

**دور المعايير الدولية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية
و أثرها على البيئة العراقية**

***The role of International Standards in Improving the Quality of
Accounting Information and its Impact on the Iraqi Environment***

م.م عائشة عبد الكريم العبيدي

الجامعة العراقية / كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق

AESHAH K-AREEM ABDULSATTAR AL-OBAIDI

College of Economics & Management \ Al-Iraqia university,

Baghdad, Iraq

Aisha.abdulkarim1234@gmail.com

معلومات البحث:

- تاريخ الاستلام: 31-08-2020
- تاريخ ارسال: 10-09-2020
- التعديلات
- تاريخ قبول النشر: 19-09-2020

المستخلص :

حققت معايير المحاسبة الدولية انتشارا واسعا كنموذج لمعايير المحاسبة ذات جودة عالية , فأن تطبيق معايير المحاسبة ينتج عن تقارير مالية بجودة عالية هي العامل الاساس في تحديد نوعية هذه التقارير المالية كما ان هذه معايير المحاسبة الدولية مثلها مثل اي مجموعة اخرى من المعايير التي تسمح بقدر من الحرية في اختيار السياسات المحاسبية التي تبين مشكلة البحث من خلال عدة تساؤلات هل تساهم معايير المحاسبة الدولية في تطوير وتحسين نوعية المعلومات المحاسبية ومدى تأثيرها على البيئة العراقية , وكما هدف البحث على القاء الضوء على هذه المعايير وانعكاسها في تحسين نوعية هذه المعلومات المحاسبية . ينطلق البحث من فرضية مفادها ان معايير المحاسبة الدولية قد ساهمت في تحسين نوعية هذه المعلومات المحاسبية , ولقد توصلت الباحثة الى عدة استنتاجات اهمها (من خلال تحليل الاستبيان تبين ان الجانب الاكبر كان يؤيد تطبيق هذه المعايير المحاسبية في تحسين نوعية المعلومات ومدى تأثيرها على البيئة العراقية و لكن بعد ما يتم تعديل و تكييف هذه المعايير الدولية مع البيئة العراقية) واهم التوصيات المقدمة من قبل الباحثة (ضرورة المساهمة في قيام مجلس المعايير المحاسبية و الرقابية في العراق من خلال اصدار معايير محلية تتوافق وتتطابق مع تلك الموجودة دوليا لسد الفجوة الكبيرة بين المعايير الدولية والعراقية)

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية, المعلومات المحاسبية

Abstract:

International Accounting Standards achieved wide spread have become as as a sample of high-quality accounting standards. The application of accounting standards results in high-quality financial reports which are regarded as the main factor in determining the quality of these financial reports. International accounting standard are like any other set of standards which allow with some freedom to choose accounting policies that show the problem of the research through several questions: do the international accounting standards contribute to the development of the quality of accounting information? and what is its impact on the Iraqi environment? As the objective of the research is to shed light on the international accounting, the research is based on the hypothesis that the accounting standards contributed to the improvement of the quality of accounting information. The researcher concluded several points: the most importantly is that: (through the analysis of the questionnaire, the dominant part of it calling for the application of international accounting standards in improving the quality of accounting information and the extent of its impact on the Iraqi environment after obtaining modification and adaptation of these international standards with the Iraqi environment. The most important recommendations the researcher gives are: the necessity of the participation in establishing a board of accounting and auditing standards in Iraq through issuing local standards that are in line with those of international ones to fill the large gap between the Iraqi standards and the international ones

Keyword: international standards, accounting information.

المقدمة:

كانت المحاسبة دوماً علماً يتفاعل مع البيئة العراقية التي تعمل بها فهي تتغير وتتطور بما يتلاءم مع احتياجات ومتطلبات البيئة التي تعمل بها وما دام قسم كبير من المصارف تعمل حالياً بمحددات وقيود محلية لذا ان المحاسبة كفكرة وكممارسة عملية شهدت نمواً بطرق مختلفة في بيانات مختلفة وبحسب محددات تلك البيئات وعلى الرغم من ذلك معظم المصارف الكبرى هي مصارف عالمية في معظم عملياتها كما ان الطلب والعرض على الاموال اصبح عالمياً ايضاً , حيث اصبحت نوعية هذه المعلومات المحاسبية مفهومة بشكل عالمي و المحرك الاساسي الذي تعمل فيه هذه الاسواق , لذلك فانها يجب ان تصبح عالمية من حيث الاسس والمفاهيم و المعايير التي تستند اليها , لذا فان مثل هذه المعايير تكون مثلها مثل اي مجموعة من المعايير التي تسمح بقدر من الحرية في اختيار السياسات المحاسبية لمعدي مثل هذه القوائم المالية التي تهدف الى توفير و ضرورة تحسين نوعية المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة و لذا على المعلومات المحاسبية يجب ان تمتلك خصائص معينة لكي تكون مفيدة .

وقد حققت هذه المعايير انتشاراً واسعاً كنموذج لمعايير محاسبية ذات الجودة العالية .
وتم تقسيم البحث الى خمس مباحث تناول الاول منهجية البحث و المبحث الثاني مفهوم المعايير المحاسبية الدولية وتطوراتها التاريخية والجهات المسؤولة عن اصدارها , وخصص المبحث الثالث أهم ما جاء لمعلومات المحاسبية وخصائصها النوعية , وما دور هذه المعايير المحاسبية في تحسين وتطوير نوعية المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية , كما تناول المبحث الرابع الجانب التطبيقي للبحث , اما المبحث الخامس فقد تضمن الاستنتاجات التي توصلت اليها الباحثة وبعض التوصيات التي تقدم بها لغرض تحقيق منفعة وفائدة المرجوة من البحث .

المبحث الاول: منهجية البحث

سيتم في هذا المبحث عرض المنهجية وكالاتي :

أولاً : مشكلة البحث

تتجلى مشكلة البحث في ايجاد إجابة منطقية من خلال التساؤلات الاتية :

- كيف يتم تقييم مدى ملائمة المعايير الدولية للتطبيقها على البيئة العراقية ؟
- هل تفي البيئة العراقية بما يتناسب مع متطلبات تطبيقها للمعايير الدولية ؟

ثانياً : أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من كونه يحتوي موضوعاً حيوياً يربط بين المعايير الدولية من جهة و نوعية المعلومات المحاسبية من جهة أخرى , وبيان دور أهمية هذه المعايير الدولية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية ومدى تأثيره في البيئة العراقية مما يؤدي الى انعكاسه بشكل ايجابي على القرارات لمستخدمي القوائم المالية وترشيد هذه القرارات بسبب الاعتماد على معلومات مالية حيث تتوفر فيها اكبر قدر ممكن من الخصائص النوعية .

ثالثاً : هدف البحث

يهدف البحث الى التركيز على نشأة المعايير الدولية وتطورها وانعكاس هذه المعايير على تحسين نوعية المعلومات المحاسبية و مدى تأثيره على البيئة العراقية و كيفية استفادة مستخدمي هذه القوائم المالية في توفير المعلومات لاتخاذ مختلف القرارات .

رابعاً : فرضية البحث

يعتمد هذا البحث على عدة فرضية اساسية هي:-
الفرضية الاساسية: تقييم مدى ملائمة معايير الدولية للتطبيق على البيئة المحلية كأحد البدائل المتاحة لحل المشكلة , ويتفرع من هذه الفرضية , الفرضيات (الفرعية) الاتية :

- الفرضية الفرعية الاولى: تفي البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق لمعايير المحاسبة الدولية.

• الفرضية الفرعية الثانية: لا تفي البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق لمعايير المحاسبة الدولية

خامساً : أسلوب البحث

تم استخدام الاسلوب الوصفي التحليلي بالاعتماد الى طبيعة الموضوع , ومن خلال البحث سيتم الحصول على المعلومات اما بالرجوع الى الكتب والبحوث المنشورة في المجلات العلمية المتخصصة التي تناولت الموضوع , كما سيتم الحصول على المعلومات الأولية من خلال الاستبانات التي سيتم إعدادها لهذا الغرض باستخدام أسلوب التحليل الإحصائي (Spss).

