣١.٤	٥٤	X ₂
موافقة	٦٠.٥	٧	١٢	١٤.٥	٢٥	١٨	٣١	٢٩.٧	٥١	٣٠.٨	٥٣	X ₃
موافقة	٧١.٦	٥.٨	١٠	٩.٩	١٧	١٢.٨	٢٢	٣٩	٦٧	٣٢.٦	٥٦	X ₄
موافقة	٦٩.٢	٧.٥	١٣	١٠.٥	١٨	١٢.٨	٢٢	٢٧.٣	٤٧	٤١.٩	٧٢	X ₅

وبفحص الجدولين رقمي (٣)، (٤)، يتضح ما يلي:

(١) - إن ترتيب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغيرات الخمسة هو X₅، X₄، X₁، X₂، X₃. بمعنى أن أعلى درجة حصلت عليها العبارة X₅ تليها العبارة X₂ تليها العبارة X₄، وهكذا...

(٢) - اتجاه آراء العينة (الموافقة) على العبارات X₁، X₂، X₃، X₄، X₅، حيث كانت الإجابات بنسبة ٧٠.٣، ٧٠.٤، ٦٠.٥، ٧١.٦، ٦٩.٢ على التوالي من إجمالي النسبة (١٠٠%) لكل عبارة، وهذا يعني أن آراء العينة توافق على مقترحات تطوير نظام المحاسبة الحكومية الواردة.

اختبار كروسكال واليز (Kruskal Wallis Test):

ويوضح الجدول التالي التحليل الإحصائي لاختبار كآ لعينة واحدة لبحث مدى معنوية فرض البحث على النحو التالي:

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

جدول رقم (٥) (اختبار كروسكال ويلز (Kruskal - wallis) قياس التباين في
أراء مجموعة العينة عن المقترحات بشأن تطوير نظام المحاسبة الحكومية

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P-value
X ₁	وزارة المالية	٦٢	٨٨.٣٨	٠.٨٨٧
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٤.٣٢	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨١.١٨	
	الاكاديميين	٤١	٨٩.٢٤	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₂	وزارة المالية	٦٢	٩٠.١١	٠.١٢٩
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٦.٧	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٧٩.٧٢	
	الاكاديميين	٤١	٧٤.٢٢	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₃	وزارة المالية	٦٢	٩٥.١٢	٠.٢٣٦
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٢.٨٣	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٨.٨	
	الاكاديميين	٤١	٧٦	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₄	وزارة المالية	٦٢	٩١.٨٢	٠.٦٧٢
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨١.٨٣	

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

		٨٨.١٦	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٢.٤٥	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.١٣٢	٩٤.٦٨	٦٢	وزارة المالية	X ₅
		٩٠.٩٥	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٧٤.٧٨	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٧٦.٥	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	

ويلاحظ من الجدول السابق أن فئات العينة منحت كل المتغيرات الخمسة درجات متقاربة من الأهمية، حيث أن مستوى المعنوية لتلك العوامل أكبر من 0.05، بمعنى أن قيم P- value أكبر من مستوى المعنوية ٥%، وبالتالي لا يوجد فروق بين الوسط الحسابي لإجابات الفئات الأربعة لعينة الدراسة، وهو ما يعني وجود اتجاه في رأي العينة نحو الموافقة على البنود أو العناصر المتعلقة بمقترحات تطوير نظام المحاسبة الحكومية حسب الوظيفة.

ب - مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة: يوضح الجدولين رقمي (٦)، (٧) كل من الإحصاءات الوصفية والتكرارات المطلقة والنسبية لعبارة المقترحات الأربعة عشر بالمجموعة الثانية من قائمة الاستقصاء، والخاص بقياس مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة.

