The North African Journal of Scientific Publishing (NAJSP)
مجلة شمال إفريقيا للنشر العلمي (NAJSP)
E-ISSN: 2959-4820
Volume 3, Issue 4, 2025
Page No: 269-283
Website: https://najsp.com/index.php/home/index
SJIFactor 2024: 5.49 **0.69 :2025 (AIF) معامل التأثير العربي** **ISI 2024: 0.696**

Evaluation of the Quality of Government Financial Reports and their Impact on Administrative Decision-Making

Walid Meftah Assahli*
General Department, College of Technical Sciences, Ministry of Technical and Vocational Education, Misurata, Libya

تقييم جودة التقارير المالية الحكومية وأثرها على اتخاذ القرارات الادارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في مدينة مصراتة

وليد مفتاح الساحلي*
قسم المواد العامة، كلية العلوم التقنية، وزارة التعليم التقني والفني، مصراتة، ليبيا

*Corresponding author: waliidassahle.77@gmail.com

Received: September 26, 2025	Accepted: December 14, 2025	Published: December 31, 2025

Copyright: © 2025 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Abstract
This study aims to evaluate the quality of governmental financial reports in public institutions in the city of Misrata, Libya, and to analyze their impact on the effectiveness of administrative decision-making. The study adopted a mixed-methods approach, which included a simulation model to analyze the qualitative characteristics (relevance, reliability, understandability, and comparability) in a hypothetical financial reporting framework, as well as a field survey distributed to a purposive sample of 53 decision-makers and report preparers. The integrated results indicate that the structural deficiencies in the current reporting models directly limit their effectiveness in supporting strategic decisions and the reallocation of resources. The study concludes that the quality of Libyan governmental financial reports, in their current form, is insufficient to meet the requirements of sound administrative decision-making, and it recommends adopting structural reforms, including a shift toward the modified accrual basis, enhanced disclosure, and simplified presentation.

Keywords: Governmental financial reporting, Quality of accounting information, Administrative decision-making.

الملخص
هدفت هذه الدراسة إلى تقييم جودة التقارير المالية الحكومية في المؤسسات العامة بمدينة مصراتة الليبية، وتحليل أثرها على فعالية اتخاذ القرارات الإدارية. اعتمدت الدراسة على منهجية *mixed-methods* شملت: نمذجة محاكاة لتحليل الخصائص النوعية (الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة) في نموذج تقرير مالي افتراضي، واستبياناً ميدانياً وزع على عينة قصدية من (53) من متخذي القرار ومعدي التقارير. أشارت النتائج المتكاملة إلى أن القصور البنيوي في نماذج التقارير الحالية يحد بشكل مباشر من فاعليتها في دعم القرارات الإستراتيجية وإعادة تخصيص الموارد، وتخلص الدراسة إلى أن جودة التقارير المالية الحكومية الليبية في صورتها الراهنة غير كافية لدعم متطلبات القرار الإداري الرشيد، وتوصي بتبني إصلاحات هيكلية تشمل التحول نحو أساس الاستحقاق المعدل، وتعزيز الإفصاح، وتبسيط العرض.

الكلمات المفتاحية: التقارير المالية الحكومية، جودة المعلومات المحاسبية، اتخاذ القرارات الادارية.

مقدمة:

تعتمد منفعة التقارير المالية الحكومية في اتخاذ القرارات على مدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملاءمة، والموثوقية، والقابلية للفهم، والقابلية للمقارنة) فيها كما يقررها الإطار المفاهيمي للقطاع العام (IPSASB، 2014). في بيئة القطاع العام- حيث تتعدد الأهداف والقيود القانونية- تعد جودة المعلومات شرطًا لازمًا لتخصيص الموارد بكفاءة وتعزيز المساءلة والشفافية (OECD، 2017). وتؤكد العديد من الدراسات والأبحاث أن التوقيت المناسب للإبلاغ يرتبط بتحسن الظروف التمويلية وخفض عدم اليقين، ما يعكس أثر جودة التقارير على قرارات الإدارة والتمويل (Henke وآخرون، 2016). كما تشير أدلة مقارنة إلى أن تبنّي معايير القطاع العام (IPSAS) وما يصاحبه من تعزيز القياس والعرض والإفصاح يرتبط بارتفاع جدوى المعلومات لمتخذي القرار (IFAC & CIPFA، 2018). وتمول الوحدات الإدارية غالبا من الأموال المخصصة من الخزانة العامة وتواجه بدورها ضغوطًا متزايدة لتحقيق نتائج خدمية ضمن موارد محدودة؛ ومن ثم تتضاعف الحاجة إلى تقارير تتصف بالجودة تدعم قرارات الإنفاق وإعادة التخصيص والمتابعة. تنطلق هذه الدراسة من هذا الأساس لتفحص مستوى جودة التقارير المالية الحكومية في دولة ليبيا وأثرها على اتخاذ القرار الإداري داخل المؤسسات العامة.

أولا: مشكلة الدراسة

تُعدّ المؤسسات العامة في ليبيا محورًا أساسيًا لتقديم الخدمات ودعم خطط التنمية، مما يفرض على إدارتها مسؤولية كبيرة في التخطيط والرقابة وصنع القرارات المبنية على معلومات دقيقة. ويُعد النظام المحاسبي المصدر الرئيس لتوفير هذه المعلومات المالية، شرط أن تتسم تقاريره بخصائص جودة المعلومات. ورغم وضوح اللوائح المنظمة لإعداد التقارير المالية تشير الدراسات إلى وجود فجوات في جودة هذه التقارير في السياقات الحكومية المختلفة؛ إذ أظهرت دراسة Opanyi (2016) أن تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) حسّن بعض جوانب الجودة مثل الملاءمة والمقارنة، لكنه قلّل من القابلية للفهم دون تدريب كافٍ، كما بينت دراسة (Nogueira & Jorge, 2017) أن قوة الرقابة الداخلية ترفع من موثوقية المعلومات، فيما أوضحت (Setyaningrum et al, 2020) أن التنظيم القائم على الاستحقاق والرقابة المجتمعية يزيد من جدوى التقارير. بناءً على ذلك، تتمحور مشكلة الدراسة حول تحديد مدى توافر خصائص جودة المعلومات في التقارير المالية الحكومية الليبية، ومدى تأثيرها على دعم فعالية القرارات الإدارية، وبذلك يتم صياغة المشكلة في شكل التساؤلات التالية:

التساؤل الأول: " هل تتوفر في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الحكومية خصائص جودة المعلومات المحاسبية "؟

التساؤل الثاني: " هل توجد علاقة بين جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الحكومية ومدى استخدامها في عملية أتخاذ القرارات الادارية في المؤسسات العامة الحكومية في ليبيا"؟

ثانيا: أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة في الدور الحيوي الذي تؤديه التقارير المالية في تزويد متخذي القرار بالمعلومات المحاسبية اللازمة لإدارة الموارد العامة المحدودة في الوحدات الحكومية، بما يضمن ترشيد الإنفاق وحماية الأموال العامة وتحقيق أهداف الموازنة. عمليًا، تسعى الدراسة إلى سد فجوة معرفية وتطبيقية في البيئة الليبية والعربية من خلال تحليل تجريبي لجودة التقارير المالية وعلاقتها بدعم متخذ القرار، خاصة في ظل ضعف أدوات الشفافية الدولية مثل: OBS، كما تهدف إلى تقديم مؤشرات قابلة للقياس لخصائص جودة المعلومات المحاسبية، واقتراح إصلاحات عملية تحسن اعداد وعرض التقارير المالية الحكومة.

ثالثا: أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

1- دراسة الخصائص والمتطلبات التي يجب مراعاتها في المعلومات المحاسبية للوفاء بالاحتياجات الإدارية في المؤسسات الحكومية الخدمية في ليبيا.
2- التعرف على جودة وكفاءة التقارير المالية في مؤسسات القطاع الخدمي في ليبيا.
3- تحديد العلاقة بين جودة التقارير المالية ومدي استخدامها في عملية أتخاذ القرارات الادارية في المؤسسات الخدمية الحكومية في ليبيا.

رابعا: فرضيات الدراسة:

لغرض تحقيق اهداف الدراسة، فلقد تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الاولى: " تتوفر في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الحكومية خصائص جودة المعلومات المحاسبية والمتمثلة في: الملائمة والموثوقية والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة"

الفرضية الثانية " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية وعملية اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسات العامة الحكومية في ليبيا"

خامسا: حدود (نطاق) الدراسة:

تتقيد الدراسة بالحدود التالية

1. النطاق الموضوعي: تقتصر الدراسة على موضوع محدد يتمثل في دراسة وتقييم الخصائص الرئيسية والفرعية للمعلومات المحاسبية كمعايير لجودة التقارير المالية كما يقررها الإطار المفاهيمي للقطاع العام (IPSASB، 2014). وأثر ذلك على عملية اتخاذ القرارات الادارية.
2. النطاق المكاني والزماني: ويتمثل النطاق المكاني في المؤسسات العامة الحكومية الممولة من الخزانة العامة في مدينة مصراتة، والتي تتمتع بنظام مالي ومحاسبي وميزانية مستقلة، وتعد تقارير مالية بشكل دوري ومستقل، أما النطاق الزماني فقد أجريت الدراسة خلال سنة 2020م.