المبحث الثاني (الأطار النظري)

المحور الأول : المدخل المفاهيمي للمعايير المحاسبية
أولاً : التطور المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية (www.acc4arab.com) .

ان من اهم مرتكزات معايير المحاسبة الدولية هي إعادة بناء الثقة في المحاسبة الدولية و التقارير المالية كما جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها , وان اهم هذه المنظمات في هذا المجال هو مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الامريكية AICPA الذي بادر الى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1933م ومن اشهر تلك اللجان لجنة عضو الكونجرس " moss " لمراجعة وظائف و مسؤوليات المحاسبين القانونيين كما تم تشكيل هيئة او مجلس المعايير المحاسبية المالية FASP في الولايات المتحدة الامريكية منذ عام 1937م كتطوير لإعادة صيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP و التي بدأ العمل بها منذ عام 1932م .

فقد تم تحديد المعايير على المستوى الدولي , وقد ظهرت مع بدايات القرن الحالي و بدأت تعقد المؤتمرات الدولية للمحاسبة و سنعرض اهمها فيما يلي .

1. المؤتمر المحاسبي الدولي الاول عقد عام 1904م في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الامريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين

- قواعد دولية تهتم بإخلاقيات المهنة .
- المعايير المؤهلة الدولية.
- معايير محاسبة الدولية في القطاع العام .

ويضم هذا الاتحاد عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان والمغرب والسعودية وتونس , وينفذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية .

أ. **لجنة التعليم** : تضع معايير التعليم و التدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق (المحاسبة القانونية) بالإضافة الى تقديم تعليم مهني مستمر لأعضاء المهنة على ان تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس

ب. **لجنة السلوك المهني** : تضع مثل هذه المعايير ادأب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد

ت. **لجنة القطاع العام** : وتضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الادارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية

لجنة المعايير المحاسبية الدولية AISC

في عام 1973 / 6 / 29 اسست لجنة المعايير المحاسبة الدولية (IASC) بالاتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (كندا , اليابان , استراليا , مكسيكو , فرنسا , هولندا , ألمانيا , المملكة المتحدة , ايرلندا , الولايات المتحدة) وكان الهدف من ذلك ان تقوم اللجنة بنشر و إعداد المعايير المحاسبية و ان تدعم قبولها والتقدير بها وتعزيز العلاقة بينها وبين الاتحاد الدولي للمحاسبين (IASC) واعتبرت لجنة المعايير المحاسبية بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية والاهلية التي تصدر باسمها بيانات في اصول المعايير المحاسبية

وقد اكتسبت هذه اللجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها والتحق بها من خلال عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء اوروبا او اسيا او غيرها مما أدى في عام 1986م الى انضمام كل الهيئات التي تعمل بها المحاسبة المهنية و التي كانت احد اهم الاعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين (الذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم) الى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيار محاسبي دولي .

3. مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

على الرغم من الصعاب التي واجهت عمل IASC من حيث تحقيق اهدافها المتمثلة بتحقيق الاتفاق الدولي على المعايير الدولية و الصادرة في تحقيق القبول لهذه المعايير الا ان الباحثة تتفق مع من يرى بانها ساهمت بشكل او بأخر في صناعة المعايير على المستوى العالمي وتطبيقها في العديد من دول العالم , فمنذ نشأتها ولغاية النهاية .

2006 اصدرت هذه المنظمة 41 معيارا محاسبيا , وان هذه المعايير اصبحت مرشدا لمعايير المحاسبة في معظم دول العالم , مع ذلك فان صناعة هذه المعايير وقبولها تكشف عن وجود ضعف في الكيان الدولي لا يسمح بقبول هذه الاصدارات من كافة الاطراف المهمة بالمهنة المحاسبية عالميا , ومما يثبت صحة ذلك هو التعديلات التي ادخلت على هذه المعايير بهدف تعزيز هذا القبول على المستوى العالمي ومن هذه المشاريع التي

الامريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الامريكيين عام 1917م و قد بين البحث في ذلك المؤتمر حول مدى امكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول .

2. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني سنة 1926م في امستردام .**

3. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث سنة 1929م في نيويورك**

وبهذا قد تم تقديم ثلاث ابحاث رئيسية وهي :

- الاستهلاك و المستثمر
- الاستهلاك و اعادة التقويم .
- السنة التجارية او الطبيعية .

ثانياً : مفهوم المعايير المحاسبية

تهتم الكثير من الدول بصياغة و تطوير سياسة المحاسبة الخاصة بها من اصدار بعض التعليمات التي تخص المعايير المحاسبية و التي من جانبها تعكس سياسة المحاسبة التي ينتهجها مجتمع ما , و يقوم بتطبيقها في مجال قياس وايصال معلومات المحاسبة المتعلقة بنشاط الوحدة الاقتصادية في ذلك المجتمع اذ تساهم هذه المعايير بنشاطات الوحدة الاقتصادية في ذلك المجتمع و من خلالها تحدد المعايير المحاسبية الخصائص التي يجب ان يكون متوفرة بها المعلومات المحاسبية ومن ثم فهي كما يشار البعض بأنها القاعدة الاساسية التي يجب ان تقوم باتباعها وارشادها لتقييم نوعية ذلك المعلومات (عثمان , 1989 : 77) .

وقد يكون المعيار قاعدة قانونية او اقتصادية او اجتماعية او سياسية وقد يكون عبارة او جملة قياسية او قاعدة رياضية تأخذ شكل نسب او معدلات تغذى بمعلومات احصائية عن واقع المشروع او الشركة او الوحدة الاقتصادية (ديوان الرقابة المالية , 2000 : 6 العدد) .

ثالثاً: المنظمات المسؤولة عن اصدار المعايير

لقد اسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مستثمرين و مساهمين و نقابات و دائنين ومنظمات دولية و جمعيات حكومية و اتحادات تجارية و اجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات التي استهدفت لوضع المعايير الدولية و تهيئة المناخ اللازم لتطبيق مثل هذه المعايير (www.acc4arab.com) .

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

و هي منظمة عالمية تهتم بمهنة المحاسبة تأسس سنة 1977 , ويضم في عضويته 155 عضوا و منظمة في 118 دولة يمثلون اكثر من (2,5) مليون و نصف المليون محاسب يهدف الاتحاد الى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تحسين تطوير اقتصاد دولي قوي مو التي ن خلال يتم انشاء المعايير المهنية تكون على مستوى عالي و التشجيع على اعتمادها , ولتحقيق مهامه فان الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية :

- معايير دولية للتدقيق و خدمات التأكيد .
- معايير دولية لقياس الرقابة و الجودة .

- مجموعة المعلومات التي يمكن للمهنيين تقديمها والتحقق منها ويقومون بتزويدها للمستخدمين و التي تتمثل بالمهنة المحاسبية التي يمكن هذه المعلومات المتضمنة تؤثر في القوائم المالية
- ان المحاسبين والمدققين يقومون بأعداد وإثبات كل ما هو موجود في القوائم المالية ومدى التزام و مطابقتها مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً , وعليه فان المنطقة (1) تكون المعلومات مقبولة من كل المجاميع و متفق لتلك المعلومات التي يمكن ان توافق الوحدة المحاسبية على الإفصاح عنها ويجد فيها مستخدمي التقارير المالية بما يلائم احتياجاتهم وفي نفس الوقت هناك استعداد تام لمهنة المحاسبة على قبول مسؤولية تدقيقها ومراجعتها اما باقي المساحة في الشكل ادناه فتمثل احتمالات تعارض في الاهتمامات .



