

محددات التحول إلى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في العراق

وأثرها على تحديد وعاء الضريبة على الدخل

الباحث

الاستاذ الدكتور

فرزدي علي أصغر

السيد محمود الناعى

كلية التجارة – جامعة المنصورة

كلية التجارة – جامعة المنصورة

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في رفع مصداقية البيانات المالية للمؤسسات الاقتصادية ورفع مستوى الشفافية في الإفصاح ، ولتحقيق ذلك تم تصميم نموذج مقترح للدراسة لكي يستخدم كدليل لاختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة. وتم استخدام المنهج الوصفي القائم على جمع البيانات ، كما تم تصميم قائمة الاستقصاء المعبأ بمعرفة المستقصى منهم وتحديد واختيار عدد من الشركات العراقية العاملة في مجالات اقتصادية مختلفة كمجتمع الدراسة على أساس تمتعها بالسمعة الطيبة في المجالات الاقتصادية التي تعمل بها في العراق بصفة عامة ، وبغداد بصفة خاصة ، كما أن هذه الشركات على درجة كبيرة من الاهتمام بتطبيق المعايير المحاسبية العالمية في دفاترها، كما راعى الباحث التنوع في النشاط الاقتصادي عند اختياره العينة. وتحليل البيانات الأولية للدراسة، تم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لادخال البيانات الاولية، حيث قام الباحث بتجميع استمارات الاستبيان والتي بلغ عددها (160) استمارة، وتم رفض عدد (25) استمارة لأسباب منها عدم تكملة استيفاء الاستمارة او قيام المبحوث بكتابة ما يخالف القواعد الأخلاقية للمهنة وبذلك لا تصلح للتحليل الاحصائي، وعلية فإن العدد النهائي للاستمارة والصحيح هو (135) استمارة بنسبة مئوية 84,4% من النسبة الإجمالية للاستمارات وهي نسبة ممتازة لإقامة التحليل الاحصائي من مديري الشركات والمصارف التجارية ، فضلاً عن مديري الإدارات ومديري الحسابات.

وقد أوضحت نتائج التحليل الإحصائي لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ضرائب الدخل المفروضة على الشركات العراقية، ومما سبق نستطيع القول بان العراق في طور التطبيق للمعايير الدولية المحاسبية والتقارير المالية ، ولكن بخطوات بطيئة نتيجة لوجود عدد من المعوقات والصعوبات والتحديات التي تقابل الكثير من الشركات والمؤسسات في القطاع الخاص او العام عند التحول لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، اما بالنسبة للقطاع المصرفي فقد تم التحول الكامل لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في دولة العراق.

الكلمات الإفتتاحية: المعايير الدولية ، الضرائب على الدخل، محددات التحول إلى المعايير الدولية.

Summary:

This study aimed to determine the extent of the application of international financial reporting standards in raising the credibility of the financial statements of economic institutions and raising the level of transparency in disclosure, and to achieve this, a proposed model for the study was designed to be used as a guide to test the relationship between the study variables. The descriptive approach based on data collection was used, and a filled-in survey list was designed with the knowledge of the surveyor, concerned with identifying and selecting a number of Iraqi companies working in different economic fields as the study community on the basis of their enjoyment of a good reputation in the economic fields in which they operate in Iraq in general, and Baghdad in particular. Also, these companies have a degree of interest in applying international accounting standards in their books, and the researcher took into account the diversity in economic activity when choosing the sample. To analyze the primary data of the study, the SPSS statistical program was used to enter the primary data, where the researcher collected the questionnaire forms, which numbered (160) forms, and (25) forms were rejected for reasons including not completing the form or the respondent writing something that violates the ethical rules of the profession Thus, it is not suitable for statistical analysis, and accordingly, the final and correct number of the form is (135) forms with a percentage of 84.4% of the total percentage of the forms, which is an excellent percentage for establishing statistical analysis from managers of companies and commercial banks, as well as department managers and account managers.

The results of the statistical analysis there is no significant impact of the application of international financial reporting standards on income taxes imposed on Iraqi companies, and from the above, we can say that Iraq is in the process of applying international accounting standards and financial reports, but with slow steps due to the presence of a number of obstacles, difficulties and challenges that face many companies and institutions in the sector Private or public when switching to apply international accounting standards. As for the banking sector, a complete transformation has taken place to apply international accounting standards in the State of Iraq.

Keywords: International Standards, Income Taxes, Determinants of Transition to International Standards.

1- المقدمة:

شهد الفكر المحاسبي تطورات متسارعة عبر السنوات القليلة الماضية اذ بدأت العديد من البلدان النامية البدء في تبني معايير التقارير الدولية (IFRS) التي أصدرها مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) نتيجة لتسارع

الاستثمارات الأجنبية عبر البحار من خلال الشركات عابرة القارات أو شركات متعددة الجنسيات ، وقد أظهرت العديد من الدراسات والاسهامات البحثية المعاصرة أن التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية سيحقق العديد من المزايا والمنافع للمنظومة المحاسبية، وبرغم ذلك لازال الجدل قائماً في أوساط الأكاديميين والممارسين حول مدى مزايا تلك المعايير وإمكانية تبنيها لإختلاف النظم المحاسبية بين البلدان خاصة وأن تلك المعايير طورت أساساً لتلائم متطلبات الأسواق الرأسمالية والأسواق الحرة في الدول والاقتصاديات المتقدمة .

ولأن المنظومة المحاسبية في العراق تختلف كثيرًا عن النظم المحاسبية المتقدمة فإن الدراسة تقترح مبدئيًا أن تبني تلك المعايير من قبل المؤسسات المحلية سيكون إما عاملاً محددًا لتحسين أداء المنظومة المحاسبية أو داعماً لتحسين مخرجات تلك المنظومة، وكلا الاحتمالين يخضع لتأثير عوامل ومحددات ترتبط بمستوى الاستعداد لقبول التوافق العالمي للنظم والمعايير المحاسبية.

ولم يكن العراق بمعزل عن هذه الأحداث ، التي أوجبت إقحام اقتصادها الوطني في تيار التبادلات الدولية، والعمل على الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، والحاجة الملحة للاستثمار الأجنبي للمساهمة في بناء وتأهيل البنى التحتية لمختلف القطاعات الاقتصادية، التي عانت من الإهمال ما عانت وعلى مدار عقود طويلة من الزمن، أصبح التحول نحو التكيف والاستجابة لأركان هذه المستجدات مطلباً أساسياً وملحاً، ولعل من أبرز هذه التحديات هي الحاجة إلى مواءمة النظام المحاسبي والنظام المحاسبي الضريبي مع معايير المحاسبة الدولية (IFRS) .