سادسا: الدراسات السابقة:

توجد ندرة واضحة في الدراسات التي عنيت بتقييم وقياس جودة التقارير المالية للقطاع الحكومي. وتُفسَّر ندرة الدراسات بتداخل قيود الإتاحة والشفافية وصعوبات القياس والتفاوت المؤسسي، إلى جانب القيود البنيوية للأساس النقدي وموازنة البنود (IPSASB، 2014؛ IMF، 2014؛ OECD، 2017؛ PEFA، 2016؛ IBP، 2019).

1.دراسة (Opanyi, 2016) - كينيا: هدفت الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة التقارير المالية في الوزارات الحكومية الكينية. اعتمد الباحث على منهج وصفي تحليلي، حيث شملت العينة 19 وزارة حكومية، وتم إجراء مقارنة إحصائية باستخدام اختبار (t-test) بين التقارير قبل وبعد التطبيق. أظهرت النتائج تحسناً ملحوظاً في خصائص الملاءمة والمقارنة والتمثيل الصادق بنسبة تراوحت بين 25-40%، بينما سجلت قابلية الفهم تراجعاً بلغ 35%. أوصت الدراسة بضرورة تطوير برامج تدريبية متخصصة وتحسين آليات عرض المعلومات.

2.دراسة (Agustina & Setyaningrum, 2020) - إندونيسيا: سعت الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية في الحكومات المحلية الإندونيسية. اعتمدت الباحثتان على منهج كمي تحليلي لدراسة 984 تقريراً مالياً خلال عامي 2016-2017. كشفت النتائج أن متوسط جودة التقارير بلغ 68.71%، مع وجود تأثير إيجابي لتوصيات الجهاز الرقابي الأعلى بنسبة 42%. أوصت الدراسة بتعزيز آليات المتابعة والرقابة المجتمعية.

3.دراسة (Setyaningrum et al., 2020) - إندونيسيا: استهدفت الدراسة تحليل العوامل المؤثرة في فائدة التقارير المالية من وجهة نظر المعدين والمستخدمين. اعتمدت الدراسة على منهجية متعددة الأساليب شملت 108 مشاركاً. بينت النتائج أن العوامل التنظيمية والرقابية ساهمت بنسبة 65% في تحسين الفائدة، بينما كان للعوامل الإعلامية تأثير سلبي بلغ 22%. أوصت الدراسة بتعزيز الإطار القانوني وتطوير آليات التنسيق المؤسسي.

4.دراسة (Al-Hashimi, 2019) - العراق: هدفت الدراسة إلى تقييم شفافية التقارير المالية في الحكومات المحلية العراقية. اعتمدت الباحثة على منهج دراسة الحالة مع تحليل ثلاث حالات. كشفت النتائج عن وجود قصور في الإفصاح المالي بنسبة 60%، وتأخر في إصدار التقارير بمتوسط 4 أشهر. أوصت الدراسة بالتحول نحو المعايير الدولية وتعزيز الشفافية المؤسسية.

5.دراسة (Nogueira & Jorge, 2016) - البرتغال: ركزت الدراسة على تحليل العوامل المؤثرة في استخدام التقارير المالية في اتخاذ القرارات بالبلديات البرتغالية. استخدمت الباحثتان منهج المسح الميداني مع تحليل الانحدار المتعدد. أظهرت النتائج أن جودة الرقابة الداخلية والتدريب المحاسبي ساهما في تحسين استخدام التقارير بنسبة 38% و27% على التوالي. أوصت الدراسة بتعزيز أنظمة الرقابة الداخلية وبرامج التدريب المستمر.

6.دراسة (IFAC & CIPFA, 2018) - عالمي: سعى التقرير إلى تقييم حالة التقارير المالية الحكومية في 150 دولة. اعتمد التقرير منهجية تحليلية مقارنة مع مؤشرات قياسية. بينت النتائج أن 65% من الحكومات تستخدم أساس الاستحقاق المحاسبي، وأن 73% منها تتبع معايير IPSAS. أوصى التقرير بتبني مسارات تدريجية للتحول المحاسبي لنظام الاستحقاق.

7.دراسة (PEFA, 2017) - الأردن: هدف الدراسة إلى قياس جودة التقارير المالية في أمانة عمان الكبرى. استخدم التقييم منهجية تقييم الأداء المالي العام. أظهرت النتائج حصول التقارير على تقدير C+ من حيث الدقة والتوقيت، مع وجود قصور في الإفصاح عن الأصول والالتزامات بنسبة 45%. أوصت الدراسة بتحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز التوافق مع المعايير الدولية.

8.دراسة (Henke, Maher & Yetman, 2016) - الولايات المتحدة الأمريكية: هدفت الدراسة إلى تحليل تأثير توقيت الإبلاغ المالي الحكومي على أسواق الائتمان البلدية في الولايات المتحدة الأمريكية. اعتمد الباحثون على منهج تحليلي كمي لبيانات تقارير CAFR وسوق السندات البلدية، حيث تم تقييم العلاقة بين سرعة الإبلاغ المالي وظروف التمويل. أظهرت النتائج أن الإبلاغ الأكثر سرعة ارتبط بتحسن ظروف التمويل بنسبة 15-20%، بما في ذلك انخفاض تكاليف الاقتراض وارتفاع التقييمات الائتمانية. أوصت الدراسة بضرورة الالتزام بالمواعيد النهائية للإبلاغ وتقليص فجوة التأخير المعلوماتي لتعزيز شفافية السوق وكفاءة التمويل البلدي.

سابعا الإطار النظري:

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

تُعدّ جودة المعلومات المحاسبية الركيزة التي تُبنى عليها القرارات الإدارية الرشيدة؛ فالغاية من التقارير المالية ليس العرض الشكلي، بل خدمة القرار عبر معلومات تتسم بخصائص نوعية تمكن المستخدم من تقييم الماضي والحاضر واستشراف المستقبل.

وقد أكّد الإطاران المفاهيميان للمحاسبة IASB وFASB أن الملاءمة والموثوقية هما الخاصيتان الأساسيتان، وتدعمان بخصائص معززة تتمثل في القابلية للفهم والقابلية للمقارنة، بما يجعل المعلومة صالحة للاستخدام في مختلف التطبيقات الإدارية (IASB, 2018, p. 12 ؛Barth, 2014, p. 118).

1.الملاءمة: تُعرَّف الملاءمة بقدرة المعلومة على حمل قيمة تنبؤية أو تأكيدية أو كليهما؛ أي أنها تغير اعتقادات متخذ القرار بشأن نتائج بدائل محددة. في القطاع العام تصبح المعلومة ملائمة عندما تربط الموارد المصروفة بمخرجات البرامج ونتائجها على المستفيدين، ويظهر الأثر المالي المستقبلي للالتزامات طويلة الأجل على الاستدامة. ويتداخل التوقيت مع الملاءمة بصورة اساسية؛ فالمعلومة المتأخرة تفقد جزءًا معتبراً من قدرتها التأثيرية في إعداد الموازنة أو تصحيح مسار التنفيذ، وهو ما تؤكده الأدبيات المهنية والبحثية (Kieso et al., 2019, p. 45 ؛Jonas & Blanchet, 2000, p. 364). وعليه فإن تقصير دورة الإبلاغ وتحسين جداول النشر يعدان من أهم أدوات رفع الملاءمة العملية للمعلومة.

2.الموثوقية: تعرف الموثوقية بأن تعكس المعلومات جوهر الظواهر الاقتصادية لا شكلها القانوني فحسب؛ وتقاس بمستويات الاكتمال والحياد وخلو القياس من الخطأ الجوهري مع الإفصاح عن السياسات والافتراضات التقديرية. في الحكومة يتجلى ذلك في الاعتراف الملائم بالأصول والالتزامات (التقاعد، العقود طويلة الأجل، المخصّصات)، وإتاحة مسارات مراجعة قابلة للتحقّق عبر الرقابة الداخلية. وتوضح الأدلة الميدانية في بيئات عربية أنّ ضعف الشفافية ومواطن القصور الرقابية ينعكسان على انخفاض الثقة في التقارير ومنفعتها في اتخاذ القرارات المختلفة (Al-Hashimi, 2019, p. 73). كما تظهر خبرات الإصلاح أن تبني معايير القطاع العام IPSAS وتحسين الرقابة الداخلية يرفعان من الموثوقية والاعتمادية في التقارير لدى صناع القرار (Opanyi, 2016).

3. القابلية للفهم: أن المعلومات عالية الجودة تفقد منفعتها إذا قدمت في صيغة معقدة لا يفهمها المستخدمون المتوقعون. القابلية للفهم تعني عرضًا واضحًا وموجزًا ومصنفا يراعي حاجات متخذي القرار ذوي الخلفيات المتباينة دون الإخلال بالاكتمال. وقد أظهرت بحوث حديثة أنّ تحسين تبويب التقارير ولغتها وإتاحة ملخصات تنفيذية يرفع ثقة المستخدم وقابلية الاعتماد على البيانات، بخاصة في الحكومات المحلية، وتعد "موازنة المواطن" و"بطاقات المؤشرات" أدوات داعمة لتعزيز الفهم دون التضحية بالدقة (Agustina & Setyaningrum, 2020, pp. 19-24).