شكل (1): (1 : 2000 , Belkaoui)

رابعاً : مستخدمي المعلومات المحاسبية

لا تكون للمعلومات اية قيمة او فائدة ما لم يكن هناك مستخدمون لتلك المعلومات حيث تحقق المعلومات لمستخدميها فرصة للإلمام بما يحيط بهم من متغيرات الامر الذي يتيح لهم القدرة على معرفة قدر معقول من اليقين وبكل ما يتعلق بالوحدة الاقتصادية هذه بالإضافة الى مجالات التطور في الاسس والاساليب التي تتعامل معها الوحدة من جهة واستخدام نواتجها من جهة اخرى فقد اثبتت المعلومات المحاسبية دورها واهتمامها في الحياة العملية وذلك لكثرة مستخدميها فقد ازداد تلك الاهمية نتيجة لما يشهده العالم من الاتساع في المجال والاعمال وانفتاح الاسواق وعليه تم تقسيم المستخدمين الى مجموعتين .

أ. المستخدمون الداخليون .

تتضمن هذه المجموعة كافة الاطراف و التي خلالها يكون اتصالها بإدارة أنشطة الوحدة ومواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الاهداف الموضوعية فالمدبر يحتاج الى معلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة الوحدة وتكوين ادارة المسؤولين وينطبق ذلك على فئة المدراء بكافة مستوياتهم (المباشرة , الوسطى , العليا) فقد تم تحديد ثلاث اهتمامات رئيسية :

- قياس النتائج .
- مساعدة في النمو والتوسع .
- ضمان الامان (العامري , 2005 : 18) .

ب. المستخدمون الخارجيون

اهتمت بهذا الجانب هو مشروع القابلة على المقارنة وشروع التحسين (الذي سيتم التعرض له بالتفصيل لاحقا) وقد انجز هذا المشروع في عام 1993م , ونتج عنه تعديل عدد من المعايير التي سبق اصدارها , وتتمحور هذه التعديلات في تخفيف عدد البدائل القابلة للتطبيق في المعايير ولقد ادى ذلك الى زيادة درجة القبول من جانب SEC و IOSCO كما تم الاتفاق مع IOSCO على صياغة مشروع مجموعة معايير جوهر المحاسبة و قد تمثلت هذه المعايير التي انتهت عام 1998م بالمعايير المقبولة عالميا في الاسواق العالمية المالية .

المحور الثاني : المعلومات المحاسبية

أولاً : مفهوم المعلومات

تعد هذه المعلومات احد العناصر الاساسية للنشاط البشري وتمثل المورد الخامس للإدارة (الافراد , المواد , رأس المال , الاليات والمعدات , المعلومات) وهي المورد الذي لا يكتسب قيمته من شكله المادي الملموس ولكن بما يعبر عنه , فهي نتائج انشطه معالجة البيانات تحليلاً او تركيباً لاستخلاص ما تتضمنه البيانات في نظامها , يعرفها (Morre) المعلومات هي البيانات التي تم تنظيمها ومعالجتها حتى تصبح ذات معنى (Morre , 2000 : 61) .

يعرف (Moskoof) المعلومات بانها حقائق او ارقام ذات معنى يمكن استخدامها في صنع القرارات , مما تقدم يتبين ان العلاقة بين البيانات والمعلومات علاقة وثيقة ومهمة فالمعلومات هي ناتج تشغيل البيانات الخام حيث ان البيانات هي ركيزة المعلومات وهي التي تمثل المتغير التابع وان المعلومات عبارة عن بيانات تم ترتيبها بشكل اصبحت معه ذات معنى وفائدة للمستخدم والتي تؤدي الى تغيير سلوك وفكر متخذ القرار في اتخاذ القرارات وزيادة مستوى المعرفة وتقليل درجة عدم الثقة للمستخدم واستخدامها في صنع القرارات الادارية . (Moskoof , 2000 : 123) .

ثانياً : مفهوم المعلومات المحاسبية

قدمت بعض الهيئات والجمعيات المحاسبية تعاريف مختلفة للمحاسبة تركز على فهم وطبيعة هذه المعلومات المحاسبية و الاهتمام بها كونها نظاماً للمعلومات فضلاً عن فعاليتها في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية .

وان المعلومات المحاسبية حسب رأي السعدون "الوسيلة التي تكمن من يحتاج اليها في تنفيذ الواجبات الموكلة اليه" (السعدون , 1982 : 59)

وتعد ايضاً مجموعة المعلومات الكمية الى جانب المعلومات الاحصائية الاخرى وتختلف عن غيرها من المعلومات بكونها مقاسة بشكل اساسي بوحدة النقد (الحسون , 1991 : 34) .

ثالثاً : الاطراف التي تتأثر بالمعلومات المحاسبية وتؤثر فيها

ان المعلومات المحاسبية ما هي الا نتاج مشترك لثلاث مجاميع (الشركة – المهنة المحاسبية – المستخدمين) وهي :

- مجموعة المعلومات هي التي تفصح عنها الشركة ومحاولة ايجاد افضل الطرائق لقياسها والتحقق منها .

قراراته (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين , 2001 : 3)

ثانياً: الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية
فهي تعتبر الصفات المكمل للصفات النوعية الأساسية وتتفاعل معها ويمكن تلخيصها بما يأتي :

- **قابلية المقارنة :** ان تكون المعلومات المعروضة في صور قابلة للمقارنة , وبالشكل الذي يستطيع مستخدموها الاستفادة منها في اتخاذ القرارات السليمة في ضوء ما يقومون به من مقارنات للمعلومات التي يحصلون عليها , حيث يتم اجراء المقارنات بين فترة مالية واخرى للوحدة الاقتصادية نفسها او مع وحدات اقتصادية اخرى مماثلة لها . (احسن , 1998 : 79 – 80) .

- **الثبات :** وهو استخدام الطرق والاساليب نفسها المعتمدة في قياس الاحداث والعمليات الاقتصادية لوحدة معينة , وهكذا نجد ان المحاسبين يعتمدون وبشكل كبير على الثبات كونها تستخدم السياسات المتبعة و المبادئ كميزة مطلوبة للمعلومات المالية . (Kieso & Others , 2001 : 21)

المحور الثالث : دور المعايير الدولية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية
أولاً : العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية و المعلومات المحاسبية

تهتم معايير المحاسبة بتحديد اساسيات الطرق السلمية لتحديد القياس و العرض و ايضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والاحداث والظروف على ونتائج اعمال المركز المالي للمنشأة , ويتعلق المعيار المحاسبي عادة بعنصر من احد عناصر القوائم المالية او يكون نوع معين من انواع العمليات او الاحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها . , وتهتم مفاهيم المحاسبة المالية بتعريف طبيعة ونوعية المعلومات المنتجة بواسطة المحاسبة المالية لتلبية احتياجات المستفيدين ومن هنا يتضح الارتباط المنطقي بين معايير المحاسبة المالية واجراء الاطار المفاهيمي لها فبدون تحديد المعلومات المطلوبة من قبل المستفيدين (الاهداف) وكذا بدون تعريف طبيعة ونوعية هذه المعلومات الممكن انتاجها بواسطة المحاسبة المالية تعريفاً دقيقاً (المفاهيم) يكون من الصعب تحديد اساسيات الطرق السلمية لقياس و عرض و ايضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والاحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها (المعايير) . (مغرابي , www.acc4arab)

لقد عرف استخدام المعلومات من قبل الانسان منذ القدم , ولكن لم يشهد عصر من العصور مثل هذه الاهمية للمعلومات لدرجة شيوع بعض المفاهيم و المصطلحات التي تكون معاصرة و بطابع المعلومات مثل : (عصر المعلومات , ثورة المعلومات , الذكاء الاصطناعي) , حيث ان الذكاء الاصطناعي يتكون من انظمة الخبرة والهياكل الشبكية , ولقد اصبحت المعلومات من العناصر العملية الانتاجية المهمة التي لا يمكن الاستغناء عنها في المنظمات الاقتصادية وليومنا هذا يعيش العالم عصر المعلومات وانظمتها , والبحث عن افضل طريقة لأعدادها واستخدامها وفقاً لمبدأ التكلفة الاقتصادية (المنفعة / التكلفة) ويعتبر النظام المحاسبي احد اهم الانظمة المنتجة

فئات لها مصالح مالية مباشرة بالوحدة
فئات لها مصالح غير مباشر بالوحدة

- المستثمرون الحاليون والمرقبون
- المقرضون الحاليون والمرقبون
- النقابات العمالية
- الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة
- السلطات القضائية
- المحللون الماليون والوسطاء الماليون
- المستهلكون او العملاء المنافسون
- المخططون الاقتصاديون

(عبد العال , 1987 : 136)

خامساً : اهمية المعلومات المحاسبية

تحتل المعلومات المحاسبية و التي تقوم بانتاجها انظمة المعلومات المحاسبية للشركة و التي تكون متميزة في هيكل المعلومات الكلي للوحدة وذلك بسبب .

