التحول لأساس الاستحقاق في الوحدات الحكومية السعودية: دراسة استطلاعية حول الفوائد والمتطلبات من وجهة نظر موظفي الإدارة المالية بنجران

Transitioning to accrual basis in Saudi governmental units :An exploratory study on the benefits & requirements from the point of view of the employees of financial management in Najran

د. نوال علي ياسين عبد الرحمن

أستاذ المحاسبة المساعد، الكلية التطبيقية، جامعة نجران.

تاريخ الاستلام: 2025/10/12 تاريخ القبول: 2025/10/25 تاريخ النشر: 2025/12/31

ملخص: هدفت الدراسة إلى استكشاف فوائد ومتطلبات التحول نحو أساس الاستحقاق المحاسبي في الوحدات الحكومية السعودية، من وجهة نظر موظفي الإدارة المالية في منطقة نجران. واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، والاستبانة كأداة تم توزيعها على عينة مقصودة بلغت (50) موظفًا، وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود تصور إيجابي مرتفع لدى العينة تجاه فوائد التحول، حيث حصل محور الفوائد الفنية والإدارية على أعلى متوسط حسابي (4.24)، تلاه محور الفوائد المتعلقة بمصداقية التقارير (4.19). كما كشفت النتائج عن وعي العينة بأهمية متطلبات التحول بمتوسط (4.08). وبناءً على هذه النتائج، أوصت الدراسة بتبني خطة عمل متكاملة ترتكز على تحديث الأنظمة، وتطوير القدرات البشرية، وتعزيز الثقافة المؤسسية الداعمة لتحقيق الاستدامة المالية.

الكلمات المفتاحية: أساس الاستحقاق، المحاسبة الحكومية، التقارير المالية، نجران- السعودية.

Abstract: This study aimed to explore the benefits and requirements of transitioning to the accrual basis of accounting in Saudi government units, as perceived by financial management employees in the Najran region. The study employed a descriptive-analytical methodology and utilized a questionnaire distributed to a purposive sample of (50) employees. The results indicated that the sample had a high positive perception toward the benefits of the transition, with the axis of technical and administrative benefits receiving the highest mean score (4.24), followed by the axis related to report credibility benefits (4.19). Furthermore, the findings revealed the sample's awareness of the importance of transition requirements, scoring a mean of (4.08). Based on these results, the study recommended adopting a comprehensive action plan centered on updating systems, developing human capabilities, and fostering a supportive institutional culture to achieve fiscal sustainability.

Keywords: Accrual Basis, Governmental Accounting, Financial Reports, Najran – Saudi Arabia.

المؤلف المرسل: نوال علي ياسين عبد الرحمن. **الإيميل:** nayassein@nu.edu.sa

1. المقدمة

في ظل التطورات الاقتصادية والاجتماعية المتسارعة، أصبح تحديث الأنظمة المحاسبية الحكومية ضرورة ملحة لمواكبة الزيادة الملحوظة في معدلات الإنفاق العام. وبهذا الصدد، يُمثل التحول نحو أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية اتجاهًا استراتيجيًا عالميًا يهدف إلى تجاوز قصور الأنظمة التقليدية. وبهذا الصدد، أبرزت الأدبيات الدولية الفوائد المتعددة لهذا التحول، والتي تشمل تحسين كفاءة تخصيص الموارد (Alessa, 2024, p. 8)، وتعزيز القدرة على الوصول إلى التمويل الخارجي (Hong et al., 2025, p. 100786)، وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة الإدارية (Zibaghafa & Chukwu, 2024, p. 12).

ويقوم هذا النظام على تسجيل المعاملات المالية عند تحققها وليس عند حدوث التدفق النقدي الفعلي (فاستر كابيتال، 2024، فقرة 3)، مما يوفر صورة شاملة ودقيقة عن المركز المالي للمؤسسات الحكومية. وقد حظي هذا التوجه بدعم دولي واسع، حيث تشير التقارير إلى أن ما يقارب (65%) من دول العالم تعتمد أو تخطط لاعتماد هذا الأساس. إلاّ أن نجاح التطبيق، كما تؤكد الدراسات، يرتبط بتوافر عوامل حاسمة مثل كفاءة الموظفين والالتزام المؤسسي (Kewo & Kewo, 2023, p. 388). هذا وقد أظهرت تجارب بعض الدول العربية استمرار وجود تحديات إدارية وفنية رغم التحسن الملحوظ في جودة المحاسبة المالية (الخرابشة وآخرون، 2020، ص. 194).

وفي السياق السعودي، يُعد هذا التحول جزءًا لا يتجزأ من رؤية 2030 الهادفة إلى تعزيز كفاءة القطاع الحكومي ودقة تقاريره المالية. وقد بينت الدراسات المحلية أن تطبيق هذا الأساس يعزز جودة البيانات المالية ويدعم اتخاذ القرار (أبو بكر، 2025، ص. 70)، ويؤدي دورًا مهمًا في رفع صدق التمثيل المالي وتعزيز الرقابة (القرني والصائغ، 2023، ص. 21). واستجابة لهذه الأهمية، أنشأت وزارة المالية مركز الاستحقاق المحاسبي، مع التأكيد على ضرورة توفير الدعم المؤسسي والفني لضمان نجاح التطبيق (المصعبي، 2021، ص. 85).

2. الخلفية النظرية للدراسة

يستعرض هذا الجزء الإطار المفاهيمي للدراسة، حيث يتناول ماهية التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، ويسلط الضوء على أبرز فوائده والتحديات المرتبطة بتطبيقه، ثم ينتقل إلى

بيان أثر هذا التحول على التقارير المالية ومصداقيتها، ويختتم بعرض موجز لتجربة المملكة العربية السعودية في هذا المجال.

2.1. أساس الاستحقاق المحاسبي: المفهوم والفوائد والتحديات

تتعدد الأسس المحاسبية المتبعة في المحاسبة الحكومية بين الأساس النقدي، وأساس الاستحقاق، بالإضافة إلى أسس أخرى معدلة عنهما (الجنابي وملياني، 2017، ص. 138). وفي سياق التحديث المالي، برز أساس الاستحقاق (Accrual Basis) كونه الخيار الأكثر شمولية. وتعرفه وزارة المالية السعودية بأنه: "تطبيق المحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق يستوجب تسجيل الإيرادات والمصروفات استنادًا لتاريخ نشوء الحدث أو الدَّين بصرف النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعليًا تحصيل الإيرادات أو دفع المصروفات" (وزارة المالية السعودية، 2024). وبذلك، يُقدم هذا الأساس صورة متكاملة عن المركز المالي للوحدة الحكومية.

