

**المتطلبات الاقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي  
الدولية (IAS- IFRS)  
في إقليم كردستان - العراق  
دراسة ميدانية**

أ. د. عبدالناصر ابراهيم نور  
جامعة الزرقاء/ الأردن  
كلية الدراسات العليا

أ. م. د. صبحي مجيميد صالح  
جامعة صلاح الدين- أربيل/ العراق  
كلية الإدارة والاقتصاد

أ. م. غازي عثمان محمود  
جامعة صلاح الدين- أربيل/ العراق  
كلية الإدارة والاقتصاد

**المحور الأول  
المقدمة ومنهجية البحث**

**المقدمة : Introduction:**

يواجه العراق عمومًا وإقليم كردستان بشكل خاص في عصر العولمة والثورة المعلوماتية تحديات مختلفة نتيجة للتطورات الكبيرة في مجال تقنية المعلومات والاتصالات التي أدت إلى إلغاء الحدود والحوجز الزمانية والمكانية في ظل الإنفتاح بين الاقتصاديات المختلفة وزيادة حدة المنافسة في سوق عالمي وبيئة أعمال محلية وعالمية متشابكة، وإنعكس ذلك على مهنة المحاسبة في إطار عولمة المبادئ والمعايير المحاسبية في القياس والإفصاح المحاسبي والشفافية في بيئة مالية عالمية معقدة، وهي تشكل أهم التحديات التي تواجه البلدان النامية وتتمثل في ضرورة مواكبة هذه التطورات الاقتصادية والمالية للإنفتاح عن العولمة وضرورة الإرتقاء بمستوى الأداء المهني المحاسبي والإلتزام بالمعايير والمرجعيات العالمية من خلال بيئة إقتصادية تتمثل في المتطلبات الاقتصادية للتوافق والتطبيق للـ(IAS - IFRS)، وصولاً الى مرحلة التطبيق العملي لهذه المعايير وإلى مواكبة تطورات البيئة المالية العالمية في إطار ما يسمى بتوحيد المعايير المحاسبية.

لقد أدت عولمة البيئة المالية وإنفتاح إقتصاد العراق وإقليم كوردستان بالإقتصاد العالمي إلى ظهور وزيادة الحاجة إلى تطبيق الـ (IAS - IFRS)، من أجل الإرتقاء بمستوى الأداء المهني للمحاسبة ولضمان جودة القياس والإفصاح المحاسبي، إذاً ما أخذنا بنظر الإعتبار أن المعايير المحاسبية المحلية في العراق وإقليم كوردستان والنظام المحاسبي الموحد لا ترتقي الى الحد الأدنى الى الحدثة والتطوير من المنظور المهني والتطبيقي.

وعليه فإنه يتزايد الإهتمام في دراسة المتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق لـ (IAS - IFRS) في البيئة المحاسبية العراقية وإقليم كوردستان، حيث تلعب المتطلبات الإقتصادية بإعتبارها مقومة أساسية ولها دوراً رئيسي في مواجهة التحديات ومنطقاً أولاً في إتجاه التوافق والتطبيق لهذه المعايير الدولية لإعداد التقارير والإبلاغ المالي ( International Finance Reporting Standards) والتي تهدف بشكل جوهرى الى تحسين جودة الإبلاغ المالي في التقارير المالية، لذلك ظهرت الحاجة في البيئة العراقية وإقليم كوردستان الى ضرورة تبني هذه المعايير لتعزيز خاصية المقارنة الى جانب الخصائص النوعية الأخرى في المعلومات المحاسبية وتحسين جودة الإفصاح المحاسبي كعامل جذب للإستثمارات الأجنبية وإنفتاح الإقتصاد العراقي وإقليم كوردستان بالإقتصاد العالمي، فالمعايير المحاسبية الدولية لاقت رواجاً وإنتشاراً واسعاً في سياق التوافق والتطبيق بين الجمعيات المهنية المحلية والعالمية بإعتبارها توفر نماذج متقدمة في القياس والإفصاح من خلال نظم محاسبية وفق هذه المعايير المحاسبية الدولية.

**مشكلة البحث:** The Research Problem تتمحور مشكلة البحث في إبراز أهمية المتطلبات التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي الدولية (IAS - IFRS) وأثر ذلك على تبني منهجية التوافق والتطبيق لهذه المعايير من وجهة نظر المهتمين في تطوير الأداء المهني للمحاسبة في إقليم كوردستان - العراق، كون أن هناك ضعف أو عدم الإلتزام بالمعايير المحاسبية المحلية السائدة أو المعايير الدولية إلى جانب وجود أشكالية الإزدواجية في التطبيقات المحاسبية في منشآت الأعمال (الشركات) العامة أو

الخاصة بين استخدام النظام المحاسبي الموحد والمعايير المحاسبية الصادرة من ديوان الرقابة المالية، الأمر الذي يتطلب تحديد أهمية المتطلبات (المقومات) أو المرتكزات الاقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير الدولية لمواكبة عولمة البيئة المالية والإقتصادية لتطبيق الـ (IAS - IFRS) ولتطوير مهنة المحاسبة في العراق وإقليم كردستان بإعتبارها كشرط أساسي من شروط الإندماج بالإقتصاد العالمي.

**أهمية البحث:** Importance of the Research: يستمد البحث أهميته والحاجة إليه من حداثة موضوعه المتمثل بالمتطلبات الإقتصادية لتوافق والتطبيق لمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية وهو يعتبر موضوع جدل ونقاش بين الباحثين خصوصاً في البلدان النامية ومنها إقليم كردستان - العراق لكون الموضوع يمثل تحدياً جديداً للجمعيات والمنظمات المحاسبية المهنية والجامعات والحكومات في هذه البلدان فرضته متغيرات العولمة وشروط الإنفتاح على الإقتصاد العالمي، وأنه بقدر ما توفرت المتطلبات أو المقومات الإقتصادية للتوافق وللتطبيق لهذه المعايير، فإنه سينعكس على تطور الأداء المهني للمحاسبة في هذه البلدان وما يترتب على ذلك الإرتقاء بمستوى النظم المحاسبية للشركات والوحدات الإقتصادية وفق تطبيقات (IAS - IFRS) وتحقيق مستوى عالي من الجودة والإفصاح المحاسبي، كما أن دراسة هذا الموضوع تعد من الدراسات التي تفتقر إليها الأدبيات المحاسبية في البلدان النامية والعراق وإقليم كردستان.

**أهداف ومبررات البحث:** Objectives and Justification of the Research: يهدف البحث الى معرفة درجة (مدى) توفر المتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق لمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية، من خلال دراسة المتطلبات الإقتصادية اللازمة لتطور مهنة المحاسبة في إقليم كردستان - العراق، إلى جانب دراسة التحديات بين تحديات فعلية لا تزال قائمة وموجودة وتتمثل في ضعف مهنة المحاسبة بكافة جوانبها وأبعادها، والتحديات المستقبلية التي تتمثل في توفير المقومات الأساسية (المتطلبات الإقتصادية)

لمواکبه التطورات المستقبلية العالمية في تطبيقات المعايير المحاسبية في ضوء الأهداف البحثية التالية:

١. نشر وترسيخ ثقافة المعايير الدولية وتعزيز الوعي بأهمية التوافق والتطبيق لهذه المعايير بما ينسجم مع شروط الإنفتاح على الإقتصاد العالمي، التي تستلزم تطوير المتطلبات الإقتصادية في سياق التوافق والتطبيق للـ (IAS - IFRS).

٢. زيادة الفعالية التنظيمية لمهنة المحاسبة (نقابة المحاسبين) والأكاديميين والعاملين في الوظائف المحاسبة للتواصل والتفاعل مع الهيئات واللجان الدولية للمعايير المحاسبية.

٣. تنسيق كافة الجهود المادية والبشرية لدى الجهات ذات الإهتمام في تبني المعايير الدولية وتطور مهنة المحاسبة، في سياق الإرتقاء بمستوى القياس والإفصاح المحاسبي في البيئة المالية العراقية وإقليم كوردستان.

٤. وضع خطط تفصيلية للمتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير الدولية.

**فرضية البحث:** Hypothesis of the Research: في ضوء أسئلة مشكلة البحث فإنه يمكن صياغة الفرضية كالاتي:

لا توجد فروق ذات دلالة أحصائية عند مستوى المعنوية ( $\alpha < 0,05$ ) في تقدير أفراد العينة لدرجة أهمية وتوفير المتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية في البيئة العراقية وإقليم كوردستان.