حيث أن اعتماد المعايير الدولية ليس لمجرد التوائم مع التطبيقات الدولية، وإنما لأهميتها القصوى في رفع مستوى مصداقية البيانات المالية للمؤسسات الاقتصادية ورفع مستوى الشفافية في الإفصاح بما يساعد على اتخاذ القرارات الادارية بشكل فاعل وتعزيز الرقابة وتعزيز رصد مسارات الفساد ويؤمن بيئة سليمة للاستثمار وإضافة إلى توحيد لغة القياس المحاسبي والإفصاح المالي دولياً مما يؤمن وضوح الرؤيا لاتخاذ القرارات الاستثمارية.

إن من المعلوم أن الشركات العالمية تعتمد في تحديدها للربح الضريبي على نتيجة الربح المحاسبي، وأن الدول التي تبنت لـ (IFRS) واجهت العديد من المشكلات عند تطبيقها وذلك لعدم توافقه مع أنظمتها الضريبية، الذي يتميز بخصوصيات القوانين المطبقة لديها، مما دفع المختصين في هذا المجال إلى اقتراح تشكيل لجان تتكفل بتحقيق التوافقات المطلوبة.

ومن الملاحظ أن منظومة التشريع الضريبي العراقي قد جرى عليها تعديلات كثيرة خلال فترة العمل بقانون ضريبة الدخل رقم(113 لسنة 1982) وحتى الآن، إلا أنها لم تكن كافية بسبب عدم مجاراتها لتطورات بيئة الاقتصاد القومي والإقليمي والعالمي على السواء ، حيث أنها لم تتواءم مع إقرار الـ (IFRS) كإحدى المتطلبات الأساسية في إعداد البيانات المالية، في الوقت الذي أقرها قوانين عراقية أخرى كقانون البنك المركزي العراقي¹، وقانون المصارف، وقانون الشركات المعدل، وقانون أسواق

* البنك المركزي العراقي (العدد، 9/12 ، 2016).

الأوراق المالية، أسوة بالدول الإقليمية أو العالمية التي أقرت قوانينها الضريبية اعتماد معايير الـ (IFRS) " مثل مصر، والأردن، والجزائر، الولايات المتحدة الأمريكية، والاتحاد الأوروبي.

ومع وجود اتجاه ملزم للشركات التجارية لتبني هذه المعايير في العراق 2، وأن الهيئة العامة للضرائب العراقية تعتبر من المستخدمين الخارجيين الرئيسيين لهذه البيانات فإنّ عليها دراسة موضوع التوافق الـ (IFRS) مع قانون ضريبة الدخل رقم (113 لسنة 1982)، لتحديد أهم الاختلافات والتقاطعات التي تنتج عنها وإيجاد الحلول المناسبة لها.

ومن هذا المنطلق تتأتى أهمية الموضوع ، كون عملية تطبيق معايير الـ (IFRS) من قبل تلك الشركات قد أصبح أمراً "مطلوباً" ، وعلى الإدارة الضريبية في العراق العمل وبشكل متسارع وحثيث من أجل مواكبة هذه الأحداث .

2- المشكلة:

تعد معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) من الادوات المعاصرة في الفكر المحاسبي الحديث والتي يهدف استخدامها الى تحسين جودة الأداء المحاسبي في المنظمات الصناعية والخدمية من اجل تحقيق الأهداف الجوهرية للمنظومة المحاسبية، كما وصف بأنها استجابة لتنامي وتعاضم، الدور الاستراتيجي لمهنة المحاسبة في تدعيم تنافسية المنظمات ونجاحها الاستراتيجي في ظل، تداعيات الأزمات المالية الدولية ونتائجها السلبية على واقع ومستقبل اقتصاديات الدول النامية ومنها العراق.

وعلى الرغم من النمو المضطرد في تبنى المعايير الدولية للتقارير المالية في الكثير من الدول، إلا أن دراسات مثل (دراسة الناغى، 2018) يرى أن العملية مازالت أقل انتشاراً مما يعتقده المحاسبون، وذلك راجع إلى التردد في عملية التحول إلى تطبيق هذه المعايير، ونتج عن ذلك مؤيدون ومعارضون لهذه العملية ولكل فريق حججه، فالمؤيدون يرون أن في التحول تحقق ما يلي:

- توفير خاصة القابلية للمقارنة في المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية.
- تخفيض تكلفة رأس المال مما يساهم في سهولة الحصول على التمويل اللازم للاستثمار
- زيادة فرص العمل لدى الشركات والانتشار في الخارج وجذب الاستثمارات من الخارج.
- تخفيض مخاطر الاستثمار والتعامل بصورة أكثر فعالية مع الموردين والعملاء.
- تخفيض أو تحقيق وفورات في التكاليف الفعلية في المدى الطويل.

بينما يرى المعارضون للتحول ما يلي:

1. عملية التحول ذات تكلفة عالية أكبر من العائد منها.
2. عملية التحول تستغرق وقتاً طويلاً.

* ديوان الرقابة المالية الاتحادي (العدد ، 2/5/27800، 2017).

3. عملية التحول عملية مركبة ومزجعة للعمل المحاسبي الذي استقر مع المعايير المحلية .
4. عملية التحول عملية تصطدم بالهوية الوطنية التي هي محور السياسات المطبقة.
5. وعن آليات التحول إلى تطبيق معايير التقارير المالية وجدت عدة اتجاهات تؤثر في ذلك منها:

- آليات مدخل التقارب Convergence
- آليات مدخل الاعتماد Endorsement
- آليات المدخل المختلط (الهجين) Condorsement

وقد نتج عن هذا التعدد في المدخل ظهور الاتجاهات التالية في الدول المختلفة وفي هذا الاتجاه قد تستمر الدولة في تطبيق المعايير المحلية لاعتبارات سياسية أو قانونية أو ثقافية وأن التحويل الكامل أمر غير ممكن وعلى هذا الأساس هناك ثلاثة خيارات:

1. الاحتفاظ جزئياً بالمعايير المحلية الأكثر توافقاً مع المعايير الدولية.
2. تبني المعايير الدولية في الدول التي ليس لها مبادئ أو معايير محاسبية محلية.
3. وضع جدول زمني يتم من خلاله التقارب والتوافق مع المعايير الدولية في وقت محدد.