1. تعد المعلومات المحاسبية الدعامه الاساسية التي تبنى القرارات المالية و التي تتخذها الوحدة الاقتصادية و هي التي تبنى عليها الحقائق والتقديرية القيمة لأنها المادة الاولى لصناعة القرار الصائب .

2. ان المعلومات المحاسبية تتصف بدرجة من الدقة اكثر من غيرها من المعلومات الاخرى وذلك بسبب ما يحتويه نظام المعلومات المحاسبي من و الضوابط والاسس و المعايير .

3. تتمتع المعلومات المحاسبية بمستوى من المنطق قد لا يتوفر في غيرها من المعلومات وتستمد هذه من النظرية المحاسبية , حيث تحكم انتاج المعلومات من مبادئ ومعايير التي تعتبر مرشدا لإداء العمل المحاسبي و ضمان النوعية .

4. ان المعلومات المحاسبية هي الاساس و الذي تعتمد عليه ملايين المستثمرين في سوق المال لتحديد قراراتهم الاستثمارية او هكذا يفترض في الاسواق المالية .

(الحسون , 1991 : 36) (السعدون , 1985 : 53)

سادساً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

ان من اهم ما يحقق المعلومات يجب توفير الفائدة من قبل مستخدميها , فان هناك مجموعة من الخواص (السمات او الصفات) التي يجب ان تنسم بها المعلومات المحاسبية , وهي كمايلي :

1. **الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية**

أ. **الملائمة** وتعرف بالملائمة (الصلة او المناسبة) هي قدرتها على تغيير القرار المستخدم في المعلومات و مدى التأثير عليه يتوقف مفهوم "الملاءمة" للمعلومات في الحياة على متخذ القرار , وبالشكل الذي تتلاءم به المعلومات مع الغرض الذي اعدت من اجله (Lewis & Pendrill : 15)

ب. **الموثوقية** (مدى امكانيتها على الاعتماد بالمعلومات المحاسبية) وهي تتعلق بمدى اعتماد وثقة متخذ القرار على تلك المعلومات , اي خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم تلك المعلومات في صنع

وعليه فمن أجل تحديد أهداف المحاسبة المالية لأهداف منتجاتها (القوائم المالية ، والتقارير الأخرى) وبما أن الغرض الرئيسي من تحديد الأهداف هو استخدامها كهدف عند وضع معايير تحكم قياس وعرض وإيضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، حيث تقضي عدة من موادها أن تعدده يؤدي إلى التباين في تحديد مدى اكتمال تلك المعلومات ومستوى جودتها في سد احتياجات المستثمرين ومن ثم التأثير السلبي على درجة المحتوى الاعلامي لها والذي قد يعد عائقاً على تشجيع الاستثمار وتنمية الأسواق المالية . (شبير ، 2006 : 32)

المحور الرابع: مقومات ومتطلبات مدى التوافق والتطبيق بين المعايير المحاسبية الدولية وأثرها على البيئة العراقية
أولاً: مقومات التوافق :-

ينبغي لأي بيئة دولية (اي بلد) يريد التوافق مع البيئة الدولية الكلية والاندماج فيها أن تتوافر مقومات فيها ولها كي تندمج بالبيئة الدولية ولكي يتم العمل على توافق بيئة معينة مع المعايير المحاسبية الدولية ينبغي وجود اهم المقومات ومدى التوافق وتوافر متطلبات هذه البيئة التي تلبي هذه المقومات هي: (ججاوي وعبد الناصر، 2008، ص 9-10).

1. بيئة معلومة او في طريقها الى البيئة المعلومة ، ويعني هذا ان تتوافق البيئة العالمية ، أي ان تتوافق مع صفات المعلومة وبيئتها اهمها الانضمام الى المؤسسات الدولية او ذات الطابع الدولي من اهم المنظمات هي منظمة التجارة العالمية توفير وشروطها واتفاقياتها ، منظمة البورصات العالمية (IOSCO) ، مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وغيرها .

2. اعتماد التشريعات والقوانين والانظمة ويتم تعديلها بما يلائم درجة التوافق مع المتطلبات الدولية وازالة اي تعارض او عدم تطابق معها لكي يسهل تطبيق المعايير الدولية في كافة المجالات اهمها الصناعة والتجارة والمحاسبة وغيرها .

3. ان بيئة الاقتصاد الجزئي يجب ان يكون من ضمن بيئة الوحدات الاقتصادية (الشركات) واهمها على الصعيد الاقتصاد البيئي للبلد و على اساسها تقوم الدولة بالتراجع كونها تمثل دورا تنظيميا وتنسيقيا وليس دورا قائدا او موجهاً او مسيطراً او مالكا .

ثانياً: متطلبات التوافق :-

يقصد به هو تطبيق ما ينبغي القيام به من أجل تحضير تهيئة واعداد البيئة المحلية في جانبها الاكاديمي والعلمي من جامعات ومدارس وغيرها لأعداد طلبة خريجين ليتمكنوا مع مواكبة احد التطبيقات العلمية للمعايير المحاسبية الدولية وما يرافق تطبيقها من متطلبات ضرورية بحيث يكون الخريج معداً اعداداً جيداً وكفواً وبموجب المواصفات الصحيحة والسليمة وكأنه يعمل في بيئة دولية او ما يطلق عليه عالمي (Cosmopolitan) ، وهذا من أجل تحقيق الغاية النهائية للاندماج بالبيئة الدولية .

للمعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات الادارية والاقتصادية . (شبير : 35)

حيث تقوم معظم الشركات بأعداد و نشر القوائم المالية من خلال التقرير السنوي او النصف سنوي او ربع السنوي ، بحيث يحتوي التقرير عادة ، بالإضافة الى القوائم المالية ، اما معلومات الاضافية قد لا تكون من متطلباتها معايير المحاسبة المالية والابلاغ المالي الدولي . (ابو نصار وحמידات ، 2008 : 19)

اما فيما يتعلق بالقوائم او التقارير المالية ذات الغرض الخاص فهي تلك الموجهة الى مستفيد معين بشخصه وذلك لتلبية حاجة خاصة له ، ومثال ذلك البيانات المالية التي تعد لغرض تحديد الاعانة الحكومية او التقارير المالية لمصلحة الضرائب والدخل لتدبير مقدار الضريبة المستحقة او القوائم المالية المعدة لبنك او لجهة معينة للحصول على قرضاً . (مغرابي، www.acc4arab)

وفي هذا الصدد اورد العبد الله عدة عوامل تبين الحاجة الى المعايير المحاسبية الدولية منها : (الشام ، 2012 : 145)

1. **المقارنة :** يعتمد صنع القرارات على المفاضلة بين البدائل التي تقتضي وجود معلومات معدة بموجب اسس موحدة ، واذا كان هدف المحاسبة الرئيس تقديم معلومات مفيدة في عملية صنع القرارات ، فان المعايير تسهل هذه المقارنة بتوحيد اسس اعداد تلك المعلومات .