4.القابلية للمقارنة: تُتيح المقارنة تقييم الأداء عبر الفترات وبين الوحدات، وتستند إلى اتساق التصنيف والدليل المحاسبي وربط البنود بالبرامج ومؤشرات النتائج، مع إعادة تبويب الفترات السابقة عند تغيير السياسات تغيب هذه الخاصية يُضعف ذلك من تحليل الكلفة-المنفعة ويحد من تبرير السياسات (Nogueira & Jorge, 2016, p. 57 ؛PEFA, 2017, p. 26). وعليه تظهر أهمية المقارنة وأنها ليست ترفًا شكليًا بل شرطًا لتعلم مؤسسي وتخطيطٍ يستند إلى أدلة وشواهد.

دور المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرارات الإدارية:

تعد عملية اتخاذ القرار جوهر العملية الإدارية؛ فالتخطيط والتنظيم والرقابة تسهم بشكل جوهري في جودة القرارات الادارية (Simon, 1997, p. 38). في الإدارة العامة حيث تتعدد الأهداف والمطالب ضمن موارد محدودة، تصبح المعلومات المحاسبية مادة القرار التي تصاغ بها البدائل وتقاس النتائج. ويُجمع البحث التطبيقي على أن جودة المعلومات - متى اتسمت بالملاءمة والموثوقية والفهم والمقارنة - ترفع فاعلية القرار وتحدّ من عدم التأكد.

وتتجلى أهمية المعلومات المحاسبية في عملية صنع القرار عبر مرحلتين متكاملتين. في مرحلة التخطيط، يحتاج صانع القرار إلى معلومات أنية ذات قيمة تنبؤية تساعد على تقدير الموارد وتحديد الأولويات وتقييم أثر السياسات قبل إقرارها. وهنا تظهر أهمية التحوّل نحو أساس الاستحقاق والإفصاح الممتد عن الالتزامات والأصول؛ إذ يمنح ذلك رؤيةً أدقّ للاستدامة والمخاطر، بشرط توافر القدرات المؤسسية التي تحافظ على الفهم ولا تثقل التقارير بالتعقيد (Opanyi, 2016؛ Andriani et al., 2010). كما تُظهر الأدلة أن التوقيت المناسب للإبلاغ يرتبط بتحسّن شروط الوصول إلى التمويل لدى الحكومات المحلية، ما ينعكس على قرارات إدارة الدين والالتزامات (Henke et al., 2016, p. 112).

أمّا في مرحلة الرقابة، فتعد الموثوقية والمقارنة حجر الزاوية؛ إذ تعتمد الإدارة على قياس الانحرافات بين المخطط والفعلي وتحليل أسبابها واتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب. تظهر البحوث أوروبية أنّ قوة الرقابة الداخلية ترتبط بارتفاع جودة القياس وفائدة المعلومات في القرارات التشغيلية والميزانية، ما يُترجم إلى استخدامٍ أوسع للتقارير في إعادة التخصيص وتحسين الكفاءة (Nogueira & Jorge, 2016). وتؤكد أدلة آسيوية حديثة أن التنظيم المحاسبي المبني على الاستحقاق مع ضغط التدقيق الداخلي والرقابة المجتمعية يزيد جدوى التقارير في القرارات اليومية والاستراتيجية (Setyaningrum et al., 2020, p. 102).

ولا يقتصر أثر المعلومات المحاسبية على الإدارة العليا، بل يمتدّ إلى المستويات التشغيلية التي تتخذ قرارات يومية في الشراء وإدارة المخزون والمشاريع؛ فكلّما اتّسمت المعلومات بالوضوح، ارتفعت قابلية التنفيذ وقلّ الهدر. كما تُسهم التقارير ذات الجودة في تعزيز الشفافية والمساءلة، ما يرفع الثقة المؤسسية ويُحسّن الامتثال، وهو ما رصدته دراسات الحكومات المحلية عند تحسين العرض واللغة وتبسيط الإيضاحات (Agustina & Setyaningrum, 2020, p.)

24) تتحوّل التقارير من سجل للماضي إلى بنية قرار عندما تتوافر خصائص الجودة وتمكن من صياغة البدائل على أساس ملائم وفي الوقت، وتمكن من المفاضلة وفق قياس موثوق قابل للمقارنة، وتنفذ القرارات بلغة مفهومة قابلة للتحقّق والرقابة. وكلما ارتفعت جودة المعلومات، ارتبط ذلك بتحسّن كفاءة القرارات في تحقيق الأهداف المؤسسية.

التقارير المالية الحكومية للوحدات الإدارية المستقلّة المموّلة من الخزانة العامة

تُعدّ الوحدات الإدارية الحكومية إحدى اللبنات المؤسسية الرئيسة التي تُقدِّم خدمات عامة وتنفّذ سياسات الدولة عبر اعتماداتٍ مالية تُخصّصها الخزانة العامة. وتتطلّب مساءلتها وفاعليتها وجود تقارير مالية تتسم بالوضوح والموثوقية والتوقيت المناسب، وبما يمكّن صانعي السياسات والرقابة العليا والجمهور من تقييم الأداء وتخصيص الموارد على نحو رشيد (IFAC & CIPFA, 2018 ؛OECD, 2017).

وعرّفت أدبيات مالية الحكومة العامة "الوحدة الحكومية/الإدارية" بأنها كيان مُنشأ بقرار سياسي (تشريع/تنظيم) يتمتع بصلاحيات قانونية وإدارية لأداء وظائف عامة غير ربحية، وتموَّل أنشطته بصورة أساسية من الميزانية العامة أو الإيرادات العامة، ويخضع لسلطة الحكومة ومسؤوليتها (IPSASB, 2014 ؛IMF, 2014). ويميّز هذا التعريف بين الوحدات الإدارية ذات الطابع غير الربحي (تقديم خدمات لا يُقصد بها تحقيق ربح) والوحدات الاقتصادية/المشروعات العامة ذات الطابع السوقي التي تهدف إلى بيع السلع والخدمات بأسعار تغطي التكلفة (IMF, 2014).

وتمتاز الوحدات الإدارية بخصائص مميزة منها:

1. **التمويل بالاعتمادات:** لا تملك رأس مالٍ مُستثمَر بمعناه التجاري، بل تعتمد على اعتمادات تُدرج في قانون الموازنة لتغطية نفقاتها وفق أبواب وبنود محدّدة (IMF, 2014).
2. **الهدف الخدمة لا الربح:** الغاية تقديم خدمات عامة مجانية أو برسوم رمزية لا تستهدف تغطية التكلفة الكاملة- مثل التعليم والصحة والعدالة - بما يرسخ الطبيعة غير السوقية (IMF, 2014).
3. **الشخصية القانونية والذمة المالية المستقلة لأغلبها:** قد لا تتمتع عديد الوحدات الإدارية بشخصية اعتبارية مستقلة عن الدولة، وتكون ذمتها المالية جزءًا من القطاع الحكومي العام؛ ومع ذلك تختلف الترتيبات من بلد لآخر، إذ قد تُمنح بعض الجهات شخصية اعتبارية لغرض التنفيذ والمساءلة دون أن تُصبح مشروعًا ربحيا (IPSASB, 2014).
4. **وحدات إيراديه/غير إيراديه:** توجد وحدات تحقق إيرادات سيادية أو خدمية تفوق نفقاتها (مثل الجمارك) وأخرى غير إيراديه يعتمد تمويلها كليًّا على الخزانة؛ والتصنيف يؤثر على تصميم التقارير (تحليل الفجوة التمويلية، مردود الرسوم، إلخ)(IMF, 2014) .
5. **هيمنة الإطار القانوني:** تخضع للقوانين واللوائح المالية الوطنية التي تُحدّد إجراءات التفويض والصرف والرقابة الداخلية ونُظم التقارير (IPSASB, 2014 ؛OECD, 2017).

ورغم اختلاف التفاصيل بين البلدان، يمكن حصر أهم التقارير المالية الأساسية للوحدات الإدارية المستقلّة والتي ينبغي أن تُنتجها الوحدات الإدارية في الاتي:

1. تقرير تنفيذ الموازنة يقدّم عرضًا منهجيًا للاعتمادات والالتزامات والمدفوعات والمتبقي بحسب الأبواب والبنود والبرامج، مقرونًا بتحليلٍ للانحرافات وأسبابها، بما يجعله أداة الضبط التشغيلي الرئيسة خلال السنة المالية.
2. بيان التدفقات النقدية يرصُد المقبوضات والمدفوعات وفق تبويبٍ وظيفي/برنامجي، ويُيسّر إدارة السيولة وتخطيط الاحتياجات النقدية على المديين القصير والمتوسط.
3. قائمة الأداء المالي/النتيجة (عند الاستحقاق أو النقدي المعدّل) :تُظهِر الإيرادات المكتسَبة والمصروفات المستحقّة وعناصر القياس ذات الصلة (كالإهلاك والمخصّصات)، وتوفّر أساسًا موضوعيًا لتقييم الكفاءة والفاعلية.
4. بيان المركز المالي/الذمّة (عند الاستحقاق) :يعكس الأصول المالية وغير المالية والالتزامات (ومنها مزايا ما بعد الخدمة)، ويُمكّن من تقدير الملاءة والاستدامة المالية للوحدة.
5. الإيضاحات والإفصاحات المكمّلة تفصّل السياسات المحاسبية والافتراضات الجوهرية والالتزامات المحتملة والعقود الممتدة ومخاطر التنفيذ، وتقدّم مذكرات تفسيرية للانحرافات، بما يدعم صدق التمثيل ويحدّ من سوء الفهم.
6. تقارير أداء البرامج/الخدمات تربط المدخلات بالمخرجات والنتائج عبر مؤشرات أداء(KPIs) ، وتدعم ملاءمة المعلومات لقرارات إعادة التخصيص وتحسين الكفاءة والفعالية.