وتتمثل أبرز فوائد التحول إلى أساس الاستحقاق في تعزيز الشفافية والدقة في تسجيل العمليات المالية، ودعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وتقديم صورة مالية حقيقية عن أداء الحكومة تسهل عمليات التدقيق والمراجعة (المصعبي، 2021، ص. 55). كما يُسهم في تحسين الأداء العام للوحدات الحكومية وتعزيز التصنيف الائتماني للدولة. وعلى الرغم من هذه المزايا، يواجه تطبيق أساس الاستحقاق تحديات قد تحد من فعاليته، حيث يُلخص مجلس المعايير الدولية للقطاع العام (IPSASB, 2023) أبرز هذه التحديات في: الحاجة إلى بنية تحتية متقدمة وموارد بشرية مؤهلة، والاعتماد على التقديرات الشخصية، وصعوبة تحديد التوقيت الدقيق لبعض العمليات المالية.

2.2. التقارير المالية ومصداقيتها في ظل التحول إلى أساس الاستحقاق

يؤدي التحول إلى أساس الاستحقاق إلى إحداث تغيير جوهري في التقارير المالية (Financial Reports)، والتي تُمثل المخرجات المحاسبية الدورية التي تلخص الأداء المالي والمركز الاقتصادي للوحدات الحكومية (Muhammad & Sultan, 2024, p. 183). وينعكس هذا التحول بشكل مباشر على مصداقية (Credibility) هذه التقارير، والتي تُعرف بأنها قدرة المعلومات المالية على تمثيل الظواهر والأحداث الاقتصادية بصدق، مع التركيز على جوهر الحدث وليس شكله القانوني فقط (أبو نصار وحميدات، 2022، ص. 8). وفي سياق هذه الدراسة، فإن تطبيق أساس الاستحقاق يعزز من قدرة التقارير المالية على عكس الواقع الاقتصادي للمنشأة بوضوح وموضوعية، من خلال تقديم معلومات كاملة وخالية من الأخطاء الجوهرية أو التحيز، مما يدعم موثوقيتها في اتخاذ القرارات.

2.3. تجربة المملكة العربية السعودية في التحول إلى أساس الاستحقاق

بدأت المملكة العربية السعودية رحلة التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في الوحدات الحكومية بموجب الأمر السامي رقم (13095) الصادر بتاريخ 16 ربيع الأول 1438هـ، وذلك ضمن برنامج تطوير المحاسبة الحكومية المتماشي مع رؤية 2030. ويهدف المشروع إلى تعزيز جودة الحسابات ودقة شفافية المعلومات عن المركز المالي للدولة، وتطبيق المعايير الدولية لدعم الرقابة وصنع القرار (المهذل، 2022). وقد ساهمت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في تهيئة البيئة المحاسبية عبر خطة متكاملة للتحول نحو المعايير الدولية (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، 2022). ووفقًا لوزارة المالية السعودية (2023)، تم تحديد أربع مراحل أساسية للتحول، هي: تقييم الجاهزية، إعداد خطة الانتقال، التطبيق التدريجي، والإطلاق الفعلي.

3. مراجعة الدراسات السابقة

لتأسيس إطار معرفي متين للدراسة الحالية، يستعرض هذا الجزء الأدبيات ذات الصلة، حيث تم تنظيمها في ثلاثة محاور رئيسة، على النحو الآتي:

3.1. فوائد التحول إلى أساس الاستحقاق

تُجمع الأدبيات على أن فوائد التحول إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق تتجاوز مجرد تحسين التقارير المالية لتشمل رفع الكفاءة الإدارية والمالية. فعلى الصعيد المحلي السعودي، أظهرت الدراسات ارتباط التحول بتحسين قياس العوائد ومعالجة النفقات (Alshowaiman, 2025, p. 115)، وأكدت دوره في تعزيز دقة البيانات ودعم القرارات (أبو بكر، 2025، ص. 72). علاوة على ذلك، أوضحت دراسة القرني والصائغ (2023، ص. 24) أن التحول يعزز صدق التقارير ويحسن الأداء العام.

وعلى الصعيدين العربي والدولي، تتسق النتائج مع هذا الطرح؛ حيث وجد Hong et al. (2025, p. 100786) أن التحول يُسهم في تحسين فرص التمويل الخارجي، بينما أظهرت دراسة Alessa (2024, p. 7) أثره الإيجابي على كفاءة تخصيص الموارد. وفي السياق ذاته، أشارت دراسة الفرماوي ولبيب (2022، ص. 530) إلى دور أساس الاستحقاق في توفير معلومات عالية الجودة، فيما أكدت دراسة الخرابشة وآخرون (2020، ص. 201) حدوث تحسن كبير في كفاءة التقارير المالية بعد التطبيق.

3.2. أثر التحول على مصداقية التقارير المالية

يرتبط تطبيق أساس الاستحقاق بشكل وثيق بتعزيز مصداقية التقارير المالية من خلال تحسين الشفافية والدقة. ففي البيئة السعودية، بيّنت دراسة أبو بكر (2025، ص. 78) أن التحول

يحسن جودة التقارير، وأكدت دراسة السلمي وعبد الرحمن (2022، ص. 245) تأثيره الإيجابي على الملاءمة والموثوقية والشفافية. كما أشارت دراسة المصعبي (2021، ص. 90) إلى وجود علاقة إيجابية بين مستوى تطبيق الأساس وجودة البيانات المالية.

وعالميًا، تدعم النتائج هذا التوجه؛ حيث كشفت دراسة Chung & Hwang (2025, p. 100453) عن تراجع الاعتمادات التقديرية وإعادة الصياغة بعد تجارب تطبيق الأساس، مما يعزز جودة التقارير. كما أثبتت دراسة Zibaghafa & Chukwu (2024, p. 21) وجود فروقات ملحوظة في الخصائص النوعية للتقارير بعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS). وفي دراسات أخرى، توقع Khrais et al. (2024, p. 660) أن يعزز التطبيق الشفافية ويحسن الجودة، وهو ما أكدته دراسة نايفة (2023) التي أظهرت وجود تأثير معنوي لتطبيق معيار (IPSAS1) على خصائص جودة التقارير كالوضوح والموثوقية.