**منهجية البحث:** Methodology of the Research: أعتمد الباحثين على المنهج الوصفي بإستخدام أداة البحثية الرئيسة (الأستبانة) والتي تم تصميمها إستناداً الى الدراسات السابقة والإطار النظري للبحث، وتتكون من ثلاث قسمين يحتوي الأول الأسئلة المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لعينة البحث، والقسم الثاني يحتوي على الأسئلة المتعلقة بالمتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية في البيئة العراقية وإقليم كوردستان وما

إنعكاسات ذلك على تطور مهنة المحاسبة ومواكبة التطورات العالمية من وجه نظر عينة البحث.

وقد تم توزيع (٥٠) إستبانة على عينة البحث من من المهنيين (المحاسبين والمدققين) والأكاديميين (أساتذة المحاسبة) وقد تم إسترداد (٤٥) أستبانة أي بنسبة (٩٠%) ولأغراض المعالجة الأحصائية للبيانات فقد أستخدم الباحثين أساليب الأحصاء الوصفي لتحليل إجابات عينة البحث بإستخدام نظام المعالجة الأحصائي (SPSS) وأستخدم الباحثين الوسط الحسابي والإنحراف المعياري (T. TEST) لإختبار الفرضيات وتحديد طبيقة العلاقات بين المتغيرات.

### المعور الثاني

#### الخلفية النظرية لأدبيات الدراسة

أولاً. الدراسات السابقة: لقد تناولت الدراسات السابقة في معظمها جانباً واحداً في إطار مشكلة البحث، هو أن بعضها يركز على مشكلة تبني (IFRS)، والبعض الآخر يركز على مشكلة التطبيق لـ (IAS - IFRS) في بلدان مختلفة، بينما أن هذه الدراسة التي قام بها الباحثين تناولت كلا الجانبين، التوافق والتطبيق لهذه المعايير في البيئة المالية للبلدان النامية كدراسة ميدانية (حالة العراق وإقليم كردستان، وبالرغم من صعوبة مشكلة البحث التي تتمثل في متطلبات التبني والتطبيق فإن الخلفية النظرية تعزز محاولات الإستفادة من تجارب التوافق والتطبيق في بلدان المتقدمة لتطوير منهجية متكاملة للتوافق والتطبيق لهذه المعايير في البلدان النامية وخصوصاً في العراق وإقليم كردستان، لذلك فإن هذه الدراسة تحاول توظيف ما جاء في الدراسات السابقة، وحيثما كان ذلك ممكناً لتحقيق أهدافها. وفيما يلي عرض لبعض هذه الدراسات.

1/1/2. دراسة (الججاوي، 2000) أطروحة الدكتوراه الموسومة بـ (الأبعاد الاقتصادية والسياسية للتوافق المحاسبي الدولي وإنعكاسه على البيئة العراقية) وقد ركزت الدراسة على الأبعاد الإقتصادية والسياسية للتوافق المحاسبي وإنعكاسات هذا التوافق على البيئة العراقية وطبيعتها، وتوصلت الدراسة إلى أن التوافق الدولي له تأثير كبير على الإقتصاد العراقي، كما أوصت الدراسة بضرورة أن يكون

للمسؤولين على تنظيم مهنة المحاسبة بصمة واضحة وخيار مستقل بشأن إعداد وتطبيق المعايير المحاسبية وهو ما لا نتفق معه، لأننا نعتقد بأن التكامل مع الإقليم من جهة والعالم من جهة أخرى سيرفع مصداقية القوائم المالية المعدة بموجب تلك المعايير.

2/1/2. دراسة (Alnajjar, 2004) : بحث بعنوان ( New Iraq Free Market Economy and Accounting ) (العراق الجديد - المحاسبة وسوق الإقتصاد الحر) تم التطرق في هذه الدراسة بأن واقع النظام المحاسبي السائد في العراق لغاية عام ٢٠٠٣، إذ بينت هذه الدراسة بأن الدولة لها سيطرة كاملة على الإقتصاد عن طريق نظام محاسبي صارم تفرضه على الشركات كافة، وإن الدولة تعد المستخدم الأساسي للمعلومات المحاسبية. وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه هناك حاجة حقيقية للبلد بإعادة النظر في النظام المحاسبي المعتمد في العراق الجديد.

3/1/2. دراسة (Bradshaw & Miller, 2007) بحث بعنوان Will Harmonization Accounting Standards Really Harmonize Accounting? Evidence from Non--Us Firms Adopting US GAAP (هل التوافق في المعايير المحاسبية الدولية سيؤدي إلى توافق حقيقي في التطبيقات المحاسبية؟ دراسة تجريبية على الشركات غير الأمريكية التي تطبق المعايير المحاسبية الأمريكية) استخدم الباحث الأنموذج الكمي في الإجابة على سؤال (مشكلة البحث) هل أن التوافق أو التوحيد للمعايير المحاسبية الدولية سيؤدي الى التوحيد المحاسبي (التطبيقي والمهني)، وتوصلا الى نتيجة هي أن التماثل أو التوحيد أمر لا مفر منه (inevitable)، وكانت عينة البحث للشركات الأجنبية (غير الأمريكية) التي تستخدم الـ(GAAP) المعايير المحاسبية الأمريكية وهي توفير خاصية المقارنة بين القوائم المالية لهذه الشركات بمستوى متقدم للمقارنة بين آراء هذه الشركات.

4/1/2. دراسة (Shil & Others, 2009) بحث بعنوان Harmonization Accounting Standards through Internationalization (التوافق للمعايير المحاسبية من خلال العولمة) قام الباحثون في تحليل تطور عملية التوافق والتوحيد في تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلال العلاقة بين مدخل التوافق

(Harmonization) ومدخل العالمية (العولمة) (Internationalization) ومناقشة هل التوافق في التطبيق يقود الى عالمية المعايير المحاسبية أم أن العالمية (العولمة) تفرض التوافق أو التوحيد في التطبيقات لمعايير محاسبية موحدة، من خلال المقارنة بين التطبيقات للمعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية المحلية (US GAAP, UK GAAP, IAS) وتوصلت الدراسة إلى تشخيص الفروقات في التطبيق بين هذه المعايير أو المبادئ المحاسبية من خلال تضيق فجوة هذه الفروقات.

5/1/2. دراسة (Manoiu & Others, 2013) بحث بعنوان Perspectives of Financial Reporting Harmonization (آفاق التوافق للتقارير المالية) قام الباحثون بدراسة آفاق (Perspectives) في التوافق أو التوحيد التقارير المالية من حيث المبادئ والقواعد التي تستند عليها من منظور العولمة والمسؤولية التي تقع على عاتق مجتمع الأعمال محلياً وعالمياً، وقد أستخدم الباحثون الأنموذج النوعي الوصفي (Quantitative) في تحليل عينة القوائم والتقارير المالية والمقارنة بين التطبيقات للمعايير المحاسبية الأمريكية (US GAAP) بالمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية (IAS-IFRS) لعدد من الشركات المساهمة المسجلة في البورصة والأسواق المالية.

6/1/2. دراسة (Christensen & et.al, 2015) بحث بعنوان Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes Around (IFRS) Adoption?) (حوافز أو المعايير: ما الذي يحدد تغييرات جودة المحاسبة عند تبني المعايير التقارير المالية الدولية؟) هدفت الدراسة الى إختبار تأثير حوافز تقارير مالية الإدارية على تغيير جودة المعلومات المحاسبية المتعلقة بتبني (IFRS)، وبينت الدراسة أن تبني هذه المعايير في ألمانيا كانت إختيارية (طوعية) قبل أن تصبح إلزامياً، وأظهرت الدراسة مدى أفضلية خيار تبني هذه المعايير بشكل طوعي أو من عدمه لتحديد ما إذا كان إدارة الشركات الفردية لديها حوافز تبني (IFRS) كما بينت أيضاً أن الشركات التي تقاوم اعتماد (IFRS) لديهم اتصالات وثيقة مع البنوك والمساهمين في الداخل، بما يتفق مع أقل حوافز للمعايير المحاسبية أكثر شمولاً. وتوصلت الدراسة أن الحوافز التقارير المالية تهيمن المعايير المحاسبية في تحسن نوعية جودة المحاسبية، ومن غير

المبرر أن نستنتج من التغييرات في خصائص المحاسبة حول اعتماد طوعي IFRS .