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

جدول رقم (٦) توصيف وترتيب مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	الرمز
الخامس	١.٢١٣	٣.٨٢	الإفصاح عن الأصول الثابتة والالتزامات لكل مشروعات اتفاقيات المشاركة الممولة من الحكومة والتمويل من المشغل في ميزانية الحكومة بالقيمة العادلة.	X ₁
ثالث عشر	١.٢٥٤	٣.٦٦	الإفصاح عن احتساب إهلاك الأصول الثابتة لمشروع المشاركة بميزانية الحكومة على أساس مدة اتفاقية المشاركة أو العمر الإنتاجي للأصل أيهما أقل.	X ₂
الثامن	١.٢٦٣	٣.٧٤	الإفصاح عن الأصول المحتملة إذا كان تحقيقها للمنافع الاقتصادية مرجحاً ويكون تحقيق الدخل مؤكداً.	X ₃
السابع	١.١٦٢	٣.٧٧	الإفصاح عن تكاليف الاقتراض كمصروف في الفترة التي تكبدت فيها، ورسماتها إذا كانت تعزى مباشرة إلى اقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل كجزء من تكلفة الأصل.	X ₄
ثاني عشر	١.٢٠٤	٣.٦٧	الإفصاح عن الأصول غير الملموسة والمتضمنة تكاليف البحوث والتطوير بالمركز المالي الحكومي في نهاية الفترة بوصفها أصول غير متداولة.	X ₅
حادي عشر	١.٢٠٦	٣.٦٩	الإفصاح في الكشوفات المالية المرفقة عن كل فئة من الأصول غير الملموسة، والتميز بين الأصول غير الملموسة المتولدة داخلياً والأصول غير الملموسة الأخرى.	X ₆
الأول	١.٢٤٢	٣.٩٧	الإفصاح عن الإيرادات المحتمل تحقيقها لمنافع اقتصادية مستقبلية ويمكن قياسها بصورة موثوقة.	X ₇
الرابع	١.١٤١	٣.٨٤	الإفصاح عن السياسات المحاسبية المعتمدة للاعتراف بالإيرادات، ومبلغ كل فئة هامة من الإيرادات المعترف بها خلال الفترة.	X ₈
رابع عشر	١.١٧٧	٣.٦٥	الإفصاح عن المبلغ الإجمالي لنفقات البحث والتطوير والنفقات الأخرى مثل الصيانة والإصلاح المعترف بها كأصل والمعترف بها كمصروفات خلال الفترة.	X ₉

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحد حسين كريمة

X ₁₀	يتعين على الجهة الإدارية المتعاقدة تكوين مخصص للالتزامات بالضمانات المالية المحتملة.	٣.٧٨	١.١٨٩	السادس
X ₁₁	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالضمانات في وثائق الميزانية والتقارير المالية.	٣.٦٩	١.٢١٦	العاشر
X ₁₂	الإفصاح عن المعلومات بشأن المخاطر المرتبطة باتفاقيات المشاركة وذلك يعطي الحكومة والجمهور شعور أفضل بالنتائج والآثار طويلة الأجل.	٣.٩١	١.٢٠١	الثاني
X ₁₃	الإفصاح عن معلومات إضافية توفر معلومات تكملية عن التوقعات متوسطة وطويلة الأجل لنفقات وإيرادات مشروعات المشاركة لزيادة الوعي بالآثار المالية على المدى الطويل لاتفاقيات المشاركة.	٣.٧	١.٢٢٨	التاسع
X ₁₄	الإفصاح عن تنبؤات التدفقات النقدية المرتبطة بمشروعات المشاركة التي قد تسهل الفهم الواضح للآثار المالية لمشروعات المشاركة.	٣.٨٥	١.١٤	الثالث

جدول رقم (٧) اتجاه آراء العينة بشأن مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي
الحكومي عن اتفاقيات المشاركة

اتجاه آراء العينة	إجمالي نسبة الموافقة %	الإجابات										الإجابات رمز المتغير
		غير هام مطلقاً		غير هام		محايد		هام		هام جداً		
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
موافقة	٧٣.٩	٨.٧	١٥	٧	١٢	٤٤.١٠	١٨	٤١.٣	٧١	٣٢.٦	٥٦	X ₁
موافقة	٦١.٧	٨.١	١٤	١١	١٩	١٩.٢	٣٣	٣٠.٣	٥٢	٣١.٤	٥٤	X ₂
موافقة	٦٦.٩	٨.٧	١٥	٩.٣	١٦	١٥.١	٢٦	٣٢.٦	٥٦	٣٤.٣	٥٩	X ₃
موافقة	٦٨	٦.٤	١١	٨.٧	١٥	١٦.٩	٢٩	٣٧.٨	٦٥	٣٠.٢	٥٢	X ₄
موافقة	٦٧.٥	٨.٧	١٥	٨.٧	١٥	١٥.١	٢٦	٤١.٣	٧١	٢٦.٢	٤٥	X ₅
موافقة	٦٤.٦	٧	١٢	١١	١٩	١٧.٤	٣٠	٣٤.٩	٦٠	٢٩.٧	٥١	X ₆
موافقة	٧٣.٣	٧.٥	١٣	٧	١٢	١٢.٢	٢١	٢٨	٤٨	٤٥.٣	٧٨	X ₇