عرض وتوضيح لاهم التقارير المالية الحكومية للوحدات الإدارية الممولة من الخزانة العامة وفقا للنموذج الليبي:

يقدّم هذا القسم عرضًا منهجيًا للتقارير المالية الحكومية وفق النموذج الليبي، يستند البناء المفاهيمي والإجرائي إلى لائحة الميزانية والحسابات والمخازن لسنة 1968، وإلى قانون رقم 1 لسنة 2008 بشأن النظام المالي للدولة، وإلى قانون رقم 19 لسنة 2013 في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة، مع الاستفادة من نموذج محاكاةٍ للدورة المالية للوحدة الإدارية الحكومية لتوحيد المصطلحات ومسارات المستندات (لائحة الميزانية والحسابات والمخازن، 1968؛ دولة ليبيا، 2008؛ دولة ليبيا، 2013؛ الساحلي، 2019).

1.دفتر الخزينة وتقرير الخزينة: يعد دفتر الخزينة السجل اليومي التفصيلي الذي يسجل بدقة حركة النقد الداخلة والخارجة من الخزينة. يدون في هذا الدفتر كل معاملة نقدية مع بيان تاريخها ورقم مستندها والرصيد المتبقي بعد كل عملية. يوفر دفتر الخزينة سجلاً فوريًا ودقيقًا للسيولة النقدية المتاحة، ويشكل المصدر الأساسي لجميع عمليات المطابقة مع الحسابات

المصرفية وإعداد التقارير المالية الدورية، مما يجعله أداة محورية للمراقبة اليومية للتدفقات النقدية. يتم اخذ نسخة مطابقة لها ترفق مع التقارير الشهرية الأخرى للوحدة.

2.قسيمة التبويب: تعمل قسيمة التبويب كأداة التصنيف المحوري التي تنقل البيانات المالية من السجل النقدي إلى التصنيف المحاسبي الصحيح. تخصص كل قسيمة عملية صرف إلى البند المالي المناسب لها وفق دليل التبويب المعتمد، مما يخلق ربطًا محكمًا بين مستند الصرف والسجلات المحاسبية. تمكن هذه القسائم من تجميع البيانات بشكل منظم حسب طبيعة النفقة، مما يسهل عملية إعداد التقارير المالية وتحليل أنماط الإنفاق بدقة ووضوح.

3.الخلاصة الشهرية: تقدم الخلاصة الشهرية صورة مجمعة عن أداء الإنفاق خلال شهر محدد، حيث تجمع بيانات المصروفات من قسائم التبويب ودفتر الخزينة. تعرض هذه التقارير إجمالي الإنفاق لكل بند خلال الشهر والمتراكم منذ بداية السنة، مما يمكن الإدارة من تتبع معدلات التنفيذ ومقارنتها بالمخطط. تشكل الخلاصة الشهرية الطبقة التحليلية الأولى للبيانات المالية، والتي تتيح رصد الاتجاهات العامة للصرف وتسهل عملية اتخاذ القرارات الإدارية الجيدة.

4. تقرير المصروفات: يمثل تقرير المصروفات الطبقة النهائية في هرم التقارير المالية، يعد من واقع سجل الاعتمادات المالية، يبين هذا التقرير الموقف التنفيذي النهائي للميزانية من خلال مقارنة الاعتماد الأصلي بالمصروف الفعلي والرصيد المتاح لكل بند. يخدم التقرير احتياجات الإدارة العليا وأجهزة الرقابة في تقييم الكفاءة التشغيلية واتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بإعادة توزيع الموارد وترتيب الأولويات ضمن الإطار المالي المعتمد.

ثامنا: منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمتاز بملاءمته للدراسات الاجتماعية والإنسانية، وتم جمع البيانات من خلال:

1. المصادر الثانوية :الكتب، والأبحاث، والرسائل العلمية، والدوريات المتخصصة.
2. المصادر الأولية:

- الأسلوب الأول: تحليل محتوي دورة مالية لوحدة إدارية افتراضية حكومية Simulation Model تم تطويره باستخدام Microsoft Excel ، بالاستناد إلى الخبرة العملية للباحث في المجال المحاسبة الحكومية، مع ضمان تعميم العمليات وإزالة أي بيانات حساسة (نموذج المحاكاة المرفق الساحلي، 2019) أنظر الملحق (1). اما مصفوفة التقييم تم تطويرها اعتماد معايير على IPSASB للخصائص النوعية في تقارير القطاع العام ضمن بيئة الأساس النقدي وموازنة البنود،
- الاسلوب الثاني: تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية من فئات المعدين والمستخدمين.

تاسعا الجانب التطبيقي:

الجزء الأول: تحليل وتقييم لخصائص جودة المعلومات في التقارير المالية الحكومية (النموذج الليبي) و (Simulation Model) لي: تقرير الخزينة، قسيمة التبويب المالي، الخلاصة الشهرية، تقرير المصروفات). أنظر الملحق (1) نموذج المحاكاة المرفق (الساحلي، 2019)

تم تحليل وتقييم خصائص جودة المعلومات (الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة) بناء على:

1. منهجية التقييم: تم استخدام الخطوات التالية لأجراء التقييم:
   - تقييم الغرض البنيوي للتقرير وموقعه في الدورة المستندية المالية
   - متابعة مصدر الإثبات وقابلية المطابقة المصرفية،
   - ملاحظة اجراء التنفيذ والتحديث/الإقفال (يومي/شهري)،
   - مدى ثبات دليل التبويب وإمكانية المقارنة عبر الفترات.
2. مقياس التقدير (كمي) :أجريت المفاضلة باستخدام مقياس كمي ثلاثي:
   - القيمة = 3: الخاصية متحقّقة بدرجة كبيرة عبر معظم الحالات
   - القيمة = 2: متحقّقة بوضوح مع قيود معتادة.
   - القيمة =1: ضعيفة أو يغلب عليها الامتثال الشكلي.
3. إجراءات القياس (خطوات عملية القياس)
   - وصف الوثيقة : تحديد ما تُثبته فعليًا (تدفق نقدي، تجميع بنودي، أرصدة... إلخ).
   - رسم خريطة الأدلة : مطابقة عناصر الوثيقة مع مستندات الأساس (أوامر الدفع/الشيكات، كشوف البنك، أوامر التوريد، قسائم القيد).
   - تشخيص القصور البنيوي :فحص ما لا يظهر في الوثيقة بحكم الأساس النقدي/البنودي (التزامات غير مسدّدة، أصول/استهلاك، مخزون بالقيمة...).
4. نقوم بتحديد قيمة رقمية لكل خاصية، بناءً على الأدلة التي تم جمعها مسبقًا ومراعاةً لمدى اكتمال التقييم وثبات نتائجه".
5. مفتاح التقييم النهائي: تصنف النتائج بدءاً من الأدنى كالآتي :الدرجات من 1.0 إلى 1.5 تعتبر "محدود "، والدرجات من 1.6 إلى 2.0 تعتبر "متوسط "، بينما تُصنف الدرجات من 2.1 إلى 2.5 ضمن فئة "جيد، وتُصنف الدرجات من 2.6 إلى 3.0 ضمن فئة "مرتقع".

جدول (1): ملخص نتائج مدى توافر خصائص جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية (نموذج المحاكاة).