### ثانياً. الإطار النظري:

1/2/2. مفهوم التوافق المحاسبة الدولية: تعددت التعريفات التي تناولت في الأدبيات المحاسبية لموضوع التوافق المحاسبي الدولي وهناك ثلاثة مفاهيم وهي مفهوم التماثل أو التوحيد والمعايرة، والتوافق التي عادة ما يستخدمه الباحثون بتداخل للإشارة إلى عملية التوافق المحاسبة الدولية. ومن هنا يرى الباحث ضرورة التطرق تعريف لهذه المفاهيم قبل التعرض لتعريف التوافق المحاسبي الدولي:

1. التماثل أو التوحيد المحاسبي: يقصد بالتوحيد المحاسبي ( Accounting Uniformity) هو " فرض لغة محاسبية موحدة (مصطلحات، أسس وقواعد...وغيرها) لدولة ما على دولة أخرى، و في حالة وجود درجة عالية من التجانس والتماثل التي تؤدي إلى تعميم تطبيق مبادئ وممارسات محاسبية واحدة على المستوى الدولي". (لظفي، 2004: 371)

هذا التعريف يتفق إلى حد كبير مع تعريف (AAA) والذي يعرف التوحيد بأنه "الثبات في التبويب والمصطلحات وكذلك الثبات في القياس المحاسبي". (أبو زيد، 2005: 267)

ويؤكد (الشيرازي) بأن التوحيد المحاسبي "توحيد المعالجة المحاسبية بالنسبة للأحداث والعمليات المتشابهة وذلك في ظل ظروف وأوضاع محددة" (الشيرازي، 1990: 135)

والتوحيد يكون على المستوى المحلي والدولي، فالمحلي يشار إليه بأنه النظام المحاسبي المتبع من طرف جميع المؤسسات والوحدات الاقتصادية داخل بلد معين، أما على المستوى الدولي فيلاحظ وجود دول تستعمل أنظمة الدول الأخرى نفسها، وهذا من خلال تأثير الأنظمة المحاسبية لبلد ما في بلد آخر، حيث عادة ما يكون هذا التأثير ناتجاً عن عوامل تاريخية كالإستعمار والتبعية أو عوامل جغرافية أخرى، حيث تميل معظم الدول إلى تطبيق الحلول



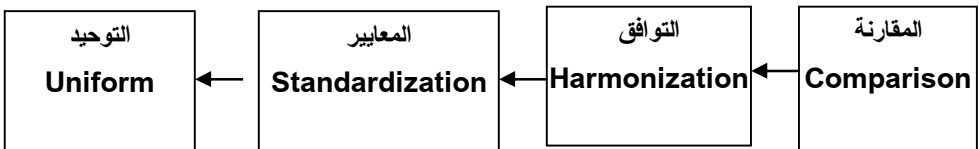
التي تتبناها نظيراتها القريبة منها أو شريكاتها الرئيسيين والذين هم عادة البلدان المجاورة.

2. المعايير المحاسبية: Accounting Standard المعيار هو "أنموذج معترف به من السلطة للقياس، وبالتالي فإن المحاولات في المحاسبة للمعايرة هي محاولات لوضع توحيد في طرق المحاسبية، والأنموذج المستخدم للقياس سيكون الأنموذج أو النسخة المصرحة بها من قبل السلطات". (أبو زيد، نفس المصدر: 267) هذا وتوصف بأنها عملية جامدة و صارمة قد تطلب تطبيق معيار واحد، أو قاعدة محاسبية واحدة في كافة المواقف وبالتالي فهي أكثر صعوبة في التطبيق على مستوى الدولي، وهي عملية ومرحلة في إتجاه التوحيد والمعايير المتبعة. إذ إنه بمثابة المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للوحدة الإقتصادية ونتائج أعمالها مع إيصال المعلومات للمستفيدين (لطفي، 2004: 371).

3. التوافق المحاسبي الدولي: التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها، فهي عملية مزج الممارسات المحاسبية المتنوعة في هيكل منهجي مرتب، يعطي نتائج متناسقة فهو يشمل الإختيار ومقارنة أنظمة المحاسبة المختلفة لغرض معرفة نقاط الإتفاق والإختلاف ( Colasse. 757: 2000) ثم بعد ذلك العمل على جمع تلك الأنظمة المختلفة مع بعضها.

ومن خلال هذه المفاهيم يمكن لنا القول بأن هناك علاقة متداخلة متصلة ومتبادلة التأثير بين المفاهيم الثلاثة الأولى بعملية المقارنة (Comparison) بين الأنظمة المحاسبية للدول ثم تنتقل الى إتجاه التوافق (Harmonization) ثم يتم توليد وإنتاج مجموعة من المعايير المتفقة عليها (Standardization)، ثم تأتي المرحلة الثالثة وهي التوحيد (Uniform) كما يوضح الشكل رقم (٤) علاقة مفاهيم التوافق والمعايير والتوحيد في المحاسبة.

الشكل رقم (١) علاقة مفاهيم التوافق والمعايير والتوحيد في المحاسبة



المصدر: لطفي، (2004،365)

وقد يقصد بالتوافق "تحقيق التقارب في المعايير المحاسبية سواء على المستوى الدولي أو المحلي"، مثال ذلك الجهود التي يبذلها مجلس معايير المحاسبة الأمريكية لتحقيق التوافق مع المعايير الدولية والأمريكية. ( FASB, 3, 2014) ويعرف التوافق المحاسبي على أنه "زيادة إنسجام وتوافق الممارسات المحاسبية يوضح حدود الخلافات بينهما ويخفض المعايير المتناسقة من الإختلافات المنطقية وتحسين التوافق في المعلومات المالية بين الدول". (تشوي وآخرون، 2005: 349)

وعموماً، فإن هناك شبه إجماع للباحثين في الأدبيات المحاسبية على أن التوافق المحاسبي يمكن تعريفه بوساطة الهدف الرئيسي المنوط به تحقيقه، وهو تقليل الإختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين الدول والتقريب بين وجهات النظر المختلفة، بما يسمح إجراء المقارنة بين القوائم المالية عبر الزمن (الوحدة الإقتصادية نفسها) وعبر المكان (الوحدات الإقتصادية المختلفة).

وعليه إن التوافق المحاسبي يعد مطلباً أساسياً لمواءمة المحاسبة مع التغيرات البيئية، بهدف ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضيف عليها صيغة القبول العام. ويرى الباحثين أن التوافق أو التجانس المحاسبي مصطلحات تهدف لإصدار معايير المحاسبة المحلية بالطريقة التي تمكن من إعداد تقارير مالية يمكن مقارنتها مع التقارير المالية التي يتم إعدادها بإستخدام المعايير الدولية، ويعتمد التوافق على وجود علاقات بين لجان معايير المحاسبة المحلية ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

2/2/2. أهمية التوافق المحاسبي الدولي: بدأت الأفكار الأولى للتوافق المحاسبي الدولي تعود إلى بداية قرن العشرين، وتجسدت بشكل رسمي عند إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standard Committee (IASC) عام 1973، وأسست في التسعينيات بسبب ما عانتها الأعمال العابرة للحدود الوطنية من مشاكل وصعوبات نتيجة

الفروقات المحاسبية التي أثرت بشكل كبير على أدائها، والتوافق المحاسبي الدولي هو "العمل على تقليل الاختلافات (أو إستبعادها ما أمكن) بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول، أي العمل على تقريب وجهات النظر المختلفة من أجل توصيل المعلومات الملائمة والقابلة للقراءة والفهم والمقارنة دولياً، أي محاولة لرفع درجة الإنسجام في الممارسات المحاسبية وذلك من خلال وضع حدود لدرجة التباين لتلك الممارسات". ويتضمن التوافق المحاسبي الدولي: (لطفي، 2006: 373)

1. المعايير المحاسبية التي تعالج القياس والإفصاح.
2. الإفصاحات التي تقوم بها الوحدات الإقتصادية التي يتم تداول أسهمها في الأسواق المالية.
3. معايير المراجعة.

هذا ومن الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف المختلفة التي تسعى الى وجود توافق محاسبي دولي، إن هذه الدوافع لابد وأنها تنبع من المنافع والفوائد التي يتوقع أن تعود على تلك الأطراف من عملية التوافق ومنها:

1. إمكانية إجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية، حيث أن إجراءات المقارنات يسهل عملية تقييم الأداء للوحدات الإقتصادية من ثم تقييم البدائل الإستثمارية، كما أنه يساعد على إزاحة عقبة كبيرة أمام حرية تدفق الإستثمارات الدولية.

ويبدو منطقياً أن تخفيض درجة الإختلاف في الممارسة المحاسبية هو الحل الأمثل لمعالجة الكثير من المشاكل المحاسبية المعاصرة، فالقوائم المالية للمقارنة سوف تشجع على تدفق أكبر لرأس المال عند أقل تكلفة ممكنة وأكثر كفاءة. بالإضافة الى ذلك سوف ترفع درجة ثقة المؤسسات المالية والمقرضين بالقوائم المالية. (Holthausen, 2003: 274)

2. يسهل التوافق المحاسبي الدولي للمحليين الماليين الحصول على قوائم مالية مفهومة والتي يمكن أن يعتمدوا عليها كمدخلات لعمليات التحليل المالي.

3. العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد لديها منظمات محاسبية مهنية ولا هيئات مختصة بإصدار معايير العمل المحاسبي، وبالتالي فإن تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية سوف يوفر لها الوقت والمال، في الوصول إلى النتيجة التي وصلتها الدول المتقدمة التي أنجزت المعايير الدولية.  
(Barth, M. 2005 )www.ssrn.com

4. تكون الدول النامية على دراية بالمعايير والطرائق والإجراءات المحاسبية التي تعمل في ظلها الشركات متعددة الجنسية وفروعها العاملة في تلك الدول.

5. إن التوافق المحاسبي الدولي يسهل على الوحدات الإقتصادية عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية، ومن ثمة إعطاء الوحدات فرصة أخرى للحصول على الأموال من خارج حدود الدولة الموجودة بها سواء كان ذلك في صورة رؤوس أموال أو قروض، أن أصحاب رؤوس أموال في الداخل والخارج يعتمدون على التقارير المالية لتحقيق أفضل فرص الإستثمار والإقراض يفضلون المعايير الدولية لأن المعلومات المنشورة بالتقارير المالية تكون أكثر ملاءمة وقابلة للمقارنة.

6. يساهم التوافق المحاسبي الدولي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية، سوف يساهم ذلك في تحسين النظم المحاسبية بها. (مطر، 1998: 16)

7. يؤدي التوافق المحاسبي الى إمكانية أداء الخدمات المحاسبية المختلفة بين الدول العالم مما يعني زيادة الإيرادات الناتجة عن ممارسة المهنة عبر العالم حيث يمكن أداء مهنة المحاسبة بين مختلف الدول. (Peter, 2002: 341)

وبصفة عامة يحقق التوافق بين المعايير المحاسبية خفض في تكلفة إعداد البيانات، وإمكانية عقد المقارنات، وتطور الأسواق المالية، وتسهيل حركة الأموال، وخفض في التكلفة المراجعة وزيادة كفاءتها، فضلاً عن للمزايا التنافسية بين الوحدات الإقتصادية.

3/2/2. المتطلبات الاقتصادية للتوافق والتطبيق لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: تمثل المتطلبات مجموعة من العناصر المطلوب وجودها والتغييرات المطلوب أحدثها في تطوير البيئة المالية في العراق وإقليم

کوردستان حتی تتمكن الهیئات المحاسبية من القيام بالتحديث والتطوير والتخلص من الأساليب التقليدية التي تعاني منها، وهي تتمثل في مقومات أساسية ينبغي الإرتكاز لها عند تطبيق منهجية التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية، وعلى الرغم من تعدد هذه المتطلبات وتنوعها إلا أنه توجد متطلبات أساسية أجمعت عليها الدراسات والبحوث المحاسبية المتصلة بالمعايير المحاسبية الدولية وعولمة مهنة المحاسبة.

وتتمثل المتطلبات الاقتصادية في طبيعة الوضع الإقتصادي السائد وإنعكاسه على الممارسات المحاسبية وأنظمتها، كما أُلقت التغيرات الإقتصادية التي أجتاحت العالم في الأونة الأخيرة بظلالها على العلاقات الإقتصادية الدولية، التي دعمت بدورها الاتجاه نحو عالمية الأسواق والمشروعات والتكامل الاقتصادي والتنمية، كما أظهرت التغيرات السريعة والمتلاحقة في مختلف الدول المتقدمة أو النامية، تطويراً وتجديداً للنظم والممارسات المحاسبية وحاجة إلى تطوير المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS) للتوافق مع الحاجات الخارجية لمختلف الفئات من مستخدمي المعلومات المحاسبية تلبية لمتطلبات مجتمعاتها أولاً، ثم تلبية لمتطلبات النظام الإقتصادي العالمي المعاصر في ظل التغيرات المستجدة ثانياً. لذا كان لابد من تبني هذه المعايير في دول العالم.

لا شك في أن تطبيق إتفاقية منظمة التجارة العالمية (WTO) سوف يجعل العالم يعيش سوقاً واحداً، مما سيزيد من حدة المنافسة بين الوحدات الإقتصادية والشركات المحلية والعالمية. وسوف تتجسد الآثار الناجمة عن تطبيق الإتفاقية المذكورة سلباً على التنظيم المحاسبي سواء من الناحية الأكاديمية أو التطبيقية، وذلك من حيث المعالجات المحاسبية وإعداد التقارير المالية وإتمام الرقابة المحاسبية إن كان هناك إختلاف في المعايير والنظم المحاسبية بين الدول.

وفي إختلاف المعايير المحاسبية محلياً ودولياً لا بد من البحث عما هو ضروري لتطوير الأنظمة المحاسبية والتغلب على سلبيات تطبيق تلك الإتفاقية، وفي هذا الصدد بما يوفر كثيراً من المعالجات الموضوعية للعديد من الحالات

كمعالجة (قيمة المعاملات بالعملة الوطنية وفروق العملة مع تذبذب القوة الشرائية للعملات المختلفة، وتأثير حجم وطبيعة التضخم، وتنظيم إعداد القوائم المالية الموحدة للشركة الأم وفروعها الخارجية، وضبط إجراءات الرقابة المحاسبية على هذه الفروع، والأوضاع الناتجة عن إختلاف النظم الضريبية المطبقة في كل منها).

هذا مع العلم أن جميع هذه التغييرات سوف تضع الأنظمة المحاسبية أمام تحديات كبيرة من حيث تطبيق المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي (IAS-IFRS)، وخاصةً مع التطورات الحالية في مجال التجارة الإلكترونية ومع إنتشار الشركات متعددة الجنسيات.

كما يشهد إقتصاد إقليم كوردستان - العراق تطورات كبيرة، وخاصةً بعد عام 2003 وأدى ذلك إلى ولادة نظام جديد يتميز بالتححرر المالي وإزالة القيود عن حركة رؤوس الأموال ودفعها إلى الإندماج الكلي بين كل من الأسواق السلع والأموال الدولية، وبالتالي إلى تدويل عملية الإنتاج السلعي والخدمي والإستثمار والتوزيع والتجارة لتصبح عملية الإنتاج ذات طابع دولي تشترك فيها أكثر من دولة.

وإذا لاحظنا أن المستقبل سيشهد مزيداً من التقارب الدولي في المجالات الإقتصادية والإجتماعية، والسياسية، فمن المتوقع أن يزيد من عدد الشركات متعددة الجنسية، وكذلك الحال بالنسبة للإستثمارات الأقليمية والعربية والأجنبية التي من المتوقع أن تزيد إلى حد كبير مقارنةً بوضعها الراهن ولاسيما مع فتح كثير من الحكومات المجال أمام تلك الإستثمارات، بل وتشجيع تلك الإستثمارات سواء أكان من خلال إعفائها من الضرائب أو تقديم الأراضي مجاناً أو بقيمة رمزية لإقامة المشاريع عليها أو غيرها من الإغراءات. ومن البديهي أن النظم المحاسبية بهذا الشكل وأسواقاً مالية بهذا التشابك وشركات متعددة الجنسيات بهذا الحجم ستطلب حتماً معايير مقبولة ومعروفة على المستوى الدولي، وأن المعايير التي تصدرها مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) هي أكثر قبولاً على المستوى الدولي، وعليه فسيكون تأثير

العولمة في إتجاه مزيد من إنتشار التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية على مستوى الدولي.

وكما نلاحظ في هذه المرحلة الشركات العالمية قد بدأت تمتد إقتصادياً وسياسياً في معظم الدول النامية وكذلك الإستثمارات الإقليمية والعربية التي أمتدت إلى إقليم كوردستان - العراق بشكل عام وغيرها من الدول العربية، وتظهر نشرة هيئة الإستثمار في الإقليم أن إستقطاب الإستثمارات نحو التزايد، وقد تنبه إقليم كوردستان لأهمية الإستثمارات في الآونة الأخيرة، فأبرمت إتفاقيات متعددة حول الإستثمارات مع الدول الإقليمية والعربية والأجنبية في قطاعات المختلفة، وقد كانت هذه الإتفاقيات تنص على تشجيع المستثمرين في القيام بالمشروعات الأقتصادية ودعم وتوظيف رؤوس الأموال في إقليم كوردستان - العراق.