3.3. متطلبات التحول إلى أساس الاستحقاق

أظهرت الدراسات أن التحول الناجح يتطلب بيئة متكاملة تشمل جوانب هيكلية وتشريعية وبشرية. ففي السعودية، شدّد Alshowaiman (2025, p. 120) على ضرورة تبني استراتيجية محاسبية متكاملة، بينما كشف الشريف (2024، ص. 105) عن وجود تحدٍ يتمثل في ضعف تأهيل المحاسبين مقابل توافر المتطلبات النظامية. وفي سياقات دولية أخرى، تتكرر هذه التحديات؛ ففي اليونان، أشار Fessas & Spanos (2023, p. 669) إلى وجود فجوة تشريعية، وفي سريلانكا، حدد Najimudeen (2024, p. 441) تحديات تتعلق بكفاءة المحاسبين والدعم الإداري. أما في الأردن، فقد أبرز Khrais et al. (2024, p. 662) التحديات التنظيمية والتعليمية ومقاومة التغيير. وتخلص دراسة Azhar et al. (2021, p. 435) إلى أن عملية التحول غالبًا ما تكون معقدة ومكلفة.

3.4. تعليق ختامي على الدراسات السابقة

يتضح من المراجعة السابقة وجود إجماع واسع في الأدبيات على الفوائد الجوهرية للتحول إلى أساس الاستحقاق، ودوره في تعزيز مصداقية التقارير المالية. وتتفق الدراسات على أن هذا التحول يرفع من جودة ودقة المعلومات المحاسبية ويدعم اتخاذ القرارات. ومع ذلك، يكمن الاختلاف في مدى توافر المتطلبات اللازمة للتطبيق، حيث تشير معظم الدراسات إلى وجود تحديات تتعلق بالكوادر البشرية، والبنية التحتية التشريعية، والثقافة المؤسسية. وهنا، تبرز مساهمة الدراسة الحالية في كونها تركز على منطقة نجران كنموذج تطبيقي، مما يضيف بعدًا جغرافيًا لم يتم تناوله بالعمق نفسه من قبل، ويوفر بيانات ميدانية حديثة تسهم في فهم واقع تطبيق هذا الإصلاح الوطني الهام.

4. مشكلة الدراسة وتساؤلاتها

شهدت المملكة العربية السعودية خطوات نوعية لتطوير الإدارة المالية بالقطاع العام، ومن أبرزها اعتماد معايير المحاسبة على أساس الاستحقاق تماشيًا مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS). غير أن هذا التحول، الذي يتطلب انتقالًا شاملًا من الأساس النقدي، ما يزال يواجه تحديات تطبيقية تؤثر على جودة المخرجات المحاسبية (Al-Mahdhil, 2022).

وعلى الرغم من التأكيدات المتزايدة في الأدبيات على أهمية هذا التحول لتحقيق شفافية أكبر، فإن الواقع الميداني يكشف عن عقبات بارزة. إذ أظهرت الدراسات وجود ضعف في الممارسات المحاسبية وقصور في التدريب والوعي المؤسسي (لبيب والفرماوي، 2023، ص. 28). كما تؤكد الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (2022) أن استمرار تحديات ضعف التوعية والمهارات يهدد فاعلية التحول. مما يبرز فجوة بحثية تتعلق بقياس فوائد تطبيق أساس الاستحقاق ومتطلباته في بيئات جغرافية وإدارية محددة لم تحظَ بالدراسة الكافية، ومنها منطقة نجران. وبناءً على ذلك، تتبلور مشكلة الدراسة في استطلاع فوائد ومتطلبات التحول إلى أساس الاستحقاق في الوحدات الحكومية بمنطقة نجران من وجهة نظر الممارسين الميدانيين، وذلك من خلال محاولة الإجابة عن التساؤلات

الآتية:

1. ما فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على كلٍّ من (جودة النظام المحاسبي؛ الفنية والإدارية، تعزيز مصداقية التقارير المالية)، من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي بمنطقة نجران؟
2. ما أبرز متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في الوحدات الحكومية بنجران من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي؟
3. هل توجد فروق دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \le 0.05$) بين آراء فئات العينة حول فوائد تطبيق أساس الاستحقاق على كل من (جودة النظام المحاسبي؛ الفنية والإدارية، تعزيز مصداقية التقارير المالية)، تُعزى لمتغيرات (النوع الاجتماعي، المؤهل، الخبرة، المسمى الوظيفي)؟

5. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الآتي:

1. استقصاء فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على كل من (جودة النظام المحاسبي؛ الفنية والإدارية، تعزيز مصداقية التقارير المالية)، من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي.
2. تحديد المتطلبات اللازمة لتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في الوحدات الحكومية من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي.
3. الكشف عن مدى وجود فروق دالة إحصائيًا عند (α≤0.05) بين آراء فئات العينة حول فوائد تطبيق أساس الاستحقاق على كل من (جودة النظام المحاسبي؛ الفنية والإدارية، تعزيز مصداقية التقارير المالية).

6.أهداف الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية سياسات التحول إلى الاستحقاق المحاسبي في القطاع العام، وفوائده الكبيرة على مصداقية التقارير المالية، وبذلك تأمل الباحثة أن تفيد كالآتي:

- **الأهمية العلمية:**

- تُثري الدراسة الأدبيات العلمية بنموذج ميداني حديث لتطبيق أساس الاستحقاق في بيئة منطقة نجران.
- تقدم إطارًا مقارنًا بين الأساسين النقدي والاستحقاق يدعم تطوير نماذج بحثية مستقبلية أكثر واقعية.

- **الأهمية العملية (الإجرائية والتطبيقية):**

- تُمكّن الجهات الحكومية بمنطقة نجران من تقييم جاهزيتها الفعلية للتحول إلى أساس الاستحقاق.
- تتيح تصميم برامج تدريبية تعزز كفاءة المحاسبين وتحسين التقارير المالية.
- تدعم صناع القرار بتوصيات عملية لتحسين التشريعات والتنظيمات المحاسبية.

7. فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسة (H0):

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) بين آراء فئات عينة الدراسة حول فوائد تطبيق أساس الاستحقاق على (جودة النظام المحاسبي، الفوائد الفنية والإدارية، تعزيز مصداقية التقارير المالية).