التقرير	خاصية الجودة	المؤشر	التطبيق الفعلي	الدرجة المسجلة	درجة التقييم الكلية للتقرير	التقييم العام
تقرير الخزينة	الملاءمة	إظهار التدفقات النقدية الفعلية	يسجل كل الحركات النقدية	3	2	جيد
		إظهار الالتزامات المستقبلية	لا يظهر أي التزامات مستقبلية	1		
	الموثوقية	مطابقة مع كشوف البنك	مطابقة كاملة مع كشوف البنك	3		
		تتبع كامل للمستندات	كل حركة مرتبطة بمستند مؤيد	3		
	القابلية للفهم	وضوح للمستخدم العادي	يحتاج خلفية مالية لفهمه	1		
	القابلية للمقارنة	ثبات تبويب عبر الفترات	تبويب ثابت	3		
قسيمة التبويب المالي	الملاءمة	تحليل بنود المصروفات	تحليل للبنود خلال الشهر فقط	2	1.8	متوسط
		دعم الرقابة التفصيلية	رقابة للمصروفات خلال الشهر فقط	1		
	الموثوقية	ربط بالمستندات الأساسية	تتبع جزئي للمستندات	2		
	القابلية للفهم	بساطة العرض	عرض معقد جداً	1		
	القابلية للمقارنة	ثبات التبويب الشهري	نفس النموذج شهرياً	3		
الخلاصة الشهرية	الملاءمة	عرض مركز للأداء	عرض مركزي للأداء	2	2	متوسط
		تحليل الانحرافات	لا يحتوي تحليل انحرافات	1		
	الموثوقية	اعتماد على بيانات مؤكدة	بيانات مدققة من المصادر	3		
	القابلية للفهم	وضوح التقرير	لغة واضحة ولكن متخصصة	2		
	القابلية للمقارنة	مقارنة مع موازنة	مقارنة فعلية مع المخطط	2		
تقرير المصروفات	الملاءمة	متابعة التنفيذ vs الميزانية	مقارنة دورية شاملة لكن لايشمل م خارج الميزانية	2	2.2	جيد
		تحليل الاتجاهات	لا يحتوي تحليل اتجاهات	1		
	الموثوقية	دقة البيانات	بيانات دقيقة من سجل الاعتمادات	3		
	القابلية للفهم	تنظيم المعلومات	هيكل منطقي لكنه معقد	2		
	القابلية للمقارنة	مقارنة فترات متعددة	مقارنة شاملة للفترات	3		
التقارير مجتمعة	نظام التقارير المالية الحكومية يحقق مستوى جيد- بشكل عام			-	2	جيد

جدول (2): ملخص نتائج التقييم الشامل.

نتائج تقييم لكل خاصية				نتائج التقييم لكل تقرير			
الخاصية	متوسط التقييم	التصنيف	الترتيب	التقرير	متوسط التقييم	التصنيف	الترتيب
القابلية للمقارنة	2.75	مرتفع	1	تقرير المصروفات	2.2	جيد	1
الموثوقية	2.5	جيد	2	تقرير الخزينة	2	متوسط	2
الملاءمة	1.7	متوسط	3	الخلاصة الشهرية	2	متوسط	3
القابلية للفهم	1.5	محدود	4	قسيمة التبويب المالي	1.8	متوسط	4
-	2.11	-	-	-	2.00	-	-

تحليل وتفسير نتائج نموذج المحاكاة

التفسير بحسب الخصائص النوعية

1. القابلية للمقارنة (2.75 – مرتفع)

- المحرك الرئيسي: يُعزى هذا الأداء المتميز إلى ثبات دليل التبويب وأشكال التقارير عبر الفترات المالية

المختلفة، مما يمكن من إجراء مقارنات دقيقة عبر الزمن وبين الوحدات الإدارية ويعزز فعالية الرقابة الهرمية.
- القيد الأساسي: تبقى هذه المقارنة في جوهرها مقارنة شكلية على مستوى بنود الصرف، وليست مقارنةً قائمة على الأداء أو مرتبطة بنتائج البرامج.

2. الموثوقية (2.5 – جيد)
- أسباب القوة :تستند القوة النسبية هنا إلى متانة الإجراءات المحاسبية، والتي تتجلى في المطابقة المنتظمة مع كشوف المصرف، ووجود سلسلة تتبع مستندية واضحة تدعم عمليات المراجعة والتدقيق اللاحق.
- موطن القصور: تقتصر الموثوقية على تصوير التدفقات النقدية التاريخية، بينما لا يتم الإفصاح عن الالتزامات المستقبلية والمخصصات، مما يحد من "صدق التمثيل" للتكلفة الاقتصادية الكاملة للأنشطة.

3. الملاءمة (1.7 – متوسط)
- الإشكالية البنيوية: يركز النظام – بفعل اعتماده على الأساس النقدي وموازنة البنود –على تتبع الإنفاق التاريخي، مما يضعف بشكل جوهري من القيمة التنبؤية والتأكيدية للمعلومات ويعيق تقييم الاستدامة المالية.
- الأثر القراري: يؤدي هذا القصور إلى صعوبة دعم قرارات إعادة تخصيص الموارد على أسس اقتصادية سليمة، ويحد من القدرة على تقييم واستشراف المخاطر المالية المستقبلية.

4. القابلية للفهم (1.5 – محدود)
- التشخيص: يُعزى الضعف في هذه الخاصية إلى التعقيد الاصطلاحي والتبويب المفرط، وغياب الملخصات التنفيذية والرسوم البيانية التي تيسر استيعاب المعلومات لمتخذي القرار من غير المتخصصين في المجال المالي.

التفسير بحسب أداء التقارير

1. تقرير المصروفات (2.2 – جيد)
- الميزة النسبية: يقدم هذا التقرير ربطاً فعالاً بين القيم المعتمدة والتنفيذ الفعلي والرصيد المتاح، مما يجعله أداة مفيدة لاجتماعات المتابعة وضبط سقوف الإنفاق.
- قصور رئيسي: يفتقر إلى تحليل منهجي للاتجاهات والانحرافات، ولا يظهر الالتزامات المستحقة (الارتباطات) بشكل منهجي.

2. تقرير الخزينة (2.0 – متوسط)
- نقاط القوة :سيطرت "الموثوقية" على أدائه، نظراً لقابلية تتبعه الكاملة للمستندات ومطابقته الدقيقة لكشوف البنك.
- نقاط الضعف :يعجز عن إظهار الالتزامات المستقبلية، مما يحجب جزءاً مهماً من الصورة المالية ويحد من فاعليته في دعم القرارات الاستباقية.

3. الخلاصة الشهرية (2.0 – متوسط)
- نقاط القوة :يتميز بعرضه التجميعي المركّز لأداء الشهر، مما يسهل عملية المتابعة السريعة من قبل الإدارة.
- نقاط الضعف :لا يقدم تحليلاً للانحرافات ولا يربط البيانات المالية بالأهداف أو مؤشرات أداء البرامج، مما يقلل من فائدته التحليلية.

4. قسيمة التبويب المالي (1.8 – متوسط)
- الدور الوظيفي :تؤدي دوراً حيوياً كحلقة ربط بين الإثبات النقدي (دفتر الخزينة) والعرض البنودي الموحد.
- المعوق الرئيسي :التعقيد الشديد الذي ينعكس سلباً على "القابلية للفهم"، كما أن الرقابة التي تتيحها تقتصر على الإطار الزمني القصير (شهري).

الدلالات على عملية اتخاذ القرار الإداري
- ما تدعمه المنظومة الحالية بكفاءة يمكن تمثيله في:
  - ضمان الانضباط النقدي والالتزام بالسقوف المعتمدة في الموازنة.
  - توفير أدوات رقابية قوية للمطابقة المصرفية والتتبع المستندي.
- ما لا تدعمه بشكل كافٍ:
  - اتخاذ قرارات إعادة تخصيص الموارد على أسس تحليلية للكفاءة والفعالية.
  - قياس التحديات المالية المستقبلية المرتبطة بالالتزامات طويلة الأجل.
  - إجراء قراءة استراتيجية للاتجاهات المالية ومؤشرات الأداء.

الجزء الثاني: تحليل بيانات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة (المنظور الميداني)

1. مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة المؤسسات الحكومية ذات الطابع الخدمي العاملة في ليبيا اما عينة الدراسة فتمثلت في المؤسسات الخدمية العاملة في مدينة مصراتة (25 مؤسسة خدمية) :(الصحية، التعليمية، الامنية، المالية، الضمان

الاجتماعي)، ولقد تم توزيع عدد 81 استبيان وتم استرجاع 67 استبيان وتم استبعاد 14 استبيان غير صالح للتحليل ليكون صافي عدد الاستبيانات الصالحة 53 استبيانا.

جدول (2) يبين الاستبيانات الموزعة والمرجعة والمؤسسات الخدمية محل الدراسة

مجتمع الدراسة	المؤسسات الحكومية ذات الطابع الخدمي في مدينة مصراتة
نوع النشاط الخدمي للمؤسسة	العدد
الصحية	9
التعليمية	8
المالية	4
الضمان الاجتماعي	2
الأمنية	2
إجمالي عدد المؤسسات	25
أداة الدراسة	استبانة (استبيان)
الاستبانات الموزعة	81 استبانة
الاستبانات المسترجعة	67 استبانة
الاستبانات المستبعدة	14 استبانة (لعدم تحقق شروط الإجابة)
الاستبانات الصالحة للتحليل	53 استبانة
نسبة الاستجابة الصالحة	65%

2. أداة جمع البيانات:

للحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات الملائمة لموضوع الدراسة، فقد تم تصميم صحيفة استبيان اعدت على النحو الاتي:

القسم الأول: ويمثل المعلومات الشخصية للمستجيب وتشمل (المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، الخبرة العملية في مجال العمل الاداري والمالي، النشاط الخدمي للمؤسسة الحكومية)

القسم الثاني: وخصصت للعبارات التي تغطي متغيرات الدراسة، وذلك باستخدام مقياس ليكيرت، والملحق رقم 1 يبين نموذج الاستبانة كما تم توزيعه وقد تضمن 27 فقرة تمثل مجالات الدراسة:

- **المجال الاول**: يتناول الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية ويتكون من 4 محاور والتي تمثل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقا لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB: خاصية الملائمة (7) فقرات. خاصية الموثوقية (6) فقرات. خاصية القابلية للفهم (5) فقرات. القابلية للمقارنة (3) فقرات.
- **المجال الثاني:** ويختص بقياس مدى استخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات ويتكون من (6) فقرات.