كما تتمثل تحديات التحول إلى المعايير الدولية:

- 1- العوامل الثقافية: من ذلك الثقافة الإسلامية في التعامل بعقود المشاركة والمرابحة والمضاربة والتي يصعب معها التطبيق المباشر للمعايير الدولية
- 2- العوامل البيئية: مدى توافر البيئة الأساسية المطلوبة لتطبيق المعايير الدولية.
- 3- ضعف وانعدام برامج التدريب اللازمة لتأهيل الموارد البشرية.
- 4- عدم الاهتمام في التعليم والبحث المحاسبي بدراسة متطلبات التحول وعرض المشكلة.

وبناء على ما تقدم يمكن تحديد تساؤلات الدراسة بالآتي:

- أ- ما هي معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) وبماذا تختلف عن المعايير المحاسبية الدولية الأخرى؟
- ب- ما هي متطلبات وعوامل نجاح معايير التقارير المالية الدولية
- ج- (IFRS) في الشركات المحلية العراقية؟
- د- ما مستوى وعي الإدارات الضريبية لأهمية ومتطلبات التحول الى معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في العراق؟
- هـ- كيف تسهم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في تحسين جودة مخرجات المنظومة وزيادة الحصيلة الضريبية من الضرائب على الدخل؟

3- أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية وضرورة تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية للنهوض بمؤسسات أي دولة وجعلها تتنافس محلياً وإقليمياً وعالمياً، بالإضافة إلى أن تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق يؤدي إلى النهوض بواقع

عمل المؤسسات والوحدات الاقتصادية في العراق وزيادة الشفافية والافصاح المحاسبي، وبالتالي تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية من الضرائب على الدخل.

4- دور الدراسة الزمانية والمكانية:

المدة الزمانية التي يغطيها البحث هي سنة 2021م ، مع العلم أن سنة 2016 قد شهدت تبنى وإصدار البيانات المالية على وفق المالية على وفق المعايير الدولية لإصدار التقارير المالية من قبل المصارف العراقية الخاصة حيث ألزم البنك المركزي العراقي تلك المصارف بتطبيق متطلبات التعليمات رقم (4) لسنة 2010 إعتباراً من يناير سنة 2016 لتتصيف الائتمان وقياس قيمة التدني في المحافظ الا تمانيه والتحوط له على وفق ما أشارت إليه تلك التعليمات.

5- أهداف الدراسة:

الهدف الرئيس: يتمثل في تحديد مدى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في رفع مصداقية البيانات المالية للمؤسسات الاقتصادية ورفع مستوى الشفافية في الافصاح.

الأهداف الفرعية تتمثل في الآتي: -

- 1- التعرف على أثر تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على زيادة الشفافية والافصاح المحاسبي العراق
 - 2- التعرف على محددات ومعوقات تبنى تطبيق المعايير الدولية في العراق
 - 3- التعرف على أهمية أثر تبنى وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ضرائب في الدخل العراق
- #### 6- فروض الدراسة:

تقوم هذه الدراسة على مجموعة من الفروض، التي انبثقت من مشكلة الدراسة وعناصرها المختلفة، وجاءت على النحو الآتي:

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة بين تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق وبين التقارير المحاسبية المحلية من حيث الشفافية والمصداقية.

الفرضية الثانية: لا توجد تحديات ومعوقات تحول دون قدرة العراق من تبنى وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية الدولية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ضرائب الدخل المفروضة على الشركات في العراق.

7- منهجية الدراسة:

سوف يعتمد الباحث على كل من المنهج الاستقرائي والاستنباطي في هذه الدراسة كما يلي:

استخدام المنهج الاستنباطي في هذه الدراسة في تحليل الدراسات السابقة ذات العلاقة واستنباط المفاهيم والأساليب الأساسية للنموذج المقترح لقياس أثر محددات التحول إلى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق وأثرها على تحديد الضريبة على الدخل.

وسوف يستخدم المنهج الاستقرائي في هذه الدراسة في استقراء الواقع في العراق عن طريق تحليل لعناصر القوائم المالية لبض الشركات للتعرف على واقع العلاقة بين محددات التحول إلى تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق وأثرها على تحديد الضريبة على الدخل.

8- الدراسات السابقة:

1- دراسة (Wu, Jonna Shuang,2018):

تفترض الدراسة بأن بالتبني الطوعي للمعايير المحاسبية الدولية مرتبط بتغيير عملية تقييم الأداء الداخلي للشركة وبخاصة زيادة الحساسية الى الارباح المحاسبية الدولية في معدل استبدال الرؤساء المدراء التنفيذيين والاستغناء عن العمال.

وقد استخدمت الدراسة المنهج الإستنباطي في التواصل إلى نتائج الدراسة وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية: إلى أنه وبعد تبني معايير المحاسبة الدولية فإن الارباح المحاسبية أصبحت أحسن توقيتاً وأقل تحكماً به وأكثر محافظة ، ونتيجة لذلك فان معايير المحاسبة الدولية هي أدوات ذات فاعالية أكبر للتقييم والحكم على الأداء الداخلي للشركة.

2- (بشرى نجم الدين عبد سلمان المشهدان،2018):

هدفت الدراسة إلى بيان متطلبات الاعتراف والقياس فضلا عن متطلبات العرض والإفصاح عن الإيرادات الناشئة عن عقود الإنشاء على وفق IFRS وكذلك عرض متطلبات القاعدة المحاسبية العراقية (1) بشأن قياس نتيجة النشاط لعقود الإنشاء، ومن ثم تحديد أوجه الاختلاف بينهما تمهيدا لتطوير القاعدة المحاسبية العراقية 1 بما ينسجم مع التوجيهات الجديدة بشأن ضرورة تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية في البيئة العراقية أو التوافق معها

وقد استخدمت المنهج الإحصائي في التوصل لنتائج الدراسة

وقد استنتجت الدراسة الآتي:

1) تعد قضية الاعتراف بالإيراد وقياسه بشكل سليم من المتطلبات الأساسية لتحقيق هدف الإبلاغ المالي الذي يصب في توفير معلومات محاسبية تساعد المستثمرين الحاليين والمرقبين وأصحاب المصالح الآخرين في الوحدة على فهم وتقييم قيمة وتوقيت وظروف عدم التأكد المحيطة بالتدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية

2) يؤدي القصور في الإرشادات المحاسبية ذات الصلة بالإيراد ولا سيما شروط الاعتراف به وقياسه إلى تضليل مستخدمي التقارير المالية وخلق مشاكل ترتبط بتوقيت الاعتراف به من حيث التعجيل أو التأخير، لاسيما في مجال العقود العملاء طويلة الأجل وكذلك العقود أو الاتفاقيات ذات العناصر المتعددة وتوصلت الدراسة بضرورة تطوير الممارسات المحاسبية المحلية ذات الصلة بالإيراد، ولاسيما الإيراد الناتج عن العقود مع الزبائن ومن بينها عقود الإنشاء طويلة الأجل على أساس مراجعة وتقييم مجالات الاختلاف بين متطلبات النظام المحاسبي الموحد والقاعدة المحاسبية العراقية 1 من جهة ومعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS من جهة أخرى.