2. **الكلفة :** عندما تعد المعلومات وفقاً لطرائق محاسبية متنوعة ، يضطر متخذ القرار الى اتباع طريقة لتوحيد اسس اعدادها ، مما يحمله كلفة المعالجة التي يمكن توفيرها اذا ما كانت المعلومات معدة على اسس موحدة

3. **المستثمرون :** فهم بحاجة الى اجراء المقارنات بين النشاطات التي يمكنهم الاستثمار في مختلف البلدان ، وهذا ما توفره المعايير المحاسبية الدولية .

وبما ان معايير المحاسبة التي يتم تطويرها في اي بلد او تلك التي تطور من قبل لجان بما فيها مجلس معايير المحاسبة الدولية قد لا تحتوي على اساس اعداد وعرض القوائم المالية لكافة الاحداث والعمليات فتتطلب من ادارة المنشأة استخدام اجتهادها الشخصي في وضع وتطبيق السياسات المحاسبية وطرق العرض وبما ينسجم مع الاطار للمفاهيم المتعلقة بأعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية . (ابو نصار وحמידات ، 2008 : 2-3)

ثانياً : اهمية المعايير المحاسبية في اعداد القوائم المالية
تهتم المحاسبة المالية "كنظام خدمي" بقياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة معينة ونتائج أعمالها وإيصال نتائج ذلك القياس الى المستفيدين . لذا فان اهم وظائف المحاسبة المالية هي تحديد ، تحليل ، قياس ، تبويب ، تخلص ، وإيصال تأثير العمليات والأحداث والظروف لمنشأة معينة على مركزها المالي ونتائج أعمالها . وتعتبر المحاسبة المالية اداة خدمة هدفها الرئيسي انتاج وإيصال معلومات ملائمة تساعد المستفيدين في اتخاذ القرارات المتعلقة بمنشأة معينة ،

من حيث مقوماته وعناصره وعدم الارتقاء الى المعالجة المحاسبية التي تؤدي الى زيادة فعالية النظام المحاسبي في مجال توفير وتقديم المعلومات المحاسبية الملائمة وذات الموثوقية بشكل كاف ومناسب لمستخدميها وبما يرتقي معه.

ووجب تطوير متطلبات المعايير المحاسبية الدولية لمواكبة التطوير في نظم المعلومات المحاسبية المصرفية، لكي يكون قادرا على الاستجابة لمتطلبات البيئة المحيطة بصوره سهله ومرنه والعمل على تلبية متطلبات مستخدمي القوائم المالية بوقت مناسب وبكفاية كبيره .

المبحث الرابع: الجانب التطبيقي

لغرض تطبيق الجانب العملي تم استخدام استمارة الاستبيان وتم اختيار عينة البحث من نخبة من اساتذة الجامعة العراقية / كلية الادارة والاقتصاد ومنتسبي ديوان الرقابة المالية و وفقاً لهذا تم توزيع 30 استمارة استردت جميعها لغرض التحليل , حيث تناول هذا المبحث عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها باستعمال الوسائل الإحصائية برنامج (spss) المناسبة منها الوصفية لإيجاد بيان الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف للمتغيرات المبحوثة والاسئلة المتعلقة بها، ومنها الاستدلالية كاختبار t.

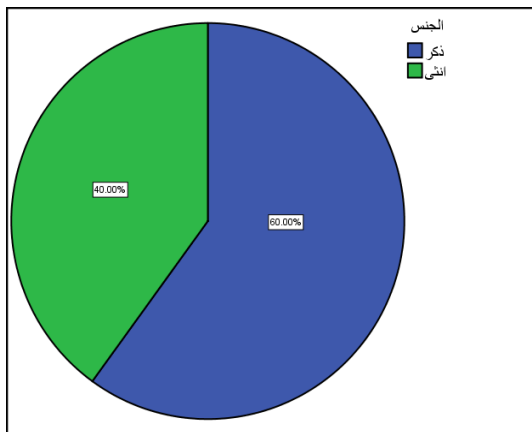
أولاً: وصف عينة البحث

1. الجنس

جدول(1): توزيع التكرارات والنسب المئوية لفئة الجنس

الجنس		
الفقرات	التكرارات	النسبة المئوية %
ذكر	18	60.0
أنثى	12	40.0
المجموع	30	100.0

نستنتج من الجدول اعلاه ان النسب الموزعة حسب الجنس كانت متفاوتة اذ بلغ تكرار الذكور 18 بنسبة % 60.0 وكان تكرار عدد الاناث 12 وبنسبة % 40.0. كما موضحة في الشكل ادناه رقم (2)



شكل (2): يوضح النسب المئوية للجنس

لذا فان متطلبات التوافق يمكن ان تتشكل من الاتي :
(ناجي, 2012, ص172)

- اعادة النظر في اعداد المناهج الدراسية (المسافات بشكل عام بحيث تكون متناسقة مع بقية المناهج الدراسية الدولية ويمكن الاستعانة بهذا المجال بمناهج جامعات عالمية مشهود لها في هذا المجال
- اعادة النظر في مفردات (مواضيع) المساق الواحد للمادة الدراسية بحيث تكون الاطروحات النظرية والتطبيقية متقنة او بموجب المعايير المحاسبية الدولية وعدم الابقاء على ما هو عليه الحال
- بتحقيق الفقرتين الاولى والثانية ينبغي تهيئة الكادر التدريسي المختصين وتعريفهم واطلاعهم بشكل كامل وتفصيلي على المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها كي يقوموا بدورهم بنقل الخبرة والتجربة الى الطلبة .

ثالثاً: متطلبات التطبيق :-

من اجل الالتحاق مع الفقرة السابقة بشأن متطلبات التوافق في جانبها العلمي والاكاديمي فان الجزء الحالي – متطلبات التطبيق – يمثل الجانب العلمي لتحقيق الهدف بتوافق التنسيق و الاندماج بين البيئة المحلية و البيئة الدولية ويقصد بمتطلبات التطبيق يجب ان تقوم الجمعيات المهنية والمؤسسات المهتمة بالمهنة المحاسبية و مكاتب التدقيق وتنظيم الحسابات من جهة الشركات و المؤسسات وغيرها بتطبيق ما جاءت المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها بشكل سليم وكفاء .

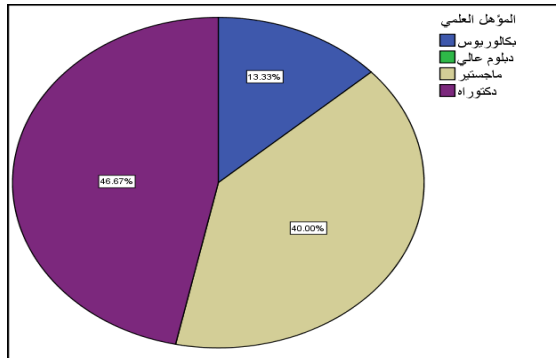
لذا وفي ضوء ما تقدم فان متطلبات التطبيق يمكن ان تقدم عدة اساسيات تتشكل من الاتي : (تشوي واخرون, 2004, ص354)

1. تقدم الجمعيات المهنية (جمعية المحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات وجمعية الحسابات ونقابة المحاسبين والمدققين العراقية) باقامة دورات تخصصية في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل يتوافق مع متطلبات البيئة المحلية و التكيف معها .
2. تقدم المؤسسات المهنية الاخرى (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق – باعتبارها الجهة المعنية باصدار المعايير) بنشر و اعلان وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها.
3. تقدم مكاتب التدقيق (مكاتب المحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات) وتنظيم الحسابات (مكاتب منظمي الحسابات), بإشراك العاملين لديها في دورات تطويرية تتعلق بكيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يتعلق بها .