3. حدود المقياس

بالنسبة لمجال الدراسة الاول فقد تم استخدام درجة المقياس التالي والمكون من ثلاثة مستويات: (مرتفع، متوسط، منخفض) وعلى النحو التالي:

المنخفض من 3 إلى 3.4 المتوسط من 3.5 إلى 4.24 المرتفع من 4.25 إلى 5

أما مجال الدراسة الثاني فحدود القياس كانت كالاتي:

المنخفض 1 – 1.74 المتوسط 1.75 – 2.49 المرتفع 2.5 – 3

4. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS إصدار 22، من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية شملت المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف البيانات، واختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات وصدق الاستبيان، واختبار كولموغوروف- سميرنوف للتحقق من التوزيع الطبيعي، واختبار ويلكوكسون لعينة واحدة لقياس فروق المتوسطات عند عدم تحقق شرط التوزيع الطبيعي.

5. اختبار صدق وثبات الاستبيان

تم استخدام معامل AlphaCronbach لتحديد درجة ثبات الاستبيان، ويعد هذا المقياس جيدا إذا ما زادت قيمة معامل ألفا كرونباخ عن 60 % وبالنظر للجدول (1) نجد أن قيمة المعامل لجميع محاور الاستبيان مرتفعة (أكبر من 90%).

جدول (3): يوضح معاملات الفا كرونباغ

م	مجالات الاستبيان	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ
1	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	21	0.914
2	استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية	6	0.918

6. تحليل خصائص عينة الدراسة:

الاتي عرض لخصائص عينة الدراسة حسب البيانات الأساسية للمشاركين في الاستبيان.

جدول (4): خصائص عينة الدراسة

البيان	العدد	النسبة
المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي		
دبلوم عالي	15	%28
بكالوريوس	24	%45
ماجستير	9	%14
ليسانس	1	%2
متوسط	4	%8
الإجمالي	53	%100
سنوات الخبرة للمشاركين في الدراسة		
سنوات الخبرة العملية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	11	%21
من 5 إلى 9 سنوات	16	%30
10 سنوات فأكثر	26	%49
الإجمالي	53	%100
المشاركين في الدراسة حسب المركز الوظيفي		
مدير عام	1	%2
نائب مدير عام	4	%8
مدير الشؤون الادارية والمالية	8	%15
المراقب المالي	10	%19
رئيس الشؤون المالية	9	%17
رئيس قسم مشتريات	10	%19
المراجع الداخلي	11	%21
الإجمالي	53	%100
المشاركين في الدراسة حسب نشاط الوحدة الإدارية		
تعليمية	21	%40
صحية	19	%36
امنية	2	%4
مالية	5	%9
خدمية أخرى	6	%11
الإجمالي	53	%100

يتضح من الجدول رقم (4) أن أغلب أفراد العينة يحملون مؤهلاً جامعياً فأعلى بنسبة 89.5%، مما يعزز قدرتهم على فهم موضوع الدراسة والإجابة بموضوعية. كما تبين تقارب توزيع المشاركين حسب المركز الوظيفي بين معدي التقارير ومستخدميها بنسبة 56.7% و43.4%، مما يشير إلى تكافؤ المشاركة بين الفئتين. وأظهر التحليل أن معظم المشاركين يتمتعون بخبرة عملية تزيد على خمس سنوات بنسبة 79.3%، ما يدعم جودة البيانات، كما أن غالبيتهم يعملون في قطاعي التعليم والصحة بنسبة 39.6% و35.8%، مما يعزز أهمية نتائج الدراسة.

اعتدالية البيانات:

تم التحقق من خاصية التوزيع الطبيعي لبيانات متغيرات الدراسة لتحديد اعتدالية البيانات من خلال اختبار كولموجوروف- سميرنوفKolmogorov- Smirnov .

وبعد إجراء الاختبار المذكور تبين أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، نظرا لأن مستوى المعنوية (p-value <) 0.05 وفقًا للجدول الآتي:

جدول: (5): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي باستخدام اختبار اختبار كولموجوروف- سميرنوف.

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية
خاصية الملائمة	3.71	0.750	0.000
خاصية الموثوقية	3.87	0.650	0.000

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية
خاصية القابلية للفهم	3.43	0.800	0.000
خاصية القابلية للمقارنة	3.96	0.660	0.000
مدى استخدام معلومات التقارير المالية في اتخاذ القرارات الادارية	2.31	0.460	0.000

7. التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات:

يتناول هذا الجزء تحليل البيانات التي تم تجميعها بواسطة استمارة الاستبيان باستخدام اختبار One sample Wilcoxon signed ank test لعينة واحدة . يتم قبول الفقرة إذا كانت مستوى المعنوية للمشاهدة P- value أصغر من 0.05 بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتوى الفقرة وتكون الفقرة ايجابية، أما إذا كانت مستوى المعنوية للمشاهدة P- valueأكبر من 0.05 فإن أفراد العينة لا يوافقون على محتوى الفقرة وتكون سلبية.

أ- التحليل الاحصائي واختبار الفرضية الأولى:

جدول (6): نتيجة التحليل الإحصائي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

ر.م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	*حجم التأثير d	مستوى الدلالة
	المحور الأول خاصية الملائمة	-	-	-	-
1	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في التحديد الدقيق للمشكلات التي تواجهها الإدارة ووضع البدائل المقترحة لمعالجتها.	3.96	0.78	0.507	0.000
2	توفر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية معايير ومؤشرات رقابية تمكن الإدارة من اكتشاف الانحرافات وتحليل أسبابها ومعالجتها.	4.02	0.87	0.543	0.000
3	إن المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية لها قدرة تنبؤية وتساعد الإدارة في وضع الخطط واتخاذ القرار بشأن الامور المستقبلية.	3.75	0.83	0.328	0.017
4	عند إعداد التقارير المالية فأنه يتم تصنيف المصروفات والمدفوعات من الباب الأول وفقا للإدارات والاقسام والوحدات (مراكز التكلفة).	3.47	1.1	0.002	0.989
5	عند إعداد التقارير المالية فأنه يتم تصنيف المصروفات والمدفوعات من الباب الثاني إلى مواد مستهلكة أو أصول وفقا للإدارات والاقسام والوحدات (مراكز التكلفة).	3.47	1.1	-0.008	0.956
6	إن التقارير المالية وما تحويه من معلومات محاسبية تصل إلى متخذي القرار في الوقت المناسب.	3.53	0.99	0.074	0.589
7	أن تكلفة اعداد وتجهيز التقارير المالية (مصاريف ومرتبات قسم الشؤون المالية) مناسبة ومبررة وتتلاءم مع المنفعة التي توفرها هذه التقارير.	3.73	0.95	0.264	0.057
	فقرات خاصية الملائمة مجتمعة	3.71	3.71	0.326	0.018
	المحور الثاني خاصية الموثوقية				
8	تتميز المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية بدرجة عالية من الدقة المحاسبية.	3.81	1.04	0.315	0.022
9	إن التقارير المالية وما تتضمنه من معلومات محاسبية موثوقة ومعززة بالمستندات المؤيدة ومعتمدة من الأشخاص المخولين.	4.02	0.75	0.582	0.000
10	يتم إعداد التقارير المالية من قبل كادر محاسبي مؤهل وذوي خبرة.	4.21	0.72	0.71	0.000
11	يتم مراجعة التقارير المالية من المراجع الداخلي قبل صدورها.	3.75	0.92	0.257	0.061
12	إن التقارير المالية تتضمن تقريباً جميع المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات وتغطي كافة أوجه النشاط المالي في الوحدة الإدارية.	3.53	0.99	0.028	0.839
13	إن النظام المحاسبي يستخدم النظم والبرامج الحاسوبية لمعالجة الأحداث المالية وإعداد التقارير المالية وحفظها مما يمكن من الوصول أليها في زمن قصير نسبيا	3.92	0.81	0.529	0.000
	فقرات خاصية الموثوقية مجتمعة	3.87	0.65	0.497	0.000
	المحور الثالث خاصية القابلية للفهم				
14	تتميز المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية بدرجة عالية من الوضوح.	3.75	0.98	0.271	0.049
15	ان المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية تتسم بالسلاسة والسهولة.	3.49	0.91	-0.004	0.974
16	يغلب على التقارير المالية وما تحويه من معلومات محاسبية سهولة الفهم.	3.53	1.01	0.061	0.659
17	من السهل التعامل مع التقارير المالية بسبب عدم وجود تعقيدات في طريقة عرضها ومكوناتها.	3.49	0.97	0.022	0.871
18	يستطيع المستخدمون للتقارير المالية التعامل معها حتى لولم يكونوا محترفين في الامور المحاسبية.	2.89	1.09	-0.487	0.000
	فقرات خاصية القابلية للفهم مجتمعة	3.43	0.8	-0.09	0.511
	المحور الرابع خاصية القابلية للمقارنة				
19	يتم اعداد التقارير المالية وفقا لمعايير محاسبية ولوائح تنظيمية ومالية واضحة	3.98	0.91	0.461	0.001