يتضح مما سبق أن الهدف الرئيس من الإتفاقيات المذكورة هو تشجيع الاستثمارات، لكنها للأسف الشديد لم تؤد طموحات حكومة الإقليم والغرض المنشود منها، وذلك لأسباب عدة منها:

1. قطع موازنة الأقليم من قبل الحكومة العراقية الفدرالية منذ 2014/1/1 ولحد إعداد هذه الدراسة، ولأسباب سياسية.
  2. التدهور الأمني والإستقرار في العراق بشكل عام.
  3. التعقيدات الروتينية وإجراءات البيروقراطية التي لاتزال موجودة في إقليم كوردستان والعراق بشكل عام.
  4. عدم مصداقية التقارير المالية الحالية الناجمة عن غياب الممارسات المحاسبية الصحيحة التي تعكس الوضع المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية على وفق الحقائق الإقتصادية، الأمر الذي أفقد هذه البيانات أهميتها.
- ويرى الباحثين أن المعلومات المالية في التقارير المحاسبية للوحدات الإقتصادية لا تستند إلى معطيات إقتصادية موضوعة تتعلق بالأدوات المالية والإستثمارات العقارية ومحاسبات النفط والزراعة ومحاسبة المؤسسات المالية. وهذا كله مما أدى إلى غياب (IAS-IFRS)، هذه الأسباب كلها هي التي دفعت المستثمر الإقليمي والعربي والأجنبي إلى الإحجام عن استثمار

أمواله في القطاعات الصناعية والإستخراجية والخدمية في إقليم كردستان - العراق بشكل واسع.

ويظهر مما سبق يتضح أن إقليم كردستان - العراق بشكل عام قد تأثر بالتطورات والتغيرات الإقتصادية العالمية وحاول مواكبتها، وتجلى ذلك في أشكال عدة من ما سعيه للإندضمام إلى منظمة التجارة العالمية، والشراكة العراقية الأوروبية ومواكبة ذلك أيضاً بصدور قوانين تشجيع على الأستثمار في إقليم كردستان "كصدور المرسوم التشريعي رقم (2) المادة (1 - 2) من التعديل الأول لقانون الاستثمار رقم (13) لعام 2006، والإندضمام إلى منظمة التجارة الحرة العربية الكبرى، وإتفاقيات التعاون الإقتصادي الثنائي مع الدول الإقليمية والعربية الشقيقة والدول الأجنبية الصديقة، ودعم القطاع الخاص والمشارك ضمن أهداف خطط التنمية الإقتصادية والإجتماعية، وتعديل معظم التشريعات المالية، وتطوير النظام الضريبي النافذ، والترخيص للمصارف الخاصة، وقانون سرية المصارف وخلق بيئة تشريعية مواتية للإصلاح الإداري والإقتصادي في الإقليم.

إنّ كل المحاولات السابقة كانت من أجل إستقطاب الإستثمارات وإقامة شركات أموال ضخمة، وبالتالي يتطلب من الوحدات الإقتصادية في الإقليم التوجه نحو التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS).



### المحور الثالث

#### نتائج البحث، التحليل الإحصائي

في هذا المحور سيتم تناول إجابات أفراد العينة ونتائج التحليل الإحصائي، وكالاتي:

1/1/3. توزيع عينة الدراسة: لغرض جمع البيانات تم توزيع (٥٠) إستبانة على ثلاث فئات (المحاسبين، المدققين، الأكاديميين)، وقد بلغ عدد المستجيبين (٤٥) وبسبة (٩٥%) وكما مبين في الجدول رقم (١) التالي:

جدول رقم (١) توزيع عينة الدراسة ونسبة المستجيبين

نسبة الإستثمارات المعادة	عدد الإستثمار		الوظيفة
	المعادة	المرسلة أو الموزعة	
% ٧٥	١٥	20	المحاسبين
% ١٠٠	١٥	15	المدققين
% ١٠٠	١٥	15	الأكاديميين
% ٩٠	٤٥	50	المجموع

ويوضح الجدول رقم (٢) المقياس المعتمد في هذا البحث وهو مقياس

ليكرات الخماسي موضحاً فيه مستوى الدلالة الإحصائية لكل وزن:

جدول (٢) سلم الإجابة ومستوى الأهمية النسبية

الدرجة	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
الوزن النسبي	٥	٤	٣	٢	١
النسبة المئوية	أكبر من %٨٠	%٦٠ - %٨٠	%٤٠ - %٦٠	%٢٠ - %٤٠	أقل من %٢٠
الدلالة الإحصائية	درجة تأثير عالية جداً	درجة تأثير عالية	درجة تأثير متوسطة	درجة تأثير منخفضة	درجة تأثير منخفضة جداً

وبهدف إختبار مدى توفر الثبات والإتساق الداخلي بين الإجابات على أسئلة الإستبانة فقد تم إحتساب معامل ألفا كرونباخ قد تراوحت بين (0,618 -) وهي نسبة جيدة كونها أعلى من النسبة المعقولة (60%)

2/1/3. وصف خصائص عينة الدراسة: يعرض جدول رقم (3) عرض الخصائص الديموغرافية لعينة البحث وفقاً للإستبانة:

جدول رقم (3) خصائص (المستجيبين) عينة الدراسة

الخصائص	التكرار	%	الخصائص	التكرار	%
المؤهل العلمي:			الوظيفة التي تعمل بها:		
دبلوم و أقل	3	7%	المحاسب	15	33.3%
بكالوريوس	25	55%	المدقق	15	33.3%
ماجستير	12	27%	الأكاديمي	15	33.3%
دكتورا	5	11%	المجموع	45	100%
المجموع	45	100%	سنوات الخدمة:		
المتابعة لـ (IAS-IFRS)			أقل من 5 سنوات		
المتابعة لـ (IAS-IFRS)			9	20%	6 - 10 سنوات
مستمرة	9	20%	10	22%	11 - 15 سنوات
على الأغلب	18	40%	15	33.3%	16 - 20 سنوات
قليلة	10	22%	5	11%	21 سنة فأكثر
معدومة	8	18%	6	13.3%	المجموع
المجموع	45	100%	45	100%	

4/1/3 عرض البيانات وتحليل النتائج وإختبار فرضية البحث: التي ينص على أنه لا توجد فروقات بين التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالية الدولية (IFRS-IAS) وبين المتطلبات الإقتصادية.

تم إختيار الفرضية من خلال (١٠) أسئلة ويبين الجدولين رقم(٤) و (٥) النسب المئوية للإجابات عن أسئلة والمتوسط الحسابي من خلال عرض أقل قيمة وأعلى قيمة لمجموع إجابات أفراد العينة والانحراف المعياري ومعامل الإختلاف وترتيب أهمية الفقرات:

جدول رقم (۴)  
 ببین النسب المئوية لإجابات الأفراد لكل سؤال من أسئلة المتعلقة بين التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية  
 والإبلاغ المالي الدولية (IFRS-IAS) وبين المتطلبات الاقتصادية

المجموع %	اتفق تماما		اتفق		غير متأكد		لا أتفق		لا أتفق تماما		رقم السؤال
	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	
100	290	37.6	109	49.3	143	8.3	24	4.5	13	0.3	1
100	290	34.1	99	52.8	153	8.6	25	3.1	9	1.4	2
100	290	42.8	124	42.4	123	9.0	26	4.4	13	1.4	3
100	290	30.0	87	51.7	150	11.7	34	5.9	17	0.7	4
100	290	47.2	137	43.5	126	5.9	17	3.1	9	0.3	5
100	290	43.8	127	40.7	118	10.7	31	4.1	12	0.7	6
100	290	32.1	93	39.7	115	12.1	35	11.7	34	4.5	7
100	290	26.2	76	41.4	120	15.5	45	11.4	33	5.5	8
100	290	35.9	104	50.7	147	10.0	29	2.0	6	1.4	9
100	290	42.1	122	43.5	126	7.6	22	3.1	9	3.7	10

يشير الجدول رقم (٤) إلى أن النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) على السؤال الأول كانت (٨٦,٩%) ونسبة غير المتأكدون (٨,٣%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) كانت (٤,٨%)، أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة على أن التطورات الاقتصادية في إقليم كردستان العراق تلزم الوحدات الاقتصادية بالتوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS). أما السؤال الثاني بلغت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨٦,٩%) أيضاً ونسبة غير المتأكدون (٨,٦%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٤,٥%)، وهذا يدل على وجود إتفاق حول البند على أن تداخل متغيرات البيئة الاقتصادية والمالية في إقليم كردستان العراق بحيث تلزم الوحدات الاقتصادية في التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS). أما بالنسبة للسؤال الثالث فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨٥,٢%) ونسبة غير المتأكدون (٩%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٥,٨%) وبالتالي القبول على أن التحول من الإقتصاد الموجه الى الإقتصاد الحر (السوق)، تستوجب على الوحدات التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS). أما السؤال الرابع فكانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨١,٧%) ونسبة غير المتأكدون (١١,٧%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٦,٦%)، وهذا يعني أن حدة المنافسة بين الوحدات الاقتصادية (المحلية والأجنبية) في الإقليم يحفز الأخيرة بالتوافق وتطبيق معايير (IAS-IFRS). أما السؤال الخامس كانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٩٠,٧%) ونسبة غير المتأكدون (٥,٩%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٣,٤%) أي أن هناك شبه إجماع كامل من قبل أفراد العينة بغرض جذب الإستثمارات الأجنبية الى الإقليم، يستلزم التوجه نحو التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS). أما السؤال السادس فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨٤,٥%) ونسبة غير المتأكدون (١٠,٧%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٤,٨%) وهذا يعني أن تهيئة الإقتصاد في الإقليم للانتفاع من الإقتصاد الدولي يتطلب التوجه نحو التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS). أما بالنسبة للسؤال السابع كانت النسبة المئوية

للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٧١,٨%) ونسبة غير المتأكدون (١٢,١%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (١٦,٢%) وهذا يعني أن التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب السماح للشركات المحاسبية الكبرى بالعمل في الإقليم على أساس المنافسة. أما السؤال الثامن فكانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٦٧,٦%) ونسبة غير المتأكدون (١٥,٥%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (١٦,٩%) مما يعني التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب الشراكة بين الشركات الدولية والمحلية المماثلة لغرض تطوير الأخيرة ومن ثم تغيير البيئة المحاسبية المحلية نحو العالمية. أما السؤال التاسع فقد كانت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨٦,٦%) ونسبة غير المتأكدون (١٠,٠%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٣,٤%)، تفسر ذلك لغرض حصول الإقليم على دعم المؤسسات المالية الدولية منه (IMF-MB) يتطلب الأمر تبني وتطبيق (IAS-IFRS). أما السؤال العاشر فقد بلغت النسبة المئوية للموافقين (أتفق وأتفق تماماً) (٨٥,٦%) ونسبة غير المتأكدون (٧,٦%) ونسبة غير الموافقين (لا أتفق ولا أتفق تماماً) (٦,٨%)، أي أن الإنضمام الى منظمة التجارة العالمية (WTO) يتطلب على الوحدات الاقتصادية التوافق وتطبيق معايير (IAS-IFRS).

#### جدول رقم (٥)

يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لجميع الفقرات المتعلقة بين التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية وبين المتطلبات الاقتصادية

ت	العبارات	الوسط الحسا بي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الأهمية النسبية %	المر تبة	مستوى الأهمية
1	التطورات الاقتصادية في الإقليم تلزم الوحدات بالتوافق والتطبيق لمعايير (IAS-IFRS).	٤,١٩	٠,٨٠	١٨,٩٩	٨٣,٨٨	٤	مرتفع
2	أن تداخل متغيرات البيئة الاقتصادية	٤,١٥	٠,٨١	١٩,٥٠	٨٣,٠٣	٧	مرتفع

						والمالية في الإقليم تلتزم الوحدات الاقتصادية الى التوافق والتطبيق لـ (IAS- IFRS).	
مرتفع جداً	٣	٨٤,١٤	٢١,٠٠	٠,٨٨.	٤,٢١	التحول من الإقتصاد الموجه الى الإقتصاد الحر (السوق)، تستوجب على الوحدات التوافق والتطبيق لـ (IAS- IFRS).	3
مرتفع	٨	٨٠,٩٠	٢٠,٨٩	٠,٨٥	٤,٠٤	أن حدة المنافسة بين الوحدات الإقتصادية (المحلية والأجنبية) في الإقليم يحفزها للتوافق وتطبيق معايير (IAS-IFRS).	4
مرتفع جداً	١	٨٦,٨٣	١٧,٤٢	٠,٧٦	٤,٣٤	لجذب الإستثمارات الأجنبية الى الإقليم، يستلزم التوجه نحو التوافق والتطبيق لمعايير (IAS- IFRS).	5
مرتفع جداً	٢	٨٤,٥٥	٢٠,١١	٠,٨٥	٤,٢٣	أن تهيئة الإقتصاد في الإقليم للإنتفاع من الإقتصاد الدولي يتطلب التوجه نحو التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS)	6
مرتفع	٩	٧٦,٦٢	٢٩,٦٤	١,١٤	٣,٨٣	التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب السماح للشركات المحاسبية الكبرى بالعمل في الإقليم على أساس	7

						المنافسة.	
مرتفع	١٠	٧٤,٢٨	٣٠,٦٠	١,١٤	٣,٧١	التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب الشراكة بين الشركات الدولية والمحلية المماثلة لغرض تطوير الأخيرة ومن ثم تغيير البيئة المحاسبية المحلية نحو العالمية.	8
مرتفع	٥	٨٣,٥٢	١٩,١١	٠,٨٠	٤,١٨	لغرض حصول الإقليم على دعم المؤسسات المالية الدولية منها (IMF-MB) يتطلب الأمر تبني وتطبيق (IAS-IFRS).	9
مرتفع	٦	٨٣,٣٨	٢٣,٢٢	٠,٩٧	٤,١٧	الإضمام الى منظمة التجارة العالمية (WTO) يتطلب على الوحدات الاقتصادية التوافق وتطبيق معايير (IAS-IFRS).	1 0
مرتفع		٨٢,١١	٢٢,٠٥	٠,٩٠	٤,١١	المعدل العام لجميع الفقرات	



ومن الجدول السابق يتبين أن معظم القيم لجميع الأسئلة التي تقيس التوافق بين المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية وبين المتطلبات الاقتصادية كانت مرتفعاً، كما أن الأهمية النسبية لأغلبية البنود تجاوزت نسبة (٨٠,٠%). وإن قيمة الاختلاف لجميع البنود كانت منخفضة ويمكن اعتبار ذلك دلالة على وجود قدر من الإتساق بين آراء أفراد العينة بشكل عام.

وتشير نتائج الجدول السابق إلى أن التوجه نحو التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) سوف يساهم إلى جذب الإستثمارات الأجنبية للإقليم فقد حظي هذا البند (٥) بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية بين جميع البنود، فبلغت أهميته النسبية (٨٦,٨٣%) ومتوسط حسابي (٤,٣٤%) وهو أعلى متوسط حسابي في هذا المجال، وبمعامل اختلاف (١٧,٤٢%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي وجود تأييد من قبل أفراد العينة حول هذا البند. وهذا ما يؤيد أن إقليم كوردستان أبرمت إتفاقيات متعددة حول الإستثمارات مع الدول الإقليمية والعربية والأجنبية في قطاعات مختلفة، وقد كانت الإتفاقيات تنص على تشجيعهم للقيام بالمشروعات الاقتصادية وكما أشرنا في (١/٣/٣).

وحلّ في المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية البند رقم (٦) المتعلق بتهيئة الإقتصاد في الإقليم للإنتفاع من الإقتصاد الدولي يتطلب التوجه نحو التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) فقد حظى هذا بأهمية نسبية عالية بلغت (٨٤,٥٥%) وبمتوسط حسابي تجاوز المتوسط العام بلغ (٤,٢٣%) وبمعامل اختلاف (٢٠,١١%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي هناك إجماع من قبل أفراد العينة على هذا البند، مما يدل وجود ثقة بهذه المعايير بغرض تهيئة الأقتصاد في الأقليم وموكلته بإقتصاد الدولي.

أما بالنسبة للمرتبة الثالثة فقد احتلّها البند رقم (٣) بأهمية نسبية بلغت (٨٤,١٤%) وبمتوسط حسابي جاوز المتوسط العام وبلغ (٤,٢١%) وبمعامل اختلاف (٢١,٠٠%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. وبالتالي قبول البند القائل التحول من الإقتصاد الموجه الى الإقتصاد الحر (السوق)، تستوجب على الوحدات التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS).

وكما احتلَّ البند رقم (١) المرتبة الرابعة بأهمية النسبية له (٨٣,٨٨%) وبمتوسط حسابي (٤,١٩) ومعامل إختلاف (١٨,٩٩%) وإنحراف معياري أقل من الواحد. ويبين هذا البند أن التطورات الإقتصادية في الإقليم تلزم الوحدات الأقتصادية بالتوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS).

وجاء في المرتبة الخامسة البند رقم (٩) بأهميته النسبية (٨٣,٥٢%) وبمتوسط حسابي (٤,١٨%) وبلغ معامل إختلاف (١٩,١١%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، ويوضح هذا البند لغرض حصول الإقليم على دعم المؤسسات المالية الدولية منها (IMF-MB) يتطلب الأمر تبني وتطبيق (IAS-IFRS)، حيث أن إقليم كوردستان والعراق في هذا الوقت بحاجة ماسة الى دعم هذه المؤسسات لغرض الأعمار والتنمية الأقتصادية.