وتنبثق من هذه الفرضية الرئيسة **الفروض الفرعية** الآتية:

- **الفرض الصفري الأول (H01):** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) بين آراء فئات عينة الدراسة حول فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المتعلقة بجودة النظام المحاسبي.
- **الفرض الصفري الثاني (H02):** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) بين آراء فئات عينة الدراسة حول الفوائد الفنية والإدارية المترتبة على تطبيق أساس الاستحقاق.
- **الفرض الصفري الثالث (H03):** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α≤0.05) بين آراء فئات عينة الدراسة حول تعزيز مصداقية التقارير المالية نتيجة لتطبيق أساس الاستحقاق.

8. منهجية الدراسة وإجراءاتها

لتحقيق أهداف الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يستكشف آراء موظفي الإدارة المالية بدقة حول ظاهرة التحول المحاسبي، مع توظيف المنهج الكمي من خلال أداة الاستبانة لجمع البيانات وتحليلها.

8.1. مجتمع الدراسة وعينتها

تكوَّن مجتمع الدراسة من جميع موظفي الإدارة المالية في المؤسسات الحكومية بمنطقة نجران، والبالغ عددهم (65) موظفًا. ونظرًا لصغر حجم المجتمع، تم اعتماد أسلوب المسح الشامل (Total Population Sampling) لضمان دقة النتائج. وبعد استبعاد العينة الاستطلاعية، تم توزيع الاستبانات على (55) فردًا، استُرد منها (50) استبانة صالحة للتحليل، بنسبة استجابة بلغت (92.3%).

8.2. أداة الدراسة وإجراءات التحقق منها

استُخدمت الاستبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات، حيث تم تصميمها بعد مراجعة الأدبيات السابقة. وتكونت الأداة من جزأين: الأول يغطي البيانات الديموغرافية، والثاني يتضمن (34) عبارة موزعة على محوري الدراسة الرئيسين (الفوائد، والمتطلبات). ولضمان صلاحية الأداة، تم اتخاذ الإجراءات الآتية:

- **صدق الأداة (Validity):** للتحقق من صدق الأداة، عُرضت الاستبانة في صورتها الأولية على (6) محكمين متخصصين في المحاسبة والإدارة المالية. وبناءً على ملاحظاتهم، أُجريت التعديلات اللازمة لتصبح الأداة في صورتها النهائية مكونة من (34) عبارة ذات محتوى واضح

ومناسب لأهداف الدراسة. كما تم التحقق من الاتساق الداخلي للعبارات، حيث أظهرت النتائج أن جميع معاملات الارتباط كانت دالة إحصائيًا، مما يؤكد صدقها البنائي.

- **ثبات الأداة (Reliability):** تم قياس ثبات الأداة باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، ويوضح الجدول (1) النتائج.

الجدول 01: "معامل الثبات (Cronbach's Alpha) لمجالات أداة الدراسة والدرجة الكلية"

م	المحور	المجال	عدد العبارات	درجة الثبات
1	فوائد تطبيق أساس الاستحقاق	الفوائد الفنية والإدارية	10	0.967
		الفوائد على مصداقية التقارير	11	0.973
2	متطلبات تطبيق التحول	متطلبات التحول	13	0.947
	الثبات الكلي للاستبانة		34	0.986

المصدر: إعداد الباحثة بناءً على نتائج التحليل الإحصائي

يتضح من الجدول (1) أن قيم ألفا كرونباخ كانت مرتفعة جدًا لجميع المحاور، حيث بلغ معامل الثبات الكلي للاستبانة (0.986). وتؤكد هذه النتائج أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة عالية من الموثوقية والثبات، مما يجعلها صالحة للاعتماد عليها في تعميم النتائج.

8.3. مقياس الدراسة والأساليب الإحصائية

اعتُمد مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) لتحديد استجابات أفراد العينة، وتم تفسير المتوسطات الحسابية وفقًا للمديات الموضحة في الجدول (02).

الجدول 02: "مديات المتوسطات الحسابية والتقديرات اللفظية للاستجابات"

القيمة	مدى المتوسط الحسابي	التقدير اللفظي
1	1.00 - 1.80	ضعيفة جدًا
2	1.81 - 2.60	ضعيفة
3	2.61 - 3.40	متوسطة
4	3.41 - 4.20	كبيرة
5	4.21 - 5.00	كبيرة جدًا

وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS)، بالاعتماد على الأساليب الإحصائية الآتية:

- الإحصاء الوصفي: استُخدمت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لوصف استجابات أفراد العينة وترتيب أهمية المحاور والعبارات.

- الإحصاء الاستدلالي: استُخدم اختبار "ت" للعينة الواحدة (One-Sample T-test) لاختبار فرضية الدراسة المتعلقة بوجود فوائد ومتطلبات للتحول من وجهة نظر عينة الدراسة.

9. نتائج الدراسة ومناقشتها

9.1. نتائج الإحصاء الوصفي

9.1.1. نتيجة الإجابة عن السؤال الأول للدراسة: "ما فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على كل من (الجودة الفنية والإدارية للنظام المحاسبي، تعزيز مصداقية التقارير المالية)، من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي؟". وللإجابة عن هذا السؤال؛ تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على مستوى عبارات المجالين بالمحور، كالآتي:

9.1.1.1. فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على مستوى مجال الجودة الفنية والإدارية للنظام المحاسبي. وكما يبينها الجدول (3):

الجدول 03: "فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي المتعلقة بمجال الجودة الفنية والإدارية للنظام المحاسبي مرتبة تنازليا بحسب المتوسطات"

م	العبارة	المتوسط	الانحراف	الرتبة	الفائدة
6	توفير معلومات محاسبية تتسم بالوضوح والدقة.	4.34	0.87	1	كبيرة جدًا
8	إظهار مركز مالي حقيقي وعادل.	4.32	0.87	2	
1	إظهار حقيقة الوضع المالي للجهة الحكومية.	4.32	0.89	3	
2	تفعيل الرقابة على الأداء الحكومي وتقييمه.	4.30	0.91	4	
4	تخصيص الحسابات لكل بند من بنود الإيرادات.	4.28	0.83	5	
3	قياس كفاءة تخصيص الموارد المتاحة.	4.24	0.87	6	
7	تقدير مدى نجاحها في تسيير وإدارة مواردها.	4.24	0.89	7	
9	التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.	4.24	0.92	8	
5	تخصيص الحسابات لكل بند من بنود المصروفات.	4.20	0.86	9	
10	تقييم أفضل للحالة الاقتصادية.	4.08	0.85	10	كبيرة
	المتوسط الكلي للمجال	4.26	0.77	كبيرة جدًا	

يُظهر الجدول (3) أن استجابات عينة الدراسة تعكس إدراكًا مرتفعًا لفوائد التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع الحكومي بمنطقة نجران، بمتوسط كلي بلغ 4.26 من 5، مصنفًا ك "كبيرة جدًا". ويعكس ذلك قناعة قوية لدى القيادات والعاملين في المجال المحاسبي بأهمية التحول، خاصة في توفير معلومات دقيقة، وإظهار مركز مالي عادل. كما تشير النتائج إلى أن التحول لا يُعد مجرد إجراء محاسبي، بل يمثل ركيزة لتعزيز الشفافية، وتفعيل الرقابة، وتحسين كفاءة الموارد، مع دعم التوافق مع المعايير الدولية، ما يُسهم في تقييم أدق للحالة الاقتصادية للوحدات الحكومية.