3- دراسة (محمود الناغي - 2012):

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الإصلاح الضريبي في مصر من منطلق أن النظام الضريبي يجب أن يتسق ويشتق من النظام الاقتصادي والاجتماعي القائم في الدولة، وأن معظم جوانب النظام الضريبي الحالي خاصة فيما يتعلق بالضرائب على الدخل قد تم إعدادها في ظل نظام اجتماعي يختلف عما هو عليه الآن في مصر ولكن مشكلة الضرائب على الدخل في مصر تتلخص (في رأى الباحث) في مجموعة من الظواهر وقد استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي والاستنباطي في التوصل لنتائج الدراسة

أبرزها الآتي:

- 1) عدم التعرف على محددات الحكم على الجودة في النظام الضريبي المصري.
- 2) تباعد مستوى الممارسة في النظام الضريبي المصري عن محددات مستوى الجودة بمساحة تستوجب الدراسة.
- 3) تباعد الدخل الضريبي عن الدخل المحاسبي بمساحة كبيرة وغير مبررة في بعض جوانبها.

وأن استمرار الظواهر السابقة في النظام الضريبي يفقده الفاعلية الملقاة على عاتقه في مجال تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والتمويلية مما يستلزم ضرورة التعرف على إدراك الآثار السلبية للظواهر السابقة ومحاولة تشخيصها وتقديم الاساليب العلمية للتغلب عليها أو على الأقل التخفيف من وقع تلك الآثار، ليظل النظام الضريبي مؤدياً لدوره بالحيوية المطلوبة مع التغيرات الكثيرة التي حدثت يرى الباحث أن هناك ضرورة لصياغة جديدة ومتكاملة للنظام الضريبي المصري في ضوء الضرورات والمحددات والمقومات المقترحة وتشكيل لجنة عامة بقرار من وزير المالية تضم المهتمين بالضرائب من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ورجال مصالح الضرائب والمحاسبين والمحامين من خبراء الضرائب والجهاز المركزي للمحاسبات ورجال القضاء ومنح اللجنة الوقت الكافي لإعداد مشروع تشريع ضريبي متكامل تتم مناقشته مع الجهات المختصة، ولما كان التنبؤ فن صعب فإن صياغة النظام الجديد لمقابلة الظروف المستقبلية يجب أن تتم بالمرونة المناسبة لمقابلة المتغيرات المستقبلية.

وقد خلصت الدراسة إلى الآتي: -

أن النظام الضريبي الحالي يحتاج في مجال الضرائب على الدخل إلى إصلاح أساسي له مبرراته وله محدداته التي يجب مراعاتها عند إتمام هذا الإصلاح.

4- دراسة (جمال محمد، 2011):

وتهدف الدراسة إلى تحليل المعالجات المحاسبية والضريبية لعقود الإنشاء الطويلة الأجل، وانعكاساتها على الإفصاح في القوائم المالية لشركات المقاولات. وقد استخدمت الدراسة المنهج الإحصائي في التواصل لنتائج الدراسة وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية: -

1. توجد اختلافات كثيرة وجوهية بين المعالجات المحاسبية للعديد من البنود لعقود ونشاط المقاولات، عن المعاملة الضريبية.
2. تؤدي الاختلافات والفروق المؤقتة في عقود ونشاط المقاولات إلى ظهور وجود الضريبة المؤجلة.
3. يجب محاسبيا على شركة المقاولات – وتمشيا مع معيار ضرائب الدخل رقم ٢٤ – قياس الفروق المؤقتة، والإفصاح عنها في القوائم المالية.

الإطار المفاهيمي للدراسة:

إن الاتجاهات التحول من المعايير المحاسبية المحلية إلى المعايير الدولية المحاسبية الدولية للتقارير المالية لهو اتجاه نحو مستقبل المحاسبة والمراقبة المحاسبية، وذلك بهدف توحيد المعايير المحاسبية المستخدمة في العالم بأجمعه، فهي تتمتع بالملائمة والصدق والنزاهة (إبراهيم، 2014)، وصنفت الدول من حيث الاتجاه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى ثلاثة اتجاهات وهي على النحو التالي:-

- **الاتجاه الأول:** الاتجاه التوافقي وهي الدول التي تطابقت وتوافقت المعايير المحاسبية المحلية مع المعايير المحاسبية الدولية.
- **الاتجاه الثاني:** الاتجاه التوفقي وهي الدول التي وفقت أوضاعها من معايير محلية محاسبية، وتعديلات للتشريعات القانونية بهدف تحسين البنية التحتية الاقتصادية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- **الاتجاه الثالث:** الاتجاه غير التوافقي وهي الدول التي لم تطبق المعايير المحاسبية الدولية، واعتمدت على المعايير المحاسبية المحلية لها والتي لم تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وهناك بعض الدول لم تضع معايير محاسبية محلية في الأصل.

إن الهدف الأساسي لتعميم وتوحيد المعايير المحاسبية الدولية، ومعيار التقارير المالية الدولية هو تحقيق الاتساق في اللغة والممارسات والبيانات المحاسبية، ومساعدة المؤسسات التجارية والمستثمرين على إجراء تحليلات لاتخاذ قرارات مالية مما يؤدي إلى تعزيز الثقة والنمو والاستقرار المالي طويل الأجل (كيفية إعداد وعرض القوائم المالية للمصارف وفق المعايير المحاسبية الدولية ومعيار الإبلاغ المالي، اتحاد المصارف العربية، 2018).