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار امحمد حسين كريمة

موافقة	٧٥	٥٨	١٠	٩٩	١٧	٩٣	١٦	٤٤٢	٧٦	٣٠٨	٥٣	X_8
موافقة	٦٢٢	٥٨	١٠	١٢٨	٢٢	١٩٢	٣٣	٣٤٩	٦٠	٢٧٣	٤٧	X_9
موافقة	٧١٦	٧٥	١٣	٨٧	١٥	١٢٢	٢١	٤١٣	٧١	٣٠٣	٥٢	X_{10}
موافقة	٦٦٤	٧٥	١٣	١١	١٩	١٥١	٢٦	٣٧٣	٦٤	٢٩١	٥٠	X_{11}
موافقة	٧٣٩	٦٤	١١	٩٣	١٦	١٠٤	١٨	٣٤٩	٦٠	٣٩	٦٧	X_{12}
موافقة	٦٥٦	٦٤	١١	١٤	٢٤	١٤	٢٤	٣٤٣	٥٩	٣١٣	٥٤	X_{13}
موافقة	٧٣٢	٧	١٢	٥٨	١٠	١٤	٢٤	٤١٩	٧٢	٣١٣	٥٤	X_{14}

وبفحص الجدولين رقمي (٦)، (٧)، يتضح ما يلي:

(١) - إن ترتيب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغيرات الأربعة عشر هو X_7 ، X_{12} ، X_{14} ، X_8 ، X_1 ، X_{10} ، X_4 ، X_3 ، X_{13} ، X_{11} ، X_6 ، X_5 ، X_2 ، X_9 ، بمعنى أن أعلى درجة حصلت عليها العبارة X_7 تليها العبارة X_{12} تليها العبارة X_{14} وهكذا...

(٢) - اتجاه آراء العينة (الموافقة) على العبارات X_1 ، X_2 ، X_3 ، X_4 ، X_5 ، X_6 ، X_7 ، X_8 ، X_9 ، X_{10} ، X_{11} ، X_{12} ، X_{13} ، X_{14} ، حيث كانت الاجابات بنسبة ٧٣.٩، ٦١.٧، ٦٦.٩، ٦٨، ٦٨، ٦٧.٥، ٦٤.٦، ٧٣.٣، ٧٥، ٦٢.٢، ٧١.٦، ٦٦.٤، ٧٣.٩، ٦٥.٦، ٧٣.٢، على التوالي من إجمالي النسبة (١٠٠%) لكل عبارة، وهذا يعني أن آراء العينة توافق على مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة.

اختبار كروسكال واليز (Kruskal Wallis Test):

ويوضح الجدول التالي التحليل الإحصائي لاختبار كروسكال واليز لعينة واحدة لبحث مدى معنوية فرض البحث على النحو التالي:

جدول رقم (٨) اختبار كروسكال واليز (Kruskal - wallis)

قياس التباين في آراء مجموعة العينة بشأن مقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي لاتفاقيات المشاركة

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P-value
X_1	وزارة المالية	٦٢	٩٢.٠٢	٠.٥٦١ غير معنوية

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحد حسين كريمة

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P-value
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٣.٧	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٧٦.٩	
	الاكاديميين	٤١	٨٧	
	الاجمالي	١٧٢		
X ₂	وزارة المالية	٦٢	٧٧.٦٤	غير معنوية ٠.٠٤٢
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	١٠٢.٧٢	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٩١.٢٢	
	الاكاديميين	٤١	٧٩.٦٢	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₃	وزارة المالية	٦٢	٨٨.٤٨	غير معنوية ٠.٩٧٦
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٦.٤٨	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٥.١٦	
	الاكاديميين	٤١	٨٤.٣٤	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₄	وزارة المالية	٦٢	٧٥.٦٨	غير معنوية ٠.١٥١
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٥.٤٨	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٩١.٧٤	
	الاكاديميين	٤١	٩٠.٠٤	
	الإجمالي	١٧٢		