9.1.1.2. فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المتعلقة بمحور مصداقية التقارير المالية:

للإجابة على محور مصداقية التقارير المالية كانت النتائج كما يبينها الجدول (4):

الجدول 04: "مصداقية التقارير المالية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة"

م	العبارة	المتوسط	الانحراف	الرتبة	الفائدة
3	مؤثرة في القرار للمستخدمين.	4.28	0.86	1	كبيرة جدًا
1	دقة المعلومات الواردة في التقارير المالية.	4.26	0.88	2	
11	المساهمة في زيادة ثقة المستثمرين الحاليين والمرتقبين.	4.24	0.85	3	
10	سهولة مقارنة الميزانية العامة مع الأرقام الفعلية للقطاع الحكومي.	4.22	0.91	4	كبيرة جدًا
2	عرض عادل لأرقام التقارير المالية.	4.20	0.90	5	
7	كونها أكثر واقعية وقابلية للتحقق.	4.16	0.84	6	كبيرة
8	توفير المعلومات اللازمة للتمثيل الفعلي للنشاط الاقتصادي.	4.14	0.83	7	كبيرة
4	تتضمن قيمة تنبؤية.	4.12	0.94	8	كبيرة
5	تقدم في الوقت المناسب.	4.06	0.91	9	كبيرة
9	توفير معلومات محايدة بعيدة عن التحيز.	4.04	0.95	10	كبيرة
6	خالية من الأخطاء.	3.78	0.93	11	كبيرة
	المتوسط الكلي للمجال	4.14	0.79	كبيرة	

يتبين من الجدول (4) أن للتحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي فوائد كبيرة على مصداقية التقارير المالية في الوحدات الحكومية بمنطقة نجران؛ حيث بلغ المتوسط الكلي للمحور (4.14 من

5)، مُصنفًا كـ "كبيرة". تُعزى هذه القناعة بشكل خاص إلى فوائد أساس الاستحقاق في جعل التقارير المالية أكثر نفعًا في القرار للمستخدمين، وزيادة دقة المعلومات، والمساهمة في تعزيز ثقة المستثمرين. وهذا يتسق مع دراستي (Khrais et al., 2024، السلمي وعبد الرحمن، 2022) اللتين أكدتا دور الاستحقاق ومعايير IPSAS في زيادة الشفافية ودقة المعلومات. كما يشير الإدراك العالي لأهمية الشفافية والإفصاح وتقليل فرص التلاعب، إلى أن التحول يُعد ركيزة أساسية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية ودعم اتخاذ القرارات المستنيرة، وهو ما يتوافق مع نتائج دراسة نايفة (2023) حول تأثير IPSAS1 على جودة التقارير المالية.

9.1.2. نتيجة الإجابة عن السؤال الثاني: "ما متطلبات التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع الحكومي من وجهة نظر القيادات والعاملين في المجال المحاسبي بمنطقة نجران؟" وللإجابة عن هذا السؤال؛ تم استخراج المتوسطات والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على عبارات محور "متطلبات التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع الحكومي"، وترتيبها تنازليًا حسب المتوسطات، وكما يوضحها الجدول (5):

الجدول 05: "متطلبات التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي مرتبة تنازليا وفقًا لأهميتها"

م	العبارات	المتوسط	الانحراف	الرتبة	الأهمية
4	يوفر دعمًا لوجستيًا من الدولة يحفز على التوجه نحو تطبيقه في القطاع الحكومي.	4.26	0.90	1	كبيرة جدًا
1	تو افر إطار قانوني (حزمة تشريعات متكاملة).	4.20	0.83	2	
3	تو افر ثقافة مؤسسية تساعد على إدراك أهداف تطبيقه وأهميته.	4.18	0.94	3	كبيرة
12	تنفيذ التسويات الجردية كإجراء الزامي لتطبيق أساس الاستحقاق.	4.16	0.87	4	
13	تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ضوء تبني أساس الاستحقاق.	4.14	0.99	5	
8	إعداد خطة عمل واضحة و اقعية وقابلة للتحقيق.	4.12	0.98	6	

10	تطوير أدلة الحسابات والأنظمة المحاسبية لتطبيق أساس الاستحقاق.	4.08	0.92	7	
7	تطوير البرامج المحاسبية السابقة لتوازي متطلبات التحول إلى النظام.	4.08	0.99	8	
2	تو افر إطار تنظيمي يوضح آلية ممارسته في القطاع الحكومي.	4.06	0.82	9	
6	تو افر كوادر بشرية مؤهلة ومدربة على استخدامه بكفاءة.	4.06	1.17	10	
11	إعادة هيكلة الحسابات الحكومية.	4.04	0.88	11	
5	تو افر بنية تحتية متكاملة (تجهيزات، مكاتب، تقنيات) لتطبيقه بنجاح في كافة القطاعات.	4.04	0.99	12	
9	تطبيق خطة التحول المحاسبي في كل جهة.	4.02	0.96	13	
	المتوسط الكلي للمجال	4.11	0.74	كبيرة	

تشير نتائج الجدول (5) إلى أن المتوسط الكلي لمتطلبات التحول بلغ 4.11 من 5؛ مما يصنفها كـ"كبيرة". ويعكس ذلك وعي القيادات والعاملين في المحاسبة بأهمية هذه المتطلبات، متوافقًا مع جهود المملكة. تتصدر الأولويات الدعم اللوجستي، الإطار القانوني، وبناء ثقافة مؤسسية داعمة؛ ما يؤكد أهمية الجوانب البشرية والثقافية، كما أظهرت دراسة Najimudeen (2024). كما تؤكد النتائج على ضرورة التسويات الجردية، تطبيق المعايير الدولية، توفير الكوادر المؤهلة، وتطوير الأنظمة بما يتوافق مع دراسة Kewo & Kewo (2023). وهذا الإدراك يعكس وعيًا عاليًا بضرورة التعاون لضمان نجاح التحول المحاسبي وتحقيق أهدافه الاستراتيجية.