➤ مبررات تطبيق معايير المحاسبة الدولية

التمهيد للدخول الى أسواق المال العالمية والعربية، فقد سمح تطبيق المعايير الدولية للشركات بالاستفادة من أسواق المال، وكذلك بدأت بوادر تداول بيني في أسواق المال للشركات المساهمة في دول الخليج، نظرا لكونها تعتمد عموما معايير المحاسبة والتدقيق الدولية في اعداد تقاريرها المالية (الصوفي، 2011).

1. تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات (جابر، 2014).
 2. إن تأسيس معايير محاسبية دولية تلقى قبولاَ عاماً على المستوى الدولي يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الأسواق العربية وحتى الدولية.
 3. توافر معايير دولية يسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات مما يشجع على انفتاح أسواق المال الوطنية وزيادة الاستثمارات المالية والانتاجية عربيا ودوليا.
 4. بدأت دوائر ضريبة الدخل في كثير من الدول العربية تشترط تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تقديم اقرارها الضريبي (الاسعد، 2013).
- **مجالات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية**

- 1- الدول بصفة عامة بما فيها من مؤسسات ومنظمات تجارية.
- 2- الشركات المساهمة: تلزم بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية جميع الشركات المساهمة العامة التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال.
- 3- الشركات غير المساهمة: تنصح شركات القطاع الخاص غير المساهمة أن تطبق المعايير لما ستحققه من منافع على المستوى الإداري الداخلي وفي تعاملها مع المؤسسات المالية الوطنية والدولية.

➤ **مبررات التحول إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق**

أن المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية تتمتع بأهمية كبيرة بالنسبة للمنشآت سواء كانت حكومية التي لا تهدف على الربح أو المنشآت الاستثمارية التي تهدف لتحقيق أرباح، ولا بد لها من مواصفات معين موحدة تطبق على جميع دول العالم لتصبح لغة واحدة ، ولذلك تم إصدار المعايير المحاسبية الدولية، بهدف تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات، وتماشياً مع المتطلبات الجديدة لمستخدمي القرارات بصفة عامة، وفي العراق بصفة خاصة، لذلك تناول هذا المبحث الخصائص النوعية للتحول لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، كذلك العوامل المؤثرة والمتغيرات من محددات اقتصادية ومحاسبية وسياسية وقانونية، كذلك التطرق للتحديات والمعوقات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق.

➤ **الخصائص النوعية للتحول إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق**

لا تتوقف جودة المعلومات على جودة المعايير المحاسبية فقط، بل تتوقف على طريقة تطبيقها، وعلى خصائص وسمات، الذي تتمثل في الخصائص النوعية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في (مصطفى، 2018):

1. الملائمة: بحيث تتلاءم المعايير المحاسبية الدولية مع المعايير المحلية المطبقة في العراق، وتستطيع تحقيق الأهداف المرجوة من التطبيق من توافر وشفافية المعلومات المحاسبية لمساعدة البناء التحليلي المالي على توقع التنبؤات المالية، وبالنسبة للقطاع المصرفي فإن المعلومة الملائمة تتمثل كجزء أساسياً من المعلومات التي تساهم في تحليل وضع هيكل الأسعار النسبية للأوراق المالية (يعقوب، 2018، ص214).
2. القابلية للمقارنة: بحيث يؤدي التوافق المحاسبي إلى جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة، وهذا يؤدي إلى سهولة عملية تقييم الأداء المالي، ويتيح للتجارة الكونية والمستثمرين المحتملين إمكانية المقارنة بين تقارير مختلف الشركات لتحديد أيهما أكثر جذباً للاستثمار (الموسوي، 2015، ص400).
3. القابلية للفهم: بحيث تكون المعايير المحلية قابلة للفهم، وذات لغة بسيطة غير معقدة، بحيث لا يمكن تأويلها إلى معاني أخرى تؤدي إلى اختلاف المعايير عند التطبيق.
4. القابلية للتطبيق: بحيث تكون قابلة للتطبيق على أرض الواقع بسهولة ويسر، ومتوافقة مع البيئة المحاسبية العراقية.

ولكن أثبتت الدراسات (غنيمي، 2015) أن الخصائص النوعية للمعايير المحاسبية المحلية غير كاملة، فهي غير ملائمة لتطبيقها على القوائم المالية، وبالتالي هي غير قابلة للمقارنة، وبالتالي عند تطبيقها يؤدي هذا إلى ظهور الكثير من المشاكل والمعوقات.

➤ التحديات والعقبات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق

هناك تحديات وعقبات واجهت الدول العربية بصفة عامة، وفي العراق بصفة خاصة عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للتقارير المالية، والتي تغلب عليها البعض في حين تغلب على بعضها بعض الدول العربية، في حين لم تستطع دول أخرى النجاح في تطبيق هذه المعايير بسبب هذه التحديات والعقبات، ومن أهم هذه التحديات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق:

- مشكلة التمويل لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- مشكلة الموارد البشرية، وعدم القدرات البشرية على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- الثقافة المحاسبية التي تخدم جمع الضرائب في الدولة، فالتوجه الضريبي الحكومي لتطبيق التقارير المالية بهدف الربح الضريبي فقط (الكاظم، 2018، ص184)

- التركيب الاقتصادي للشركات في الدولة عبارة عن شركات صغيرة وعائلية مما يعيق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- عدم تطبيق التشريعات والقوانين التي تلزم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق.
- بعض القطاعات الاقتصادية وخاصة القطاعات العامة غير جاهزة للتحويل من المعايير المحاسبية المحلية إلى المحاسبية الدولية.
- عدم استخدام استراتيجية موحدة بين الجهات المعنية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل ديوان الرقابة المالية ونقابة المحاسبين والمدققين.
- عدم الاستفادة من تجربة القطاع المصرفي في العراق في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (الزبيدي، 2018، ص364).
- المغالاة في أسعار المكاتب المحاسبية التي من الممكن أن يستعين بها مؤسسات القطاع العام والخاص لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- الطبيعة المعقدة التي تعاني منها بعض المعايير المحاسبية الدولية حتى لو كان مصاحبة لها تفسيرات، ولكن ستظل ذات طبيعة معقدة عند التطبيق (الكاظم، 2018، ص185)

➤ محددات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

1. وجود هيئات تنظيمية مثل هيئة سوق المال باعتبار إنها جهة رسمية وقرارتها ملزمة وفعالة.
2. حرص مجلس المعايير المحاسبية الدولية على إصدار معايير تؤدي إلى الشفافية، وفعالية المعلومات المتداولة، بهدف مساعدة المستثمرين في أسواق المال لاتخاذ القرارات الاقتصادية (pacter، 2005)
3. وفي سياق الإفصاح الكامل ينبغي أن تكون القوائم المالية سهلة الفهم ولا يتحقق ذلك إلا من خلال التطبيق الكامل للمعايير الدولية (الناغي م، 2007).