ويأتي في المرتبة السادسة البند رقم (١٠) فقد بلغت أهميته النسبية (٨٣,٣٨) وبمتوسط حسابي (٤,١٧%) وقد بلغ معامل إختلاف (٢٣,٢٢%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وبالتالي قبول البند القائل بأنه للإضمام إقليم كوردستان إلى منظمة التجارة العالمية (WTO) يتطلب على الوحدات الإقتصادية التوافق وتطبيق لـ (IAS-IFRS).

أما المرتبة السابعة فقد احتلَّها البند رقم (٢) وحصل هذا البند على أهمية نسبية بلغت (٨٣,٠٣%) ومتوسط حسابي العام (٤,١٤) ومعامل إختلاف وإنحراف معياري مقبولين وبالتالي قبول أن تداخل متغيرات البيئة الاقتصادية والمالية في الإقليم تلزم الوحدات الاقتصادية الى التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS).

وجاء في المرتبة الثامنة البند رقم (٤) بأهمية نسبية بلغت (٨٠,٩٠%) وبمتوسط حسابي (٤,٠٤) ومعامل إختلاف (٢٠,٨٩%) وإنحراف معياري أقل من الواحد، وهذا يدل على قبول البند القائل بأن حدة المنافسة بين الوحدات الاقتصادية (المحلية والأجنبية) في الإقليم يحفز لهذه الوحدات اللجوء الى التوافق وتطبيق لـ (IAS-IFRS).

أما المرتبة التاسعة من حيث الأهمية فقد حصل عليها البند (٧) بأهمية نسبية (٧٦,٦٢%) وبمتوسط حسابي (٣,٨٣) ومعامل إختلاف (٢٩,٦٤%) وقد

بلغ الإنحراف المعياري له (١,١٤) أي أكبر من الواحد، وهذا يدل على وجود تفاوت بسيط في بعض آراء أفراد العينة، ويعود هذا التفاوت إلى تنوع أفراد العينة من (المحاسبين، والمدققين الخارجيين، والأكاديميين من أساتذة المحاسبة) وبالتالي تنوع إختلاف إهتماماتهم تجاه هذا البند، أي أن نظرة الأكاديميين إلى تطوير ومواكبة الواقع المحاسبي وفقاً (IAS-IFRS) ستكون أعمق من نظرة المهنيين (المحاسبين والمدققين الخارجيين) كون الأخيرة لا يرغبون بالسماح للشركات المحاسبية الكبرى بالعمل في الإقليم على أساس المنافسة، إلا أن بشكل عام يمكن القول أن هناك رضا عن عملية التوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب السماح للشركات المحاسبية الكبرى بالعمل في الإقليم على أساس المنافسة.

أما المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية وهي المرتبة العاشرة فقد احتلّها البند (٨) المتعلق بالتوافق والتطبيق لـ (IAS-IFRS) يتطلب الشراكة بين الشركات الدولية والمحلية المماثلة لغرض تطوير الأخيرة ومن ثم تغيير البيئة المحاسبية المحلية نحو العالمية. حيث بلغت الأهمية النسبية لهذا البند (٧٤,٢٨%) وبلغ المتوسط الحسابي (٣,٧١) وهذا يشير إلى قبول أفراد العينة لهذا البند.

وبشكل عام يمكن القول بأن آراء أفراد العينة كانت إيجابية نحو جميع البنود، وهنا ما يؤكد إرتفاع المتوسط الحسابي لجميع الأجابات، حيث تجاوزت أداة القياس (٣,٤) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (٤,١١).

وكان اختبار (T. Test) للفرضية من خلال اختبار تحليل الإنحدار البسيط كما هو في الجدول رقم (٦) التالي:

كءول رقم (٦)

نتائك إختبار الفرضية الفرعية الأولى بموجب إختبار (T. Test)

نتيجة الإختبار	مستوى الدلالة (Sig)	T المحسوبة	درجات الحرية	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفرضية الفرعية الأولى
رفض	٠,٠٠٠	٣٢,٥٩٨	٢٨٩	٠,٥٧٨	٤,١١	

$$\text{Sig} \leq ٠,٠٥$$

فبمطالعة الكءول أعلاه يلاحظ بأن مستوى الدلالة المرتبطة بإختبار (T) للفرضية وهي (٠,٠٠٠) أقل من مستوى معنوية الإختبار وهي (٠,٠٥) مما يدعو إلى رفض أي (عدم قبول) الفرضية الصفرية (1-Ho) ومن ثم قبول الفرضية البديلة لها، مما يدل أن أفراد العينة من المهنيين (المحاسبين والمدققين) والأكاديميين (أساتذة المحاسبة) كمجموعة واحدة قد أتفقت على أن مستوى التوافق والتطبيق لمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (-IFRS IAS) يتطلب الإيفاء بمتطلبات الإقتصادية في إقليم كوردستان العراق.

## المحور الرابع النتائج والتوصيات

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي للبحث أن مهنة المحاسبة في الوحدات الاقتصادية العاملة في العراق وإقليم كردستان، تتأثر بدرجة كبيرة بالتغييرات والمتطلبات الاقتصادية. فقد تبين وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية للمتطلبات الاقتصادية مع مستوى التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (IAS - IFRS) في البيئة العراقية وإقليم كردستان.

في ضوء النتائج السابقة يمكن إقتراح مجموعة من التوصيات المتعلقة بالمتطلبات الاقتصادية اللازمة لتطور مهنة المحاسبة والإرتقاء بها لتحقيق الأهداف وكالاتي:

١. السعي بإنضمام العراق الى منظمة التجارة العالمية (WTO) والمنظمات المهنية العالمية الأخرى، وذلك لأن ذلك يؤدي إلى تطوير النظم المالية والممارسات المهنية من خلال زيادة الوعي بـ(IAS - IFRS) عند الممارسين المحاسبين لهذه المهنة في العراق وإقليم كردستان - العراق.

٢. ضرورة مراعاة المتطلبات الاقتصادية وأخذها في الإعتبار عند تطوير النظم المحاسبية وخصوصاً فيما يتعلق بالسوق والمنافسة وخطط التنمية الاقتصادية، لضمان توافق وتطبيق المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (IAS - IFRS).

٣. الإهتمام بالتعليم المحاسبي وتطوير أساليبه بما يتلائم مع المستجدات الحديثة، والتحول من المدخل التقليدي في تعليم المحاسبة ( Accounting Principles based Rules) المبادئ المحاسبية على أساس القواعد إلى المدخل الحديث هو تعليم المحاسبي على أساس المعايير ( Accounting Principles based Standards) ومتابعة تطبيقها ودراسة الآثار الاقتصادية والمالية المترتبة عن ذلك.

٤. تشجيع الشركات بإعتماد الـ(IAS - IFRS) وذلك بتحديث القوانين والتشريعات الاقتصادية والمالية والضريبية في إطار التوافق و التطبيق لهذه

المعايير، بإعتبار أن الـ (IAS - IFRS) توفر المرونة في الممارسات المحاسبية بما يتناسب مع طبيعة الشركات.  
 ٥. العمل على تشكيل اللجنة العلمية للمحاسبة وتضم في عضويتها أكاديميين ومهنيين وممثلي ديوان الرقابة المالية والوزارات المعنية لتطوير مهنة المحاسبة والإشراف على آلية توفير المتطلبات الإقتصادية، وصياغة خطة تطبيق الـ (IAS - IFRS) في إطار التوافق المحاسبي الدولي لهذه المعايير.

### المراجع والمصادر

#### المصادر باللغة العربية

#### أولاً: الكتب والدوريات والبحوث:

١. ابو زيد، محمد مبارك، (2005) "المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية"، ايتراك للطباعة والنشر، جمهورية مصر العربية.
٢. تشوي، فردريك، وآخرون، (2004) "المحاسبة الدولية" ترجمة دار المريخ للنشر، السعودية.
٣. الجاوي، طلال محمد علي، (2000) "الابعاد الاقتصادية للتوافق المحاسبي الدولي وانعكاساته على البيئة العراقية"، أطروحة دكتوراه فلسفة المحاسبة، غير منشورة، جامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، العراق.
٤. الشيرازي، عباس مهدي، (1990) "نظرية المحاسبة"، ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت.
٥. العامري، سعود جايد، (2010) "المحاسبة الدولية - منهج علمي للمشاكل المحاسبية وحلولها" الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان ، الأردن.
٦. لطفي، أمين السيد احمد، (2004) "المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسية"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، جمهورية مصر العربية.
٧. لطفي، أمين السيد احمد، (2006) "نظرية المحاسبية" منظور التوافق الدولي"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، جمهورية مصر العربية.
٨. مطر، محمد، (1998) "الإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية- كشرط لإنظام الدول الى المنظمة التجارة العالمية" دراسات إستراتيجية، العدد الثامن عشر، أبو ظبي، الإمارات المتحدة.