9.2. اختبار فرضية الدراسة ومناقشتها

بعد عرض وتحليل النتائج الوصفية، ينتقل هذا الجزء إلى الإحصاء الاستدلالي من خلال اختبار فرضية الدراسة الرئيسة التي تنص على أن: "**التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في الوحدات الحكومية السعودية يتضمن فو ائد ومتطلبات يمكن رصدها من وجهة نظر موظفي الإدارة المالية**". ولفحص هذه الفرضية، تم استخدام اختبار "ت" للعينة الواحدة (One-Sample T-test)، وذلك لمقارنة متوسط استجابات أفراد العينة لكل محور من محوري الدراسة (الفوائد، والمتطلبات) بالمتوسط الفرضي (3)، والذي يمثل نقطة الحياد على مقياس ليكرت الخماسي. ويوضح الجدول (6) نتائج الاختبار.

الجدول 06: "نتائج اختبار(T) للعينة الواحدة للفروق بين المتوسط الفعلي والفرضي لمحوري الدراسة"

المحور	المتوسط الحسابي	العدد	درجة الحرية	قيمة (T)	مستوى (Sig.)	التفسير
فوائد التحول إلى أساس الاستحقاق	4.20	50	49	11.548	0.000	دالة إحصائيًا
متطلبات التحول إلى أساس الاستحقاق	4.11	50	49	10.612	0.000	

المصدر: إعداد الباحثة بناءً على نتائج التحليل الإحصائي (المتوسط الفرضي = 3).

يتضح من نتائج اختبار (T) للعينة الواحدة، الموضحة في الجدول (6)، أن متوسطات استجابات أفراد العينة حول محوري الدراسة تفوق المتوسط الفرضي بشكل جوهري. حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة لمحور الفوائد (11.548) ولمحور المتطلبات (10.612)، وكلا القيمتين دالتان إحصائيًا عند مستوى دلالة (0.000)، وهو أقل من مستوى المعنوية المعتمد ($\alpha \leq$0.05). وبناءً على هذه النتائج، يتم قبول فرضية الدراسة، مما يؤكد وجود اتفاق ذي دلالة إحصائية بين موظفي الإدارة المالية في نجران على أن عملية التحول تنطوي بالفعل على فوائد ومتطلبات واضحة وملموسة.

وتعزز هذه النتيجة المصداقية الإحصائية لما تم التوصل إليه في التحليل الوصفي، وتتوافق بشكل كبير مع الأدبيات السابقة التي أكدت على الفوائد الجوهرية للتحول. فالدلالة الإحصائية لمحور الفوائد تدعم ما توصلت إليه دراسات مثل دراسة أبو بكر (2025) التي ركزت على تحسين جودة البيانات، ودراسة السلمي وعبد الرحمن (2022) التي أبرزت دور التحول في تعزيز الشفافية والموثوقية. وهذا يؤكد أن إدراك العينة لهذه الفوائد ليس تصورًا عابرًا، بل هو قناعة راسخة ومثبتة إحصائيًا.

وبالمثل، فإن الدلالة الإحصائية لمحور **المتطلبات تعكس** وعيًا عميقًا ومدروسًا لدى عينة الدراسة بالتحديات المرتبطة بنجاح التطبيق، وهو ما ينسجم مع دراسات مثل دراسة الشريف (2024) التي سلطت الضوء على تحديات تأهيل الكوادر، ودراسة (Najimudeen, 2024) التي أشارت إلى أهمية الدعم المؤسسي. وبالتالي، فإن وعي الموظفين لا يقتصر على الجوانب الإيجابية للتحول فحسب، بل يمتد ليشمل فهمًا دقيقًا للمتطلبات الضرورية لضمان فاعلية هذا الإصلاح المالي الهام.

10. مناقشة عامة للنتائج

تُظهر نتائج الدراسة الحالية اتساقًا واضحًا مع الأدبيات السابقة، حيث أكدت على وجود تصور إيجابي لدى موظفي الإدارة المالية بمنطقة نجران تجاه فوائد التحول إلى أساس الاستحقاق. فالإدراك المرتفع للفوائد الفنية والإدارية (متوسط 4.26) والفوائد المتعلقة بمصداقية التقارير (متوسط 4.14)، يتوافق مع ما توصلت إليه دراسات مثل دراسة أبو بكر (2025)، والسلمي وعبد الرحمن (2022)، والمصعبي (2021)، والتي أجمعت على الفوائد الإيجابية لهذا التحول في السياق السعودي.

وفيما يتعلق بمحور المتطلبات، فقد جاء بمتوسط مرتفع (4.11)، مما يعكس وعيًا جيدًا بأهمية هذه المتطلبات وضرورة تطويرها. وتتوافق هذه النتيجة مع ما ورد في دراسات كل من: الشريف (2024)، Najimudeen (2024)، Khrais et al. (2024)، والتي أبرزت وجود تحديات تتعلق بالبنية التحتية والدعم المؤسسي وتأهيل الكوادر. وبوجه عام، تبرز الدراسة الفوائد المحورية لتطبيق أساس الاستحقاق في تعزيز الشفافية المالية، وتؤكد على أهمية الدعم التشريعي والتقني، وتدريب الكوادر لضمان فاعلية الإصلاحات، بما يتماشى مع توصيات أحمد (2025)، وأبو بكر (2025).

11. الاستنتاجات والتوصيات والمقترحات

بناءً على نتائج الدراسة الحالية ومراجعة الأدبيات ذات الصلة، يمكن استخلاص مجموعة من الاستنتاجات وتقديم عدد من التوصيات.

11.1. الاستنتاجات

1. يُعد التحول إلى أساس الاستحقاق ضرورة حتمية لتعزيز جودة ومصداقية التقارير المالية في الوحدات الحكومية السعودية.
2. فوائد التحول واسعة النطاق، ولا تقتصر على الجوانب المحاسبية فحسب، بل تمتد لتشمل تحسين الكفاءة الإدارية ودعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية.
3. ترتبط المصداقية المالية بالشفافية، حيث يؤكد الموظفون أن التحول إلى أساس الاستحقاق يعزز الشفافية ويزيد من دقة الإفصاح المالي.
4. تُعد المتطلبات الأساسية للتحول، مثل الدعم التشريعي واللوجستي والإطار القانوني المتكامل، ضرورية لضمان نجاحه، إلى جانب التأهيل المستمر للموارد البشرية.
5. يمتلك العاملون في الإدارة المالية وعيًا عاليًا ومتسقًا حول أهمية وفوائد ومتطلبات التحول إلى أساس الاستحقاق.