وعلى هذا فقد اتجهت الكثير من الدول إلى إصدار معايير محاسبية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وهناك دول طبقت المعايير المحاسبية الدولية وألغت المعايير المحاسبية المحلية، وهناك بعض الدول لم تهتم بتوفيق أوضاعها المحاسبية واعتمدت على المعايير المحاسبية المحلية أو اعتمدت على قوانين وتشريعات دون تحديد المعايير المحاسبية التي لا بد أن تطبقها المؤسسات أو المنظمات التجارية.

ومع تزايد الحاجة للمعايير المحاسبية الدولية كان لا بد من التوافق بين معايير المحاسبة المالية والدولية، وخاصة الدول النامية التي لا تمتلك منظمات مهنية وقوية لإصدار هذه المعايير وتطويرها (زيود، 2007)

أن لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، والمعايير الدولية للتقارير المالية في أي دولة محددات معينة تساعد على الانتقال لتطبيق هذا النظام، خاصة مع اختلاف هذه المحددات من دولة لأخرى في المحتوى بالرغم من تشابه المسمى، وتتمثل هذه المحددات في العراق في المحددات التالية: -

أ) **المحددات القانونية والتشريعية:** يعمل النظام المحاسبي في جمهورية العراق على وفق مجموعة من القوانين والتعليمات، منها القانون التجاري رقم 60 لسنة 1943، المادة 47، كذلك قانون رقم 149 لسنة 1970 المادة 31، واخيراً قانون رقم 30 لسنة 1984. حيث ألزمت هذه المواد التاجر العراقي، بعدد من الواجبات، وقد حدد القانون التجاري رقم 30 لسنة 1984 وتعديلاته، في المواد 7، 8، 9، منه، صفة وأهلية والإسم التجاري ومسك الدفاتر التجارية للتاجر.

أ- **محددات المعرفة المحاسبية** فقد حددت هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC) الشروط اللازمة لتنظيم تكوين لجنة لإصدار المعايير المحاسبية المحلية بهدف التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية IFRS، والتي اتبعتها العراق عند تكوين مجلس المعايير المحاسبية العراقية، وبذلك سارعت العراق بعمل تغييرات جذرية في النظام المحاسبي سواء الذي كان مطبق في المؤسسات الحكومية أو الخاصة، بالإضافة إلى القطاع المصرفي بهدف التوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية، فضلاً عن التغييرات الحاصلة على الوعاء الضريبة على الدخل، فقد سعت الكثير من الدول بصفة عامة والعراق بصفة خاصة إلى تطبيق التقارير المالية الدولية في تقديم إقراراتها الضريبية (الموسوي، 2015، ص402).

محددات قدرات البشرية: المتمثلة في توافر كوادر على مستوى عالٍ من التدريب، فضلاً عن وجود أنظمة رقابية لإلزام المؤسسات بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية (مصطفى، 2018)، بالإضافة إلى تضمين كتاب ديوان الرقابة المالية الاتحادي "27800/5/2" طرق تأهيل كل القطاعات لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، بإقامة الدورات التدريبية من خلال الجامعات والمكاتب الاستشارية، فيجب تهيئة أساتذة الجامعات العراقية بهدف تعريفهم بشكل كامل على المعايير المحاسبية الدولية، لنقل خبراتهم عن طريق المادة العلمية إلى الطلاب (الكاظم، 2018، ص185)

أ) ويعد صدور القوانين والتشريعات العراقية التي تلزم الجهات الحكومية والخاصة بتطبيق المعايير الدولية نقلة في الخطوات للاتجاه نحو تطبيق المعايير الدولية المحاسبية في العراق، والتي وما زال النظام المحاسبي رقم 1 لعام 1998م مازال مطلوباً من قبل دائرة مسجل الشركات في وزارة التجارة لكافة الشركات المحلية والدولية، وعلى هذا فإن البيئة التشريعية القانونية العراقية قد أجازت بل وألزمت الشركات العراقية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS وذلك للاتجاه إلى تطوير العمل الاقتصادي وجذب

الاستثمارات، ولكن مازالت هذه التشريعات غير إلزامية إلا على المصارف العراقية، فهناك فارق كبير بين تطبيق المعايير الدولية المحاسبية في القطاع المصرفي في العراق وبين تطبيقها في مؤسسات القطاع العام والخاص المحلي، الذي مازالت على حسب الدراسات المحاسبية هناك فجوة بين المعايير الدولية والمعايير المطبقة في العراق تصل على نسبة عدم تطبيق 41.37%، تمثلها المتغيرات الاقتصادية والتشريعية والسياسية في العراق، فبالرغم من أن المعايير المحاسبية الدولية هي عبارة عن مبادئ وأسس إلا إنها عبارة عن أسس ومبادئ نسبية تؤثر بها المتغيرات الأخرى التي تختلف من دولة لأخرى، وبالنسبة للعراق فإن المتغيرات الاقتصادية المكونة للبيئة الاقتصادية العراقية كان لها الأثر الكبير في عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالرغم من صدور التشريعات والقوانين، إما المتغير الثاني الذي أثر على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق هي المتغيرات السياسية، فعدم استقرار النظام السياسي في العراق قد أثر على تطبيق وتوافق المعايير المحاسبية الدولية مع النظام العراقي، وعلى ما سبق فإن البيئة العراقية تحتاج إلى تهيئة المناخ لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS في الوقت الحالي، وقبل حلول عام نهاية عام 2021م السنة التي حددها مجلس المعايير المحاسبية العراقية لتطبيق هذه المعايير، وتحتاج تهيئة المناخ تضافر الجهود للتعامل مع الكثير من المتغيرات والتحديات والعقبات منها الفنية والمعرفية والتكنولوجية والمالية لضمان استقلال واستمرارية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

(ب) الدراسة الميدانية:-

يتضمن هذا الجزء أنواع البيانات المطلوبة للبحث، بالإضافة إلى مجتمع وعينة البحث، وأداة جمع البيانات الأولية، ونتائج التحليل الإحصائي.