## English Reasons:

### A. Books:

1. Arpan, Jeffery & Lee H., Radebaugh, (1985), "International Accounting and Multinational Enterprises, Jon Wiley & Sons.
2. Colasse. B. (2000) "Harmonisation comptable internationales" Encyclopedie de comptabilite de control de gestion et d Audit Economica , Paris, France,
3. Holthausen, R, (2003) "Testing the Relative Power of Accounting Standards Versus Incentives and other Institutional Features to Influence the Outcom of Financial Reporting in an International Stting"Journal of Accounting and Economic.
4. Zimmerman, Vernon K., (1984) "Introducing the International Dimension of Accounting in International Accounting" edited by peter H. Holzer, Harpeer & Publishers Inc, NY.

### B. Research and Period:

1. Christensen, Hans B. Edward Lee, Martin Walker, and Cheng Zeng, (2015) Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes Around IFRS Adoption? This version: 30-Jan-2015
2. Manoiu & Others, (2013) Perspectives of Financial Reporting Harmonization, International Journal of Social Management, Economics and Business Engineering, Vol: 7, No. 7. pp.789-794.
3. Shil & Others, (2009) Harmonization Accounting Standards through Internationalization, International Business Research, Vol. 2, No. 2, April 2009.
4. Peter Jeffery, ( 2002) "International Harmonization of Accounting Standards and the Question of off-Balance sheet Treatments" Duke Journal of Comparative & International Law, vol. 12,.

### c. Internet:

1. Alnajjar, Fouad K. "New Iraq Free Market Economy and Accounting", Paper Presented at the American Accounting Association South East Meeting, Washington DC, USA, April 2004, available at [aaahq.org/maregion/2004AAA-MAR-Abstracts-3of3-040404.pdf](http://aaahq.org/maregion/2004AAA-MAR-Abstracts-3of3-040404.pdf)
2. Bradshaw & Miller, (2007) Will Harmonization Accounting Standards Really Harmonize Accounting? Evidence from Non--Us Firms Adopting US GAAP, ([mbradshaw@hbs.edu](mailto:mbradshaw@hbs.edu), [gmiller@hbs.edu](mailto:gmilller@hbs.edu))
3. Barth, M, "International accounting standards and accounting quality", Working Paper. 2005, [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
4. Financial Accounting Standard Board (FASB) Statement of Financial Accounting Concept No 2, Qualitative Characteristics of Accounting Information, May 2014. p 10, [www.fasb.org](http://www.fasb.org)

**المخلص:**

يهدف هذا البحث الى التعرف على المتطلبات الإقتصادية للتوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية وتطبيقها، أن الجانب النظري من البحث يركز على أهمية وعرض متطلبات التوافق والتطبيق لهذه المعايير في البيئة الإقتصادية في إقليم كردستان - العراق، أما البيانات الأولية للبحث فقد تم إستقائها من خلال أداة البحث الرئيسة (الأستبانة) والتي تم تصميمها إستناداً الى الدراسات السابقة والإطار النظري للبحث.

وبينت نتائج البحث وجود درجة تأثير متقاربة بنسب متفاوتة من حيث الأهمية المتطلبات الإقتصادية على مستوى التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية في إقليم كردستان - العراق. وفي نهاية البحث قدم الباحثين مجموعة من التوصيات والمقترحات التي يعتقد بأنها ضرورية بشأن أثر المتطلبات الإقتصادية لتحقيق مستوى التوافق والتطبيق للمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية في البيئة العراقية بشكل عام وإقليم كردستان بشكل خاص. ومن أهمها السعي إلى إنضمام العراق الى منظمة التجارة العالمية (WTO) والمنظمات المهنية العالمية الأخرى، في إطار تطوير النظم المالية والممارسات المهنية من خلال زيادة الوعي بـ (IAS - IFRS) لدى المحاسبين الممارسين لهذه المهنة في العراق وإقليم كردستان. وكذلك ضرورة مراعاة المتطلبات الإقتصادية وأخذها في الإعتبار عند تطوير النظم المحاسبية وخصوصاً فيما يتعلق بالسوق والمنافسة وخطط التنمية الإقتصادية، لضمان توافق وتطبيق المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية (IAS - IFRS).



# The Economical Requirements of Harmonization and Implementation of International Finance Reporting standard (IAS – IFRS) in Kurdistan Region- Iraqi Field Study

Asst. Prof, Dr.Subhi M. Salh  
Salahaddin University

Prof. Dr. Abdul Naser E. Noor  
Zarqa University

Asst. Prof. Ghazi Othman Mahmod  
Salahaddin University

## Abstract

The aim of this study is to identify economical requirements of harmonization and implementation of international accounting finance Reporting standard (IAS - IFRS), It is based on the date obtained from survey and literature in the extent of worldwide convergence, compliance and adoption requirements of (IAS - IFRS). The results shows that Iraq and Kurdistan Region will face challenges of economical requirement, of (IAS - IFRS) adoption process, These are requirements have different levels of significant on the adoption force of (IAS - IFRS) in Iraq. Recommendation were made to develop an approach for (IAS - IFRS) adoption in Iraq and Kurdistan Region.

And showed Find a degree comparable effect and all varying degrees of importance of economical requirements on harmonization and application of accounting standards and international financial reporting in the Iraqi environment and the Kurdistan Region level . At the end of the research the researchers to submit a set of recommendations and proposals which are believed to be necessary on the impact of these requirements to achieve harmonization and the application of international accounting standards and financial reporting environment in Iraq and the Kurdistan Region level. It is the most important to seek Iraq's accession to the world professional organizations, because it helps to solve contemporary problems and the development of accounting systems to take advantage of them, which leads to increased awareness of the (IAS - IFRS). And to consider the economical requirements for developing and implementing accounting systems, particularly in response to international market and competition as well as the economic development plan to achieve the harmonization and implementation of international accounting finance Reporting standard (IAS - IFRS)

## پوخته

نامانج له م توێژینهوه په یوهسته به ناسینی داواکاریهکانی ئابووری له کرداری ههماهنگی پپوهره ژمیریاری و راپۆرته داراییه نیودهولهتیهکان و پراکتیکردنیهتی، ههروهها لایهنی پراکتیکی توێژینهوهکه جهخت دهکاتهوه له دیاریکردنی سروشتیهتی پپوهری راپۆرته داراییهکانه (IFRS) لهگهڵ خستنهروی داواکاریهکانی ههماهنگی و پراکتیزهکردنی ئەم پپوهرانه له ژینگه ی دارایی عێراق و ههریمی کوردستان، بهلام داتا سههرتاییهکانی توێژنهوه وهگرارهوه له ميانه ی نامرازی سههرگی توێژینهوهه (روونکردنهوه) که له سههر بنهمای خویندنهوهی پپشتر و چوارچپوهی تیۆری توێژینهوهکه دارپژراوه.

ئهنجامی توێژینهوهکه دهریخستوه که نیشانهی کاریگهری لیک نزیك ههیه بهریژهی جیاواز له روانگه ی گرنگی داواکاری ئابووری، له ئاستی ههماهنگی و پراکتیزهکردنی پپوهره ژمیریاری راپۆرته داراییه نیودهولهتیهکان له ژینگه ی عێراق و ههریمی کوردستان. له کۆتایی توێژینهوه، تۆژهران ههلساون به پپشکهش کردنی کۆمه لیک له راسپارده به رایانهوه پپویستن سهبارته به کاریگهری داواکاری ئابووری بۆ بهدییهتانی ههماهنگی پپوهره ژمیریاری راپۆرته داراییه نیودهولهتیهکان و پراکتیزهکردنی له ژینگه ی دارایی عێراق و ههریمی کوردستان. ههروهها گرنگترینیان: بهشداریکردنی عێراق له ریکخراوی بازرگانی نیو دهولهتی (WTO) و ریکخراوه پپشهیه جیهانیهکانی تر، که ئەمه یارمهتیدهر دهبیت له پپشقه بردنی سستم و ری و شوینه پپشهیهکان له ميانه ی زیادبوونی ههست کردن به (IFRS) له لایه ن کارمندنی ئەم پپشهیه له عێراق و ههریمی کوردستان. پپویسته چاوه دپیری داواکاری ئابووری بکریت، ههروهها به ههند زوربگریت له کاتی پپشقه بردنی سستمه ژمیریاریهکان، به تایبهتی ئەمه ی په یوهسته به بازاری رکا بهری و پلانی گهشه ی ئابووری، بۆ دهسته بهر کردنی ههماهنگی و په یوهست بوون به پپوهره ژمیریاری و راپۆرته داراییه نیودهولهتیهکان (IFRS).