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق : ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المصارف يعد مدخلا ضروريا للوصول الى معلومات تساعد متخذي القرار على تقويم المركز المالي والاعمال والانجازات التي تقوم بها المصارف وفهم المميزات الخاصة لطبيعة اعمال المصارف.

لذلك جاءت هذه الدراسة مركزة على القصور الذي يعانيه النظام المحاسبي التي طبق في المصارف العراقية

12، وتليها نسبة حملة شهادة البكالوريوس بنسبة 13.3% وتكرار 4، ولم تحصل فئة دبلوم عالي على أي تكرار. ويوضح الشكل رقم (4) النسب المئوية الخاصة بالمؤهل العلمي.

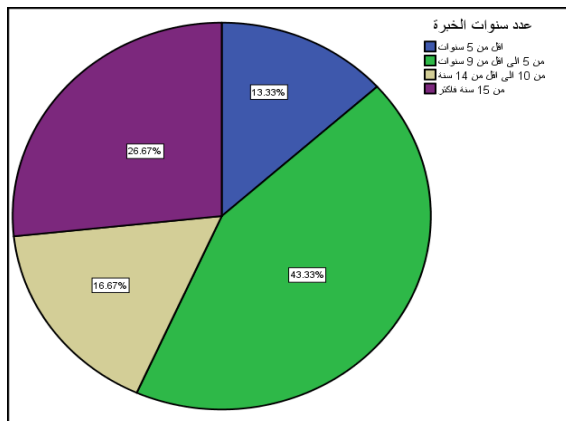


شكل (4) يوضح النسب المئوية الخاصة بالمؤهل العلمي

4. عدد سنوات الخبرة
جدول (4) يوضح التكرارات والنسب المئوية لعدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة		
الفقرات	التكرارات	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	4	13.3
5 إلى أقل من 9 سنوات	13	43.3
10 إلى أقل من 15 سنوات	5	16.7
15 سنة فأكثر	8	26.7
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول اعلاه ان النسبة الاعلى لعدد سنوات الخبرة هي المدة 5 إلى أقل من 9 سنوات حيث جاءت بنسبة مئوية 43.3% بتكرار 13، وتليها بالترتيب المدة 15 سنة فأكثر بتكرار 8 وبنسبة مئوية 16.7% وتليها في الترتيب المدة 10 إلى أقل من 15 سنوات بتكرار 5 ونسبة 26.7%. وجاءت المدة أقل من 5 سنوات بالترتيب الاخير بنسبة 13.3% وتكرار 4. ويوضح الشكل رقم (5) النسب المئوية الخاصة بعدد سنوات الخبرة.



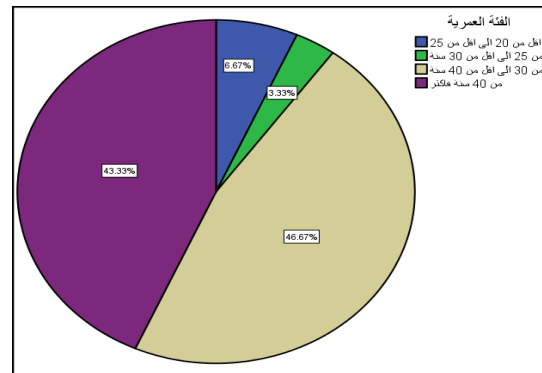
شكل (5) يوضح السبب المئوية الخاصة بعدد سنوات الخبرة

2. العمر

جدول (2) يوضح التكرارات والنسب المئوية للعمر

العمر		
الفقرات	التكرارات	النسبة المئوية %
أقل من 20 إلى أقل من 25	2	6.7
من 25 إلى أقل من 30	1	3.3
من 30 إلى أقل من 40	14	46.7
40 فأكثر	13	43.3
المجموع	30	100.0

نستنتج من الجدول اعلاه ان مفردات العينة الموزعة حسب العمر كانت موزعة بنسب متفاوتة فبلغت نسبة الاشخاص الذين اجابوا على الاستبانة ممن كانت اعمارهم من 30 إلى أقل من 40 بنسبة 46.7% بتكرار 14 وهي النسبة الاكبر، ثم تليها نسبة الأشخاص الذين اعمارهم 40 فأكثر حيث بلغت نسبتهم 43.3% بتكرار 13. وتليها في الترتيب الفئة العمرية أقل من 20 إلى أقل من 25 بنسبة 6.76% بتكرار 2، وجاءت الفئة من 25 إلى أقل من 30 بنسبة 3.3% بتكرار 1 وهي أقل نسبة، كما موضح الشكل رقم (3) النسب المئوية الخاصة بالفئة العمرية.



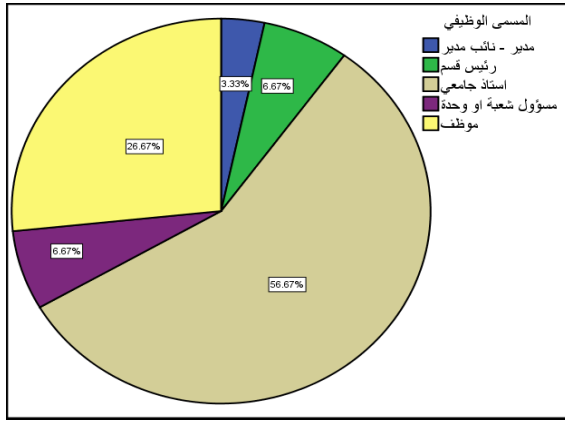
شكل (3) يوضح النسب المئوية الخاصة بالفئة العمرية

3. المؤهل العلمي

جدول (3) يوضح التكرارات والنسب المئوية الخاصة بالمؤهل العلمي

التحصيل العلمي		
الفقرات	التكرارات	النسبة المئوية %
بكالوريوس	4	13.3
دبلوم عالي	0	0.00
ماجستير	12	40.0
دكتوراه	14	46.7
المجموع	30	100.0

يوضح الجدول اعلاه مفردات العينة الموزعة حسب المؤهل التعليمي حيث بلغت نسبة الأشخاص الذي اجابوا على الاستبانة من حملة شهادة الدكتوراه 46.7% بتكرار 14 وهي اعلى نسبة ثم تليها نسبة الأشخاص حملة شهادة الماجستير حيث جاءت بنسبة 40.0% بتكرار



شكل (6) يوضح النسب المئوية الخاصة بالمسمى

الوظيفي

ثانياً: وصف وتشخيص متغيرات البحث

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية
لاستجابات العينة الخاصة بأسئلة معايير المحاسبة الدولية
وتبني تطبيقها في البيئة العراقية

5. المسمى الوظيفي

جدول رقم (5) يوضح التكرارات والنسب المئوية

المسمى الوظيفي

الفقرات	التكرارات	النسبة المئوية %
مدير – نائب مدير	1	3.3
رئيس قسم	2	6.7
استاذ جامعي	17	56.7
مسؤول شعبة او وحدة	2	6.7
موظف	8	26.7
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول اعلاه ان النسبة الاعلى لشاغلي منصب هي استاذ جامعي بنسبة % 56.7 وتكرر 17 ، وتاليها نسبة ممن يشغلون موظف بتكرار 8 ونسبة % 26.7، وحصل منصب معاون على نسبة % 30.0 وبتكرار 9، وجاء منصب المدير بنسبة % 13.3 وتكرر 4 ومن ثم حصل كر من منصب من مسؤول شعبة او وحدة و منصب رئيس قسم على نفس نسبة والتكرار بنسبة % 6.7 وتكرر 2 ، وجاء منصب مدير بالترتيب الاخير بنسبة % 3.3 بتكرار 1. ويوضح الشكل رقم (6) النسب المئوية الخاصة بالمسمى الوظيفي.