(أ) مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات ذات القطاع العام والخاص العاملين في دولة العراق ، وكذلك المصارف العامة والخاصة في محافظة بغداد.

➤ **المراحل الإجرائية لتصميم الاستمارة:** تم تصميم استمارة الاستبيان الدراسة على أساس:

- اقتصار المبحوثين على الجمهور داخل العراق فقط.
- تم تصميم الاستمارة على أساس أهداف وأسئلة الدراسة الحالية.
- الاستمارة شخصية ، بمعنى ان كل استمارة خاصة بمبحوث واحد.

بعد ان قام الباحث بتجميع استمارات الاستبيان والتي بلغ عددها (160) استمارة، وتم رفض عدد (25) استمارة لأسباب منها عدم تكملة استيفاء الاستمارة او قيام المبحوث بكتابة ما يخالف القواعد الأخلاقية للمهنة وبذلك لا تصلح للتحليل الاحصائي، وعلية فإن العدد النهائي للاستمارة والصحيح هو (135) استمارة بنسبة مئوية 84,4% من النسبة الإجمالية للاستمارات وهي نسبة ممتازة لإقامة التحليل الاحصائي، وقد قام الباحث بتفريغ الاستمارات وتجميع البيانات والمعلومات ، وكانت الخطوة التالية للباحث القيام بالتحليل الاحصائي

البسيط عن طريق النسبة والتكرارات العددية ، والوسط الحسابي ، وتأکید النتائج الإحصائية عن طريق برنامج (Spss)

ب) نتائج التحليل الإحصائي:

1- تم إجراء التحليل الإحصائي على عدة خطوات كما هو موضح فيما يلي:

قياس ثبات وصدق عبارات قوائم الاستقصاء المستخدمة في تجميع البيانات باستخدام معامل ألفا كرونباخ، وتبين نتائج التحليل كما هو موضح بالجدول (1) فيما يلي:

هل يوجد تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية على ضرائب الدخل المطبقة على الشركات في العراق ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	صفر	صفر	صفر
أوافق	4	32	128	29,3%
محايد	3	صفر	صفر	صفر
غير موافق	2	103	309	70,7%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	----	437	100%

وعلى ذلك فإن نسبة 29,3% يرون أن هناك تأثير معنوي عائد عليهم وعلى مؤسساتهم من تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية على ضرائب الدخل المطبقة على الشركات في العراق، بينما لا يوافق 70,7% منهم على هذا ويرون أنه ليس هناك أي تأثير معنوي عائد عليهم أو على مؤسساتهم من تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية على ضرائب الدخل المطبقة على الشركات في العراق.

هل هناك توافر للمؤهلات العلمية المحاسبية في العراق لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	صفر	صفر	صفر
أوافق	4	66	264	61,4%

محايد	3	28	84	19,5%
غير موافق	2	41	82	19,1%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	----	430	100%

وعلى ذلك فقد أجمع 61,4% من أفراد العينة على أن هناك توافر للمؤهلات العلمية المحاسبية في العراق لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ، بينما يرى 19.1% منهم انه لا يوجد توافر لمثل هذه المؤهلات في العراق، ولم يبد 19,5% منهم راية بشأن هذا السؤال.

عدم توافر الخبرة المهنية للمحاسبين في تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	15	75	15,8%
أوافق	4	63	256	53,9%
محايد	3	30	90	18,9%
غير موافق	2	27	54	11,4%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	----	475	100%

وعلى ذلك فإن حوالي 70% من أفراد العينة على عدم توافر الخبرة المهنية للمحاسبين في تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية، على الرغم من ان الأغلبية يرون انه هناك توافر للمؤهلات العلمية المحاسبية في العراق لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية.

هل المعايير المحلية العراقية المتوافقة مع المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية كافية عند تطبيقها في الشركات المحلية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	44	220	40,1%
أوافق	4	63	252	46%

محاييد	3	21	63	11,4%
غير موافق	2	7	14	2,5%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	----	549	100%

وعلى ذلك فإن 86,1% من أفراد العينة يرون ان المعايير المحلية العراقية المتوافقة مع المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية كافية عند تطبيقها في الشركات المحلية ويتمشى هذا مع أن المدخل المطبق لتطبيق المعايير المحاسبية في العراق اما مدخل التقارب او المختلط، بينما يرى 2,5% منهم خطأ هذا الرأي.

هل هناك حالة من عدم الفهم لآليات تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	40	200	39,9%
أوافق	4	53	212	42,3%
محاييد	3	15	45	9%
غير موافق	2	17	34	6,8%
غير موافق بشدة	1	10	10	2%
المجموع	----	----	501	100%

وعلى ذلك هناك اجماع بنسبة 82,2% على أن هناك حالة من عدم الفهم لآليات تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية وهذا سواء على النطاق الفردي أو المؤسسي ، والذي يحتاج معه رفع التكاليف لتدريب العاملين بإدارات المحاسبة على فهم آليات تطبيق هذه المعايير .

هل التشريعات القانونية في العراق كافية لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	29	145	30,1%

أوافق	4	54	216	44,8%
محايد	3	17	51	10,6%
غير موافق	2	35	70	14,5%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	-----	482	100%

وعلى ذلك فإن نسبة 74,9% من أفراد العينة يوافقون على أن التشريعات القانونية في العراق كافية لتطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ، بينما يرى 14,5% منهم ان هذا الراي خاطئ وانه لايد من المزيد من التشريعات لتهيئة المؤسسات العراقية للتحويل إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS. هل زادت من نسبة الثقة بين مؤسستك وبين العملاء عند تطبيق المعايير الدولية IFRS للتقارير المالية ؟

نوع المقياس	المقياس	عدد تكرارات	النتيجة	النسبة %
أوافق بشدة	5	20	100	22,5%
أوافق	4	17	68	15,3%
محايد	3	80	240	54%
غير موافق	2	18	36	8,2%
غير موافق بشدة	1	صفر	صفر	صفر
المجموع	----	-----	444	100%

وعلى ذلك فإن نسبة 54% من افراد العينة لم يبدون رايهم في هذا الشأن سواء بالموافقة ام عدهما، بينما وافق 37,8% من أفراد العينة على ان نسبة الثقة زادت بين العملاء وبين مؤسساتهم بعد الإعلان عن تطبيق المعايير الدولية المحاسبية الدولية IFRS.