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحد حسين كريمة

P- مستوى المعنوية value		متوسط الرتب	العدد	فئات العينة	العناصر
غير معنوية	٠.٦٢١	٨٠.٥٧	٦٢	وزارة المالية	X ₅
		٩٠.٥٦	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٥.٧	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٩١.٦	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٤٥٩	٨٠.٦٩	٦٢	وزارة المالية	X ₆
		٩١.١٥	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٠.٩٤	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٩٣.٧	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٦٠١	٨٣.٤٢	٦٢	وزارة المالية	X ₇
		٩٤.٤٤	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٦.٩٨	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٢.٣٤	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٢٥١	٨٣.٣١	٦٢	وزارة المالية	X ₈
		٨٤.٣١	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٧٧.٩٦	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٩٨.٨٩	٤١	الاكاديميين	

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحد حسين كريمة

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P-value
	الإجمالي	١٧٢		
X ₉	وزارة المالية	٦٢	٨٤.٧٩	٠.٨١٢ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٧.٣٥	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٠.٦٤	
	الاكاديميين	٤١	٩١.٧٤	
	الإجمالي	١٧٢		
X _{١٠}	وزارة المالية	٦٢	٨٧.٤	٠.٨٩٦ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٨.٥٨	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٧٩.٨٨	
	الاكاديميين	٤١	٨٦.٩٤	
	الإجمالي	١٧٢		
X _{١١}	وزارة المالية	٦٢	٨٤.١	٠.٢٥٤ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٨.٢	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٧٦.٣٢	
	الاكاديميين	٤١	٨٣.٧٧	
	الإجمالي	١٧٢		
X _{١٢}	وزارة المالية	٦٢	٩٣.٤٥	٠.٥٣٧ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٢.٩١	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٠.٤٨	

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P-value
	الاكاديميين	٤١	٨٣.٥١	
	الإجمالي	١٧٢		
X _{١٣}	وزارة المالية	٦٢	٨٢.٦٦	٠.٦٩١ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٢.٧٣	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨١.٧٦	
	الاكاديميين	٤١	٨٨.٥١	
	الإجمالي	١٧٢		
X _{١٤}	وزارة المالية	٦٢	٨٧.٤٢	٠.٥٧٥ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٢.٠٧	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٨.٢٢	
	الاكاديميين	٤١	٧٨.٠٩	
	الإجمالي	١٧٢		

ويلاحظ من الجدول السابق أن فئات العينة منحت كل المتغيرات الأربعة عشر درجات متقاربة من الأهمية، حيث أن مستوى المعنوية لتلك العوامل أكبر من ٠.٠٥، بمعنى أن قيم P-value أكبر من مستوى المعنوية ٥%، وبالتالي لا يوجد فروق بين الوسط الحسابي لإجابات الفئات الأربعة لعينة الدراسة، وهو ما يعني وجود اتجاه في رأي العينة نحو الموافقة على البنود أو العناصر المتعلقة بمقترحات معالجة مشاكل الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة حسب الوظيفة.

ج- مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة:

يوضح الجدولين رقمي (٩)، (١٠) كل من الإحصاءات الوصفية والتكرارات المطلقة والنسبية لعبارات المقترحات التسعة بالمجموعة الثالثة من قائمة الاستقصاء

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

والخاص بقياس مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة.