جدول (6) يمثل نتائج الإجابات على أسئلة معايير المحاسبة الدولية وتبني تطبيقها في البيئة العراقية

العبارة		أوافق بشدة (5)		أوافق (4)		محايد (3)		لا أوافق (2)		لا أوافق بشدة (1)		المعيار	الفرق	الاختلاف
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت			
Q1	1	3.3	1	30.0	9	56.7	17	10.0	3	0.00	0	3.26	0.69	21.16
Q2	2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Q3	3	0.00	0	26.7	8	60.0	18	13.3	4	0.00	0	3.13	0.62	19.80
Q4	4	0.00	0	33.3	10	53.3	16	13.3	4	0.00	0	3.20	0.66	20.62
Q5	5	0.00	0	30.0	9	56.7	17	13.3	4	0.00	0	3.16	0.64	20.25
Q6	6	53.3	16	23.3	7	23.3	7	0.00	0	0.00	0	4.30	0.83	19.30
Q7	7	53.3	16	16.7	5	30.0	9	0.00	0	0.00	0	4.23	0.89	21.04
Q8	8	3.3	1	6.7	2	20.0	6	66.7	20	3.3	1	2.40	0.81	33.75
Q9	9	60.0	18	13.3	4	26.7	8	0.00	0	0.00	0	4.33	0.88	20.32
Q10	10	3.3	1	20.0	6	63.3	19	13.3	4	0.00	0	3.13	0.68	21.72
Q11	11	0.00	0	23.3	7	66.7	20	10.0	3	0.00	0	3.13	0.57	18.21
Q12	12	3.3	1	26.7	8	63.3	19	6.7	2	0.00	0	3.26	0.63	19.32
Q13	13	0.00	0	6.7	2	63.3	19	30.0	9	0.00	0	2.76	0.56	20.28
إجمالي مؤشرات معايير المحاسبة الدولية وتبني تطبيقها في البيئة العراقية														
27.38 %														
0.92														
3.36														

والحياد وهذا يعني ان المعايير المحاسبية الدولية تقوم بتوفير الوقت الكافي والمال التي بذلته في تجميع وتوحيد المعلومات .

- السؤال الخامس (هل تطوير وتسهيل الاقتصاد يحتاج الى اعتمادها على نوعية المعلومات المحاسبية واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة المستخدمين بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ؟) النسبة الاكبر بهذه الفقرة الموافقة والحياد أي ان تطوير وتسهيل الاقتصاد يحتاج الى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

- السؤال الثالث (اذا كان المطلوب هو لتسهيل عملية الاتصال وسرعة تبادل نوعية المعلومات المحاسبية في الاسواق الاجنبية فهل يتم تطبيق مثل هذه المعايير المحاسبية الدولية هي الاجراء المناسب ؟) النسبة الاكبر للحياد اذ يعني او لا يعني ان تطبيق المعايير يؤدي الى تسهيل عملية الاتصال وسرعة تبادل المعلومات .

- السؤال العاشر (تطبيق المعايير الدولية يسهل عملية تقييم اداء المصارف العراقية التي لها فروع في مختلف بلدان العالم ؟) والحادي عشر (لو كنت من مستخدمي القوائم المالية المختلفة هل تظن ان المعايير الدولية ستلبي احتياجاتك ؟) والثالث عشر (ما هو رأيك بما انك احد الموظفين في القطاع الحكومي هل المعايير الدولية تتلاءم مع متطلبات الجهات الحكومية ؟) ايضا النسبة الاكبر للحياد فهذا لا يعني بالموافقة او عدم الموافقة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية .

- السؤال الثامن (هل المعايير المحاسبية الدولية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية تتلاءم مع ظروف الاستثمار في العراق ؟) كانت النسبة الاكبر بعدم الموافقة أي ان تطبيق المعايير لا يتلاءم مع ظروف الاستثمار في البيئة العراقية .

جدول (7) ترتيب الاهمية لأسئلة متغير معايير المحاسبة الدولية وتبني تطبيقها في البيئة العراقية وفق معيار معامل الاختلاف

الترتيب	معامل الاختلاف	السؤال
1	18.21	Q11
2	19.30	Q6
3	19.32	Q12
4	19.80	Q3
5	20.25	Q5
6	20.28	Q13
7	20.32	Q9
8	20.62	Q4
9	21.04	Q7
10	21.16	Q1
11	21.72	Q10
12	33.75	Q8

اذ يشير الجدول (6) إلى الأوساط المحاسبية والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة بخصوص متغير معايير المحاسبة الدولية وتبني تطبيقها في البيئة العراقية، كما يعكس وسطاً حسابياً عاماً للمتغير قدره (3.36) وهي أعلى من قيمة الوسط الفرضي البالغ (3)، علماً أن الانحراف المعياري العام هو (0.92) وكذلك معامل الاختلاف (27.38%).

أما على مستوى الأسئلة فقد قيس هذا المتغير من خلال ثلاثة عشر سؤالاً، وكما موضح في الجدول (6)، وتوزعت النتائج بين أعلى مستوى إجابة حققها السؤال التاسع، إذ بلغت قيمة الوسط له (4.33) وهي أعلى من قيمة الوسط الفرضي البالغة (3)، وبتشتت متوسط هذه الإجابات مؤكدة الانحراف المعياري (0.88)، أما السؤال الثامن فقد حقق أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط له (2.40)، وبتشتت متوسط بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.81).

وهكذا كان التحليل من اعلى نسبة تأييد الى ادنى نسبة :-

- السؤال التاسع (هل تعتقد ان مجلس المعايير المحاسبية الدولية استطاع اجبار دول العالم على تطبيق المعايير الصادرة عنها؟) سجل اعلى نسبة تأييد علياً أي ان مجلس المعايير الدولية استطاع اجبار دول العالم على تطبيق المعايير الدولية ولهذا يكون من الممكن تطبيقها بسبب ان معظم دول العالم قامت بتطبيقها .

- السؤال السادس (هل توافق الرأي ان الدول المتقدمة مسيطرة على عملية اصدار المعايير الدولية وتكييفها بما يخدم مصالحها الاقتصادية ؟) سجل ثاني اعلى نسبة تأييد علياً وهذا يعني ان الدول المتقدمة قامت بالسيطرة على عملية اصدار المعايير الدولية وهذا يؤدي الى عدم تكيفها مع مصالح الدول النامية .

- السؤال السابع (هل المعايير المحاسبية الدولية يتم اصدارها وتطويرها دون وجود دور للدول النامية فيها (العراق) ؟) هذا كان الجواب الاكثر بالموافقة بعدم وجود دور للدول النامية (العراق) بإصدار المعايير المحاسبية الدولية .

- سؤال الاول (من وجهة نظرك كمحاسب هل توافق بتطبيق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية في العراق ؟) كانت النسبة الاكبر تدل على الموافقة والحياد بتطبيق متطلبات المعايير الدولية في البيئة العراقية.

- السؤال الثاني عشر (هل تعتقد ان على ما يتم تطبيقه من معايير المحاسبة الدولية له تأثير على تحسين نوعية المعلومات المحاسبية لنتائج التحليل المالي للشركات المدرجة بالأسواق المالية والمحلية والعالمية؟) كانت الاجابة الاكبر على الحياد وهذا يدل على الموافقة او عدم الموافقة بأن تطبيق المعايير المحاسبية يسهل مقارنة نتائج التحليل المالي للشركات المدرجة بالأسواق المالية والمحلية والعالمية .

- السؤال السابع (فرضاً لو وفرنا الوقت الكافي والمال المبذول في توحيد و جمع نوعية المعلومات المحاسبية هل سيتم ذلك بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ؟) كانت النسبة الاكبر ايضا على الموافقة

الفرضية الرئيسية: تقي البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية، ويمكن تمثيلها كالاتي:

- **فرضية العدم:** لا تقي البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية.
- **الفرضية البديلة:** تقي البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية

ولاختبار الفرضية السابقة فقد تم استخدام اختبار t وتمثل النتائج في الجدول (8).