11.2. توصيات الدراسة

في ضوء الاستنتاجات السابقة، توصي الدراسة الجهات المعنية بالآتي:

1. توفير دعم استراتيجي وتخصيص ميزانيات كافية، وإطلاق حملات توعية وطنية، وتشكيل لجان إشرافية عليا ودائمة لضمان استمرارية الزخم ومتابعة التقدم المحرز.
2. يجب على الجهات التشريعية والمالية مراجعة وتحديث الأنظمة المحاسبية الحكومية بشكل دوري، لضمان مواكبتها لأفضل الممارسات الدولية ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، مع ضرورة إصدار أدلة إجرائية واضحة ومبسطة.
3. أهمية تعاون وزارة المالية مع المؤسسات التعليمية والجهات التدريبية لتصميم وتنفيذ برامج تطوير مهني مستمرة ومتخصصة لموظفي الإدارة المالية، مع تضمين أساس الاستحقاق بشكل مكثف في المناهج الأكاديمية.
4. على الجهات الحكومية المعنية بتقنية المعلومات تسريع وتيرة تطوير وتحديث أنظمتها المحاسبية، والاستثمار في أنظمة تخطيط الموارد الحكومية (ERP) المتكاملة، وربط الوحدات الحكومية بشبكات موحدة لضمان تدفق البيانات بكفاءة وأمان.
5. أن ترسخ إدارات الموارد البشرية والتطوير التنظيمي ثقافة مؤسسية تُعلي من قيم الشفافية والمساءلة، بإدماج هذه المبادئ ضمن مؤشرات الأداء الرئيسة وعمليات تقييم الموظفين.
6. يلزم الجهات الحكومية تصميم نظام لتقديم مكافآت للوحدات الحكومية التي تظهر التزامًا وتفوقًا في تطبيق أساس الاستحقاق، لتعزيز المنافسة الإيجابية وتسريع وتيرة الإنجاز.
7. على وزارة المالية والجهات الحكومية تطوير منصة رقمية تفاعلية تهدف إلى تبادل الخبرات وأفضل الممارسات بين الوحدات الحكومية المختلفة في مجال تطبيق أساس الاستحقاق، مما يسرّع من عملية التعلم وحل المشكلات المشتركة.
8. إنشاء مؤشر وطني لمصداقية التقارير المالية الحكومية، لتقييم التقدم المحرز في تطبيق أساس الاستحقاق دوريا، ونشر نتائجه بإشراف وزارة المالية وهيئة المحاسبين القانونيين.

11.3. مقترحات لدراسات مستقبلية

لسد الفجوة البحثية في هذا الموضوع، تقترح الدراسة إجراء الأبحاث الآتية:

- دراسة أثر التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي على كفاءة اتخاذ القرارات الإدارية والمالية في القطاع الحكومي السعودي.

- إجراء دراسة حالة مقارنة بين وزارتين مختلفتين للكشف عن الفروقات التنفيذية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS).
- بحث دور القيادات الإدارية العليا في دعم وتمكين التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في الوحدات الحكومية السعودية.

12. خاتمة الدراسة

سعت هذه الدراسة إلى استكشاف تصورات موظفي الإدارة المالية في الوحدات الحكومية بمنطقة نجران حول فوائد ومتطلبات التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي. وقد أظهرت النتائج اتفاقًا واضحًا بين أفراد العينة على وجود فوائد فنية وإدارية لهذا التحول، وفوائد تتعلق بتعزيز مصداقية التقارير المالية، إلى جانب الوعي بأهمية المتطلبات التنظيمية والتقنية اللازمة لضمان نجاحه. وانسجمت هذه النتائج مع عدد من الدراسات السابقة التي أكدت على دور هذا التحول في رفع كفاءة الأداء الحكومي، وتحسين الشفافية المالية. وبناءً على ذلك، أوصت الدراسة بمجموعة من الإجراءات الداعمة التي تشمل التطوير التشريعي، وبناء القدرات، وتحديث الأنظمة، بما يعزز من جاهزية الوحدات الحكومية لتطبيق هذا التحول بكفاءة وفاعلية.

13. حدود الدراسة

تقتصر نتائج الدراسة على الحدود الآتية:

- **الحدود الموضوعية:** فوائد ومتطلبات تطبيق أساس الاستحقاق على جودة النظام المحاسبي ومصداقية التقارير المالية في الوحدات الحكومية.
- **الحدود البشرية:** موظفو الإدارات المالية في الوحدات الحكومية بمنطقة نجران.
- **الحدود المكانية:** المؤسسات الحكومية الواقعة في منطقة نجران بالسعودية.
- **الحدود الزمانية:** تم تطبيق الدراسة الميدانية خلال شهري مارس وإبريل من عام 2024م.

14. قائمة المراجع

14.1. المراجع بالعربية:

- أبو بكر، عوض الله جعفر. (2025). أثر التحول إلى تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي للجهات الحكومية على جودة التقارير المالية في السعودية. *مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية*، *18* (1)، 61—86.
- أبو نصار، محمد، وحميدات، جمعة. (2022). *معايير المحاسبة والإبلاغ المالي: الدولية*. دار وائل للنشر.
- الجنابي، عظيم نعيم. (2017). أساس الاستحقاق المحاسبي ودوره في إعداد وتحديد أولويات الموازنة التخطيطية للحكومات المحلية. *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، *8*(4)، 28—53.