جدول رقم (٩) توصيف وترتيب

مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة	الرمز
الثامن	١.١٩	٣.٧٣	لمزيد من تعزيز الإفصاح يمكن للحكومات أن تفصح عن اتفاقيات المشاركة في مواقعها على شبكة الإنترنت متضمنا أي تعديل يحدث عليها مع ملخص لأهم الاحكام المالية الرئيسية.	X ₁
الرابع	١.١١٢	٣.٨٥	وضع إطار متوسط الأجل يقوم بتخصيص الموارد والنفقات، وإطار آخر طويل الأجل يقوم بتخطيط الموارد والنفقات.	X ₂
التاسع	١.٢٥٥	٣.٧١	وضع إطار لتقييم كافة التكاليف والمنافع الاقتصادية والقيمة مقابل المال فضلاً عن موجز لمخاطر المشروع.	X ₃
الخامس	١.٢١١	٣.٨٣	الإفصاح عن القيمة الصافية الحالية للتكلفة المتوقعة للالتزامات المحتملة كالتزام إذا كان احتمال وقوع الحدث أكثر من عدمه ويمكن قياسه بيموثوقية.	X ₄
السادس	١.٢٤٣	٣.٨٣	تصنيف الالتزامات المحتملة (الطارئة) حسب الفئة مع شرح أسباب أخذها، ومعلومات عن كيفية دفع المطالبات ضد الضمانات (مثل صندوق الطوارئ أو صناديق محددة).	X ₅
السابع	١.٢٤٤	٣.٨١	الإفصاح عن المخاطر المرتبطة بالالتزامات الطارئة وتقييمها. والمعلومات عن المخاطر المحققة والمدفوعات المرتبطة بها.	X ₆
الثاني	١.٢٣٧	٣.٨٨	الإفصاح عن المخصصات للخسائر الناتجة عن الالتزامات المحتملة في شكل حساب في الميزانية أو صندوق مخصص لهذا الغرض.	X ₇
الثالث	١.١١١	٣.٨٧	الإفصاح عن الأثار المالية لاتفاقيات المشاركة والقدرة على تحمل التكاليف.	X ₈
الأول	١.١٦٦	٣.٩١	وضع نهج بشأن المعلومات السرية.	X ₉

جدول رقم (١٠) اتجاه آراء العينة بشأن مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي
الحكومي عن اتفاقيات المشاركة

اتجاه آراء العينة	إجمالي نسبة الموافقة %	الإجابات										رمز المتغير
		غير هام مطلقاً		غير هام		محايد		هام		هام جداً		
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
موافقة	٦٩.٨	٧.٥	١٣	٩.٩	١٧	١٢.٨	٢٢	٤١.٩	٧٢	٢٧.٩	٤٨	X ₁
موافقة	٧١	٤.٦	٨	٨.٧	١٥	١٥.٧	٢٧	٣٨.٤	٦٦	٣٢.٦	٥٦	X ₂
موافقة	٦٤.٥	٧	١٢	١٣.٤	٢٣	١٥.١	٢٦	٣٠.٨	٥٣	٣٣.٧	٥٨	X ₃
موافقة	٧٠.٩	٨.٧	١٥	٥.٢	٩	١٥.٢	٢٦	٣٦.٦	٦٣	٣٤.٣	٥٩	X ₄
موافقة	٦٩.٨	٧.٥	١٣	٩.٣	١٦	١٣.٤	٢٣	٣٢	٥٥	٣٧.٨	٦٥	X ₅
موافقة	٧٣.٩	٨.٧	١٥	٩.٣	١٦	٨.١	١٤	٤٠.٢	٦٩	٣٣.٧	٥٨	X ₆
موافقة	٦٩.٨	٧	١٢	٨.٧	١٥	١٤.٥	٢٥	٢٨.٥	٤٩	٤١.٣	٧١	X ₇
موافقة	٧٣.٩	٦.٤	١١	٥.٢	٩	١٤.٥	٢٥	٤٢.٥	٧٣	٣١.٤	٥٤	X ₈
موافقة	٧٢.٧	٥.٨	١٠	٨.١	١٤	١٣.٤	٢٣	٣٤.٩	٦٠	٣٧.٨	٦٥	X ₉

وبفحص الجدولين رقمي (٩)، (١٠)، يتضح ما يلي:

(١) - إن ترتيب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للعبارات التسعة هو X₉، X₇، X₈، X₂، X₄، X₅، X₆، X₁، X₃. بمعنى أن أعلى درجة حصلت عليها العبارة X₉ تليها العبارة X₇ تليها العبارة X₈، وهكذا...

(٢) - اتجاه آراء العينة (الموافقة) على العبارات X₁، X₂، X₃، X₄، X₅، X₆، X₇، X₈، X₉، حيث كانت الإجابات بنسبة ٦٩.٨، ٧١، ٦٤.٥، ٧٠.٩، ٦٩.٨، ٧٣.٩، ٦٩.٨، ٧٣.٩، ٧٢.٧، على التوالي من إجمالي النسبة (١٠٠%) لكل عبارة، وهذا يعني أن آراء العينة توافق على مقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة.