نتائج الدراسة:

في ضوء الدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة وباستخدام التحليل الإحصائي يمكن إجمال نتائج الدراسة في:

الفرضية الأولى : لا توجد علاقة بين تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق وبين التقارير المحاسبية المحلية من حيث الشفافية والمصادقية.

الحالة: رفض الفرضية، وقبول القول بأنه توجد علاقة بين تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في العراق وبين التقارير المحاسبية المحلية من حيث الشفافية والمصادقية.

الفرضية الثانية: لا توجد تحديات ومعوقات تحول دون دقة العراق من تبني وتطبيق المعايير الدولية لتقارير المالية الدولية.

الحالة: رفض الفرضية ، وقبول القول بانه هناك تحديات ومعوقات تحول دون دقة العراق من تبني وتطبيق المعايير الدولية لتقارير المالية الدولية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ضرائب الدخل المفروضة على الشركات العراقية.

الحالة: قبول الفرضية بانه لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ضرائب الدخل المفروضة على الشركات العراقية.

ومما سبق نستطيع القول بان العراق في طور التطبيق للمعايير الدولية المحاسبية والتقارير المالية ، ولكن بخطوات بطيئة نتيجة لوجود عدد من المعوقات والصعوبات والتحديات التي تقابل الكثير من الشركات والمؤسسات في القطاع الخاص أو العام عند التحول لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، إما بالنسبة للقطاع المصرفي فقد تم التحول الكامل لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في دولة العراق.

المراجع:

اولاً: المراجع باللغة العربية:

1- إبراهيم, السيد. (2014). الإفصاح المالي وأثره واهميته في نمو الاعمال التجارة العربية داخل البلاد الأجنبية .المملكة الأردنية الهاشمية: عيداء للنشر والتوزيع.

2- ابوطالب, يحيى محمد. (2006). معايير التقارير المالية الدولية ونظرية المحاسبة وفقاً لأحداث التعديلات التي تمت على معايير المحاسبة الدولية .مصر: شركة ناس للطباعة، مصر، 2006 (، ص 71.

3- احمد, نهاد حسين. (2018). أنعكاس تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على جودة الإبلاغ المالي وتقييم الاداء في الوحدات الحكومية العراقية . كلية الاقتصاد ، جامعة بغداد، أطروحة دكتوراه.

- 4-الاسعد, آلاء مصطفى. (2013). المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الاعمال المعاصرة. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد الخاص بمؤتمر الكلية ، (2013) ، ص 260 .
- 5- الحريري, محمد سرور(2016). المؤسسات الحكومية والعامه .المملكة الأردنية الهاشمية: الأكاديميون للنشر والتوزيع.
- 6- الحميد, عادل عبد .(2014). مدى ملائمة معايير المحاسبية الدولية للتطبيق في البيئة الليبية – موقف المحاسبين الليبيين . مجلة جامعة الزاوية ، المجلد 4 ، العدد 16 .
- 7- الخالدي, مريم .(2016). الاتجاهات نحو العادات والتقاليد كظواهر اجتماعية 467. مجلة التربية ، جامعة الأزهر ، العدد 170 ، الجزء الثالث.
- 8- الخطاب, حسين ، ليلي شلال العاني، (2013) .، 22 .(النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي .وزارة المالية، جمهورية العراق.
- 9- الزبيدي, علي عبد الرسول.(2018) .، ص354 .(المعالجة الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS المشاكل والتحديات .ورقة عمل، مقدمة للمؤتمر العلمي الأول للجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين.
- 10- الزبيدي, مفيد .(2004). موسوعة تاريخ العرب المعاصر والحديث . الأردن: دار أسامة للنشر والتوزيع.
- 11- السكاني, سعد .(2016). معايير المحاسبة الدولية والأزمة المالية العالمية . الأردن: مركز الكتاب الأكاديمي.
- 12- السويح, عماد .(2015). مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية . ، ليبيا، جامعة الزاوية، مجلة كلية الاقتصاد للبحوث العلمية ، المجلد الأول، العدد الثاني، جامعة الزاوية، ليبيا.
- 13-الشريف, ربحان .(2013). مشروع SCF الجزائري لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية .جامعة قاصدي مرياح ورقلة.
- 14-الصوفي, فارس جميل .(2011). المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة .عمان: دار جليس الزمان للنشر.
- 15-الظاهر, دربوس محمد .(2014). البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية .مجلة العلوم الاقتصادية والتيسير والعلوم التجارية ، العدد12 ،الجزائر، جامعة خنشلة.
- 16-القاضي, حسين .(2012). المحاسبة الدولية ومعاييرها .دمشق: منشورات جامعة دمشق.
- 17-القباني, ثناء .(2006). المحاسبة الدولية .الإسكندرية: الدار الجامعية.

18-الكاظم, محمد راضي عبد.(2018). ، ص184 .(مبررات التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في ظل التغيرات في البيئة العراقية .مجلة مدينة العلم الجامعة، جامعة الأنبار، المجلد العاشر، العدد الأول.

19-الموسوي, محسن غدير.(2015). ، ص400 .(تشخيص محددات ومزايا التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية ifrss من منظور مستخدمي المعلومات : دراسة تحليل للمصارف الأهلية العاملة في محافظة النجف .مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية السنة الحادية عشر، المجلد الثالث عشر ، العدد السادس والثلاثون.

20-الناغي, محمود السيد .(2005). ، الفروق الدائمة والمؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي في الضريبة على الدخل ، (بحث مقدم للمؤتمر الضريبي العاشر رقم 91 لسنة .الجمعية المصرية للمحاسبة العامة والضرائب ، مصر .

21- الناغي, محمود السيد .(2007). .الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة .المنصورة: المكتبة العصري

ثانياً: المراجع باللغة الاجنبية:

1- Elbakry, A. E. (2018). Comparative Evidence on the value Relevance of IFRS Based Accounting Information in Germany and The UK. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol. 28.

2- <https://www.fbsa.gov.iq/ar>. (2020, 12 7).

3- <https://www.fra.gov.eg>. (2020, 5 27). Retrieved from https://www.fra.gov.eg/content/efsa_ar/audit_pages/efsa_account.htm

4- India, B. o. (2009). Report of Convergence of Accounting Standards Leads. International Accounting Standards.

5- investors, B. R. (2020, 5 27). Retrieved from www.icaew.co.uk/cbp/index

6- k, l. (2006). A pplying international accounting stanaras. ,john wily, australia, ltd milton queens land..