ر.م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	*حجم التأثير d	مستوى الدلالة
20	عند اعداد التقارير المالية الختامية (الخلاصة الشهرية - تقرير الايرادات والمصروفات) فأنه يتم تحميل كل سنة مالية بما يخصها من إيرادات ومصروفات فقط.	4.04	0.92	0.513	0.000
21	أن التقارير المالية الحالية متسقة من حيث طريقة الاعداد والعرض وبالتالي تسهل عملية إجراء مقارنة ومطابقة ما تحويه من معلومات محاسبية.	3.85	0.72	0.417	0.002
	فقرات خاصية القابلية للمقارنة مجتمعة	3.96	0.66	0.562	0.000
	خصائص جودة المعلومات المحاسبية كوحدة واحدة	3.74	0.57	0.41	0.003

*حجم التأثير (Cohen's d) هو مقياس إحصائي يوضح قوة وأهمية الفرق بين المتوسطات، بغض النظر عن حجم العينة. بعكس قيمة الاحتمال (p-value) التي تبيّن فقط وجود دلالة إحصائية، فإن d يحدد مدى أهمية الفرق عمليًا. عادةً يُفسر d = 0.2كأثر صغير، و0.5 متوسط، و0.8 فأكثر كأثر كبير، مما يساعد في توضيح القيمة التطبيقية للنتائج.

جدول (7): ملخص نتائج التحليل فقرات الفرضية الاولى (المحاور الاربعة مجتمعة).

ر. م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	*حجم التأثيرd	الرتبة	مستوى الدلالة
26	يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية عند اتخاذ القرارات التنفيذية.	2.42	0.63	0.765	2	0.000
27	يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية التخطيط.	2.38	0.69	0.707	3	0.000
28	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية تقييم أداء الإدارات والأقسام المختلفة	2.13	0.59	0.618	6	0.000
29	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في تحديد تكاليف السلع والخدمات	2.15	0.63	0.588	5	0.000
30	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات بشأن التوظيف والتعيين والتعاقد.	2.34	0.68	0.692	4	0.000
31	تساهم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات بشأن اقتناء السلع والخدمات.	2.43	0.69	0.732	1	0.000
	مدى استخدام معلومات التقارير المالية في اتخاذ القرارات الادارية	2.31	0.46	0.769		0.000

تفسير النتائج الفرضية الأولى: من الجدول (6) والجدول (7)

- محور خاصية الملائمة:

تظهر النتائج الموضحة في الجدول رقم (6) أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على " توفر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية معايير ومؤشرات رقابية تمكن الإدارة من اكتشاف الانحرافات وتحليل أسبابها ومعالجتها. " تحصلت على أعلى متوسط حسابي من بين فقرات المحور (4.02) وانحراف (0.87) ونسبة تأثير متوسطة (0.543)، في حين تحصلت الفقرة رقم (5) والتي تنص على " عند إعداد التقارير المالية فأنه يتم تصنيف المصروفات والمدفوعات من الباب الثاني من حيث أنها مواد مستهلكة أو أصول وفقا للإدارات والاقسام والوحدات (مراكز التكلفة). " على أقل متوسط حسابي من بين فقرات المحور (3.47) وانحراف معياري (1.1) ونسبة تأثير منخفضة (-0.008).

ويلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية لجميع فقرات المحور تساوي (0.018) وهي أصغر من مستوى الدلالة الافتراضي 0.05، وعليه فإن متوسط أراء عينة الدراسة بخصوص فقرات محور الملائمة يعتبر بشكل عام دال إحصائياً، ويدل على توفر هذه الخاصية في التقارير المالية الحكومية من وجهة نظر العينة المبحوثة.

- محور خاصية الموثوقية:

تظهر النتائج الموضحة في الجدول رقم (6) أن الفقرة رقم (10) والتي تنص على " يتم إعداد التقارير المالية من قبل كادر محاسبي مؤهل وذوي خبرة. " تحصلت على أعلى متوسط حسابي من بين فقرات المحور (4.21) وانحراف (0.72) ونسبة تأثير مرتفعة (0.710)، في حين تحصلت الفقرة رقم (12) والتي تنص على " إن التقارير المالية تتضمن تقريباً جميع المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات وتغطي كافة أوجه النشاط المالي في الوحدة الإدارية." على أقل متوسط حسابي من بين فقرات المحور (3.53) وانحراف معياري (0.92) ونسبة تأثير منخفضة (0.028).

ويلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية لجميع فقرات المحور تساوي (0.000) وهي أصغر من مستوى الدلالة الافتراضي 0.05، وعليه فإن متوسط أراء عينة الدراسة بخصوص فقرات محور الموثوقية يعتبر بشكل عام دال إحصائياً، ويدل على توفر هذه الخاصية في التقارير المالية الحكومية من وجهة نظر العينة المبحوثة.

- محور خاصية القابلية للفهم:

تظهر النتائج الموضحة في الجدول رقم (6) أن الفقرة رقم (14) والتي تنص على " تتميز المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية بدرجة عالية من الوضوح " تحصلت على أعلى متوسط حسابي من بين فقرات المحور (3.75) وانحراف (0.98) ونسبة تأثير متوسطة (0.271).، في حين تحصلت الفقرة رقم (18) والتي تنص على " يستطيع المستخدمون للتقارير المالية التعامل معها حتى لو لم يكونوا محترفين في الامور المحاسبية. " على أقل متوسط حسابي من بين فقرات المحور (2.89) وانحراف معياري (1.09) ونسبة تأثير منخفضة (-0.487).

ويلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية لجميع فقرات المحور الثالث تساوي (0.511) وهي أكبر من مستوى الدلالة الافتراضي 0.05، وعليه فإن متوسط أراء عينة الدراسة بخصوص فقرات محور القابلية للفهم يعتبر بشكل عام غير دال احصائياً، ويدل على عدم توفر هذه الخاصية في التقارير المالية الحكومية من وجهة نظر العينة المبحوثة.

- محور خاصية القابلية للمقارنة:

تظهر النتائج الموضحة في الجدول رقم (8) أن الفقرة رقم (20) والتي تنص على " عند اعداد التقارير المالية الختامية (الخلاصة التجميعية - تقرير الايرادات والمصروفات) فأنه يتم تحميل كل سنة مالية بما يخصها من إيرادات ومصروفات فقط." تحصلت على أعلى متوسط حسابي من بين فقرات المحور (4.04) وانحراف (0.92) ونسبة تأثير متوسطة (0.513). في حين تحصلت الفقرة رقم (21) والتي تنص على " أن التقارير المالية الحالية متسقة من حيث طريقة الاعداد والعرض وبالتالي تسهل عملية إجراء مقارنة ومطابقة ما تحويه من معلومات محاسبية "على أقل متوسط حسابي من بين فقرات المحور (3.85) وانحراف معياري (0.72) ونسبة تأثير منخفضة (0.417).

ويلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية لجميع فقرات المحور الثالث تساوي (0.000) وهي أصغر من مستوى الدلالة الافتراضي 0.05، وعليه فإن متوسط أراء عينة الدراسة بخصوص فقرات محور القابلية للمقارنة يعتبر بشكل عام دال إحصائياً، ويدل على توفر هذه الخاصية في التقارير المالية الحكومية من وجهة نظر العينة المبحوثة.

- تحليل وتفسير نتائج (المحاور الاربعة مجتمعة للفرضية الاولى):

1. القابلية للمقارنة (بمتوسط 3.96): الأعلى، ويعزى ذلك لوجود لوائح ونظم مالية موحدة تحكم إعداد التقارير.
2. الموثوقية (بمتوسط 3.87): مرتفعة بسبب وجود إجراءات معززة بالمستندات ودورة مستندية واضحة، لكنها تتأثر سلبًا بعدم استقلالية المراجع الداخلي.
3. الملاءمة (بمتوسط 3.71): تعتبر أساسية لمتخذ القرار، ومستواها الحالي يشير إلى حاجة ماسة لإعادة النظر في شكل ومحتوى التقارير.
4. القابلية للفهم (بمتوسط 3.43): الأقل، مما يشير إلى وجود عوائق في عرض المعلومات قد تتطلب تحسينات في العرض أو تدريبًا للمستخدمين.

النتيجة الإحصائية النهائية للفرضية: متوسط الحسابي الإجمالي3.74 ، نسبة التأثير متوسطة 0.410 مستوى الدلالة 0.003 أصغر من 0.05، وعليه نرفض الفرضية الصفرية (H_0): " لا تتوفر في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الحكومية خصائص جودة المعلومات المحاسبية "

ونقبل الفرضية البديلة (H_1): " تتوفر في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الحكومية خصائص جودة المعلومات المحاسبية".

ب- التحليل الاحصائي واختبار الفرضية الثانية:

جدول (8): نتيجة التحليل الإحصائي ل مدى استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية.