اختبار كروسكال واليز (Kruskal Wallis Test):

ويوضح الجدول التالي التحليل الإحصائي لاختبار كآ لعينة واحدة لبحث مدى معنوية فرض البحث على النحو التالي:

إطار مقترح لتطوير الأفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتنار امحمد حسين كريمة

جدول رقم (١١) (اختبار كروسكال ويلز (Kruskal - wallis) قياس التباين في
أراء مجموعة العينة بشأن مقترحات تطوير الأفصاح المحاسبي الحكومي عن
اتفاقيات المشاركة

العناصر	فئات العينة	العدد	متوسط الرتب	مستوى المعنوية P- value
X ₁	وزارة المالية	٦٢	٨٤.٢٨	٠.٩٤٩ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٩.٠٩	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٤.٦٦	
	الاكاديميين	٤١	٨٨.٢	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₂	وزارة المالية	٦٢	٨٨.٦٥	٠.٢٠٥ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٩٦.٨٤	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٧٨.٤٢	
	الاكاديميين	٤١	٧٧.٠٧	
	الإجمالي	١٧٢		
X ₃	وزارة المالية	٦٢	٩١.٩٣	٠.٦٠٦ غير معنوية
	الجهات الإدارية المتعاقدة	٤٤	٨٦.٦٥	
	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	٢٥	٨٥.٢٤	
	الاكاديميين	٤١	٧٨.٩	

إطار مقترح لتطوير الأفضاع المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٧١٩	٩٠.١٨	٦٢	وزارة المالية	X ₄
		٧٩.٦١	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٧.٣٢	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٧.٨٣	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٤٤٢	٨٧.٠٩	٦٢	وزارة المالية	X ₅
		٩٤.٧٣	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٧٦.٤	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٢.٩٤	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٨٧١	٨٨.٦	٦٢	وزارة المالية	X ₆
		٨٩.١٨	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٣.٩٤	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٢.٠١	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٤٠٤	٨٧.١٥	٦٢	وزارة المالية	X ₇
		٩٤.٨	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المتأثر أحمد حسين كريمة

		٧٥.٤	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٣.٣٩	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٧٧٠	٨٣.٣٤	٦٢	وزارة المالية	X₈
		٩٢.٨٤	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٨٥.٢٦	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٥.٢٣	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	
غير معنوية	٠.٢٩٤	٩٥.١٩	٦٢	وزارة المالية	X₉
		٨٥.٠٩	٤٤	الجهات الإدارية المتعاقدة	
		٧٧.٨	٢٥	مصرف الادخار والاستثمار العقاري	
		٨٠.١٨	٤١	الاكاديميين	
			١٧٢	الإجمالي	

ويلاحظ من الجدول السابق أن فئات العينة منحت كل المتغيرات التسعة درجات متقاربة من الأهمية، حيث أن مستوى المعنوية لتلك العوامل أكبر من ٠.٠٥، بمعنى أن قيم P-value أكبر من مستوى المعنوية ٥%، وبالتالي لا يوجد فروق بين الوسط الحسابي لإجابات الفئات الأربعة لعينة الدراسة، وهو ما يعني وجود اتجاه في رأي العينة نحو الموافقة على البنود أو العناصر المتعلقة بمقترحات تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة حسب الوظيفة.

نتيجة اختبار فرض البحث:

يتضح مما سبق أن نتيجة آراء عينة البحث بالنسبة للإطار المقترح لتطوير

إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

المختار احمد حسين كريمة

الإفصاح المحاسبي الحكومي عن مشروعات اتفاقيات المشاركة، تؤكد على رفض الفرض الأصلي وهو (لا يساهم الاطار المقترح وفق المعايير المحاسبية المرتبطة وادوات وأساليب المحاسبة الحكومية الحديثة في تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن مشروعات اتفاقيات المشاركة)، ومن ثم قبول الفرض البديل.