- الخرابشة، فارس، والوشاح، محمود، وكلبونة، أحمد، وشاهين، لونا. (2020). دور تطبيق أساس الاستحقاق على الحسابات الختامية في الوزارات والدوائر الحكومية الأردنية. *مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية*، *28*(2)، 188—208.
- القرني، جميلة محمد، والصائغ، مها فيصل. (2023). مدى فاعلية تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع العام بالمملكة العربية السعودية: دراسة تطبيقية على وزارة البيئة والمياه والزراعة خلال عام 2021). *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية*، *7*(11)، 13—30. https://doi.org/10.26389/AJSRP.L261222
- السلمي، شعلة عوض الله، وعبد الرحمن، نجلاء إبراهيم. (2022). فوائد تطبيق أساس الاستحقاق على جودة التقارير المالية في الوحدات الحكومية السعودية: دراسة ميدانية. *المجلة العربية للآداب والدراسات الإنسانية*، *(24)*، 227—270. https://doi.org/10.21608/ajahs.2022.266191
- الشريف، جعفر عثمان. (2024). قياس مدى توافر متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في منشآت القطاع العام في المملكة العربية السعودية: دراسة استكشافية. *مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية*، *50*(195)، 91—124. https://doi.org/10.34120/jgaps.v50i195.3139
- الفرماوي، علي محمد، ولبيب، خالد. (2022). إطار مقترح للمحاسبة عن الأصول الرأسمالية الحكومية في ظل المحاسبة على أساس الاستحقاق. *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، *13* (4)، 527—557.
- المصعبي، صلاح بن سالم. (2021). *فوائد تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي على جودة التقارير المالية في النظام المحاسبي الحكومي بالمملكة العربية السعودية* [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة نجران.
- المهذل، عبد الله. (2022). أفكار: قيادة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المملكة العربية السعودية. *مقابلة مع رئيس مركز محاسبة الاستحقاق بوزارة المالية والوكيل المساعد لوكالة المالية والحسابات بوزارة المالية*. موقع ديلويت الشرق الأوسط.
- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين. (2022). *وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRSS) والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (IFRS for SMEs) للتطبيق في المملكة وفقا لخطة التحول إلى المعايير الدولية المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المحدثة بتاريخ 19/5/1444هـ الموافق 13/12/2022م*. استرجع من https://www.socpa.org.sa/SOCPA/files/a6/a601d8e2-b506-4816-897b-a582e31c5f4e.pdf

- فاستر كابيتال. (2024). *أساس الاستحقاق: الكشف عن طريقة الاستحقاق المعدل في المحاسبة، مقدمة إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، صفحة الشركة الإلكترونية*. استرجع من https://fastercapital.com/arabpreneur/
- لبيب، خالد محمد، والفرماوي، علي محمد. (2023). تقييم جودة الإفصاح عن الأصول الرأسمالية الحكومية المصرية على أساس الاستحقاق المحاسبي. *المجلة الأكاديمية للبحوث التجارية المعاصرة، 3*(3)، 20—49.
- نايفة، هديل جمال. (2023). *أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام " IPSAS 1" "عرض القوائم المالية" على جودة التقارير المالية للبلديات الكبيرة والمتوسطة في فلسطين* [رسالة دكتوراه منشورة]. جامعة النجاح.
- وزارة المالية في المملكة العربية السعودية. (2023). *تقرير الرقابة المالية على أداء الجهات الحكومية لعام 2023*. استرجع من https://www.mof.gov.sa/
- وزارة المالية في المملكة العربية السعودية. (2024). *قرار الحكومة التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي استراتيجي*. [الموقع الرسمي للوزارة]. استرجع من https://www.mof.gov.sa

14.2. المراجع بالإنجليزية:

- Ahmed, A. Y., & Farhood, S. B. (2025). Transition to accrual basis using IPSAS 9 Revenue from Exchange Transactions and IPSAS 23 Revenue from Non-Exchange Transactions in the General Authority of Customs. *Journal of Accounting and Financial Studies (JAFS)*, *20*(70), 404–423. https://doi.org/10.34093/t6vhfe84
- Alessa, N. (2024). Exploring the effect of International Public Sector Accounting Standards adoption on national resource allocation efficiency in developing countries. *Public and Municipal Finance*, *13*(1), 1–13. https://doi.org/10.21511/pmf.13(1).2024.01
- Alshowaiman, N. S. (2025). Towards accrual basis in government sector in the Kingdom of Saudi Arabia. *Saudi Journal of Business and Management Studies*, *10*(4), 112–134. https://doi.org/10.36348/sjbms.2025.v10i04.001
- Azhar, Z., Alfan, E., Kishan, K., & Assanah, N. H. (2021). Accrual Accounting at Different Levels of the Public Sector: A Systematic Literature Review. *Australian Accounting Review*, *31*(4), 415–433. https://doi.org/10.1111/auar.12357
- Chung, S., & Hwang, D. S. (2025). Seeing is believing: Director accounting enforcement experience and financial reporting quality. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, *21*(1), 100453. https://doi.org/10.1016/j.jcae.2024.100453

- Fessas, I., & Spanos, L. (2023). Implementing accrual accounting in the public sector: A case study of a municipality in Greece. *International Journal of Public Sector Management, 36*(6), 665–680. https://doi.org/10.1108/IJPSM-10-2022-0268
- Hong, P. K., Kim, K., Patro, S., & Yu, K. (2025). Accrual accounting and access to external funds: Evidence from small businesses. *Advances in Accounting, 68*, 100786. https://doi.org/10.1016/j.adiac.2024.100786
- International Public Sector Accounting Standards Board [IPSASB]. (2023). *First-time adoption of the accrual basis*. Accountancy SA. Retrieved from https://www.accountancysa.org.za
- Kewo, C. L., & Kewo, S. T. (2023). Measurement of factors that can improve the implementation of accrual-based accounting in regional government agencies. *International Journal of Economics and Finance Issues, 16*(4), 380–394. Https://doi.org/10.32479/ijefi.16467
- Khrais, A., Nassar, M. A., & Zaidan, H. (2024). Assessment of the Challenges and Benefits of Implementing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Jordan. In *Artificial Intelligence-Augmented Digital Twins* (pp. 657–668). Springer. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-031-43490-7_51
- Muhammad, R. M. H., & Sultan, A. S. (2024). The role of financial analysis of indicators derived from financial statements prepared on accrual and cash basis in evaluating bank profitability (in Arabic). *Kurdistan Journal of Strategic Studies, 1*, 177–205. https://doi.org/10.54809/jkss.vi11.359
- Najimudeen, A. (2024). Potential Challenges and Implications of Implementing Accrual Accounting in the Public Sector in Sri Lanka. *International Journal of Multidisciplinary: Applied Business and Education Research, 5*(2), 439–447. https://doi.org/10.11594/ijmaber.05.02.06
- Zibaghafa, S., & Chukwu, G. (2024). Public Sector Accounting Standard Adoption and Quality of Financial Reporting in Higher Institutions in Rivers and Bayelsa States, Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research, 12*(3), 1–39. https://eajournals.org/ejcsit/