ر. م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	*حجم التأثيرd	الرتبة	مستوى الدلالة
26	يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية عند اتخاذ القرارات التنفيذية.	2.42	0.63	0.765	2	0
27	يتم الاعتماد على المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية التخطيط.	2.38	0.69	0.707	3	0
28	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية تقييم أداء الإدارات والأقسام المختلفة	2.13	0.59	0.618	6	0
29	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في تحديد تكاليف السلع والخدمات	2.15	0.63	0.588	5	0
30	تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات بشأن التوظيف والتعيين والتعاقد.	2.34	0.68	0.692	4	0
31	تساهم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات بشأن اقتناء السلع والخدمات.	2.43	0.69	0.732	1	0
	مدى استخدام معلومات التقارير المالية في اتخاذ القرارات الادارية	2.31	0.46	0.769	-	0

جدول (9) نتيجة اختبار الارتباط سبيرمان بين استخدام المعلومات المحاسبية وجودتها

المتغير التابع	المتغير مستقل					إحصاءة الاختبار
	الملائمة	الموثوقية	القابلية للفهم	القابلية للمقارنة	الخصائص النوعية مجتمعة	
مدى استخدام معلومات التقارير المالية في اتخاذ القرارات الادارية	0.297*	0.037	0.061	0.317*	0.176	معامل سبيرمان
	0.031	0.794	0.665	0.021	0.208	مستوى الدلالة
	53	53	53	53	53	حجم العينة

تحليل وتفسير واختبار الفرضية الثانية: من الجدول (8) والجدول (9)

يلاحظ أن فقرة " تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في اتخاذ القرارات بشأن اقتناء السلع والخدمات " تحصلت على اعلى متوسط حسابي وبمقياس مرتفع. بينما تحصلت فقرة " تساهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات بشأن التوظيف والتعيين والتعاقد" على أقل متوسط حسابي (2.13) وبمقياس متوسط.

وبشكل عام ومن خلال قيمة المتوسط الحسابي العام لآراء أفراد العينة (2.31) وبانحراف معياري (0.46) لفقرات المجال الثاني للدراسة كوحدة واحدة يؤشر ذلك على منفعة استخدام المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرارات الإدارية وبمستوى متوسط.

تظهر نتائج اختبار سبيرمان أن استخدام معلومات التقارير المالية في اتخاذ القرارات الإدارية يرتبط على المستوى الفردي بشكلٍ موجب ودال بكل من الملاءمة (rho = 0.297, Sig = 0.031) والقابلية للمقارنة (rho = 0.317, Sig = 0.021)، في حين لم تظهر دلالة مع الموثوقية (rho = 0.037, Sig = 0.794)) ولا القابلية للفهم (rho = 0.061, Sig = 0.665). وتدل هذه النتائج على أنّ ارتفاع اعتماد متخذي القرار على التقارير يرتبط احصائيا ببُعدي الملاءمة والقابلية للمقارنة لما يوفّرانه من محتوى مرتبط مباشرة بموضوع القرار وقابل للمقارنة عبر الفترات والوحدات. في المقابل تبدو الموثوقية والقابلية للفهم عوامل تمكينية لضبط القياس والعرض أكثر من كونها محدِّدات منفردة لاستخدام التقارير ضمن هذه العينة. وعلى المستوى الكلي للخصائص مجتمعة تظهر نتيجة الاختبار عدم وجود ارتباطٍ دال إحصائيا مع الاستخدام (rho = 0.176, Sig = 0.208).

بناء عليه لا يوجد ما يكفي من الدلائل لرفض الفرضية الصفرية (H_0): " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية وعملية اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسات العامة الحكومية في ليبيا"

ونرفض الفرضية البديلة (H_1): أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية وعملية اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسات العامة الحكومية في ليبيا"

النتائج:

أظهرت محاكاة التقارير المالية لوحدة حكومية افتراضية أن النظام الحالي المعتمد على الأساس النقدي وموازنة البنود يحقق الرقابة المالية، لكنه يعاني من قصور بنيوي في دعم القرار، يتمثل في:

- إهمال الالتزامات المستقبلية وضعف التخطيط.
- تجاهل التكلفة الحقيقية للأصول والخدمات.
- تشويه توقيت العمليات المالية.
- التركيز على المدخلات بدلاً من النتائج.

كما أوضحت الدراسة الميدانية وجود فجوة بين التقارير المالية واحتياجات متخذي القرار، حيث:

- الملاءمة محدودة والتقارير لا تصدر في الوقت المناسب.
- الموثوقية جيدة في جانب الرقابة، لكنها ضعيفة في تصوير الالتزامات والأصول.
- القابلية للفهم والمقارنة منخفضة بسبب الصياغة الفنية وتباين الأساليب بين الوحدات.

ونستنتج من ذلك أن التقارير تُستخدم لأغراض المتابعة، لا لدعم القرارات الاستراتيجية أو ربط الموارد بالنتائج حيث تتفق نتائج المحاكاة والدراسة الميدانية في أن القصور البنيوي للنظام المالي هو مسبب جوهري في تدني فاعلية التقارير في دعم القرار، مما يستدعي إصلاحاً هيكلياً شاملاً لا مجرد تحسينات شكلية.

التوصيات

1. تطوير التقارير وفق إطار موحد متوافق مع IPSAS يربط الموازنة بالأداء والنتائج.
2. الانتقال التدريجي إلى أساس الاستحقاق لإظهار الالتزامات والأصول والتكاليف الحقيقية.
3. اعتماد نظام مالي إلكتروني متكامل (IFMIS)يرفع السرعة والشفافية والدقة.
4. تدريب وتأهيل الكوادر المالية على إعداد وتحليل التقارير ومؤشرات الأداء.

قائمة المراجع:

1. الهاشمي، أ. م. (2019). الشفافية والمساءلة في التقارير المالية للحكومات المحلية في العراق .مجلة المحاسبة العراقية، 11(2)، ص 70–85.

2. لائحة الميزانية والحسابات والمخازن. (1968). قرار مجلس الوزراء الصادر يوم 13 رمضان 1388هـ (3 ديسمبر/ 1968) .الجريدة الرسمية (الدولة الليبية).
3. قانون رقم (1) لسنة 2008 بشأن النظام المالي للدولة .(2008) .الجريدة الرسمية (ليبيا) –مؤتمر الشعب العام.
4. قانون رقم (19) لسنة 2013 في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة .(2013) .الجريدة الرسمية (ليبيا) –المؤتمر الوطني العام.
5. الساحلي، و. م. (2019). محاكاة دورة مالية لوحدة إدارية حكومية باستخدام برنامج Excel لتقييم جودة التقارير المالية الحكومية [ملف بيانات غير منشور]. كلية العلوم التقنية، مصراتة، ليبيا.
6. IFAC & CIPFA. (2018). *International public sector financial accountability index: 2018 status report*. International Federation of Accountants.
7. IMF. (2014). *Government finance statistics manual 2014 (GFSM 2014).* International Monetary Fund.
8. IPSASB. (2014). *Conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities*. International Federation of Accountants (IFAC).
9. IPSASB. (2018). *IPSAS 1: Presentation of financial statements (public sector).* International Public Sector Accounting Standards Board.
10. OECD. (2017). *Budget transparency toolkit: Practical steps for supporting openness, integrity and accountability in public financial management.* OECD Publishing.
11. PEFA Secretariat. (2016). *PEFA framework for assessing public financial management.* PEFA Secretariat.
12. PEFA. (2017). *Public expenditure and financial accountability assessment: Jordan.* World Bank.
13. Agustina, N., & Setyaningrum, D. (2020). Determinants of local government financial statement quality in Indonesia. *Journal of Accounting and Investment, 21*(1), 17–28.
14. Andriani, Y., Kober, R., & Ng, J. (2010). Decision usefulness of cash and accrual information: Public sector managers' perceptions. *Australian Accounting Review, 20* (2), 144–153.
15. Barth, M. E. (2014). Measurement in financial reporting: The need for concepts. *Accounting Horizons, 28* (2), 331–352.
16. Henke, D., Maher, J., & Yetman, R. J. (2016). The timing of municipal financial reporting and credit market implications. *Public Budgeting & Finance, 36* (1), 99–123.
17. Jonas, G. J., & Blanchet, J. (2000). Assessing quality of financial reporting. *Accounting Horizons, 14* (3), 353–363.
18. Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2019). *Intermediate accounting* (17th ed.). Wiley.
19. Nogueira, S., & Jorge, S. (2016). The usefulness of financial reporting in local government: Empirical evidence from Portugal. *Public Money & Management, 36*(7), 515–524.
20. Opanyi, R. O. (2016). The effect of adoption of IPSAS on quality of public sector financial reports in Kenya. *European Scientific Journal, 12* (28), 161–172.
21. Setyaningrum, D., Siswantoro, D., & Darmastuti, D. (2020). Factors affecting the usefulness of governments' financial statements in Indonesia. *International Journal of Innovation, Creativity and Change, 12* (4), 117–132.
22. Simon, H. A. (1997). Administrative behavior (4th ed.). Free Press.