حيث أسفرت النتائج نسبة موافقة تجاوزت الـ 70.7% في المتوسط على جميع المقترحات لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة، مما يدل على مساهمة تلك الآليات أو المقترحات لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي بشأن اتفاقيات المشاركة مما ينعكس إيجاباً على جودة التقارير الحكومية وبالتالي ترشيد قرارات الإنفاق الاستثماري الحكومي.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- توصل الباحث إلى عدة نتائج لعل من أهمها ما يلي:
- 1- يقتصر الإفصاح المحاسبي في التقارير الحكومية على الاحتياجات المعلوماتية لتوحيد الحسابات الحكومية على مستوى الدولة وتحقيق الرقابة وبيان مدى الالتزام بالمخصصات المالية المعتمدة في الموازنة العامة للدولة.
 - 2- وجود العديد من العقبات والمشاكل التي تحد من الإفصاح المحاسبي الحكومي عن عناصر مشروعات اتفاقيات المشاركة، تعود بعض المشاكل إلى غياب المعايير المحاسبية ويعود البعض الآخر إلى أسس الاعتراف والقياس المحاسبي لعناصر هذه المشروعات.
 - 3- تعد معالجة المشاكل المحاسبية والتي تحد من الإفصاح المحاسبي الحكومي عن عناصر مشروعات البنية الأساسية القائمة على اتفاقيات المشاركة مساهمة حقيقية لزيادة الجودة في التقارير الحكومية، والتي بدورها تلعب دوراً كبيراً في جذب المزيد من الاستثمارات في هذا المجال الحيوي.
 - 4- قبول عناصر الاطار المقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي عن اتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص، حيث أظهرت الدراسة أن المعالجات المقترحة لم تقل نسبة الموافقة عليها من فئات العينة الأربعة عن 70.7% ولكن تفاوتت الأهمية النسبية لتلك العناصر بشكل عام بين فئات العينة.

التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصل إليها الباحث فإنه يوصي بما يلي:

- ١- تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSAS) لأنها تعتبر إطاراً متكاملاً للاعتراف والقياس والإفصاح على الإنفاق الاستثماري العام، والأخذ بالمعايير الإحصائية الصادرة عن صندوق النقد الدولي (IMF).
- ٢- تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية عند إبرام اتفاقيات المشاركة في توفير البنية التحتية للدولة، والتي تجعل العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومة علاقة تعاقدية يتم بمقتضاها تنفيذ المشاريع الحكومية بكفاءة واقتصادية.
- ٣- قيام الوحدات الحكومية بتطوير تقاريرها المالية وذلك بإعداد قوائم مالية مشابهة للقوائم التي يتم إعدادها في الوحدات الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الربح حتى يمكن الاعتماد عليها في تطوير الإفصاح المحاسبي الحكومي لتلك الوحدات.
- ٤- تطبيق مقترحات التطوير للمعالجات التي أوردها في البحث فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي الحكومي عن المشروعات القائمة على اتفاقيات المشاركة، وأن تفصح الحكومات في مواقعها على شبكة الإنترنت عن اتفاقيات المشاركة لتعزيز المزيد من الإفصاح والشفافية.

المراجع:

- (١) - يمكن الرجوع إلى:
 - Francesco Capalbo, and Ricardo Palumbo, (2013), "The Imperfect Match Of Public Accountability Of State-Owned Enterprises And Private-Sector-Type Financial Reporting: The Case Of Italy". **Australasian Accounting Business & Finance Journal**. Vol. 7, No. 4, p. 3.
 - Stewart Smyth and Dexter Whitfield, (2015), "**PPP Equity Sales – Extending Financialization**", Conference: Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference, At Stockholm Business School, P. 11. Available at: <https://www.researchgate.net/publication/286926335>

(٢) - يمكن الرجوع إلى:

- Jean Shaoul, et, al, (2011) , "Financial black holes -The disclosure and transparency of privately financed roads in the UK", **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Vol. 23, No. 2, p. 229.
- Anne-Marie Reynaers and Stephan Grimmelikhijssen, (2015) , "Explaining transparency in public-private partnerships. Not so bad after all", **Journal of Public Administration**, p. 41. Available at: https://www.researchgate.net/publication/267864516_Explaining_transparency_in_public-private_partnerships_Not_so_bad_after_all
- (iii) يونس حسن عقل، ٢٠١١ "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي في شركات البنية الأساسية في مصر في ضوء معايير التقرير المالي الدولية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، المجلد الثاني.
- (iv) Jean Shaoul, Anne Stafford and Pam Stapleton, (2011), op . cit , pp. 229-255.
- (v) Ryan, John. (2012), Financial PPP And The Age Of Deleveraging: A Pragmatic Approach To Loan Guarantees For U.S. Infrastructure Projects. Journal of Structured Finance. Spring, Vol. 18, Issue. 1, PP. 86 – 99.
- (vi) Enriqueta Mancilla Rendón, and Marcela Astudillo Moya, (2016), "Public-Private Partnership Agreements and Government Accounting", Journal of Research in Business, Economics and Management, Volume. 5, Issue. 5, April. pp. 729- 739.