اما ترتيب اسئلة متغير معايير المحاسبة الدولية وتبني تطبيقها في البيئة العراقية فيتمثل ذلك في العمود الأخير من الجدول (7)، وتم اعتماد معيار معامل الاختلاف لتحديد ذلك الترتيب، إذ ظهر أن السؤال الحادي عشر هو الأعلى ترتيباً.

ثالثاً: الإحصاء الاستدلالي : لغرض تغطية الجانب الاستدلالي من البحث فقد تم دراسة واختبار الفرضية الآتية:

جدول (8): يمثل اختبار t لتحديد مدى إيفاء البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية

المتغير	T	درجة الحرية	Sig.	الفرق بين المتوسطين	الحد الأدنى للفرق	الحد الأعلى للفرق
مدى إيفاء البيئة العراقية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية	7.549	29	0.000	0.36111	0.2633	0.4589

ثانياً : التوصيات :-

1. ضرورة ايجاد ممارسات محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتوحيد اللغة المحاسبية وامكانية توفير قراءة موحدة للقوائم المالية لإضفاء المصداقية على المعلومات المحاسبية ليكون بالمكان الوثوق بها والاعتماد عليها , وبذلك تقل الفجوة بين الانظمة المحاسبية المختلفة بغرض الوصول الى توحيد محاسبي عالمي وهنا دعوة لان يتم استخدام اكبر قدر ممكن من المعايير الدولية وتحديث الموجود حالياً من المعايير العراقية في ضوء المتغيرات البيئية سواء البيئة العالمية او العراقية .
2. اعادة النظر بالمناهج الاكاديمية والتأكيد على تعديل المناهج لأقسام المحاسبية وتأهيل الاساتذة الجامعيين بما يضمن الانخراط في عجلة تقدم المهنة والعاملين فيها في العالم من قبل مؤسسات التعليم العالي وبالتنسيق مع الجهات المعنية .
3. الاستمرار في بناء المهارات والمعارف اللازمة للمحاسبين القانونيين من خلال نظام التعليم المستمر والدورات المهنية التي تعتمد على الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين لضمان السير مع الحداثة في هذا الميدان .
4. ضرورة الاخذ بمتطلبات التوافق والتطبيق مع البيئة الدولية والتي ورد تفصيلاً عنها في المبحث الثالث من البحث.
5. ضرورة المساهمة في قيام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق بإصدار معايير تكون محلية يجب ان تتوافق وتتطابق مع تلك الموجودة دولياً لسد الفجوة الكبيرة بين المعايير الدولية والعراقية .

ضرورة العمل على تطوير النظام المحاسبي ولماوابة المستجندات الحاصلة في المعايير والنظم المحاسبية الدولية

وبلاحظ من الجدول (8) أن قيمة Sig. قد ظهرت أقل من 0.05. مما يدل على رفض فرضية العدم القائلة ان البيئة العراقية لا تقي بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية وقبول الفرضية البديلة التي تدعي أن البيئة العراقية تقي بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

اولاً: الاستنتاجات:-

1. تبين ومن خلال عرض المرتكزات الاساسية للمعايير المحاسبية الدولية , ان البحث هدف الى الوقوف على كيفية تطور عملية صناعة ودراسة هذه معايير المحاسبة الدولية ومدى قبولها عالمياً
2. ان المعايير العراقية اتجهت الى توافق بعض معاييرها الدولية وذلك بدرجات مختلفة حسب الظروف البيئية للعراق وما تحتاجه مؤسساته المالية من تطوير للممارسات المحاسبية بقصد الوصول لتطور الاداء وزيادة درجة الموثوقية والاعتمادية والافصاح في التقارير المالية .
3. بهدف خلق توافق وتطبيق بين البيئة العراقية للمعايير مع البيئة العالمية او الدولية هنالك متطلبات ومقومات ينبغي اخذها في الحسبان عند التوافق والتطبيق .
4. هنالك توافق غير تام بين معايير المحاسبة العراقية والدولية بما يخص موضوع اعداد وعرض القوائم المالية بسبب الاختلاف بالمعايير.
5. من خلال تحليل الاستبيان تبين ان الجانب الاكبر كان يؤيد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية ومدى تأثيرها على البيئة العراقية ولكن بعد ما يتم تعديل وتكييف المعايير الدولية مع البيئة العراقية .
6. من خلال مدارس نظام المحاسبة تبين ان هناك تفاوت في المعلومات بين النظام المحاسبي و المعايير الدولية وعدم تطوير النظم المحاسبية لمواكبة التطورات الموجود في المعايير .

المصادر:**أولاً: لمصادر العربية****I. الكتب :**

1. ابو نصار , د. محمد , وحמידات , د. د. جمعة , "معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي" مطابع الدستور التجاري , عمان , 2008 .
2. الحسون , عادل محمد , والقيسي , وخالد ياسين , النظام المحاسبي , الجزء الاول , الطبعة الاولى , مطبعة دار الشؤون الثقافية , بغداد 1991 .
3. شوي واخرون, فريدريك 2004, المحاسبة الدولية , تعريب محمد عصام الدين , دار النشر المريح للنشر , الرياض .
4. موسوكوف , ستيفن , او سيكمن , مارك ج , "نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات" ترجمة كمال الدين سعيد , دار المريح للنشر , الرياض 1989 .
5. العامري , سعود جايد مشكور , "محاسبة التضخم بين النظرية والتطبيق" دار زهران للنشر والتوزيع , عمان 2005 .
6. عبد العال , احمد رجب , "مبادئ المحاسبة المالية" , مركز الاسكندرية للمطبوعات الجامعية , 1987 .
7. كاح فرنون , "نظرية المحاسبة" , ترجمة د. رياض العبد الله , دار الكتب للطباعة والنشر , جامعة الموصل 2004 .
8. الحسنی , صادق , "التحليل المالي والمحاسبي دراسة معاصر في الاصول العلمية وتطبيقاتها" , عمان : الراي , مطابع المؤسسة الصحفية الاردنية , 1998 .
9. شريف , توفيق محمد , "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية" , المملكة العربية السعودية , 1987 .

II. الرسائل وأطاريح :

1. نجم , إسماعيل سهيل , "دور المعايير المحاسبية في تعزيز كفاءة أسواق المال" , رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس

كلية الادارة و الاقتصاد , جامعة بغداد , غير منشورة 2008,

2. عبد الحليم , صفوان قصي " الاطار المفاهيم المحاسب الدولي وانعكاسه على المعايير المحاسبية الدولية " , أطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية إدارة واقتصاد , جامعة بغداد , غير منشورة , 2007
3. شنة , حليم إسماعيل " نحو أطار مفاهيم التدقيق -في البيئة العراقية " رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد , جامعة بغداد 2010
4. شبير , احمد عبدالهادي , " دورة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية " رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية التجارة , الجامعة الإسلامية , غزة 2006

III. المجلات و الدوريات :

1. الشام , د. ماهر علي " العولمة و المحاسبة " : التأثير المتبادل , تنمية الراغبين العدد 106 , مجلد 34 , كلية الإدارة و الاقتصاد – جامعة الموصل 2012
2. إبراهيم , الأمير , " دراسة نظرية تحليلية لفعالية توحيد المعايير الدولية على المستوى الدولي " مجلة الإدارة العامة , الرياض , العدد 64 , 1989.

ثانياً: المصادر الاجنبية

1. Belkaoui, Ahmed, "Accounting Theory", Thomson Learning, US. A 4th Ed, 2000.
2. Kieso, Donald E, Weygandt, Jerry J.& Wardfield, Terry D. Intermediate Accounting 10th Edition, New York: John WILEY & Sons, Inc. 2001.
3. Lewis, Richard & Pendrill, David. Advanced Financial Accounting 4th, USA: Pitman Publishing, 1994 .